

Θεματική ενότητα 10 ηλεκτρονικής μάθησης για τον ΦΠΑ

ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ

Κύρια σημεία μαθήματος

Αυτή είναι μια εύχρηστη σύνοψη των πλέον συναφών με το μάθημα πληροφοριών.

Αυτό το ηλεκτρονικό μάθημα βασίζεται στη νομοθεσία της ΕΕ για τον ΦΠΑ, όπως αυτή ισχύει από 01.01.2020 (ισχύει για την Οδηγία ΦΠΑ της ΕΕ, την Οδηγία της ΕΕ περί επιστροφής ΦΠΑ και τον Εκτελεστικό κανονισμό ΦΠΑ της ΕΕ (282/2011)).

Αυτή η θεματική ενότητα αποτελεί μέρος του ευρύτερου μαθήματος για τον ΦΠΑ, η οποία αποτελείται από τις εξής επιμέρους ενότητες:

- Εισαγωγή
- Επικράτεια
- Υποκείμενος στον φόρο
- Πράξεις
- Τόπος φορολογητέων πράξεων
- Ψηφιακές υπηρεσίες και Μικρή Μονοαπευθυντική Θυρίδα (MOSS)
- Γενεσιουργός αιτία και βάση επιβολής του φόρου
- Συντελεστές
- Απαλλαγές
- **Δικαίωμα έκπτωσης**
- Επιστροφή
- Υποχρεώσεις

Αυτό το μάθημα απαντά στα ερωτήματα **“Ποιος δικαιούται έκπτωση; Τι εκπίπτει; Πότε εκπίπτει; Πού εκπίπτει;”**

1. Μαθησιακοί στόχοι

Στο τέλος της εκπαίδευσης θα γνωρίζετε:

- **Ποιος δικαιούται έκπτωση:** μόνο υποκείμενοι στον φόρο, οι οποίοι πραγματοποιούν φορολογητέες πράξεις και κάποιες απαλλασσόμενες πράξεις, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.
- **Τι εκπίπτει:** μόνο ο ΦΠΑ εισροών εκπίπτει, ενώ απαιτείται και διακανονισμός του με τον αρχικά εκπεσόντα ΦΠΑ εισροών, ώστε να αντανακλά τη μεταβολή φορολογούμενης χρήσης εντός συγκεκριμένης περιόδου
- **Πότε εκπίπτει:** Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται, όταν ο ΦΠΑ καθίσταται απαιτητός.

- Ότι ο συνδυασμός πράξεων, με και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, οδηγεί σε **αναλογική έκπτωση**, ήτοι επί της αναλογίας των πράξεων, για τις οποίες ισχύει το δικαίωμα έκπτωσης.
- Πώς να διακρίνετε τον **εκπεστέο** από τον **μη εκπεστέο ΦΠΑ εισροών** σε απαλλασσόμενες και φορολογούμενες πράξεις και από το σχετικό δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.
- άλλοι **περιορισμοί** στο δικαίωμα έκπτωσης.
- Σχετικά με την αναγκαιότητα **διακανονισμού** εκπτώσεων.
- Πώς ασκείται το δικαίωμα έκπτωσης μέσω **αφαίρεσης** ή **επιστροφής**.

2. Ορισμοί

Φόρος εισροών: Ο ΦΠΑ εισροών είναι ο φόρος που καταβάλλει ο υποκείμενος στον φόρο για αγαθά και υπηρεσίες που αγοράζει για τις επιχειρηματικές του δραστηριότητες. Για το σύστημα του καθαρού φόρου προστιθέμενης αξίας είναι σημαντικό για έναν υποκείμενο στον φόρο να έχει δικαίωμα έκπτωσης στον ΦΠΑ εισροών, ο οποίος προέκυψε από την προγενέστερη πράξη.

Φόρος εκροών: Ο ΦΠΑ εκροών είναι ο ΦΠΑ, τον οποίο χρεώνει στους πελάτες του ο υποκείμενος στον φόρο, κατά την πώληση αγαθών και υπηρεσιών. Μόνον ο φόρος εισροών μπορεί να εκπέσει.

Φορολογούμενες πράξεις: Είναι φορολογητέες πράξεις, στις οποίες επιβάλλεται ΦΠΑ.

Απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης: Απαλλασσόμενες πράξεις, όπως η παράδοση αγαθών για εξαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παρέχουν το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, ο οποίος σχετίζεται με αυτές.

Απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης: Απαλλασσόμενες πράξεις, οι οποίες συνδέονται με ορισμένες δραστηριότητες δημοσίου συμφέροντος, όπως για παράδειγμα, νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη ή άλλες δραστηριότητες, όπως τα τυχερά παιχνίδια ή η παράδοση γραμματοσήμων στην ονομαστική τους αξία ή η παράδοση χαρτοσήμων, δεν παρέχουν το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που σχετίζεται με αυτές.

Υποκείμενος στον φόρο: Οποιοσδήποτε ασκεί οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο τακτικό και ανεξάρτητο

Νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο: Ορισμένες κατηγορίες νομικών προσώπων, όπως δημόσιοι οργανισμοί και δημόσιες εταιρίες συμμετοχών χωρίς οικονομική δραστηριότητα.

Υπόχρεος καταβολής φόρου: Το πρόσωπο, το οποίο υποχρεώνεται από το νόμο να καταβάλλει τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές

Τελικός καταναλωτής: Ο τελικός καταναλωτής έτοιμου προϊόντος, ο οποίος επιβαρύνεται πλήρως με τον φόρο

3. Ποιος δικαιούται έκπτωση;

- Οι υποκείμενοι στον φόρο, οι οποίοι διενεργούν φορολογούμενες πράξεις και κάποιες απαλλασσόμενες πράξεις **δικαιούνται έκπτωσης του ΦΠΑ** που σχετίζεται με αυτές τις πράξεις: Αγορά αγαθών ή υπηρεσιών
- Απόκτηση αγαθών και
- Εισαγωγή αγαθών

Η αρχή του καθαρού ΦΠΑ διασφαλίζει ότι ο φόρος υπολογίζεται μόνο επί της προστιθέμενης αξίας και ότι εκπίπτει κατά μήκος της εφοδιαστικής αλυσίδας από τον φόρο που κατέβαλαν οι υποκείμενοι στον φόρο για προγενέστερες πράξεις.

Υπάρχουν **δύο είδη απαλλασσόμενων πράξεων**:

- αυτές με δικαίωμα έκπτωσης (**φορολογούμενες και απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης**) και
- αυτές χωρίς (**απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης**).

4. Τι εκπίπτει;

Εκπίπτει ο ΦΠΑ επί αγαθών ή υπηρεσιών που αγοράζει, αποκτά ή εισάγει ο υποκείμενος στον φόρο και που **χρησιμοποιεί για φορολογούμενες πράξεις**.

Σε περίπτωση:

- Παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών: Ο οφειλόμενος ή καταβληθείς ΦΠΑ
- Ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών: ο οφειλόμενος ΦΠΑ Εισαγωγής αγαθών: Ο οφειλόμενος ή καταβληθείς ΦΠΑ

Έκπτωση ΦΠΑ **εφαρμόζεται, επίσης, σε απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης** αλλά μόνο σε εκείνες που αναφέρονται στο άρθρο 169.

Εάν χρησιμοποιούνται για ιδιωτική κατανάλωση ή για απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, τότε δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ.

Στην περίπτωση που ένα ακίνητο αποτελεί περιουσιακό στοιχείο επιχείρησης ενός υποκείμενου στον φόρο και χρησιμοποιείται και για επιχειρηματικούς σκοπούς του υποκείμενου στον φόρο και για ιδιωτική του χρήση, η δαπάνη του ΦΠΑ, η οποία σχετίζεται με το περιουσιακό του στοιχείο, εκπίπτει σύμφωνα με τις αρχές που ορίζουν τα άρθρα 167α, 168, 168α, 169 και 173. Ο ΦΠΑ εκπίπτει μόνον έως το ποσόν, το οποίο αναλογεί στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου για επιχειρηματικούς σκοπούς του υποκείμενου στον φόρο.

5 Πότε εκπίπτει;

Το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ γεννάται κατά τον χρόνο κατά τον οποίο **ο εκπεστέος φόρος καθίσταται απαιτητός**.

Ως γενική αρχή ισχύει ότι η γενεσιουργός αιτία επέρχεται, όταν συντρέχουν όλες οι νόμιμες προϋποθέσεις προκειμένου να καταστεί ο ΦΠΑ απαιτητός. Τα κράτη μέλη δύνανται, στο πλαίσιο προαιρετικού καθεστώτος, να προβλέπουν την αναβολή του δικαιώματος έκπτωσης για υποκείμενο στον φόρο, του οποίου ο ΦΠΑ καθίσταται απαιτητός κατά το άρθρο 66 στοιχείο β), έως ότου ο ΦΠΑ επί των παρεχόμενων αγαθών ή υπηρεσιών καταβληθεί στον προμηθευτή. (Άρθρα 167, 167α).

6 Πού εκπίπτει;

Το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών μπορεί να ασκηθεί μόνο στο κράτος μέλος όπου πραγματοποιήθηκε η φορολογητέα πράξη για την οποία έχει επιβληθεί ΦΠΑ.

Επομένως, **η έκπτωση του ΦΠΑ δεν προκαλεί κανένα πρόβλημα, εάν ο υποκείμενος στον φόρο** χρεωθεί με ΦΠΑ **στο κράτος μέλος, όπου είναι εγκατεστημένος** ή όπου διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ).

Παράδειγμα: Υποκείμενος στον φόρο στο κράτος μέλος Α αγοράζει αγαθά, για να τα πωλήσει στους πελάτες του και λαμβάνει τιμολόγιο επιβαρυνόμενο με ΦΠΑ. Σε αυτήν την περίπτωση, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να υποβάλει δήλωση ΦΠΑ σε αυτό το κράτος μέλος, στο οποίο βρίσκεται εγκατεστημένος. Με αυτή τη δήλωση μπορεί να αξιώσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.

Για υποκείμενους στον φόρο, οι οποίοι **δεν είναι εγκατεστημένοι στο κράτος μέλος, όπου όφειλαν να καταβάλουν τον ΦΠΑ**, έχει εκδοθεί ειδική οδηγία που θεσπίζει κανόνες για την επιστροφή του ΦΠΑ (οδηγίες 2008/9/ΕΚ και 86/560/ΕΟΚ). Αυτή η οδηγία ισχύει για αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ, οι οποίες υπεβλήθησαν από το 2010 και μετά.

Για περισσότερες πληροφορίες, ανατρέξτε στο μάθημα "Επιστροφή ΦΠΑ"

7 Τι ποσό εκπίπτει;

Η εξίσωση για τον υπολογισμό του πραγματικά οφειλόμενου ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές, ενσωματώνει τους εκπεστέους ΦΠΑ εισροών: Η διαφορά του ΦΠΑ εκροών μείον τον ΦΠΑ εισροών ισούται με το καθαρό ποσό του οφειλόμενου ή επιστρεπτέου ΦΠΑ.

ΦΠΑ εκροών – ΦΠΑ εισροών = καθαρό ποσόν οφειλής ή επιστροφής

ΦΠΑ εκροών= Το γινόμενο της βάσης επιβολής φόρου σε φορολογούμενες πράξεις επί τον συντελεστή ΦΠΑ

ΦΠΑ εισροών= Άθροισμα εκπεστέου ΦΠΑ

Στην περίπτωση της **παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών**, ο οφειλόμενος ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές είναι το καθαρό ποσό, το οποίο προκύπτει από τον **ΦΠΑ εκροών μείον τον ΦΠΑ εισροών**.

Στην περίπτωση της **ενδοκοινοτικής απόκτησης**, ο ΦΠΑ εισροών εκπίπτει **για τον αγοραστή**. Αυτό σημαίνει ότι η φορολογική κατάσταση είναι ουδέτερη. Το σύστημα διασφαλίζει ότι η πράξη φορολογείται στο κράτος μέλος, στο οποίο τα αγαθά καταναλώθηκαν ή χρησιμοποιήθηκαν.

Παράδειγμα: Αποστολή επίπλων από τη Λετονία στη Λιθουανία. Κόστος επίπλων 1.000 ευρώ. Ο αγοραστής οφείλει να καταβάλει τον ΦΠΑ για την απόκτηση. Ο συντελεστής ΦΠΑ είναι 20%. Ο ΦΠΑ εισροών που εκπίπτει για τον αγοραστή είναι 200 ευρώ. Ταυτόχρονα, ο οφειλόμενος ΦΠΑ για την απόκτηση μπορεί να εκπέσει ως ΦΠΑ εισροών, ο οποίος ισούται με 200 ευρώ. Αυτό σημαίνει ότι η φορολογική κατάσταση είναι ουδέτερη: $1.000 \text{ €} \times 20\% (200 \text{ €}) - 200 \text{ €} = 0$.

Κάποιες όμως φορές, ο αγοραστής δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης, γεγονός το οποίο επιφέρει φορολογική υποχρέωση.

Στην περίπτωση **εισαγωγής αγαθών**, ο αγοραστής οφείλει να καταβάλει ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Παράλληλα, μπορεί να δικαιούται έκπτωση στο ποσό του ΦΠΑ που κατέβαλε για την εισαγωγή ως ΦΠΑ εισροών. (Επισημαίνεται ότι για την εισαγωγή ειδών ρουχισμού, ο αγοραστής εξακολουθεί να έχει την υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, αλλά χωρίς δικαίωμα έκπτωσης).

Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να έχει στην κατοχή ή τη διάθεσή του κάποιο παραστατικό, όπως τιμολόγιο ή έγγραφο εισαγωγής ή να συμμορφώνεται με άλλες διατυπώσεις (οι προϋποθέσεις περιγράφονται στο άρθρο 178).

Σε κάποιες περιπτώσεις, η έκπτωση ΦΠΑ θα **πρέπει να διακανονιστεί**, εφόσον η χρήση κεφαλαιουχικού αγαθού μεταβάλλεται εντός μιας ορισμένης περιόδου. Ο διακανονισμός πρέπει να **εκτείνεται σε ένα ελάχιστο διάστημα πέντε ετών**, όπως ορίζει η οδηγία ΦΠΑ ή εφόσον αφορά ακίνητη περιουσία, σε μια διευρυμένη περίοδο, την οποία αποφασίζουν τα κράτη μέλη, αλλά δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 20 έτη.

Ο διακανονισμός ενδέχεται να καταστεί αναγκαίος λόγω μεταβολής τιμήματος ή μεταβολής χρήσης.

Η πρόσβαση σε μη περιορισμένα ηλεκτρονικά μαθήματα (eLearning) είναι διαθέσιμη μέσω του ιστότοπου EUROPA: https://ec.europa.eu/taxation_customs/eu-training/general-overview_en.

*Μην ξεχνάτε ότι αυτή είναι μια σύντομη και εύχρηστη σύνοψη των πλέον συναφών με το μάθημα πληροφοριών.
Μόνον η νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης που δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης θεωρείται αυθεντική. Η Επιτροπή δεν φέρει καμία απολύτως ευθύνη αναφορικά με την εκπαίδευση.*