
Επιστροφή ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

American Hellenic Chamber of Commerce
Thessaloniki Tax Forum 15 Νοεμβρίου 2017

Ο προβληματισμός για τις επιχειρήσεις

- ➔ Αύξηση ανείσπρακτων απαιτήσεων
- ➔ ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων = κόστος για την επιχείρηση
- ➔ Μείωση φορολογητέων κερδών & περιορισμός 5ετίας για τη μεταφορά ζημιών
- ➔ Δικαστική επιδίωξη επιστροφής ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων

Το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο

Οι προβλέψεις της Ευρωπαϊκής Οδηγίας ΦΠΑ

Το άρθρο 90 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ορίζει ότι:

“

§1. Σε περίπτωση ακύρωσης, καταγγελίας, λύσης, ολικής ή μερικής μη καταβολής, ή μείωσης της τιμής, που επέρχεται μετά την πραγματοποίηση της πράξης, η βάση επιβολής του φόρου μειώνεται ανάλογα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται από τα κράτη μέλη

§2. Σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της τιμής, τα κράτη μέλη μπορούν να παρεκκλίνουν από τη διάταξη της παραγράφου 1

”

Το ΔΕΕ, ερμηνεύοντας την ανωτέρω διάταξη έχει κρίνει ότι δεν παραβιάζει την Οδηγία ΦΠΑ, εθνική διάταξη νόμου, η οποία δεν προβλέπει τη μείωση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ, σε περίπτωση μη καταβολής του τιμήματος (βλ. απόφαση στην υπόθεση C-337/13).

Οι προβλέψεις της εσωτερικής νομοθεσίας ΦΠΑ

- Το άρθρο 19 παρ.5(α) του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπει δυνατότητα επιστροφής του ΦΠΑ μόνο στην περίπτωση που επιχείρηση τίθεται στην ειδική εκκαθάριση **των άρθρων 46 και 46^α του Ν.1892/1990** ➡ **καταργήθηκαν** με την εισαγωγή του νέου Πτωχευτικού Κώδικα (Ν.3588/2007)
- Αντίστοιχη δυνατότητα επιστροφής του ΦΠΑ στις περιπτώσεις υπαγωγής επιχειρήσεων στη διαδικασία **ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 106 ια' του Πτωχευτικού Κώδικα** (ΠΟΛ 1069/2016, ΝΣΚ υπ' αριθ. 129/2015) ➡ **καταργήθηκε** με το άρθρο 6 παρ.14 του Ν.4446/2016

Σήμερα δεν προβλέπεται πλέον η δυνατότητα επιστροφής ΦΠΑ που αντιστοιχεί σε ανείσπρακτες απαιτήσεις

Οι προβλέψεις της νομοθεσίας φορολογίας εισοδήματος

- Η εγκύκλιος **ΠΟΛ 1056/2015** ορίζει ότι για την υπολογισμό της πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων δεν λαμβάνεται υπόψη ο ΦΠΑ, καθόσον δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης
- Η εγκύκλιος **ΠΟΛ 1113/2015** προβλέπει ότι ο ΦΠΑ των επισφαλών απαιτήσεων εκπίπτει ως δαπάνη κατά το χρόνο διαγραφής της επισφαλούς απαίτησης, με τις προϋποθέσεις που θέτει το άρθρο 26 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος
- Η έκπτωση ως δαπάνη του ΦΠΑ που αντιστοιχεί σε ανείσπρακτες απαιτήσεις λόγω κήρυξης του οφειλέτη σε πτώχευση ή υπαγωγής του σε προ-πτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης, επιβεβαιώθηκε και με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1080/2017**

Αδυναμία επιστροφής ΦΠΑ_Είναι νόμιμη;

Οι βασικές αρχές του συστήματος ΦΠΑ

Βάση επιβολής ΦΠΑ

Η βάση επιβολής του ΦΠΑ, τον οποίο πρέπει να εισπράττει η φορολογική αρχή, **δεν μπορεί να υπερβαίνει την πράγματι καταβληθείσα εκ μέρους του αντισυμβαλλόμενου αντιπαροχή** (βλ. μεταξύ άλλων, αποφάσεις ΔΕΕ στις υποθέσεις C-388/99, C-427/98, C-317/94)

Καταβλητέος ΦΠΑ

Κατά συνέπεια, η φορολογική αρχή **δεν μπορεί να εισπράττει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε η επιχείρηση** (βλ. μεταξύ άλλων, αποφάσεις ΔΕΕ στις υποθέσεις C-337/13 και C-588/10)

Ουδετερότητα

Ο ΦΠΑ δεν επιτρέπεται να αποτελεί βάρος για την επιχείρηση και πρέπει να εξασφαλίζεται η **ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση της οικονομικής δραστηριότητας** (βλ. μεταξύ άλλων, αποφάσεις ΔΕΕ στις υποθέσεις C-437/06 και C-37/95)

