



Αθήνα, 02.12.2014

Αρ. Πρωτ: Δ14Β 1159517 ΕΞ 2014

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ**  
**ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ & ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Β΄ «Έμμεσης Φορολογίας»**  
**ΤΜΗΜΑ Α΄ «ΦΠΑ»**

Α.Π.ΕΙΣ: 1132558/30.09.2014 και 1140127/17.10.2014

**ΠΡΟΣ:**

**Ταχ. Δ/ση** : Σίνα 2 – 4  
**Ταχ. Κώδικας** : 106 72 Αθήνα  
**Πληροφορίες** : Μ. Κακούνη  
: Θ. Παπαδόπουλος  
**Τηλέφωνο** : 210 – 3645832  
**FAX** : 210 – 3645413  
**E-mail** : [dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr](mailto:dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr)

**ΚΟΙΝ:**

- ΘΕΜΑ:** Αίτημα για απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρείας, που έχει σκοπό την προαγωγή του φιλοσοφικού συστήματος της γιόγκα.
- ΣΧΕΤ :** Το με ημερομηνία 30.09.2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. .... και το με ημερομηνία 17.10.2014 έγγραφο του .....

Σε απάντηση των ανωτέρω σχετικών, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Από τα έγγραφά σας καθώς και από διευκρινίσεις που μας δώσατε προφορικά προκύπτει ότι ζητούνται πληροφορίες ως προς το κατά πόσον η Αστική Μη Κερδοσκοπική Εταιρεία (Α.Μ.Κ.Ε) με την επωνυμία ..... εμπίπτει στις απαλλαγές του Άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), όπως ισχύει.

2. Σύμφωνα με το επισυναπτόμενο Ιδιωτικό Συμφωνητικό Σύστασης της Α.Μ.Κ.Ε., ο σκοπός της εταιρείας είναι πνευματικός, απολύτως μη κερδοσκοπικός και συνίσταται, μεταξύ άλλων, στην προαγωγή του φιλοσοφικού συστήματος της γιόγκα, τη συγκριτική μελέτη της γιόγκα σε σχέση με άλλα φιλοσοφικά συστήματα αλλά και στην πρακτική εφαρμογή των τεχνικών που το φιλοσοφικό σύστημα της γιόγκα προτείνει ως προς την πνευματική ανάταση του ανθρώπου. Επίσης, σκοποί της εταιρείας είναι αφενός η δημιουργία μιας κοινότητας ανθρώπων της ευρύτερης περιοχής της ..... που αναζητούν εργαλεία και πρόσωπα να μοιραστούν τους προβληματισμούς τους γύρω από την εσωτερική πνευματική αναζήτηση και αφετέρου η διοργάνωση διαλέξεων, πνευματικών ομιλιών και εκδηλώσεων για την εμπάθυνση της μελέτης, κατανόησης και πρακτικής της γιόγκα.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο από 17.10.2014 έγγραφο του ....., η πρακτική της γιόγκα περιλαμβάνει 4 στάδια: διαλογισμό, τεχνικές για τον έλεγχο της αναπνοής, πρακτικές στατικές ασκήσεις και τεχνικές χαλάρωσης του σώματος. Στις προθέσεις της εταιρείας είναι η διοργάνωση δράσεων σχετικών με τη γιόγκα σε τακτική εβδομαδιαία βάση, η φιλοξενία εθελοντών από την Ελλάδα και το εξωτερικό καθώς και η διοργάνωση ομιλιών, συζητήσεων, διαδραστικών ομάδων κλπ. Σημειώνεται ότι το ύψος της συνδρομής υπολογίζεται στα €40/μήνα.

3. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

4. Περαιτέρω, με την ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1156/97, διευκρινίστηκε ότι οι παροχές υπηρεσιών και οι παραδόσεις αγαθών που παρέχονται, μεταξύ άλλων, από τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα της περίπτωσης ιε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α., αποκλείονται από τις σχετικές απαλλαγές εφόσον πρόκειται για ταυτόσημες πράξεις που ανταγωνίζονται άμεσα τις πράξεις εμπορικών επιχειρήσεων που υπάγονται στο φόρο. Σε αντίθετη περίπτωση θα υπήρχε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού καθώς θα έμπαιναν σε μειονεκτικότερη φορολογικά θέση, πρόσωπα τα οποία ασκούν οικονομική δραστηριότητα. Στην ως άνω ΕΔΥΟ διευκρινίζεται, ότι είναι αδιάφορο το αν η σχετική αμοιβή των μελών καταβάλλεται υπό τη μορφή συνδρομής των μελών.

5. Όπως ισχυρίστηκε προφορικός, ο αιτών φορολογούμενος, οι δραστηριότητες της Α.Μ.Κ.Ε. .... δεν θα οδηγήσουν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, δεδομένου ότι θα λαμβάνουν χώρα σε μια μικρού μεγέθους επαρχιακή πόλη στην ευρύτερη περιοχή της οποίας δεν υπάρχουν πρόσωπα (φυσικά ή νομικά) τα οποία προσφέρουν όμοιες ή ομοειδείς υπηρεσίες στα πλαίσια άσκησης οικονομικής δραστηριότητας.

6. Ωστόσο, σύμφωνα με την απόφαση C-288/07 του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Δ.Ε.Ε.), η εκτίμηση της στρέβλωσης ή μη των όρων του ανταγωνισμού, ως απόρροια της μη υπαγωγής στο Φ.Π.Α. των οργανισμών δημοσίου δικαίου που ενεργούν ως δημόσια εξουσία, πρέπει να εκτιμώνται σε σχέση με τη συγκεκριμένη δραστηριότητα σε εθνική κλίμακα και όχι σε σχέση με την εκάστοτε συγκεκριμένη τοπική αγορά.

Σύμφωνα με το σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης, σε αντίθετη περίπτωση, θίγονται δύο γενικές αρχές του Κοινοτικού (πλέον Ευρωπαϊκού) Δικαίου, δηλαδή, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας και η αρχή της ασφάλειας δικαίου.

7. Κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας, το γεγονός ότι η απόφαση C-288/07, στηρίζεται στην επίκληση δύο γενικών αρχών του Κοινοτικού Δικαίου, δηλαδή, της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας και της αρχής της ασφάλειας δικαίου, καθιστά την παραπάνω απόφαση πηγή δικαίου, αναφορικά με τη μεθοδολογία εξέτασης του κατά πόσον υπάρχει στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού σε χωρικό επίπεδο, και στην περίπτωση των νομικών προσώπων μη – κερδοσκοπικού χαρακτήρα (και όχι μόνο στην περίπτωση των οργανισμών δημοσίου δικαίου).

8. Με βάση τα παραπάνω, και δεδομένου ότι ανά την επικράτεια, υπάρχουν πρόσωπα υπαγόμενα στο Φ.Π.Α., τα οποία παρέχουν υπηρεσίες ταυτόσημες (διαλογισμός, τεχνικές για τον έλεγχο της αναπνοής, πρακτικές στατικές ασκήσεις και τεχνικές χαλάρωσης του σώματος κλπ) αλλά και παρόμοιες με την Α.Μ.Κ.Ε. ...., η Υπηρεσία μας δεν θεωρεί (βάσει των στοιχείων που έχει στη διάθεσή της) ότι υπάρχει δυνατότητα απαλλαγής της ως άνω Α.Μ.Κ.Ε. από το Φ.Π.Α. δυνάμει της περίπτωσης ιε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α..

9. Σε κάθε περίπτωση η εξέταση του κατά πόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις υπαγωγής της Α.Μ.Κ.Ε. .... στις απαλλακτικές διατάξεις του Άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. συνιστά θέμα πραγματικό, η έρευνα του οποίου ανήκει στην αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. όπου υπάγεται η εν λόγω Α.Μ.Κ.Ε..

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς του  
Αυτοτελούς Τμήματος Διοίκησης**

**Ο Γενικός Διευθυντής Φορολογικής Διοίκησης  
Ιωάννης Μπάκας**

**Εσωτερική Διανομή:**

- Γραφείο Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης (2)
- Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογικής Πολιτικής & Νομοθεσίας (Δ.Ε.Φ.Π.Ν.) - Υποδιεύθυνση Β΄ -Τμήμα Α΄(10)