



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄ «ΦΠΑ»

ΑΔΑ:
Αθήνα, 09/02/2021

Ε.2040

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας : 10672 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 2122400
E-Mail : deef.a@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΠΡΟΣ Ως προς τον πίνακα διανομής

Θέμα: Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στα κυλικεία και τα μαγειρεία του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.

Με αφορμή ερωτήματα αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της εκμετάλλευσης των κυλικείων και των μαγειρείων από το Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής και με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπως ισχύει, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους ως δημόσια εξουσία, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές υπό την προϋπόθεση ότι η μη υπαγωγή στο ΦΠΑ των δραστηριοτήτων τους δεν οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Εντούτοις, τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι του ανωτέρω Κώδικα, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες. Μεταξύ των δραστηριοτήτων του Παραρτήματος Ι περιλαμβάνονται και «οι εργασίες λεσχών και κυλικείων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων», αναφερόμενες στην περίπτωση 12 αυτού.

2. Σημειώνεται ότι από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης προκύπτει ότι:

α) για να εφαρμόζεται η εξαίρεση από το ΦΠΑ στο πλαίσιο άσκησης δημόσιας εξουσίας στα ανωτέρω πρόσωπα πρέπει να πληρούνται **σωρευτικά** δύο προϋποθέσεις: **i)** η άσκηση της δραστηριότητας από οργανισμό δημοσίου δικαίου και **ii)** η άσκηση δραστηριότητας που διενεργείται ως δημόσια εξουσία (ενδεικτικά αποφάσεις C-202/90 και C-260/98).

β) αναγνωρίζεται στα κράτη μέλη η **ευχέρεια** να εξαιρούν από την υποχρεωτική επιβολή του ΦΠΑ τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι, κατά το μέτρο που οι δραστηριότητες αυτές

είναι αμελητέες, **χωρίς ωστόσο να υποχρεούνται να καθορίσουν κάποιο όριο για τη μη επιβολή φόρου επί των εν λόγω δραστηριοτήτων** (συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C- 231/87 και C-129/88).

3. Με την αριθ. 10/Π.4336/3162/10.7.87 ερμηνευτική εγκύκλιο έχει γίνει δεκτό ότι η εκμετάλλευση κυλικίων που λειτουργούν μέσα σε στρατιωτικές μονάδες (Κέντρα Ψυχαγωγίας Μονάδας Κ.Ψ.Μ.) ή των αντίστοιχων (κυλικίων) που λειτουργούν μέσα στα τμήματα της Ελληνικής Αστυνομίας και Πυροσβεστικής Υπηρεσίας είναι μεν δραστηριότητα που απαριθμείται στο Παράρτημα Ι (περίπτωση 12) του Κώδικα ΦΠΑ και τα εν λόγω πρόσωπα θα καθίσταντο υποκείμενα στο φόρο εξ αυτού του λόγου, **αλλά θεωρείται ασήμαντη** και ως εκ τούτου τα εν λόγω πρόσωπα δεν καθίστανται υποκείμενα στο φόρο λόγω άσκησης της δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικίων.

Με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίστηκε επίσης ότι, στην περίπτωση που η εκμετάλλευση των ανωτέρω κυλικίων παραχωρείται από τα πρόσωπα αυτά (Δημόσιο, Δήμοι κλπ), σε τρίτα πρόσωπα ιδιώτες, τότε τα ακαθάριστα έσοδα των τρίτων αυτών προσώπων που προέρχονται από την εν λόγω εκμετάλλευση υπάγονται στο ΦΠΑ.

4. Τα ανωτέρω εφαρμοζόμενα για τα κυλικεία που λειτουργούν μέσα σε στρατιωτικές μονάδες (Κ.Ψ.Μ.) και τα κυλικεία που λειτουργούν μέσα στα τμήματα της Ελληνικής Αστυνομίας και Πυροσβεστικής Υπηρεσίας ισχύουν και για την εκμετάλλευση των κυλικίων και των μαγειρείων από το Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, καθώς η δραστηριότητα αυτή θεωρείται ως ασήμαντη.

5. Απαραίτητη προϋπόθεση για την μη υπαγωγή σε ΦΠΑ είναι η δραστηριότητα που διενεργείται στα εν λόγω κυλικεία και μαγειρεία του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής να έχει τα ανάλογα χαρακτηριστικά με τα κυλικεία μέσα στις στρατιωτικές μονάδες ή με τα κυλικεία που λειτουργούν μέσα στα τμήματα της Ελληνικής Αστυνομίας και Πυροσβεστικής Υπηρεσίας **ως προς τα πρόσωπα στα οποία απευθύνεται**. Δηλαδή, προϋπόθεση είναι να επιτρέπεται η πρόσβαση στις εν λόγω εγκαταστάσεις **αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα που υπηρετούν στις μονάδες αυτές** ή σε όσους έχουν πρόσβαση σ' αυτές και να μην μπορεί να προσέλθει προς εξυπηρέτηση κάποιος άλλος πέραν των προσώπων αυτών.

6. Επισημαίνεται ότι η μη υπαγωγή σε ΦΠΑ κατά τα ανωτέρω δεν έχει εφαρμογή σε κυλικεία που δεν εξυπηρετούν **αποκλειστικά και μόνο** τους υπηρετούντες ή έχοντες δικαίωμα πρόσβασης σε αυτά. Στην περίπτωση αυτή, όταν δηλαδή τα κυλικεία και μαγειρεία εξυπηρετούν γενικό κοινό, επιβάλλεται ΦΠΑ κατά την παροχή των υπηρεσιών τους.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β (μόνο οι αριθ. 3 και 4)
2. Αποδέκτες Πίνακα Γ μόνο ο αριθ. 6 (όλες οι Δ.Ο.Υ.)
3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της Α.Α.Δ.Ε.

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' (μόνο 1 και 4)
2. Αποδέκτες Πίνακα Β' (μόνο 1 και 2)
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' (εκτός 6)
4. Αποδέκτες Πίνακα Ζ' (μόνο 1 και 7)
5. Αποδέκτες Πίνακα Η' (εκτός 10 και 11)
6. Αποδέκτες Πίνακα Θ' (μόνο οι αριθ. 4δ, 4ζ, 4η 4ιβ και 10)
7. Αποδέκτες Πίνακα Ι'
8. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
9. Γραφείο Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών
10. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
11. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Γενικής Διευθύντριας Φορολογικής Διοίκησης
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε
4. Διεύθυνση Ελέγχων
5. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας Τμήμα Α' - ΦΠΑ