Επιρριπτόμενος Φόρος Κατανάλωσης

Στο βαθμό που μια επιχείρηση υποχρεώνεται να **χρηματοδοτήσει** με ίδιους πόρους τον ΦΠΑ που δεν μπόρεσε να εισπράξει από τον αντισυμβαλλόμενό της, **υποβάλλεται σε φόρο η περιουσία της, μη επιτρεπόμενης της φορολόγησης αυτής** από τη νομοθεσία και τη φύση του ΦΠΑ ,ως επιρριπτόμενου φόρου κατανάλωσης (βλ. προτάσεις Γενικής Εισαγγελέως στην υπόθεση C-246/16)

Η υπόθεση ΔΕΕ “Enzo di Maura”

(C-246/16)

- Το άρθρο 90 παρ. 2 της Οδηγίας ΦΠΑ επιτρέπει στα κράτη μέλη ΕΕ να μη μειώνουν τη βάση επιβολής του ΦΠΑ στην περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος
- Η ερμηνεία του άρθρου 90 παρ.2 εξετάζεται και πάλι από το ΔΕΕ στην υπόθεση C-246/16, η απόφαση της οποίας αναμένεται
- Η Γενική Εισαγγελέας στις προτάσεις της αναφέρει ότι η ορθή ερμηνεία της διάταξης δε συνίσταται στο να έχουν τα κράτη μέλη το δικαίωμα της καθολικής απαγόρευσης της επιστροφής ΦΠΑ σε περίπτωση μη πληρωμής του τιμήματος
- Αντίθετα, δίνεται το δικαίωμα στα κράτη μέλη να μην επιτρέπουν τη μείωση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ άμεσα, αλλά να θεσπίζουν περαιτέρω διαδικασίες και να ορίζουν συγκεκριμένο χρόνο που πρέπει να παρέλθει μέχρι να αποδειχθεί (ή πιθανολογηθεί) ότι τελικά το τίμημα δεν πρόκειται να καταβληθεί
- Η αρχή της αναλογικότητας όμως επιβάλλει να μην επιστρέφεται ο ΦΠΑ μετά την πάροδο μακρού διαστήματος (π.χ. με την περάτωση διαδικασίας πτώχευσης)

Ανάγκη νομοθετικής αλλαγής

Δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ υπό προϋποθέσεις

Ενδεικτικά:

- Πάροδος συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος (π.χ. 12 μηνών) από την έκδοση του τιμολογίου χωρίς να έχει εξοφληθεί
- Εναρμόνιση με τις προϋποθέσεις της φορολογίας εισοδήματος για τον σχηματισμό προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων
- Εναρμόνιση με τις προϋποθέσεις της φορολογίας εισοδήματος για τη διαγραφή των επισφαλών απαιτήσεων
- Πρόβλεψη επιστροφής του ΦΠΑ στο Δημόσιο σε περίπτωση που εξοφληθεί η απαίτηση από τον αντισυμβαλλόμενο

Από τα 28 κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα 23 προβλέπουν στην εσωτερική τους νομοθεσία το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ) στην περίπτωση μη καταβολής του τιμήματος, υπό προϋποθέσεις

Ευχαριστώ



Αλέξης Καρόπουλος

Tax Partner

T 210 69 67 075

E a.karopoulos@zeya.com

Η Ζέπος και Γιαννόπουλος ιδρύθηκε το 1893 και είναι μια από τις μεγαλύτερες ελληνικές δικηγορικές εταιρείες που παρέχουν ολοκληρωμένες νομικές και φορολογικές υπηρεσίες προς εταιρείες οι οποίες δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα.

Κηφισίας 280
152 32 Χαλάνδρι
Αθήνα, Ελλάδα

Τηλ.: (+30) 210 69 67 000
Φαξ: (+30) 210 69 94 640
www.zeya.com

Με την επιφύλαξη παντός δικαιώματος. Απαγορεύεται η άνευ πρότερης αδείας αναπαραγωγή και η μετάδοση του παρόντος υπό οποιαδήποτε μορφή και με οποιονδήποτε τρόπο, καθώς και η αποθήκευσή του σε οποιοδήποτε σύστημα το οποίο επιτρέπει την ανάκτησή του.

Κανένα σημείο της παρούσας παρουσίασης δεν θα ερμηνεύεται ως παροχή νομικής συμβουλής. Η παρουσίαση είναι αναγκαστικά γενικής φύσης. Ως εκ τούτου πρέπει να ζητούνται επαγγελματικές συμβουλές προτού γίνει οποιαδήποτε ενέργεια βάσει του παρόντος.