



Αθήνα, 26.10.2015

Αρ. Πρωτ:

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

*Πρωτ. Εισ.: 1151351/ 14.11.2014
1151356/ 14.11.2014
1024255/ 7.2.2014*

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Φ. Αθανασάκη
Τηλέφωνο : 210- 3627717
Fax : 210- 3645413
e-mail : dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ:

ΚΟΙΝ:

Θέμα: Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις υπηρεσίες,, μοριοδότησης στο πλαίσιο διεξαγωγής ιατρικών συνεδρίων.

Σχετ: Τα με αριθμ.....
έγγραφα τηςΔΟΥ Αθηνών.

Σε απάντηση των ανωτέρω σχετικών σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω έγγραφά σας το Νοέμβριο του 2004, υπογράφηκε στις Βρυξέλλες Συμφωνητικό, μεταξύ τουτο οποίο είναι Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου και τηςη οποία αποτελεί διεθνή μη-κερδοσκοπική ένωση, με σκοπό να αναγνωρισθεί επίσημα..... ως η Ελληνική οργάνωση για την πιστοποίηση των δραστηριοτήτων Συνεχιζόμενης Ιατρικής Εκπαίδευσης (ΣΙΕ), σύμφωνα με τα κριτήρια που έχουν καθιερωθεί από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο Αξιολόγησης της Συνεχιζόμενης Ιατρικής Εκπαίδευσης (EACCME) που είναι όργανο της UEMS, γεγονός που θα οδηγήσει προς μία αυξανόμενη ανάγκη για Ευρωπαϊκή ανταλλαγή μορίων (credits) ΣΙΕ, που οι μεμονωμένοι ιατροί θα λαμβάνουν εκτός της χώρας τους.

2. Περαιτέρω σύμφωνα με τα όσα αναφέρει στα ερωτήματά της ηΔ.Ο.Υ Αθηνών το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου αναλαμβάνει να πιστοποιήσει – αξιολογήσει –μοριοδοτήσει επιστημονικά ιατρικά

συνέδρια που διοργανώνονται τόσο από ιατρικές μη – κερδοσκοπικές εταιρείες μέλη του όσο και μη –μέλη του (ιατρικές εταιρείες, πανεπιστημιακά τμήματα νοσοκομείων, κλινικών, ιατρικές σχολές κλπ).

Ειδικότερα η μορφή της συναλλαγής έχει ως εξής:

- α. το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου παρέχει την υπηρεσία της πιστοποίησης – αξιολόγησης –μοριοδότησης προς τον διοργανωτή του εκάστοτε επιστημονικού ιατρικού συνεδρίου
 - β. Το ύψος του τιμήματος καθορίζεται κλιμακωτά βάσει του αριθμού των συμμετεχόντων.
 - γ. Το έγγραφο της πιστοποίησης-αξιολόγησης-μοριοδότησης υπογράφεται από έναν ιατρό (φυσικό πρόσωπο) ο οποίος διαθέτει τις απαραίτητες γνώσεις για την πιστοποίηση – αξιολόγηση-μοριοδότηση.
 - δ. Ο ως άνω ιατρός τιμολογεί ισόποσα με το σημείο (β) το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
3. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2, παρ.1, περ. α΄, του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), στο φόρο υπάγεται η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας, από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

4. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ΄ και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης, διάγνωσης και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από οργανισμούς δημοσίου δικαίου καθώς και η παροχή υπηρεσιών ιατρικής περίθαλψης οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης των ιατρικών επαγγελμάτων.

Επιπρόσθετα, διευκρινίζεται πως σύμφωνα με την Εγκύκλιο 10/Π.4336/3162/10.07.1987, ως «στενά συνδεδεμένη παράδοση αγαθών» θεωρείται η παροχή **φαρμάκων** και **τροφής** στους ασθενείς. Στο πλαίσιο αυτό, ως στενά συνδεδεμένη παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., νοείται μόνο ότι συνιστά ένα απαραίτητο στάδιο της διαδικασίας παροχής νοσοκομειακών/ ιατρικών υπηρεσιών για να επιτευχθούν οι νοσηλευτικοί σκοποί (πχ απαλλάσσεται η παροχή τροφής και κλίνης στους ασθενείς και όχι η εκμίσθωση συσκευών τηλεόρασης).

Επομένως, είναι προφανές ότι η υπηρεσία της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης ενός επιστημονικού συνεδρίου από το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου δεν μπορεί να θεωρηθεί ούτε ως υπηρεσία που συνδέεται στενά με τις νοσοκομειακές και ιατρικές υπηρεσίες περίθαλψης, διάγνωσης κλπ καθώς δεν παρέχεται καν προς ασθενείς αλλά προς τους διοργανωτές επιστημονικών συνεδρίων.

5. Εν συνεχεία όσον αφορά, το ερώτημα ως προς το κατά πόσον, οι ως άνω υπηρεσίες που **παρέχει**. Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. ως εμπίπτουσες στις απαλλακτικές διατάξεις της περίπτωσης ιστ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., περί της παροχής υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσεως (οργάνωση επιστημονικών συνεδρίων), σας γνωρίζουμε ότι όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ. 1097/05.07.2005, πράγματι, το δικαίωμα συμμετοχής σε συνέδρια

επιστημονικού χαρακτήρα εμπίπτει στην απαλλακτική διάταξη της περίπτωσης ιστ) της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., εφόσον συντρέχουν, σωρευτικά, οι εξής προϋποθέσεις:

- Τα συνέδρια οργανώνονται από οργανισμούς, ιδρύματα ή νομικά πρόσωπα μη – κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα εντός ή εκτός του εσωτερικού της χώρας.
- Το αντικείμενο των συνεδρίων έχει άμεση σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό τους.
- Τα έσοδα από τα συνέδρια προορίζονται να καλύψουν κυρίως τα έξοδα της διοργάνωσης και δεν επιτρέπεται η με οιονδήποτε τρόπο διάθεσή τους στα μέλη τους.

Δεδομένου ότι, στην περίπτωσή σας με βάση τα ανωτέρω μπορεί να απαλλαγεί μόνο η παροχή της υπηρεσίας που συνίσταται στο « δικαίωμα συμμετοχής σε επιστημονικό συνέδριο», η οποία παρέχεται προς τους συμμετέχοντες στο συνέδριο, σημαίνει ότι δεν απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η υπηρεσία της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης που παρέχεται από τον Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου. προς τον διοργανωτή ενός επιστημονικού συνεδρίου, εφόσον η εν λόγω υπηρεσία, **συνιστά εισροή**, η οποία αυξάνει την προστιθέμενη αξία της υπηρεσίας που παρέχεται από αυτόν (διοργανωτή συνεδρίου) και όχι λήψη της υπηρεσίας «δικαίωμα συμμετοχής σε επιστημονικό συνέδριο».

6. Κατά συνέπεια με βάση τα ανωτέρω η υπηρεσία της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης ενός επιστημονικού συνεδρίου από τον Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου δεν εμπίπτει σε μια εκ των απαλλαγών του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α.

7. Τέλος όσον αφορά το ερώτημα κατά πόσον., το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου ο οποίος λαμβάνει την υπηρεσία της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης από τον ιατρό Χ, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκε κατά την τιμολόγησή του από τον ιατρό Χ, εφόσον η ως άνω υπηρεσία (της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης ενός επιστημονικού συνεδρίου) υπόκειται σε Φ.Π.Α. σας γνωρίζουμε τα εξής:

Σύμφωνα με την παράγραφο **3 του άρθρου 8**, αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές. Στην περίπτωση μας το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου. ενεργεί μεν στο όνομά του, αλλά στην ουσία για λογαριασμό του ιατρού Χ, ο οποίος και λαμβάνει, επί της ουσίας, το σύνολο της ακαθάριστης αμοιβής από το διοργανωτή του εκάστοτε ιατρικού συνεδρίου έναντι της παροχής της υπηρεσίας της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης.

Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο **1 του άρθρου 30**, του Κώδικα Φ.Π.Α., η έκπτωση του φόρου των εισροών παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Όπως αναλύσαμε ανωτέρω, η παροχή της υπηρεσίας της πιστοποίησης – αξιολόγησης – μοριοδότησης από το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου προς το διοργανωτή ενός επιστημονικού συνεδρίου δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α..

Συνεπώς, το Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου., έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του κατά την τιμολόγησή του από τον ιατρό Χ.

Η Προϊσταμένη της Δ/νσης

Κατερίνα Σταυροπούλου

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

Εσωτερική Διανομή

1. Γραφείο Προϊσταμένης Δ/νσης
2. Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Τμήμα Α΄ ΦΠΑ (5)