

ΠΟΛ.1254/10.12.1990

Κοινοποίηση των παρ. 1 και 2 του άρθρου 8 του Ν.1881/1990 (ΦΕΚ 42 Α) και της παραγράφου 3 του άρθρου 10 του Ν.1884/16.6.1990 (ΦΕΚ 81 Α) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών

Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις τροποποιείται η παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν.1676/1986 (ΦΕΚ Α' 204) και αντικαθίσταται η παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, που αφορούν της εφαρμογή μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά του Ανατολικού Αιγαίου, για παράδοση ή εισαγωγή αγαθών και παροχή υπηρεσιών, με ορισμένες προϋποθέσεις, για την εφαρμογή των οποίων σας παρέχουμε τις πιο κάτω οδηγίες :

1. Όπως είναι γνωστό, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.1676/1986 (ΦΕΚ Α' 204/29.12.1986) είχαν οριστεί μειωμένοι συντελεστές φόρου προστιθέμενης αξίας στις πράξεις παράδοσης αγαθών, με εξαίρεση τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, τα πετρελαιοειδή και το ηλεκτρικό ρεύμα, που ενεργούνταν στην περιοχή της Δωδεκανήσου, με ορισμένες προϋποθέσεις και με την Π.4131/3046/ΠΟΛ.198/17.6.1987 διαταγή του Υπουργού Οικονομικών είχαν δοθεί οδηγίες για τη σωστή εφαρμογής τους.

2. Ήδη, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.1881/1990, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.1676/1986 και με τις νέες διατάξεις, καθιερώνεται από 23.3.1990, γενική μείωση των συντελεστών φόρου προστιθέμενης αξίας κατά ποσοστό 30% για το νησί Σαμοθράκη του νομού Έβρου και για τα νησιά που υπάγονται στους νομούς Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου. Από τη μείωση αυτή εξαιρούνται οι παραδόσεις καπνοβιομηχανικών προϊόντων από οπουδήποτε και προς οποιαδήποτε ενεργούνται αυτές. Οι προϋποθέσεις με τις οποίες παρέχεται η μείωση των συντελεστών ΦΠΑ αναλύονται στη συνέχεια:

A. Παραδόσεις αγαθών.

I. Παραδόσεις αγαθών που ενεργούνται από τις παραπάνω περιοχές :

Για την εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ, στις παραδόσεις αγαθών που ενεργούνται στις πιο πάνω περιοχές πρέπει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν.1881/1990, να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις :

1. Τα παραδιδόμενα αγαθά να βρίσκονται στις πιο πάνω περιοχές κατά το χρόνο που γεννάται η φορολογική υποχρέωση, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.1642/1986, ανεξάρτητα από το νόμο που προορίζονται να αναλωθούν από τον αγοραστή.

2. Η παράδοση πρέπει να ενεργείται από υποκείμενο στο φόρο, που έχει την επαγγελματική του εγκατάσταση στα νησιά αυτά, ανεξάρτητα από την ιδιότητα και τον τόπο εγκατάστασης του αγοραστή ή τον προορισμό των αγαθών.

Όπως έχει γίνει δεκτό με την Π.4131/3046/ΠΟΛ.198/17.6.1987 εγκύκλιο διαταγή Υπουργού Οικονομικών, ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ εφαρμόζεται και στις παραδόσεις που ενεργούνται από υποκαταστήματα επιχειρήσεων που λειτουργούν στα νησιά αυτά μόνιμα και όχι ευκαιριακά, ανεξάρτητα αν οι επιχειρήσεις αυτές

έχουν την εγκατάστασή του (έδρα τους) στην λοιπή Ελλάδα. Έτσι η ύπαρξη υποκαταστήματος στα πιο πάνω νησιά εξομοιώνεται με εγκατάσταση της ίδιας της επιχείρησης σ' αυτή την περιοχή.

Αντίθετα ο μειωμένος συντελεστής δεν εφαρμόζεται :

α) Για παραδόσεις αγαθών που ενεργούνται από εγκατεστημένη στις πιο πάνω περιοχές επιχείρηση μέσω υποκαταστήματός της που βρίσκεται στη λοιπή Ελλάδα.

