



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
Ι. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ  
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

- 1. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Α΄ «ΦΠΑ»**
- 2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ**
- 3. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ – ΤΜΗΜΑ Ζ΄  
(ΚΦΑΣ)**
- 4. Δ/ΝΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ  
ΤΜΗΜΑ Β΄**

**ΙΙ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ  
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ  
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ  
ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ  
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ  
Γ.Γ.Δ.Ε.**

Αθήνα, 21.12.2015

**ΠΟΛ: 1268**

ΔΗΜΟΣΙΕΥΘΗΚΕ ΣΤΟ  
ΦΕΚ Β΄ 2876/29.12.2015

**ΠΡΟΣ:**  
Ως πίνακας διανομής

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας : 106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Γ. Αναγνωστόπουλος  
Τ. Σφελινιώτη  
Τηλέφωνο : 210- 3645615  
Fax : 210- 3645413  
e-mail : dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr

**Θέμα:** Υποχρεώσεις υποκειμένων που παρέχουν απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ υπηρεσίες εκπαίδευσης σύμφωνα με την περ. ιβ΄ της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει (άρθρο 19 του ν.4346/2015).

**ΑΠΟΦΑΣΗ  
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 19 του ν.4346/2015 (ΦΕΚ Α΄ 152/20.11.2015) με την οποία δίνεται η δυνατότητα στο Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων να ορίζει, με απόφασή του, επιμέρους θέματα, διαδικασίες και λεπτομέρειες για την εφαρμογή του ίδιου άρθρου με το οποίο καταργήθηκε αναδρομικά από 20.7.2015 η υπαγωγή στο ΦΠΑ της ιδιωτικής εκπαίδευσης.

**2.** Τις διατάξεις των άρθρων 16, 22, παρ. 1, περ. ιβ΄, 36 και 38 του Κώδικα ΦΠΑ (κύρωση με το ν.2859/2000).

3. Τις διατάξεις των ΑΥΟ ΠΟΛ 1090/2012 (ΦΕΚ 1146 Β'/10.4.2012) και ΠΟΛ 1067/2013 (ΦΕΚ 775 Β'/3.4.2013).

4. Τις διατάξεις της ΑΥΟ 1027320/678/0006Β/24.2.1998 (ΦΕΚ Β'196/16.3.1998) «Τύπος και περιεχόμενο των χρησιμοποιούμενων από την Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου εντύπων στα Υποσυστήματα “Εσοδα – Έξοδα” και “Δικαστικών Ενεργειών” του Ολοκληρωμένου Πληροφορικού Συστήματος Φορολογίας (Ο.Π.Σ.Φ. ή TAXIS)», όπως ισχύει.

5. Τις διατάξεις του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.7.13) Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύουν.

6. Το Προεδρικό Διάταγμα 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

7. Την με αριθ. Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.1.2013 (Φ.Ε.Κ. 130/28.1.2013 τ. Β' και 372/ 19.2.2013 τ. Β') Κοινή Απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού Οικονομικών “Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών”.

8. Την Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ΑΝ.ΥΠ.ΟΙΚ. 0003412 ΕΞ 2015/22.10.2015 (ΦΕΚ Β' 2294/22.10.2015) για τον ορισμό Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

9. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού.

### Αποφασίζουμε

Ορίζουμε τις υποχρεώσεις που οφείλουν να εκπληρώσουν οι υποκείμενοι που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ πράξεις σύμφωνα με την περ. ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει μετά την από 20.07.2015 αντικατάστασή της με την παρ. 1 του άρθρου 19 του ν.4346/2015, ως ακολούθως:

1. Να εκδώσουν πιστωτικά φορολογικά στοιχεία για το ΦΠΑ των αρχικών ή συμπληρωματικών φορολογικών στοιχείων τα οποία εκδόθηκαν για τις υπηρεσίες εκπαίδευσης και τις στενά συνδεδεμένες με αυτή πράξεις που πραγματοποίησαν από **20.7.2015** έως και **20.11.2015**, προκειμένου να επιστραφεί στους λήπτες των υπηρεσιών αυτών ο ΦΠΑ που τους επιρρίφθηκε, μετά την αναδρομική απαλλαγή από το ΦΠΑ των υπηρεσιών εκπαίδευσης. Δικαιολογείται η μη έκδοση πιστωτικών φορολογικών στοιχείων στην περίπτωση που υφίσταται αδυναμία επιστροφής του ΦΠΑ στους αντισυμβαλλόμενους (λήπτες των υπηρεσιών). Αδυναμία επιστροφής συντρέχει στις περιπτώσεις που οι υποκείμενοι που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης δεν διαθέτουν στοιχεία επικοινωνίας των αντισυμβαλλομένων τους, ή τα στοιχεία που διαθέτουν έχουν μεταβληθεί κατά τρόπο ώστε να μην είναι δυνατή η επικοινωνία με αυτούς.

2. Οι υποκείμενοι που διενεργούν **αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις** χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, υποχρεούνται:

α) Να υποβάλουν **δήλωση μεταβολών έως και τις 30.12.2015** για την ένταξή τους στο απαλλασσόμενο καθεστώς ΦΠΑ με ημερομηνία μεταβολής την 20.7.2015, εφόσον έχουν ήδη υποβάλει δήλωση μεταβολών για την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

β) Να **υποβάλουν «αίτηση επιστροφής»** για τη διαγραφή των ποσών που έχουν βεβαιωθεί στη φορολογική διοίκηση, με βάση τις χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ που έχουν υποβληθεί, καθώς και την επιστροφή των ποσών που τυχόν έχουν καταβληθεί, τα οποία

μετά την αναδρομική απαλλαγή των πράξεων αυτών θεωρούνται ως αχρεωστήτως καταβληθέντα.

Η «αίτηση επιστροφής» υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το συνημμένο στην παρούσα υπόδειγμα Ι, επισυνάπτοντας σε αυτή «κατάσταση», βάσει του συνημμένου υποδείγματος ΙΙ, με τα εκδοθέντα πιστωτικά φορολογικά στοιχεία. Στην «κατάσταση» αναγράφονται κατά αύξοντα αριθμό ανά φορολογική περίοδο, ο αριθμός εκάστου εκδοθέντος πιστωτικού στοιχείου, ο ΑΦΜ του λήπτη των στοιχείων εφόσον διαθέτει, η φορολογητέα αξία στην οποία αντιστοιχεί, ο ΦΠΑ που αναλογεί, καθώς και τα σύνολα της φορολογητέας αξίας και του ΦΠΑ ανά φορολογική περίοδο.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., εκδίδει Απόφαση σύμφωνα με το συνημμένο στην παρούσα υπόδειγμα ΙΙΙ, καθώς και Α.Φ.Ε.Κ κατά τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο. 1027320/678/006Β/24.2.1998.

Το ποσό της οφειλής που διαγράφεται και τυχόν επιστρέφεται με την διαδικασία της παρούσας δεν μπορεί να υπερβαίνει το σύνολο του φόρου που προκύπτει βάσει της ανωτέρω κατάστασης για την ίδια φορολογική περίοδο.

γ) Να **ανακαλέσουν** τυχόν **αιτήσεις επιστροφής** πιστωτικού υπολοίπου, οι οποίες υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις ΑΥΟ ΠΟΛ 1073/2004, 1090/2012 και 1067/2013 και αφορούν τις απαλλασσόμενες πράξεις. Ποσά που τυχόν έχουν επιστραφεί βάσει των αιτήσεων αυτών, καταβάλλονται στο Δημόσιο με υποβολή έκτακτης δήλωσης.

δ) Εάν δεν εκδώσουν τα πιστωτικά φορολογικά στοιχεία, να **καταβάλουν με έκτακτη δήλωση** στο Δημόσιο τον ΦΠΑ που έχει χρεωθεί στα αρχικά ή συμπληρωματικά στοιχεία, ανεξάρτητα εάν αυτός έχει αναγραφεί στις ήδη υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ. Για τον προσδιορισμό της οφειλής **δεν αναγνωρίζεται** για έκπτωση φόρος εισροών, καθώς μετά την αναδρομική απαλλαγή από το ΦΠΑ των υπηρεσιών εκπαίδευσης δεν υφίσταται σχετικό δικαίωμα.

