



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
14^η Δ/ΝΣΗ Φ.Π.Α.

**ΤΜΗΜΑ: Β' «Παροχή Υπηρεσιών
& Ειδικά Καθεστώτα»**

ΤΜΗΜΑ: Α' «Κανονικό Καθεστώς»
Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4, 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Κων. Σταυροπούλου –

Α. Λαλιώτη

Τηλέφωνο : 210 - 3647202-5
FAX : 210 - 3645413
E-mail : fpa-b1@ky.ypoik.gr

Αθήνα, 2 Οκτωβρίου 2008

Αρ. Πρωτ.:1098910/6655/788/Β0014

ΠΟΛ. 1131

ΠΡΟΣ: Π.Δ.

**ΘΕΜΑ: Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες των Σχολών Οδηγών και
των Κέντρων Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών**

Με αφορμή την υποβολή υπομνημάτων της Πανελλήνιας Ομοσπονδίας Επαγγελματιών Εκπαιδευτών Οδηγών Αυτοκινήτων και Μοτοσικλετών (ΠΟΕΕΟΑΜ), σχετικά με την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. των υπηρεσιών εκπαίδευσης που παρέχονται από τις Σχολές Οδηγών και τα Κέντρα Θεωρητικής Εκπαίδευσης προς υποψήφιους οδηγούς, για απόκτηση επαγγελματικών διπλωμάτων οδήγησης, η Υπηρεσία μας επανεξέτασε το θέμα και για την ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων παρέχει τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 1 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 συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, δημόσια αρχή.

Με τις εγκυκλίους 10/Π.4336/3162/10.07.87 και 1131481/7043/ΠΟΛ.1282/ 23.12.92 διευκρινίζεται ότι στην έννοια της εκπαίδευσης περιλαμβάνεται και η επαγγελματική εκπαίδευση, δηλαδή εκείνη η οποία επιδιώκει να μεταδώσει στους σπουδαστές τεχνικές ή άλλες εξειδικευμένες γνώσεις ή γνώσεις επαγγελματικές και να καλλιεργήσει σ' αυτούς επιδεξιότητες, ώστε μετά την αποφοίτησή τους να μπορούν να ασκήσουν με επιτυχία ορισμένο επάγγελμα. Επίσης, διευκρινίζεται ότι δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παροχή εκπαίδευσης ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα.

Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρέχουν οι Σχολές Οδηγών και τα Κέντρα Θεωρητικής Εκπαίδευσης προς υποψήφιους οδηγούς για την απόκτηση διπλωμάτων

οδήγησης στις κατηγορίες Γ (φορτηγά), Δ (λεωφορεία), Γ + Ε (νταλίκες) και Δ + Ε έχουν σκοπό να μεταδώσουν τεχνικές και εξειδικευμένες γνώσεις προκειμένου αυτοί να έχουν τη δυνατότητα να εργαστούν ως επαγγελματίες οδηγοί.

Για το λόγο αυτό γίνεται δεκτό ότι οι υπηρεσίες εκπαίδευσης, τόσο σε πρακτικό όσο και σε θεωρητικό επίπεδο, που παρέχονται από τις Σχολές Οδηγών και τα Κέντρα Θεωρητικής Εκπαίδευσης προς υποψήφιους οδηγούς για την απόκτηση μόνο επαγγελματικών διπλωμάτων οδήγησης (Γ, Δ, Γ + Ε και Δ + Ε) εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1, περιπτ. ιβ' του Κώδικα Φ.Π.Α.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις Σχολές Επαγγελματικής Κατάρτισης Οδηγών Οχημάτων Μεταφοράς Επικίνδυνων Εμπορευμάτων (Σ.Ε.Κ.Ο.Ο.Μ.Ε.Ε.) και τις Σχολές Επαγγελματικής Κατάρτισης Μεταφορέων (Σ.Ε.Κ.Α.Μ.), οι οποίες παρέχουν εξειδικευμένη εκπαίδευση προς οδηγούς για την απόκτηση πιστοποιητικού επαγγελματικής κατάρτισης.

Σημειώνεται ότι τα μαθήματα οδήγησης και τα θεωρητικά μαθήματα προς ιδιώτες για την απόκτηση διπλώματος οδήγησης των κατηγοριών Α και Β εξακολουθούν να υπάγονται σε Φ.Π.Α. 19%.

Αναφορικά με το δικαίωμα έκπτωσης, το άρθρο 30 του Κώδικα Φ.Π.Α., στην παράγραφο 1 προβλέπει ότι ο υποκείμενος στο φόρο δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί, η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που έγιναν από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου.

Ως εκ τούτου οι Σχολές Οδηγών και τα Κέντρα Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών για τις κοινές τους εισροές έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών μόνο κατά το μέρος των πραγματοποιούμενων φορολογητέων πράξεων. Επίσης, όσον αφορά αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει παρέλθει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους έχουν υποχρέωση διακανονισμού σύμφωνα με το άρθρο 33 του Κώδικα ΦΠΑ.

Η παρούσα εγκύκλιος ισχύει για πράξεις που πραγματοποιούνται από την έκδοσή της και μεταγενέστερα. Κατά συνέπεια, για πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μέχρι και την 1η Οκτωβρίου 2008 οφείλεται ο αναλογών φόρος στο δημόσιο.

**Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΗΣ ΜΠΕΖΑΣ**

Ακριβές αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας