ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

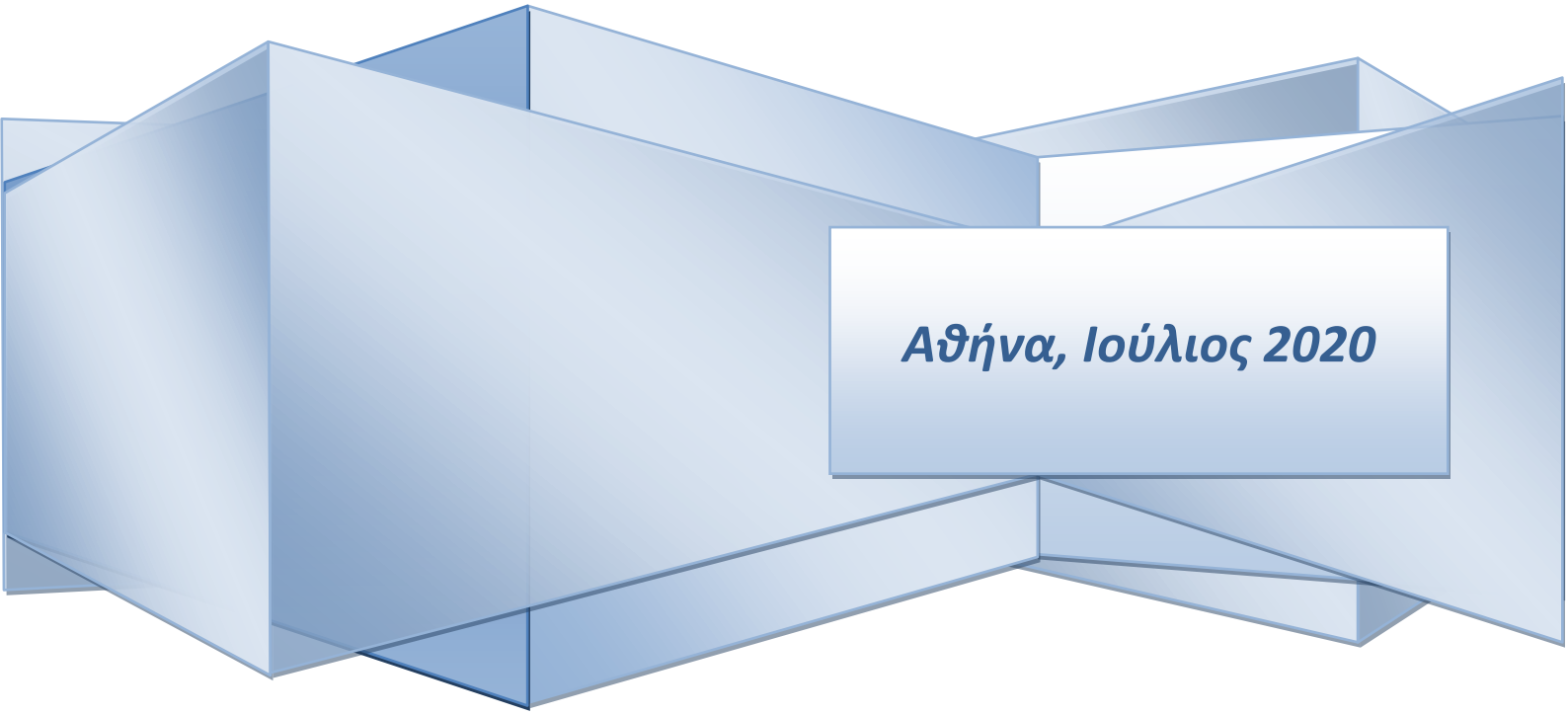
ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ

ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ – ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ

ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ



Αθήνα, Ιούλιος 2020

- ***Σύνταξη Περιεχομένου:***

1. *Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.):*
α) Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Α.Φ.)
β) Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου & Περιουσιολογίου(Δ.Ε.Φ.Κ.&Π.)
γ) Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)
δ) Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)
ε) Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης
στ) Διεύθυνση Εισπράξεων (Δ.ΕΙΣ.)
2. *Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.)*

- ***Επιμέλεια έκδοσης:***

Γενική Διεύθυνση Ανθρώπινου Δυναμικού & Οργάνωσης (Γ.Δ.Α.Δ.Ο.)
Διεύθυνση Οργάνωσης (Δ.ΟΡΓ.)
Τμήμα Δ΄ – Υποθέσεων Πολιτών

Ιστορικό Εκδόσεων		
1η έκδοση	**Αρχική**	**Απρίλιος 2020**
2η έκδοση	**σελ. 51 , 91, 101,102**	**Ιούλιος 2020**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 6

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ 6

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ 24

I. ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ 24

II. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ 24

III. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ, ΤΙΤΛΩΝ, κ.λπ. 25

IV. ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ 26

V. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ 27

VI. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ 28

VII. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ 28

VIII. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ 29

IX. ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ 31

Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ 35

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ 35

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΞΕΝΗ ΣΗΜΑΙΑ ΚΑΙ ΣΗΜΑΙΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ (Ε.Ε) ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ (Ε.Ο.Χ.) 36

III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΕΛΛΑΔΟΣ ΩΣ ΜΕΤΟΧΟΙ 38

IV. ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 25 ΤΟΥ Ν. 27/1975 39

V. ΤΕΛΟΣ ΡΥΜΟΥΛΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΙΕΥΤΙΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΤΟΥ Ν. 27/1975 ΟΠΩΣ ΘΕΣΠΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 57 ΤΟΥ Ν. 4646/2019 (Α΄201) 40

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 41

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ 41

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ 47

Γ. ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ 51

Δ. ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε9) 54

Ε. ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) 56

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.) 57

1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. 57

2. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης 59

3. Διακανονισμός των εκπτώσεων 59

4. Κυρώσεις στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. 59

5. Υποχρεώσεις σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών/διακοπής εργασιών 60

6. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων. 61

7. Υποβολή δήλωσης INTRASTAT. 61

8. Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στον φόρο στο Μητρώο V.I.E.S. 61

9. Πώς αποδίδεται ο Φ.Π.Α., για ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών για την οποία πρέπει να αποδοθεί φόρος από πρόσωπα που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου. 62

10. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών. 63

11. Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου 64

12. Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α. 65

13. Εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νέα ακίνητα. 66

14. Κουπόνια 69

15. Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. 70

16. Οι υπηρεσίες εκμάθησης Η/Υ υπάγονται ή όχι σε Φ.Π.Α.; 70

17. Συμμετοχή ιατρού σε κλινική μελέτη/ αρθρογραφία σε ιατρικά θέματα/ υπηρεσίες ιατρικού συμβούλου, κ.α. 70

18. Παροχή υπηρεσιών σε πλοία των οποίων η παράδοση ή εισαγωγή απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 1.α. του ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) 71

19. Χρήση Δελτίου Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων της Π.8271/87 για την αγορά αγαθών χωρίς Φ.Π.Α. 72

20. Προθεσμία καταχώρισης στο «e-μητρώο Πλοίων» των τουριστικών πλοίων αναψυχής και ημερόπλοιων του ν.4256/14. 72

21. Δήλωση επιβεβαίωσης διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα 73

22. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή για ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. 73

23. Διακανονισμός παγίων. 73

24. Επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata), ποιες εκροές συμπεριλαμβάνονται στον αριθμητή και ποιες στον παρονομαστή του κλάσματος; 74

25. Αναστολή καταβολής του φόρου στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού (ΚΥΑ Π.2869/1987). 74

26. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.: 75

27. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α.). 75

28. Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος 77

29. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α. των εκμεταλλευτών σκαφών παράκτιας αλιείας και επιχειρήσεων σπογγαλιείας. 78

30. Παράδοση αυτοκινήτων και οφειλόμενος Φ.Π.Α. 79

31. Πότε πληρώνεται Φ.Π.Α. και πότε χαρτόσημο στις περιπτώσεις μεταβίβασης επιχείρησης από επαχθή αιτία ή κληρονομική διαδοχή. 80

32. «Πώληση λογισμικού προγράμματος»: παροχή υπηρεσίας ή παράδοση αγαθού. 80

33. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις ως προς τον Φ.Π.Α. όσων έχουν υπογράψει συμβάσεις εργασίας και όσων μετέχουν σε κοινοτικά ερευνητικά προγράμματα που ακολουθούν την ειδική διαδικασία της ΠΟΛ 1128/1997. 80

34. Αντιμετώπιση χορηγιών. 81

35. Εκπτώσεις λόγω τζίρου. 81

36. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους. 81

37. Διαδικασία επιστροφής 81

38. Χρόνος παραγραφής 81

39. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου) 82

40. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης. 82

41. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες). 82

42. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων με εγκατάσταση σε άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς την Ελλάδα. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου) 82

ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ 83

Α. ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ 83

Β. ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΠΛΑΣΤΙΚΗΣ ΣΑΚΟΥΛΑΣ 83

Γ. ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΙΚΗΣ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗΣ 84

Δ. ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ 84

Ε. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 85

ΣΤ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ 86

Ζ. ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 86

Η. ΤΕΛΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΙΓΝΙΩΝ ΜΕ ΠΑΙΓΝΙΟΧΑΡΤΑ 91

Θ. ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΧΩΡΩΝ ΚΑΠΝΙΖΟΝΤΩΝ 92

Ι. ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2017 ΚΑΙ ΕΠΟΜΕΝΩΝ 92

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ 103

ΘΕΜΑΤΑ ΜΗΤΡΩΟΥ 104

ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ 108

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ 117

ΘΕΜΑΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ 119

ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (Δ.Ε.Δ.) 132

Εισαγωγή 132

Α. Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας 133

Β. Περιεχόμενο Ενδικοφανούς Προσφυγής - Συνυποβαλλόμενα στοιχεία 137

Γ. Άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων 140

Δ. Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού 141

Ε. Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης 142

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Α.Φ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων:
210-3375317, 318 (για Θέματα Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων) και
210-3375312 (για Θέματα Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων)
Τελευταία ενημέρωση: 24.4.2020

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1. Ποιοι φορολογούμενοι είναι υποκείμενα φόρου στην Ελλάδα;

Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και στην αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση, ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α΄ 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

2. Πότε ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος;

α) Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, εφόσον:

- ✓ έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς του ή
- ✓ είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

β) Με την επιφύλαξη της ανωτέρω α) παραγράφου ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό.

3. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν από τα πρόσωπα που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας, τουλάχιστον, ογδόντα τοις εκατό (80%), προκειμένου να τύχουν της απαλλαγής από τη φορολογία εισοδήματος των μισθών, των συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας τους;

Για την απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος των μισθών, των συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας, καθώς και των εισοδημάτων των περ. δ' και στ' της παρ. 2 του άρθρου 12, τα οποία εξομοιώνονται φορολογικά με μισθό (αριθ. ΠΟΛ. 1098/2016 – ΑΔΑ: 6ΥΚ1Η-Κ1Η εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και αριθ. ΠΟΛ. 1096/2017 - ΑΔΑ: ΩΖ9Ι46ΜΠ3Ζ-ΥΟΡ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.), που χορηγούνται σε πρόσωπα, που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), απαιτούνται, καταρχήν, οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), το οποίο συστάθηκε και λειτουργεί μετά την 1.9.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010 (Α' 115). Περαιτέρω, γίνονται δεκτές και οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 1.9.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των Νομαρχιών, οι οποίες έχουν δοθεί για οποιαδήποτε χρήση και χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής απαλλαγής επ'

αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους, εφόσον είχαν εκδοθεί σύμφωνα με όσα ίσχυαν στο σχετικό φορολογικό πλαίσιο κατά τον χρόνο έκδοσής τους. Εναλλακτικά, ο φορολογούμενος για την πιστοποίηση της ύπαρξης αναπηρίας μπορεί να προσκομίσει και γνωματεύσεις των Ανώτατων Υγειονομικών Επιτροπών του Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε.), του Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε.), της Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), της Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.3863/2010, οι εν λόγω Υγειονομικές Επιτροπές δεν έχουν καταργηθεί και εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους και μετά από την 1.9.2011.

Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ σε κάθε περίπτωση πρέπει να είναι σε ισχύ κατά το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Σε κάθε περίπτωση που ο φορολογούμενος λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης, επειδή έχει αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), αρκεί να προσκομίζει βεβαίωση του συνταξιοδοτικού φορέα ή απόφαση συνταξιοδότησης ή απόφαση παράτασης της σύνταξης, από την οποία να προκύπτει ότι, κατόπιν ιατρικής κρίσης από την αρμόδια υγειονομική επιτροπή, συνταξιοδοτήθηκε με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), έως και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η αναπηρία αυτή. Όταν η σύνταξη αναπηρίας καθίσταται αυτοδίκαια οριστική (παρατείνεται για χρόνο αόριστο), για τους ασφαλισμένους όλων των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης δεν απαιτείται εκ νέου ιατρική εξέταση από αρμόδια Υγειονομική Επιτροπή και για την απαλλαγή της από τον φόρο εισοδήματος απαιτείται:

α) απόφαση μονιμοποίησης της αναπηρικής σύνταξης (ή παράτασης επ' αόριστο) από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό φορέα και

β) γνωμάτευση της υγειονομικής επιτροπής Αναπηρίας όλων των Φορέων, Κλάδων και Ταμείων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης που τελούσε σε ισχύ κατά τη μονιμοποίηση της αναπηρικής σύνταξης, η οποία πιστοποιεί ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, είτε αυτή αφορά σε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής προ ΚΕ.Π.Α., είτε σε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής ΚΕ.Π.Α., από 1/9/2011 και εξής (Γ23/312-30.12.2016 έγγραφο του ΙΚΑ).

Εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και η μία εξ αυτών ή και οι δύο ισχύουν μέσα στο φορολογικό έτος 2019, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας (σχετ. η αριθ. Α. 1070/2020- Β΄1267, ΑΔΑ : 699Ε46ΜΠ3Ζ-Ξ5Δ Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Αναφορικά με τις εκδοθείσες γνωματεύσεις, με διάρκεια αναπηρίας που δεν αφορά στο σύνολο των μηνών του φορολογικού έτους, δεδομένου ότι από τη φορολογική νομοθεσία δεν προβλέπεται ο επιμερισμός της φορολογικής ελάφρυνσης/απαλλαγής στους μήνες της χρήσης, αυτές γίνονται αποδεκτές και ο φορολογούμενος τυγχάνει της ανάλογης φορολογικής ελάφρυνσης ή απαλλαγής για ολόκληρη τη χρήση (αριθ. ΔΕΑΦ Α 1118203 ΕΞ 2016/29.7.2016, ΑΔΑ: 7Ω6ΣΗ-Υ9Τ εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων).

Τέλος, λαμβανομένου υπόψη ότι οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%) απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με την περιπτ. ε΄ της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013 (Α' 167, εφεξής Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος - Κ.Φ.Ε.) και ελλείψει ρητής διάκρισης στις ως άνω διατάξεις, τα εισοδήματα αυτά είναι απαλλασσόμενα του φόρου, ανεξάρτητα αν αποκτώνται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος ή αλλοδαπής, εφόσον προσκομίζονται τα οριζόμενα δικαιολογητικά.

4. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να χορηγηθεί πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ;

Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ, απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του εξαρτώμενου μέλους του που δικαιούται την εν λόγω μείωση:

α) Προκειμένου για πρόσωπα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε.).

Για την πιστοποίηση του ποσοστού αναπηρίας 67% γίνονται δεκτές, εκτός από τις γνωματεύσεις της Α.Σ.Υ.Ε. και οι γνωματεύσεις που εκδίδονται από τις υγειονομικές επιτροπές της Α.Ν.Υ.Ε., της Α.Α.Υ.Ε., της Α.Υ.Ε. της Ελληνικής Αστυνομίας και της Α.Υ.Ε. του Πυροσβεστικού Σώματος, καθόσον ενώ καταργήθηκαν όλες οι Επιτροπές πιστοποίησης αναπηρίας που λειτουργούσαν στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, στις νομαρχίες και στο Δημόσιο, οι Ανώτατες Υγειονομικές Επιτροπές του Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε.), του Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε.), της Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), της Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους για την πιστοποίηση της αναπηρίας του φορολογουμένου.

Οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 1.9.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των νομαρχιών μπορούν να χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής ελάφρυνσης επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους.

Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ, σε κάθε περίπτωση, πρέπει να είναι σε ισχύ κατά το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Αναφορικά με τις εκδοθείσες γνωματεύσεις, με διάρκεια αναπηρίας που δεν αφορά στο σύνολο των μηνών του φορολογικού έτους, δεδομένου ότι από τη φορολογική νομοθεσία δεν προβλέπεται ο επιμερισμός της φορολογικής ελάφρυνσης/απαλλαγής στους μήνες της χρήσης, γίνονται αποδεκτές και ο φορολογούμενος τυγχάνει της ανάλογης φορολογικής ελάφρυνσης ή απαλλαγής για ολόκληρη τη χρήση (αριθ. ΔΕΑΦ Α 1118203 ΕΞ 2016/29.7.2016 εγκύκλιος).

Για τη μείωση του φόρου κατά 200 ευρώ <u>δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.</u>

β) Προκειμένου για ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες, θύματα πολέμου, καθώς και για αναπήρους ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου, απαιτείται σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Υπηρεσίας του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

Ειδικά, για τους ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες από πολεμική αιτία και για τα θύματα πολέμου αρκούν τα ενημερωτικά σημειώματα πληρωμής της σύνταξής τους, στα οποία αναγράφεται ο αριθμός μητρώου της σύνταξης, ο οποίος πρέπει να αρχίζει από 3 ή 4.

Για αξιωματικούς οι οποίοι υπέστησαν τραύμα ή νόσημα, που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας που τους χορηγεί τις αποδοχές τους.

Τέλος, για τα θύματα τρομοκρατικών ενεργειών απαιτείται βεβαίωση από τον οικείο συνταξιοδοτικό φορέα ότι ο φορολογούμενος έχει αναγνωριστεί ως θύμα τρομοκρατικής ενέργειας και συνταξιοδοτείται για τον λόγο αυτό, βάσει του οικείου νομοθετικού πλαισίου, όπως ισχύει κάθε φορά.

5. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να μειωθεί ο φόρος εισοδήματος για δωρεές, βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 του ν. 4172/2013;

Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των δωρεών του άρθρου 19 του ν. 4172/2013 απαιτούνται τα ακόλουθα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά :

- Γραμμάτιο είσπραξης του ποσού της δωρεάς, το οποίο εκδίδεται από το πιστωτικό ίδρυμα όπου υφίσταται ειδικός λογαριασμός του νομικού προσώπου για τον σκοπό αυτό, το οποίο θα πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή, κατά περίπτωση.

- Βεβαίωση ή αντίγραφο της οικείας πράξης του νόμιμου εκπροσώπου του δωρεοδόχου, από την οποία να προκύπτει η αποδοχή της δωρεάς και η καταχώρηση του ποσού αυτής στα επίσημα βιβλία του δωρεοδόχου.

Σε περίπτωση δωρεάς χρηματικών ποσών με όρο, απαιτείται βεβαίωση του νόμιμου εκπροσώπου του δωρεοδόχου, από την οποία να προκύπτει το ύψος του καθαρού προϊόντος που περιέρχεται στον δωρεοδόχο.

Επισημαίνεται, αναφορικά με τις δωρεές που καταβάλλονται υπέρ των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της ημεδαπής, ότι η Δ.Ο.Υ. του δωρητή, εφόσον το κρίνει σκόπιμο, δύναται να ζητήσει από τον φορολογούμενο δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτει ότι πληρούται ο μη κερδοσκοπικός – κοινωφελής σκοπός των προσώπων αυτών που ορίζεται στο καταστατικό τους και, γενικότερα, μπορεί να προβεί σε οποιαδήποτε, κατά την κρίση της, ενέργεια, κατά τη διάρκεια του ελεγκτικού έργου, όπως σε ενδεχόμενη συνεργασία με τη Δ.Ο.Υ. του δωρεοδόχου.

Αντίστοιχα, για την απόδειξη των δωρεών υπέρ αντίστοιχων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, με έδρα άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε ή του Ε.Ο.Χ., εάν από τα ως άνω απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προκύπτει ο μη κερδοσκοπικός και κοινωφελής χαρακτήρας τους, απαιτείται βεβαίωση αυτών, στην οποία θα αναγράφεται ότι είναι νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν κοινωφελή σκοπό. Όλα τα δικαιολογητικά των ανωτέρω προσώπων πρέπει να είναι επίσημα μεταφρασμένα (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ.1088/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων - Β’ 763, ΑΔΑ:7Ρ8ΩΗ-Δ4Ζ).

Σημειώνεται ότι στις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. εμπίπτουν και οι δωρεές χρηματικών ποσών, που έχουν καταβληθεί μέσω e-banking ή οποιουδήποτε άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμών, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του καταβάλλοντος ή από οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό εκδώσει το πιστωτικό ίδρυμα. Ομοίως, εμπίπτουν και τα χρηματικά ποσά των δωρεών που έχουν καταβληθεί μέσω ΕΛ.ΤΑ. και κατατίθενται στα καταστήματα των Ελληνικών Ταχυδρομείων υπέρ Φορέων της αριθ. ΠΟΛ. 1010/2014 (Β’ 4) Απόφασης του Υφυφουργού Οικονομικών. Για την απόδειξη της καταβολής σε αυτή την περίπτωση απαιτείται, αντί του γραμματίου είσπραξης του πιστωτικού ιδρύματος που αναφέρεται στην αριθ. ΠΟΛ. 1088/2015 Απόφαση, αποδεικτικό κατάθεσης που εκδίδεται από τα ΕΛ.ΤΑ., στο οποίο πρέπει να αναγράφονται ο αριθμός του αποδεικτικού κατάθεσης (αριθμός συναλλαγής), το ποσό της δωρεάς, καθώς και η ημερομηνία κατάθεσης αυτού (σχετ. η αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Το συνολικό ποσό των δωρεών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή. Ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των ποσών που καταβάλλονται για δωρεές αφαιρείται από τον φόρο, υπό την προϋπόθεση ότι οι δωρεές αυτές υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους τα εκατό (100) ευρώ.

6. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν για την απόδειξη καταβολής ποσών για πολιτιστικές χορηγίες βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 3525/2007* (Α' 16)*;

Για την απόδειξη της καταβολής των ποσών της πολιτιστικής χορηγίας του ν. 3525/2007 προς το Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης α΄ και β΄ βαθμού, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα νομικά πρόσωπα του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως αυτός κάθε φορά οριοθετείται, καθώς και προς τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες του άρθρου 741 Α.Κ., που επιδιώκουν, κατά το καταστατικό τους, σκοπούς πολιτιστικούς (άρθρο 1 του ν. 3525/2007), τα οποία αναγράφονται στους κωδικούς αριθμούς 061-062 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, απαιτείται ευκρινές φωτοαντίγραφο της απόφασης του Υπουργού Πολιτισμού (νυν Υπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού), με την οποία χαρακτηρίζεται η απαιτούμενη από τον νόμο έγγραφη σύμβαση χορηγίας μεταξύ χορηγού και αποδέκτη της χορηγίας ως πολιτιστική.

Σε περίπτωση χορηγίας χρηματικών ποσών απαιτούνται και τα πρωτότυπα αποδεικτικά καταβολής των ποσών της χορηγίας, ενώ σε περίπτωση χορηγίας σε είδος ή σε άϋλα αγαθά ή σε υπηρεσίες απαιτείται και ευκρινές φωτοαντίγραφο της κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού (νυν Υπουργών Οικονομίας & Ανάπτυξης και Πολιτισμού & Αθλητισμού) για την εκτίμηση της αξίας τους, καθώς και τα αποδεικτικά παράδοσης της χορηγίας από τον χορηγό και παραλαβής της από τον αποδέκτη αυτής.

Το χρηματικό ποσόν ή η αξία της παροχής μετά από τη χρηματική αυτή αποτίμηση από ειδική εκτιμητική επιτροπή, που προσφέρεται ως πολιτιστική χορηγία, εκπίπτει εξ ολοκλήρου από το φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου. Το αφαιρούμενο συνολικό ποσό δεν μπορεί να υπερβαίνει το δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος.

7. Τι ισχύει για τις δωρεές στο «Λογαριασμό Αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους;

Οι σχετικοί με τη συγκεκριμένη δαπάνη κωδικοί στο Έντυπο Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (κωδ. 075-076) απαλείφθηκαν από το φορολογικό έτος 2019, δεδομένου ότι ο λογαριασμός της Τράπεζας της Ελλάδος στον οποίο καταβάλλονταν ποσά για την απόσβεση του δημόσιου χρέους καταργήθηκε μετά από την τελική εκκαθάρισή του, βάσει της αριθ. 3684/8-3-2016 (ΑΔΑ: 06-0523) Απόφασης του Προέδρου της Βουλής των Ελλήνων.

8. Τι ισχύει για την αναγνώριση των ιατρικών δαπανών για το φορολογικό έτος 2019;

Μετά την κατάργηση του άρθρου 18 του ν. 4172/2013, οι ιατρικές δαπάνες δεν μειώνουν τον φόρο (ΠΟΛ. 1112/2017 εγκύκλιος), αλλά οι εν λόγω δαπάνες συμπεριλαμβάνονται στις λοιπές δαπάνες που έχουν καθοριστεί με την αριθ. Α. 1109/2019 (Β΄ 1106, ΑΔΑ: ΩΝ2Α46ΜΠ3Ζ-0ΕΧ) Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει και δηλώνονται στους κωδικούς 049-050 (Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

9. Τι ισχύει για την αναγνώριση της δαπάνης για την ιδιωτική χρηματοδότηση προς τους δικαιούχους χρηματοδότησης της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 3023/2002 (Α' 146) , όπως ισχύει, ήτοι σε πολιτικά κόμματα ή σε συνασπισμούς κομμάτων, καθώς και σε υποψηφίους ή/και αιρετούς αντιπροσώπους της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου;

Τα ποσά δαπάνης για την ιδιωτική χρηματοδότηση πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων, καθώς και για την ιδιωτική χρηματοδότηση υποψηφίων ή/και αιρετών αντιπροσώπων της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου αναγράφονται στους κωδ. 055-056 και 057-058, αντίστοιχα, του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4172/2013 (η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 45 του ν. 4472/2017 και ισχύει για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2017 και μετά), ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των ανωτέρω ποσών που χορηγούνται στους υπόψη δικαιούχους εκπίπτει από τον φόρο, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους τα εκατό (100) ευρώ. Επιπλέον, το

συνολικό ποσό των εν λόγω δαπανών δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος του χρηματοδότη και με την επιφύλαξη των παρ. 1, 2 και 5 του άρθρου 8 του ν. 3023/2002, όπως ισχύει.

Η ιδιωτική χρηματοδότηση πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων, από το ίδιο πρόσωπο/χρηματοδότη, κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ (μη συμπεριλαμβανομένων στον υπολογισμό του εν λόγω ορίου των ποσών της αποζημίωσης βουλευτών και ευρωβουλευτών και των συντάξεων βουλευτών και ευρωβουλευτών που διατίθενται στα κόμματα ή σε συνασπισμούς κομμάτων). Αντίστοιχα, η χρηματοδότηση υποψηφίου ή/και αιρετού αντιπροσώπου της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου από το ίδιο πρόσωπο/χρηματοδότη, κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους, δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ (άρθρο 8 του ν. 3023/2002, όπως ισχύει).

Κάθε ποσό χρηματοδότησης προς πολιτικά κόμματα ή συνασπισμούς κομμάτων, καθώς και προς υποψηφίους ή/και αιρετούς αντιπροσώπους της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, που υπερβαίνει τα 500 ευρώ διενεργείται υποχρεωτικά, μόνο, μέσω των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται από τους δικαιούχους χρηματοδότησης, με ονομαστική κατάθεση. Η χρηματοδότηση με ποσά μικρότερα των ανωτέρω μπορεί να πραγματοποιείται με οποιαδήποτε μέθοδο επιτρέπει τη σύνδεση του προσφερόμενου ποσού με κάποιο φυσικό πρόσωπο το οποίο να μπορεί να ταυτοποιηθεί. Σε περίπτωση χρηματοδότησης χωρίς τραπεζική κατάθεση στους προαναφερθέντες λογαριασμούς εκδίδεται υποχρεωτικά απόδειξη είσπραξης, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός δελτίου ταυτότητας του καταθέτοντος προσώπου (άρθρα 7 και 7β του ν. 3023/2002, όπως ισχύει).

10. Τα γεωργικά εισοδήματα συμπληρώνονται και στο Ε3;

Από το φορολογικό έτος 2014 και μετά, κατά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, για όσους δηλώσουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, είναι απαραίτητη η συμπλήρωση του εντύπου Ε3 (Πίνακας ΣΤ'), ανεξάρτητα από το αν υπάρχει απαλλαγή ή όχι από την τήρηση βιβλίων των Ε.Λ.Π. και από την ένταξή τους ή όχι στο ειδικό ή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Το αποτέλεσμα του καθαρού εισοδήματος από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας, όπως αυτό προκύπτει στο έντυπο Ε3, μεταφέρεται στο έντυπο Ε1, στον Πίνακα Γ1 Εισόδημα από Αγροτική Επιχειρηματική Δραστηριότητα.

Διευκρινίζεται ότι η ΕΠΙΛΟΓΗ 1 ΣΤΟΝ ΚΩΔ. 009 του εντύπου Ε3, συμπληρώνεται για τις αγροτικές επιχειρήσεις τις υπαγόμενες στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Η ΕΠΙΛΟΓΗ 2 για το ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 41 του ν. 2859/2000 – Α' 248) και η ΕΠΙΛΟΓΗ 3 για το αφανές καθεστώς αγροτών (χωρίς ΚΑΔ).

11. Πού δηλώνονται οι αγροτικές επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις και αποζημιώσεις στο έντυπο Ε3;

Κάθε περίπτωση αγροτικής επιδότησης/ενίσχυσης φέρει υποχρέωση αναγραφής στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3, αρχικά, για πληροφοριακούς σκοπούς (Πίνακας Γ2, κωδικοί 071, 072, 073, 074, 075, 076, 077, 078, 079, και 080). Οι τρεις περιπτώσεις που λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους, δηλαδή η βασική ενίσχυση (κωδ. 071) από το πρώτο ευρώ και οι πράσινες και συνδεδεμένες (κωδ. 072 και 073) για το μέρος άνω των 12.000 ευρώ, μεταφέρονται στη δεύτερη σελίδα του εντύπου για να προσμετρηθούν στη διαμόρφωση του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (Πίνακας Δ', κωδ. 300). Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις, ενώ όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (κωδ. 074, 076 και 079), καθώς και οι λοιπές περιπτώσεις των

εισοδηματικών ενισχύσεων (κωδ. 075, 077 και 080) και η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδ. 078) δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι αγροτικές αποζημιώσεις αναγράφονται στον κωδ. 070 (δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους).

12. Οι αγροτικές επιδοτήσεις καλύπτουν τεκμήρια;

Οι υπόλοιπες κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων (λοιπές περιπτώσεις επιδοτήσεων/ενισχύσεων, κωδ. 075, 077 και 080), καθώς και το μέρος των πράσινων και συνδεδεμένων που δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (αθροιζόμενες, δηλαδή, μέχρι τις 12.000 ευρώ), δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια, κατ' εφαρμογή της αριθ. ΠΟΛ 1116/2015 (ΑΔΑ: Ω664Η-Β7Μ) εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων. Γι' αυτό το λόγο, τα ποσά αυτά αναγράφονται στους κωδ. 659/660 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για όλες τις περιπτώσεις των επενδυτικών ενισχύσεων/επιδοτήσεων (κωδ. 074, 076 και 079). Η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδ. 078), αν και δεν προσμετράται στον προσδιορισμό του κέρδους, αντιμετωπίζεται φορολογικά, όπως, οι εισοδηματικές ενισχύσεις/επιδοτήσεις, δύναται δηλαδή να καλύπτει τεκμήρια.

13. Πώς αποδεικνύεται ότι ένα ακίνητο παρέμεινε κενό;

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δηλώνει στο Έντυπο Ε2 κάποιο ακίνητό του ως κενό για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών μέσα στην κρινόμενη περίοδο απαιτείται η προσκόμιση φωτοαντιγράφων των λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμών ύδρευσης, κοινόχρηστων, κλπ.), από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για το υπόψη χρονικό διάστημα.

14. Πώς φορολογούνται εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή;

Πρωτίστως, πρέπει να εξετάζεται τι προβλέπουν οι διατάξεις της οικείας Σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.Ε.) που, τυχόν, ισχύει μεταξύ του συγκεκριμένου κράτους και της Ελλάδος. Εάν δεν προβλέπεται από τις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ.Ε. αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης στο αλλοδαπό κράτος ή εάν δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ.Ε., τότε το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή φορολογείται στην Ελλάδα, ανάλογα με την κατηγορία στην οποία εμπίπτει (μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα, κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου).
Για το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του φορολογουμένου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από τον φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στον φορολογούμενο. Ωστόσο, στις περιπτώσεις ύπαρξης Σ.Α.Δ.Φ.Ε., η πίστωση του φόρου διενεργείται υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της εκάστοτε Σ.Α.Δ.Φ.Ε. (αριθ. ΠΟΛ. 1067/2015, ΑΔΑ: 65ΨΘΗ-1ΗΨ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

Όταν το εισόδημα αποκτάται από χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ, για το οποίο εισόδημα έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης και στη Σύμβαση περιλαμβάνονται διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και του

άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής (Ε. 2147/2019, ΑΔΑ:ΨΝ8546ΜΠ3Ζ-ΝΧΙ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).
Για τις λοιπές περιπτώσεις, π.χ. όταν το εισόδημα αποκτάται από χώρες με τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, δεν θα περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής.

Για να πιστωθεί ο φόρος, που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, απαιτείται η προσκόμιση των δικαιολογητικών που έχουν οριστεί στην αριθ. ΠΟΛ. 1026/2014 (Β' 170, ΑΔΑ: ΒΙΡΤΗ-3ΑΜ) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Στο εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης που αποκτάται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος και για το οποίο η Ελλάδα δεν έχει δικαίωμα φορολόγησης, βάσει ισχύουσας Σ.Α.Δ.Φ.Ε., δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης (σχετ. η αριθ. Ε.2009/2019, ΑΔΑ:ΩΧ6Ρ46ΜΠ3Ζ-63Η εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

15. Δύνανται να εκχωρηθούν τα ανείσπρακτα μισθώματα που αποκτήθηκαν το έτος 2019;

Όχι, η δήλωση εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας έχει καταργηθεί. Μπορούν όμως να δηλωθούν ως ανείσπρακτα και να μην φορολογηθούν κατά το φορολογικό έτος 2019, εφόσον προσκομιστούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και πριν από την υποβολή της δήλωσης ευκρινή φωτοαντίγραφα των διαταγών, δικαστικών αποφάσεων ή αγωγών που έχουν ασκηθεί μαζί με το αποδεικτικό επίδοσης αυτών και που, κατά περίπτωση, υπάρχουν. Σημειώνεται ότι οι ως ανω διαταγές, δικαστικές αποφάσεις ή αγωγές θα πρέπει να έχουν εκδοθει ή ασκηθεί έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Ειδικά, για την περίπτωση που ο μισθωτής έχει πτωχεύσει, αρκεί η προσκόμιση αντιγράφου του πίνακα αναγγελίας χρεών, στον οποίο εμφανίζεται η απαίτηση του εκμισθωτή/υπεκμισθωτή (σχετ. η αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και οι αριθ. ΠΟΛ. 1024/2016, ΑΔΑ: 7Δ0ΣΗ-0Ξ6 και ΠΟΛ. 1102/2016, ΑΔΑ: 7ΝΘΓΗ -1ΡΟ εγκύκλιοι του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων).

16. Ποιο ποσό κεφαλαίου προηγούμενων ετών, που φορολογήθηκε ή νόμιμα έχει απαλλαχθεί από τη φορολογία, αναγνωρίζεται για την κάλυψη της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης;

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος για την κάλυψη της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, καθώς και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 του ίδιου νόμου, ανεξάρτητα εάν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Σημειώνεται ότι δεν καλύπτουν την τεκμαρτή δαπάνη οι επιχορηγήσεις που λαμβάνει ο φορολογούμενος λόγω υπαγωγής σε αναπτυξιακό νόμο για πραγματοποίηση επενδύσεων.

Κατά ρητή διατύπωση του νόμου, τα αρνητικά εισοδήματα (ζημίες) πρέπει να συμψηφίζονται με τα θετικά και η αφαίρεση των δαπανών που προσδιορίζονται στα ως άνω άρθρα 31 και 32 πρέπει να γίνεται έστω και αν ο φορολογούμενος εξαιρείται από αυτά (π.χ. ανάπηρος για τη δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου, που απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%).

Διευκρινίζεται ότι τα έτη, για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη, τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν, όμως, σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και υπάρχει απαλλαγή από τις αντικειμενικές δαπάνες των άρθρων 31 και 32 του ν. 4172/2013, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες του άρθρου 31 ή αυτές που υπάρχουν είναι μικρότερες των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, προκειμένου για συζύγους, κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών θα αφαιρούνται ποσά που θα προσδιορίζονται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης. Τα ποσά αυτά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερα των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπόψη μόνο μετά από διασταύρωση.

Επίσης, στην περίπτωση, κατά την οποία φορολογούμενος επικαλείται κεφάλαια προηγούμενων φορολογικών ετών με σκοπό την ανάλωση και τελικά δεν χρησιμοποιηθούν ή χρησιμοποιηθεί ένα μέρος αυτών, θεωρούνται αδιάθετα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν μελλοντικά ως κεφάλαια για κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου.

Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων που αναφέρονται στις περιπτώσεις της ίδιας παραγράφου τα μειώνει και το υπόλοιπο που προκύπτει είναι αυτό που περιορίζει ή καλύπτει τη συνολική ετήσια δαπάνη. Θεμελιώδης αρχή για την κάλυψη ή τον περιορισμό δαπάνης με χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων είναι να μη γίνεται ξανά επίκληση κάποιου ποσού. Εξαιρούνται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το κόστος απόκτησης των εσόδων αυτών είχε ληφθεί υπόψη ως τεκμήριο κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκε και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού (αριθ. ΠΟΛ. 1076/2015, ΑΔΑ:Ω8ΡΟΗ-8ΦΩ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

17. Πώς πρέπει να δηλωθούν α) οι αναδρομικές αποδοχές μισθών και συντάξεων, προηγούμενων ετών β) οι αγροτικές επιδοτήσεις και γ)οι ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές;

α) Με τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι εν λόγω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., με την εξαίρεση αυτών που αφορούν σε αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), δηλαδή μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου (αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

β) Οι αγροτικές επιδοτήσεις που αφορούν στα φορολογικά έτη 2018 και προηγούμενα φορολογούνται σύμφωνα με τα ισχύοντα στο έτος που ανάγονται (ΠΟΛ. 1116/2015 εγκύκλιος). Δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που

υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης για το εισόδημα αυτό. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται χειρόγραφα μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους που εκδόθηκε η βεβαίωση και η καταβολή του φόρου γίνεται όπως και των λοιπών δηλώσεων με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους.

γ) Με συμπληρωματική δήλωση στον χρόνο που αφορούν θα δηλωθούν και οι ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που καταβλήθηκαν μέσα στο 2019 και υπό την προϋπόθεση ότι αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται (όπως βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή – φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.). Για τις αποδοχές αυτές για τις οποίες ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών αποδόθηκε ή όφειλε να είχε αποδοθεί σε προγενέστερο φορολογικό έτος υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. για τα έτη που οι αποδοχές αυτές ανάγονται. Οι τροποποιητικές δηλώσεις, με τις οποίες δηλώνονται οι ως άνω αποδοχές, θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον υποβληθούν εντός του έτους χορήγησης της ετήσιας βεβαίωσης αποδοχών.

18. Σε περίπτωση διάστασης των συζύγων και υποβολής χωριστών δηλώσεων, ποια δικαιολογητικά πρέπει να συνυποβάλλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος;

Για την απόδειξη της διάστασης των συζύγων απαιτείται αντίγραφο αγωγής για διαζύγιο ή για διατροφή ή πρακτικό κατανομής της κοινής περιουσίας για συναινετικό διαζύγιο ή, σε περίπτωση που δεν υπάρχουν αυτά, οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει τη χωριστή διαβίωση των συζύγων (π.χ. χωριστή στέγη που θα αποδεικνύεται με την προσκόμιση μισθωτηρίου, λογαριασμών ΔΕΗ, κτλ, ότι είναι φιλοξενούμενος με αποδεικτικό την αναγραφή στην προσωπική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος, την δωρεάν παραχώρηση), τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται ως πραγματικά γεγονότα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (αριθ. ΠΟΛ 1088/2015 - Β’ 763 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

19. Ισχύουν οι δωρεές χρηματικών ποσών για την κάλυψη συνολικής ετήσιας δαπάνης;

Μόνο οι δωρεές χρηματικών ποσών για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους, στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

20. Ποιά είναι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την κατάθεση ιδιωτικών συμφωνητικών μίσθωσης ακίνητης περιουσίας;

Για μισθώσεις που συνάπτονται ή τροποποιούνται από 1-1-2014, δεν κατατίθενται ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης ακίνητης περιουσίας στις Δ.Ο.Υ. για θεώρηση, αλλά υποβάλλονται ηλεκτρονικά τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, εκτός των περιπτώσεων που ρητώς αναφέρονται στην αριθ. ΠΟΛ. 1162/2018 (Β’ 3579/2018, ΑΔΑ: 6ΚΛΗ46ΜΠ3Ζ-ΝΘ2) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.ΔΕ., με την έναρξη ισχύος της οποίας καταργηθηκε η αριθ. ΠΟΛ. 1013/2014 (Β’ 32, ΑΔΑ: ΒΙΨ4Η-Μ4Ζ) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

21. Πώς υποβάλλεται η φορολογική δήλωση σε περίπτωση θανάτου ενός φορολογουμένου;

Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων υποβάλλονται σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα έως 31.12.2020. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση του Τμήματος Διοικητικής και

Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. του αποβιώσαντος, πριν από την υποβολή της δήλωσης, με την ημερομηνία θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγύτερων συγγενών, με την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών (αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.). Ειδικότερα, κατά την υποβολή της δήλωσης του θανόντος από τον/τους κληρονόμο/μους του υποβάλλεται μαζί με αυτή: ληξιαρχική πράξη θανάτου, πιστοποιητικό εγγύτερων συγγενών, καθώς και πιστοποιητικό περί μη δημοσίευσης διαθήκης (αριθ. ΠΟΛ 1088/2015 - Β' 763 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

22. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις με επιφύλαξη;

Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά, μέσω διαδικτύου και εντός χρονικού διαστήματος τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οφείλουν οι φορολογούμενοι να προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τις Δ.Ο.Υ. εντός της προβλεπόμενης από την παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, εφεξής Κ.Φ.Δ.) προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Κ.Φ.Δ., η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου (αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

23. Ποια διαδικασία ακολουθείται σε όσες περιπτώσεις κρίνεται απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά;

Στις περιπτώσεις αυτές, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., με διαγραφή ή διόρθωση, όπου απαιτείται, ποσών, τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία, ούτε προσκομίζονται για αυτά τα απαιτούμενα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. (αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Σημειώνεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οποίων η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί μέσω διαδικτύου, τα δικαιολογητικά που προσκομίζει ο φορολογούμενος είναι μόνο αυτά που αφορούν τον λόγο που επικαλείται για την τροποποίηση της δήλωσής του και όχι όλα τα δικαιολογητικά που αφορούν το σύνολο της δήλωσης.

24. Ποια είναι η φορολογική κλίμακα που θα φορολογηθούν τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2019;

Η κλίμακα για μισθωτούς και συνταξιούχους αποτελείται από τέσσερα (4) κλιμάκια, με ανώτερο συντελεστή 45%, ο οποίος εφαρμόζεται για εισοδήματα πάνω από 40.000 ευρώ και έχει ως εξής:

Κλιμάκια Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
20.000,00	22	4.400,00	20.000,00	4.400,00
10.000,00	29	2.900,00	30.000,00	7.300,00
10.000,00	37	3.700,00	40.000,00	11.000,00
Υπερβάλλον	45			

Με την ανωτέρω κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων φορολογούνται τα παρακάτω εισοδήματα:
α) Το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης,
β) Το εισόδημα που προκύπτει από την παροχή υπηρεσίας ως διευθυντή ή μέλους του Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με την περ. δ΄ της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013,
γ) Το εισόδημα που εμπίπτει στην περ. στ΄ της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 και συμπληρώνεται στους κωδικούς 307-308,
δ) Το εισόδημα των δικηγόρων για την παροχή νομικών υπηρεσιών έναντι πάγιας αντιμισθίας,
ε) Η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, όταν:
εα) ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ,
εβ) ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του ΟΑΕΔ το κρινόμενο φορολογικό έτος,
εγ) ο φορολογούμενος έχει πραγματικό εισόδημα που δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα.
εδ) ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από περισσότερες της μίας κατηγορίας εισοδήματος και υπάρχει ισότητα μεταξύ τους.
Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 μειώνεται:
α) για φορολογητέο εισόδημα έως και 20.000 ευρώ, κατά 1.900 ευρώ για φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, κατά 1.950 ευρώ για φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, κατά 2.000 ευρώ για φορολογούμενο με δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα, κατά 2.100 ευρώ για φορολογούμενο με τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω (εφόσον, ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των ανωτέρω ποσών, τότε το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου),
β) για φορολογητέο εισόδημα πάνω από 20.000 ευρώ, τα ανωτέρω ποσά μειώσεων φόρου μειώνονται κατά 10 ευρώ ανά 1.000 ευρώ εισοδήματος.
Σημειώνεται ότι η κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν: **α)** οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και **β)** το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 10%.

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από ατομική άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας
Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16 του ν. 4172/2013.

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από αγροτική δραστηριότητα

Τα κέρδη από ατομική αγροτική δραστηριότητα φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα των μισθωτών, χωρίς, δηλαδή, τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16 του ν. 4172/2013. Η μείωση του φόρου εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα.

Στο συνολικό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από ΟΓΑ, οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων που υπάγονται στην ασφάλιση ΟΓΑ σε τυποποιητήρια, συσκευαστήρια και σε συναφείς χώρους, για έως εκατόν πενήντα (150) ημερομίσθια ανά έτος, καθώς και οι αμοιβές μελών αγροτικών ή/και γυναικείων συνεταιρισμών, που απασχολούνται περιστασιακά και υπάγονται στην ασφάλιση ΟΓΑ. Σημειώνεται ότι ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (αριθ. ΠΟΛ 1068/2018 Απόφαση).

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από κεφάλαιο (μερίσματα, τόκους, δικαιώματα)
Τα εισοδήματα από κεφάλαιο φορολογούνται βάσει των διατάξεων του άρθρου 40 του ν. 4172/2013, ως εξής:

- ✓ Τα μερίσματα με συντελεστή **10% (5% από φορολογικό έτος 2020 και εφεξής)**
- ✓ Οι τόκοι με συντελεστή **15%**
- ✓ Τα δικαιώματα με συντελεστή **20%**
- ✓ Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία σύμφωνα με την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκια Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000,00	15	1.800,00	12.000,00	1.800,00
23.000,00	35	8.050,00	35.000,00	9.850,00
Υπερβάλλον	45			

Επισημαίνεται ότι στα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία (μισθώματα) δεν επιβάλλεται ποσό συμπληρωματικού φόρου, ούτε προκαταβολή φόρου.

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από μεταβίβαση κεφαλαίου (ακίνητη περιουσία και τίτλοι)
Τα εισοδήματα από μεταβίβαση κεφαλαίου φορολογούνται με συντελεστή 15%. Ειδικά, η φορολόγηση της υπεραξίας από τη μεταβίβαση ακινήτων έχει ανασταλεί μέχρι την 31/12/2022.

25. Ποιες δαπάνες συνδέονται με το ποσό μείωσης φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων για το φορολογικό έτος 2019;

Για το φορολογικό έτος 2019, προκειμένου να διατηρηθεί η μείωση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 16 του ν. 4172/2013, ο φορολογούμενος απαιτείται να έχει πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών (οι οποίες αναγράφονται στους κωδικούς 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες να έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά με κάρτες και με μέσα πληρωμής με κάρτες (χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες, προπληρωμένες κάρτες -prepaid cards), μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (Α΄ 84) (μεταφορά πίστωσης, εντολές άμεσης χρέωσης, πάγιες εντολές, τραπεζικές ή ταχυδρομικές επιταγές), μέσω ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), ηλεκτρονικού πορτοφολιού (e-wallet, κλπ.), το ελάχιστο ποσό των οποίων προσδιορίζεται ως ποσοστό του φορολογητέου εισοδήματός του, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (σε ευρώ)	**Ποσοστό ελάχιστης δαπάνης με ηλεκτρονική συναλλαγή και μέσα πληρωμής με κάρτα (προοδευτική εφαρμογή)**
1-10.000	10%
10.000,01-30.000	15%
30.000,01 και άνω	20% και μέχρι 30.000 ευρώ

Οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που λαμβάνονται υπόψη για τη διατήρηση της μείωσης του φόρου είναι αυτές που ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 2 της αριθ. Α. 1109/2019 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει, ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 3 της ίδιας ως άνω Απόφασης προσδιορίστηκαν οι κατηγορίες των φορολογουμένων που εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής (οι οποίοι, ωστόσο, υποχρεούνται να προσκομίσουν αποδείξεις ίσης αξίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 1 και 2 της εν λόγω Απόφασης). Το ποσό των δαπανών δηλώνεται ατομικά από κάθε σύζυγο ή από κάθε μέρος του συμφώνου συμβίωσης. Σε περίπτωση κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπου καλύπτεται το απαιτούμενο ποσό δαπανών από οποιονδήποτε εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης, το τυχόν πλεονάζον ποσό δύναται κατά την εκκαθάριση να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών. Επίσης, στην κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος όταν ένας εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης πραγματοποιεί δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, αλλά δεν δικαιούται την προβλεπόμενη μείωση φόρου του άρθρου 16 του ν. 4172/2013, το ποσό των δαπανών δύναται κατά την εκκαθάριση να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών.

Εάν δεν καλύπτεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό της πιο πάνω κλίμακας, ο φόρος προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού, πολλαπλασιαζομένης με συντελεστή 22%.

Αναλυτικές οδηγίες για την εφαρμογή των ανωτέρω έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ. 1062/2017 (ΑΔΑ: 64ΓΨΗ-ΜΗΤ) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Διευκρινίζεται ότι οι κωδικοί 049–050 δεν προσυμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση, αλλά το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό αναγράφεται από τους φορολογουμένους. Προς διευκόλυνση του υπολογισμού αυτού, η Φορολογική Διοίκηση αναρτά την ηλεκτρονική πληροφόρηση που έχει στη διάθεσή

της και οι φορολογούμενοι έχοντας οι ίδιοι το βάρος της απόδειξης, αναγράφουν αυτά που πληρούν τις απαιτούμενες προϋποθέσεις. Δαπάνες οι οποίες έχουν μεν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, αλλά δεν περιλαμβάνονται στην αναρτώμενη πληροφόρηση, συμπεριλαμβάνονται εφόσον πληρούν τις ίδιες προϋποθέσεις και αποδεικνύονται από τον φορολογούμενο με κάθε πρόσφορο μέσο (αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Τέλος, κατά ρητή νομοθετική διάταξη από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής **και** προσκόμισης αποδείξεων για την πραγματοποίηση δαπανών εξαιρούνται, οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών, οι στρατιωτικοί, εφόσον υπηρετούν στην αλλοδαπή, οι υπηρετούντες στη Μ.Ε.Α. της Ε.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα και οι φυλακισμένοι, οι οποίοι διατηρούν παράλληλα το δικαίωμα μείωσης φόρου του άρθρου 16 του ν. 4172/2013.

26. Ποιες άλλες μειώσεις φόρου προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), πέραν αυτής του άρθρου 16;

Το ποσό του φόρου που προκύπτει, ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτάται, μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%):

α) επί των ποσών που καταβάλλονται για δωρεές (κωδ. 059-060), εφόσον αυτές υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Το συνολικό ποσό των δωρεών δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή,

β) επί των ποσών που καταβάλλονται ως ιδιωτική χρηματοδότηση στους δικαιούχους χρηματοδότησης της περ. ε’ της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 3023/2002, όπως ισχύει και με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις.

Επίσης, το ποσό του φόρου που προκύπτει, ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτάται, μειώνεται κατά 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του (με την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών), εφόσον είναι:

- ✓ πρόσωπα με τουλάχιστον 67% ποσοστό αναπηρίας,
- ✓ ανάπηροι αξιωματικοί και οπλίτες,, οι οποίοι έχουν αποστρατευθεί ή/και αξιωματικοί που υπέστησαν τραύμα ή νόσημα που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο,
- ✓ θύματα πολέμου ή τρομοκρατικών ενεργειών που δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία, συμπεριλαμβανομένων μελών των οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών που απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας, τα οποία δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από τον Κρατικό Προϋπολογισμό,
- ✓ πρόσωπα που δικαιούνται σύνταξης από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου.

27. Τι ισχύει για την προκαταβολή φόρου;

Ως προκαταβολή βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 100% του φόρου που προκύπτει μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους, αφαιρουμένων παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων. Φορολογητέο εισόδημα, πέραν της επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. οι φόροι των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, κεφάλαιο, κλπ.), δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής. Στη βεβαίωση προκαταβολής λαμβάνεται υπόψη και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος (αριθ. ΠΟΛ. 1067/2015 εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) κατά το φορολογικό έτος στο οποίο αφορά η δήλωση και εφόσον δεν έχει υποβληθεί εκ νέου έναρξη εργασιών μέχρι την υποβολή της δήλωσης (αρχικής ή τροποποιητικής), δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, καθόσον δεν υφίσταται εισόδημα στο διανυόμενο αυτό έτος (έτος υποβολής της δήλωσης). Όταν φυσικό πρόσωπο προβαίνει σε διακοπή των εργασιών της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) εντός του φορολογικού έτους 2019, αλλά στο ίδιο φορολογικό έτος αποκτά και άλλα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα οποία δεν απαιτείται έναρξη και συνεπώς και διακοπή εργασιών (π.χ. εισόδημα από τεκμήρια, εισοδήματα με τίτλους κτήσης, εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης) για τα

εισοδήματα αυτά βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου (σχετ. η αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

28. Τι ισχύει για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος;

Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς, εφόσον στο σύνολό του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης προσδιορίζεται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	**Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγύης (%)**	**Εισφορά αλληλεγγύης κλιμακίου (ευρώ)**	**Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)**	**Σύνολο εισφοράς αλληλεγγύης (ευρώ)**
12.000	0	0	12.000	0
8.000	2,2	176	20.000	176
10.000	5	500	30.000	676
10.000	6,5	650	40.000	1.326
25.000	7,5	1.875	65.000	3.201
155.000	9	13.950	220.000	17.151
Υπερβάλλον	10			

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η εν λόγω εισφορά προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4172/2013. Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.

Το εισόδημα που προκύπτει από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας (τεκμαρτό εισόδημα) είναι αυτό που προσδιορίζεται από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 έως 34 του ν. 4172/2013. Στις αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 31 του ίδιου ως άνω νόμου, αφού μειωθούν σύμφωνα με την περ. ζ΄ του άρθρου 33 (μείωση κατά 30% για συνταξιούχους που έχουν υπερβεί το 65^{ο} έτος της ηλικίας τους), προστίθενται οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32. Το άθροισμά τους μειώνεται με τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 34. Δεν επιβάλλεται εισφορά στις αντικειμενικές δαπάνες και στις υπηρεσίες του άρθρου 33.

Σημειώνεται ότι στα ποσά που δηλώνονται μόνο για να καλύψουν τεκμήρια (π.χ. ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές και κληρονομιές χρηματικών ποσών, εφάπαξ ταμείων πρόνοιας, κλπ) και, γενικά, σε όλα τα ποσά που αναγράφονται στους κωδ. 781 και 782 του Εντύπου Ε1, δεν επιβάλλεται εισφορά αλληλεγγύης, δεδομένου ότι δεν αποτελούν εισοδήματα.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι από την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης εξαιρούνται τα εισοδήματα που ρητά προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, καθώς, επίσης, και λοιπά εισοδήματα που δικαιούνται την απαλλαγή με βάση διεθνείς συμβάσεις που διέπουν διεθνείς οργανισμούς ή ειδικότερο εθνικό νόμο (αριθ. ΠΟΛ 1034/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 συνιστά φόρο, ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των ισχυουσών ΣΑΔΦ - συμμόρφωση με την αριθμ. 2465/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας - ΣτΕ (σχετ. η αριθ. Ε. 2009/2019, ΑΔΑ: ΩΧ6Ρ46ΜΠ3Ζ-63Η εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

29. Σε ποιο εισόδημα επιβάλλεται συμπληρωτικός φόρος;

Ο συμπληρωματικός φόρος έχει καταργηθεί από 1.1.2014.

30. Ποιες αντικειμενικές δαπάνες λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης του φορολογουμένου;

- ✓ Ιδιοκατοικούμενες ή μισθωμένες ή δωρεάν παραχωρούμενες κύριες κατοικίες, καθώς και ιδιοκατοικούμενες ή μισθωμένες δευτερεύουσες κατοικίες των βοηθητικών χώρων αυτών καθώς και των ιδιόκτητων ή μισθωμένων αυτοτελών ή δωρεάν παραχωρούμενων βοηθητικών χώρων,
- ✓ Δαπάνες επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.,αυτοκινήτων μικτής χρήσης και αυτοκινήτων τύπου JEEP,
- ✓ Δαπάνη ιδιωτικών σχολείων στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης,
- ✓ Δαπάνη οικιακών βοηθών (πέραν του ενός), οδηγών αυτοκινήτου, δασκάλων, κλπ.,
- ✓ Δαπάνες σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης,
- ✓ Δαπάνες αεροσκαφών, ελικοπτέρων, ανεμόπτερων,
- ✓ Δαπάνες δεξαμενών κολύμβησης (εσωτερικές και εξωτερικές).

Επίσης, στις παραπάνω αντικειμενικές δαπάνες προστίθεται και ένα ποσόν ως ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης, το οποίο ορίζεται στο ποσό των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000), προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και στο ποσό των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000), προκειμένου για συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Σημειώνεται ότι οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 δεν εφαρμόζονται για φυσικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην αλλοδαπή. Οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ν. 4172/2013 δεν εφαρμόζονται για φυσικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα (περίπτωση η΄ του άρθρου 33 του ν. 4172/2013).

31. Ποιον βαρύνει το τεκμήριο κατοικίας που μισθώνει εξαρτώμενο μέλος (φοιτητής, τέκνο που υπηρετεί τη στρατιωτική του θητεία) και το οποίο δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης;

Σε περίπτωση που εξαρτώμενο μέλος μισθώνει κατοικία (ή οποιουδήποτε τύπου και για οσονδήποτε χρόνο κατάλυμα), διαφορετική από αυτήν της κύριας κατοικίας της οικογένειας και, εφόσον, δεν έχει δική του υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 67 του Κ.Φ.Ε., η εν λόγω κατοικία δηλώνεται ως δευτερεύουσα από τον γονέα που είναι υπόχρεος να περιλάβει τα εισοδήματα του εξαρτώμενου μέλους του στη δική του δήλωση, προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. ακόμη και στην περίπτωση που το μισθωτήριο συντάσσεται στο όνομα του τέκνου (σχετ. η αριθ. Α. 1070/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

32. Τι καθεστώς ισχύει για την αγορά επιχειρήσεων ή για τη σύσταση ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρίας ή Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή εταιρικών μεριδίων ή χρεογράφων, γενικώς, καθώς, επίσης, και για την αγορά ή για

τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή για την ανέγερση οικοδομών ή για την κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης;

Έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β΄ και γ΄ του άρθρου 32 του ν. 4172/2013. Στην περίπτωση β΄έχει προστεθεί και η δαπάνη της καταβολής για ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν. Εξαιρείται η αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (περίπτωση ε' του άρθρου 33 ν. 4172/2013). Στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού δεν περιλαμβάνεται ακίνητο και επιβατικό Ι.Χ. αυτοκίνητο ατομικής επιχείρησης, τα οποία υπάγονται πάντα σε τεκμήριο απόκτησης.

33. Ποιον βαρύνει η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης στην περίπτωση που παραχωρείται δωρεάν κύρια κατοικία από γονείς σε τέκνα ή το αντίθετο;

Στην περίπτωση αυτή, η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης βαρύνει αυτόν που χρησιμοποιεί την εν λόγω κατοικία.

34. Ποια διαδικασία ακολουθείται για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας ενός φυσικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2019;

Τα φυσικά πρόσωπα τα οποία αιτούνται μεταβολής της φορολογικής τους κατοικίας για το έτος 2019 ακολουθούν τη διαδικασία που ορίζεται στην αριθ. ΠΟΛ. 1201/2017 (Β' 4441, ΑΔΑ: ΩΕ0846ΜΠ3Ζ-12Ε) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ενώ για προγενέστερα του 2018 έτη, ακολουθούν τη διαδικασία της αριθ. ΠΟΛ. 1177/2014 (ΑΔΑ: 7Π0ΣΗ-ΨΘΑ) εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, αλλά με την προσκόμιση δικαιολογητικών που προβλέπονται στην προαναφερθείσα αριθ. ΠΟΛ. 1201/2017 Απόφαση.

35. Τι ισχύει για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις ακινήτων μέσω ψηφιακών πλατφορμών;

Με τις διατάξεις του άρθρου 39Α του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύει, ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτάται από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων, στα πλαίσια της οικονομίας του διαμοιρασμού, για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2017 και μετά. Για τα φυσικά πρόσωπα το εν λόγω εισόδημα θεωρείται εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 39 και της παρ. 4 του άρθρου 40 του Κ.Φ.Ε., εφόσον τα ακίνητα εκμισθώνονται επιπλωμένα χωρίς την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας, πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων. Σε περίπτωση που παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες, θεωρείται ότι αποκτάται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ειδικότερα, ως προς τη συμπλήρωση του εντύπου Ε2 κατά την υποβολή των δηλώσεων του φορολογικού έτους 2019, με την επιλογή του κωδικού 60 της στήλης 17 του πιο πάνω εντύπου δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια **εκμίσθωση** ακινήτων μέσω ψηφιακών πλατφορμών (Airbnb, Booking, κλπ.), ενώ με την επιλογή του κωδικού 61 της ίδιας στήλης δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια **υπεκμίσθωση** ακινήτων μέσω ψηφιακών πλατφορμών (Airbnb, Booking, κλπ.). Επίσης, στον κωδικό 63 της ίδιας ως άνω στήλης (17) «Εκμίσθωση κατοικίας που υπεκμισθώνεται για βραχυχρόνια μίσθωση μέσω ψηφιακής πλατφόρμας» δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά ο εκμισθωτής από την εκμίσθωση κατοικίας η οποία υπεκμισθώνεται βραχυχρόνια στα πλαίσια της οικονομίας του διαμοιρασμού μέσω ψηφιακής πλατφόρμας από τον μισθωτή. Το εν λόγω εισόδημα μεταφέρεται από την υπηρεσία στους κωδικούς 105-106 του εντύπου Ε1.

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151) και ο τρόπος φορολόγησης των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων καθορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 72 του ν. 4172/2013.
Επισημαίνουμε ότι λόγω της πολυπλοκότητας των θεμάτων που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα του Τμήματος Β΄ (Φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων) της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, τα περισσότερα ερωτήματα απαιτούν επισταμένη προηγούμενη έρευνα και συνδυασμό των εφαρμοστέων διατάξεων και ως εκ τούτου δεν θα ήταν δυνατό να συμπεριληφθούν στο παρόν.
Τα συνηθέστερα ερωτήματα που μας τίθενται τηλεφωνικά από φορολογικούς συμβούλους στελέχη των επιχειρήσεων, καθώς και από συναδέλφους και τα οποία μπορούν να συνοψιστούν, είναι τα εξής ανά κατηγορία:

Ι. ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Μεταφορά ζημίας
- Σε περίπτωση απορρόφησης εταιρείας από άλλη εταιρεία με τις διατάξεις του ν. 2166/1993 (Α' 137) δεν μπορεί να μεταφερθεί η ζημία, ούτε της απορροφούμενης εταιρείας, ούτε της απορροφώσας. Ειδικά, για απορροφήσεις για την πραγματοποίηση των οποίων συντάσσονται ισολογισμοί μετασχηματισμού από 11.4.2012 και μετά (ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4072/2012, Α' 86), μεταφέρεται μόνο η ζημία παρελθουσών χρήσεων της απορροφώσας ανώνυμης εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης (άρθρο 322 του ν. 4072/2012).
- Αν ο μετασχηματισμός γίνεται με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 (Α' 217), μεταφέρεται μόνο η ζημία της απορροφώσας εταιρείας όχι της απορροφουμένης.
- Επί συγχωνεύσεως ή διασπάσεως επιχειρήσεων δυνάμει του άρθρου 54 του ν. 4172/2013, η λήπτρια (απορροφώσα) μπορεί να μεταφέρει τις ζημίες της εισφέρουσας (απορροφούμενης ή διασπώμενης), υπό τους ίδιους όρους που θα ίσχυαν για εισφέρουσα εταιρεία, εάν η συγχώνευση ή η διάσπαση δεν είχε λάβει χώρα.
- Σε περίπτωση μετατροπής, είτε με τον ν. 2166/1993, είτε με το ν.δ. 1297/1972 (π.χ. Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε.), δεν μεταφέρεται η ζημία της μετατρεπομένης.

ΙΙ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ

1. Υπηρεσίες που παρέχονται από αλλοδαπή επιχείρηση στην ημεδαπή

Οι αμοιβές που λαμβάνει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, το οποίο δεν έχει τη φορολογική του κατοικία και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Σε αυτή την περίπτωση δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής μηδενικής δήλωσης.

Επίσης, οι αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες που λαμβάνει, μέσω της μόνιμης εγκατάστασής του στην Ελλάδα, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.), δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Από την ως άνω απαλλαγή εξαιρούνται οι αμοιβές που λαμβάνουν τα ως άνω νομικά πρόσωπα για τις υπηρεσίες που παρέχουν στους φορείς γενικής κυβέρνησης της παραγράφου 2 του άρθρου 64 και ως εκ τούτου, υπόκεινται σε παρακράτηση με συντελεστές 1%, 4% ή 8%, κατά περίπτωση, καθώς και οι αμοιβές για τεχνικά έργα, που λαμβάνουν τα υπόψη νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, οι οποίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 3%, βάσει της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64.

Κατ' εξαίρεση, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% σε περίπτωση που οι ως άνω αμοιβές καταβάλλονται σε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας με φορολογική κατοικία σε κράτος εκτός Ε.Ε. ή Ε.Ο.Χ. Με την παρακράτηση αυτή δεν

εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων.

2. Φόρος αλλοδαπής

Ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα που προέκυψε σε αυτή συμψηφίζεται μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

III. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ, ΤΙΤΛΩΝ, κ.λπ.

1. Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ.

- Το εισόδημα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από τη μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ. θεωρείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται μαζί με τα λοιπά εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4172/2013.
- Ως εισόδημα (υπεραξία) από μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ., που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει με βάση τα τηρούμενα βιβλία και τα αντίστοιχα παραστατικά.
- Σε περίπτωση που από τη μεταβίβαση των τίτλων προκύπτει ζημία, η υπόψη ζημία αναγνωρίζεται φορολογικά.
- Για την απόδοση του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα από μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ. δεν υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση, αλλά το εν λόγω εισόδημα περιλαμβάνεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας του άρθρου 68 του ν. 4172/2013.

2. Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ που αποκτούν αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα

Το εισόδημα από τη μεταβίβαση τίτλων του άρθρου 42 του ν. 4172/2013 που αποκτούν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που δεν έχουν φορολογική κατοικία, ούτε αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, δεν φορολογείται στην Ελλάδα. Κατά συνέπεια, δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής μηδενικής δήλωσης.

3. Απαλλαγή υπό όρους των νομικών προσώπων που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από τον φόρο υπεραξίας μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής

Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 20 του ν. 4646/2019 (Α’ 201) προστέθηκε νέο άρθρο 48Α στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος με τις διατάξεις του οποίου ορίζεται ότι απαλλάσσονται τα νομικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος από το φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση συμμετοχών εφόσον το νομικό πρόσωπο του οποίου οι τίτλοι μεταβιβάζονται πληρεί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α' της Οδηγίας 2011/96/Ε.Ε., όπως ισχύει και

β) είναι φορολογικός κάτοικος κράτους-μέλους της Ε.Ε., σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογήν όρων σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος, και

γ) υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Παράρτημα Ι Μέρος Β' της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ ή σε οποιονδήποτε άλλον φόρο αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς, και

δ) το μεταβιβάζον νομικό πρόσωπο κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας ή του πλήθους του μετοχικού κεφαλαίου ή βασικού κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου του νομικού προσώπου του οποίου οι τίτλοι συμμετοχής μεταβιβάζονται, και

ε) το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής διακρατείται τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

Με τις διατάξεις της περίπτ. α’ της παραγράφου 18 του άρθρου 66 του ν.4646/2019 ορίζεται, ότι οι διατάξεις του άρθρου 48Α του ν. 4172/2013, έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.7.2020 και μετά.

Επίσης, με τις διατάξεις της περιπτ. β’ της παρ. 18 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 ορίζεται, ότι οι ζημίες των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, που προέρχονται από τη μεταβίβαση τίτλων συμμετοχής της παραγράφου 1 του άρθρου 48Α του ν. 4172/2013, μπορούν να αναγνωριστούν προς έκπτωση μετά την 1.1.2020 υπό την προϋπόθεση ότι έχουν αποτιμηθεί μέχρι την 31.12.2019 και έχουν εγγραφεί στα βιβλία της εταιρείας ή αποτυπώνονται σε οικονομικές καταστάσεις ελεγμένες από ορκωτούς ελεγκτές. Η έκπτωση των ζημιών αυτών αναγνωρίζεται μόνο όταν οι ζημίες αυτές καταστούν οριστικές έως την 31.12.2022. Εάν οι ζημίες κατά τον χρόνο οριστικοποίησης είναι μικρότερες από τις ζημίες που αποτιμήθηκαν, αναγνωρίζεται το μικρότερο ποσό. Εάν οι οριστικές ζημίες είναι μεγαλύτερες, αναγνωρίζεται μόνο το ποσό που αποτιμήθηκε.

IV. ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

1. Φορολογία μερισμάτων

Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες, συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

Στα μερίσματα που καταβάλλουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 5% για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2020 και μετά, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4172/2013.

Η παρακράτηση φόρου επί των μερισμάτων εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την ως άνω πληρωμή, η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, είναι ημεδαπό φυσικό πρόσωπο ή φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Σε περίπτωση απόληψης κερδών από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

2. Διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων από Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Σε περίπτωση διανομής κερδών παρελθουσών χρήσεων διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 5% για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2020 και μετά, με εξαίρεση τα κέρδη των Ε.Π.Ε. που

προέρχονται από ισολογισμούς έως το έτος 2009. Επισημαίνεται, ότι δε νοείται διανομή των έκτακτων αποθεματικών που σχηματίζονται κατά την κλειόμενη χρήση.

3. Φορολογική μεταχείριση κερδών που εξάγει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης προς το κεντρικό της

Δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου στα κέρδη που εξάγει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης προς το κεντρικό της.

4. Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των ενδοομιλικών μερισμάτων

- Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, παρέχεται απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τα μερίσματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής (Ε.Ε.) προέλευσης, που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.
- Το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τα παραπάνω, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού, το οποίο όμως δεν φέρει τον όρο «αφορολόγητο». Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, το απαλλασσόμενο ποσό θα αφαιρείται κατ' ανάγκη από τα καθαρά κέρδη προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους, δίχως να εμφανίζεται σε λογαριασμό αποθεματικού. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και για τις επιχειρήσεις που παρουσιάζουν ζημιογόνα αποτελέσματα και δεν μπορούν να σχηματίσουν αποθεματικό, καθόσον το απαλλασσόμενο ποσό εμφανίζεται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, ανεξάρτητα από την επάρκεια κερδών ή όχι.
- Όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48, το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων προσαυξημένο κατά το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, καθώς και του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προστίθεται στα έσοδα του νομικού προσώπου και φορολογείται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4172/2013. Από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του νόμου αυτού, σε ότι αφορά τα μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης. Ειδικά, για τα μερίσματα ή κέρδη που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρία από αλλοδαπή θυγατρική της, με έδρα σε τρίτη χώρα (εκτός Ε.Ε.), από τον αναλογούντα φόρο του νομικού προσώπου εκπίπτει μόνο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος, επιφυλασσομένων των Σ.Α.Δ.Φ.

V. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

1. Παρακράτηση φόρου στα δικαιώματα

Για τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε ημεδαπά φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20%, εκτός αν από τη Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ της Ελλάδος και του κράτους στο οποίο έχουν τη φορολογική κατοικία τους τα ως άνω πρόσωπα, προβλέπεται ευνοϊκότερος φορολογικός συντελεστής.

2. Απαλλαγή από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος στα δικαιώματα που καταβάλλονται σε συνδεμένα πρόσωπα

Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 δεν διενεργείται καμία παρακράτηση φόρου στα δικαιώματα που καταβάλλονται σε συνδεδεμένα πρόσωπα.

3. Χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στα δικαιώματα

Η δήλωση για την απόδοση του φόρου που παρακρατείται στα δικαιώματα υποβάλλεται μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής. Ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με το ποσό του εισοδήματος από δικαιώματα.

VI. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ

1. Παρακράτηση φόρου στους τόκους

- Οι πληρωμές τόκων υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).
- Με την παρακράτηση εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση που ο δικαιούχος του εισοδήματος από τόκους είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.
- Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, η παρακράτηση φόρου επί των τόκων δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση για τα εισοδήματα αυτά, αλλά τα σχετικά ποσά συναθροιζόμενα με τα λοιπά έσοδά τους φορολογούνται ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με τον φορολογικό συντελεστή της παρ. 1 του άρθρου 58 του ν. 4172/2013, κατά περίπτωση, ανάλογα με τα τηρούμενα βιβλία (αριθ. ΠΟΛ. 1042/2015, ΑΔΑ: 6ΛΡ9Η-ΟΧ9 εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

2. Απαλλαγή από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος στους τόκους που καταβάλλονται σε συνδεμένα πρόσωπα

Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 δεν διενεργείται καμία παρακράτηση φόρου στους τόκους που καταβάλλονται σε συνδεδεμένα πρόσωπα.

3. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος στους τόκους υπερημερίας

Οι πληρωμές τόκων υπερημερίας υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή 15%.

4. Τόκοι από καταθέσεις στην αλλοδαπή που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και οι οποίοι παραμένουν στην αλλοδαπή

Σε περίπτωση που οι τόκοι που προέρχονται από καταθέσεις αλλοδαπής δεν εισάγονται στην Ελλάδα δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου και τα εισοδήματα θα φορολογηθούν μαζί με τα λοιπά εισοδήματα του δικαιούχου ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί και πρέπει να αποδοθεί, εκπίπτει ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

VII. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

1. Χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.

Ειδικά, για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση η δήλωση υποβάλλεται σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης και σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

Επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης λήγει σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής της δήλωσης του τελευταίου

φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό, ότι η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα.

2. Προκαταβολή του φόρου σε περίπτωση φορολογικού έτους μικρότερου των δώδεκα (12) μηνών

Σε περίπτωση που το φορολογικό έτος είναι μικρότερο των δώδεκα (12) μηνών, η προκαταβολή υπολογίζεται κανονικά χωρίς καμία μείωση.

3. Μείωση προκαταβολής στο ήμισυ για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη

Για τα νέα νομικά πρόσωπα, η προκαταβολή μειώνεται στο ήμισυ για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους.

4. Υποβολή μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου (μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα)

Στις περιπτώσεις που δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, για παράδειγμα στα δικαιώματα που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο, τόκοι ομολογιακών δανείων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, κ.λπ, δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου. Αντίθετα, υποβάλλεται μηδενική δήλωση στις περιπτώσεις που η μη διενέργεια παρακράτησης προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 ή της οικείας Σ.Α.Δ.Φ.

5. Καταβολή φόρου σε δόσεις

Η καταβολή του φόρου γίνεται σε έξι (6), κατ` ανώτατο όριο, ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και οι υπόλοιπες πέντε (5) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών, η οποία δεν μπορεί να εκτείνεται πέραν του ίδιου φορολογικού έτους.
Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν λυθεί ή έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση η καταβολή του φόρου γίνεται εφάπαξ και όχι αργότερα από την επόμενη εργάσιμη ημέρα από την υποβολή της δήλωσης.

6. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος από τις σχολικές επιτροπές και τις σχολικές εφορίες μειονοτικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης

Οι Σχολικές Επιτροπές και οι Σχολικές Εφορείες μειονοτικών σχολείων Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ωστόσο, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα που αποκτούν, από 01.01.2016 και εφεξής (στην περίπτωση που αποκτούν εισοδήματα θα πρέπει να συμπληρώνουν ποσό δαπανών ίσο με τα δηλούμενα έσοδα, προκειμένου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να μην υπάγονται σε φορολόγηση).

VIII. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. Από ποιον διενεργούνται οι αποσβέσεις σε περίπτωση σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης;

Για συμβάσεις της περίπτωσης β’ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 (συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης), οι αποσβέσεις διενεργούνται από τον μισθωτή. Ειδικότερα, για συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν από την 01.01.2014, έχουν εφαρμογή οι προϊσχύουσες διατάξεις του ν. 2238/1994.

2. Πώς αποσβένονται κάποια πάγια για τα οποία δεν ορίζεται συντελεστής απόσβεσης;

Για κάθε πάγιο που δεν ορίζεται συντελεστής απόσβεσης, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών πάγιων στοιχείων», δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού.

3. Πότε αρχίζουν τις αποσβέσεις τους οι νέες επιχειρήσεις με βάση το δικαίωμα που έχουν για τα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη;

Οι νέες επιχειρήσεις, για τα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη δύνανται να αναβάλλουν τη φορολογική απόσβεση για τα πάγια περιουσιακά τους στοιχεία. Επομένως, προβλέπεται ότι οι νέες επιχειρήσεις, κατά τα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη, με πρώτο εκείνο στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση έναρξης εργασιών και για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους, έχουν τη δυνατότητα να μη διενεργούν καθόλου αποσβέσεις.

Από το τέταρτο φορολογικό έτος και μετά, θα υπολογισθούν αποσβέσεις κανονικά και για όλα τα πάγια ανεξάρτητα από τη χρήση της εν λόγω τριετίας που αποκτήθηκαν τα πάγια αυτά.

Επισημαίνεται, ότι η επιλογή της μη διενέργειας, αφορά αφενός, σε όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (δηλαδή, είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις για κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο, είτε θα διενεργηθούν για όλα) και αφετέρου, σε όλα τα τρία (3) αυτά φορολογικά έτη (δηλαδή, η επιχείρηση δεν θα διενεργήσει αποσβέσεις ή θα διενεργήσει και στα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη).

4. Τι σημαίνει ο όρος «υποχρεωτικές αποσβέσεις»;

Σημαίνει ότι αν διενεργηθούν αποσβέσεις, αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, ενώ αν δεν διενεργηθούν αποσβέσεις ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

5. Πώς αποσβένονται τα πάγια όταν χρησιμοποιούνται για ημέρες λιγότερες του μηνός;

Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση πώλησης/διαγραφής του παγίου πριν από την ολοσχερή απόσβεσή του, διενεργούνται αποσβέσεις μέχρι και τον τελευταίο μήνα που χρησιμοποιήθηκε, χωρίς να ενδιαφέρει ο αριθμός των ημερών που χρησιμοποιήθηκε κατά τον μήνα αυτό.

6. Σε ποιο φορολογικό έτος λαμβάνει χώρα η εφάπαξ απόσβεση περιουσιακού στοιχείου με αξία μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ;

Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε. Επομένως, σε περίπτωση αγοράς παγίου περιουσιακού στοιχείου με αξία μικρότερη των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ τον Δεκέμβριο 2018, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεσθεί εξ' ολοκλήρου εντός του φορολογικού έτους 2018.

ΙΧ. ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ

1. Μεταφορά ζημιών

Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη, διαδοχικά, στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας του μεταγενέστερου έτους.

Ειδικά για τις ζημίες που προκύπτουν στην αλλοδαπή από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης, αυτές δεν δύνανται να χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό των κερδών του ίδιου φορολογικού έτους, ούτε να συμψηφιστούν με μελλοντικά κέρδη, με εξαίρεση τις ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης που προκύπτουν σε άλλη χώρα Ε.Ε./Ε.Ο.Χ., με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, βάσει της οποίας τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν απαλλάσσονται. Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 στις περιπτώσεις ζημίας από υποκατάστημα στην αλλοδαπή έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1088/2016 (ΑΔΑ: ΩΓ1ΑΗ-Σ89) εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Το περιεχόμενο του όρου «ζημίες αλλοδαπής» αφορά μόνο στις ζημίες που προέρχονται από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή, ενώ για το αρνητικό αποτέλεσμα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία δε συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή εφαρμόζεται η προηγούμενη παράγραφος (αριθ. ΠΟΛ. 1200/2016 –ΑΔΑ: Ω4ΣΤΗ-Χ12 εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων).

2. Έκπτωση ζημίας από αποτίμηση τίτλων

Η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων από 1.1.2014 και μετά δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

3. Φορολογία εισοδήματος από ακίνητα των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Στο εισόδημα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα περιλαμβάνεται και αυτό που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτου. Από το εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν στο ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου σε ποσοστό 75% και, ειδικά, για το Άγιο Όρος σε ποσοστό 100%. Στην ως άνω έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4172/2013. Ειδικά, η δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει στο σύνολό της (100%).

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν οι Ο.Τ.Α. α` και β` βαθμού απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον πρόκειται για: α) ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α., καθώς και κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε δήμο ή β) ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση, χωρίς αντάλλαγμα, στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών

συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., κέντρων και δομών προσωρινής υποδοχής - φιλοξενίας και εν γένει χώρων που καλύπτουν έκτακτες ανάγκες στέγασης και προσωρινής φιλοξενίας προσφύγων και μεταναστών (άρθρο 64 του ν.4483/2017, Α' 107).

4. Μη έκπτωση δαπανών σε περίπτωση εξόφλησης χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής

Δεν εκπίπτει κάθε είδους **δαπάνη** που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας **άνω των 500 ευρώ**, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης, καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση και πληρούν τις λοιπές προϋποθέσεις περί εκπεσιμότητας (πραγματοποίηση για το συμφέρον της επιχείρησης, εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία, απόδειξη με κατάλληλά δικαιολογητικά, κλπ).

Επίσης, υφίσταται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, **ανεξαρτήτως ποσού**, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Ενδεικτικά, αναφέρονται τέτοια μέσα πληρωμής (αριθ. ΠΟΛ. 1216/2014-ΑΔΑ: 7ΦΘΞΗ-Ι6Π εγκύκλιος της Γενικής Γραμματές Δημοσίων Εσόδων και 1061/2017, ΑΔΑ:ΨΙ89Η-ΤΓ4 εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.):

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, είτε με μετρητά, είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα)
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων

5. Φορολόγηση κατά την κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος

Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών.

Ειδικότερα, εάν υφίστανται ζημιογόνα αποτελέσματα για το τρέχον φορολογικό έτος (είτε λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών παρελθόντων χρήσεων, είτε για άλλο λόγο) και ταυτόχρονα, μέσα στην ίδια χρήση, πραγματοποιείται και διανομή κερδών θα πρέπει τα προς διανομή ποσά να φορολογούνται ξεχωριστά (αυτοτελώς).

Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους προστίθεται στις μεταφερόμενες ζημίες, ενώ εάν αφορά σε κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) τα ποσά αυτά δεν προστίθενται στις φορολογικές αναγνωρίσιμες ζημίες (αριθ. ΠΟΛ. 1014/2018, ΑΔΑ:Ψ38Χ46ΜΠ3Ζ-ΨΦΙ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

6. Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού **(Ε.2141/2019, ΑΔΑ: ΩΜΚ346ΜΠ3Ζ-Η2Α εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)**

Ως «Βραχυχρόνια Μίσθωση» στο πλαίσιο της «οικονομίας του διαμοιρασμού» είναι η μίσθωση «Ακινήτου», που συνάπτεται μέσω των ψηφιακών πλατφορμών για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη του έτους και εμπεριέχει τα στοιχεία σύμφωνα και με τα ειδικότερα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ 1187/2017 (Β' 4232, ΑΔΑ: Ω76046ΜΠ3Ζ-Ν64) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, με θέμα «Βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού» , καθώς και την αριθμ. ΠΟΛ. 1162/2018 (Β΄ 3579, ΑΔΑ: 6ΚΛΗ46ΜΠ3Ζ-ΝΘ2) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου».

Τα εν λόγω έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού ή και μη χαρακτήρα αποτελούν έσοδα από ακίνητη περιουσία και σε κάθε περίπτωση φορολογούνται ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή φορολογίας εισοδήματος. Ως προς την έκπτωση δαπανών για τα κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013, ενώ όσον αφορά στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β΄ ή γ΄ της παρ. 3 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, ανάλογα αν πρόκειται για ν.π.δ.δ./ ίδρυμα ή ν.π.ι.δ., αντίστοιχα (αριθ. ΠΟΛ.1112/2017 – ΑΔΑ:64ΦΘ46ΜΠ3Ζ-ΛΜΟ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

8. Προβλέψεις για Επισφαλείς Απαιτήσεις

8.1 Πεδίο Εφαρμογής

Με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 4172/2013, οι οποίες εφαρμόζονται για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, ανεξάρτητα αν τηρούν διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία, καθώς και για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλάζει ο τρόπος υπολογισμού των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, καθόσον πλέον, δεν σχηματίζονται προβλέψεις ανεξάρτητα από το αν υπάρχουν ή όχι επισφαλείς απαιτήσεις, όπως συνέβαινε με τις διατάξεις της περ. θ’ της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 (παλαιός Κ.Φ.Ε.), αλλά αντίθετα, σε κάθε περίπτωση, ικανή και αναγκαία συνθήκη για το σχηματισμό πρόβλεψης ή τη διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων είναι να έχουν αναληφθεί προ του σχηματισμού ή της διαγραφής οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

8.2 Υπολογισμός πρόβλεψης

Ο υπολογισμός των προβλέψεων γίνεται με βάση:

α) το χρόνο κατά τον οποίο παραμένουν ανείσπρακτες οι υπόψη απαιτήσεις και

β) ανάλογα με το ποσό της ληξιπρόθεσμης απαίτησης (οφειλόμενο υπόλοιπο απαίτησης).

Ειδικότερα:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 26 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και οι διαγραφές αυτών, με την επιφύλαξη των οριζομένων στις παραγράφους 5 έως 7 του ίδιου άρθρου, εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς, ως εξής:

α) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι το ποσό των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της εν λόγω απαίτησης, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης,

β) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

Χρόνος υπερημερίας (σε μήνες)	Προβλέψεις (σε ποσοστό %)
>12	50
>18	75
>24	100

8.3 Φορολογική μεταχείριση επισφαλών απαιτήσεων κατά οφειλετών που είτε έχουν υπαχθεί σε προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης ή έχουν κηρυχθεί σε πτώχευση.

Προκειμένου για τον σχηματισμό πρόβλεψης (και εφόσον δεν ισχύει ο περιορισμός του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 26 του ν. 4172/2013), σε περίπτωση υποβολής αίτησης για κήρυξη του οφειλέτη σε πτώχευση ή για υπαγωγή στη διαδικασία εξυγίανσης σύμφωνα με τον ΠτΚ, σε περίπτωση που ο πιστωτής δεν είχε ήδη σχηματίσει πρόβλεψη για το ποσό της επισφαλούς απαίτησης με βάση τις ενέργειες που είχε αναλάβει κατά το παρελθόν για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης, αυτός μπορεί να σχηματίσει φορολογικά αναγνωρίσιμη πρόβλεψη επισφαλούς απαίτησης, κατά τον χρόνο κατάθεσης της σχετικής αίτησης στο δικαστήριο (εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 26 του ίδιου νόμου), πλην της προϋπόθεσης ανάληψης κατάλληλων ενεργειών για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης.

Σε περίπτωση που το ποσό της απαίτησης για το οποίο σχηματίσθηκε η πρόβλεψη τελικά εισπραχθεί, η σχηματισθείσα πρόβλεψη θα ανακτηθεί άμεσα με τη μεταφορά του σχετικού ποσού στα κέρδη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 26 του ν. 4172/2013.

Σε περίπτωση επικύρωσης από το πτωχευτικό δικαστήριο της συμφωνίας εξυγίανσης η οποία προβλέπει, μεταξύ άλλων, τη μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης και εφόσον, πριν από την επικύρωσή της, δεν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη για το ποσό της επισφαλούς απαίτησης που μειώνεται βάσει της συμφωνίας (ή είχε σχηματισθεί μικρότερη πρόβλεψη) ή και για το μέρος της απαίτησης κατά πτωχής εταιρείας που δεν ικανοποιήθηκε από την πτωχευτική περιουσία, σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν είχε σχηματίσει προηγουμένως πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων για το ποσό αυτό, οι πιστωτές, οι απαιτήσεις των οποίων καλύπτονται από τη συμφωνία, μπορούν να διαγράψουν οριστικά το μέρος της απαίτησης που καλύπτεται από τη συμφωνία και να εκπέσουν το σχετικό ποσό από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους εντός του οποίου επικυρώνεται η συμφωνία εξυγίανσης από το πτωχευτικό δικαστήριο ως εκπιπτόμενη δαπάνη (αριθ. ΠΟΛ. 1080/2017 – ΑΔΑ: 65Γ1Η-ΕΚΒ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

8.4 Διαγραφή απαιτήσεων το συνολικό ύψος των οποίων δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4646/2019 αντικαθίσταται η παρ. 4 του άρθρου 26 του ν.4172/2013 και προστέθηκαν δύο νέες περιπτώσεις β΄ και γ΄.

Ειδικότερα με τη νέα περίπτ. β΄ δίνεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να προβαίνουν σε άμεση διαγραφή απαιτήσεων το συνολικό ύψος των οποίων, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ, χωρίς να απαιτείται να έχει σχηματιστεί προηγουμένως πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων και συνεπώς ανεξάρτητα αν έχουν αναληφθεί ή μη οι κατάλληλες ενέργειες για τη

διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξής τους, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των υποπεριπτώσεων (i) και (ii) της περίπτωσης α' της ίδιας παραγράφου (δηλαδή έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο και έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου), και περαιτέρω οι οφειλέτες έχουν λάβει αποδεδειγμένα γνώση της διαγραφής της οφειλής τους, όπου αυτό είναι δυνατόν. Το συνολικό ύψος των ως άνω απαιτήσεων μικρής αξίας που διαγράφονται δεν δύναται να υπερβαίνει, ανά φορολογικό έτος, ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί του συνόλου των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης.

Περαιτέρω, με τη νέα περίπτ. γ΄ διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις της υποπερίπτ. (iii) της περίπτ. α΄ της παρ. 4 του άρθρου 26 (δηλαδή να έχει προηγουμένως διαγραφεί η απαίτηση από τα βιβλία του φορολογούμενου) δεν εφαρμόζονται για απαιτήσεις που διαγράφονται για φορολογικούς σκοπούς στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, ανεξαρτήτως του εάν έχει σχηματιστεί πρόβλεψη. Σε περίπτωση που δεν έχει σχηματισθεί πρόβλεψη, το ποσό της διαγραφείσας απαίτησης εκπίπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22, ενώ, σε περίπτωση που έχει σχηματισθεί πρόβλεψη και το ποσό της διαγραφής υπερβαίνει το ποσό της σχηματισθείσας πρόβλεψης, το ποσό της ήδη σχηματισθείσας πρόβλεψης δεν αναγνωρίζεται εκ νέου για φορολογικούς σκοπούς.

Η παρ. 4 του άρθρου 26, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 15 του ν. 4646/2019, ισχύει για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά, ανεξάρτητα από το χρόνο κατά τον οποίο δημιουργήθηκε η απαίτηση, σύμφωνα με την παρ. 13 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου. Για λόγους ομοιόμορφης αντιμετώπισης, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, των περιπτώσεων για τις οποίες έχει ήδη σχηματισθεί πρόβλεψη μέχρι την έναρξη ισχύος της νέας παρ. 4, προβλέπεται, ως μεταβατική διάταξη, να καταλαμβάνονται και οι περιπτώσεις αυτές από το πεδίο εφαρμογής της.

Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ

1. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας του ν. 27/1975 (Α' 77);

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρεία που είναι εγγεγραμμένοι στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτής στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και από τον διαχειριστή του πλοίου ή τον νομίμως εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο του πλοιοκτήτη.

2. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας και καταβολής του φόρου;

Η δήλωση υποβάλλεται από τον υπόχρεο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους. Με την υποβολή της δήλωσης, γίνεται ο άμεσος προσδιορισμός του φόρου, εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) με βάση την οποία καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων. Η πρώτη δόση του φόρου (το ¼ αυτού) καταβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου και οι υπόλοιπες τρεις (3) ισόποσες δόσεις καταβάλλονται εντός των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους.

3. Σε ποιο νόμισμα καταβάλλεται ο φόρος πλοίων πρώτης κατηγορίας;

Η καταβολή του φόρου και της εισφοράς γίνεται σε ευρώ τα οποία προέρχονται αποδεδειγμένα από εισαγωγή ναυτιλιακού συναλλάγματος σε δολάρια ή λίρες Αγγλίας στο όνομα του υποχρέου ή του πράκτορα ή του διαχειριστή ή του αντιπροσώπου του πλοίου στην Ελλάδα με βάση την εκάστοτε επίσημη ισοτιμία του δολαρίου κατά τον προβλεπόμενο χρόνο υποβολής της δήλωσης.

4. Για ποιο χρονικό διάστημα υπολογίζεται ο φόρος πλοίων με ελληνική σημαία σε αρχική και τροποποιητική δήλωση (Από …. Έως…..);

Η υποβολή αρχικής δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας γίνεται υποχρεωτικά για το χρονικό διάστημα, από 1/1 έως 31/12 εκάστου έτους, εκτός των περιπτώσεων πλοίων πρώτης κατηγορίας που νηολογούνται για πρώτη φορά με ελληνική σημαία μετά την 1η Ιανουαρίου εκάστου έτους, οπότε η υποβολή αρχικής δήλωσης γίνεται για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία νηολόγησης έως την 31/12 του έτους αυτού. Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου γίνεται αφού πρώτα υποβληθεί αρχική δήλωση για τα ανωτέρω χρονικά διαστήματα.

5. Ποια η ιδιαιτερότητα του ειδικού φόρου των πλοίων με ελληνική σημαία;

Ο κατά τις διατάξεις του ν. 27/1975 επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη, καθώς και του μετόχου ή εταίρου ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας οποιουδήποτε τύπου φόρου εισοδήματος, όσον αφορά στα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των πλοίων αυτών.

6. Γιατί δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου από τον πλοιοκτήτη για πλοία δεύτερης κατηγορίας;

Η βεβαίωση του φόρου των πλοίων της δεύτερης κατηγορίας ενεργείται οίκοθεν από την αρμόδια Φορολογική Αρχή με βάση τα στοιχεία που διαθέτει για τη χωρητικότητα κάθε πλοίου και ο φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) δόσεις μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου και του τέταρτου μήνα από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Σε περίπτωση που η πράξη εκδοθεί κατά τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο ή σε επόμενο από το οριζόμενο έτος βεβαίωσης, ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μεθεπόμενου της έκδοσης μήνα. (παρ. 2 και 3 του άρθρου 17 του ν. 27/1975 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 58 του ν. 4646/2019.

7. Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις του πλοιοκτήτη προκειμένου να πραγματοποιηθεί η μεταβίβαση ή υποθήκευση πλοίου με ελληνική σημαία;

Για να πραγματοποιηθεί η μεταβίβαση ή υποθήκευση πλοίου με ελληνική σημαία, εγγεγραμμένου στα ελληνικά νηολόγια, απαιτείται η λήψη της βεβαίωσης του άρθρου 19 του ν. 27/1975, με την οποία πιστοποιείται ότι έχουν εκπληρωθεί οι φορολογικές υποχρεώσεις του πλοιοκτήτη και έχουν εξοφληθεί οι βαρύνοντες το πλοίο πάσης φύσεως φόροι, και εισφορές.

ΙΙ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΞΕΝΗ ΣΗΜΑΙΑ ΚΑΙ ΣΗΜΑΙΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ (Ε.Ε) ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ (Ε.Ο.Χ.)

Αφορά στα πλοία με ξένη σημαία, των οποίων η διαχείριση γίνεται από ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελλάδα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975, καθώς και στα πλοία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας με σημαία Ε.Ε. και Ε.Ο. Χ. πλην της ελληνικής.

1. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης φόρου πλοίων με ξένη σημαία (άρθρο 26 του ν. 27/1975);

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούνται οι ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες εγκαταστημένες στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975 ασχολούμενες με τη διαχείριση των πλοίων αυτών.

2. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης και καταβολής του φόρου πλοίων με ξένη σημαία;

Η δήλωση υποβάλλεται από τον υπόχρεο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους. Με την υποβολή της δήλωσης, γίνεται ο άμεσος προσδιορισμός του φόρου, εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) με βάση την οποία καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων. Η πρώτη δόση του φόρου (το ¼ αυτού) καταβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου και οι υπόλοιπες τρεις (3) ισόποσες δόσεις καταβάλλονται εντός των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους.

3. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας με σημαία Ε.Ε. και Ε.Ο.Χ., πλην της ελληνικής (άρθρο 26α του ν. 27/1975);

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούνται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρεία που είναι εγγεγραμμένοι στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα κάθε ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτών στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Αλληλεγγύως υπόχρεος προς καταβολή του φόρου είναι και οποιοσδήποτε με εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε Αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει τους ναύλους, καθώς και ο προβλεπόμενος νόμιμος εκπρόσωπος και εγγυητής του πλοιοκτήτη, αποδεχθείς εγγράφως τον διορισμό του.

4. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης και καταβολής του φόρου πλοίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 26α του ν. 27/1975;

Η δήλωση και η καταβολή του φόρου των πλοίων του άρθρου 26α γίνεται κατ' ανάλογη εφαρμογή των όσων ορίζονται στον ν. 27/1975 για τον φόρο που επιβάλλεται στα πλοία υπό ελληνική σημαία:

α) Όταν το πλοίο είναι πρώτης κατηγορίας έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 27/1975, σύμφωνα με τις οποίες η δήλωση υποβάλλεται από τον υπόχρεο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους. Με την υποβολή της δήλωσης, γίνεται ο άμεσος προσδιορισμός του φόρου, εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) με βάση την οποία καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων. Η πρώτη δόση του φόρου (το ¼ αυτού) καταβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου και οι υπόλοιπες τρεις (3) ισόποσες δόσεις καταβάλλονται εντός των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους.

β) Όταν το πλοίο είναι δεύτερης κατηγορίας έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 17 του ν.27/1975 σύμφωνα με τις οποίες δεν υποβάλλεται δήλωση φόρου, αλλά αυτό γίνεται οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ο φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) δόσεις μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου και του τέταρτου μήνα από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Σε περίπτωση που η πράξη εκδοθεί κατά τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο ή σε επόμενο από το οριζόμενο έτος βεβαίωσης, ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μεθεπόμενου της έκδοσης μήνα (παρ. 2 και 3 του άρθρου 17 του ν. 27/1975 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 58 του ν. 4646/2019).

5. Για ποιο χρονικό διάστημα υπολογίζεται ο φόρος πλοίων με ξένη σημαία σε αρχική και τροποποιητική δήλωση (Από… Έως….);

Η υποβολή αρχικής δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας γίνεται <u>υποχρεωτικά</u> για το χρονικό διάστημα από 1/1 έως 31/12 εκάστου έτους, εκτός των περιπτώσεων πλοίων πρώτης κατηγορίας που η διαχείριση πλοίου με ξένη σημαία για πρώτη φορά θα ανατεθεί σε διαχειρίστρια εταιρεία εγκατεστημένη στην Ελλάδα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975 μετά την 1η Ιανουαρίου, οπότε η υποβολή της αρχικής δήλωσης γίνεται για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία έναρξης της διαχείρισης έως την 31/12 του έτους αυτού. Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου γίνεται αφού πρώτα υποβληθεί αρχική δήλωση για τα ανωτέρω χρονικά διαστήματα.

<u>ΙΙΙ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΕΛΛΑΔΟΣ ΩΣ ΜΕΤΟΧΟΙ</u>

1. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου με ελληνική ή ξένη σημαία, η διαχείριση του οποίου γίνεται από την Ελλάδα από εταιρεία του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και υπάγεται στο Νέο Συνυποσχετικό του ν. 4607/2019 (Α' 65);

Στην περίπτωση που τα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, από πλοιοκτήτριες εταιρείες που συμμετέχουν στο νέο Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής, εισαχθούν στην Ελλάδα, φορολογούνται από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) και απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013.

Στην περίπτωση που τα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, από πλοιοκτήτριες εταιρείες που συμμετέχουν στο νέο Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής, δεν εισαχθούν στην Ελλάδα, τα ποσά αυτά απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν. 27/1975 καθώς και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013.

2. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου με ελληνική ή ξένη σημαία, η διαχείριση του οποίου γίνεται από την Ελλάδα από εταιρεία του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και δεν υπάγεται στο Νέο Συνυποσχετικό του ν. 4607/2019;

Τα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, από πλοιοκτήτριες εταιρείες που δεν συμμετέχουν στο νέο Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής, είτε εισαχθούν στην Ελλάδα είτε όχι, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος αλλά υπόκεινται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013.

3. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου με σημαία Ε.Ε και Ε.Ο.Χ.;

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 26α του ν. 27/1975 απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος τα ποσά των μερισμάτων που αποκτούν μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας με σημαία Ε.Ε και Ε.Ο.Χ., πλην της ελληνικής και τα ποσά αυτά υπόκεινται μόνο σε εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013.

4. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι αλλοδαπής διαχειρίστριας εταιρείας, η οποία έχει εγκαταστήσει γραφείο στην Ελλάδα με το άρθρο 25 του ν. 27/1975;

Δεν απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975 τα μερίσματα, που αποκτούν οι μέτοχοι της αλλοδαπής εταιρείας κάτοικοι Ελλάδος, η οποία διαχειρίζεται

πλοία, μέσω γραφείου της εγκατεστημένου στην Ελλάδα. Τα ποσά αυτά φορολογούνται με βάση τον ν. 4172/2013 και επιπλέον υπόκεινται σε εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του νόμου αυτού.

5. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (γραφεία αλλοδαπών και ημεδαπές εταιρείες) και δεν ασχολούνται με τη διαχείριση ή εκμετάλλευση πλοίου;

Το μέρισμα που εισπράττει μέτοχος (φυσικό πρόσωπο) φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από αλλοδαπή εταιρία εγκατεστημένη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολούμενη αποκλειστικά με τις εργασίες της παρ. 1 του άρθρου αυτού εκτός από τη διαχείριση- εκμετάλλευση πλοίων, υπόκειται σε φόρο 10% με βάση τις διατάξεις του ν. 4111/2013 (Α' 18), όπως ισχύουν, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και το ποσό αυτό δεν υπόκειται σε εισφορά αλληλεγγύης.

6. Ποιοί είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μερισμάτων ναυτιλιακών εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975, καθώς και έκτακτων αμοιβών και ποσοστών (bonus) πέραν των μισθών;

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης απόδοσης του φόρου δέκα τοις εκατό (10%) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 είναι οι πιο κάτω δικαιούχοι:

α) μέτοχοι ή εταίροι για μερίσματα, καθώς και μέλη του Δ.Σ ή Διευθυντές και στελέχη για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από αλλοδαπές επιχειρήσεις της περ. α΄ της παρ. 5 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 από το έτος 2012 και μετά,

β) υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από αλλοδαπές επιχειρήσεις της περ. α΄ της παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου από το έτος 2019 και μετά,

γ) μέτοχοι ή εταίροι για μερίσματα, καθώς και μέλη του Δ.Σ ή Διευθυντές, στελέχη και υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών, που λαμβάνουν από ημεδαπές επιχειρήσεις της περ. β΄ της παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου από το έτος 2019 και μετά και

δ) μέλη του Δ.Σ ή Διευθυντές, στελέχη και υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από διαχειρίστριες εταιρείες ή επιχειρήσεις εγκατεστημένες στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν.27/1975 από το έτος 2019 και μετά.

ΙV. ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 25 ΤΟΥ Ν. 27/1975

1. Πώς υπολογίζεται η εισφορά επί του εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος όταν το χρονικό διάστημα λειτουργίας της επιχείρησης είναι μικρότερο του έτους;

Η εισφορά επί του ετήσιου ποσού του συνολικού εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος υπολογίζεται για το σύνολο του εισαχθέντος συναλλάγματος στην περίοδο αυτή.

2. Πώς υπολογίζεται η εισφορά επί του εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος όταν το εισαγόμενο συνάλλαγμα σε ένα έτος (12 μήνες) είναι μικρότερο των 50.000 € ή μηδενικό;

Σε περίπτωση που το συνολικό ετήσιο συνάλλαγμα που έχει εισαχθεί από μια επιχείρηση είναι μικρότερο από το προβλεπόμενο ελάχιστο όριο των 50.000 δολαρίων Η.Π.Α., ή δεν έχει εισαχθεί καθόλου συνάλλαγμα, η εισφορά υπολογίζεται για 50.000 δολάρια Η.Π.Α. Για τη διετία 2019-2020 σε περίπτωση που το ποσό της ετήσιας εισφοράς για το συνολικό εισαγόμενο και μετατρεπόμενο σε ευρώ συνάλλαγμα και το συνολικό εισαγόμενο ποσό σε ευρώ είναι μικρότερο των πέντε χιλιάδων (5.000) δολαρίων Η.Π.Α., βεβαιώνεται ελάχιστο ποσό εισφοράς ίσο με πέντε χιλιάδες (5.000) δολάρια Η.Π.Α. ετησίως, ενώ στα έτη 2021 και μετά, το ελάχιστο ποσό εισφοράς που βεβαιώνεται είναι ίσο με έξι χιλιάδες (6.000) δολάρια Η.Π.Α ετησίως.

V. ΤΕΛΟΣ ΡΥΜΟΥΛΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΙΕΥΤΙΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΤΟΥ Ν. 27/1975 ΟΠΩΣ ΘΕΣΠΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 57 ΤΟΥ Ν. 4646/2019 (Α΄201)

Αφορά τα υπό ελληνική σημαία αλιευτικά πλοία και πλοιάρια, καθώς και τα ρυμουλκά πλοία των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλάσσιων μεταφορών δεν υπερβαίνει το 50% του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους, με εξαίρεση τα αμιγώς ναυαγοσωστικά πλοία που εκτελούν αποκλειστικά εργασίες διάσωσης και θαλάσσιας αρωγής.

1. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων;

Το εν λόγω τέλος επιβάλλεται στους πλοιοκτήτες ή πλοιοκτήτριες εταιρείες των παραπάνω πλοίων που είναι εγγεγραμμένοι στο οικείο νηολόγιο ή λεμβολόγιο, ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτών στην ημεδαπή ή αλλοδαπή ή ο νόμιμος εκπρόσωπός τους που έχει αποδεχθεί εγγράφως τον διορισμό του ή κάθε πρόσωπο που κατ' εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει ναύλους. Για την πληρωμή του τέλους ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον έκαστος από τους παραπάνω υπόχρεους.

2. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων και καταβολής του φόρου;

Η δήλωση του τέλους υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου ετησίως για την εκμετάλλευση των πλοίων για το έτος που προηγήθηκε, στην αρμόδια για το πλοίο φορολογική αρχή. Με την υποβολή της δήλωσης του τέλους γίνεται άμεσος προσδιορισμός αυτού και η καταβολή του γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις στο έτος υποβολής της δήλωσης και ειδικότερα, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Ιουνίου και Οκτωβρίου αντίστοιχα.

Για την πρώτη εφαρμογή, το τέλος ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων θα υποβληθεί στην αρμόδια για το πλοίο φορολογική αρχή μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου 2021, για την εκμετάλλευση των εν λόγω πλοίων του έτους 2020.

3. Ποια η ιδιαιτερότητα του τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων;

Με την καταβολή του τέλους τα υπόχρεα πρόσωπα απαλλάσσονται από κάθε άλλο φόρο, εισφορά, τέλος, κράτηση ή οποιαδήποτε άλλη φορολογικής φύσης επιβάρυνση για τη φορολόγηση του εισοδήματος από την εκμετάλλευση των ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων, εκτός από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013.

Επίσης, για τα πλοία αυτά που υποβάλλεται από τους υπόχρεους δήλωση τέλους, προβλέπεται μηδενικός συντελεστής φόρου σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 27/1975, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 58 του ν. 4646/2019.

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου (Δ.Ε.Φ.Κ.& Π.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 2103375872, 210 3375878
Τελευταία ενημέρωση: 9.7.2020

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

1. Σε ποιο νομοθετικό πλαίσιο βασίζεται η φορολόγηση των κληρονομιών;

Στον Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (Α' 266) και στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), όπως ισχύουν.

2. Σε ποιά περιουσιακά στοιχεία επιβάλλεται φόρος κληρονομιάς;

Ο φόρος κληρονομιάς επιβάλλεται σε **κάθε περιουσίαπου βρίσκεται στην Ελλάδα** και ανήκει σε **ημεδαπούς** ή σε **αλλοδαπούς**, καθώς και στην **κινητή περιουσία που βρίσκεται** στο εξωτερικό και ανήκει σε **Έλληνα** ή σε **αλλοδαπό υπήκοοπου είχε την κατοικία του στην Ελλάδα**.

3. Ποιος είναι υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;

Ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του.

4. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από τον θάνατο, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα ή μέσα σε ένα (1) χρόνο, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στο εξωτερικό ή οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι διέμεναν κατά τον χρόνο θανάτου στο εξωτερικό.

Η προθεσμία αρχίζει κατά κανόνα από :

- το θάνατο του κληρονομουμένου,
- τη δημοσίευση της διαθήκης ή
- τη δημοσίευση στον τύπο της δικαστικής απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια ή
- το θάνατο του υποχρέου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση ή
- τη λήξη της επιδικίας, τη συνένωση της επικαρπίας με την ψιλή κυριότητα, τη συντέλεση της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, την είσπραξη πνευματικών δικαιωμάτων, κ.λπ.

5. Μπορεί να παραταθεί η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;

Η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για τρεις (3) κατ' ανώτατο όριο μήνες, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιαςΔ.Ο.Υ.. Η αίτηση για παράταση της προθεσμίας μπορεί να υποβληθεί ακόμη και μετά τη λήξη αυτής, μέσα όμως στο τρίμηνο που ακολουθεί.

6. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται κατά την υποβολή δηλώσεων φόρου κληρονομιάς;

α) Ληξιαρχική πράξη θανάτου,
β) αντίγραφο διαθήκης,
γ) κληρονομητήριο ή πιστοποιητικό της αρμόδιας δημοτικής ή κοινοτικής αρχής περί του είδους και του βαθμού συγγενείας προς τον κληρονομούμενο,
δ) πιστοποιητικό του Γραμματέα του Ειρηνοδικείου περί μη δημοσιεύσεως νεότερης διαθήκης ή περί μη δημοσιεύσεως διαθήκης στην περίπτωση της εξ αδιαθέτου διαδοχής,
ε) δημόσιο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η ηλικία του επικαρπωτή, όταν για τον προσδιορισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η ηλικία αυτού,
στ) έγγραφο νομιμοποιήσεως, σε περίπτωση πληρεξουσίου,
ζ) τα έγγραφα που αποδεικνύουν τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,
η) αποδεικτικά χρεών της κληρονομιάς.

7. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου κληρονομιάς;

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας ανήκει η τελευταία διεύθυνση κατοικίας του κληρονομουμένου, όπως αυτή έχει δηλωθεί στο Μητρώο του.

Αν ο κληρονομούμενος κατοικούσε στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Αν ο κληρονομούμενος είχε την κατοικία του στο εξωτερικό αλλά πέθανε στην Ελλάδα, η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. του τόπου θανάτου.

Υπάρχει δυνατότητα για σημαντικούς λόγους να ορισθεί άλλη Δ.Ο.Υ. ως αρμόδια, με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) της Α.Α.Δ.Ε., μετά από αίτηση όλων των κληρονόμων.

8. Πότε επιβάλλεται φόρος δωρεάς-γονικής παροχής;

Φόρος δωρεάς ή γονικής παροχής επιβάλλεται όταν δωρίζεται ή μεταβιβάζεται με γονική παροχή περιουσιακό στοιχείο σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

9. Σε ποια περιουσιακά στοιχεία επιβάλλεται φόρος δωρεάς-γονικής παροχής;

Στα περιουσιακά στοιχεία κάθε μορφής που βρίσκονται στην Ελλάδα, καθώς και στα κινητά που βρίσκονται στο εξωτερικό και ανήκουν σε Έλληνα ή σε αλλοδαπό που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

10. Ποιος πρέπει να υποβάλει τη δήλωση δωρεάς-γονικής παροχής;

Τη δήλωση πρέπει να υποβάλουν και οι δύο συμβαλλόμενοι (δωρητής και δωρεοδόχος).

11. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου δωρεάς- γονικής παροχής;

Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η κατοικία του δωρητή ή του γονέα, όπως αυτή έχει δηλωθεί στο Μητρώο του. Αν ο δωρητής ή ο γονέας κατοικεί στο εξωτερικό, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Υπάρχει δυνατότητα για σημαντικούς λόγους να ορισθεί άλλη Δ.Ο.Υ.ως αρμόδια, με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε., μετά από αίτηση όλων τωνυποχρέων.

12. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου για χρηματικές δωρεές προς νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα;

Για χρηματικές δωρεές προς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα του νομικού προσώπου.

13. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου δωρεάς-γονικής παροχής;

Σε περίπτωση που για τη δωρεά ή τη γονική παροχή συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση υποβάλλεται πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου. Όταν δεν συντάσσεται συμβόλαιο, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Στην περίπτωση αυτή υπάρχει δυνατότητα παράτασης της προθεσμίας αυτής για τρεις (3) μήνες.

14. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής της πρώτης κατοικίας από το φόρο κληρονομιών;

α) Ο κληρονόμος είναι σύζυγος ή το πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, κατά τις διατάξεις του ν. 3719/2008 (Α' 241) (εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών) ή του ν. 4356/2015 (Α' 181) (χωρίς χρονικό περιορισμό) ή τέκνο του κληρονομουμένου.

β) Ο κληρονόμος είναι Έλληνας ή πολίτης κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) και των χωρών του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.).

γ) Ο κληρονόμος, ο σύζυγος και τα ανήλικα τέκνα τους δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων (και των λοιπών αντίστοιχων κληρονομιαίων ακινήτων) είναι 70 τ.μ. προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του δικαιούχου.

δ) Το ακίνητο αποκτάται κατά πλήρη κυριότητα.

ε) Η απαλλαγή από τον φόρο για την απόκτηση πρώτης κατοικίας παρέχεται για μία φορά. Δεν απαλλάσσεται ο κληρονόμος που ο ίδιος ή ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτού έχουν ήδη τύχει απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης ή γονικής παροχής ή κληρονομιάς.

στ) Η κατοικία ή το οικόπεδο θα παραμείνει στην κυριότητα του κληρονόμου για μία τουλάχιστον πενταετία.

ζ) Το αίτημα για την απαλλαγή υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση.

15. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής της πρώτης κατοικίας από τον φόρο γονικής παροχής;

α) Το τέκνο που ζητά την απαλλαγή, ο σύζυγος και τα ανήλικα τέκνα τους δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται αν το συνολικό εμβαδόντων ανωτέρω ακινήτων είναι 70 τ.μ., προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του δικαιούχου.

β) Το τέκνο είναι Έλληνας ή πολίτης κρατών-μελών της Ε.Ε. και των χωρών του Ε.Ο.Χ.

γ) Το ακίνητο αποκτάται κατά πλήρη κυριότητα και ολόκληρο.

δ) Η απαλλαγή από τον φόρο για την απόκτηση πρώτης κατοικίας παρέχεται για μία φορά. Δεν απαλλάσσεται το τέκνο που το ίδιο ή ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτών έχουν ήδη τύχει απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης ή γονικής παροχής ή κληρονομιάς.

ε) Η κατοικία ή το οικόπεδο θα παραμείνει στην κυριότητα του τέκνου για μία τουλάχιστον πενταετία.

στ) Το αίτημα για την απαλλαγή υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση.

16. Ποια είναι τα αφορολόγητα ποσά για την απόκτηση πρώτης κατοικίας με κληρονομιά ή γονική παροχή;

Η απαλλαγή παρέχεται για αξία κατοικίας μέχρι **200.000€** για κάθε ανήλικο ή άγαμο και μέχρι **250.000€** για έγγαμο, η οποία προσαυξάνεται κατά **25.000€** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **30.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος. Στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα. Επίσης, χορηγείται απαλλαγή για οικόπεδο αξίας μέχρι **50.000€** για κάθε ανήλικο ή άγαμο και μέχρι **100.000€** για κάθε έγγαμο, προσαυξανόμενη κατά **10.000€** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **15.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Τα παραπάνω ποσά ισχύουν για την απόκτηση πρώτης κατοικίας με κληρονομιά και με γονική παροχή. Ειδικά, η προσαύξηση για τα ανήλικα τέκνα,όσον αφορά στον φόρο κληρονομιάς ισχύει, εφόσον στον κληρονόμο περιέρχεται μία μόνο κατοικία ή ένα μόνο οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.

17. Φορολογείται η κατάθεση σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό;

Απαλλάσσεται από τον φόρο κληρονομιάς (και όχι από τον φόρο δωρεάς ή γονικής παροχής) το ποσό χρηματικής κατάθεσης σε κοινό λογαριασμό του **ν. 5638/1932 (Α' 307),** εφόσον έχει τεθεί ο όρος ότι με τον θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες, μέχρι τον τελευταίο από αυτούς.

18. Προβλέπονται απαλλαγές γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων από τον φόρο κληρονομιών, δωρεών-γονικών παροχών;

Από 23-4-2010 καταργήθηκαν οι γεωργικές απαλλαγές.

19. Σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο φόρος κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών;

α) Ο φόρος που προκύπτει βάσει αρχικής ή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, καταβάλλεται σε 12 ίσες διμηνιαίες δόσεις, όχι μικρότερες των **500 €,** πλην της τελευταίας.

Σε περίπτωση κληρονομιάς, αν ο κληρονόμος είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων διπλασιάζεται, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση δεν θα είναι μικρότερη των **500 €**, πλην της τελευταίας.

β) Μετά την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ή μετά τον έλεγχο, ο φόρος καταβάλλεται εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

γ) Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο φόρος καταβάλλεται σε δύο ίσες μηνιαίες δόσεις.

δ) Στην περίπτωση δωρεάς-γονικής παροχής χρηματικών ποσών και κινητών, ο φόρος καταβάλλεται εντός τριών (3) ημερών από την υποβολή της δήλωσης.

20. Ποιος είναι ο χρόνος φορολογίας στις κληρονομιές;

Κατά κανόνα, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος θανάτου. Ο χρόνος φορολογίας μετατίθεται σε μεταγενέστερο του θανάτου χρονικό σημείο αυτοδίκαια (στις περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος π.χ. αναβλητική αίρεση, επιδικία για το κληρονομικό δικαίωμα, διαχωρισμό επικαρπίας και ψιλής κυριότητας, κ.λπ.) ή με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. σε συγκεκριμένες περιπτώσεις, μετά από αίτηση των κληρονόμων.

Στις περιπτώσεις αυτές, υποβάλλεται αρχική δήλωση με τα δικαιολογητικά της αναβολής φορολογίας και, μετά τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης, υποβάλλεται νέα δήλωση.

21. Πότε παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής;

Για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε πριν την 1-1-2015, το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο της υπόθεσης παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης, ή δεκαπέντε (15) ετών, αν δεν υποβλήθηκε δήλωση.

Για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από την 1-1-2015, το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται κατά κανόνα εντός πέντε(5) ετών, από το τέλος του έτους στο οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Ανεξάρτητα από τα παραπάνω **το δικαίωμα του Δημοσίου είναι παραγραμμένο** για όλες τις υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε **μέχρι την 31.12.2003.**

22. Πώς υπολογίζεται ο φόρος κληρονομιάς, δωρεάς- γονικής παροχής;

Οι φορολογούμενοι, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση με τον κληρονομούμενο ή τον δωρητή, κατατάσσονται σε τρεις (3) κατηγορίες, για καθεμιά από τις οποίες ισχύουν διαφορετικές φορολογικές κλίμακες με διαφορετικά αφορολόγητα ποσά και συντελεστές.

Στην Α΄κατηγορία εντάσσονται: α) Ο/η σύζυγος ή το πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος ή ο δωρητής έχει συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, κατά τις διατάξεις του ν. 3719/2008 (εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών) ή του ν. 4356/2015(χωρίς χρονικό περιορισμό), β) τα τέκνα, γ) οι εγγονοί και δ) οι γονείς του κληρονομουμένου ή του δωρητή.

Στη Β΄ κατηγορία εντάσσονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών (δισέγγονοι, κ.λπ.), β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών (παππούδες, προπαππούδες, κ.λπ.), γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου (ανεψιοί του κληρονομουμένου ή του δωρητή), ζ) οι πατριοί και οι μητριές, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές) του κληρονομουμένου ή του δωρητή.

Στη Γ΄ κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής ή εξωτικός του κληρονομουμένου ή του δωρητή.

23. Ποιες είναι οι ισχύουσες φορολογικές κλίμακες;

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	---	---	150.000	---
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	---	---	30.000	---
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ΄

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
6.000	---	---	6.000	---
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

24. Υπάρχει απαλλασσόμενο ποσόν όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης ή ανήλικο τέκνο του;

Μετά την 26-1-2010, όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομουμένου, απαλλάσσεται από τον φόρο κληρονομιάς αξία κληρονομιαίας περιουσίας μέχρι 400.000€ για κάθε κληρονόμο (με αντίστοιχο περιορισμό των κλιμακίων υπολογισμού του φόρου της Α΄ κατηγορίας). Η απαλλαγή ισχύει και στην περίπτωση που ο κληρονόμος είναι πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης κατά τις διατάξεις του ν. 4356/2015.

Για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής στο σύζυγο του κληρονομουμένου ή στο πρόσωπο με το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης ισχύει η προϋπόθεση της πενταετούς συμβίωσης η οποία λύθηκε με τον θάνατό του.

25. Πώς φορολογείται η δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών;

Η γονική παροχή χρηματικών ποσών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), ενώ η δωρεά χρηματικών ποσών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία, είκοσι τοις εκατό (20%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία και σαράντα τοις εκατό (40%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Γ΄ κατηγορία.

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1. Πότε επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτου (φ.μ.α.) και ποιος υποχρεούται να τον καταβάλει;

Σε κάθε μεταβίβαση ακινήτου με αντάλλαγμα επιβάλλεται φόρος στην αξία του και υπόχρεος για την καταβολή του είναι ο αγοραστής.

2. Πότε και από ποιους υποβάλλεται η δήλωση φ.μ.α.;

Πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου μεταβίβασης, ο πωλητής και ο αγοραστής υποβάλουν κοινή δήλωση φ.μ.α..

3. Ποια είναι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή της δήλωσης;

Η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο.

4. Ποια είναι η διαδικασία υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φ.μ.α.;

Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, ένα εκ των οποίων παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και το δεύτερο παραδίδεται στον συμβαλλόμενο.

Η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται σε πιστωτικά ιδρύματα ή στα Ε.Λ.Τ.Α. με τη χρήση κωδικού πληρωμής.

5. Πώς καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων;

Στις περιοχές στις οποίες εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης φ.μ.α., ο φορολογούμενος υποχρεούται να αναγράφει σε αυτήν την αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, βάσει της οποίας καταβάλλει εφάπαξ τον φόρο που αναλογεί. Σε περίπτωση που το τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, ο φόρος υπολογίζεται επί του τιμήματος. (Στις εκτός αντικειμενικού συστήματος περιοχές δηλώνεται η αγοραία αξία του ακινήτου και καταβάλλεται ο φόρος επ΄αυτής εφάπαξ. Ακολούθως, διενεργείται προεκτίμηση του ακινήτου από τη Δ.Ο.Υ. με βάση συγκριτικά στοιχεία και εφόσον αυτή γίνει αποδεκτή από τον φορολογούμενο και είναι μεγαλύτερη από τη δηλωθείσα, ο επιπλέον φόρος καταβάλλεται σε δύο(2) δόσεις.)

6. Ποιοι είναι οι συντελεστές για τον υπολογισμό του φ.μ.α.;

α)Ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται σε 3% επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου.

β) Ο φ.μ.α. μειώνεται στο τέταρτο (1/4) στις περιπτώσεις διανομής ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων ή διάλυσης Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. και Ι.Κ.Ε. και μεταβίβασης των ακινήτων της εταιρείας στα μέλη της, κατά την εταιρική τους μερίδα.

γ) Ο φ.μ.α. μειώνεται στο μισό (1/2) στις περιπτώσεις ανταλλαγής ακινήτων ίσης αξίας, συγχώνευσης Α.Ε. και Συνεταιρισμών, αναγκαστικής απαλλοτρίωσης για δημόσια ωφέλεια, καθώς και συνένωσης οικοπέδων.

7. Σε ποιες περιπτώσεις σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας οφείλεται φ.μ.α.;

Σε κάθε περίπτωση σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας θα πρέπει να ερευνάται αν συντελείται, άμεσα ή έμμεσα, μεταβίβαση εμπραγμάτων επί ακινήτων δικαιωμάτων μεταξύ συγκυρίων, είτε με μορφή διανομής, είτε ανταλλαγής, είτε πώλησης, είτε δωρεάς ιδανικών μεριδίων. Ενδεικτικά αναφέρονται:

- Σύσταση σε οικόπεδο με υφιστάμενα κτίσματα.
- Σύσταση και στο μελλόκτιστο δικαίωμα υψούν με υφιστάμενα κτίσματα.
- Τροποποίηση σύστασης με απόσπαση μέρους οριζόντιας ιδιοκτησίας από εκείνη στην οποία ανήκε και μεταφορά της σε οριζόντια ιδιοκτησία άλλου συνιδιοκτήτη.
- Σύσταση με διανομή της ψιλής κυριότητας.
- Διανομή υφιστάμενη κάθετης ιδιοκτησίας σε οικόπεδο με κτίσματα.
- Κατάργηση υφιστάμενης σύστασης σε οικόπεδο με κτίσματα.

8. Πότε οφείλεται φόρος διανομής;

α) Αν η διανομή είναι αυτούσια, δηλαδή ο καθένας από τους συγκυρίους αποκτά είτε ένα διαιρετό μέρος των ακινήτων που διανέμονται είτε ποσοστό εξ αδιαιρέτου αυτών.

β) Αν η αξία της μερίδας που αποκτά από τη διανομή κάθε συγκύριος, δηλαδή η φυσική του μερίδα, είναι ίση με την αξία της ιδανικής τους μερίδας, δηλαδή με την αξία που είχε η εξ αδιαιρέτου συμμετοχή του.

Σε περίπτωση άνισων μερίδων, η επί πλέον αξία θεωρείται ότι αποκτάται με ξεχωριστή μεταβίβαση και, αν καταβληθεί αντάλλαγμα, φορολογείται με ακέραιο συντελεστή φ.μ.α., διαφορετικά οφείλεται φόρος δωρεάς για την παραίτηση από το δικαίωμα λήψης ανταλλάγματος.

9. Δικαίωμα προσφυγής.

Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξη προσδιορισμού του φ.μ.α., έχει δικαίωμα, εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) της Α.Α.Δ.Ε. Κατά της απόφασης της Δ.Ε.Δ. ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

10. Ποιοι είναι οι δικαιούχοι της απαλλαγής από τον φ.μ.α. για αγορά πρώτης κατοικίας;

Η απαλλαγή παρέχεται μόνο σε φυσικά πρόσωπα (έγγαμα ή άγαμα ή τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, τόσο με τις διατάξεις του ν. 3719/2008, μετά τη συμπλήρωση διετίας, όσο και του ν. 4356/2015 (χωρίς χρονικό περιορισμό), εφόσον κατοικούν μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθενται να εγκατασταθούν σε αυτή το αργότερο εντός δύο ετών από την αγορά. Η απαλλαγή του άγαμου παρέχεται και στονσύζυγο που βρίσκεται σε διάσταση, υπό τον όρο ότι έχει κατατεθεί αίτηση ή αγωγή διαζυγίου, τουλάχιστον, έξι μήνες πριν την αγορά του ακινήτου με την προϋπόθεση ότι ο γάμος θα λυθεί μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά.

Απαλλαγή από το φ.μ.α. για αγορά πρώτης κατοικίας δικαιούνται:

α) Έλληνες.

β)Ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης. Οι καταγόμενοι από τη Βόρεια Ήπειρο και την Τουρκία, εφόσον απέκτησαν ιθαγένεια τρίτου κράτους πλην της Αλβανικής και Τουρκικής, δεν μπορούν να τύχουν απαλλαγής από τον φόρο.

γ) Οι πολίτες των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου.

δ) Αναγνωρισμένοι πρόσφυγες, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 96/2008 (Α’ 152).

ε) Πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4251/2014 (Α' 80).

στ) Πολίτες τρίτων χωρών που κατέχουν άδεια διαμονής στην Ελλάδα δεύτερης γενιάς.

Ειδικά, για τους αλλοδαπούς, η πρόθεσή τους για μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν αναιρείται από το γεγονός ότι, για ειδικούς λόγους, οι αρμόδιες υπηρεσίες τους χορηγούν προσωρινές άδειες παραμονής που ανανεώνονται.

11. Μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή και μετά την υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης και καταβολή του φόρου;

Είναι δυνατόν να υποβληθεί αίτηση για τη χορήγηση απαλλαγής και μετά από την υποβολή δήλωσης φ.μ.α., μέχρι την οριστικοποίηση της υπόθεσης με οποιονδήποτε τρόπο. Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλονται και τα απαραίτητα δικαιολογητικά και ζητείται η επιστροφή του φόρου. Μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών και τη διαπίστωση της συνδρομής των προϋποθέσεων της απαλλαγής, συντάσσεται συμπληρωματική πράξη του συμβολαίου, στο οποίο αναφέρεται η απαλλαγή και μετά τη μεταγραφή της, επιστρέφεται ο φόρος.

12. Ποια είναι η έκταση της παρεχόμενης απαλλαγής;

- Για αγορά **κατοικίας**: από άγαμο μέχρι του ποσού των **200.000€,** από άγαμο που παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας **250.000€**, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας **250.000€,** ενώ από έγγαμο που παρουσιάζει αναπηρία, τουλάχιστον, 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας **275.000€.** Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 25.000 € για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά **30.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.
- Για αγορά **οικοπέδου**: από άγαμο μέχρι ποσού αξίας **50.000€**, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας **100.000€**. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά **10.000€** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά **15.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.

Αν η αξία του ακινήτου υπερβαίνει τα παραπάνω αφορολόγητα όρια, η απαλλαγή χορηγείται μέχρι του αντίστοιχου αφορολόγητου ποσού και για την επιπλέον αξία οφείλεται φ.μ.α.

Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης και ενός αποθηκευτικού χώρου (είτε είναι ξεχωριστές οριζόντιες ιδιοκτησίες, είτε παρακολουθήματα της μεταβιβαζόμενης ιδιοκτησίας), για επιφάνεια εκάστου έως είκοσι (20) τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

13. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή πρώτης κατοικίας;

α) Ο αγοραστής ή η σύζυγός του ή τα ανήλικα παιδιά του δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδουοικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων. Θεωρείται ότι καλύπτονται οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή και της οικογένειάς του, αν το συνολικό εμβαδόν της καθαρής επιφάνειας (της επιφάνειας

χωρίς τους κοινόχρηστους χώρους, όταν υφίσταται σύσταση οριζόντιων ιδιοκτησιών)κατοικιών που υφίστανται ή υπάρχει η δυνατότητα βάσει των πολεοδομικών διατάξεων να αναγερθούν είναι: 70 τ.μ., προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και 25 τ.μ. για το τρίτο και τα επόμενα τέκνα. Κατ' εξαίρεση, οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67% αυξάνονται από 70 τ.μ. σε 90 τ.μ..

β) Το αγοραζόμενο οικόπεδο ή το γήπεδο στο οποίο βρίσκεται η αγοραζόμενη οικία ή το διαμέρισμα να είναι οικοδομήσιμο κατά τον χρόνο της αγοράς και εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου δήμου ή κοινότητας ή μέσα στα όρια οικισμού χωρίς εγκεκριμένο σχέδιο και μεταξύ αγοραστή και πωλητή να μην υπάρχει συγγένεια εξ αίματος ή εξ αγχιστείας πρώτου βαθμού.

γ) Η απαλλαγή παρέχεται με τον όρο ότι το ακίνητο θα παραμείνει στην κυριότητα του αγοραστή για τουλάχιστον μία πενταετία.

14. Ποιές είναι οι προϋποθέσεις χορήγησης δεύτερης απαλλαγής;

Η απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης για αγορά κατοικίας ή οικοπέδου παρέχεται μία φορά. Απαλλαγή παρέχεται και για κάθε νέα αγορά ακινήτου, εφόσον αθροιστικά:

α) τα ακίνητα που έχει στην κυριότητά του κατά τον χρόνο της νέας αγοράς ο αγοραστής, ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους, δεν πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους και

β) ο αγοραστής υποβάλει την οικεία δήλωση και καταβάλει εφάπαξ τον φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που είχε τύχει της απαλλαγής.

15. Ποια δικαιολογητικά υποβάλλονται για τη χορήγηση της απαλλαγής για πρώτη κατοικία και πότε υποβάλλονται;

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση της απαλλαγής από τον φ.μ.α. υποβάλλονται μαζί με την οικεία δήλωση, πριν από την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.

Τα δικαιολογητικά για τη διαπίστωση των προϋποθέσεων απαλλαγής καθορίζονται με την ΠΟΛ 1101/2010 (Β' 1021) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

16. Ποιες απαλλαγές παρέχονται στους αγρότες;

Παρέχεται πλήρης απαλλαγή από τονφόρο μεταβίβασης κατά την αγορά ή ανταλλαγή γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους σε όλους τους αγρότες (νέους, νεοεισερχομένους ή άνω των 40 ετών).

17. Πότε παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φ.μ.α.;

Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φ.μ.α. παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας (5ετίας) από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου χορηγήθηκε η απαλλαγή, ενώ δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις, έστω και αν η υπόθεση έχει περαιωθεί.

Γ. ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1. Ποιοί είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων (Ε.Φ.Α.);

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων είναι:

α) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα που έχουν δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα και δεν υπάγονται σε μια από τις ρητά και περιοριστικά αναφερόμενες εξαιρέσεις στο άρθρο 15 του ν. 3091/2002 (Α' 330).

β) Ανεξάρτητα από το εάν απαλλάσσονται ή μη από τον φόρο, εφόσον ανήκουν σε μια από τις κατωτέρω κατηγορίες:

βα) Ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους, την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων, ανεξάρτητα από το αν έχουν έσοδα από τη δραστηριότητα αυτή. Στην ίδια κατηγορία υπάγονται και οι Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες (Ι.Κ.Ε.).

ββ) ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α΄ 132), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και πλοιοκτήτριες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά για γραφεία, αποθήκες και χώρους εστίασης, εκγύμνα σης και στάθμευσης του προσωπικού τους για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών ή που παραχωρούν δωρεάν, σύμφωνα με την άδεια εγκατάστασής τους, σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις, αποκλειστικά για τις παραπάνω χρήσεις. Επίσης, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για ακίνητα που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις της παρούσας περίπτωσης, αποκλειστικά για γραφεία, αποθήκες και χώρους εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών.

βγ) Νομικά πρόσωπα τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν κοινωφελείς, εκπαιδευτικούς, πολιτιστικούς ή θρησκευτικούς σκοπούς στην Ελλάδα, καθώς και οι εταιρείες των οποίων κατέχουν το σύνολο των μετοχών: (α) για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά και αποδεδειγμένα για τους προαναφερόμενους σκοπούς, (β) για τα ακίνητα που εκμεταλλεύονται, εφόσον το προϊόν της εκμετάλλευσης διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση των ίδιων σκοπών, καθώς και (γ) για τα ακίνητα που αποδεδειγμένα είναι κενά ή δεν αποφέρουν κανένα εισόδημα.

βδ) Εταιρείες που έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους, στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκουν κοινωφελείς, εκπαιδευτικούς, πολιτιστικούς ή θρησκευτικούς σκοπούς στην Ελλάδα, καθώς και οι εταιρείες των οποίων κατέχουν το σύνολο των μετοχών: (α) για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά και αποδεδειγμένα για τους προαναφερόμενους σκοπούς, (β) για τα ακίνητα που εκμεταλλεύονται, εφόσον το προϊόν της εκμετάλλευσης διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση των ίδιων σκοπών, καθώς και (γ) για τα ακίνητα που αποδεδειγμένα είναι κενά ή δεν αποφέρουν κανένα εισόδημα.

Στις περιπτώσεις ββ', βγ' και βδ', εφόσον συντρέχει περίπτωση απαλλαγής από τον φόρο (σχετ. το άρθρο 15, παρ. 2, περιπτ. γ΄ και στ΄ και παρ. 3, περίπτ. δ΄), αυτή χορηγείται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατ' έτος, μετά από έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίζει το νομικό πρόσωπο.

2. Πότε υποβάλλεται η δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων;

Η δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται μέχρι την 20ή Μαΐου του έτους φορολογίας.

3. Πώς υποβάλλεται η αρχική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων;

Από το έτος 2014 η αρχική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

4. Πώς υποβάλλεται η τροποποιητική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων;

Η τροποποιητική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται χειρόγραφα στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., στον οποίο έχει υποβληθεί η αρχική ηλεκτρονική δήλωση.

5. Με τι συντελεστή φορολογούνται τα νομικά πρόσωπα που είναι υποκείμενα σε ειδικό φόρο επί των ακινήτων;

Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο ο συντελεστής φορολόγησης είναι 15% επί της αξίας των ακινήτων, όπως αυτή προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του ν. 3091/2002.

6. Πότε και σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο Ε.Φ.Α;

Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται εφάπαξ εντός προθεσμίας τριών (3) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης (άρθρο 15 του ν. 4223/2013 – Α' 287 και άρθρο 17 του ν. 3091/2002).

7. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου τυχόν οφειλόμενος φόρος βαρύνει τον τελευταίο κάτοχο;

Σε περίπτωση μεταβίβασης κυριότητας ή επικαρπίας ακινήτου, για την καταβολή του επιμεριστικά αναλογούντος οφειλόμενου Ε.Φ.Α., ευθύνεται σε ολόκληρο με τον υπόχρεο και ο νέος κύριος ή επικαρπωτής (άρθρο 16, παρ. 2, του ν. 3091/2002).

8. Υποχρεούνται τα νομικά πρόσωπα που απαλλάσσονται να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.;

Τα νομικά πρόσωπα που απαλλάσσονται από τον φόρο, εφόσον δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης ή υπέβαλαν τη δήλωση ηλεκτρονικά, οφείλουν να φυλάσσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στην έδρα της επιχείρησής τους και να τα προσκομίζουν σε κάθε περίπτωση που αυτά θα ζητηθούν, με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων γ΄ και στ΄ της παρ. 2 και αυτά της περίπτ. δ΄ της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, τα οποία υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. τα σχετικά δικαιολογητικά για τη χορήγηση της απαλλαγής. Στην περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. ή υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση υποχρεούνται στην προσκόμιση και των δικαιολογητικών απαλλαγής.

9. Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.) που εξαιρούνται από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων είναι υπόχρεες σε υποβολή δήλωσης;

ΟΧΙ. Οι προσωπικές εταιρείες, εφόσον απαλλάσσονται, δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης, οφείλουν όμως να φυλάσσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στην έδρα της επιχείρησής τους και να τα προσκομίζουν σε κάθε περίπτωση που αυτά θα ζητηθούν.

10. Πού ορίζονται τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για τη χορήγηση των απαλλαγών;

Τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την εξαίρεση από την καταβολή του ειδικού φόρου επίτων ακινήτων ορίζονται στην ΠΟΛ 1056/2017 (Β' 1325, ΑΔΑ: 70ΚΣΗ-ΝΘ2) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με τις Αποφάσεις ΠΟΛ 1081/2018 (Β΄1768, ΑΔΑ: ΩΦ6Τ46ΜΠ3Ζ-ΡΨΒ) και Α. 1193/2019 (Β΄1910, ΑΔΑ: ΩΤΚ846ΜΠ3ΖΘΤ0) του ιδίου.

11. Ποια είναι η διαδικασία χορήγησης της απαλλαγής στα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων γ' και στ' της παρ. 2 και της περίπτωσης δ' της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002;

Ο νόμιμος εκπρόσωπος των ανωτέρω νομικών προσώπων υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του Ιανουαρίου κάθε έτους και προσκομίζει και τα απαραίτητα δικαιολογητικά, όπως αυτά αναγράφονται στην ΠΟΛ 1056/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.,όπως ισχύει,για κάθε κατηγορία προσώπου και η απαλλαγή χορηγείται από τον αρμόδιο προϊστάμενο.

12. Ποιες είναι οι κυρώσεις στην περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση από το νομικό πρόσωπο, ενώ έχει αυτή την υποχρέωση;

Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων από το νομικό πρόσωπο επιβάλλονται οι ακόλουθες κυρώσεις:

α) αυτοτελές πρόστιμο το οποίο ορίζεται στο ποσό των εκατό (100) €, εφόσον δεν προκύπτει με τη δήλωση ποσό φόρου για καταβολή,

β) εφόσον προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, πέραν του ανωτέρω αυτοτελούς προστίμου επιβάλλεται και τόκος για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Δ. ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε9)

1. Ποιοι είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9);

Υποχρέωση για υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έχει:

- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που έχει ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων στην Ελλάδα,καθώς και εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα εμπραγμάτων δικαιωμάτων.
- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που έχει οποιαδήποτε μεταβολή στα ακίνητά του τα οποία είχαν περιληφθεί σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων τα προηγούμενα έτη.
- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα,όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης.

2. Από πότε αναγράφονται τα ακίνητα στη δήλωση στοιχείων ακινήτων;

Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, αναγράφονται στην οικεία δήλωση, από:

✓ τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,

✓ τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,

✓ τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού,

✓ <u>τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και **συγκεκριμένα**</u>:

- από τους εκ διαθήκης κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,
- από τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

✓ από όσους έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

✓ τον νομέα επίδικων ακινήτων,

✓ τον εκ προσυμφώνου αγοραστή ακινήτου στις περιπτώσεις προσυμφώνου με δικαίωμα αυτοσύμβασης, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα,

✓ τους δικαιούχους ακινήτου από το Δημόσιο ή τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας ή Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Ν.Π.Δ.Δ. που έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια,

✓ τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του. Τέκνο το οποίο έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποβάλει αυτοτελώς δήλωση στοιχείων ακινήτων,

✓ τον κηδεμόνα, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται,

✓ τον εκτελεστή διαθήκης ή τον εκκαθαριστή, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί,

✓ τον μεσεγγυούχο ακίνητης περιουσίας, για την υπό μεσεγγύηση περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα διαρκεί η μεσεγγύηση,

✓ τον κάτοχο ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεσή του,

✓ τον σύνδικο της πτώχευσης για λογαριασμό του πτωχού, για την πτωχευτική περιουσία.

3. Ποια είναι η διαδικασία υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων;

Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται <u>ατομικά</u> από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, στο έτος που προκύπτει υποχρέωση και **<u>μόνο ηλεκτρονικά</u>** με τους προσωπικούς του κωδικούς διαδικτυακά μέσω του ΟΠΣ – Περιουσιολογίου ακινήτων.

<u>Ειδικά, υποβάλλονται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συνοδευόμενες</u> από τα οικεία <u>παραστατικά</u>:

- Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων από όλους τους κληρονόμους του ή από οποιονδήποτε εξ αυτών.

- Οι δηλώσεις των νομικών προσώπων, που έχουν διακόψει τις εργασίες τους.

4. Πότε υποβάλλεται η δήλωση στοιχείων ακινήτων για μεταβολές του έτους 2019;

Από την **1η Ιανουαρίου 2019** και εφεξής, όσοι έχουν μεταβολές στην ακίνητη περιουσία τους, εφόσον αυτές υφίστανται κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, υποβάλλουν εμπρόθεσμα τη δήλωση στοιχείων ακινήτων για αυτές μέχρι την **31η Μαΐου του επόμενου** έτους.

5. Υποβάλλεται δήλωση κάθε χρόνο;

ΟΧΙ. Η δήλωση στοιχείων ακινήτωνυποβάλλεται μία (1) φορά, στο έτος που αποκτάται ακίνητο ή δικαίωμα επ' αυτού,καθώς και όταν υπάρχει μεταβολή στην περιουσιακή κατάσταση.
Δεν απαιτείται υποβολή μηδενικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

6. Ποια ακίνητα γράφονται στον πίνακα 1 και ποια στον πίνακα 2 του εντύπου Ε9;

- **Στον πίνακα 1** αναγράφονται όλα τα κτίσματα που βρίσκονται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν είναι εντός ή εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού καθώς και τα γήπεδα εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού.
- **Στον πίνακα 2** αναγράφονται όλα τα γήπεδα-εκτάσεις, που είναι εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού.

7. Εάν υποβληθεί δήλωση στοιχείων ακινήτων σε ένα έτος, μέχρι ποιο έτος θα πρέπει να μεταφερθεί;

Η δήλωση στοιχείων ακινήτων που υποβάλλεται σε ένα έτος θα πρέπει να μεταφερθεί και στα επόμενα έτη μέχρι και το τρέχον έτος, προκειμένου να ενημερωθεί η περιουσιακή εικόνα για όλα τα έτη, εφόσον υφίσταται σχετική υποχρέωση. Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να ελέγχεται, πριν την οριστική υποβολή, η προεπισκόπηση της περιουσιακής κατάστασης και εφόσον διαπιστώνεται ότι είναι ορθή, θα υποβάλλεται η μεταφερόμενη δήλωση.

