



**Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος
Φορολογική Επιτροπή**

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

Τετάρτη 27 Νοεμβρίου 2024

Αίθουσα εκδηλώσεων ΕΡΜΗΣ του Ε.Β.Ε.Α.
Ακαδημίας 7, Αθήνα



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος Φορολογική Επιτροπή

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

[Οδηγός θεμάτων ΦΠΑ Δικηγορικών Εταιρειών]

[Ναταλία Σκουλίδου, Tax Partner]

*[Ιάσων Σκουζός και Συνεργάτες
Δικηγορική Εταιρεία]*



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος

Φορολογική Επιτροπή

Πίνακας Περιεχομένων

- A. Καταγραφή των κανόνων ΦΠΑ για την παροχή υπηρεσιών από δικηγορικές εταιρείες**
 - A.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)
 - A.2. Δηλωτικές υποχρεώσεις υποκείμενων στο φόρο (υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα)
 - A.3. Περιπτωσιολογία: Αποφάσεις-Εγκύκλιοι-Ατομικές Λύσεις

- B. Ειδικός κανόνας τύπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα**
 - B.1. Άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2859/2000 (πλέον Άρθρο 18 παρ. 4 Ν. 5144/2024)
 - B.2. Ενωσιακό δίκαιο
 - B.3. Επεξηγηματικές σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα
 - B.4. Ατομικές Λύσεις

- Γ. Επιμέρους θέματα ΦΠΑ**
 - Γ.1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών
 - Γ.2. Επιλογή υπαγωγής σε ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων
 - Γ.3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων



**Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος
Φορολογική Επιτροπή**

Α. Καταγραφή κανόνων ΦΠΑ για την παροχή υπηρεσιών από δικηγορικές εταιρείες



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος

Φορολογική Επιτροπή

A.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

➤ Υπαγωγή δικηγορικών υπηρεσιών σε ΦΠΑ

Από 1/7/2010 καταργήθηκε η απαλλαγή των δικηγορικών υπηρεσιών από ΦΠΑ, δυνάμει του άρθρου 62 παρ. 3 του Ν.3842/2010 που αντικατέστησε τη σχετική διάταξη του άρθρου 22 παρ.1 (ε) ΚΦΠΑ. Έκτοτε οι δικηγορικές υπηρεσίες υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Από 1/6/2016 οι εν λόγω υπηρεσίες υπάγονται σε 24% ΦΠΑ (κανονικός συντελεστής).

➤ Κανόνες καθορισμού τόπου φορολογίας υπηρεσιών – [Άρθρο 14 ΚΦΠΑ](#) (πλέον **Άρθρο 18 Ν. 5144/2024**)

❑ Γενικοί κανόνες καθορισμού τόπου φορολογίας υπηρεσιών σε υποκείμενα και μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

Γενικός κανόνας B2B - Άρθρο 14 παρ. 2 (α) (πλέον Άρθρο 18 παρ. 2 (α) Ν. 5144/2024)

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

Γενικός κανόνας B2C - Άρθρο 14 παρ. 2 (β) (πλέον Άρθρο 18 παρ. 2 (β) Ν. 5144/2024)

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη αυτή εγκατάσταση. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του παρέχοντος.



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος

Φορολογική Επιτροπή

A.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

❑ Ειδικοί κανόνες καθορισμού τόπου φορολογίας υπηρεσιών

Ειδικός κανόνας - Άρθρο 14 παρ. 4 (πλέον Άρθρο 18 παρ. 4 Ν. 5144/2024): Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, όπως σε κατασκηνώσεις διακοπών ή σε τοποθεσίες που έχουν διαμορφωθεί για να χρησιμοποιηθούν ως κατασκήνωση, της παροχής του δικαιώματος χρήσης ακινήτου και της παροχής υπηρεσιών για την προετοιμασία και συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, όπως οι υπηρεσίες αρχιτεκτόνων ή επιχειρήσεων επίβλεψης:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Ειδικός κανόνας/Εξαίρεση - Άρθρο 14 παρ. 14 (γ) (πλέον Άρθρο 18 παρ. 15 (γ) Ν. 5144/2024): Παροχή υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Κοινότητας

Ο τόπος παροχής των κατωτέρω υπηρεσιών δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που παρέχονται από υποκείμενο στον φόρο που έχει την έδρα της επιχείρησής του στο εσωτερικό της χώρας ή διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας από την οποία παρέχεται η υπηρεσία ή, ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας και ο λήπτης είναι μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ο οποίος είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Κοινότητας:

(...)

γ) παροχή υπηρεσιών από συμβούλους, μηχανικούς, γραφεία μελετών, δικηγόρους, λογιστές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και επεξεργασία δεδομένων και παροχή πληροφοριών



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος

Φορολογική Επιτροπή

A.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

❑ Ειδικοί κανόνες καθορισμού τύπου φορολογίας υπηρεσιών (συνέχεια)

Ειδικός κανόνας/εξαίρεση – Άρθρο 14 παρ. 15 (πλέον Άρθρο 18 παρ. 16 Ν. 5144/2024): Τόπος παροχής ορισμένων υπηρεσιών για την αποφυγή διπλής φορολόγησης, μη φορολόγησης ή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού

Από 1.1.2015 καταργήθηκε η εφαρμογή του ειδικού κανόνα/εξαίρεσης του άρθρου 14 παρ. 15 περί χρήσης και εκμετάλλευσης αναφορικά με τις υπηρεσίες που υπάγονται στον γενικό κανόνα της παραγράφου 2 του άρθρου 14 και αναφορικά με τις υπηρεσίες που υπάγονται στην παράγραφο 14 του άρθρου 14 (πλην την περ. ζ').

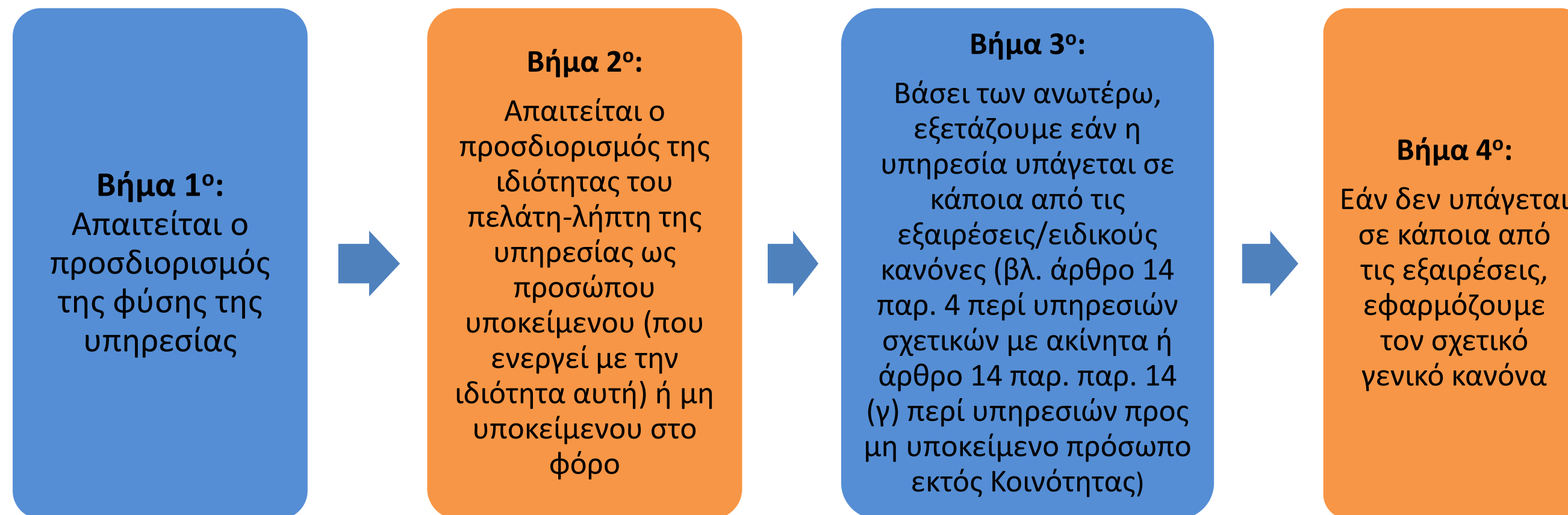
Ειδικότερα, βάσει του προϊσχύοντος κανόνα, για την αποφυγή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού, για τις υπηρεσίες για τις οποίες ο τόπος φορολογίας ήταν καταρχήν εκτός Κοινότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 12 και 14 του άρθρου 14 του ΚΦΠΑ, ο εν λόγω τόπος φορολογίας μετατίθετο στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που η χρήση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών αυτών πραγματοποιείτο στο εσωτερικό της χώρας.

Κατά συνέπεια, από 1.1.2015 και μετά, δεν εφαρμόζεται ο εν λόγω κανόνας της χρήσης και εκμετάλλευσης στις δικηγορικές υπηρεσίες που υπάγονται στους γενικούς κανόνες B2B και B2C αλλά ούτε και στις δικηγορικές υπηρεσίες προς μη υποκείμενους εγκατεστημένους εκτός Κοινότητας που υπάγονται στον ειδικό κανόνα του άρθρου 14 παρ. 14 (γ).

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

A.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

Μεθοδολογία καθορισμού τύπου φορολογίας





Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος

Φορολογική Επιτροπή

Α.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

➤ Βασικές έννοιες

Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο

Κατά την εξέταση της ιδιότητας του πελάτη, λαμβάνουμε υπόψη μας και τα ακόλουθα:

- ✓ Εάν ενεργεί με την ιδιότητά του ως υποκείμενος στο φόρο π.χ. εάν λαμβάνει τις υπηρεσίες για επαγγελματικούς σκοπούς και όχι για αποκλειστικά ιδιωτική χρήση
- ✓ Υποκείμενα στο φόρο θεωρούνται και τα πρόσωπα τα οποία ασκούν οικονομική δραστηριότητα, η οποία εμπίπτει στο πεδίο του ΦΠΑ, αλλά απαλλάσσεται (πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης) π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες, ιατροί, κλπ.
- ✓ Τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα (π.χ. ΝΠΔΔ) τα οποία διαθέτουν ΑΦΜ/ΦΠΑ και τον γνωστοποιούν στον πάροχο των υπηρεσιών (δικηγορική εταιρεία) θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο για τους σκοπούς λήψης των εν λόγω υπηρεσιών
- ✓ Έλεγχος εγκυρότητας ΑΦΜ/ΦΠΑ στο VIES για πελάτες εγκατεστημένους στην ΕΕ

Έδρα οικονομικής δραστηριότητας

(άρθρο 10 Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου)

- ✓ Για την εφαρμογή των γενικών κανόνων B2B και B2C, ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας είναι ο τόπος όπου ασκούνται τα καθήκοντα της κεντρικής διοίκησης της επιχείρησης.
- ✓ Για τον καθορισμό του τόπου αυτού λαμβάνονται υπόψη ο τόπος όπου λαμβάνονται οι βασικές αποφάσεις σχετικά με τη γενική διαχείριση της επιχείρησης, ο τόπος της καταστατικής έδρας και ο τόπος συνεδρίασης της διεύθυνσης.
- ✓ Όταν ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας δεν μπορεί να καθοριστεί με ασφάλεια βάσει αυτών των κριτηρίων, ο τόπος όπου λαμβάνονται οι βασικές αποφάσεις σχετικά με τη γενική διαχείριση της επιχείρησης είναι το κριτήριο που υπερισχύει.
- ✓ Η απλή ύπαρξη ταχυδρομικής διεύθυνσης δεν μπορεί να καθορίσει από μόνη της τον τόπο που βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας.

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

Α.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

➤ Βασικές έννοιες (συνέχεια)

Μόνιμη εγκατάσταση

(άρθρο 11 Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου)

- ✓ Για την εφαρμογή του γενικού κανόνα φορολόγησης στον τόπο του λήπτη (B2B) ως «μόνιμη εγκατάσταση» θεωρείται κάθε εγκατάσταση, εκτός της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας, η οποία χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς όρους που της επιτρέπουν να λαμβάνει και να χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες που παρέχονται για την κάλυψη των αναγκών της εν λόγω εγκατάστασης.
- ✓ Επιπλέον, για τους σκοπούς εφαρμογής του γενικού κανόνα φορολόγησης υπηρεσιών στον τόπο του παρέχοντος (B2C), ως «μόνιμη εγκατάσταση» θεωρείται κάθε εγκατάσταση, εκτός της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας, η οποία χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς όρους που της επιτρέπουν να εκτελεί τις υπηρεσίες τις οποίες παρέχει.
- ✓ Το γεγονός και μόνο ότι ένας υποκείμενος διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ δεν επαρκεί για να θεωρηθεί ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση.

Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος Φορολογική Επιτροπή

Α.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

➤ Βασικές αρχές επιβολής ή μη ΦΠΑ κατά την τιμολόγηση από δικηγορικές εταιρείες υπηρεσιών που δεν σχετίζονται με ακίνητα

Λήπτης υπηρεσιών	Ισχύουσες διατάξεις ν. 2859/2000	Χειρισμός ΦΠΑ
Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή (π.χ. εταιρεία) εγκατεστημένο εντός ΕΕ (B2B)	Άρθρο 14 παρ.2α (πλέον άρθρο 18 παρ. 2(α) Ν. 5144/2024)	<ul style="list-style-type: none"> • Τόπος έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών • Υποχρέωση επαλήθευσης ΑΦΜ/ΦΠΑ στο VIES • Τ.Π.Υ. «Τόπος φορολογίας εκτός Ελλάδας, άρθρο 18 παρ.2α Κώδικα Φ.Π.Α. - Χρεοπίστωση»
Μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο (πχ. φυσικό πρόσωπο/ιδιώτης) εντός της ΕΕ (B2C)	Άρθρο 14 παρ. 2β (πλέον άρθρο 18 παρ. 2(β) Ν. 5144/2024)	<ul style="list-style-type: none"> • Τόπος έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης του παρέχοντος τις υπηρεσίες • Τ.Π.Υ./ΑΠΥ με χρέωση Ελληνικού ΦΠΑ «άρθρο 18 παρ. 2β Κώδικα Φ.Π.Α.»
Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή (π.χ. εταιρεία) εγκατεστημένο εκτός ΕΕ	Άρθρο 14 παρ.2α (πλέον άρθρο 18 παρ. 2(α) Ν. 5144/2024)	<ul style="list-style-type: none"> • Τόπος έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών • Τ.Π.Υ. «Τόπος φορολογίας εκτός Ελλάδας, άρθρο 18 παρ.2α Κώδικα Φ.Π.Α.»
Μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο (πχ. φυσικό πρόσωπο/ιδιώτης) εκτός ΕΕ	Άρθρο 14 παρ. 14γ (πλέον άρθρο 18 παρ. 15(γ) Ν. 5144/2024) (εξαίρεση του γενικού κανόνα B2C για δικηγορικές αμοιβές)	<ul style="list-style-type: none"> • Όχι το εσωτερικό της χώρας • Τ.Π.Υ./ΑΠΥ «Τόπος φορολογίας εκτός Ελλάδας, άρθρο 18 παρ. 15γ Κώδικα Φ.Π.Α.»



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος Φορολογική Επιτροπή

Α.1. Κωδικοποίηση διατάξεων ΦΠΑ - Ν. 2859/2000 (με παραπομπή στις ισχύουσες διατάξεις του νέου Κώδικα ΦΠΑ - Ν. 5144/2024)

Σημείωση:

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών προς πρόσωπο εγκατεστημένο εκτός ΕΕ, η εξακρίβωση της ιδιότητας του λήπτη ως υποκείμενου ή μη στο φόρο δεν είναι απαραίτητη, δεδομένου ότι οι εν λόγω υπηρεσίες δεν φορολογούνται στην Ελλάδα σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από την ιδιότητα του λήπτη.

Η μόνη διαφοροποίηση είναι η αναγραφή του ορθού κανόνα στο εκδοθέν παραστατικό.

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

A2. Δηλωτικές υποχρεώσεις δικηγορικών εταιρειών (υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα)

[Άρθρο 36 ν. 2859/2000](#)

Άρθρο 36 παρ. 5α ΚΦΠΑ (πλέον Άρθρο 41 παρ. 5 Ν. 5144/2024) (αφορά δικηγορικές εταιρείες για την παροχή υπηρεσιών B2B διασυνοριακά εντός Κοινότητας)

«Ο υποκείμενος στον φόρο που πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' τής παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες ο λήπτης είναι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ σε άλλο κράτος - μέλος, υποχρεούται:

- α) να χρησιμοποιεί, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "EL" πριν από αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και
- β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών.

Οι ανωτέρω υποχρεώσεις δεν ισχύουν προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο κράτος - μέλος του λήπτη των υπηρεσιών αυτών.

Άρθρο 36 παρ. 5β ΚΦΠΑ (πλέον Άρθρο 41 παρ. 6 Ν. 5144/2024) (αφορά δικηγορικές εταιρείες για την λήψη υπηρεσιών B2B διασυνοριακά εντός Κοινότητας)

«Ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, που λαμβάνει υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, υποχρεούται για τις εν λόγω υπηρεσίες που λαμβάνει:

- α) να χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "EL" πριν από αυτόν,
- β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο εσωτερικό της χώρας».

Α3. Περιπτώσιολογία: Αποφάσεις – Εγκύκλιοι – Ατομικές Λύσεις

➤ Αποφάσεις - Εγκύκλιοι (Υπαγωγή σε ΦΠΑ - Τόπος φορολογίας παροχής υπηρεσιών - Δηλωτικές υποχρεώσεις)

1. ΠΟΛ 1136/2009

Αφορά κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 (ΦΕΚ 80 τ.Α'/27.5.09), με το οποίο ενσωματώθηκαν στο εσωτερικό δίκαιο οι διατάξεις του άρθρου 2 της Οδηγίας 2008/8/ΕΚ και οι βασικότερες διατάξεις της Οδηγίας 2009/9/ΕΚ σχετικά με τον προσδιορισμό του τόπου φορολόγησης της παροχής υπηρεσιών, τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο που εμπλέκονται σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές υπηρεσιών για υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων και τη διαδικασία επιστροφής του φόρου σε υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη.

2. ΠΟΛ. 1100/2010 (Κεφάλαιο IV)

Κατάργηση της απαλλαγής των υπηρεσιών δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων και δικαστικών επιμελητών.

Στη νέα διάταξη της περίπτωσης ε', της παραγράφου 1 του άρθρου 22, δεν περιλαμβάνονται τα επαγγέλματα των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων και δικαστικών επιμελητών, κατά συνέπεια από 1.7.2010 οι υπηρεσίες των προσώπων αυτών υπάγονται στο ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή. Η φορολογητέα αξία συνίσταται στο σύνολο της αμοιβής των προσώπων αυτών, δηλαδή στο συνολικό ποσό που συνιστά την αντιπαροχή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή συνδέεται άμεσα με αυτή.

Ειδικότερα διευκρινίζονται τα εξής:

Όσον αφορά τους δικηγόρους, υπάγεται στο φόρο το συνολικό ποσό που καταβάλλεται ως προείσπραξη στους δικηγορικούς συλλόγους σε όσες περιπτώσεις αυτό προβλέπεται, όπως επίσης και κάθε άλλο ποσό που εισπράττεται συμπληρωματικά ή ανεξάρτητα και αυτοτελώς από αυτό ως αμοιβή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Σημειώνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από τους δικηγόρους θα πρέπει να αναγράφουν τη συνολική αμοιβή που εισπράττεται από τον πελάτη, ανεξάρτητα από τις ρυθμίσεις που ισχύουν για τη φορολογία του εισοδήματός τους.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι, με τις ισχύουσες διατάξεις, σε ορισμένες περιπτώσεις η ελάχιστη αμοιβή των δικηγόρων προεισπράττεται από τους δικηγορικούς συλλόγους, κατά την προείσπραξη αυτή θα πρέπει να εισπράττεται και ο αναλογών ΦΠΑ. Στη συνέχεια κατά την απόδοση της αμοιβής στους δικηγόρους, μετά την παρακράτηση των προβλεπόμενων κρατήσεων θα αποδίδεται στους δικηγόρους και το σύνολο του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί, προκειμένου να αποδοθεί στο δημόσιο με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται από τους δικηγόρους.

Οι δικηγορικοί σύλλογοι ενημερώνουν σε τακτά χρονικά διαστήματα τη φορολογική αρχή για τα ποσά που έχουν προεισπράξει για λογαριασμό των δικηγόρων, καθώς και τον αναλογούντα ΦΠΑ, υποβάλλοντας τα στοιχεία αυτά με ηλεκτρονικό τρόπο. Διευκρινίζεται τέλος ότι οι δικηγόροι που εργάζονται με πάγια αντιμισθία και, κατά τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος θεωρούνται ως μισθωτοί, δεν υπάγονται στο ΦΠΑ για τις εν λόγω αμοιβές.

Παρουσίαση έργου Φορολογικής Επιτροπής 2023-2024

Α3. Περιπτωσιολογία: Αποφάσεις – Εγκύκλιοι – Ατομικές Λύσεις

➤ Αποφάσεις - Εγκύκλιοι (Υπαγωγή σε ΦΠΑ - Τόπος φορολογίας παροχής υπηρεσιών - Δηλωτικές υποχρεώσεις) (συνέχεια)

3. Α. 1222/2020

Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).

4. Διευκρινίσεις ΑΑΔΕ σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στον φόρο στο Μητρώο V.I.E.S

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση – ενδοκοινοτική παράδοση – ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών – ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) έχει υποχρέωση πριν από την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. « δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ2) ή «δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ3), κατά περίπτωση, για την εγγραφή του στο μητρώο V.I.E.S.

Στη συνέχεια προβαίνει, πριν από την έναρξη κάθε συναλλαγής, στον έλεγχο εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση «http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/», καθώς και στην ενότητα «Εγκυρότητα/ Εγκυρότητα αριθμού Φ.Π.Α.–V.I.E.S» στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Α.Α.Δ.Ε. «<https://www.aade.gr/egkyrotita-arithmoy-fpa-vies>».

Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος εγκυρότητας πραγματοποιείται τηλεφωνικά από την Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

Α3. Περιπτώσιολογία: Αποφάσεις – Εγκύκλιοι – Ατομικές Λύσεις

➤ Ατομικές λύσεις (Τόπος φορολογίας παροχής υπηρεσιών)

- 1. Δ111 6840/10.9.2010:** Η παροχή δικηγορικών υπηρεσιών σε αμερικάνικη εταιρία με έδρα τις Η.Π.Α. **για την επίτευξη εξωδικαστικού συμβιβασμού**, δεν φορολογείται στην Ελλάδα.
- 2. Δ14B1163201ΕΞ2010:** Η παροχή δικηγορικών υπηρεσιών σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε τρίτη χώρα, δεν φορολογούνται στην Ελλάδα **ανεξάρτητα από την ιδιότητα του λήπτη (υποκείμενος ή μη στο φόρο)**.
- 3. Δ14B1042903ΕΞ2011:** Η παροχή υπηρεσιών δικηγορικής εταιρίας προς αμερικάνικη εταιρία εδρεύουσα σε τρίτη χώρα **για την εκπροσώπηση της σε δικαστήριο που θα γίνει στην Αθήνα** δεν φορολογείται στην Ελλάδα. Έκδοση ΑΠΥ με αναγραφή «ο φόρος οφείλεται εκτός Ελλάδας, άρθρο 14, παρ.2^α, του Κώδικα ΦΠΑ».
- 4. Δ14B1044296ΕΞ2011:** Η παροχή δικηγορικών υπηρεσιών **σε αλλοδαπή εταιρία** που εδρεύει **εντός ή εκτός** της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν επιβαρύνεται με φόρο στην Ελλάδα κατ'εφαρμογή του άρθρου 14 2^α του Κώδικα ΦΠΑ. **Για την ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών υπάρχει η υποχρέωση εγγραφής στο μητρώο VIES και υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα.**
- 5. Δ14B1097305ΕΞ2011:** Οι δικηγορικές υπηρεσίες που παρέχονται από πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα προς πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός κοινότητας, δεν φορολογούνται στην Ελλάδα αλλά **στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη (πελάτη) και ανεξάρτητα από την ιδιότητά του.**
- 6. Δ14B1109763ΕΞ2011:** Η παροχή νομικών υπηρεσιών προς πελάτες εκτός Ε.Ε. **για κατάθεση διπλώματος στον Ο.Β.Ι., καταχώριση εμπορικού σήματος στην Γ.Γ. Εμπορίου και καταβολή σχετικών τελών**, φορολογούνται στην χώρα του λήπτη των υπηρεσιών εφαρμοζομένου του άρθρου 14 2^α του Κώδικα Φ.Π.Α.
- 7. Δ14B11040857ΕΞ2011:** Ο τόπος φορολογίας για την παροχή δικηγορικών υπηρεσιών **που παρέχονται σε αλλοδαπή πλοιοκτήτρια εταιρία εδρεύουσα σε τρίτη χώρα**, είναι εκτός Ελλάδας, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του λήπτη.

Α3. Περιπτωσιολογία: Αποφάσεις – Εγκύκλιοι – Ατομικές Λύσεις

➤ Ατομικές λύσεις (Υπαγωγή σε ΦΠΑ)

1. Δ14B 1005116 ΕΞ 2012: Η εισπραχθείσα αμοιβή για τις υπηρεσίες διαιτησίας σε ιδιώτες, που ενεργεί δικηγόρος ως φυσικό πρόσωπο και όχι ως εταίρος της δικηγορικής εταιρείας, στα πλαίσια επιλύσεως των μεταξύ τους διαφορών, σε κάθε περίπτωση αποτελεί εισόδημα από δική του επιχειρηματική δραστηριότητα και μέχρι 31.12.2013 εισόδημα του άρθρου 48 § 2 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Ενόψει των ανωτέρω οι υπηρεσίες διαιτησίας σε ιδιώτες, κατ' ανάθεση του έργου από τους ενδιαφερόμενους και όχι από Δημόσια ή άλλη Αρχή, στα πλαίσια επιλύσεως των μεταξύ τους διαφορών, καθιστούν το δικηγόρο επιτηδευματία και έχει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις (τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων κ.λπ.) και υπαγωγή σε ΦΠΑ της συγκεκριμένης αμοιβής.

2. Δ14B1082681ΕΞ2015: Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην αμοιβή για παροχή υπηρεσιών από σύνδικο πτώχευσης. Ο οριζόμενος ως σύνδικος πτώχευσης υπάγεται σε κάθε περίπτωση σε ΦΠΑ, χωρίς να υφίσταται διαφοροποίηση από τον χαρακτηρισμό της αμοιβής αυτής ως δικηγορικής ή όχι. Τέλος, επισημαίνεται ότι ο ΦΠΑ υπολογίζεται επί του ποσού που επιδικάζει, το δικαστήριο, ως αμοιβή στο σύνδικο πτώχευσης.

Α3. Περιπτωσιολογία: Αποφάσεις – Εγκύκλιοι – Ατομικές Λύσεις

➤ Ατομικές λύσεις (Υπαγωγή σε ΦΠΑ) (συνέχεια)

3. ΔΕΕΦ Α1164884ΕΞ2015

Καταβολή του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις υπηρεσίες δικηγόρου κατά την επιδίκαση δικαστικών εξόδων και δαπανών. Ερωτάται κατά πόσον ποσό το οποίο έχει επιδικαστεί στους προσφεύγοντες ενώπιον του Ε.Δ.Δ.Α για έξοδα και δικαστικές δαπάνες, υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Επίσης, στο ανωτέρω έγγραφο διευκρινίζεται ότι το εν λόγω ποσό είναι καταβλητέο από το Ελληνικό Δημόσιο (ηττηθείς διάδικος) απευθείας στον τραπεζικό λογαριασμό του εκπροσώπου των προσφευγόντων. Η απόφαση του Ε.Δ.Δ.Α. ορίζει μεταξύ άλλων, ότι «*Το εναγόμενο Κράτος οφείλει να καταβάλει (...) τα ακόλουθα ποσά (...):..... ευρώ πλέον κάθε άλλου ποσού που μπορεί να οφείλεται ως φόρος από τους προσφεύγοντες για έξοδα και δικαστικές δαπάνες (...)*».

Κατόπιν των ανωτέρω και κατά το μέρος των αρμοδιοτήτων μας σας γνωρίζουμε τα εξής:

α. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αντικείμενο του φόρου είναι η παροχή υπηρεσιών εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας. Τα δικαστικά έξοδα καταβάλλονται από το διάδικο εις βάρος του οποίου εκδόθηκε η απόφαση με σκοπό την κάλυψη της θετικής ζημίας του έτερου διαδίκου (προσφεύγοντες). Το ποσό αυτό επομένως συνιστά αποζημίωση των προσφευγόντων, η οποία εξ' αντιδιαστολής με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. είναι εκτός πεδίου εφαρμογής Φ.Π.Α..

β. Ωστόσο, οι υπηρεσίες δικηγόρων υπάγονται σε Φ.Π.Α. ενώ σύμφωνα με το άρθρο 1 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, ο Φ.Π.Α. επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Στο εν θέματι ερώτημα «υπόχρεος στο φόρο» είναι ο πληρεξούσιος δικηγόρος και «αντισυμβαλλόμενοι», ο οποίοι επιβαρύνονται και με το φόρο, είναι οι προσφεύγοντες.

γ. Στο βαθμό που σύμφωνα με την απόφαση του Ε.Δ.Δ.Α. το Ελληνικό Δημόσιο οφείλει να καταβάλει στον τραπεζικό λογαριασμό του εκπροσώπου των προσφευγόντων για έξοδα και δικαστικές δαπάνες το ποσό των ευρώ πλέον κάθε άλλου ποσού που μπορεί να οφείλεται ως φόρος από αυτούς, στην περίπτωση που η καθαρή αμοιβή του πληρεξούσιου δικηγόρου είναι ισόποση, τότε το ποσό αυτό πρέπει να καταβληθεί πλέον Φ.Π.Α.. Με σκοπό τη διασφάλιση των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου, και ειδικότερα τη διασφάλιση της επίρριψης του αναλογούντος, στο επιδικασθέν ποσό, Φ.Π.Α., κρίνεται σκόπιμο η Υπηρεσία που είναι υπεύθυνη για την καταβολή των επιδικασθέντων ποσών να ζητήσει αντίτυπο του στοιχείου παροχής υπηρεσιών από τον πληρεξούσιο δικηγόρο, από το οποίο να προκύπτει ότι η φορολογητέα αξία είναι ευρώ και ο αναλογών Φ.Π.Α. ευρώ για την από μέρους του παροχή υπηρεσιών προς τους αντισυμβαλλομένους του.



**Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος
Φορολογική Επιτροπή**

Β. Ειδικός κανόνας τόπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

B.1. Ειδικός κανόνας τόπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα - Άρθρο 14 παρ. 4 ΚΦΠΑ (πλέον Άρθρο 18 παρ. 4 Ν. 5144/2024)

Ειδικός κανόνας - Άρθρο 14 παρ. 4 ΚΦΠΑ (πλέον Άρθρο 18 παρ. 4 Ν. 5144/2024): Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, όπως σε κατασκηνώσεις διακοπών ή σε τοποθεσίες που έχουν διαμορφωθεί για να χρησιμοποιηθούν ως κατασκήνωση, της παροχής του δικαιώματος χρήσης ακινήτου και της παροχής υπηρεσιών για την προετοιμασία και συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, όπως οι υπηρεσίες αρχιτεκτόνων ή επιχειρήσεων επίβλεψης:

- α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.
- β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

B.2. Ειδικός κανόνας τύπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα - Ενωσιακό Δίκαιο

Άρθρο 47 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ για τον Φ.Π.Α. («Οδηγία για τον ΦΠΑ») – Ειδικός κανόνας (όχι εξαίρεση) – Ο τύπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα είναι ο τύπος όπου βρίσκεται το ακίνητο (εφαρμογή αρχής προορισμού).

Άρθρο 193 της Οδηγίας για τον ΦΠΑ - Υποχρέωση για την καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους όπου βρίσκεται το ακίνητο.