β) Για παραδόσεις που ενεργούνται από παραγγελιοδόχο πώλησης, που είναι εγκατεστημένος στη λοιπή Ελλάδα ενώ ο παραγγελέας είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή η προμήθεια που θα λάβει ο παραγγελιοδόχος από τον παραγγελέα θα επιβαρυνθεί με ακέραιο συντελεστή ΦΠΑ (18%).

γ) Για αγορές που ενεργούνται από παραγγελιοδόχο αγοράς που έχει της εγκατάστασή του στη λοιπή Ελλάδα, εφόσον τα στοιχεία αγοράς εκδίδονται στο όνομά του. Αντίθετα η παράδοση που θα γίνει από τον παραγγελιοδόχο αγοράς της λοιπής Ελλάδας προς τον παραγγελέα εγκατεστημένο στα νησιά, που ισχύει η μείωση, θα υπαχθεί στο μειωμένο συντελεστή.

II. Παραδόσεις αγαθών από τη λοιπή Ελλάδα προς τις περιοχές που δικαιούνται μειωμένων συντελεστών.

Με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.1676/1986 είχαν οριστεί μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ για παραδόσεις αγαθών που ενεργούνταν μόνο από την περιοχή της Δωδεκανήσου και όχι για παραδόσεις αγαθών προς την περιοχή αυτή.

Ήδη με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν.1881/1990 γίνεται επέκταση, του προϋπάρχοντος αυτού πλεονεκτήματος στην περιοχή της Δωδεκανήσου, και στα λοιπά νησιά του Ανατολικού Αιγαίου και μάλιστα όχι μόνο για παραδόσεις που ενεργούνται από υποκείμενους που είναι εγκατεστημένοι στις περιοχές αυτές, αλλά και για παραδόσεις αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενους στο φόρο, που είναι εγκατεστημένοι στη λοιπή Ελλάδα, σε άλλους υποκείμενους που είναι εγκατεστημένοι στις νησιωτικές αυτές περιοχές (επιτηδευματίες).

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, δηλαδή για την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή στις παραδόσεις αγαθών που ενεργούνται από τη λοιπή Ελλάδα στη νησιωτική περιοχή του Ανατολικού Αιγαίου, των πιο πάνω νομών θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις :

1. Τα αγαθά που παραδίδονται να προορίζονται αποδεδειγμένα για ανάλωση στην περιοχή των νησιών αυτών, δηλαδή να πάνε στην περιοχή αυτή και στη συνέχεια να μεταπωληθούν από την περιοχή αυτή, ανεξάρτητα αν ο νέος αγοραστής είναι ή όχι και τελικός καταναλωτής ή αν αυτός είναι ή όχι εγκατεστημένος στην ίδια περιοχή.

Επομένως, η ευθύνη της απόδειξης, ότι τα παραδιδόμενα αγαθά προορίζονται για τη νησιώτικη περιοχή, που ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές, βαρύνει τον πωλητή. Αυτό σημαίνει ότι ο πωλητής δικαιούται αλλά και υποχρεούται να ζητά από τον

αγοραστή κάθε νόμιμο δικαιολογητικό από το οποίο θα προκύπτει ο προορισμός των αγαθών. Τέτοια δικαιολογητικά είναι,

α) Στις περιπτώσεις που ο πωλητής αναλαμβάνει και την αποστολή των αγαθών, τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται, σύμφωνα με τα άρθρα 25 και 26, κατά περίπτωση, του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (ΚΦΣ), από τα μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης ή από τα Μεταφορικά Γραφεία, στα οποία ανατίθεται η μεταφορά.

Αντίγραφο του εκδιδόμενου αυτού φορολογικού στοιχείου, ο πωλητής θα επισυνάπτει στο στέλεχος του τιμολογίου πώλησης που εκδίδει με το οποίο δικαιολογείται ο προορισμός των αγαθών και επομένως ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ κατά 30% που εφαρμόζεται.

β) Αντίγραφο ή φωτοαντίγραφο της σχετικής άδειας έναρξης επιτηδεύματος και προκειμένου περί υποκαταστήματος, της σχετικής βεβαίωσης της δήλωσης μεταβολών που υποβλήθηκε.

Όσες περιπτώσεις, ο αγοραστής αναλαμβάνει ο ίδιος και τη μεταφορά, είτε με δικό του μεταφορικό μέσο ή με μεταφορικό μέσο τρίτων, δε θα εφαρμόζεται μειωμένος συντελεστής, εκτός εάν προσκομίσει άλλα στοιχεία, που δε θα επιδέχονται αμφισβήτηση, από τα οποία θα αποδεικνύεται ότι ο προορισμός των αγαθών είναι οι παραπάνω περιοχές.

2. Η παράδοση των αγαθών να γίνεται από υποκείμενους στο φόρο, εγκατεστημένο στη λοιπή Ελλάδα :

α) σε αγοραστή υποκείμενο στο φόρο που θα έχει μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση στα νησιά που ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές. Θα πρέπει δηλαδή να εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή σχετική άδεια άσκησης επιτηδεύματος από την αρμόδια ΔΟΥ της περιοχής αυτής για άσκηση δραστηριότητας στην περιοχή αυτή.

β) Σε υποκείμενο, που έχει μεν την έδρα της επαγγελματικής του εγκατάστασης στη λοιπή Ελλάδα αλλά διατηρεί υποκατάστημα στις πιο πάνω περιοχές, για το οποίο προορίζεται η συγκεκριμένη αγορά εμπορευσιμων ή παγίων. Στις περιπτώσεις αυτές θα πρέπει ο αγοραστής να επιδεικνύει στον πωλητή βεβαίωση ή τη σχετική άδεια επιτηδεύματος της αρμόδιας ΔΟΥ, από την οποία θα προκύπτει ότι αυτός πράγματι έχει μόνιμη εγκατάσταση ή έχει υποκατάστημα που λειτουργεί μόνιμα στην πιο πάνω νησιωτική περιοχή. Υπενθυμίζεται ότι, όπως έχει γίνει δεκτό με την Π.4131/3046/ΠΟΛ.198/1987 ΔΥΟ, με επαγγελματική εγκατάσταση εξομοιώνεται και η ύπαρξη εργοταξίου, για τα εκτελούμενα τεχνικά έργα στη νησιωτική αυτή περιοχή.

γ) Σε Δημόσια, Δημοτική ή Κοινοτική Υπηρεσία ή Οργανισμό που λειτουργεί στην πιο πάνω περιοχή, ύστερα από σχετική βεβαίωση του Προϊσταμένου της οικείας Υπηρεσίας, που θα αγοράσει τα αγαθά για τις ίδιες αυτής ανάγκες, δεδομένου ότι στις περιπτώσεις αυτές δεν προβλέπεται από διάταξη νόμου η υποβολή δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος.

Επομένως, με μειωμένο συντελεστή δικαιούνται να αγοράζουν οι επιτηδευματίες που ασκούν μόνιμα οικονομική δραστηριότητα στη νησιωτική περιοχή, που ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές και έχουν τη σχετική άδεια έναρξης επιτηδεύματος ή δήλωση

λειτουργίας υποκαταστήματος στην περιοχή αυτή, ανεξάρτητα αν η δραστηριότητά του είναι φορολογητέα ή απαλλασσόμενη του ΦΠΑ.

3. Τα αγαθά που αγοράζονται θα πρέπει να προορίζονται για την άσκηση του επαγγέλματος του αγοραστή, που θα πρέπει να ασκείται στην ίδια περιοχή, ανεξάρτητα αν αυτά θα είναι εμπορεύσιμα ή πάγια αγαθά της επιχείρησης.

Αντίθετα, δεν μπορούν να αγοράσουν από την λοιπή Ελλάδα με μειωμένο συντελεστή :

α) Ο υποκείμενος (επιτηδευματίας), που είναι εγκατεστημένος στις παραπάνω περιοχές, εφόσον τα αγαθά που αγοράζει, από τη λοιπή Ελλάδα, τα προορίζει για ανάλωση μέσω υποκαταστήματός του που λειτουργεί στη λοιπή Ελλάδα, δηλαδή εκτός της περιοχής που ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές ανεξάρτητα αν σ' αυτό τηρούνται ή όχι αυτοτελή λογιστικά βιβλία και εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα..

β) Ο επιτηδευματίας γενικά, εφόσον τα αγαθά τα προορίζει για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών του αναγκών ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του, δεδομένου ότι η μείωση ισχύει μόνο για αγορές που γίνονται στα πλαίσια άσκησης του επιτηδευματός του, δεδομένου ότι η μείωση ισχύει μόνο για αγορές που γίνονται στα πλαίσια άσκησης του επιτηδευματός του στη νησιωτική αυτή περιοχή και όχι για ιδιωτική χρήση, πράγμα που θα τεκμαίρεται από την ποσότητα και το είδος σε συνάρτηση πάντοτε και με την ασκούμενη δραστηριότητα.

γ) Ο επιτηδευματίας που αγοράζει τα αγαθά τα οποία στη συνέχεια μεταφέρει ο ίδιος, δηλαδή η μεταφορά δεν ενεργείται με ευθύνη του πωλητή, αλλά με ευθύνη του ίδιου του αγοραστή,

δ) Όποιος στερείται της σχετικής άδειας επιτηδευματος, με εξαίρεση το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ και δημόσιους οργανισμούς, που δεν έχουν την υποχρέωση δήλωσης έναρξης επιτηδευματος στην νησιωτική περιοχή, που ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές ή νόμιμης εγκατάστασης (υποκατάστημά τους), όπως έχει διευκρινιστεί πιο πάνω, στην ίδια περιοχή. Στην κατηγορία αυτή υπάγονται και οι ιδιώτες.

Για την εξακρίβωση των πιο πάνω προϋποθέσεων την ευθύνη τη φέρει ο πωλητής, ο οποίος υποχρεούται να ζητά από τον αγοραστή την επίδειξη φωτοαντιγράφου της σχετικής άδειας επιτηδευματος ή της σχετικής βεβαίωσης του υποκαταστήματος, τον αριθμό της οποίας υποχρεούται να αναγράφει στα εκδιδόμενα απ' αυτόν φορολογικά στοιχεία για τη συγκεκριμένη συναλλαγή, προκειμένου από την άδεια αυτή να διαπιστώνεται η ύπαρξη επαγγελματικής εγκατάστασης και το αντικείμενο των εργασιών του αγοραστή, στις πιο πάνω περιοχές. Όσον αφορά την απόδειξη του τύπου προορισμού των πωλουμένων αγαθών ισχύουν, όσα αναφέρονται παραπάνω στην παρ. 1 του κεφαλαίου αυτού.

Διευκρινίζεται ότι υπάγονται στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ και ορισμένες περιπτώσεις για τις οποίες δεν προβλέπεται από το νόμο η λήψη άδειας έναρξης επαγγέλματος, στις οποίες εμπίπτει και το Δημόσιο, οι Δήμοι και οι Κοινότητες, τα ΝΠΔΔ και οι οργανισμοί.

Δεν υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ οι αγορές από τη λοιπή Ελλάδα οينوπνευματωδών ποτών από υποκείμενο στο φόρο στη νησιωτική αυτή περιοχή εφόσον αυτά διατίθενται για την πραγματοποίηση πράξεων μη φορολογητέων.

Επίσης οι αγορές ΙΧ επιβατικών αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων, μοτοποδηλάτων, μοτοσικλετών, σκαφών και αεροσκαφών, που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για αναψυχή ή αθλητισμό.

B. Εισαγωγή αγαθών

1. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 του Ν.1676/1986 όπως αυτή τέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν.1881/1990 και τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 10 του Ν.1884/1986, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ στην περιοχή των νησιών του Ανατολικού Αιγαίου ισχύουν και για τα αγαθά που εισάγονται από το εξωτερικό στα νησιά αυτά, με εξαίρεση και εδώ τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα.

2. Από το γράμμα και το πνεύμα της διάταξης αυτής προκύπτει ότι η βούληση του νομοθέτη ήταν η απευθείας εισαγωγή και ο τελωνισμός των εισαγομένων αγαθών στα νησιά αυτά, χωρίς να εξετάζεται αν η εισαγωγή πραγματοποιείται από υποκείμενα στο ΦΠΑ πρόσωπα (επιχειρηματίες) ή μη υποκείμενους (ιδιώτες), που όμως πρέπει να είναι εγκατεστημένοι στα νησιά αυτά.

