



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων ΕσόδωνΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄ Φ.Π.Α.

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2-4
 Ταχ. Κώδικας : 106 72 , Αθήνα
 Τηλέφωνο : 2132122400
 E-Mail : deef.a@aade.gr
 Url : www.aade.gr

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:
Αθήνα, 23.6.2021

Ε.2127

ΠΡΟΣ Ως προς τον πίνακα διανομής

Θέμα: Έκπτωση του Φ.Π.Α. σε περιπτώσεις πραγματοποίησης εισροών στα πλαίσια κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος βάσει δημόσιας σύμβασης κυρωθείσας με νόμο.

Προκειμένου για την ομοιόμορφη εφαρμογή, όσον αφορά στο δικαίωμα έκπτωσης και την έκταση αυτού, σε περιπτώσεις πραγματοποίησης εισροών στα πλαίσια κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Σύμφωνα με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), αντικείμενο του φόρου είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

2. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 30 και 31 του Κώδικα ΦΠΑ προκύπτει ότι:

Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, τον 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 τον 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 στον φόρο.

3. Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), ο υποκείμενος στον φόρο, ο οποίος απέκτησε αγαθό με την ιδιότητα ακριβώς του φορολογικού υπόχρεου, 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 εκρών που παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση και αυτό είναι αναγκαία προϋπόθεση για να αναγνωρισθεί 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. Η ύπαρξη ευθείας και άμεσης σχέσης προϋποθέτει ότι το κόστος των εισροών (δαπανών) ενσωματώνεται αντιστοίχως στο κόστος των εκροών (φορολογητέων πράξεων) του υποκειμένου στο φόρο. 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).

4. Όταν οι εργασίες κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος είναι απαραίτητες προκειμένου να καταστεί δυνατή η άσκηση της δραστηριότητας του υποκειμένου στο φόρο και ελλείψει τέτοιων έργων ο υποκείμενος δεν θα ήταν σε θέση να ασκήσει την οικονομική του δραστηριότητα, τεκμαίρεται η ύπαρξη ευθείας και άμεσης σχέσης μεταξύ των εργασιών κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος και της οικονομικής δραστηριότητας του υποκειμένου.

5. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι δικαίωμα έκπτωσης στην περίπτωση υποκειμένου στον φόρο που πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις υφίσταται και για τον φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά και οι υπηρεσίες που παραδόθηκαν/παρασχέθηκαν σε αυτόν και αφορούν έργα και υποδομές δημοσίου ενδιαφέροντος, εφόσον σωρευτικά :

α) για την εκτέλεση των έργων αυτών έχει αναληφθεί υποχρέωση από κυρωθείσα με νόμο δημόσια σύμβαση,

β) υπάρχει σύνδεση των έργων και της οικονομικής δραστηριότητας του υποκειμένου (των φορολογητέων πράξεών του), η οποία προκύπτει από την ίδια τη δημόσια σύμβαση, στην οποία περιγράφονται συγκεκριμένα τα έργα, κατά τρόπο ώστε τα εν λόγω έργα να είναι απαραίτητα για την άσκηση των φορολογητέων πράξεων του υποκειμένου.

Στην περίπτωση αυτή ως εύλογο ύψος της δαπάνης θεωρείται αυτό που τα συμβαλλόμενα μέρη θεώρησαν αναγκαίο και απαραίτητο να δαπανηθεί σε έργα δημοσίου ενδιαφέροντος που προορίζονται να εξυπηρετήσουν το όλο έργο που αναλαμβάνει ο υποκείμενος, όπως το ύψος αυτό ορίζεται στην εκάστοτε κυρωθείσα δημόσια σύμβαση.

6. Υπενθυμίζεται ότι στην περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο πραγματοποιεί και πράξεις για τις οποίες δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης, το παραπάνω δικαίωμα περιορίζεται ανάλογα, σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 31 του Κώδικα Φ.Π.Α.

**Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής
Δημοσίων Εσόδων
Γεώργιος Πιτσιλής**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στον διαδικτυακό τοπο και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' μόνο οι αριθ. 1 και 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β'.
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ', μόνο ο αριθμ. 2.
4. » » Ζ'.
5. » » Η'.
6. » » Θ' μόνο οι αριθμ 10,17 και 18.
7. » » Ι'.
8. » » ΙΒ'.
9. » » ΙΣΤ'.
10. » » ΙΖ'.
11. » » ΙΗ'.
12. » » ΙΘ'.
13. » » ΚΑ'.
14. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών κ. Χ. Σταϊκούρα
15. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών κ. Α. Βεσυρόπουλου
16. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημ. Περιουσίας

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητού ΑΑΔΕ
2. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών