



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 Τάυρος
Τηλέφωνο : 2131410152, 0154Email : deef@aade.grurl : www.aade.gr**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**

Αθήνα, 9.3.2026

Ε. 2010

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακα Διανομής

Θέμα: Διευκρινίσεις ως προς την εφαρμογή της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2024, Α' 162) περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε φορείς του δημοσίου τομέα ή σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή σε άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ**Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Με την εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις αναφορικά με την εφαρμογή της περ. ιε' της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2024, Α' 162).

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ σχετικά με την απαλλαγή ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε φορείς του δημοσίου τομέα ή σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή σε άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα εγκύκλιος αφορά σε δωρεοδόχους, δωρητές και υποκείμενους στον φόρο προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών που αποτελούν αντικείμενο δωρεάς σύμφωνα με την περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ.

1. Σύμφωνα με την περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, απαλλάσσεται του ΦΠΑ η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή προς δωρητή, ο οποίος τα χρησιμοποιεί στο πλαίσιο σύμβασης δωρεάς που συνάπτει με φορέα του δημοσίου τομέα, όπως αυτός ορίζεται στην περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), ή με νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή με άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που τίθενται στο εν λόγω άρθρο του Κώδικα ΦΠΑ .

2. Με την απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ Α. 1050/2020 (Β' 942) ορίστηκαν η διαδικασία, οι όροι, οι προϋποθέσεις και οι υποχρεώσεις των εμπλεκόμενων μερών για την εφαρμογή της εν λόγω απαλλαγής.

3. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

A. Αναφορικά με την ιδιότητα του δωρητή, διευκρινίζεται ότι από τη διάταξη της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ και τις προϋποθέσεις που θέτει η απόφαση Α. 1050/2020, δωρητής δύναται να είναι οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα εγκατεστημένο ή μη στο εσωτερικό της χώρας και δεν απαιτείται ο δωρητής να είναι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ή/και να διαθέτει ΑΦΜ στην Ελλάδα.

B. Απαραίτητη προϋπόθεση για την εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα Φ.Π.Α. είναι η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών που αποτελούν το αντικείμενο της δωρεάς να πραγματοποιείται από προμηθευτή, υποκείμενο στον φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Κώδικα ΦΠΑ, που ενεργεί παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών οι οποίες υπάγονται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα.

Στο πλαίσιο αυτό διευκρινίζεται ότι δεν καταλαμβάνεται από τη διάταξη της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ και τις προϋποθέσεις που θέτει η απόφαση Α.1050/2020, δωρεά για την οποία συντρέχει στο ίδιο πρόσωπο η ιδιότητα του προμηθευτή με αυτή του δωρητή, καθώς η εν λόγω περίπτωση εμπίπτει στην περ. β) της παρ. 2 του άρθρου 9 του Κώδικα ΦΠΑ και με την επιφύλαξη των εκεί προβλεπόμενων εξαιρέσεων (δώρα αξίας μέχρι 10 ευρώ, δείγματα) και η έκπτωση του ΦΠΑ έχει ήδη διενεργηθεί . Η απαλλακτική διάταξη της περ. ιε') της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ δεν τυγχάνει εφαρμογής και στην περίπτωση δωρεάν διάθεσης ιδίων υπηρεσιών του δωρητή, δηλαδή όταν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχει η ιδιότητα του δωρητή και του παρέχοντος την υπηρεσία (σχετ. παρ. 1 άρθ. 12 Κώδικα ΦΠΑ).

Γ. Η ιδιότητα του δωρεοδόχου ως φορέα του Δημοσίου, όπως αυτό ορίζεται στην περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4270/2014, ή ως Ν.Π.Ι.Δ. που έχει συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον είτε ως άλλης οντότητας που εποπτεύεται από τους παραπάνω φορείς, εξετάζεται από τα αρμόδια για την αποδοχή της δωρεάς, όργανα, υπό την προϋπόθεση ότι οι δωρεές για τις οποίες χορηγείται η απαλλαγή από τον ΦΠΑ εξυπηρετούν σκοπούς δημόσιου συμφέροντας .

Διευκρινίζεται ότι η απαλλακτική διάταξη εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις που τα πρόσωπα που απολαμβάνουν των ωφελημάτων της δωρεάς είναι διαφορετικά πρόσωπα ή οντότητες από τον συμβαλλόμενο στη σύμβαση δωρεάς (Πχ. Δήμοι σε περίπτωση που η δωρεά κατευθύνεται σε σχολεία που ανήκουν στον οικείο Δήμο), εφόσον, σε κάθε περίπτωση, από τη σύμβαση δωρεάς προκύπτει η ταυτότητα των προσώπων αυτών και η υλοποίηση της δωρεάς αποδεικνύεται από έγγραφα που έχουν εκδοθεί είτε από τον ωφελούμενο ή από τους συμβαλλόμενους στη σύμβαση Δωρεάς.

