

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

■ **ΛΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή

gIA^S Δημοσίων Εσόδων **ΘΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Α΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 2122400

Fax : 210 3645413

E-Mail : dfpa .a 1@1992.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

Θέμα: Οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 ΚΦΠΑ).

Αναφορικά με την υποχρέωση του υποκειμένου προς διακανονισμό του φόρου εισροών επενδυτικού αγαθού που δεν χρησιμοποιήθηκε εντός 5ετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή αυτού και σε συμμόρφωση με την απόφασης ΣτΕ 1862/2019, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

1. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ εάν εντός της πενταετίας 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 περιόδου.

Για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν από 1.1.2014 έως 18.8.2015, οι διακανονισμοί των εκπτώσεων, που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική

περίοδο, περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έβδομου μήνα, του επόμενου ημερολογιακού έτους, από το έτος που έληξε η διαχειριστική περίοδος (σχετ. Εγκύκλιος ΠΟΛ 1149/2015).

Για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 19.8.2015 και εφεξής, οι διακανονισμοί περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου. (σχετ. Εγκύκλιος ΠΟΛ 1205/2015).

2. Με τη με αριθμό 1862/2019 απόφαση το Συμβούλιο της Επικρατείας έκρινε ότι δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που επιβάρυνε επενδυτικό αγαθό εξακολουθεί κατ' αρχήν να υφίσταται ακόμη και αν τελικώς ο υποκείμενος στο φόρο δεν το χρησιμοποιεί λόγω περιστάσεων ανεξαρτήτων της βουλήσεώς του, κατ' εξοχήν δε τέτοια περίπτωση που αποκλείει το διακανονισμό είναι όταν η χρήση του αγαθού καθίσταται νόμω αδύνατος συνεπεία πράξεων ή παραλείψεων της διοικήσεως, και δη παρανόμων.

3. Επομένως σε περιπτώσεις που προκύπτει με ασφάλεια, είτε από νόμο είτε από δικαστική απόφαση, ότι η μη χρησιμοποίηση του επενδυτικού αγαθού εντός πενταετίας οφείλεται σε περιστάσεις ανεξάρτητες της βουλήσεως του υποκειμένου, η υποχρέωση του υποκειμένου προς διακανονισμό του φόρου εισροών δεν γεννάται.

4. Ενδεικτικά μια τέτοια περίπτωση αποτελεί η μη ολοκλήρωση των επενδυτικών σχεδίων που έχουν ενταχθεί στους αναπτυξιακούς νόμους 3299/2004, 3908/2011, 4399/2016 και τα οποία επενδυτικά σχέδια, όπως μας γνώρισε το Υπουργείο Ανάπτυξης, έχουν πάρει παράταση ολοκλήρωσης με συγκεκριμένους νόμους.

Ειδικότερα, τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στον **ν. 3299/2004** έλαβαν παρατάσεις ολοκλήρωσης με τους **ν.4013/2011**, **ν.4072/2012**, **ν.4146/2013**, **ν.4242/2014** και **ν.4399/2016**, **ν.4582/2018**, **ν.4635/2019**, με τελευταία ημερομηνία παράτασής τους την **31.12.2020**. Ωστόσο, η τελευταία αυτή οριζόντια παράταση, περιλαμβάνει τα επενδυτικά σχέδια, τα οποία έληγαν την 31.12.2016 και τα οποία μέχρι την 31.03.2017 είχαν αποδεδειγμένα υλοποιηθεί σε ποσοστό 50% του εγκεκριμένου κόστους τους.

Επιπλέον τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στον **ν. 3908/2011** έλαβαν οριζόντιες παρατάσεις ολοκλήρωσής τους με τους **ν. 4399/2016**,

ν.4508/2017, ν.4582/2018, και ν.4635/2019, με τελευταία ημερομηνία παράτασής τους την **31.12.2020**.

Εφόσον οι υποκείμενοι αποδεικνύουν ότι έχουν δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου με βεβαίωση από την αρμόδια αρχή, ότι τα επενδυτικά σχέδια που είχαν ενταχθεί στους συγκεκριμένους αναπτυξιακούς νόμους έχουν πάρει παράταση ολοκλήρωσης, δεν οφείλουν να διακανονίσουν τον φόρο εισροών που αντιστοιχεί σε αυτά τα επενδυτικά αγαθά, για όσο χρόνο διαρκεί η παράταση ολοκλήρωσης, παρότι τα επενδυτικά αυτά αγαθά δεν ετέθησαν σε λειτουργία εντός πενταετίας από την απόκτησή τους.

5. Συγκεκριμένα, τα δικαιολογητικά που οφείλουν να έχουν οι υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις προκειμένου να αποδεικνύουν το δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου ώστε να μην υπάρχει η υποχρέωση διακανονισμού του φόρου είναι τα παρακάτω:

i. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στον **ν. 3299/2004** προκειμένου να διαπιστώνεται το δικαίωμα παράτασης της υλοποίησης της επένδυσης **απαιτείται η σχετική απόφαση υπαγωγής** του επενδυτικού σχεδίου στις διατάξεις του ως άνω νόμου, καθώς **και σχετική βεβαίωση** από τον αρμόδιο φορέα υποδοχής του επενδυτικού σχεδίου, ότι το επενδυτικό σχέδιο δικαιούται παράτασης (μέχρι 31-12-2020). Επισημαίνεται ότι ο φορέας που έχει εκδώσει την αρχική απόφαση υπαγωγής του επενδυτικού σχεδίου στις διατάξεις του αναπτυξιακού νόμου είναι και αρμόδιος για την έκδοση της σχετικής βεβαίωσης περί δικαιώματος παράτασης του εν λόγω επενδυτικού σχεδίου.

ii. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί **στον ν. 3908/2011** προκειμένου να διαπιστώνεται το δικαίωμα παράτασης της υλοποίησης της επένδυσης **απαιτείται μόνο η σχετική απόφαση υπαγωγής** της επιχείρησης στις διατάξεις του ως άνω νόμου, καθώς μόνο από τους ως άνω νόμους αποδεικνύεται αυτοδίκαια, η οριζόντια παράτασή τους (όλα τα επενδυτικά σχέδια του νόμου 3908/2011 έχουν παράταση υλοποίησης της επένδυσής τους μέχρι την **31-12-2020**).

iii. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στα καθεστώτα ενισχύσεων του νόμου **4399/2016**, οι πρώτες αποφάσεις υπαγωγής έχουν εκδοθεί το έτος 2018 οπότε **δεν τίθεται ζήτημα παρατάσεων** την παρούσα χρονική περίοδο.

iv. Σε περίπτωση εξατομικευμένης παράτασης που οφείλεται **σε λόγους ανωτέρας βίας, απαιτείται η σχετική απόφαση υπαγωγής** στις διατάξεις του εκάστοτε αναπτυξιακού νόμου, καθώς **και σχετική βεβαίωση** από τον αρμόδιο φορέα υποδοχής του επενδυτικού σχεδίου, ότι το σχετικό επενδυτικό σχέδιο δικαιούται παράτασης.

6. Κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει, ότι οι υποκείμενοι που δεν προέβησαν στους σχετικούς διακανονισμούς του φόρου εισροών λόγω παρόδου 5ετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για το επενδυτικό αγαθό μέχρι τη θέση του σε λειτουργία και σύμφωνα με τα παραπάνω δεν γεννήθηκε γι' αυτούς η υποχρέωση διακανονισμού, δεν οφείλουν να προβούν στους διακανονισμούς αυτούς για όσο χρόνο διαρκεί η παράταση ολοκλήρωσης.

7. Όσοι προέβησαν στους διακανονισμούς αυτούς για επενδυτικά σχέδια που έχουν πάρει παράταση ολοκλήρωσης, μπορούν να ζητούν την επιστροφή των σχετικών ποσών, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, τροποποιώντας τις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ στις οποίες έχουν συμπεριληφθεί τα σχετικά προς διακανονισμό ποσά φόρου. Σημειώνεται ότι εφόσον η δήλωση τροποποιείται για τον σκοπό αυτό, για το συγκεκριμένο ποσό υποβάλλεται αίτηση επιστροφής και δεν μεταφέρεται προς συμψηφισμό σε επόμενη περίοδο.

Παράδειγμα: Δαπάνες για επενδυτικό αγαθό εντασσόμενο σε επενδυτικό σχέδιο που πήρε παράταση ολοκλήρωσης βάσει των ανωτέρω, που πραγματοποιήθηκαν εντός του 2008 και η πενταετία από την πραγματοποίηση της δαπάνης συμπληρωνόταν εντός του 2013, έπρεπε καταρχάς να διακανονιστούν με την εκκαθαριστική δήλωση του 2013 η υποβολή της οποίας όφειλε να γίνει εντός του 2014. Επομένως τυχόν ποσό που καταβλήθηκε στο Δημόσιο εντός του 2014 μπορεί να ζητηθεί προς επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέν έως 31/12/2019 (άρθρο 36 ΚΦΔ) με τον τρόπο που αναφέρεται παραπάνω.

8. Πράξεις προσδιορισμού του φόρου που οριστικοποιήθηκαν καθιουνδήποτε τρόπο δεν ανατρέπονται και ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί δυνάμει πράξεων καταλογισμού που έγιναν οριστικές δεν αναζητούνται.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ

ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝΓ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄, πλην του αριθμ. 2.
2. Διευθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α΄ μόνο οι αριθμ. 1 και 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β΄.
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄, μόνο ο αριθμ. 2.
4. Αποδέκτες Πίνακα Δ΄.

5.	»	»	Ζ΄.
6.	»	»	Η΄.
7.	»	»	Θ΄ μόνο οι αριθμ.4 περ. ιε΄, 5 , 10,17 και 18.
8.	»	»	Ι΄.
9.	»	»	ΙΒ΄.
10.	»	»	ΙΕ΄.
11.	»	»	ΙΣΤ΄.
12.	»	»	ΙΖ΄.
13.	»	»	ΙΗ΄.
14.	»	»	ΙΘ΄.
15.	»	»	ΚΑ΄.

16. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών κ. Χ. Σταϊκούρα
17. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών κ. Α. Βεσυρόπουλου
18. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Οικονομικής Πολιτικής
19. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημ. Περιουσίας
20. Γραφείο Υπουργού Ανάπτυξης

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

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