



Αθήνα 25.4.2016

Αρ. Πρωτ.:ΔΕΕΦΑ1067167ΕΞ2016

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄ - ΦΠΑ**

Πρωτ. Εισ.:1148468 /17.11.2015

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Φ. Αθανασάκη
Τηλέφωνο : 210- 3627717
Fax : 210- 3645413
e-mail : dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ:

Θέμα: Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ σε υπηρεσίες που παρέχονται μεταξύ εγκαταστάσεων (κεντρικού –υποκαταστήματος) της ίδιας οντότητας.

Σχετ: Το με αριθμ.....έγγραφό σας

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού, αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ για τις χρεώσεις του υποκαταστήματος προς το κεντρικό και οι οποίες αφορούν την παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιεί το κεντρικό προς υποκατάστημα, της ίδιας οντότητας, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Από το έγγραφό σας, καθώς και προφορική ενημέρωση προκύπτει ότι η..... είναι χρηματοπιστωτικό ίδρυμα(τράπεζα) με έδρα την Γαλλία και παράλληλα διατηρεί εγκατάσταση (υποκατάστημα) στην Ελλάδα.

Το υποκατάστημα στην Ελλάδα είναι αποδέκτης υπηρεσιών μηχανογραφικών εφαρμογών, υποστήριξης τραπεζικών υπηρεσιών καθώς παροχής υπηρεσιών υποστήριξης λειτουργιών που παρείχε ηγια τις οποίες εν συνεχεία η εν λόγω τράπεζα έκανε χρέωση στο υποκατάστημα στην Ελλάδα του κόστους των υπηρεσιών της. Το κόστος κατανέμεται μεταξύ της.....(κύρια εγκατάσταση στη Γαλλία) και του υποκαταστήματος στην Ελλάδα μέσω της εκδόσεως εσωτερικών τιμολογίων στα οποία δεν υπολογίζετε ελληνικό ΦΠΑ.

Ειδικότερα οι συγκεκριμένες χρεώσεις αφορούν:

- α)** επιμερισμό των εξόδων χρήσης, ανάπτυξης και συντήρησης μηχανογραφικών εφαρμογών (ABS Custody, Ace TP, Documentum, Midas&SIBESOAV),
- β)** επιμερισμό εξόδων παροχής υπηρεσιών υποστήριξης τραπεζικών εργασιών (back-office services και
- γ)** επιμερισμό εξόδων παροχής υπηρεσιών υποστήριξης λειτουργιών (GlobalCosts).

2. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), αντικείμενο του φόρου είναι, μεταξύ άλλων, η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή.

3. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου Κώδικα, υποκείμενος στο φόρο είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής. Οι ανωτέρω διατάξεις αποτελούν μεταφορά στην εσωτερική νομοθεσία των διατάξεων των άρθρων 2.1.γ και 9.1 αντίστοιχα της Οδηγίας 2006/112/EK .

4. Περαιτέρω, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), ερμηνεύοντας τις ανωτέρω κοινοτικές διατάξεις, σε απόφασή του που εκδόθηκε στις 23 Μαρτίου 2004 επί της υπόθεσης **C – 210/04**, αποφάνθηκε ότι **«η μόνιμη εγκατάσταση που δεν αποτελεί αυτοτελή νομική οντότητα έναντι της εταιρίας στην οποία ανήκει, βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος και αποτελεί τον αποδέκτη ορισμένων υπηρεσιών που παρέχει η εταιρία αυτή, δεν πρέπει να θεωρείται ως υποκείμενη στο ΦΠΑ για το κόστος της παροχής των υπηρεσιών αυτών με το οποίο χρεώνεται»**. Η εν λόγω υπόθεση αφορούσε παροχή υπηρεσιών συμβουλευτικής υποστήριξης, διαχείρισης, εκπαίδευσης προσωπικού, επεξεργασίας δεδομένων, προμήθειας και διαχείρισης εφαρμογών λογισμικού από εταιρεία εδρεύουσα στο Ηνωμένο Βασίλειο προς το υποκατάστημά της εγκατεστημένο στην Ιταλία.

Το ΔΕΕ στην απόφασή του αυτή έλαβε υπόψη αφενός ότι **το υποκατάστημα δεν είχε αυτοτελή νομική προσωπικότητα και αφετέρου δεν έφερε τον οικονομικό κίνδυνο της δραστηριότητάς του, ο οποίος βάρυνε εξ ολοκλήρου την έδρα**. Όπως προκύπτει από το σκεπτικό της απόφασης το υποκατάστημα μιας εταιρίας που εδρεύει στην αλλοδαπή και δεν διαθέτει οικονομική αυτοτέλεια με αποτέλεσμα να εξαρτάται από αυτή, θεωρείται ότι συναποτελούν ένα και μόνο υποκείμενο στο φόρο (σκέψεις 37, 51). Κατά συνέπεια, δεν υφίσταται μεταξύ εκείνου που παρέχει την υπηρεσία και του αποδέκτη της έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται παροχές και οι πράξεις που πραγματοποιούνται είναι εκτός πεδίου ΦΠΑ.

5. Από τα ανωτέρω συμπεραίνεται ότι όταν παρέχονται υπηρεσίες μεταξύ εγκαταστάσεων της ίδιας νομικής οντότητας, ήτοι από έδρα σε υποκατάστημα και αντίστροφα, ακόμη και στην περίπτωση που βρίσκονται σε διαφορετικά κράτη μέλη και το υποκατάστημα δεν διαθέτει αυτοτέλεια ώστε να δημιουργηθεί έννομη σχέση μεταξύ των δύο, τότε οι υπηρεσίες αυτές δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ κατά την έννοια των άρθρων 2 και 3 του Κώδικα ΦΠΑ.

6. Κατά συνέπεια των ανωτέρω και με βάση την απόφαση του ΔΕΕ C-210/04, δεδομένου ότι η εν λόγω απόφαση αφορά εγκαταστάσεις (έδρα – υποκατάστημα) που βρίσκονται εντός Ε.Ε. (όπως στην περίπτωση σας) είναι δυνατή η μη επιβολή ΦΠΑ στις χρεώσεις, για την κατανομή του κόστους της παροχής υπηρεσιών που λαμβάνει το υποκατάστημα

σας στην Ελλάδα από την κύρια εγκατάσταση (έδρα) τηςπου βρίσκεται στη Γαλλία.

Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης

Αικ. Σταυροπούλου

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

1.Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογίας (2)

2.14η Δ/ση Φ.Π.Α. - Γραφείο κ. Προϊσταμένου της Δ/σης

-Τμήματα Β´ (12), Α´ (10), Γ´(2)