Δ. Ως προς το περιεχόμενο της δωρεάς διευκρινίζεται ότι η απαλλακτική διάταξη της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως εξειδικεύεται και στην απόφαση Α. 1050/2020, εφαρμόζεται εφόσον αντικείμενο της δωρεάς είναι η παράδοση αγαθών ή/και η παροχή υπηρεσιών, ενώ η δωρεά χρηματικού ποσού δεν καταλαμβάνεται από την ως άνω διάταξη.

Στο πεδίο εφαρμογής της απαλλακτικής διάταξης της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ δεν εμπίπτουν οι πράξεις που πραγματοποιούνται μεταξύ του προμηθευτή του δωρητή και των δικών του προμηθευτών.

Ε. Επισημαίνεται ότι στην παρ. 2 του άρθρου 2 της Α. 1050/2020 απόφασης σχετικά με τις «Υποχρεώσεις του δωρητή ή του φορέα υλοποίησης» προβλέπεται και η περίπτωση που ο δωρητής ή ο φορέας υλοποίησης, κατά περίπτωση, πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία αποτελούν αντικείμενο της δωρεάς και συνεπώς εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλακτικής διάταξης της περ. ιε) της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, ενώ δεν καταλαμβάνονται από τη διάταξη αγαθά που αποτελούν αντικείμενο εισαγωγής, καθώς δεν υπάρχει σχετική πρόβλεψη στη διάταξη.

Από τα προαναφερόμενα συνάγεται ότι προκειμένου να εφαρμοστεί η απαλλακτική διάταξη της περ. ιε) της παρ. 1 του αρ. 32 του Κώδικα ΦΠΑ με τους όρους και τις προϋποθέσεις της Α. 1050/2020 απόφασης πρέπει :

- α) τα δωριζόμενα αγαθά είτε να αποτελούν αντικείμενο παράδοσης στο εσωτερικό της χώρας, είτε αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης,
- β) στην περίπτωση που τα δωριζόμενα αγαθά αποτελούν αντικείμενο παράδοσης στο εσωτερικό της χώρας ο προμηθευτής των αγαθών να είναι υποκείμενος στον φόρο στην χώρα (είτε εγκατεστημένος, είτε με τον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου),
- γ) στην περίπτωση που τα δωριζόμενα αγαθά αποτελούν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης ο προμηθευτής να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος.

4. Μεταξύ των προϋποθέσεων που προβλέπονται στο άρθρο 1 της Α. 1050/2020 απόφασης για την εφαρμογή της απαλλαγής από ΦΠΑ στην παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών που αποτελούν αντικείμενο δωρεάς, είναι η ημερομηνία κύρωσης με νόμο ή έγκρισης της σύμβασης δωρεάς να προηγείται της ημερομηνίας έκδοσης του σχετικού φορολογικού παραστατικού.

Στο πλαίσιο αυτό διευκρινίζεται ότι δεν καταλαμβάνονται από την διάταξη της περ. ιε΄ της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ και τα οριζόμενα στην απόφαση Α. 1050/2020, οι περιπτώσεις που η έκδοση του φορολογικού στοιχείου για τα δωριζόμενα είδη έχει προηγηθεί της έγκρισης δωρεάς.

Επιπλέον, ορίζεται ότι μετά την προσκόμιση από τον δωρητή ή τον φορέα υλοποίησης, κατά περίπτωση, της βεβαίωσης απαλλαγής της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της ίδιας απόφασης, ο προμηθευτής υποχρεούται να εκδώσει το σχετικό φορολογικό παραστατικό χωρίς τον αναλογούντα στη συναλλαγή ΦΠΑ αναγράφοντας επ' αυτού την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΕΡ. ΙΕ) ΤΗΣ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘ. 32 ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ", την ημερομηνία υπογραφής και έγκρισης της σύμβασης δωρεάς, εφόσον εκδόθηκε εγκριτική απόφαση, άλλως τον νόμο κύρωσης της σύμβασης δωρεάς, και τα συμβαλλόμενα μέρη.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄, πλην των αριθμών 2 και 6
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ
3. Διεύθυνση Επικοινωνίας
4. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α΄ μόνο οι αριθμοί 1 και 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β΄ .
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄ , μόνο οι αριθμοί 2 και 6
4. » » Ζ΄ .
5. » » Η΄ .
6. » » Θ΄ μόνο οι αριθμ 13,19,20.
7. » » ΙΒ΄ ΙΓ΄,ΙΕ΄ ,ΙΖ, ΙΗ΄ , ΙΣΤ΄ , Κ΄ , ΚΒ΄ , ΚΓ΄ ,
8. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
9. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
10. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής
11. Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής

ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ
2. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
4. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας