



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων ΕσόδωνΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Α' «ΦΠΑ»

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:  
Αθήνα, 17/05/2019

Ε.2085

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2 - 4  
 Ταχ. Κώδικας : 106 72 ΑΘΗΝΑ  
 Πληροφορίες :  
 Τηλέφωνο : 2132122400  
 Fax : 210 3645413  
 E-Mail : dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr  
 Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

ΠΡΟΣ Ως προς τον πίνακα διανομής

**Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τον τόπο παροχής των υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης ασθενών**

Κατόπιν της υποβολής ερωτημάτων αναφορικά με τον προσδιορισμό του τόπου παροχής των υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης προς λήπτες του εξωτερικού, βάσει των διατάξεων του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), που ενσωματώνουν τις αντίστοιχες διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου για τον ΦΠΑ, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις και οδηγίες για λόγους ορθής και ομοιόμορφης εφαρμογής:

**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ, οι υπηρεσίες που παρέχονται προς υποκείμενο στον φόρο λήπτη, **που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή**, υπάγονται στον ΦΠΑ στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών.

Αντιθέτως, σύμφωνα με την περίπτωση β' της ίδιας ως άνω παραγράφου, κατά γενικό κανόνα οι υπηρεσίες που παρέχονται προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο υπάγονται στον ΦΠΑ στον τόπο εγκατάστασης του παρέχοντος .

**2.** Σύμφωνα με το άρθρο 19 του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011, για τους σκοπούς της εφαρμογής των κανόνων οι οποίοι αφορούν τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, ένας υποκείμενος στον φόρο που λαμβάνει υπηρεσίες αποκλειστικά **για ιδιωτική χρήση**, συμπεριλαμβανομένης της χρήσης του προσωπικού του, θεωρείται ως μη υποκείμενος στον φόρο.

**3.** Σε σχέση με τα ανωτέρω, έχει γίνει αποδεκτό από τα κράτη μέλη της Ευρ. Ένωσης (κατευθυντήριες οδηγίες της Επιτροπής ΦΠΑ) ότι οι υπηρεσίες νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, στις υπηρεσίες των οποίων **η φύση είναι ενδεικτική ότι προορίζονται για ιδιωτική χρήση**.

**4.** Με βάση τα ανωτέρω, η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης από ιδιωτικά νοσηλευτήρια στην Ελλάδα προς λήπτες (ασθενείς) εγκατεστημένους εκτός Ελλάδος εμπίπτει στον κανόνα της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ και υπάγεται στον ΦΠΑ στην Ελλάδα (ως τόπο εγκατάστασης του παρέχοντος), ακόμη κι όταν οι λήπτες (ασθενείς) είναι

υποκείμενοι στον φόρο, καθώς θεωρείται ότι δεν ενεργούν με την ιδιότητά τους αυτή, αλλά ότι λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες για ιδιωτική χρήση.

5. Η ίδια αντιμετώπιση ισχύει και στην περίπτωση που η οφειλόμενη αμοιβή (νοσήλιο) για την παροχή των νοσοκομειακών και ιατρικών υπηρεσιών καταβάλλεται εν όλω ή εν μέρει από τρίτα πρόσωπα, όπως από ασφαλιστικούς φορείς ή άλλους (δημόσιους ή μη) οργανισμούς ή ασφαλιστικές εταιρείες, ενδεχομένως δυνάμει σύμβασης που τα πρόσωπα αυτά έχουν υπογράψει με τον ασθενή ή/και με το νοσηλευτήριο, καθώς πραγματικός λήπτης των υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης είναι ο ασθενής και όχι τα τρίτα πρόσωπα, που απλώς διενεργούν την πληρωμή του νοσηλίου για λογαριασμό του ασθενή.

6. Για την εφαρμογή του κανόνα της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ περί φορολόγησης των εν λόγω υπηρεσιών όχι στην Ελλάδα, αλλά στον τόπο που είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στον φόρο λήπτης, θα πρέπει ο λήπτης, πέρα από την κοινοποίηση του ΑΦΜ/ΦΠΑ που διαθέτει στον τόπο εγκατάστασής του, να μπορεί να αποδεικνύει με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο την επαγγελματική χρήση των νοσοκομειακών και ιατρικών υπηρεσιών που λαμβάνει. Για παράδειγμα, η δήλωση από μέρους του, σε σχετική σύμβαση παροχής υπηρεσιών ή άλλου είδους συμφωνητικό με το νοσηλευτήριο, του αντικειμένου της οικονομικής δραστηριότητάς του και της σχέσης αυτού με τους λόγους νοσηλείας του, καθώς και ότι λαμβάνει τις νοσοκομειακές και ιατρικές υπηρεσίες για επαγγελματική χρήση, θεωρούνται ως επαρκείς πληροφορίες που θα πρέπει να διαθέτει το νοσηλευτήριο.

Τα προαναφερόμενα παρέλκουν σε συμβάσεις για την παροχή νοσοκομειακών και ιατρικών υπηρεσιών από ημεδαπά ιδιωτικά νοσηλευτήρια προς αλλοδαπά νοσηλευτικά ιδρύματα ή επιχειρήσεις του ιατρικού τομέα γενικά, που ενεργούν με την ιδιότητά τους αυτή, καθώς οι περιπτώσεις αυτές θεωρείται ότι εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ και ο τόπος παροχής τους βρίσκεται στον τόπο εγκατάστασης του υποκείμενου λήπτη των υπηρεσιών, ο οποίος στην περίπτωση αυτή τεκμαίρεται ότι λαμβάνει τις σχετικές υπηρεσίες για επαγγελματική χρήση. Στην περίπτωση που πρόκειται για ενδοκοινοτική συναλλαγή, υποβάλλεται ανακεφαλαιωτικός πίνακας για την εν λόγω παροχή των υπηρεσιών, εκτός αν οι υπηρεσίες αυτές απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ εντός του κράτους μέλους εγκατάστασης του λήπτη, κατά τα αναφερόμενα στις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ' εκτός αριθ. 2
2. Δ/νση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' μόνο οι αριθ. 1 και 4
2. Αποδέκτες Πίνακα Β'
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' μόνο αριθ. 2
4. » » Ζ'
5. » » Η'
6. » » Θ' μόνο οι αριθ. 4. (β) με υποχρέωση του Υπ. Δικαιοσύνης να ενημερώσει όλους τους φορείς αρμοδιότητάς του και (ε), 10, 17, 18 και 26

- 7. » » Ι΄
- 8. » » ΙΒ΄
- 9. » » ΙΓ΄
- 10. » » ΙΗ΄
- 11. » » ΙΘ΄ μόνο οι αριθ. 4 και 18
- 12. » » Κ΄
- 13. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
- 14. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών.

### **ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

- 1. Γραφείο Διοικητή.
- 2. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών.