



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Γ - ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Ταχ. Δ/νση : Πειραιώς 180-186
Ταχ. Κώδ. : 17778, Ταύρος
Τηλέφωνο : 2131320038
E-Mail : media_vouli@aade.gr
Url : www.aade.gr

Αθήνα, 20/11/2024 - 11:50
Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΠΙΚ 1131306
ΕΞ 2024

ΠΡΟΣ :
Υπουργείο Εθνικής
Οικονομίας και Οικονομικών
Υπηρεσία Συντονισμού
Γραφείο Νομικών και
Κοινοβουλευτικών Θεμάτων
(Χαρ. Τρικούπη 6-10)

ΚΟΙΝ:
1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ
2. Γενική Διεύθυνση
Φορολογίας (ΓΔΦ)

Θέμα: Απάντηση στη με αρ. πρωτ. 6635/10.09.2024 ερώτηση κοινοβουλευτικού ελέγχου με θέμα: «Οικονομική ενίσχυση Αναγνωρισμένων Μουσείων που δεν ιδρύονται και λειτουργούν από το Υπουργείο Πολιτισμού»

Σχετ: Το με αρ. πρωτ. 129176 ΕΞ 2024/ΥΠΕΘΟΟ 11.09.2024 έγγραφο του Γραφείου Νομικών και Κοινοβουλευτικών Θεμάτων

Σε απάντηση στη με αρ. πρωτ. 6635/10.09.2024 ερώτηση κοινοβουλευτικού ελέγχου, η οποία διαβιβάστηκε στην ΑΑΔΕ με το ανωτέρω σχετικό έγγραφο, σας

γνωρίζουμε, ως προς τα τιθέμενα σε αυτή ζητήματα αρμοδιότητας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας (ΓΔΦ), τα ακόλουθα:

Ι. Ως προς τα ζητήματα που αφορούν τη φορολόγηση των Αναγνωρισμένων Μουσείων που δεν ιδρύονται και λειτουργούν από το Υπουργείο Πολιτισμού:

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 45 του Ν. 4858/2021 (Α' 220), ως μουσείο νοείται η υπηρεσία ή ο οργανισμός μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς ίδια νομική προσωπικότητα, που αποκτά, δέχεται, φυλάσσει, συντηρεί, καταγράφει, τεκμηριώνει, ερευνά, ερμηνεύει και κυρίως εκθέτει και προβάλλει στο κοινό συλλογές αρχαιολογικών, καλλιτεχνικών, εθνολογικών ή άλλων υλικών μαρτυριών του ανθρώπου και του περιβάλλοντός του, με σκοπό τη μελέτη, την εκπαίδευση και την ψυχαγωγία. Ως μουσεία μπορούν να θεωρηθούν επίσης υπηρεσίες ή οργανισμοί που έχουν παρεμφερείς σκοπούς και λειτουργίες, όπως τα μουσεία ανοικτού χώρου.

Συνεπώς, ως προς το φορολογικό καθεστώς που διέπει τα αναγνωρισμένα μουσεία τα οποία δεν ιδρύονται και λειτουργούν από το Υπουργείο Πολιτισμού, κρίσιμη θεωρείται η διάκριση, εάν τα μουσεία αυτά αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ) ή Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (ΝΠΙΔ).

Εάν τα ως άνω μουσεία συνιστούν ΝΠΔΔ και εντάσσονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, τότε τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 46 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ, Α' 167 -), σύμφωνα με την οποία οι φορείς Γενικής Κυβέρνησης απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος, με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Εάν τα ως άνω μουσεία συνιστούν ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τότε τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 45 περ. γ' του ΚΦΕ, σύμφωνα με το οποίο σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Διευκρινίσεις ως προς την εφαρμογή της περ. γ' του άρθρου 45 ΚΦΕ δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1044/2015, στην οποία, μεταξύ άλλων, αναφέρεται ότι τα έσοδα που αποκτούν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ, μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του

σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (σχετ. η αριθ. 383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους).

Σε κάθε περίπτωση η διαπίστωση της πραγματοποίησης εσόδων κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού των πιο πάνω προσώπων ανάγεται, ως θέμα πραγματικό, στην ελεγκτική αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, η οποία κρίνει επί του τεταγμένου σκοπού τους, καθώς και για τον τρόπο κτήσης και διάθεσης των εσόδων τους.

II. Ως προς τα θέματα που αφορούν στον ΦΠΑ:

Θέματα που σχετίζονται με την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) ρυθμίζονται στη χώρα μας με τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2024, Α' 162), ο οποίος αποτελεί ενσωμάτωση στο εσωτερικό δίκαιο της χώρας μας των διατάξεων της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), η οποία και έχει υποχρεωτική εφαρμογή για τα κράτη μέλη.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την περ. ιε' της παρ. 1, του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2024, Α' 162), απαλλάσσονται από τον φόρο η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων.

Με δε την υπό στοιχεία ΠΟΛ 1156/1997 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι εξαιρούνται από την απαλλαγή αυτή οι πράξεις εκείνες που οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Οι παρεχόμενες υπηρεσίες σε επισκέπτες μουσείων που δεν πληρούν τις ανωτέρω προϋποθέσεις επιβαρύνονται με κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%.

Σε κάθε δε περίπτωση, σημειώνεται ότι ο ΦΠΑ είναι φόρος ουδέτερος για την επιχείρηση, η οποία μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής, και δεν αποτελεί κόστος για αυτή.

III. Ως προς τον ΕΝΦΙΑ:

Ο ΕΝΦΙΑ αποτελεί φόρο ο οποίος επιβλήθηκε από το έτος 2014 σε όλα τα ακίνητα της χώρας με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως και 8 του ν.4223/2013 (Α' 287) με κριτήρια την έκταση και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του κάθε ακινήτου. Στις διατάξεις δε αυτές, ορίζονται, μεταξύ άλλων, και ο τρόπος υπολογισμού του, οι απαλλαγές και οι εκπτώσεις επ' αυτού.

Ειδικότερα, οι απαλλαγές από τον ΕΝΦΙΑ ορίζονται ρητά και περιοριστικά στο άρθρο 3 του ως άνω νόμου και καταλαμβάνουν μόνο τις περιπτώσεις που ρητά αναγράφονται στις διατάξεις αυτές, χωρίς να προβλέπεται ειδικότερη απαλλαγή για άλλες περιπτώσεις πλην των ρητά προβλεπόμενων.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 του ως άνω άρθρου 3, απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ τα δικαιώματα σε ακίνητα που ανήκουν, μεταξύ άλλων, σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΝΠΔΔ) και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (ΝΠΙΔ), τα οποία εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο ή χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες της δημόσιας υγείας.

Σύμφωνα δε με τις περιπτώσεις δ' και ε' του άρθρου 3, απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε ΝΠΔΔ και σε ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωνικού σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

Τέλος, στην υπό στοιχεία ΠΟΛ. 1237/2014 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με την οποία δόθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις για τον τρόπο αναγραφής των ακινήτων και των δικαιωμάτων επ' αυτών στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9), ορίζεται ότι όταν σε κάποιο τμήμα του ακινήτου υφίστανται διαφορετικές συνθήκες, που δεν είναι δυνατόν να απεικονισθούν σε μία γραμμή (π.χ. διάφορα εμπράγματα δικαιώματα, τμήμα του εδάφους εντός σχεδίου και τμήμα του εκτός σχεδίου και οικισμού, ψιλή κυριότητα από διαφορετικούς επικαρπωτές κλπ), το ακίνητο αναγράφεται σε περισσότερες γραμμές.

IV. Λοιπά θέματα που τίθενται στην εν λόγω ερώτηση, καθώς και ζητήματα που σχετίζονται με την τροποποίηση του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου δεν εμπίπτουν στις αρμοδιότητες των υπηρεσιών της ΑΑΔΕ και εξετάζονται αρμοδίως.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΤΗ
Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης Επικοινωνίας
Γεωργία Τσέτσου