ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/νση : Πειραιώς 180
Ταχ. Κώδικας : 177 78, Ταύρος
Τηλέφωνο :
E-Mail : deef.a@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ: ΨΒΧΦ46ΜΠ3Ζ-Χ5Σ
Αθήνα, 20/9/2024
Ε.2061

ΠΡΟΣ Ως προς τον πίνακα διανομής

Θέμα: Συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκμίσθωσης ΕΙΧ αυτοκινήτων με οδηγό και δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι σχετικές δαπάνες.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με: α) τον συντελεστή ΦΠΑ που επιβάλλεται στις υπηρεσίες εκμίσθωσης ΕΙΧ αυτοκινήτων με οδηγό από τουριστικά γραφεία, γραφεία ενοικιάσεως αυτοκινήτων και εταιρείες και συνεταιρισμούς Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης Αυτοκινήτων καθώς και β) το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι σχετικές δαπάνες των επιχειρήσεων αυτών.

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις, αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ των υπηρεσιών διάθεσης ΕΙΧ αυτοκινήτου με οδηγό που παρέχουν τα τουριστικά γραφεία, τα γραφεία ενοικιάσεων αυτοκινήτων και οι εταιρείες και συνεταιρισμοί Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης Αυτοκινήτων στην χώρα μας και, κατ' επέκταση, με τη δυνατότητα που έχουν οι εν λόγω επιχειρήσεις να εκπίπτουν τον ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνονται οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης των σχετικών ΕΙΧ αυτοκινήτων, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά .

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Τουριστικά γραφεία, γραφεία ενοικιάσεως ΕΙΧ αυτοκινήτων και εταιρείες/συνεταιρισμοί Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης Αυτοκινήτων

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί υπόψη της Υπηρεσίας μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων:

1. Τα τουριστικά γραφεία και τα γραφεία ενοικιάσεως αυτοκινήτων των περ. γ' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α' 155) καθώς και οι εταιρείες και συνεταιρισμοί Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης Αυτοκινήτων, που έχουν συσταθεί σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 3109/2003 (Α' 38) και το άρθρο 87 του ν. 4070/2012 (Α' 82) δύναται να προβαίνουν σε ολική εκμίσθωση με οδηγό μέσω προκρατήσεως με αντίστοιχη σύμβαση ελαχίστου διάρκειας τριών (3) ωρών, Επιβατηγών Ιδιωτικής Χρήσης (ΕΙΧ) αυτοκινήτων, απαγορευμένης της μεταφοράς επιβατών με κόμιστρο με τα αυτοκίνητα αυτά. Ειδικά για τα νησιά της χώρας, πλην της Κρήτης και της Εύβοιας, και για την περίοδο από την 1η Απριλίου έως και την 31η Οκτωβρίου κάθε έτους, η ελάχιστη διάρκεια της σύμβασης ολικής εκμίσθωσης με οδηγό μέσω προκρατήσεως ορίζεται σε μισή ώρα (βλ. σχετικά περ. 1 της υποπαρ. Η2 της παρ. Η' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) και άρθρο 219Α του ν. 4512/2018 (Α' 5)).
Η ως άνω ρύθμιση τέθηκε, όπως προκύπτει από την αιτιολογική έκθεση αυτής, προκειμένου να υπάρξει σαφής διάκριση μεταξύ των υπηρεσιών αυτών που αφορούν στον τουρισμό και των υπηρεσιών που παρέχουν τα ταξί.

2. Με την παρ. 11 της υπ' αριθμ. 15732/2012 (Β' 3053) ΚΥΑ καθορίστηκε το ελάχιστο τίμημα της μίσθωσης για τα ΕΙΧ οχήματα που εκμισθώνονται, με οδηγό, ολικώς μέσω προκρατήσεως με αντίστοιχη σύμβαση ελάχιστης διάρκειας τριών (3) ωρών στα ενενήντα ευρώ (90 €). Αντιστοίχως, το ελάχιστο τίμημα της μίσθωσης με σύμβαση ελάχιστης διάρκειας τριάντα λεπτών (30'), ορίστηκε στα σαράντα ευρώ (40 €).

3. Σύμφωνα με την παρ. 1α του Κεφαλαίου Β' «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ» του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000, Α' 248), όπως διαμορφώθηκε μετά και την τροποποίησή της με το άρθρο 61 του ν. 5116/2024 (ΦΕΚ Α' 100), η μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους υπάγεται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ.

4. Όπως διευκρινίστηκε με την Ε.2080/2020 εγκύκλιο Διοικητή της ΑΑΔΕ, η παρ. 1α του Κεφαλαίου Β' «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ», του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ καταλαμβάνει μεταφορές προσώπων κάθε είδους, χερσαίες, θαλάσσιες ή εναέριες, οι οποίες πραγματοποιούνται είτε με εισιτήριο για κάθε επιβάτη, είτε ως ομαδική μεταφορά προσώπων, όπως τουριστών για λογαριασμό πρακτορείου ταξιδίων ή του προσωπικού μιας επιχείρησης. Επίσης καταλαμβάνει και τις μεταφορές προσώπων που παρέχουν οι εκμεταλλευτές ΕΔΧ.

5. Εξάλλου, η Επιτροπή ΦΠΑ με Κατευθυντήριες Οδηγίες που εξέδωσε μετά την 92η Σύσκεψη (taxud.c.1(2011)1235994-689) αποσαφήνισε ότι, όταν ένα μεταφορικό μέσο τίθεται στην διάθεση του πελάτη μαζί με επαρκές προσωπικό, το πρόσωπο που παρέχει την υπηρεσία θεωρείται ότι αναλαμβάνει και την ευθύνη της μεταφοράς και συνεπώς, παρέχει υπηρεσίες μεταφοράς. Επιπλέον, σε περίπτωση που πέραν της διάθεσης του μεταφορικού μέσου, το πρόσωπο που παρέχει την υπηρεσία, αναλαμβάνει να μεταφέρει τον πελάτη καθ' υπόδειξη του οπουδήποτε, θεωρείται ότι παρέχει υπηρεσία μεταφοράς.

6. Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ, 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.

7. Στην υποπερ. ε' της παρ. 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί, μεταξύ άλλων, οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.
Ωστόσο, η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον αυτά προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

8. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζεται ότι κατά την ολική εκμίσθωση ΕΙΧ αυτοκινήτων με οδηγό, τα τουριστικά γραφεία, τα γραφεία ενοικιάσεως αυτοκινήτων καθώς και οι εταιρείες και συνεταιρισμοί Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης Αυτοκινήτων θεωρείται, για σκοπούς ΦΠΑ, ότι παρέχουν στους πελάτες τους υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων υπαγόμενες στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 13%.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης των εν λόγω ΕΙΧ αυτοκινήτων, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά, ανεξάρτητα αν τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για την παροχή από τις ως άνω επιχειρήσεις υπηρεσιών μίσθωσης ΕΙΧ αυτοκινήτου με ή χωρίς οδηγό, καθώς και στις δύο αυτές περιπτώσεις εφαρμόζεται η εξαίρεση του άρθρου 30, παρ. 4, περ. ε', τελευταίο εδάφιο του Κώδικα ΦΠΑ.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ πλην των αριθ. 2 και 3
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ.
3. Διεύθυνση Επικοινωνίας

ΙΙ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α΄ μόνο οι αριθ. 1 και 4
2. Αποδέκτες Πίνακα Β΄
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄ μόνο οι αριθ. 2 και 3΄
4. Αποδέκτες Πίνακα Ζ΄
5. Αποδέκτες Πίνακα Η, πλην των 4, 10 και 11
6. Αποδέκτες Πίνακα Θ΄ μόνο οι αριθ. 13, 19, 27
7. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ΄
8. Αποδέκτες Πίνακα ΙΣΤ΄
9. Αποδέκτες Πίνακα ΙΘ΄
10. Αποδέκτες Πίνακα ΙΗ΄
11. Αποδέκτες Πίνακα ΚΒ' μόνο ο αριθ. 1
12. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
13. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
14. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής
15. Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής
16. Σύνδεσμος Τουριστικών Επιχειρήσεων Ενοικιάσεως Αυτοκινήτων Ελλάδος (steea@steea.gr)

ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογίας
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε
4. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α΄