Άρθρο 194 της Οδηγίας για τον ΦΠΑ - Ωστόσο, κάθε κράτος μέλος μπορεί να προβλέπει την μετάθεση της φορολογικής υποχρέωσης στο πρόσωπο του λήπτη, όταν ο πάροχος δεν είναι εγκατεστημένος στο έδαφός του.

[!\[\]\(5a0dc21eab05840747a6a93fd3061feb_img.jpg\) Εκτελεστικός Κανονισμός ΕΕ 1042/2013](#) για την τροποποίηση του Εκτελεστικού Κανονισμού ΕΕ 282/2011 - Ομοιόμορφη αντιμετώπιση της παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα με τις εξής ειδικότερες διατάξεις:

- **Άρθρο 13β**
- **Άρθρο 31α**

Β.2. Ειδικός κανόνας τύπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα - Ενωσιακό Δίκαιο

➤ Άρθρο 13β

«Για την εφαρμογή της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, ως «ακίνητο» θεωρείται:

- α) κάθε συγκεκριμένο τμήμα της γης, στην επιφάνειά της ή κάτω από αυτή, επί του οποίου μπορούν να θεμελιωθούν δικαιώματα κυριότητας και κατοχής·
- β) κάθε κτίριο ή κατασκευή που συνδέεται άρρηκτα με το έδαφος πάνω ή κάτω από την επιφάνεια της θάλασσας, το οποίο δεν μπορεί να αποσυναρμολογηθεί ή να μετακινηθεί εύκολα·
- γ) κάθε στοιχείο που έχει εγκατασταθεί και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος ενός κτιρίου ή μιας κατασκευής χωρίς το οποίο το κτίριο ή η κατασκευή είναι ελλιπή, όπως πόρτες, παράθυρα, στέγες, κλιμακοστάσια και ανελκυστήρες·
- δ) κάθε στοιχείο, εξοπλισμός ή μηχάνημα μόνιμα εγκατεστημένο σε κτίριο ή κατασκευή που δεν μπορεί να μετακινηθεί χωρίς να καταστραφεί ή να αλλοιωθεί το κτίριο ή η κατασκευή.»

Β.2. Ειδικός κανόνας τύπου φορολογίας υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα - Ενωσιακό Δίκαιο

➤ Άρθρο 31α

«1. Οι υπηρεσίες που είναι συναφείς προς ακίνητα, όπως αναφέρεται στο άρθρο 47 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, περιλαμβάνουν μόνον εκείνες τις υπηρεσίες που έχουν **επαρκώς άμεση σύνδεση με τα εν λόγω ακίνητα**. Οι υπηρεσίες θεωρούνται ότι έχουν επαρκώς άμεση σύνδεση με τα ακίνητα στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν προκύπτουν από ακίνητο και αυτό το ακίνητο αποτελεί συστατικό στοιχείο της υπηρεσίας και κεντρικό και ουσιαστικό στοιχείο για τις παρεχόμενες υπηρεσίες·

β) όταν παρέχονται ή προορίζονται για ακίνητο και έχουν ως αντικείμενο τη νομική ή φυσική μεταβολή του εν λόγω ακινήτου.

2. Η παράγραφος 1 **καλύπτει, ιδίως**, τα εξής:

(...)

ιζ) τις **νομικές υπηρεσίες** τις σχετικές με τη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων, με τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί ακινήτων (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά), όπως οι συμβολαιογραφικές εργασίες, ή την κατάρτιση συμβολαίου για πώληση ή αγορά ακινήτου, ακόμη και αν η σχετική συναλλαγή που συνεπάγεται τη νομική μεταβολή του ακινήτου δεν υλοποιείται.

3. Η παράγραφος 1 **δεν καλύπτει** τα εξής:

(...)

η) τις **νομικές υπηρεσίες**, εκτός από εκείνες που καλύπτονται από την παράγραφο 2 στοιχείο ιζ, που συνδέονται με συμβάσεις, συμπεριλαμβανομένων των συμβουλών που παρέχονται σχετικά με τους όρους μιας σύμβασης για τη μεταβίβαση ακινήτου, ή την εκτέλεση μιας τέτοιας σύμβασης, ή την απόδειξη της ύπαρξης μιας τέτοιας σύμβασης, όταν οι υπηρεσίες αυτές δεν αφορούν ειδικά τη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων».

Β.3. Επεξηγηματικές Σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Με το παρακάτω αναφερόμενο, μη νομικά δεσμευτικό και όχι εξαντλητικό κείμενο επεξηγηματικών σημειώσεων, δόθηκαν βασικές πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες για τον τόπο παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, καθώς και επεξηγήσεις σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να ερμηνεύονται οι εν λόγω κανόνες σύμφωνα με τις αντίστοιχες διευθύνσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Ειδικότερα ως προς τις νομικές υπηρεσίες επεξηγούνται τα ακόλουθα (σημείωση: έχει διατηρηθεί η παραπομπή στην αρίθμηση των Επεξηγηματικών Σημειώσεων):

2.4.18. Νομικές υπηρεσίες (άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ και άρθρο 31α παράγραφος 3 στοιχείο η)

Υπηρεσίες σχετικές με ακίνητο

Άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ: Περιλαμβάνει τις νομικές υπηρεσίες τις σχετικές με τη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων, με τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί ακινήτων (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά), όπως οι συμβολαιογραφικές εργασίες, ή την κατάρτιση συμβολαίου για πώληση ή αγορά ακινήτου, ακόμη και αν η σχετική συναλλαγή που συνεπάγεται τη νομική μεταβολή του ακινήτου δεν υλοποιείται.

Υπηρεσίες μη σχετικές με ακίνητο

Άρθρο 31α παράγραφος 3 στοιχείο η): Περιλαμβάνει τις νομικές υπηρεσίες, εκτός από εκείνες που καλύπτονται από την παράγραφο 2 στοιχείο ιζ), που συνδέονται με συμβάσεις, συμπεριλαμβανομένων των συμβουλών που παρέχονται σχετικά με τους όρους μιας σύμβασης για τη μεταβίβαση ακινήτου, ή την εκτέλεση μιας τέτοιας σύμβασης, ή την απόδειξη της ύπαρξης μιας τέτοιας σύμβασης, όταν οι υπηρεσίες αυτές δεν αφορούν ειδικά τη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων.

B.3. Επεξηγηματικές Σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Κατωτέρω απαντώνται αναλυτικά ερωτήματα σχετικά με την φύση των παρεχόμενων νομικών υπηρεσιών με κριτήριο την επαρκή σύνδεση τους με τον τόπο του ακινήτου και ειδικότερα **όταν παρέχονται ή προορίζονται για ακίνητο και έχουν ως αντικείμενο τη νομική ή φυσική μεταβολή του εν λόγω ακινήτου.**

2.4.18.1. Με βάση ποια κριτήρια θα διαπιστώνεται αν μια υπηρεσία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ ή του άρθρου 31α παράγραφος 3 στοιχείο η;

Εάν οι υπηρεσίες σχετίζονται με ακίνητο, ο ειδικός κανόνας εφαρμόζεται ακόμη και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιηθεί η υποκείμενη πράξη που θα οδηγούσε στη νομική μεταβολή του ακινήτου (δηλαδή δεν υφίσταται πραγματική μεταβολή του νομικού καθεστώτος του ακινήτου).

Οι νομικές υπηρεσίες που σχετίζονται με ακίνητο είναι μόνον εκείνες που σχετίζονται με τη νομική μεταβολή του ακινήτου. Κατά συνέπεια, νομικές υπηρεσίες που συνδέονται με μεταβίβαση τίτλου η οποία πραγματοποιήθηκε σε κάποια χρονική στιγμή στο παρελθόν (δηλαδή η υπηρεσία δεν σχετίζεται με τρέχουσα ή μελλοντική συναλλαγή) δεν μπορούν να αντιμετωπίζονται ως σχετικές με ακίνητο.

Στα παραδείγματα των νομικών υπηρεσιών που **δεν** σχετίζονται με ακίνητο περιλαμβάνονται τα εξής: νομικές συμβουλές σχετικά με συμβατικούς όρους ή δικαστικές διαμάχες που αφορούν ακίνητα, φορολογικές συμβουλές σχετικά με τη θέση συγκεκριμένου ακινήτου όσον αφορά την έκπτωση κεφαλαιουχικών επενδύσεων, νομικές συμβουλές σχετικά με τους φόρους μεταβίβασης ακινήτων, νομικές υπηρεσίες σχετικά με την παροχή δικαιωμάτων σε υποθήκες και ενέχυρα ή υπηρεσίες που συνδέονται με διαδικασίες αφερεγγυότητας. Η μόνη εξαίρεση από τον κανόνα αυτόν αφορά καταστάσεις στις οποίες οι εν λόγω υπηρεσίες συνδέονται με την πράξη της μεταβίβασης του τίτλου επί του ακινήτου, της σύστασης ή μεταβίβασης ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά).

2.4.18.2. Χαρακτηρίζονται οι νομικές υπηρεσίες που σχετίζονται με τη σύναψη συμφωνιών μίσθωσης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης ως σχετικές με ακίνητα;

Στις περιπτώσεις στις οποίες οι νομικές υπηρεσίες συνίστανται στη σύνταξη συμφωνίας (π.χ. συμφωνία μίσθωσης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης) και η σύναψη της συμφωνίας αυτής έχει ως αποτέλεσμα τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων, οι υπηρεσίες αυτές πρέπει να θεωρείται ότι σχετίζονται με ακίνητο.

Β.3. Επεξηγηματικές Σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

2.4.18.3. Πώς πρέπει να ερμηνεύεται ο όρος «νομική μεταβολή» στο πλαίσιο του άρθρου 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ;

Η νομική μεταβολή αφορά μόνο τις αλλαγές που επισημαίνονται στην εν λόγω διάταξη, δηλαδή τη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων, τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά) και τη σύσταση ή μεταβίβαση εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά). Κατά συνέπεια, άλλα είδη νομικής μεταβολής δεν καλύπτονται από τη διάταξη αυτή.

2.4.18.5. Ποια είναι η έννοια της φράσης «ορισμένα δικαιώματα» στο άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ;

«Οι μετοχές, η κατοχή των οποίων εξασφαλίζει νομικά ή πραγματικά, την περιέλευση κατά κυριότητα ή κατ' επικαρπία, ακινήτου ή τμήματος ακινήτου», όπως αναφέρεται στο άρθρο 15 παράγραφος 2 στοιχείο γ) της οδηγίας για τον ΦΠΑ, δεν καλύπτονται από την έννοια των «ορισμένων δικαιωμάτων» που περιλαμβάνεται στο άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ).

2.4.18.6. Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες για τις οποίες απαιτείται επιτόπια παρουσία ή οι οποίες συνδέονται με συγκεκριμένο ακίνητο χαρακτηρίζονται ως σχετικές με ακίνητα βάσει του άρθρου 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ;

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες, κατά κανόνα, δεν θα πρέπει να θεωρείται ότι καλύπτονται από το άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ. Η απαίτηση επιτόπιας παρουσίας για την παροχή νομικής υπηρεσίας δεν έχει σημασία για την εφαρμογή του άρθρου 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιζ.

2.4.18.7. Οι νομικές υπηρεσίες που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση αγοράς ακινήτου ή την παροχή επενδυτικών συμβουλών χαρακτηρίζονται ως σχετικές με ακίνητο;

Οι νομικές υπηρεσίες που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση αγοράς ακινήτου και η παροχή επενδυτικών συμβουλών δεν χαρακτηρίζονται ως σχετικές με ακίνητο καθώς δεν αποσκοπούν απευθείας στη μεταβίβαση τίτλων επί ακινήτων, στη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων (ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά).

Β.3. Επεξηγηματικές Σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

2.4.17. Διαμεσολάβηση σε πράξεις που αφορούν ακίνητα (άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιστ)

- Περιλαμβάνει τη διαμεσολάβηση κατά την πώληση ή τη χρηματοδοτική μίσθωση ή την εκμίσθωση ακινήτων και τη σύσταση ή τη μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί ακινήτων, ανεξαρτήτως του αν αυτά αντιμετωπίζονται ή όχι ως ενσώματα αγαθά (εκτός από τη διαμεσολάβηση που καλύπτεται από την παράγραφο 3 στοιχείο δ, ήτοι για την παροχή καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα).
- Το άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιστ καλύπτει μόνο τη διαμεσολάβηση κατά την πώληση, χρηματοδοτική μίσθωση ή εκμίσθωση ακινήτων και κατά τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί ακινήτων. Η διαμεσολάβηση κατά την πώληση, τη σύσταση ή τη μεταβίβαση μεριδίων ή μετοχών η κατοχή των οποίων εξασφαλίζει νομικά ή πραγματικά, την περιέλευση κατά κυριότητα ή κατ' επικαρπία, ακινήτου ή τμήματος ακινήτου δεν καλύπτεται από τους όρους «μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα».
- Η διαμεσολάβηση που καλύπτεται από το άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιστ δεν περιορίζεται στις υπηρεσίες που παρέχονται από εμπειρογνώμονες και κτηματομεσίτες. Φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν είναι εμπειρογνώμονες ή κτηματομεσίτες μπορούν επίσης να παρέχουν τις υπηρεσίες που αναφέρονται στη διάταξη αυτή. Καθοριστικό παράγοντα αποτελεί το είδος των υπηρεσιών που παρέχει στην πραγματικότητα ο διαμεσολαβητής, και όχι το επάγγελμά του.
- Το άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιστ εφαρμόζεται ακόμη και στις περιπτώσεις στις οποίες η πώληση, χρηματοδοτική μίσθωση, εκμίσθωση, σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων δεν πραγματοποιείται εντέλει.
- Είναι δυνατόν να περιλαμβάνονται και άλλες υπηρεσίες στην παροχή την οποία προσφέρει επιχείρηση η οποία παρέχει υπηρεσίες διαμεσολάβησης. Στην περίπτωση **σύνθετων παροχών**, κάθε περίπτωση πρέπει να αξιολογείται με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της. Σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΔΕΕ, όταν μια πράξη αποτελείται από περισσότερα στοιχεία τα οποία αντιμετωπίζονται ως μία ενιαία παροχή, πρέπει να προσδιορίζεται η κύρια παροχή. Μόνον όταν το κύριο στοιχείο προσδιορίζεται ως διαμεσολάβηση κατά την πώληση, τη χρηματοδοτική μίσθωση ή εκμίσθωση ακινήτου, ή κατά τη σύσταση ή μεταβίβαση ορισμένων δικαιωμάτων σε ακίνητα ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων είναι δυνατόν να καλύπτεται ολόκληρη η υπηρεσία από το άρθρο 31α παράγραφος 2 στοιχείο ιστ. Στην περίπτωση αυτή, η ενιαία παροχή υπηρεσιών διαμεσολάβησης θεωρείται ότι είναι σχετική με ακίνητο κατά την έννοια του άρθρου 47 της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

Β.3. Επεξηγηματικές Σημειώσεις Εκτελεστικού Κανονισμού 1042/2013 ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Μεθοδολογία εφαρμογής άρθρου 31α

Προκειμένου να καθοριστεί αν μια υπηρεσία θεωρείται σχετική με ακίνητο, θα πρέπει να ακολουθείται το εξής σκεπτικό:

Να ελέγχεται αν η υπηρεσία περιλαμβάνεται στο άρθρο 31α παράγραφος 2, και σε θετική απάντηση τότε καλύπτεται από το άρθρο 47 της Οδηγίας για τον ΦΠΑ.

Να εξετάζεται αν η υπηρεσία αποκλείεται από την εφαρμογή του άρθρου 47 της Οδηγίας για τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 31α παράγραφος 3.

Εάν η υπηρεσία δεν περιλαμβάνεται σε κανέναν από τους δύο αυτούς καταλόγους, να εξακριβώνεται αν πληροί οποιοδήποτε από τα άλλα κριτήρια που ορίζονται στο άρθρο 31α παράγραφος 1.

Β.4. Ατομικές λύσεις ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Δ14Β1102165ΕΞ2012: Η παροχή νομικών υπηρεσιών σε δημόσια αρχή εγκατεστημένη στην Αμερική για ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα, επιβαρύνεται με ΦΠΑ στην Ελλάδα. Αν όμως οι υπηρεσίες αφορούν κινητά αγαθά, δεν φορολογούνται στην Ελλάδα «Τόπος φορολογίας εκτός Ελλάδας - Άρθρο 14.14 του Κώδικα Φ.Π.Α.»

ΔΕΕΦ Α 1104338 ΕΞ 2016: Τόπος παροχής υπηρεσιών δικηγόρου σχετικά με δημοσίευση ιδιόγραφης διαθήκης, έκδοσης κληρονομητηρίου, διαχείρισης εκμίσθωσης ακινήτων και υποβολής φορολογικών δηλώσεων (Ε1 και Ε2)

Ερώτημα: Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τον ορθό φορολογικό χειρισμό μιας σειράς υπηρεσιών παρεχόμενες με την ιδιότητα του δικηγόρου. Οι υπηρεσίες αυτές αφορούν:

α) ενέργειες προς δημοσίευση ιδιόγραφης διαθήκης και την έκδοση κληρονομητηρίου, και

β) ενέργειες διαχείρισης εκμίσθωσης ακινήτων (πελάτης ο ιδιοκτήτης των ακινήτων) καθώς και υπηρεσίες υποβολής φορολογικών δηλώσεων (Ε1 και Ε2) επί των οποίων δηλώνονται μόνο τα εισοδήματα από την εκμίσθωση των εν θέματι ακινήτων.

Οι πελάτες (λήπτες) των ανωτέρω υπηρεσιών μπορούν να είναι τόσο υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα με έδρα/μόνιμη κατοικία σε Χώρες εκτός Ε.Ε. όσο και μη - υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα (ιδιώτες) κάτοικοι των ως άνω τρίτων χωρών.

Β.4. Ατομικές λύσεις ως προς τον προσδιορισμό υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Απάντηση :

α) Οι υπηρεσίες που αφορούν ενέργειες προς δημοσίευση ιδιόγραφης διαθήκης και την έκδοση κληρονομητηρίου δεν έχουν ως αντικείμενο τη νομική μεταβολή του ακινήτου, ενώ οι αυτοτελείς υπηρεσίες που αφορούν την υποβολή φορολογικών δηλώσεων δεν έχουν επαρκώς άμεση σύνδεση με τα ακίνητα και εμπίπτουν, αμφότερες, στην ειδικότερη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 14 γ' του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

Επομένως, εφόσον ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών είναι μη υποκείμενο στο φόρο φυσικό πρόσωπο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που δεν διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α., ο οποίος είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Κοινότητας, τότε ο τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών δεν είναι το εσωτερικό της Χώρας.

β) Οι υπηρεσίες που αφορούν ενέργειες διαχείρισης εκμίσθωσης ακινήτων συνιστούν διαμεσολάβηση κατά τη μίσθωση ακινήτων και άρα ο τόπος παροχής τους είναι η Ελλάδα, εφόσον αφορούν ακίνητα που βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας και τα οποία δεν εμπίπτουν στην έννοια του καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα.

Ως περίπτωση **σύνθετης ενιαίας παροχής** (υπηρεσίας) μπορεί να θεωρηθεί, ιδίως, η ολοκληρωμένη διαχείριση της ακίνητης περιουσίας προσώπων που έχουν την μόνιμη κατοικία τους ή τη συνήθη διαμονή τους εκτός Ελλάδας, και η οποία υπηρεσία προωθείται και παρουσιάζεται ως τέτοια προς το οικείο καταναλωτικό κοινό (π.χ. καταχωρίσεις στο διαδίκτυο κλπ.).

Σε περίπτωση που συστατικό στοιχείο της ανωτέρω υπηρεσίας είναι και η υποβολή φορολογικών δηλώσεων (π.χ. Ε1, Ε2, Ε9 κλπ.) σχετικά με τα ανωτέρω ακίνητα, και μόνο, τότε η υπηρεσία αυτή νοείται ως παρεπόμενη παροχή, η οποία υπόκειται στην ίδια φορολογική μεταχείριση με την κύρια παροχή, της οποίας ο τόπος φορολόγησης της είναι το εσωτερικό της Χώρας εφόσον αφορούν ακίνητα που βρίσκονται στο εσωτερικό της Χώρας.



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος
Φορολογική Επιτροπή

Γ. Επιμέρους θέματα ΦΠΑ

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

➤ Ενωσιακό δίκαιο – Οδηγία για τον ΦΠΑ

Η **έκπτωση του φόρου** προβλέπεται από τα άρθρα 167-192 του τίτλου Χ της Οδηγίας για την επιβολή του ΦΠΑ [\(2006/112/ΕΚ\)](#) αποτελεί δε αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού ΦΠΑ με σκοπό την εξασφάλιση της θεμελιώδους αρχής της ουδετερότητας του φόρου σύμφωνα με την οποία κατ' αρχήν ο υποκείμενος στον φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τον φόρο που επιβάρυνε τα αγαθά και τις υπηρεσίες για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων με τους όρους βέβαια και τις προϋποθέσεις που διατυπώθηκαν από τα ανωτέρω άρθρα και διέπουν την γένεση και έκταση του δικαιώματός του όπως αυτά έχουν ερμηνευθεί νομολογιακά.

Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), ο υποκείμενος στον φόρο, ο οποίος απέκτησε αγαθό (ή υπηρεσία) με την ιδιότητα ακριβώς το ως υποκείμενου στο φόρο, δικαιούται, εφόσον χρησιμοποιεί το αγαθό για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, έκπτωση του ΦΠΑ που οφείλει ή κατέβαλε για το αγαθό αυτό. Ειδικότερα το δικαίωμα έκπτωσης υφίσταται στην περίπτωση κατά την οποία η εισροή (δαπάνη) που υπόκειται στον ΦΠΑ έχει ευθεία και άμεση σχέση με μία ή περισσότερες πράξεις εκροών που παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση και αυτό είναι αναγκαία προϋπόθεση για να αναγνωριστεί το δικαίωμα του υποκείμενου στον φόρο προσώπου να εκπέσει τον ΦΠΑ που καταβλήθηκε επί των εισροών και για να προσδιοριστεί η έκταση του δικαιώματος αυτού. Συνεπώς στο πλαίσιο εφαρμογής του κριτηρίου της άμεσης σχέσεως, πρέπει να συνεκτιμώνται όλες οι περιστάσεις υπό τις οποίες διενεργήθηκαν οι επίμαχες πράξεις και να λαμβάνονται υπόψη μόνον οι πράξεις που συνδέονται αντικειμενικώς με τη φορολογητέα δραστηριότητα του υποκειμένου στον φόρο (ενδεικτικά C-132/16 σκέψεις 27-28, C-528/19 σκέψεις 26-27).

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

➤ Εθνική νομοθεσία – Νόμος 2859/2000 (ΚΦΠΑ) (πλέον Νόμος 5144/2024)

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου Άρθρο 30 Ν. 2859/2000 (πλέον Άρθρο 35 Ν. 5144/2024)

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. (...)

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησης τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. (...)

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας, (...)

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων. (...)

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

4. **Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου** με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. (...)

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Ειδικότερα δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης:

- Του **ΦΠΑ που αναλογεί στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα**, ανεξάρτητα εάν εισάγονται ή αγοράζονται από πρατηριούχους, λιανοπωλητές ή άλλα πρόσωπα τα οποία τα διαθέτουν για δώρα.
- Του **ΦΠΑ με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση οиноπνευματωδών ποτών, εφόσον προορίζονται για μη φορολογητέες πράξεις** όπως π.χ. η διάθεση ποτών κατά την κοπή πρωτοχρονιάτικης πίτας, δεξιώσεις της επιχείρησης ή για δώρα που στέλνει στους πελάτες της.
- Του **ΦΠΑ των δαπανών δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά**, καθώς οι εν λόγω δαπάνες θεωρούνται ως μη άμεσα λειτουργικές για το σύστημα του ΦΠΑ. Η εν λόγω διάταξη είναι γενική και καλύπτει ακόμα και τις δαπάνες που συνδέονται με τη λειτουργία της επιχείρησης π.χ. έξοδα για επαγγελματικά δείπνα με πελάτες της επιχείρησης.
- Του **ΦΠΑ των δαπανών στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης**, όπως π.χ. για ταξίδια εκτός έδρας για προώθηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται δαπάνες σε εκτέλεση αναγκαστικής υποχρέωσης εκ του νόμου ή δαπάνες μεταφοράς προσωπικού στον τόπο εργασίας και αντίστροφα με ΙΧ άνω των 9 θέσεων (Εγκύκλιος 10/87) ή με μισθωμένα δημόσια χρήσης λεωφορεία (ΠΟΛ 332/87).
- Του **ΦΠΑ αγοράς, εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά**, καθώς θεωρούνται ως μη παραγωγικές για το σύστημα του ΦΠΑ. Από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι ο ΦΠΑ που βαρύνει την αγορά πάγιου αγαθού επιχείρησης και ο οποίος δεν επιτρέπεται να εκπεστεί από το ΦΠΑ εκρών προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου, κατά συνέπεια, το σχετικό ποσό εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης μέσω των αποσβέσεων που διενεργούνται επί της τιμής κτήσης του παγίου αγαθού (εγγ.1120445/10662/Β0012/11.3.1997 και 1064880/10839/28.9.2000)

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου [Άρθρο 31 Ν. 2859/2000](#) (πλέον Άρθρο 36 Ν. 5144/2024)

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

Άσκηση δικαιώματος έκπτωσης φόρου [Άρθρο 32 Ν. 2859/2000](#) (πλέον Άρθρο 37 Ν. 5144/2024)

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

- α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,
- ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Διακανονισμός εκπτώσεων [📁 Άρθρο 33 ν. 2859/2000 \(πλέον Άρθρο 38 Ν. 5144/2024\)](#)

1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,
β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες(...)

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου

4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. (...)

Διακανονισμός εκπτώσεων

Σημείωση:

- Έως τις 23.02.2023, με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 33 του ΚΦΠΑ παρείχεται δικαίωμα έκπτωσης δαπανών επένδυσης σε κτίρια τρίτου μόνο υπό την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση είχε, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, την χρήση του ακινήτου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) ετών.
- Ωστόσο με την υπ' αριθμ. [ΣΤΕ 1108/2021](#) κρίθηκε ότι ανεξαρτήτως του εάν οι δαπάνες αφορούσαν ακίνητο τρίτων, η επιχείρηση είχε δικαίωμα να εκπέσει τον αναλογούντα φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ένδικες δαπάνες βελτιώσεων και προς αυτήν την κατεύθυνση κινήθηκαν και αποφάσεις της ΔΕΔ υπό το φως επίσης αντίστοιχης νομολογίας του ΔΕΕ.
- Με το άρθρο 32 ν. 5024/2023 τροποποιήθηκε το πρώτο εδάφιο της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 33 του ΚΦΠΑ **ως προς την κατάργηση της προϋπόθεσης για χρήση του ακινήτου για τουλάχιστον εννέα (9) έτη** από την επιχείρηση και η παρ. 4 του άρθρου 33 διαμορφώθηκε ως ανωτέρω.
- Η νέα διάταξη ισχύει από την δημοσίευση του ΦΕΚ (24.02.2023) χωρίς να προβλέπεται αναδρομική εφαρμογή.

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

□ Συμπεράσματα

- Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ εξαρτάται από την τήρηση **τόσο ουσιαστικών όσο και τυπικών προϋποθέσεων**.
- Όσον αφορά τις **ουσιαστικές προϋποθέσεις**, από το άρθρο 168, στοιχείο α', της [Οδηγίας 2006/112](#) προκύπτει ότι, για να μπορεί να γίνει χρήση του εν λόγω δικαιώματος, πρέπει αφενός ο ενδιαφερόμενος να είναι **«υποκείμενος στον φόρο»**, κατά την έννοια της οδηγίας αυτής. Αφετέρου πρέπει, αρχικά, **τα αγαθά ή οι υπηρεσίες των οποίων γίνεται επίκληση προς θεμελίωση δικαιώματος προς έκπτωση να παραδοθούν ή να παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο και, εν συνεχεία, τα εν λόγω αγαθά ή οι εν λόγω υπηρεσίες να χρησιμοποιηθούν από τον υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες των δικών του φορολογητέων πράξεων**.
- Όσον αφορά τις ειδικότερες λεπτομέρειες ασκήσεως του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, τις σχετικές με την τήρηση **τυπικών προϋποθέσεων**, το άρθρο 178, στοιχείο α', της εν λόγω οδηγίας προβλέπει ότι ο υποκείμενος στον φόρο οφείλει **να κατέχει τιμολόγιο** εκδοθέν σύμφωνα με τα άρθρα 220 έως 236 και τα άρθρα 238 έως 240 της ίδιας οδηγίας, ενώ όπως έχει κριθεί, η θεμελιώδης αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ απαιτεί να εκπίπτει ο φόρος εισροών αν ικανοποιούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, έστω και αν οι υποκείμενοι στον φόρο παρέλειψαν να τηρήσουν ορισμένες τυπικές προϋποθέσεις ([απόφαση της 28^{ης} Ιουλίου 2016, Astone, C-332/15, σκέψη 45](#)).

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Συμπεράσματα (συνέχεια)

- Περαιτέρω, για την έκπτωση του φόρου εισροών από τον φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των τασσόμενων από τις διατάξεις του ΦΠΑ προϋποθέσεων, όπως αν ο προς έκπτωση φόρος έχει βαρύνει δαπάνες στις οποίες υποβλήθηκε ο υποκείμενος στον φόρο για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων, χωρίς να ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως στη φορολογία εισοδήματος.
- Συναφώς συνάγεται ότι είναι άλλα τα κριτήρια για τον χαρακτηρισμό ως μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, από τις δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης για σκοπούς ΦΠΑ αφού ο χειρισμός τους εδράζεται σε άλλη βάση (συμβολή της δαπάνης στην δημιουργία φορολογητέου εισοδήματος ευρύτερα στην μία περίπτωση, εξυπηρέτηση αυστηρώς της αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ στενότερα στην δεύτερη περίπτωση, χωρίς να ερευνάται η παραγωγικότητά της, παρά μόνον η χρησιμοποίηση της συγκεκριμένης δαπάνης για τις ανάγκες φορολογητέων πράξεων και όχι άλλων π.χ. απαλλασσόμενων από το ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ή πράξεων ξένων προς τους σκοπούς της επιχείρησης, προσωπικών καταναλωτικών κλπ.).
- Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με το [Άρθρο 23 ν. 4172/2013 \(Κ.Φ.Ε.\) περ. \(ζ'\)](#), για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, **δεν εκπίπτει ΦΠΑ που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως ΦΠΑ εισροών.**
- Όταν η δαπάνη είναι μη εκπιπτόμενη στη φορολογία εισοδήματος και ο ΦΠΑ εισροών δεν εκπίπτει (βάσει των διατάξεων του Ν. 2859/2000 παρ. 4 άρθρο 30 κ.α) όλο το ποσό, της καθαρής αξίας και του μη συμψηφιζόμενου Φ.Π.Α., δεν εκπίπτουν φορολογικά.
- Αντίθετα σε περίπτωση που η δαπάνη είναι εκπιπτόμενη για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος αλλά δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης για σκοπούς ΦΠΑ τότε, μπορεί να καταχωρίζεται διακεκριμένα στον λογαριασμό 63.98 (σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων) ή να προσαυξάνει το ποσό του συγκεκριμένου εξόδου ([ΣΛΟΤ 171/2021](#))

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Αποφάσεις
—
Εγκύκλιοι

ΠΟΛ 1218/1997

Οι ένοικοι πολυκατοικιών επιτηδευματίες, που είναι υποκείμενοι στο ΦΠΑ, έχουν το δικαίωμα έκπτωσης που επιβάρυνε τις κοινόχρηστες δαπάνες που τους αναλογούν, μόνο εφόσον στην εκκαθάριση κατανομής επισυνάπτονται φωτοαντίγραφα των παραστατικών των δαπανών και βεβαιώνεται πάνω σε αυτά ή σε χωριστό έγγραφο ότι από τον εκδότη των εκκαθαρίσεων κατανομής κοινοχρήστων δεν ασκήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Ο εν λόγω φόρος δεν θα εκπεστεί από τον διαχειριστή-εκκαθαριστή προς τον οποίον έχουν εκδοθεί τα σχετικά παραστατικά.

ΠΟΛ 1052/2017

Ως εσφαλμένη χρέωση θεωρείται η επιβάρυνση της αξίας του τιμολογίου με ΦΠΑ που δεν θα έπρεπε να επιβαρυνθεί με ΦΠΑ ή που επιβαρύνθηκε με ΦΠΑ μεγαλύτερο του αναλογούντος. Εσφαλμένη χρέωση μπορεί να συμβεί κατά τη διενέργεια διαφόρων πράξεων. Ενδεικτικά μπορεί να αφορά πράξεις που είναι: δ) φορολογητέες εκτός του εσωτερικού της Χώρας (π.χ. νομικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Χώρας σε υποκείμενο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας-ΑΦΜ/ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος)

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

➤ Ατομικές λύσεις

[1038242/2342/550/0014/14.4.2006](#) - Έκπτωση ποσοστού ΦΠΑ στις δαπάνες κινητής τηλεφωνίας μετά το ν. 3427/2005.

Όσον αφορά το Φ.Π.Α., με τον οποίο επιβαρύνονται οι λογαριασμοί κινητής τηλεφωνίας, για συσκευές που ανήκουν σε υποκείμενους στο φόρο, για τις ανάγκες της επιχείρησης, **εκπίπτει και δεν τίθεται θέμα μείωσης του ποσοστού έκπτωσης**, κατ' ανάλογη εφαρμογή των όσων ορίζονται στη φορολογία εισοδήματος.

[Δ14Β 1178690 ΕΞ 20.11.2013](#) - Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών φιλοξενίας και ψυχαγωγίας για τη διοργάνωση συνεδρίου

Η απάντηση της Υπηρεσίας συνοψίζεται στην παράγραφο 8, ως ακολούθως:

8. (...) Από τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΦΠΑ προκύπτει ότι ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ των εισροών του (δαπανών, αγορών και παγίων) από το ΦΠΑ των εκροών του κατά το μέρος που χρησιμοποιεί τις εισροές του για την πραγματοποίηση πράξεων φορολογητέων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης.

Εν προκειμένω, από τις παραπάνω εισροές, πρέπει να διακρίνει ποιες σχετίζονται απόλυτα με τη δραστηριότητα τη οργάνωσης συνεδρίων και ποιες όχι. Για αυτές που συνδέονται απόλυτα με την παραπάνω δραστηριότητα και πραγματοποιούνται στα πλαίσια των επιδιωκόμενων σκοπών και υπό την προϋπόθεση ότι οι συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχονται από την οργανώτρια επιχείρηση φορολογούνται στην Ελλάδα η εν λόγω επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των σχετικών εισροών.

Γ1. Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών

Νομολογία
—
Αποφάσεις ΔΕΕ



Στο θεματικό δελτίο του Δικαστηρίου της ΕΕ της 30ης/11/2019, παρατίθενται ταξινομημένες αποφάσεις του ΔΕΕ που παρέχουν επισκόπηση της νομολογίας σχετικά με την έκπτωση ΦΠΑ κατά τα άρθρα 167-192 του κεφαλαίου Χ οδηγίας 2006/112/ΕΚ



C-104/2012

Η παροχή δικηγορικών υπηρεσιών με σκοπό να αποτραπεί η επιβολή ποινικών κυρώσεων σε βάρος φυσικών προσώπων, διαχειριστών επιχείρησης του υποκειμένου στο φόρο, δεν παρέχει στην επιχείρηση αυτή το δικαίωμα να εκπέσει ως φόρο εισροών τον οφειλόμενο επί των εν λόγω παρασχεθεισών υπηρεσιών ΦΠΑ. Η ύπαρξη ευθείας και άμεσης σχέσης μεταξύ ορισμένης πράξης και του συνόλου της δραστηριότητας του υποκειμένου στο φόρο καθορίζεται βάσει του αντικειμενικού περιεχομένου του αγαθού ή της υπηρεσίας που έλαβε ο εν λόγω υποκείμενος στο φόρο.

Γ2. Επιλογή υπαγωγής στον ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων

- Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του [άρθρου 8 ν. 2859/2000](#) όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του [άρθρου 30 ν. 5024/2023](#) ορίζονται τα εξής ([πλέον Άρθρο 11 παρ. 2 \(δβ\) Ν. 5144/2024](#)):

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

- (δ) (ii). Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στον φόρο, αυτοτελώς ή στο πλαίσιο μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιλέγει. Για τους σκοπούς εφαρμογής της παρούσας υποπερίπτωσης, **ο εκμισθωτής υποβάλλει αίτηση επιλογής φορολόγησης στη Φορολογική Διοίκηση είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου είτε και μετά την έναρξη, οποτεδήποτε. Εάν η αίτηση υποβληθεί μετά την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου, η επιλογή φορολόγησης ισχύει από την επόμενη φορολογική περίοδο.** Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος του οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται οι χώροι για τους οποίους γίνεται επιλογή φορολόγησης. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να ανακληθεί με υποβολή σχετικής αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση και η ανάκληση ισχύει από την επόμενη φορολογική περίοδο.

Η τροποποίηση του συγκεκριμένου άρθρου αφορά στον **χρόνο υποβολής** αίτησης επιλογής φορολόγησης από τον εκμισθωτή ακινήτων ο οποίος μπορεί να την υποβάλει είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου είτε οποτεδήποτε μετά, αντί της υποχρέωσης υποβολής της σχετικής αίτησης εντός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών όπως ίσχυε έως 24.02.2023.

Γ2. Επιλογή υπαγωγής στον ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων

➤ [ΠΟΛ.1180/18.7.2013](#) Με την εγκύκλιο διευκρινίσθηκαν σημεία της διάταξης και ειδικότερα:

- Παρέχεται η **δυνατότητα υπαγωγής στο ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων ακινήτων**, σε αντίθεση με την προηγούμενη διάταξη με την οποία η επιλογή φορολόγησης ίσχυε μόνο για τα εμπορικά κέντρα και τα εμπορευματικά κέντρα, υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις.
- Ως «επαγγελματική μίσθωση» θεωρείται **κάθε μίσθωση ακινήτου για την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας από μισθωτή υποκείμενο στο φόρο**.
(...) Δικαίωμα επιλογής φορολόγησης έχουν οι εκμεταλλευτές ακινήτων που τα εκμισθώνουν σε άλλες επιχειρήσεις για την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Εκμεταλλευτής ακινήτου είναι τόσο το πρόσωπο που διαθέτει κυριότητα επί του ακινήτου, όσο και κάθε πρόσωπο που διαθέτει με οποιονδήποτε τρόπο δικαίωμα εκμετάλλευσής του (π.χ. υπεκμίσθωση, επικαρπία κλπ.).
(...) Παρότι η επιλογή ασκείται από τον εκμισθωτή - εκμεταλλευτή του ακινήτου, σε κάθε περίπτωση είναι αυτονόητο ότι για την τυχόν επιβολή ΦΠΑ σε μίσθωση ακινήτου και για την επιλογή φορολόγησης **απαιτείται η σύμφωνη γνώμη του αντισυμβαλλομένου (μισθωτή)**, προκειμένου να αποφεύγονται διενέξεις, ειδικά σε συμβάσεις που έχουν υπογραφεί πριν την επιλογή φορολόγησης, οι οποίες προφανώς πρέπει να τροποποιηθούν.
- Σε περίπτωση που ο κύριος ή εκμεταλλευτής ακινήτου παραχωρεί το δικαίωμα εκμετάλλευσής σε άλλο πρόσωπο, δικαίωμα επιλογής φορολόγησης μπορεί να έχουν και οι δύο, η δε επιλογή φορολόγησης του ενός είναι ανεξάρτητη από την επιλογή ή όχι του άλλου. **Σε περίπτωση συγκυριότητας ακινήτου, η αίτηση επιλογής φορολόγησης δεν απαιτείται να ασκηθεί από κοινού**, εφόσον δεν επιθυμούν όλοι οι συγκύριοι τη φορολόγηση με ΦΠΑ. **Μπορεί το ποσοστό του ενός να επιβαρύνεται με χαρτόσημο ενώ το ποσοστό του άλλου, που υποβάλει αίτηση επιλογής φορολόγησης, να επιβαρύνεται με ΦΠΑ**.
- Το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης ασκείται με σχετική αίτηση που υποβάλλεται από τον εκμεταλλευτή στην αρμόδια για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ.. Η αίτηση υποβάλλεται με απλό έγγραφο, περιγράφοντας το συγκεκριμένο ακίνητο και δηλώνοντας ότι επιθυμεί τη φορολόγηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του ΚΦΠΑ.
- **Αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί μόνο από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ**, κατά συνέπεια με την αίτηση επιλογής φορολόγησης συνυποβάλλεται δήλωση έναρξης ή δήλωση μεταβολής, κατά περίπτωση, προκειμένου να πληρούται η ανωτέρω προϋπόθεση, εφόσον η προϋπόθεση αυτή δεν πληρούται ήδη.
- Στην περίπτωση που υποβληθεί αίτηση επιλογής φορολόγησης, **ο υποκείμενος έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η κατασκευή ή συντήρηση του ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί επιλογή φορολόγησης καθώς και οποιαδήποτε εισροή σχετική με το εν λόγω ακίνητο, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32 και 33 του ΚΦΠΑ**. Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη των οριζόμενων από το άρθρο 32 παρ. 1 β' του Κώδικα ΦΠΑ (νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών/παροχές υπηρεσιών και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν).

Γ3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

➤ Νομοθετικό Πλαίσιο

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5^α του [άρθρου 19 Ν. 2859/2000 \(ΚΦΠΑ\)](#) (πλέον Άρθρο 70 παρ. 6 Ν. 5144/2024) η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46^α του [v. 1892/1990](#) (όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2000/1991).
- Το ανωτέρω άρθρο εισάγει στο εσωτερικό δίκαιο τις αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 90 της [Οδηγίας 2006/112/ΕΚ](#) ΦΠΑ, από τις οποίες και απορρέει η θεμελιώδης αρχή ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή και ότι, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο.
- Με τη διάταξη του άρθρου 46 του ν. 1892/1990 είχε προβλεφθεί η, υπό προϋποθέσεις, θέση τέτοιων επιχειρήσεων στην κατά τα άρθρα 9 και 10 ν. 1386/1983 εκκαθάριση με απόφαση του Εφετείου της έδρας τους, ενώ με διάταξη του άρθρου 46α του ίδιου νόμου, είχε προβλεφθεί η, υπό προϋποθέσεις, θέση των ίδιων ως άνω επιχειρήσεων, με απόφαση του Εφετείου της έδρας τους, σε ειδική εκκαθάριση, διά της υποχρεωτικής για τον εκκαθαριστή πώλησης όλου του ενεργητικού της επιχείρησης ως συνόλου.

