

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Β' «Παροχή Υπηρεσιών
& Ειδικά Καθεστώτα»
15^η Δ/ΝΣΗ Κ.Β.Σ.
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα 28 Νοεμβρίου 2006
Αρ. Πρωτ.: 1106558/1797/321/Β0014
ΠΟΛ. 1137

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2 - 4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 Αθήνα
Πληροφορίες : Κ. Σταυροπούλου
Τηλέφωνο : 210-3647202-5
FAX : 210-3645413
Email : fpa-b1@ky.ypoik.gr

ΠΡΟΣ: ΩΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στη διεξαγωγή εξετάσεων για την απόκτηση τίτλου γλωσσομάθειας από αλλοδαπούς πιστοποιούντες φορείς».

Με αφορμή στοιχεία που περιήλθαν στην Υπηρεσία μας, μετά την έκδοση και εφαρμογή της εγκυκλίου με αριθ.πρωτ.1021425/1096/206/Β0014/ΠΟΛ.1036/28.2.2005 διαπιστώθηκε ότι:

Υποκείμενοι στο φόρο εγκατεστημένοι στην Ελλάδα αναλαμβάνουν, ως εξεταστικοί φορείς, την υλοποίηση εξετάσεων για την πιστοποίηση της γνώσης ξένων γλωσσών, μετά από εξουσιοδότηση αλλοδαπών προσώπων (πανεπιστήμια ή άλλα πρόσωπα), τα οποία χορηγούν πιστοποιητικά γλωσσομάθειας, κατόπιν υπογραφής σχετικής σύμβασης.

Από τις συμβάσεις συνεργασίας προκύπτουν οι όροι και προϋποθέσεις για την πραγματοποίηση των εξετάσεων, καθώς και οι υποχρεώσεις, τόσο των εξεταστικών, όσο και των πιστοποιούντων φορέων, όπως ενδεικτικά αναφέρονται κατωτέρω:

Ι. Υποχρεώσεις εξεταστικών φορέων

- Ενημερώνουν τους ενδιαφερόμενους υποψήφιους για τις ημερομηνίες διεξαγωγής των εξετάσεων και τους όρους διεξαγωγής τους, όπως αυτές τίθενται από τους πιστοποιούντες φορείς.
- Διασφαλίζουν κατάλληλες αίθουσες για τη διεξαγωγή των εξετάσεων.

- Διαθέτουν τους κατάλληλους επιτηρητές και εξεταστές για τις προφορικές εξετάσεις.
- Δέχονται τις αιτήσεις των υποψηφίων και διενεργούν τις εξετάσεις, αποστέλλοντας τη βαθμολογία των προφορικών εξετάσεων στους πιστοποιούντες φορείς μαζί με τα γραπτά για διόρθωση και βαθμολόγηση.
- Φροντίζουν για το αδιάβλητο των εξετάσεων.
- Εισπράττουν τα εξέταστρα από κάθε υποψήφιο ανάλογα με τον τίτλο σπουδών για τον οποίο διαγωνίζεται, εκδίδοντας τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του ΚΒΣ (π.δ. 186/92) φορολογικά στοιχεία ή άλλα παραστατικά που προβλέπονται από τους οικείους κανονισμούς λειτουργίας τους (π.χ. αποδείξεις ή γραμμάτια είσπραξης), κατά περίπτωση, ανάλογα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που τίθενται από τις σχετικές συμβάσεις.
- Καταβάλλουν στους πιστοποιούντες φορείς μέρος των εξεταστρων που τους αναλογούν, ως αμοιβή για τις υπηρεσίες που παρέχουν.

II. Υποχρεώσεις πιστοποιούντων φορέων

- Αποστέλλουν τα θέματα των γραπτών και προφορικών εξετάσεων.
- Διορθώνουν και βαθμολογούν τα γραπτά, εκδίδουν τα αποτελέσματα και τα πιστοποιητικά για τους υποψήφιους.
- Εκδίδουν σχετικό τιμολόγιο προς τους εξεταστικούς φορείς για την είσπραξη της αμοιβής τους, που είναι μέρος των εξεταστρων.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, περιπτ. ιβ', του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεόμενες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών.

Όπως έχει γίνει δεκτό από την υπηρεσία μας, οι εξετάσεις εντάσσονται στην έννοια της εκπαίδευσης και απαλλάσσονται από το φόρο, καθώς αποσκοπούν στη λήψη σχετικών τίτλων σπουδών που είναι ο αντικειμενικός σκοπός της εκπαίδευσης.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 8 του ίδιου Κώδικα, ο υποκείμενος στο φόρο που μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.

Υπό τις προϋποθέσεις που αναφέρονται ανωτέρω, είναι σαφές ότι οι εξετάσεις υλοποιούνται από κοινού από τους εξεταστικούς και τους πιστοποιούντες φορείς.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και νομολογία του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Υπόθεση C-287/2000), σύμφωνα με την οποία η ερμηνεία του άρθρου 13.Α.1.θ' & ι' της έκτης Οδηγίας ΦΠΑ (Οδηγία 77/388/ΕΟΚ) πρέπει να είναι ευρεία, ώστε να επιτυγχάνεται ο σκοπός της απαλλαγής αυτής, δηλαδή η μείωση του κόστους της εκπαίδευσης, γίνεται δεκτό ότι απαλλάσσονται από το φόρο τα εξέταστρα που καταβάλλουν οι εξεταζόμενοι στους εξουσιοδοτημένους – εξεταστικούς φορείς, καθώς και τα επί μέρους ποσά που λαμβάνουν για τις υπηρεσίες που παρέχουν οι πιστοποιούντες φορείς, ανάλογα με τις υπογραφείσες μεταξύ τους συμβάσεις.

Η ανωτέρω απαλλαγή ισχύει και στην περίπτωση που οι συμβάσεις διενέργειας εξετάσεων υπογράφονται μεταξύ των εξεταστικών φορέων και των εκπροσώπων των

πιστοποιούντων φορέων που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα, με τις ίδιες προϋποθέσεις – υποχρεώσεις που αναφέρονται ανωτέρω.

Η απαλλαγή ισχύει επίσης και για άλλα πρόσωπα στα οποία οι εξεταστικοί φορείς αναθέτουν τη διενέργεια των εξετάσεων, εν όλω ή εν μέρει, με τις ίδιες προϋποθέσεις – υποχρεώσεις που αναφέρονται ανωτέρω.

Στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται τα ανωτέρω, γεγονός που εξετάζεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ειδικότερα όταν ελληνικές επιχειρήσεις παρέχουν μεμονωμένες υπηρεσίες προς τους πιστοποιούντες ή τους εξεταστικούς φορείς, όπως υπηρεσίες διάθεσης αιθουσών, γραμματειακής υποστήριξης, ασφάλειας, διαφήμισης κλπ., χωρίς να εμπλέκονται ενεργά στην υλοποίηση των εξετάσεων, εξακολουθεί να έχει εφαρμογή η εγκύκλιος ΠΟΛ 1036/05, η οποία συνεχίζει να ισχύει για θέματα τα οποία δεν ρυθμίζονται με την παρούσα. Οι εν λόγω υπηρεσίες υπάγονται σε ΦΠΑ με συντελεστή 19%.

Για τις εξετάσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την έκδοση της παρούσας, δεν οφείλεται φόρος, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις – υποχρεώσεις που περιγράφονται ανωτέρω και ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης των σχετικών φορολογικών στοιχείων.

Τέλος σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ, εφόσον στα εκδοθέντα στοιχεία έχει αναγραφεί φόρος, πρέπει να καταβληθεί στο δημόσιο. Επίσης, φόρος που τυχόν καταβλήθηκε στο δημόσιο, με βάση προηγούμενες ερμηνείες των σχετικών διατάξεων, δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματεία**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β' εκτός του αριθ. 2 αυτού
2. Αποδέκτες Πίνακα ΣΤ' μόνο οι αριθμοί 1 και 2 αυτού

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' εκτός του αριθ. 4 αυτού
2. Αποδέκτες Πίνακα Η' εκτός των αριθ. 8,9 και 10 αυτού.

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών κ. Αντώνη Μπέζα
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα κ. Νικόλαου Ανδριανόπουλου
4. Γραφείο Γεν. Δ/ντή Φορολογίας κ. Σπύρου Βούλγαρη
5. Δ/ση 14^η Φ.Π.Α. – Γραφείο Προϊσταμένου Δ/σης
- Τμήμα Β'(30)
6. Δ/ση 15^η Κ.Β.Σ. – Γραφείο Προϊσταμένης Δ/σης
- Τμήμα Β(30)