



TAX HEAVEN

ΠΟΛ.1224/12.10.2015

Διευκρινίσεις σχετικά με τους εφαρμοστέους συντελεστές ΦΠΑ στα νησιά και στις υπηρεσίες των ξενοδοχείων από 1η Οκτωβρίου 2015

Αθήνα, 12/10/2015

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α' ΦΠΑ

Ταχ.Δ/ση:Σίνα 2-4
Ταχ.Κώδικας:10672 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες:Γ. Σφελινιώτη, Γ. Αναγνωστόπουλος
Τηλέφωνο:210 - 3645832
FAX:210 - 3645413
E-mail: dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr

ΠΟΛ 1224/2015

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με τους εφαρμοστέους συντελεστές ΦΠΑ στα νησιά και στις υπηρεσίες των ξενοδοχείων από 1η Οκτωβρίου 2015

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα, παρατίθεται το ισχύον νομικό πλαίσιο και παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του, ως ακολούθως:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 και του Παραρτήματος III του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), όπως τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 1 (περιπτώσεις α' και γ') του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 (ΦΕΚ Α' 80/16.07.15) και με το άρθρο τρίτο της από 18.07.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 84) και ισχύουν από 20.07.2015, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ είναι 23%, ενώ τα αγαθά και οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο ανωτέρω Παράρτημα υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 13% ή, εφόσον υπάρχει ειδική πρόβλεψη, στον υπερμειωμένο συντελεστή 6%.

Προκειμένου για τα νησιά για τα οποία προβλέπεται η κατά 30% μείωση των συντελεστών ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ διαμορφώνεται σε 16%, ο μειωμένος σε 9% και ο υπερμειωμένος σε 4%.

2. Στις υπηρεσίες του Παραρτήματος III του Κώδικα ΦΠΑ περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή

κάμπινγκ για τροχόσπιτα, οι οποίες, σύμφωνα με την ειδική πρόβλεψη της περίπτωσης 2 του Κεφαλαίου Β' «Υπηρεσίες» του εν λόγω Παραρτήματος, από 20.07.2015 έως και 30.09.2015 υπάγονταν στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6%, ενώ από 01.10.2015 και εφεξής υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή 13%.

Κατ' αντιστοιχία, στα νησιά της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, η διαμονή σε ξενοδοχεία και οι λοιπές ως άνω υπηρεσίες υπάγονταν από 20.07 έως και 30.09.2015 στο συντελεστή ΦΠΑ 4%, ενώ από 01.10.2015 και εφεξής υπάγονται στο συντελεστή 9%.

3. Περαιτέρω, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν.4334/2015, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 3 της «Υποπαραγράφου Δ.2» της «Παραγράφου Δ» του άρθρου 2 του ν.4336/2015 (ΦΕΚ Α' 94/14.08.1015) και ισχύει, η κατά 30% μείωση των συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά του Αιγαίου καταργείται από 01.10.2015 σταδιακά, σε τρεις φάσεις, κατά ομάδες νησιών, μέχρι την οριστική κατάργησή της από 01.01.2017. Σύμφωνα με την υπ' αριθ. 0010707 ΕΞ 2015/29.9.2015 (ΦΕΚ Β' 2115/ 30.09.2015) κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών, η πρώτη ομάδα νησιών για την οποία από 01.10.2015 και εφεξής δεν ισχύουν οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ περιλαμβάνει τα εξής έξι νησιά: Θήρα, Μύκονο, Νάξο, Πάρο, Ρόδο και Σκιάθο.

4. Επομένως, για τα προαναφερθέντα νησιά από 1.10.2015 ισχύουν οι συντελεστές ΦΠΑ 23%, 13% και 6%, όπως ισχύουν και για το υπόλοιπο της χώρας, ενώ για τα λοιπά νησιά που αναφέρονται στην παραγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ εξακολουθεί να ισχύει η κατά 30% μείωση των συντελεστών ΦΠΑ έως και 31.05.2016, υπό τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου αυτού για τις φορολογητέες πράξεις. Υπενθυμίζεται ότι από 01.06.2016 οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές δεν θα ισχύουν και για δεύτερη ομάδα νησιών, που θα ορισθεί με νέα ΚΥΑ.

5. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, επισημαίνονται κυρίως τα εξής:

α) Οι παραδόσεις αγαθών, από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε κάποιο από τα έξι προαναφερθέντα νησιά, στο πλαίσιο της οικονομικής του δραστηριότητας, προς οποιοδήποτε πρόσωπο (υποκείμενο ή μη) εγκατεστημένο στα ίδια νησιά ή σε άλλη περιοχή της νησιωτικής ή ηπειρωτικής Ελλάδος όπου ισχύουν οι κανονικοί συντελεστές ΦΠΑ, υπάγονται σε κάθε περίπτωση στους συντελεστές ΦΠΑ 23%, 13% και 6%, ανάλογα με τη δασμολογική κλάση στην οποία κατατάσσεται το αγαθό.

Παράδειγμα 1

Υποκείμενος εγκατεστημένος στη Θήρα παραδίδει τυποποιημένα όσπρια (φάβα) σε επιχείρηση με έδρα την Αθήνα, σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες στη Μύκονο και τη Νάξο, καθώς και σε φυσικά πρόσωπα πελάτες του στην Εύβοια, την Κρήτη και τη Σαλαμίνα. Όλες οι ανωτέρω πράξεις υπάγονται στο συντελεστή ΦΠΑ 13%.

β) Οι παραδόσεις αγαθών από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε κάποιο από τα εν λόγω έξι νησιά, στο πλαίσιο της οικονομικής του δραστηριότητας, προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο σε

κάποιο από τα νησιά για τα οποία εξακολουθούν να ισχύουν οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές υπάγονται στους συντελεστές ΦΠΑ 16%, 9% και 4%, ανάλογα με τη δασμολογική κλάση στην οποία κατατάσσεται το αγαθό, υπό την προϋπόθεση ότι τα αγαθά πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά. Οι ως άνω παραδόσεις προς αγοραστές μη υποκειμένους (ιδιώτες) υπάγονται αντίστοιχα στους συντελεστές 23%, 13% και 6%, ανεξαρτήτως του τόπου εγκατάστασης του εκάστοτε μη υποκείμενου αγοραστή.

Παράδειγμα 2

Υποκείμενος που διαθέτει επιχείρηση στην Νάξο παραδίδει παραδοσιακά γαλακτοκομικά προϊόντα που παράγονται από τον συνεταιρισμό του νησιού σε υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι στην Κω, την Λέσβο και τη Χίο, αποστέλλοντας τα αγαθά στα νησιά αυτά. Οι πράξεις αυτές υπάγονται στο συντελεστή 9%.

Παράδειγμα 3

Υποκείμενος που διαθέτει επιχείρηση στην Μύκονο παραδίδει νωπό κρέας σε κατάσταση πώλησης τροφίμων (super market) που έχει έδρα τη Ρόδο και υποκαταστήματα στη Σάμο και τη Σύρο. Για την ανωτέρω παράδοση τιμολογεί την έδρα της επιχείρησης στην Ρόδο και αποστέλλει τα πωλούμενα αγαθά στα υποκαταστήματά της επιχείρησης. Οι πράξεις αυτές υπάγονται στο συντελεστή 9%.

Παράδειγμα 4

Υποκείμενος που είναι εγκατεστημένος στην Πάρο παραδίδει σε ιδιώτη πελάτη του ένα μηχάνημα ψύξης - θέρμανσης και το παραδίδει με ευθύνη του στην οικία του στην Αντίπαρο. Η συναλλαγή αυτή υπάγεται στον κανονικό συντελεστή 23% παρότι η Αντίπαρος ανήκει στην κατηγορία των νησιών που υπάγονται στους χαμηλούς συντελεστές καθώς το πρόσωπο που λαμβάνει τα αγαθά είναι ιδιώτης. Το ίδιο πρόσωπο - λήπτης των αγαθών διαθέτει επίσης ατομική επιχείρηση και αγοράζει αντίστοιχο μηχάνημα για τον εξοπλισμό των τουριστικών καταλυμάτων που διαθέτει στην Αντίπαρο από τον ίδιο πωλητή ο οποίος το μεταφέρει σε αυτόν. Η συναλλαγή αυτή υπάγεται στο συντελεστή 16%.

Παράδειγμα 5

Υποκείμενος που είναι εγκατεστημένος στη Σκιάθο τιμολογεί επιχείρηση στη Σκόπελο για οικοδομικά υλικά τα οποία ωστόσο αποστέλλει στον Αγ. Γεώργιο Ευβοίας κατ' εντολή του πελάτη του. Η συναλλαγή αυτή υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 23%.

γ) Η παροχή υπηρεσιών από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους αποκλειστικά σε κάποιο από τα ανωτέρω έξι νησιά δεν υπάγεται στους μειωμένους κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ, ακόμη κι αν οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικά σε νησί του Αιγαίου για το οποίο εξακολουθεί να ισχύει η εν λόγω κατά 30% μείωση, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή δεν πληρούται ο όρος της ύπαρξης μόνιμης εγκατάστασης σε νησί με μειωμένους κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ, από την οποία να παρέχονται οι σχετικές υπηρεσίες.

Παράδειγμα 6

Μηχανικός εγκατεστημένος στην Ρόδο παρέχει υπηρεσίες επιτόπιας επίβλεψης της ανέγερσης τουριστικών κατοικιών στην Κάρπαθο. Οι εν λόγω υπηρεσίες υπάγονται στο συντελεστή ΦΠΑ 23%.

δ) Ομοίως, δεν υπάγονται στους μειωμένους κατά 30% συντελεστές οι υπηρεσίες που παρέχονται από υποκειμένους εγκατεστημένους σε νησί όπου εφαρμόζονται οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές, στην περίπτωση που οι εν λόγω υπηρεσίες εκτελούνται υλικά σε κάποιο από τα έξι ανωτέρω νησιά ή στη λοιπή ηπειρωτική ή νησιωτική Ελλάδα.

Παράδειγμα 7

Υποκείμενος στο φόρο που εκμεταλλεύεται τουριστικό λεωφορείο και είναι εγκατεστημένος στην Άνδρο συμβάλλεται με ξενοδοχείο της Σαντορίνης και αναλαμβάνει τη μεταφορά των πελατών του εν λόγω ξενοδοχείου από και προς το αεροδρόμιο της Σαντορίνης. Οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στο συντελεστή ΦΠΑ 23%.

ε) Αναφορικά με τις υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων και αγαθών, για τους σκοπούς εφαρμογής των μειωμένων κατά 30% συντελεστών και δεδομένης της προϋπόθεσης περί της ύπαρξης μόνιμης εγκατάστασης σε νησί όπου ισχύουν οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές, όσον αφορά στην πλήρωση και της δεύτερης προϋπόθεσης περί της υλικής εκτέλεσης της σχετικής υπηρεσίας σε αντίστοιχο νησί, λαμβάνονται υπόψη ο τόπος (το νησί) αναχώρησης και ο τόπος (το νησί) άφιξης των προσώπων και των αγαθών κι όχι οι ενδιάμεσοι σταθμοί που μπορεί να παρεμβάλλονται μέχρι την ολοκλήρωση της διαδρομής.

Παράδειγμα 8

Έστω πλοίο που εκτελεί δρομολόγιο Πειραιά - Άνδρο - Τήνο - Μύκονο - Φολέγανδρο. Επιβάτες που αναχωρούν από τον Πειραιά επιβαρύνονται με συντελεστή 23%, ανεξαρτήτως του τόπου προορισμού τους. Με τον ίδιο συντελεστή επιβαρύνονται και επιβάτες με προορισμό τη Μύκονο, ανεξαρτήτως του τόπου αναχώρησής τους. Επιβάτες με εισιτήριο Άνδρο - Τήνο, καθώς και επιβάτες με εισιτήριο Άνδρο - Φολέγανδρο ή Τήνο - Φολέγανδρο επιβαρύνονται με συντελεστή ΦΠΑ 16%, παρά την ενδιάμεση στάση στο νησί της Μυκόνου, καθώς στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι η μεταφορά εκτελείται υλικά σε νησιά για τα οποία ισχύει η κατά 30% μείωση.

6. Περαιτέρω, όσον αφορά στις υπηρεσίες διαμονής και εστίασης ή άλλες υπηρεσίες που παρέχουν οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις έναντι ενιαίας τιμής, χωρίς να είναι εφικτός ο διαχωρισμός στους επιμέρους συντελεστές, με την ΠΟΛ.1161/21.7.2015 έχουν γίνει δεκτά και ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Διαμονή με πρωινό: 5% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό.

β. Διαμονή με ημιδιατροφή: 15% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή, ως αντιπαροχή για το πρωινό και το γεύμα.

γ. Διαμονή με πλήρη διατροφή (full bord): 25% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή, ως αντιπαροχή για πρωινό και δύο γεύματα.

δ. Διαμονή με το σύστημα all inclusive (πλήρης διατροφή περιλαμβανομένης της κατανάλωσης ποτών και της παροχής λοιπών υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στην ενιαία τιμή, όπως τηλεφωνική εξυπηρέτηση, χρήση ομπρελών, δραστηριότητες διασκέδασης, απασχόλησης παιδιών (animation), αθλητικές υπηρεσίες κ.α.): 30% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για τις υπηρεσίες εστίασης, για τις καταναλώσεις αλκοολούχων ή μη ποτών και για τις λοιπές παροχές που ενδεχομένως περιλαμβάνει το πακέτο.

Επομένως, για τα νησιά του Αιγαίου για τα οποία προβλέπεται η κατά 30% μείωση των συντελεστών ΦΠΑ, το ποσοστό της ενιαίας τιμής που αντιστοιχεί στις υπηρεσίες διαμονής υπάγεται από 01.10.2015 στο 9%, ενώ το ποσοστό της ενιαίας τιμής που αντιστοιχεί στις υπηρεσίες εστίασης καθώς και στις λοιπές υπηρεσίες υπάγεται στον κανονικό συντελεστή 16%. Όσον αφορά στις υπόλοιπες περιοχές της χώρας, καθώς και στα έξι νησιά για τα οποία καταργείται η εν λόγω μείωση των συντελεστών, από 01.10.2015 το ποσοστό της ενιαίας τιμής που αντιστοιχεί στη διαμονή υπάγεται στο 13%, ενώ το ποσοστό που αντιστοιχεί στις υπηρεσίες εστίασης και στις λοιπές υπηρεσίες υπάγεται στον κανονικό συντελεστή 23%.

Τα ανωτέρω ισχύουν υπό την προϋπόθεση ότι δεν είναι εφικτός ο διαχωρισμός της αξίας της κάθε υπηρεσίας, προκειμένου να εφαρμοστεί ο αναλογών συντελεστής ΦΠΑ. Στην περίπτωση που οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις δύναται να διαχωρίζουν τις επιμέρους αξίες, εφαρμόζουν τον οικείο συντελεστή ΦΠΑ επί της αξίας της κάθε αυτοτελούς υπηρεσίας.

7. Επισημαίνεται ότι, βάσει της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με την οποία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 18 του ίδιου Κώδικα, σε φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από 01.10.2015 και εφεξής, ο ΦΠΑ θα υπολογίζεται με τους νέους συντελεστές, ανεξάρτητα αν αφορούν συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν κατά το προηγούμενο διάστημα ή υπηρεσίες που η παροχή τους ξεκίνησε πριν την 01.10.2015, αλλά ολοκληρώνεται μετά την ημερομηνία αυτή.

Αντίστοιχα σε πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται από 1.10.2015 και αφορούν συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή, υπολογίζεται ΦΠΑ με τους νέους συντελεστές. Εφόσον συντρέχει λόγος έκδοσης παραστατικού για την ακύρωση συναλλαγής (π.χ. λογιστικού σημειώματος, κλπ), πρέπει να αναγράφεται σε αυτό ο ίδιος συντελεστής ΦΠΑ που είχε η αρχική συναλλαγή, ανεξάρτητα της ημερομηνίας έκδοσής του, δεδομένου ότι, στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της. Σε περίπτωση εκ παραδρομής εφαρμογής μεγαλύτερου συντελεστή ΦΠΑ, π.χ. 23% αντί 13%, σε χονδρική πώληση αγαθών, υπάρχει δυνατότητα (σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν. 4308/2014 και την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/31.12.2014) να εκδοθεί πιστωτικό σημείωμα μόνο για τη διόρθωση του

ΦΠΑ.

Η Γενική Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
Αικ. Σαββαΐδου

<http://www.taxheaven.gr>