3. Έτσι, ύστερα από τα παραπάνω, για να εφαρμοστούν οι μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ στα νησιά αυτά, πρέπει :

α) Προκειμένου για εισαγωγή αγαθών από πρόσωπα υποκείμενα στο ΦΠΑ (επιχειρηματίες), να προσκομίζεται στο αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής, κατά τον τελωνισμό των αγαθών, εκ μέρους του εισαγωγέα, βεβαίωση της ΔΟΥ, στην οποία υπάγεται, με την οποία βεβαιώνεται ότι είναι κάτοχος άδειας έναρξης επιτηδεύματος ή δήλωσης λειτουργίας υποκαταστήματος και ότι έχει την επαγγελματική του εγκατάσταση στα νησιά αυτά, για τα οποία ισχύουν, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ, σε σχέση με τα όμοια αγαθά που εισάγονται στη λοιπή Ελλάδα.

Η βεβαίωση αυτή προσαρτάται ως δικαιολογητικό στο οικείο παραστατικό του τελωνείου.

β) Προκειμένου για εισαγωγή αγαθών από πρόσωπα μη υποκείμενα στο ΦΠΑ (ιδιώτες), να προσκομίζονται στοιχεία (όπως π.χ. Εκκαθαριστικό Σημείωμα ΔΟΥ, βεβαίωση αστυνομικής ή κοινοτικής αρχής, λογαριασμοί ΔΕΗ, ΟΤΕ), που αποδεικνύουν στο Τελωνείο εισαγωγή ότι είναι εγκατεστημένοι μόνιμα στα νησιά αυτά. Το γεγονός της εγκατάστασής τους θα δηλώνεται και από τον ίδιο με κατάθεση υπεύθυνης δήλωσης του Ν.1599/1986.

Όσα από τα παραπάνω στοιχεία μπορούν κατά την κρίση της Τελωνειακής Αρχής να προσαρτηθούν στο σχετικό παραστατικό εισαγωγής προσαρτώνται σ' αυτό, ενώ τα υπόλοιπα επιδεικνύονται στον αρμόδιο για τον τελωνισμό υπάλληλο του τελωνείου, ο οποίος κάνει τη σχετική περί τούτου σημείωση στο εκδιδόμενο τελωνειακό παραστατικό.

4. Εξυπακούεται ότι για τελωνισμούς αγαθών για οποιαδήποτε αιτία εκτός των νησιών αυτών, έστω και αν τα αγαθά προορίζονται να αναλωθούν αποκλειστικά σ' αυτά τα νησιά, θα εφαρμόζονται ακέραιοι συντελεστές ΦΠΑ. Εξαιρούνται τα πετρελαιοειδή προϊόντα για τα οποία εφαρμογή έχει η Δ.1015/382/30.4.1990 ΑΥΟ.

Γ. Παροχή Υπηρεσιών

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 του Ν.1676/1986, όπως αυτή τέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν.1881/1990 και τροποποιήθηκε με την αρ. 3 του άρθρου 10 του Ν.1884/1986, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ στην περιοχή των νησιών του ανατολικού Αιγαίου ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών, εφόσον πληρούνται οι εξής δύο προϋποθέσεις :

α) Να παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο που έχουν την εγκατάστασή τους στην περιοχή αυτή και

β) Να ολοκληρώνεται η εκτέλεσή τους εντός της περιοχής αυτής.

Όσον αφορά την εγκατάσταση του παρέχοντος την υπηρεσία, ισχύουν όσα αναφέρονται πιο πάνω προκειμένου για τις παραδόσεις αγαθών.

Όσον αφορά την εκτέλεση της υπηρεσίας για να εφαρμοστούν μειωμένοι συντελεστές θα πρέπει η υπηρεσία να εκτελείται εξολοκλήρου στην περιοχή αυτή π.χ. η μεταφορά αγαθών και προσώπων θα υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή μόνο αν η μεταφορά αρχίζει και τελειώνει εντός της περιοχής αυτής.

Εάν κατά το χρονικό διάστημα από 23.3.1990 μέχρι 16.6.1990 που δημοσιεύτηκε ο Ν.1884/1990 και τροποποίησε το Ν.1881/1990 στο σημείο αυτό των παροχών υπηρεσιών, έχουν επιβληθεί μειωμένοι συντελεστές σε παροχές υπηρεσιών από υποκείμενους εγκατεστημένους στη λοιπή Ελλάδα προς περιοχές των νησιών αυτών, γίνονται δεκτοί με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται παραπάνω στο κεφάλαιο ΑΠ της παρούσας κατ' ανάλογο εφαρμογή.