Γ3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

Σχετικά με το θέμα αυτό με την [ΠΟΛ 1181/18-6-1998](#) είχαν δοθεί οι εξής διευκρινήσεις:

- Οι διατάξεις αφορούν υποκείμενους στο φόρο που είχαν συναλλαγές με επιχειρήσεις των οποίων η λειτουργία έχει διακοπεί ή ανασταλεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46^α του ν. 1892/90 (περί ειδικής εκκαθάρισης).
- Στην περίπτωση αυτή η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά το ποσό της ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως της συναλασσόμενης με τον υποκείμενο επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.
- Η μείωση της φορολογητέας βάσης, για την ενδιαφερόμενη επιχείρηση ενεργείται μετά την έκδοση της κατά την παρ. 1 του άρθρου 46 ν. 1892/90 απόφασης του Εφετείου της έδρας της συναλασσόμενης επιχείρησης, σύμφωνα με την οποία αυτή έχει τεθεί στην προβλεπόμενη από τα άρθρα 9 και 10 του ιδίου νόμου, εκκαθάριση.
- Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης. Η αίτηση υποβάλλεται μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών από την έκδοση της απόφασης του Εφετείου και μαζί προσκομίζονται τα απαραίτητα στοιχεία από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης.
- Στη συνέχεια, με τον ν. 3588/2007 ("Πτωχευτικός Κώδικας") **ο νομοθέτης**, αποσκοπώντας, στην εισαγωγή ενός σύγχρονου νομοθετήματος προσαρμοσμένου στη σύγχρονη κοινωνική και οικονομική πραγματικότητα, ενόψει και του ότι διεθνώς τα αποτελέσματα της εξυγίανσης ήταν πενιχρά, **κατήργησε, μεταξύ άλλων, την ως άνω εξυγιαντική διαδικασία που προέβλεψε ο ν. 1892/1990 (άρθρα 44 επ.), μεταξύ των οποίων και τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α αυτού** (σύμφωνα με το άρθρο 181 του Πτωχευτικού Κώδικα).
- Συνεπώς **μέχρι σήμερα δεν προβλέπεται νομοθετικά η δυνατότητα επιστροφής ΦΠΑ που αντιστοιχεί στη μείωση της φορολογητέας βάσης λόγω ανείσπρακτων απαιτήσεων**, αλλά κατ' εξαίρεση μόνο στην περίπτωση της ειδικής εξυγίανσης των άρθρων 46α του ν. 1892/1990, η οποία σύμφωνα με τα ανωτέρω έχει ήδη καταργηθεί.

Γ3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

➤ Πρόσφατη Νομολογία

- Λόγω της κατάργησης της ειδικής εκκαθάρισης των άρθρων 46 και 46^Α του ν. 1892/1990, προκύπτει κατ' ουσία ότι η διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5^α ΚΦΠΑ καθίσταται ανενεργής και άρα ανεφάρμοστη.
- Με την υπ' αριθ. [355/2019](#) απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε, στα πλαίσια πιλοτικής δίκης, ότι δεν μπορεί να αποκλείεται εντελώς η διόρθωση της βάσης επιβολής του φόρου, καθόσον αφενός θα αντέβαινε στην αρχή της ουδετερότητας του φόρου, αφετέρου θα διατάρασσε τον σκοπό της φορολογικής εναρμόνισης που επιδιώκεται με την πιο πάνω οδηγία, καθιστώντας την **παρέκκλιση μη δικαιολογημένη** (βλ. ενδεικτικά αποφάσεις ΔΕΕ [C-246/17](#), [C-330/95](#)). Άρα το Ανώτατο Ακυρωτικό δέχεται ότι εξακολουθεί να ισχύει και να εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5^α του ΚΦΠΑ μετά την κατάργηση των διατάξεων των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990.
- Ειδικότερα, το Δικαστήριο εφάρμοσε τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5^α ΚΦΠΑ υπό το φως της 6^{ης} Οδηγίας και έκρινε ότι παρέχεται δικαίωμα μείωσης της βάσης επιβολής του φόρου «λόγω ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος» σε κάθε περίπτωση όπου, μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων, ο υποκείμενος στον φόρο ευλόγως επικαλείται ότι, κατά πάσα πιθανότητα, στο πλαίσιο νομοθετικών ρυθμίσεων που αποβλέπουν στην αντιμετώπιση της εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου του (πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική διαχείριση), δεν θα εισπράξει την αντιπαροχή ή μέρος αυτής και ότι, συνεπώς, το χρέος δε θα εξοφληθεί, προσκομίζει δε στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ιδιαίτερως πιθανή παρατεταμένη χρονική διάρκεια της μη καταβολής. Τέτοια περίπτωση «ολικής ή μερικής μη πληρωμής της τιμής», που δικαιολογεί την ανάλογη μείωση της βάσης επιβολής του Φ.Π.Α., συνιστά, η μετά τη διενέργεια των φορολογητέων πράξεων, **επίκληση από τον φορολογούμενο της συμφωνίας εξυγίανσης μεταξύ του αφερέγγυου οφειλέτη και των πιστωτών του**, καταρτισθείσας υπό τους όρους του Πτωχευτικού Κώδικα και επικυρωθείσας από το πτωχευτικό δικαστήριο, με περιεχόμενο, μεταξύ άλλων, τη μείωση των απαιτήσεων έναντι του οφειλέτη.

Γ3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

➤ Πρόσφατη Νομολογία (συνέχεια)

- Περαιτέρω, η με αριθμό [2507/6-9-2019 Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ](#) (ιδιαίτερα σκέψη 14) δέχεται επί της ουσίας τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η διαγραφή μέρους της απαίτησης δεν είναι δυνατόν να περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις της ειδικής εκκαθάρισης ή πτωχευτικής διαδικασίας όπως ορίζει το άρθρο 19 παρ. 5α ν. 2859/2000.
- Ειδικότερα, η εν λόγω περίπτωση αφορά επιχείρηση η οποία υπέβαλε περιοδική δήλωση ΦΠΑ Νοεμβρίου 2018 με επιφύλαξη, λόγω μη είσπραξης ΦΠΑ εκρών που αντιστοιχεί στο 50 % της απαίτησής της από άλλη εταιρεία. Το ποσοστό αυτό διαγράφηκε οριστικά δυνάμει Απόφασης Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών στα πλαίσια επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης, συνεπώς μειώθηκε η φορολογητέα βάση και άρα επιστράφηκε ο ΦΠΑ, εφόσον αποδείχθηκε ότι η εν λόγω απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη είσπραξης, λόγω της Απόφασης περί επικύρωσης της συμφωνίας εξυγίανσης.
- Συνεπώς, η νομολογία φαίνεται να ερμηνεύει την διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5^α του ΚΦΠΑ υπό το φως της 6^{ης} Οδηγίας και της θεμελιώδους αρχής περί ουδετερότητας του ΦΠΑ, ώστε να «πληροί» το κενό στην μείωση της φορολογητέας βάσης ΦΠΑ των ανείσπρακτων απαιτήσεων που άφησε ο νομοθέτης με την κατάργηση της ειδικής εκκαθάρισης, δηλαδή σε περίπτωση εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου του (πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική διαχείριση).
- Σε εκτέλεση των ανωτέρω δικαστικών αποφάσεων εκδόθηκαν οι με αριθμό [ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019 Οδηγίες της ΑΑΔΕ](#) με θέμα «Καθορισμός διαδικασίας για την εφαρμογή της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, όπως έχει διορθωθεί και ισχύει». Οι οδηγίες αυτές αφορούν αποκλειστικά την περίπτωση επιστροφής ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων σύμφωνα την με αριθμό 8/16.1.2017 ΠΠΑ και την ΣτΕ 355/2019. Δηλαδή αφορούν στην ουσία τον χειρισμό, από την Φορολογική Αρχή, των ανείσπρακτων απαιτήσεων από ΦΠΑ μόνον των επαγγελματιών που βρίσκονται εντός του κύκλου των πιστωτών που συνέπραξαν στο καθεστώς εξυγίανσης του συγκεκριμένου ομίλου και καταλαμβάνονται από την ως άνω απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

Γ3. Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

➤ Πρόσφατη Νομολογία (συνέχεια)

- Εν συνεχεία με την [ΔΕΕΦ Α 1113162 ΕΞ 2020](#) η ΑΑΔΕ παρείχε συμπληρωματικές οδηγίες για την διαδικασία εφαρμογής της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, με τις οποίες διευκρίνιζε ότι
 - ✓ «οι υποκείμενοι (εκδότες των τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου μπορούν να ακολουθήσουν αναλογικά τη διαδικασία του άρθρου 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), εφόσον δεν έχουν ασκήσει προσφυγή στο δικαστήριο. Διευκρινίζεται ότι η οδηγία [ΔΕΕΦ Α 1165616/2019](#) εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις επιχειρήσεων-υποκειμένων (εκδοτών-τιμολογίων) που υποβάλουν αίτηση έχοντας παραιτηθεί από το ένδικο βοήθημα της προσφυγής που είχαν ασκήσει στα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια, καθώς στην περίπτωση αυτή εξομοιώνονται επί της ουσίας με τις επιχειρήσεις που δεν έχουν ασκήσει προσφυγή. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω επιχειρήσεις έχουν παραιτηθεί της προσφυγής που έχουν ασκήσει, σύμφωνα με το άρθρο 143 του ΚΔΔ (ν. 2717/1999), μπορούν να ακολουθήσουν την διαδικασία που περιγράφεται στην Ο ΔΕΕΦ Α 1165616/2019. Στην περίπτωση αυτή το δικαιολογητικό που πρέπει να προσκομίζεται, αντί της βεβαίωσης περί μη άσκησης προσφυγής, είναι το αποδεικτικό υποβολής στο Δικαστήριο της σχετικής παραίτησης.»
- Ωστόσο πρέπει να σημειώσουμε ότι η Διοίκηση με δυσκολία ακόμη αποδέχεται τι συνιστά επαρκή απόδειξη ότι εμπορικές απαιτήσεις κατέστησαν οριστικά ανεπίδεκτες είσπραξης λόγω ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος σε κάθε περίπτωση όπου, μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων, ο υποκείμενος στον φόρο ευλόγως επικαλείται ότι, κατά πάσα πιθανότητα, στο πλαίσιο νομοθετικών ρυθμίσεων που αποβλέπουν στην αντιμετώπιση της εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου (πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική διαχείριση), δεν θα εισπράξει την αντιπαροχή ή μέρος αυτής και ότι, εξ αυτού του λόγου, ο ΦΠΑ που επιβάρυνε τις εκροές του για τις συγκεκριμένες παροχές θα καταστεί ανείσπρακτος συνεπώς δεν θα συμψηφισθεί ή επιστραφεί κατά παράβαση της επιβαλλόμενης αρχής της ουδετερότητας του φόρου.



Σύνδεσμος Δικηγορικών Εταιρειών Ελλάδος Φορολογική Επιτροπή

ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ ΠΟΛΥ!