



Αθήνα, 17/06/2016

Αρ. Πρωτ: ΔΕΕΦ Α 1094040 ΕΞ 2016

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

*Πρωτ. Εισ.: ΔΕΛ Η 1072409/10.05.2016*

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Τ. Σφελινιώτη  
Τηλέφωνο : 210- 3645832  
Fax : 210- 3645413  
e-mail : [dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr](mailto:dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr)

**ΠΡΟΣ:** 1. Υπουργείο Ναυτιλίας και  
Νησιωτικής Πολιτικής  
Αρχηγείο Λιμενικού Σώματος  
Κλάδος Ασφάλειας & Αστυνόμευσης  
Δ/ση Λιμενικής Αστυνομίας  
Τμήματα Α΄ - Γ΄  
Ακτή Βασιλειάδη  
185 10 Πειραιάς

2. ....

**ΚΟΙΝ:** 1. Γενική Γραμματεία Οικον. Πολιτικής  
Ιδίου Υπουργείου  
Δ/ση Ευρωπαϊκής Ένωσης &  
Διεθνών Σχέσεων  
Τμήμα Γ΄  
2. Γενική Γραμματεία Δημ. Εσόδων  
Ιδίου Υπουργείου  
α. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης  
Φορολογίας  
β. Δ/ση Ελέγχων  
Τμήμα Η΄

**Θέμα:** Παροχή υπηρεσιών καταδυτικού συνεργείου από επιχείρηση εγκατεστημένη  
στη Βουλγαρία

**Σχετ.:** Το από 29.03.2016 ηλεκτρονικό μήνυμα της .....

Αναφορικά με το ανωτέρω σχετικό, το οποίο διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Η 1072409/10.05.2016 έγγραφο του Τμήματος Η΄ Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων της Δ/σης Ελέγχων του Υπουργείου μας, και όσον αφορά στα θέματα αρμοδιότητάς μας, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο ανωτέρω σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα και τις διευκρινίσεις που δόθηκαν τηλεφωνικά, επιχείρηση εγκατεστημένη στη Βουλγαρία επιθυμεί

να παρέχει υπηρεσίες καταδυτικού συνεργείου στην Ελλάδα για τον καθαρισμό πλοίων βάσει της υπ' αριθ. 513.12/13/57/09.01.2013 κοινής απόφασης των Υπουργών Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Ανασυγκρότησης και Ναυτιλίας και Αιγαίου που αφορά στη διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών για την άσκηση δώδεκα (12) διοικητικών διαδικασιών αρμοδιότητας Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου/Αρχηγείο Λιμενικού Σώματος – Ελληνικής Ακτοφυλακής στην ελληνική επικράτεια, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.3844/2010 (Α' 63) κατ' εφαρμογή της Οδηγίας 2006/123/ΕΚ. Όπως ορίζεται στο άρθρο 1 της εν λόγω ΚΥΑ, πριν την παροχή της υπηρεσίας, απαιτείται η εκ μέρους των παρόχων υποβολή δήλωσης στην αρμόδια Λιμενική Αρχή, σύμφωνα με τα κατά περίπτωση Υποδείγματα του Παραρτήματος της ΚΥΑ αυτής.

Εν προκειμένω, ζητούνται διευκρινίσεις αναφορικά με την περίπτωση δ' των απαιτούμενων δικαιολογητικών του Υποδείγματος της Δήλωσης Προσωρινής / Διασυνοριακής Παροχής Υπηρεσιών για το Επάγγελμα / τη Δραστηριότητα Ίδρυσης και Λειτουργίας Καταδυτικού Συνεργείου, όπου αναφέρεται υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 εκ μέρους του ενδιαφερόμενου παρόχου των υπηρεσιών αυτών ότι διαθέτει δήλωση έναρξης εργασιών, η οποία του έχει χορηγηθεί από την Δ.Ο.Υ.. Η περίπτωση αυτή έχει δημιουργήσει ασάφεια, δεδομένου ότι πρόκειται για πάροχο εγκατεστημένο στη Βουλγαρία και από τα λοιπά απαιτούμενα δικαιολογητικά της Δήλωσης αυτής δεν προκύπτει υποχρέωση για εγκατάστασή του στο εσωτερικό της χώρας μας.

2. Όσον αφορά στο ΦΠΑ, η παροχή υπηρεσιών φορολογείται, κατά γενικό κανόνα, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει, όπου ορίζεται ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται προς υποκείμενο στο φόρο λήπτη, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, υπάγονται σε ΦΠΑ στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών. Στην περίπτωση που κατ' εφαρμογή της εν λόγω διάταξης οι υπηρεσίες φορολογούνται στην Ελλάδα ως τόπο εγκατάστασης του υποκείμενου λήπτη και υπό τον όρο ότι ο παρέχων τις υπηρεσίες δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας μας, υπόχρεος να αποδώσει το ΦΠΑ που οφείλεται στην Ελλάδα είναι ο λήπτης, σύμφωνα με την περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ, ενώ ο παρέχων δεν έχει κάποια φορολογική υποχρέωση, από πλευράς ΦΠΑ, εντός του εσωτερικού της χώρας.

3. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 9.α' του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ, ο τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με πραγματογνωμοσύνες και εργασίες σε κινητά ενσώματα αγαθά προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας. Στην περίπτωση αυτή, υπόχρεος να αποδώσει τον οφειλόμενο στην Ελλάδα ΦΠΑ είναι ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές, ακόμη και στην περίπτωση που δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας μας, αλλά στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ. Για την εκπλήρωση της εν λόγω φορολογικής υποχρέωσης, ο μη εγκατεστημένος στην Ελλάδα πάροχος υποχρεούται σε λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ, είτε μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου εφόσον το επιθυμεί, είτε με τη διαδικασία που προβλέπεται στην υπουργική απόφαση ΠΟΛ.1113/2013.

Σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση ΠΟΛ.1113/2013, οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι πραγματοποιούν πράξεις για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή ΦΠΑ στην Ελλάδα, υποβάλλουν με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στην Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών δήλωση για απόδοση ΑΦΜ/έναρξη εργασιών σύμφωνα με το υπόδειγμα του Παραρτήματος Ι της απόφασης αυτής.

4. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι στην περίπτωση που επιχείρηση της Βουλγαρίας παρέχει υπηρεσίες καταδυτικού συνεργείου για τον καθαρισμό πλοίων προς λήπτη υποκείμενο στο φόρο εντός Ελλάδος (ελληνική επιχείρηση), η βουλγαρική επιχείρηση δεν οφείλει ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας μας και ως εκ τούτου δεν υποχρεούται σε λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα. Στην περίπτωση, όμως, που ο λήπτης των υπηρεσιών καθαρισμού πλοίων είναι μη υποκείμενος στο φόρο και οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας μας, η βουλγαρική επιχείρηση οφείλει ΦΠΑ 24% στην Ελλάδα για τις υπηρεσίες της, συνεπώς υποχρεούται σε λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα, κατά τα ανωτέρω.

**Η Προϊσταμένη της Δ/σης  
Αικ. Σταυροπούλου**

**Ακριβές αντίγραφο  
Ο Προϊστάμενος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοίκησης**

**Εσωτερική διανομή:**

1. Γραφείο Γεν. Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης, κ. Ι. Μπάκα
2. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης ΓΓΔΕ
3. Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας – Γραφείο Προϊσταμένης Δ/σης  
- Τμήμα Α΄ ΦΠΑ (5)