



Διατάξεις οδηγίας 2008/9/Ε.Κ. περί «επιστροφής ΦΠΑ σε υποκείμενους - επιτηδευματίες, εγκατεστημένους όχι στο κράτος - μέλος επιστροφής, αλλά σε άλλο κράτος - μέλος»

Γενικά Μέχρι 31/12/2009 για την επιστροφή ΦΠΑ ισχύουν οι διατάξεις της 8ης οδηγίας 79/1072/ΕΟΚ, όπως τροποποιημένες από την οδηγία 2006/98/Ε.Κ ισχύουν και της 13ης οδηγίας 86/560/ΕΟΚ. Με την ως άνω οδηγία 2008/9/Ε.Κ επέρχονται από 01/01/2010 τροποποιήσεις στο όλο καθεστώς επιστροφής ΦΠΑ, δια της καταργήσεως της 8ης οδηγίας, που σκοπό έχουν να εισάγουν νέες διατάξεις στο όλον πλέγμα επιστροφής του ΦΠΑ, όπως είναι η τροποποίηση των προθεσμιών, εντός των οποίων πρέπει να κοινοποιούνται στις επιχειρήσεις οι αποφάσεις για την επιστροφή του φόρου και η πρόβλεψη της παροχής απαντήσεων εκ μέρους των επιχειρήσεων προς τις φορολογικές αρχές, εντός ορισμένων χρονικών ορίων.

Μέρος αυτών των διατάξεων έχουν ενταχθεί στο άρθρο 2 παρ. 3,4,5 της οδηγίας 2008/8/Ε.Κ, τα οποία ενσωματώθηκαν με το άρθρο 22 παρ. 2β, 3, 4 του Ν 3763/2009 στο εθνικό δίκαιο (ειδικότερα με το άρθρο 22 παρ. 3 Ν 3763/2009 αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 2 έως 7 του άρθρου 34 Ν 2859/2000 και προστέθηκαν νέες παράγραφοι 8 έως 11 σε αυτό).

Με την παρούσα οδηγία καθορίζεται λεπτομερώς ο τρόπος επιστροφής ΦΠΑ, όπως υφίσταται στα άρθρα 170 της οδηγίας 2006/112/Ε.Κ, όπως μέρος αυτού (το πρώτο εδάφιο) τροποποιήθηκε από την οδηγία 2008/8/Ε.Κ, άρθρο 2 παρ. 3 αυτής, 171 και 171α, το οποίο τέθηκε από το άρθρο 2 παρ. 5 της οδηγίας 2008/8/Ε.Κ

Δικαιούμενοι επιστροφής. Είναι οι υποκείμενοι - επιτηδευματίες, εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος από αυτό του κράτους - μέλους « επιστροφής », των ακολούθων

- α)** υπαγομένων δραστηριοτήτων, όπως
- ✓ Πράξεων εμπόρων ή παροχέων υπηρεσιών
 - ✓ Δραστηριοτήτων εξόρυξης
 - ✓ Αγροτικών δραστηριοτήτων
 - ✓ Δραστηριοτήτων ελεύθερου επαγγελματία
- Πραγματοποιούμενων εκτός του κράτους - μέλους, που οφείλεται ή καταβάλλεται ο ΦΠΑ.
- β)** απαλλασσομένων πράξεων, όπως
- Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών
 - Πράξεων ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών
 - Πράξεων εισαγωγών και συναφών υπηρεσιών
 - Πράξεων εξαγωγών
 - Αγαθών μεταφερομένων από ταξιδιώτες τρίτων χωρών
 - Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σχετικών με πλοία και αεροσκάφη
 - Ναυλώσεις, επισκευές, μετατροπές αυτών

- Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών στα πλαίσια διπλωματικών και προξενικών σχέσεων
 - Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών προς διεθνείς οργανισμούς, NATO, συμμαχικές στρατιωτικές δυνάμεις, δύναμη ΟΗΕ Κύπρου.
 - Παραδόσεις χρυσού στις κεντρικές τράπεζες
 - Υπηρεσίες μεσαζόντων
 - Παραδόσεις αγαθών σε τελωνειακά καθεστώτα
 - Εισαγωγές αγαθών σε καθεστώς αποθήκευσης, εκτός τελωνειακής αποταμίευσης
 - Παραδόσεις αγαθών σε καταστήματα αφορολογήτων ειδών
 - Παραδόσεις αγαθών για κατανάλωση επί του μεταφορικού μέσου
 - Παροχές υπηρεσιών συναφείς με τις προηγούμενες παραδόσεις
 - Παραδόσεις αγαθών προς επανεξαγωγή
 - Πράξεις συνδεόμενες με
 - α) ασφαλιστικές ή αντασφαλιστικές εργασίες
 - β) χορήγηση πιστώσεων, εγγυήσεων, λοιπών ασφαλειών
 - γ) τρεχούμενους λογαριασμούς, μεταφορές χρημάτων, αξιόγραφα
 - δ) συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα
 - ε) μετοχές ή μερίδια εταιρειών.
- Υ)** πράξεων ή παροχών, για τις οποίες υπόχρεος είναι ο λήπτης αυτών, όπως
- Λήπτης αγαθών ή υπηρεσιών προερχομένων από τρίτες χώρες
 - Λήπτης υπηρεσιών, από υποκείμενο, εγκατεστημένο εντός της Ε.Κ με τόπο φορολογίας, σύμφωνα με τον **γενικό κανόνα**.
 - Λήπτης υπηρεσιών κατασκευαστικών, διάθεσης προσωπικού, παράδοσης ακινήτων, ανακυκλώσιμων αποβλήτων, αγαθών προς εγγυοδοσία,

Εννοιολογικοί ορισμοί.

1. « υποκείμενος στο φόρο, μη εγκατεστημένος στο κράτος - μέλος επιστροφής ». Είναι ο επιτηδευματίας, ο εγκατεστημένος σε οποιοδήποτε κράτος - μέλος, πλην του κράτους - μέλους επιστροφής.
2. « κράτος - μέλος επιστροφής ». Νοείται το κράτος - μέλος, στο οποίο επιβλήθηκε ο ΦΠΑ στον επιτηδευματία της προηγούμενης παραγράφου.
3. « περίοδος επιστροφής ». Είναι αυτή που δεν υπερβαίνει το έτος ούτε είναι μικρότερη των 3 μηνών. Συγχωρείται να είναι μικρότερη των 3 μηνών, εάν αποτελεί υπολοιπόμενο τμήμα έτους.

Εφαρμογή της παρούσας οδηγίας.

Η οδηγία 2008/9/Ε.Κ εφαρμόζεται για κάθε υποκείμενο στο φόρο - επιτηδευματία, ο οποίος δεν εγκατεστημένος στο κράτος - μέλος επιστροφής, αλλά σε άλλο κράτος - μέλος, με την πλήρωση των ακόλουθων προϋποθέσεων:

- A) κατά την περίοδο επιστροφής δεν διατηρεί στο κράτος - μέλος επιστροφής την έδρα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση ή την κατοικία του ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.
- B) κατά την περίοδο της επιστροφής δεν πραγματοποίησε στο κράτος - μέλος επιστροφής παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, θεωρουμένης της πραγματοποίησης αυτών στο κράτος - μέλος επιστροφής, με εξαίρεση τις πιο κάτω περιπτώσεις

- Υπηρεσίες μεταφοράς και συναφείς προς αυτές, απαλλασσόμενες ως περιλαμβανόμενες στην βάση επιβολής του φόρου κατά την εισαγωγή, στην φορολογητέα αξία των εξαγωγών, στην αξία των παραδόσεων προς πλοία, αεροσκάφη, στις μισθώσεις αυτών, στις παραδόσεις προς διπλωματικές αποστολές, NATO, συμμαχικές στρατιωτικές δυνάμεις, διεθνείς μεταφορές προσώπων, τις υπηρεσίες μεσαζόντων, τις συνδεόμενες, ενδεχόμενα, με τελωνειακά καθεστώτα υπηρεσίες
- Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών στις περιπτώσεις που, υπόχρεος καταβολής του φόρου είναι ο λήπτης αυτών.

Μη εφαρμογή της παρούσας οδηγίας.

Η οδηγία 2008/9/Ε.Κ δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες 2 περιπτώσεις:

- 1) τα ποσά του ΦΠΑ, σύμφωνα με την νομοθεσία του κράτους - μέλους επιστροφής, έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα
- 2) τα ποσά του ΦΠΑ απαλλάσσονται ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ή παραδόσεις αγαθών με σκοπό την εξαγωγή.

Τρόπος και δικαίωμα επιστροφής

Κάθε κράτος - μέλος υποχρεούται σε επιστροφή του ΦΠΑ προς υποκείμενο στο φόρο - επιτηδευματία, εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για πράξεις του παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, υποκείμενες στο φόρο ή απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών καθώς και πράξεων λήπτη.

Το δικαίωμα επιστροφής του φόρου θεμελιώνεται, εφ' όσον ο υποκείμενος στο φόρο επιτηδευματίας, ο μη εγκατεστημένος στο κράτος - μέλος επιστροφής, παρέχει υπηρεσίες ή πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών, για τις οποίες έχει το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ εισροών του. Εάν ο υποκείμενος επιτηδευματίας έχει για κάποιες πράξεις το δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου των εισροών και για κάποιες άλλες δεν το έχει, **τότε το κράτος - μέλος επιστροφής δικαιούται να επιστρέψει φόρο αναλογικά, προς την σχέση δικαιουμένων ή μη προς έκπτωση του φόρου εισροών.**

Αίτηση επιστροφής - διαδικαστικά

Για να τύχει επιστροφής του φόρου ο υποκείμενος επιτηδευματίας θα πρέπει να απευθύνει ηλεκτρονική αίτηση προς το κράτος - μέλος επιστροφής από την δικτυακή του πύλη στο κράτος - μέλος εγκατάστασης. Στην αίτηση αυτή θα πρέπει να συμπεριλάβει τα ακόλουθα υποχρεωτικά στοιχεία

- i. Όνομα και πλήρη διεύθυνση
- ii. Ηλεκτρονική διεύθυνση για επαφή
- iii. Περιγραφή της επιχειρηματικής δραστηριότητας, για την οποία αποκτήθηκαν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες
- iv. Περίοδος επιστροφής
- v. Δήλωση ότι, την περίοδο επιστροφής δεν έχουν γίνει στο κράτος - μέλος επιστροφής υπηρεσίες μεταφοράς και συναφείς προς αυτές, απαλλασσόμενες ως περιλαμβανόμενες στην βάση επιβολής του φόρου κατά την εισαγωγή, στην φορολογητέα αξία των εξαγωγών, στην αξία των παραδόσεων προς πλοία, αεροσκάφη, στις μισθώσεις αυτών, στις παραδόσεις προς διπλωματικές αποστολές, NATO, συμμαχικές στρατιωτικές δυνάμεις, διεθνείς μεταφορές προσώπων,

τις υπηρεσίες μεσαζόντων, τις συνδεδεμένες, ενδεχόμενα, με τελωνειακά καθεστώτα υπηρεσίες. Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών στις περιπτώσεις που, υπόχρεος καταβολής του φόρου είναι ο λήπτης αυτών.

- vi. Το ΑΦΜ
- vii. Στοιχεία τραπεζικού λογαριασμού, με κωδικούς IBAN και BIC
- viii. Για κάθε τιμολόγιο προμηθευτή, πρέπει να περιλαμβάνονται τα πλήρη στοιχεία αυτού το ΑΦΜ με το πρόθεμα του κράτους - μέλους επιστροφής, την ημερομηνία και τον αριθμό τιμολογίου, την βάση επιβολής του φόρου και το ποσό του προς επιστροφή ΦΠΑ, το ποσό επιστροφής, αναλογικά, στην περίπτωση ύπαρξης εσόδων με και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών
- ix. Τη φύση των αποκτηθέντων αγαθών και υπηρεσιών, σύμφωνα με την ακολουθούσα ταξινόμηση
 - 1 = καύσιμα
 - 2 = μίσθωση μεταφορικών μέσων
 - 3 = δαπάνες αφορώσες μεταφορικά μέσα
 - 4 = ποσά διοδίων
 - 5 = ταξιδιωτικά έξοδα
 - 6 = καταλύματα
 - 7 = τρόφιμα, ποτά, υπηρεσίες εστιατορίου
 - 8 = συμμετοχή σε εκθέσεις
 - 9 = έξοδα ειδών πολυτελείας, διασκέδαση, ψυχαγωγία
 - 10 = λοιπά. Όταν χρησιμοποιείται ο κωδικός αυτός πρέπει να δηλώνεται το είδος των αγαθών και υπηρεσιών.

Το κράτος - μέλος επιστροφής μπορεί

- 1) να ζητήσει από τον αιτούντα την παροχή συμπληρωματικών κωδικοποιημένων ηλεκτρονικών πληροφοριών
- 2) να ζητήσει την υποβολή, ηλεκτρονικά, αντιγράφου του τιμολογίου, ποσού άνω των 1000€ ή προκειμένου για καύσιμα, ποσού άνω των 250€.
- 3) να απαιτήσει την υποβολή των κωδικών της περιγραφόμενης δραστηριότητάς του, σύμφωνα με την οδηγία 1798/2003/Ε.Κ
- 4) Να ορίσει σε ποιά γλώσσα θα παρέχονται οι πρόσθετες πληροφορίες.

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής της αναλογίας έκπτωσης, ο αιτών πρέπει να διορθώσει στην αίτησή του τα προς επιστροφή ποσά.

Η αίτηση επιστροφής υποβάλλεται στο κράτος - μέλος εγκατάστασης μέχρι 30 Σεπτεμβρίου και αφορά σε αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών του προηγούμενου έτους (της περιόδου επιστροφής), εφ' όσον ο φόρος καθίσταται απαιτητός την συγκεκριμένη περίοδο επιστροφής.

Η περίοδος επιστροφής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη του έτους ή μικρότερη των 3 μηνών, πλην της περιπτώσεως, που αποτελεί υπόλοιπο ημερολογιακού έτους. Το ποσό επιστροφής επί αιτήσεως κανονικής περιόδου, όπως προαναφέρθηκε, δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 400€ ή των 50€ στην περίπτωση υπολοίπου ημερολογιακού έτους.

Διαβίβαση αιτήσεως. Η ηλεκτρονική αίτηση διαβιβάζεται από το κράτος - μέλος εγκατάστασης στο κράτος - μέλος επιστροφής.

Δεν διαβιβάζεται στην περίπτωση που ο αιτών, διαπιστούται ότι,

- α) δεν είναι υποκείμενος στο φόρο
- β) πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, για τις οποίες δεν υφίσταται δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου εισροών

- γ) υπάγεται στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων
δ) υπάγεται στο κατ' αποκοπή καθεστώς των αγροτών.

Έγκριση ή απόρριψη της αιτήσεως Η έγκριση της αιτήσεως συνεπάγεται την επιστροφή του αιτουμένου ποσού εντός 10 ημερών από την λήξη του 4μήνου από της υποβολής της αιτήσεως ή τη λήξη του διμήνου από της λήψεως των πρόσθετα αιτουμένων πληροφοριών. Το επιστρεφόμενο ποσό καταβάλλεται στο κράτος - μέλος επιστροφής ή σε οποιοδήποτε κράτος - μέλος υποδειχθεί, με αφαίρεση της σχετικής τραπεζικής επιβάρυνσης.

Η απόρριψη της αιτήσεως συνεπάγεται κοινοποίηση αυτής. Δύνανται να ασκηθούν τα μέσα προσφυγής, που προβλέπονται στο κράτος - μέλος επιστροφής και στις υφιστάμενες σε αυτό προθεσμίες.

Σε μη λήψη απόφασης ο αιτών πρέπει να μπορεί να ασκήσει τα διοικητικά και ένδικα μέσα, που προβλέπονται για αυτές τις περιπτώσεις στους υποκειμένους του κράτους επιστροφής. Όταν δεν υφίστανται τέτοια μέσα, η μη λήψη απόφασης ισοδυναμεί με απόρριψη, με ό,τι αυτό συνεπάγεται.

Παράνομη επιστροφή. Στην περίπτωση που η επιστροφή εκμαιεύθηκε κατά τρόπο απατηλό, το κράτος επιστροφής προβαίνει σε αναζήτηση των αχρεωστήτως επιστραφέντων, προσαυξανομένων με τόκους και άλλες προσαυξήσεις. Μέχρις επιστροφής από τον αιτούντα των παρανόμως εισπραχθέντων ποσών, το κράτος - μέλος επιστροφής ουδεμία άλλη αίτηση αυτού μπορεί να διεκπεραιώσει.

Καθυστέρηση επιστροφής. Το κράτος επιστροφής οφείλει τόκο στον αιτούντα, στην περίπτωση καταβολής μετά τις προθεσμίες, που προαναφέρθηκαν, εφ' όσον έχουν παρασχεθεί όλες οι ζητηθείσες πρόσθετες πληροφορίες εμπροθέσμως.

Ισχύς της οδηγίας. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται για αιτήσεις υποβαλλόμενες από 01/01/2010, καταργουμένης από της αυτής ημερομηνίας της οδηγίας 79/1072/ΕΟΚ, οι διατάξεις της οποίας συνεχίζουν να εφαρμόζονται για αιτήσεις υποβληθείσες μέχρι την 31/12/2009.

Γιάννης Καραφάς
Φορολογικός σύμβουλος επιχειρήσεων
Φορολογικός αναλυτής