ε) Να **καταβάλουν** με έκτακτη δήλωση τον ΦΠΑ που αναλογεί στις πραγματοποιηθείσες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, στην περίπτωση που με δηλώσεις ΦΠΑ που έχουν υποβληθεί άσκησαν το αντίστοιχο δικαίωμα έκπτωσης ή στην περίπτωση που δεν έχουν υποβάλει τις σχετικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις πράξεις αυτές.

Το σύνολο του οφειλόμενου φόρου που προκύπτει βάσει των ανωτέρω περιπτώσεων της παραγράφου αυτής δύναται να καταβάλλεται με μία ενιαία έκτακτη δήλωση έως και τις **29.1.2016**.

**3.** Οι υποκείμενοι που υπάγονται στο **κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από άλλη αιτία** υποχρεούνται, υποβάλλοντας τροποποιητικές δηλώσεις, όπου απαιτείται:

α) Να **καταχωρήσουν** τα ανωτέρω πιστωτικά φορολογικά στοιχεία στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου εντός της οποίας εκδόθηκαν, είτε στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου εντός της οποίας εκδόθηκαν τα αρχικά ή συμπληρωματικά φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ.

β) Σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από την υποχρέωση της ανωτέρω περίπτωσης α', να **τροποποιήσουν** τις δηλώσεις ΦΠΑ όσον αφορά το φόρο εισροών τους,

στις περιπτώσεις που οι αναγραφόμενες εισροές για τις οποίες έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων υπηρεσιών εκπαίδευσης.

γ) Να **ανακαλέσουν** τυχόν αιτήσεις επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου και να καταβάλουν τυχόν φόρο που έχει επιστραφεί με αυτές, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περίπτωση γ' της παρ. 2. της παρούσας. Η καταβολή πραγματοποιείται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους που αφορούν οι αιτήσεις επιστροφής, συμπληρώνοντας τον κωδικό «505» της δήλωσης ΦΠΑ.

δ) Να **καταβάλουν** τυχόν οφειλόμενο ΦΠΑ σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παρ. 2 της παρούσας. Η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται με την υποβολή δήλωσης ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο που έχει εκδοθεί το αρχικό ή συμπληρωματικό φορολογικό στοιχείο.

Οι δηλώσεις ΦΠΑ με χρεωστικό υπόλοιπο που αφορούν όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις της παραγράφου αυτής υποβάλλονται έως και τις **29.1.2016** και εφόσον είναι εκπρόθεσμες βάσει των γενικών προθεσμιών του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ., με την αναγραφή σε αυτές ότι η καταβολή του φόρου προκύπτει από την παράγραφο 3 της παρούσας απόφασης.

**4.** Η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων διενεργεί δειγματοληπτικούς ελέγχους με επιλογή που γίνεται σε κεντρικό επίπεδο για την ορθή τήρηση των σχετικών διατάξεων, εκ των υστέρων της επιστροφής.

**5.** Η απόφαση αυτή, που ισχύει από το χρόνο υπογραφής της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΓΕΝ.  
ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ  
ΕΣΟΔΩΝ  
ΙΩΑΝΝΗΣ ΜΠΑΚΑΣ**

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

ΑΙΤΗΣΗ ΔΙΑΓΡΑΦΗΣ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ  
ΛΟΓΩ ΕΚΔΟΣΗΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ  
ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ  
[ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ .....].

ΠΡΟΣ ΤΗ Δ.Ο.Υ.: .....

ΕΠΩΝΥΜΟ: .....

ΟΝΟΜΑ: .....

Α.Φ.Μ.:.....

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ**

Από ..... έως .....

**ΤΟΠΟΣ/ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ:**

.....

Παρακαλώ για την διαγραφή του ποσού των  
.....  
.....ευρώ  
(.....€) που  
προκύπτει από χρεωστική δήλωση ΦΠΑ για  
τις φορολογικές περιόδους που αφορά η  
αίτηση, το οποίο θεωρείται ως αχρεωστήτως  
καταβληθέν, λόγω έκδοσης πιστωτικών  
φορολογικών στοιχείων, για πράξεις παροχής  
υπηρεσιών εκπαίδευσης που απαλλάχθηκαν  
αναδρομικά με το ν.4346/2015.

Δηλώνω ότι έχω εκδώσει το σύνολο των  
πιστωτικών φορολογικών στοιχείων που έχω  
υποχρέωση για τις συγκεκριμένες φορολογικές  
περιόδους, «κατάσταση» των οποίων  
επισυνάπτεται στην παρούσα αίτηση, καθώς  
και ότι όλα τα παραπάνω στοιχεία είναι  
απολύτως ακριβή.

**Ο ΑΙΤΩΝ**

**ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΙΙ****«ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ» ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
[ΑΓΓΛΕ ΠΟΛ .....]**

<b>Α/Α</b>	<b>ΑΡΙΘ.ΠΙΣΤ. ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ</b>	<b>ΑΦΜ ΤΟΥ ΛΗΠΤΗ</b>	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΛΕΙΑ</b>	<b>ΛΕΙΑ ΦΠΑ</b>
...				
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΑΠΟΦΑΣΗ ΑΡ...../.....

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων έχοντας υπόψη

1. Τις διατάξεις των άρθρων 22, 34 και 38 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), όπως ισχύουν.
2. Των άρθρων 18, 19, 31 και 42 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013).
3. Την υπ' αρ ..... / .....(ημερομηνία) χρεωστική/ές δήλωση/δηλώσεις ΦΠΑ της επιχείρησης ..... με ΑΦΜ ..... για τις φορολογικές περιόδους .....  
.....
4. Την έκδοση πιστωτικών φορολογικών στοιχείων για τις ανωτέρω φορολογικές περιόδους συνολικής αξίας ποσού ..... όπως προκύπτει από την υποβολή της σχετικής «κατάστασης» που επισυνάπτεται στην αίτηση επιστροφής με αριθ. πρωτ. ....

**ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ**

Εγκρίνουμε την διαγραφή ποσού .....ευρώ  
(.....€) στην επιχείρηση ..... ως  
μη οφειλόμενου και την επιστροφή ποσού  
.....ευρώ (.....€) ως  
αχρεωστήτως καταβληθέντος.

.....20.....

ΚΑΤ' ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΗΣΗ ΤΟΥ  
ΓΕΝΙΚΟΥ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ.

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Β' μόνο οι αριθ. 1,4 και 5.
2. Υπηρεσία TAXISnet για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΓΓΠΣ.
3. Δ/ση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΓΓΔΕ.
4. Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως

### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' εκτός του αριθ. 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β' μόνο οι αριθ. 3,6,7 και 8.
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' εκτός του αριθ. 4.
4. » » ΣΤ'
5. » » Ζ' μόνο οι αριθ. 1, 2,9 και 11.
6. » » Η'.
7. » » Θ' μόνο οι αριθ. 3 και 14.
8. » » ΙΑ' εκτός έμμισθα υποθηκοφυλακεία και κτηματολογικά γραφεία.
9. » » ΙΒ'.
10. » » ΙΓ'.
11. » » ΙΕ'.
12. » » ΙΣΤ'.
13. » » ΙΖ'.
14. » » ΙΗ'.
15. » » ΙΘ' εκτός των αριθ. 16,19,20, 21, 22, 25,26, 28, 29, 31, 32, 33, 37,38 και 40.
16. » » Κ'.
17. » » ΚΑ'.
18. » » ΚΒ'.
19. » » ΚΓ'.

### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
2. Γραφείο Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών.
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Οικονομικής Πολιτικής.
4. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.
5. Γραφείο Γ.Γ.Π.Σ.
6. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών.
7. Αυτοτελές γραφείο Επικοινωνίας και Δημοσίων Σχέσεων (ΓΓΔΕ).
8. Διεύθυνση Εισπράξεων
9. Διεύθυνση Ελέγχων
10. Δ.ΗΛΕ.Δ
11. ΔΙΕ.ΠΑ.Φ.Υ.
12. Δ.Ε.Ε.Φ - Τμήμα Α' ΦΠΑ (10).