8. Που μπορώ να βρω οδηγίες για τον τρόπο συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων;

Αναλυτικές οδηγίες για τον τρόπο αναγραφής των ακινήτων έχουν δοθεί με την ΠΟΛ 1237/2014 (ΑΔΑ: ΩΧ9ΒΗ-00Λ) εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

9. Τι κυρώσεις προβλέπονται σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων;

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α΄179), για δηλώσεις που αφορούν στα έτη μέχρι το έτος 2013 και από το έτος 2014 επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 170).

Ε. ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

1. Ποια τα αποτελέσματα της καταγραφής των ακινήτων στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9);

- Από τη σύνθεση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων προκύπτει η δήλωση ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων/πράξη προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 – Α’ 287 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) κάθε υπόχρεου προσώπου και
- Με την καταγραφή των μεταβολών στην ακίνητη περιουσία, μέσω της συμπλήρωσης των δηλώσεων Ε9, εφαρμόζεται η θεσμοθετημένη άμεση και διαρκής ενημέρωση του περιουσιολογίου ακινήτων.

2. Πώς λαμβάνει γνώση ο υπόχρεος για την εκκαθάριση του ΕΝ.Φ.Ι.Α.;

Ο φορολογούμενος λαμβάνει γνώση της έκδοσης δήλωσης/πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την ηλεκτρονική διαδικτυακή εφαρμογή της ιστοσελίδας της Α.Α.Δ.Ε.: www.aade.gr με τους προσωπικούς κωδικούς του.

- Η Α.Α.Δ.Ε. ενημερώνει τον φορολογούμενο με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), στη δηλωθείσα από αυτόν ηλεκτρονική διεύθυνση, για την έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

3. Υπάρχει αφορολόγητο ποσό κατά τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα φυσικά πρόσωπα;

Αφορολόγητο ποσό προβλέπεται μόνο κατά τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. σε φυσικά πρόσωπα.

4. Παρέχεται έκπτωση σε περίπτωση ολοσχερούς εξόφλησης του αναλογούντος φόρου;

ΟΧΙ. Στον νόμο δεν προβλέπεται έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής.

5. Τι πρέπει να κάνει φορολογούμενος που επιθυμεί να μεταβιβάσει το ακίνητό του;

Ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει στον συμβολαιογράφο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., με το οποίο πιστοποιείται ότι κατέβαλε τον φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάζει για τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη.

6. Πότε και σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α.;

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου ή σε ισόποσες μηνιαίες δόσεις, καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των δέκα (10) ευρώ. Η τελευταία δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Ιανουαρίου του επόμενου έτους.

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)
α) Τμήμα Α' - Φ.Π.Α. (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα, με α/α 1-34)
Για την παροχή διευκρινίσεων λειτουργεί τηλεφωνικό κέντρο: 213 2122400
Fax: 210-3645413
E-mail: deef.a@aade.gr
β) Τμήμα Γ'- Επιστροφής Φ.Π.Α.σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντόςκαιεκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα με α/α 39-42).
Για την παροχή διευκρινίσεων: 210-3644990, 210-3644960
Fax.2103645413
E-mail : vatrefunds@aade.gr
Τελευταία ενημέρωση: 15.07.2020

1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α.

Χρόνος υποβολής

α) Οι υπόχρεοι που είναι ενταγμένοι στο **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.** (ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου και για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών) έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. **υποχρεωτικά για κάθε φορολογική περίοδο** (ανεξαρτήτως του υπολοίπου αυτής - χρεωστική, πιστωτική, μηδενική) και μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη αυτής** (βλέπε σχετ. άρθρα 30 και 38 του ν. 2859/2000 -Α' 248 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» και αριθ. ΠΟΛ 1108/2014 – Β' 937 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

- **Ημερολογιακός μήνας** για υποχρέους, οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και σε έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στον φόρο.
- **Ημερολογιακό τρίμηνο** για υποχρέους, οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και σε έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ή για υποχρέους, οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και σε έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Κατ' εξαίρεση:

- δεν υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α. οι υπόχρεοι που έχουν δηλώσει ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασίων.
- στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή υπαγόμενων σε Φ.Π.Α. δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών ή η δήλωση μεταβολών, λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν. 4174/2013, μετά από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης, η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων.

Επισημαίνεται ότι:
Ο Φ.Π.Α. που οφείλεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή για λήψη αγαθών ή υπηρεσιών που φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας, από υποκείμενους στον φόρο, οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας, καταβάλλεται από τον εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας λήπτη με δήλωση Φ.Π.Α.. Εφόσον, ο λήπτης είναι στο κανονικό καθεστώς με την ίδια δήλωση ασκείται και το δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον αυτό παρέχεται (δεν υποβάλλεται έκτακτη δήλωση).

β) Οι υπόχρεοι που πραγματοποιούν **αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, οι **αγρότες του ειδικού καθεστώτος** και τα **μη υποκείμενα στον φόρο**

νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση υποβολής **«έκτακτης» δήλωσης Φ.Π.Α. μόνο** για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψεις αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες είναι οι ίδιοι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου (σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13, 14 και 35 του Κώδικα Φ.Π.Α.), μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου** στην οποία αφορούν οι ανωτέρω πράξεις.

Σημειώνεται, ότι τα ανωτέρω πρόσωπα όταν πραγματοποιούν, έστω και ευκαιριακά, **εκροές** που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. υποχρεούνται να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και να υποβάλλουν δηλώσεις, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περίπτωση α' για τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

γ) Όλοι οι υποκείμενοι που εντάσσονται **στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου του άρθρου 40** (εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι δώδεκα (12) μέτρων μεταξύ καθέτων, σπογγαλιείς, εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων, εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων) έχουν υποχρέωση υποβολής, από 1.1.2015, δήλωσης Φ.Π.Α. **ανά εξάμηνο,** για τα ποσά που οφείλονται με βάση το ειδικό αυτό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο**.

Στην περίπτωση που οι ίδιοι υποκείμενοι ασκούν και άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάγονται στο κανονικό καθεστώς, υποβάλλουν ξεχωριστές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη δραστηριότητα αυτή.

Τρόπος υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.

α) Για δηλώσεις που υποβάλλονται από 01.07.2016 και εφεξής η δήλωση υποβάλλεται με το έντυπο 050 – Φ.Π.Α. ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ. 1084/2016 – Β' 1943, ΑΔΑ: 773ΔΗ-3ΞΚ Απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων). Σχετικές οδηγίες για τη συμπλήρωση του εντύπου έχουν δοθεί με τις εγκύκλιες διαταγές ΠΟΛ 1082/2015 (ΑΔΑ: 60ΗΜΗ-Α4Ζ), ΠΟΛ 1191/2015 (ΑΔΑ: 7ΓΣΑΗ-756) και ΠΟΛ 1093/2016 (ΑΔΑ: 6ΗΛΙΗ-7ΞΘ).

β) Οι δηλώσεις Φ.Π.Α. υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο ανεξαρτήτως του εάν είναι εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες και ανεξαρτήτως του υπολοίπου τους, εκτός εξαιρέσεων (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1267/2011 – Β' 44 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).

γ) Η υποβολή της δήλωσης δεν προϋποθέτει την καταβολή του φόρου (ολικώς ή μερικώς).

Χρόνος καταβολής του φόρου

α) Ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.
Ειδικά, επί εμπρόθεσμων δηλώσεων με υπόλοιπο άνω των 100€, υπάρχει η δυνατότητα καταβολής σε δύο (2) ισόποσες δόσεις. Το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.
β) Κατ' εξαίρεση: Το ποσό του χρεωστικού υπολοίπου έως τριάντα ευρώ (30€) μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο για καταβολή, με εξαίρεση την παύση εργασιών ή τη δήλωση μεταβολής για διακοπή υπαγομένων σε Φ.Π.Α. δραστηριοτήτων.

2. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης

Σε κάθε περίπτωση που η υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. (αρχική ή τροποποιητική) περιέχει εσφαλμένα ποσά πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση. Σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης **η αρχική δήλωση δεν διαγράφεται**.

Στα πλαίσια αυτά, εφόσον το χρεωστικό υπόλοιπο που έχει βεβαιωθεί με την αρχική δήλωση είναι μεγαλύτερο από το πραγματικά οφειλόμενο, η τροποποιητική δήλωση εμφανίζει υποχρεωτικά υπόλοιπο, είτε προς έκπτωση, είτε προς επιστροφή (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1104/2015 – Β' 844, ΑΔΑ: 6ΤΝΦΗ-ΒΕ6 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

3. Διακανονισμός των εκπτώσεων

α) Οι ετήσιοι διακανονισμοί των εκπτώσεων διενεργούνται πλέον *(*μετά την κατάργηση υποχρέωσης υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.) **με τη δήλωση Φ.Π.Α**.

β) Για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν έως και 18.8.2015:

Τα σχετικά ποσά καταχωρούνται στη δήλωση Φ.Π.Α. του **Ιουνίου 2016,** για τους τηρούντες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα και του **δεύτερου τριμήνου 2016**, για τους τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα ή για τους μη υποχρέους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Κατ' εξαίρεση: Σε περίπτωση **παύσης εργασιών πριν από την ημερομηνία αυτή**, τα ποσά των διακανονισμών προς έκπτωση ή προς καταβολή καταχωρούνται **σε έκτακτη δήλωση** η οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμα έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του **Ιουλίου 2016.**

γ) Για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 19.8.2015 και εφεξής:

αα) Εφόσον η λήξη της διαχειριστικής περιόδου συμπίπτει με λήξη φορολογικής περιόδου (π.χ. 31.12.2015), οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή με την καταβολή στη δήλωση Φ.Π.Α., που αφορά στον τρίτο μήνα (για τους τηρούντες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα) και στο πρώτο τρίμηνο (για τους τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα ή για τους μη υποχρέους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία) της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

ββ) Εφόσον η λήξη της διαχειριστικής περιόδου δεν συμπίπτει με λήξη φορολογικής περιόδου, όπως π.χ. στην περίπτωση παύσης εργασιών, οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή με την καταβολή σε έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλεται εμπρόθεσμα έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

(βλ σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1205/2015 – ΑΔΑ: Ψ13ΩΗ-Λ5Ι εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων)

4. Κυρώσεις στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. αφετηρία για τον χρόνο επιβολής των κυρώσεων λαμβάνεται η επόμενη ημέρα της καταληκτικής προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

α) Για φορολογικές περιόδους που λήγουν έως και 31.12.2013:

αα) στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής πιστωτικής ή μηδενικής δήλωσης επιβάλλονται κυρώσεις βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72, παρ. 19, του ν. 4174/2013 (Α' 170),

ββ) στην περίπτωση εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή μη υποβολής χρεωστικής περιοδικής δήλωσης, για τις οποίες προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, επιβάλλονται κυρώσεις βάσει των διατάξεων του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72, παρ. 18, του ν. 4174/2013.

β) Για φορολογικές περιόδους που λήγουν από 1.1.2014 και μετά:

αα) Για τις χρεωστικές δηλώσεις υπάρχει υποχρέωση καταβολής τόκου στην περίπτωση **εκπρόθεσμης καταβολής** του οφειλόμενου φόρου (σχετ. το άρθρο 53 του ν. 4174/2013 - Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου από την επόμενη ημέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ως εκ τούτου, ακόμη και στην περίπτωση εμπρόθεσμων δηλώσεων Φ.Π.Α., εφόσον υποβληθεί τροποποιητική που δημιουργεί ή αυξάνει το χρεωστικό υπόλοιπο, οφείλεται τόκος. Η καταβολή τόκων είναι ανεξάρτητη από την επιβολή προστίμου.

ββ) Στην περίπτωση **εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α.**επιβάλλεται πρόστιμο, ως εξής (σχετ. το άρθρο 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ν.4174/2013):

- Για δήλωση Φ.Π.Α. από την οποία δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενική ή με ποσό φόρου για επιστροφή ή με ποσό φόρου προς έκπτωση) ή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. ανακεφαλαιωτικός πίνακας) επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) Ευρώ.
- Για χρεωστική δήλωση Φ.Π.Α. επιβάλλεται **πρόστιμο εκατό (100) ευρώ** για υποκείμενους που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων, **διακόσια πενήντα (250)** ευρώ για υποκείμενους που υποχρεούνται σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος και **πεντακοσίων (500) ευρώ** για υποκείμενους που υποχρεούνται σε **τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.**
- Στις περιπτώσεις των ως άνω εκπρόθεσμων αρχικών δηλώσεων, όταν υποβάλλονται και τροποποιητικές δηλώσεις, τα πρόστιμα που αναφέρονται παραπάνω, επιβάλλονται εκ νέου.

Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπόχρεος υποβάλλει εκπρόθεσμη αρχική δήλωση Φ.Π.Α., με την οποία προκύπτει ποσό φόρου προς έκπτωση, του επιβάλλεται πρόστιμο 100 ευρώ, αν ωστόσο υποβάλλει και τροποποιητική δήλωση, η οποία του αυξάνει/μειώνει το προς έκπτωση υπόλοιπο, του επιβάλλεται εκ νέου το πρόστιμο των 100 ευρώ.

γ) Στην περίπτωση που η δήλωση (αρχική ή τροποποιητική) υποβάλλεται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., επιβάλλονται κυρώσεις σύμφωνα με τα άρθρα 18 και 19 του Κ.Φ.Δ. (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1119/2018, ΑΔΑ: ΨΥ0Θ46ΜΠ3Ζ-2ΦΖ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

5. Υποχρεώσεις σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών/διακοπής εργασιών

Σε περίπτωση παύσης εργασιών, πρέπει να εκπληρωθούν οι παρακάτω υποχρεώσεις:

- υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (μήνα ή τρίμηνο), στην οποία ανήκει το τελευταίο χρονικό διάστημα λειτουργίας του υποκείμενου.

Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών υποβάλλεται εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1,του Κώδικα Φ.Π.Α., σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν. 4174/2013, μετά από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α., η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή της δήλωσης παύσης εργασιών (π.χ. παύση εργασιών νομικού προσώπου που τηρεί βιβλία βάσει πλήρων λογιστικών προτύπων την 27/03/2015, δήλωση της παύσης εργασιών στο Τμήμα/ΓραφείοΔιοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. την 27/04/2015, προθεσμία υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο, 1/03/2015 – 27/03/2015 την 29/05/2015, εάν η προθεσμία υποβολής της δηλώσης ηταν 26.4.2015). (βλ. σχετ. αριθ.ΠΟΛ 1108/2014).

- υποβολή έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. για τη διενέργεια των διακανονισμών των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (βλ. σχετ. αριθ. ΠΟΛ 1205/2015).

- έκδοση ειδικού στοιχείου αυτοπαράδοσης για τα αποθέματα της επιχείρησης, πάγια (εφόσον έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου που τα επιβάρυνε κατά την αγορά τους) και εμπορεύσιμα, που υπάρχουν κατά τη στιγμή της παύσης στην κατοχή της επιχείρησης.

6. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες (ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών - ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών) υποβάλλονται **μόνο** για τον ημερολογιακό μήνα που πραγματοποιούνται σχετικές πράξεις με τη χρήση των εντύπων Φ4/TAXIS και Φ5/TAXIS.

Η υποβολή τους πραγματοποιείται ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) έως την **26η ημέρα** του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου στην οποία αφορά, εκτός εξαιρέσεων.

Σε περίπτωση υποβολής διορθωτικού πίνακα αναγράφονται μόνο οι συναλλαγές που τροποποιούνται. Για τα ανωτέρω σχετικές είναι: α)η αριθ. ΠΟΛ 1127/2009 (Β΄2180) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, β) η αριθ. 1091531/7453/1653/Δ0014/25.9.2009 εγκύκλιος του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και γ)η αριθ. 1267/2011 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών.

7. Υποβολή δήλωσης INTRASTAT.

Η στατιστική δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται μηνιαίως, είτε εντύπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., είτε σε ηλεκτρονική μορφή, μόνο για τους μήνες που πραγματοποιούνται σχετικές πράξεις. Η κεντρική σελίδα της υπηρεσίας ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης INTRASTAT βρίσκεται στην ηλεκτρονική δ/νση: «http://www.statistics.gr/».

Η προθεσμία υποβολής της δήλωσης INTRASTAT, εφόσον υποβάλλεται εντύπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ακολουθεί τις ημερομηνίες υποβολής των δηλώσεων Φ.Π.Α..

Τα στατιστικά κατώφλια που ισχύουν από 1.1.2020 έως 31.12.2020 διαμορφώνονται, ως εξής:

α) εκατόν πενήντα χιλιάδες ευρώ (150.000) για τις αφίξεις και

β) ενενήντα χιλιάδες ευρώ (90.000) για τις αποστολές.

{(βλ. Σχετ. οι αριθ. : ΠΟΛ 1098/2006 (Β’ 1124) ΑΥΟΟ, ΠΟΛ 1127/2009 ΑΥΟ, ΠΟΛ 1267/2011, Ε.2022/2020 (ΑΔΑ: 6ΟΥΕ46ΜΠ3Ζ-08Ρ) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)}.

8. Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στον φόρο στο Μητρώο V.I.E.S.

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση – ενδοκοινοτική παράδοση – ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών – ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) έχει υποχρέωση πριν από την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. «δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ2) ή «δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ3), κατά περίπτωση, για την εγγραφή του στο μητρώο V.I.E.S.

Στη συνέχεια προβαίνει, πριν από την έναρξη κάθε συναλλαγής, στον έλεγχο εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση «http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/», καθώς και στην ενότητα «Εγκυρότητα/ Εγκυρότητα αριθμού Φ.Π.Α.–V.I.E.S» στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Α.Α.Δ.Ε. «http://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/egkyroteta/egkyroteta-arithmoy-phpa-vies». Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος εγκυρότητας πραγματοποιείται τηλεφωνικά από το Τμήμα ΣΤ΄- Διοικητικής Συνεργασίας & Ανταλλαγής Πληροφοριών στον Τομέα του Φ.Π.Α. της Διεύθυνσης Ελέγχων (Δ.ΕΛ.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), στον τηλ. αριθμό: 210-3616754.

Τέλος, προκειμένου για αγαθά, απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί μια συναλλαγή ως ενδοκοινοτική είναι και η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση των αγαθών μεταξύ διαφορετικών κρατών μελών (βλ. σχετ. αριθ. ΠΟΛ. 1201/1999 εγκύκλιο του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Φ.Π.Α.).

Σημειώνεται, ότι στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες καταχωρείται η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παροχών και λήψεων υπηρεσιών, εφόσον:
α) ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (σύμφωνα με το άρθρο 14, παρ. 2 περ. Α,΄ του Κώδικα Φ.Π.Α.) και
β) οι υπηρεσίες δεν απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών, δηλαδή δεν δηλώνονται οι πράξεις για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από τον λήπτη.

Σημειώνεται, ότι όσον αφορά στην ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, η υποχρέωση εγγραφής στο V.I.E.S. και υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων ισχύει για κάθε υποκείμενο στον φόρο, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για υποκείμενο στον φόρο που απαλλάσσεται στο εσωτερικό, λόγω μικρού τζίρου (μικρές απαλλασσόμενες επιχειρήσεις - άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α.) ή οι πράξεις του απαλλάσσονται από τον φόρο (πράξεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. αγρότες του ειδικού καθεστώτος). Το ίδιο ισχύει και για τις ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών (υπηρεσίες που φορολογούνται σε άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α.), από οποιοδήποτε υποκείμενο στον φόρο.

9. Πώς αποδίδεται ο Φ.Π.Α., για ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών για την οποία πρέπει να αποδοθεί φόρος από πρόσωπα που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου.

Τα μη υποκείμενα στον φόρο νομικά πρόσωπα, τα πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, οι απαλλασσόμενες μικρές επιχειρήσεις και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος καθίστανται υπόχρεοι για την καταβολή Φ.Π.Α. για την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και για την ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιούν. Ο φόρος αποδίδεται με «έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α.» που υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την λήξη της φορολογικής περιόδου και μόνο για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούνται τέτοιες συναλλαγές.

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών
Ειδικότερα, για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου υφίσταται και η «έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται στις περιπτώσεις που:
α) οι πραγματοποιούμενες συναλλαγές υπερβαίνουν το όριο των 10.000,00€ (χωρίς το Φ.Π.Α.) από όλα τα κράτη μέλη, κατά την προηγούμενη ή τρέχουσα διαχειριστική περίοδο.
β) οι πραγματοποιούμενες συναλλαγές δεν υπερβαίνουν το ανωτέρω όριο, ωστόσο τα ανωτέρω πρόσωπα επιλέγουν τη φορολόγησή τους στο εσωτερικό της Χώρας, αποκτώντας Α.Φ.Μ./ Φ.Π.Α.και κοινοποιώντας τον στον προμηθευτή τους. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης μεταβολών - μετάταξης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο (2) πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά από την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών

Η υποχρέωση για καταβολή Φ.Π.Α. για υπηρεσίες που λαμβάνονται από άλλο κράτος μέλος και οι οποίες φορολογούνται στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α., ισχύει για κάθε υποκείμενο στον φόρο, ανεξάρτητα από το ύψος των υπηρεσιών αυτών (με την προϋπόθεση ότι δεν απαλλάσσονται).

Επίσης, η υποχρέωση αυτή ισχύει και για τα Ν.Π.Δ.Δ., τα οποία διαθέτουν Α.Φ.Μ. για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν, καθώς και για τα Ν.Π.Δ.Δ., τα οποία παράλληλα ασκούν δραστηριότητα που υπάγεται στον φόρο ανεξάρτητα από το εάν οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τη φορολογητέα δραστηριότητα ή για τη δραστηριότητα δημόσιας εξουσίας.

Σημειώνεται, ότι στις ανωτέρω περιπτώσεις τα πρόσωπα αυτά υποχρεούνται στην υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών και δήλωσης INTRASTAT (μόνο για τα αγαθά και εφόσον έχουν υπερβεί το στατιστικό κατώφλι εξομοίωσης).

10. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.

Από 1.1.2010

α) Υπηρεσίες που παρέχονται προς **υποκείμενους στον φόρο** (επιχείρηση) φορολογούνται στον τόπο του λήπτη (πελάτη), **εκτός από τις εξής υπηρεσίες:**

- υπηρεσίες σχετικές με ακίνητο (φορολόγηση στον τόπο του ακινήτου),
- μεταφορές προσώπων (φορολόγηση ανάλογα με το διανυόμενο διάστημα),
- από **1.1.2011** το δικαίωμα εισόδου σε καλλιτεχνικές, εκπαιδευτικές, κλπ. εκδηλώσεις (φορολόγηση στον τόπο εκτέλεσης),
- υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης (φορολόγηση στον τόπο πραγματοποίησης και σε περίπτωση ενδοκοινοτικών ταξιδίων μεταξύ Ελλάδος και άλλων κρατών μελών, φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης του ταξιδιού),
- μίσθωση μεταφορικών μέσων μέχρι τριάντα (30) ημέρες και προκειμένου περί πλοίων μέχρι ενενήντα (90) ημέρες (φορολόγηση στον τόπο που το μεταφορικό μέσο τίθεται στη διάθεση του πελάτη),

β) Υπηρεσίες που παρέχονται προς **μη υποκείμενους στον φόρο** (τελικούς καταναλωτές) φορολογούνται στον **τόπο του παρέχοντο**ς, εκτός από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτωση **(α)** ανωτέρω και επιπλέον τις εξής υπηρεσίες:

- υπηρεσίες μεσαζόντων (φορολόγηση στον τόπο που φορολογείται η κύρια υπηρεσία που αφορά η μεσολάβηση),
- μεταφορά αγαθών (φορολόγηση ανάλογα με το διανυόμενο διάστημα) και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές αγαθών φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης,
- παρεπόμενες της μεταφοράς υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται)
- πραγματογνωμοσύνες και εργασίες επί κινητών αγαθών (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται),
- πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται οι εκδηλώσεις)
- μίσθωση μεταφορικών μέσων, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση (φορολόγηση στον τόπο που ο λήπτης είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του)
- μίσθωση σκαφών αναψυχής, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση (φορολόγηση στον τόπο όπου το σκάφος τίθεται πράγματι στη διάθεση του λήπτη και όπου η υπηρεσία παρέχεται πράγματι από την έδρα ή μια μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος)
- παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών (φορολόγηση στον τόπο του λήπτη ή στον τόπο του παρέχοντος υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις – σχετ. ν. 4591/2019 - Α’ 19, με ισχύ από 1.1.2019).
- οι υπηρεσίες που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α., εφόσον ο μη υποκείμενος στον φόρο λήπτης είναι εγκατεστημένος εκτός της Ένωσης (φορολόγηση στον τόπο του λήπτη).

11. Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου

Από **01.06.2016,** ο κανονικός συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε 24% στη φορολογητέα αξία, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 19 και 20 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει.

Ειδικότερα, τα αγαθά και οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή 13% και, επί ειδικής προβλέψεως, στο μειωμένο συντελεστή 6%.

Κάθε κατηγορία αγαθών οριοθετείται από τις δασμολογικές κλάσεις (Δ.Κ.), όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 2017 (Κανονισμός (ΕΕ) αριθμ. 2016/1821 της Επιτροπής της 6ης Οκτωβρίου 2016, EEL 294/2016).

Με τις διατάξεις του άρθρου 121 του ν. 4611/2019 (Α΄ 73) έγινε αντικατάσταση του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), με ισχύ από 20.5.2019.

Σε συντελεστή Φ.Π.Α. 13% υπάγονται βασικά προϊόντα ευρείας κατανάλωσης, όπως, ψωμί, γάλα, κρέας, ψάρια, ελαιόλαδο, τυριά, ζυμαρικά, άλευρα, δημητριακά, λαχανικά, καφές, τσάι, αλάτι, ξύδι, διάφορα παρασκευάσματα διατροφής με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα, ζώντα ζώα, είδη για εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες, αργοτικα εφοδια, κλπ.

Ο μειωμένος συντελεστής (13%) ισχύει για τις ακόλουθες υπηρεσίες:

α) Τη διαμονή σε ξενοδοχεία, σε χώρους κατασκήνωσης ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα (έως και 30.09.2015 υπαγόταν στον υπερμειωμένο συντελεστή),

β) την παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες και από 20.5.2019 στις παροχές υπηρεσιών από οικοτροφεία, δομές για άτομα με ειδικές ανάγκες και δομές που παρέχουν κατάλυμα σε άτομα με νοητική υστέρηση, ψυχικές διαταραχές και χρήση ουσιών, που ενεργείται στο πλαίσιο κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής των υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, καθώς και προστασίας παιδιών και νέων της περίπτωσης θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

γ) την παροχή υπηρεσιών από οίκους ευγηρίας (Μονάδες Φροντίδας Ηλικιωμένων που λειτουργούν ως ιδιωτικές επιχειρήσεις παροχής στέγασης και φιλοξενίας υπερηλίκων και ηλικιωμένων), με ισχύ από 1.1.2018,

δ) την παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή (άρθρο 70 του ν. 4472/2017 - Α΄74 /2017)

ε) την εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων, πλην των κέντρων διασκέδασης, με εξαίρεση τη διάθεση αλκοολούχων και μη αλκοολούχων ποτών, χυμών και ροφημάτων), με ισχύ από 20.5.2019.

Ο **υπερμειωμένος συντελεστής (6%)** ισχύει για τα ακόλουθα προϊόντα/υπηρεσίες:

α) φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 (ΔΚ ΕΧ 3003 και ΕΧ3004), εμβόλια και ανοσολογικά προϊόντα για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002 (ΔΚ ΕΧ 3002), ραδιενεργά παρασκευάσματα για την ιατρική του ανθρώπου, για διαγνωστικούς ή θεραπευτικούς σκοπούς της ΔΚ ΕΧ 2844, σκιατικά παρασκευάσματα για διαγνωστικούς σκοπούς για την ιατρική του ανθρώπου της ΔΚ ΕΧ 3006, άλλα διαγνωστικά παρασκευάσματα ή αντιδραστήρια για την ιατρική του ανθρώπου των ΔΚ ΕΧ 3002, ΔΚ ΕΧ 3006, ΔΚ ΕΧ 3822 και ΔΚΕΧ 3824

β) τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τα βιβλία για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903,

γ) τις εφημερίδες και τα περιοδικά της δασμολογικής κλάσης 4902,

δ) τα εισιτήρια (δικαίωμα εισόδου) για θεατρικές παραστάσεις

ε) από 1.1.2019 τα εισιτήρια εισόδου σε συναυλίες, εφόσον στη διάρκειά τους δεν προσφέρεται οποιαδήποτε άλλη παροχή προς τους θεατές, πλην του μουσικού θεάματος.

στ) από 20.5.2019 την παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και θέρμανσης μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση)

ζ) από 14.2.2020 την διενέργεια ακτινοθεραπευτικών πράξεων που περιλαμβάνονται στην υπ' αριθμ. Υ4α/48545 (Β' 2408/31.08.2012) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών - Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας - Υγείας, όπως ισχύει, εφόσον αυτές δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22

Πρόσθετες διευκρινίσεις σε σχέση με τα ανωτέρω έχουν δοθεί με τις αριθ. ΠΟΛ 1160/2015 (ΑΔΑ: 9690Η-52Ν), 1168/2015 (ΑΔΑ: ΩΒ4ΡΗ-ΡΧΠ), 1188/2015 (ΑΔΑ: 7Ξ44Η-Δ98), 1058/2016 (ΑΔΑ: 7Ρ0ΡΗ-00Ψ), 1061/2016 (ΑΔΑ: 7ΘΨ9Η-ΜΞΘ), 1119/2017 (ΑΔΑ:Ψ26546ΜΠ3Ζ-Α5Κ), 1009/2018 (ΑΔΑ: 6ΛΒΟ46ΜΠ3Ζ-ΖΩΤ) και Ε 2083/2019 (ΑΔΑ: 9ΠΧΑ46ΜΠ3Ζ-7ΟΛ). Ειδικά, για τις υπηρεσίες των ξενοδοχείων που παρέχονται έναντι ενιαίας τιμής, δείτε και τις αριθ. ΠΟΛ 1161/2015 (ΑΔΑ: Ψ4ΒΙΗ-66Μ) και Ε 2083/2019. Ως προς τα εισιτήρια συναυλιών σχετική είναι η αριθ. Ε.2002/2019 (ΑΔΑ: 6ΤΥΣ46ΜΠ3Ζ-6ΓΠ) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

12. Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α.

Με την αριθ. Α. 1470/18.12.2019 (Β' 4744, ΑΔΑ: ΩΡΨΗ46ΜΠ3Ζ-Α62) κοινή απόφαση των Υφυπουργών Οικονομικών παρατάθηκε μέχρι και 30.06.2020 η μείωση 30% των συντελεστών του Φ.Π.Α. για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο και για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που προβλέπονται στις διατάξεις των παρ. 4 και 5 του άρθρου 21 του ν. 2859/2000, δεδομένου ότι αντιμετωπίζουν πολλαπλές δυσκολίες λόγω των αυξημένων προσφυγικών ροών προς αυτά.

Κατά συνέπεια, εφαρμόζονται πλέον οι ίδιοι συντελεστές σε όλη τη χώρα και <u>παραμένουν</u> στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. μέχρι την **30.06.2020**, τα νησιά Λέρος, Λέσβος, Κως, Σάμος και Χίος για τα οποία εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι μειωμένοι κατά τριάντα τοις εκατό (30%) συντελεστές (**4%, 9%** και **17%).**

Οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. <u>δεν</u> εφαρμόζονται στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στα μεταφορικά μέσα.

<u>α)</u> <u>Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται για τα **αγαθά** που:</u>

αα) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά, ή

ββ) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στον φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, ή

γγ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στον φόρο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στο πλαίσιο της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, ή

δδ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

<u>β)</u> <u>Όσον αφορά στην **παροχή υπηρεσιών**, οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. ισχύουν, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις:</u>

αα) Οι υπηρεσίες παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού ή υποκαταστήματος που λειτουργεί μόνιμα και όχι ευκαιριακά, από τα οποία πραγματοποιείται η παροχή των υπηρεσιών.

ββ) Η εκτέλεση των υπηρεσιών ολοκληρώνεται υλικά εντός των νησιωτικών αυτών περιοχών.

13. Εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νέα ακίνητα.

Α. Καθεστώς Φ.Π.Α. στα ακίνητα

α) Περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων που επιβάλλεται Φ.Π.Α.

Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Για την εφαρμογή Φ.Π.Α. θεωρούνται:

- Ως κτίρια, τα κτίσματα, γενικά, και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο.
- Ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 92 του ν. 4316/2014 (Α' 270), καταργήθηκε η υποχρέωση αυτοπαράδοσης των ακινήτων για τα οποία έχει συμπληρωθεί η τετραετία από την αποπεράτωσή τους και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ή πουληθεί.

Επίσης, Φ.Π.Α. επιβάλλεται στη μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, στη σύσταση ή στην παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, στην παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου, καθώς και στη μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α..

β) Χρόνος έναρξης εφαρμογής

Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση ακινήτων των οποίων:

- Η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 01.01.2006 και μετά
- Η άδεια κατασκευής αναθεωρείται από 01.01.2006 και μετά, με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

γ) Πρώτη κατοικία

Απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης που συνιστάται υπέρ των παραπάνω ακινήτων.

Επισημαίνεται, ότι για τον οικοπεδούχο στην περίπτωση αντιπαροχής δεν υφίσταται ποτέ απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. για την απόκτηση πρώτης κατοικίας αφού δεν πληρούται η βασική προϋπόθεση της αγοράς που θέτουν οι διατάξεις Φ.Μ.Α.

δ) Παράδοση οικοπέδων

Απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. η παράδοση οικοπέδων, αγροτεμαχίων, κ.λ.π., καθώς και η παράδοση ιδανικών μεριδίων αυτών.

ε) Αντιπαροχή

Δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α. στην παράδοση των χιλιοστών του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο προς τον κατασκευαστή, ενώ επιβάλλεται Φ.Π.Α. για τις παραδόσεις κτισμάτων (εργολαβία) που δίδονται ως αντιπαροχή από τον κατασκευαστή στον οικοπεδούχο. Ως αξία, επί της οποίας υπολογίζεται Φ.Π.Α., λαμβάνεται η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας, η οποία προκύπτει από το κόστος υλικών εργασιών, αμοιβών, μισθών και λοιπών επιβαρύνσεων, καθώς και τυχόν εργολαβικό κέρδος, όπου υπάρχει.

στ) Μεταβίβαση ιδιοκτησιών που παραμένουν στην κυριότητα του οικοπεδούχου πριν από την αποπεράτωση της οικοδομής

Ο οικοπεδούχος μπορεί σε οποιοδήποτε στάδιο κατασκευής της οικοδομής, ακόμη και πριν εκδοθεί προς αυτόν το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων, να μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που παραμένουν στην κυριότητά του. Η μεταβίβαση αυτή υπάγεται σε Φ.Μ.Α. εάν ο οικοπεδούχος είναι ιδιώτης και σε Φ.Π.Α. εάν είναι κατασκευαστική επιχείρηση. Σημειώνεται ότι και σε αυτήν την περίπτωση το στοιχείο παράδοσης

κτισμάτων θα εκδοθεί στον οικοπεδούχο που έχει συμβληθεί με τον κατασκευαστή και σε αυτόν επιρρίπτεται ο αναλογών Φ.Π.Α..

ζ) Διαφορά ανάμεσα στην φορολογηθείσα αξία κάθε ιδιοκτησίας κατά τη μεταβίβαση και στο απολογιστικό κόστους.

Κατά τη μεταβίβαση ιδιοκτησίας πριν από την αποπεράτωση της οικοδομής επιβάλλεται Φ.Π.Α.. Με την ολοκλήρωση της οικοδομής και την υποβολή του ειδικού εντύπου απολογιστικού κόστους είναι πιθανό για κάποιες ή για όλες τις ιδιοκτησίες αυτό να προκύπτει μεγαλύτερο από την φορολογηθείσα, κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης, αξία. Η κατασκευαστική επιχείρηση μπορεί να υποβάλλει έκτακτη δήλωση και να αποδώσει τον Φ.Π.Α. που οφείλει σημειώνοντας την αιτία υποβολής της, αλλά δεν θα μεταφέρει το ποσό αυτό προς έκπτωση στην δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου. Άλλως, ο φόρος καταλογίζεται κατά τον έλεγχο με τις προβλεπόμενες κυρώσεις, λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων.

η) Εκχώρηση εργολαβικού προσυμφώνου κατασκευαστικής επιχείρησης που έχει συμβληθεί με οικοπεδούχο σε άλλη κατασκευαστική επιχείρηση προς συνέχιση των εργασιών.

Η εκχώρηση εκ μέρους του εργολάβου των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων, που απορρέουν από το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και από το εργολαβικό κατασκευής, συνιστά παροχή υπηρεσίας. Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για την εκχώρηση αυτή ο αρχικός εργολάβος. Η κατασκευαστική επιχείρηση που υπεισέρχεται στο εργολαβικό προσύμφωνο θα έχει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις ως προς τον Φ.Π.Α. για την εν λόγω οικοδομή.

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δίδεται στις περιπτώσεις που πριν από την εκχώρηση έχει συντελεστεί μεταβίβαση χιλιοστών οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή (με συμβόλαιο) ή έχουν μεταβιβαστεί σε οποιονδήποτε τρίτο ιδιοκτησίες που αφορούν στο εργολαβικό αντάλλαγμα, διότι ενδέχεται να προκύπτουν και άλλες πράξεις που υπόκεινται σε φορολογία.

θ) Κατάργηση αυτοπαράδοσης λόγω παρόδου τετραετίας από την αποπεράτωση.

Με τον ν. 4316/2014 (άρθρο 92) **καταργήθηκε** η υποχρέωση των κατασκευαστών για αυτοπαράδοση των διαμερισμάτων για τα οποία παρέρχεται τετραετία από την αποπεράτωση. Επισημαίνεται, ότι η υποχρέωση αυτή δεν γεννήθηκε ποτέ και για κανέναν υποκείμενο, καθώς πριν ολοκληρωθούν οι χρόνοι, που όριζε κάθε φορά ο νόμος (5ετία από την έκδοση της άδειας, 3ετία από την αποπεράτωση, 4ετία από την αποπεράτωση), η υποχρέωση αυτή καταργήθηκε με τον ανωτέρω ν. 4316/2014.

Επομένως, οι μόνες περιπτώσεις αυτοπαράδοσης που ορίζονται πλέον από τον Κώδικα Φ.Π.Α. είναι οι περιπτώσεις ιδιοκατοίκησης, μίσθωσης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, χρησιμοποίησης για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση, ανάληψης μερίδας λόγω λύσης της εταιρίας (άρθρο 7, παρ. 2 γ΄ και δ΄). Επισημαίνεται, ότι αυτοπαράδοση επιτρέπεται **μόνο** στις ανωτέρω περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος.

Β. Καθεστώς Φ.Π.Α. στα ακίνητα υπό αναστολή

α) Πεδίο εφραμογής

Η αναστολή Φ.Π.Α. στα ακίνητα που θεσπίστηκε με τον ν. 4646/2019 και ισχύει από 12/12/2019 είναι ένα **προαιρετικό καθεστώς.** Απαιτείται δηλαδή αίτηση του υποκειμένου στον φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση στη ΔΟΥ της έδρας του (τη ΔΟΥ που υποβάλλει τη δήλωση Φ.Π.Α.) προκειμένου να του χορηγηθεί αναστολή. Η αναστολή καταλαμβάνει υποχρεωτικά όλα τα αδιάθετα ακίνητα του υποκειμένου από όλες τις οικοδομικές άδειες που έχουν εκδοθεί μέχρι την ημερομηνία αίτησης της

ανστολής. Συνεπώς ο υποκείμενος δεν μπορεί να επιλέξει κάποια αδιάθετα ακίνητα να θέσει υπό αναστολή και κάποια όχι.
Ως αδιάθετα ακίνητα νοούνται τα ακίνητα που δεν έχουν διατεθεί από τον υποκείμενο, δεν έχουν δηλαδή πωληθεί ή χρησιμοποιηθεί (ώστε να έχει προκύψει υποχρέωση αυτοπαράδοσης κλπ).

β) Χρόνος αίτησης της αναστολής και διάρκειά της
Η αίτηση για την αναστολή μπορεί να ζητηθεί εντός 6 μηνών από τις 12/12/2019, εάν η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί μέχρι 12/12/2019 ή εντός 6 μηνών από την ημερομηνία έκδοσης της άδειας για άδειες που εκδίδονται από 12/12/2019 και εφεξής. Εφόσον εκδοθεί η απόφαση για την αναστολή ισχύει υποχρεωτικά μέχρι 31/12/2022.

γ) Διαδικασία χορήγησης αναστολής
Προκειμένου να χορηγηθεί αναστολή, ο υποκείμενος οφείλει να συνυποβάλει με την αίτησή του κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητά του και αντίγραφο των τελευταίων εγγραφών από το βιβλίο κοστολογίου στη ΔΟΥ που αναφέρεται παραπάνω, έχοντας υπολογίσει τον φόρο εισροών προς διακανονισμό για κάθε ιδιοκτησία. Αυτός ο φόρος προκύπτει από τον συνολικό φόρο εισροών, όπως αυτός αποτυπώνεται στο βιβλίο κοστολογίου, επιμεριζόμενος με τα χιλιοστά που αντιστοιχούν σε κάθε ιδιοκτησία επί του οικοπέδου.

δ) Διαδικασία καταβολής του φόρου προς διακανονισμό πριν την πώληση του ακινήτου
Προκειμένου να πωληθεί ακίνητο υπό αναστολή ή να γίνει γονική παροχή ή δωρεά αυτού, ο υποκείμενος οφείλει να καταβάλει τον φόρο εισροών, προς διακανονισμό, που έχει υπολογιστεί ως ανωτέρω σημείο γ΄, με έκτακτη δήλωση που υποβάλλεται στη ΔΟΥ που είναι αρμόδια για τη μεταβίβαση (πώληση, γονική παροχή ή δωρεά) του ακινήτου. Η καταβολή του φόρου βεβαιώνεται από τη ΔΟΥ (Τμήμα Συμμόρφωσης σε συνεργασία με το Τμήμα Εσόδων) πάνω στο σώμα της έκτακτης δήλωσης. Η ΔΟΥ δεν παραλαμβάνει δήλωση μεταβίβασης, γονικής παροχής ή δωρεάς ακινήτου αν δεν επισυνάπτεται η παραπάνω έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. επί της οποίας βεβαιώνεται η καταβολή του φόρου.

ε) Δικαίωμα έκπτωσης για τα υπό αναστολή ακίνητα
Το δικαίωμα έκπτωσης για τα υπό αναστολή ακίνητα αναστέλλεται καθόλη τη διάρκεια της αναστολής, επομένως ο υποκείμενος δεν εκπίπτει φόρο εισροών από την ημερομηνία της απόφασης αναστολής (η οποία ξεκινάει πάντοτε από την ημερομηνία της αίτησης) και μέχρι 31/12/2022. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος που παίρνει την αναστολή έχει ήδη πωλήσει ακίνητα με Φ.Π.Α. πριν την αναστολή και η οικοδομή συνεχίζει να κατασκευάζεται, για τα ακίνητα που πούλησε με Φ.Π.Α. έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης μέχρι την αποπεράτωσή τους καθώς τα ακίνητα αυτά δεν ανήκουν στα αδιάθετα και δεν ισχύει για αυτά η αναστολή.

στ) Υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. και τήρησης βιβλίου κοστολογίου
Καθόλη τη διάρκεια της αναστολής οι επιχειρήσεις κατασκευής οικοδομών προς πώληση είτε έχουν μόνο ακίνητα υπό αναστολή είτε συνεχίζουν να κατασκευάζουν ακίνητα που έχουν ήδη πουληθεί με Φ.Π.Α., υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο κοστολογίου καθώς και να υποβάλλουν δηλώσεις Φ.Π.Α.

ζ) Τύχη πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. που είχε σχηματιστεί μέχρι την αίτηση αναστολής
Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που είχε συγκεντρώσει η επιχείρηση μέχρι την αίτηση αναστολής μπορεί να ζητηθεί προς επιστροφή ή να μεταφερθεί προς συμψηφισμό με τυχόν εκροές της επιχείρησης από άλλη δραστηριότητα, αν έχει τέτοια.

η) Αναστολή και εργολαβία επί αντιπαροχής
Σε περίπτωση που υποκείμενος στον φόρο κατασκευαστής που κατασκευάζει ακίνητο επί αντιπαροχή αιτηθεί και του χορηγηθεί αναστολή Φ.Π.Α. για τα αδιάθετα ακίνητά του δεν τιμολογεί τον οικοπεδούχο με ΦΠΑ για την εργολαβία επί αντιπαροχής αλλά με χαρτόσημο 3,6%.

14. Κουπόνια

Γενικά

Με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4607/2019 (Α' 65) ενσωματώνεται στο εσωτερικό μας δίκαιο η Οδηγία (ΕΕ) 2016/1065 για τα κουπόνια, οποία τροποποιεί την Οδηγία Φ.Π.Α. 2006/112/ΕΚ από 01.01.2019. Με σκοπό την εναρμόνιση προς την ενωσιακή νομοθεσία προστέθηκε νέο άρθρο 12α με τίτλο «Κουπόνια» στον Κώδικα Φ.Π.Α., οι διατάξεις του οποίου ισχύουν από 01.01.2019 και αφορούν σε κουπόνια που εκδίδονται μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2018.

1). Τι είναι το «κουπόνι»;

Κύριο χαρακτηριστικό γνώρισμα του κουπονιού είναι ότι αυτό αποτελεί **το μέσο** προκειμένου να αποκτήσει ή να λάβει ο κομιστής του συγκεκριμένα αγαθά ή υπηρεσίες και συγχρόνως αντιπροσωπεύει την υποχρέωση του εξοφλούντος να το αποδεχθεί αντί καταβολής χρηματικού ποσού που αναλογεί σε ολόκληρη την αξία της παράδοσης αγαθών ή/και της παροχής υπηρεσίας ή σε μέρος αυτής, στην περίπτωση που η αξία του κουπονιού υπολείπεται της πραγματικής αξίας της παράδοσης ή/και της παροχής. Το κουπόνι μπορεί να έχει ηλεκτρονική ή υλική μορφή.

Για παράδειγμα, κουπόνι συνιστά ο κωδικός που αποκτάται για κατέβασμα παιχνιδιών από το διαδίκτυο, η δωροκάρτα, ένα κουπόνι γεύματος, ενώ δεν συνιστά **εξ ορισμού** κουπόνι η πιστωτική ή χρεωστική τραπεζική κάρτα.

Επισημαίνεται ότι στο πεδίο εφαρμογής του νέου άρθρου 12α του Κώδικα Φ.Π.Α. **δεν** περιλαμβάνονται τα αμιγώς εκπτωτικά κουπόνια, καθώς αυτά παρέχουν δικαίωμα για μείωση της αξίας των αγαθών ή των υπηρεσιών και όχι δικαίωμα για απόκτηση αγαθών ή λήψη υπηρεσιών. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται τα εισιτήρια μέσων μεταφοράς, τα εισιτήρια εισόδου σε κινηματογράφους και μουσεία, τα γραμματόσημα και παρόμοιες περιπτώσεις, καθώς στις περιπτώσεις αυτές εξακολουθεί να ισχύει η ίδια φορολογική αντιμετώπιση που εφαρμόζεται και σήμερα.

2). Είδη «κουπονιού»

Τα κουπόνια χωρίζονται σε δύο κατηγορίες:

α) Κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού (ΚΣΣ): είναι το μέσο εκείνο που αφορά στην παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών για την οποία ο τόπος φορολόγησης και το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί είναι γνωστά κατά τον χρόνο έκδοσής του. Αυτό σημαίνει ότι ο ΦΠΑ που αναλογεί στη συναλλαγή που αφορά το κουπόνι είναι γνωστός και μπορεί να προσδιοριστεί με βεβαιότητα κατά τον χρόνο έκδοσης του κουπονιού.

Παραδείγματα:

i. το κουπόνι που αφορά σε υπηρεσίες διαμονής σε ξενοδοχείο στην Κρήτη συνιστά ΚΣΣ καθώς ο τόπος φορολόγησης της υπηρεσίας διαμονής καθώς και ο ΦΠΑ που αναλογεί στην υπηρεσία αυτή (μειωμένος συντελεστής Φ.Π.Α.) είναι γνωστά κατά τον χρόνο έκδοσης του κουπονιού.

ii. το κουπόνι που αφορά σε αγορά υποδημάτων ή ενδυμάτων από συγκεκριμένο εμπορικό κατάστημα ή από αλυσίδα καταστημάτων της οποίας όλα τα καταστήματα βρίσκονται στην ηπειρωτική Ελλάδα συνιστά ΚΣΣ, καθώς ο Φ.Π.Α. είναι γνωστός κατά τον χρόνο έκδοσής του (είτε αγοραστούν υποδήματα είτε αγοραστούν ενδύματα όλα υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.).

iii. το κουπόνι για μαθήματα ερασιτεχνικής φωτογραφίας από εργαστήρι φωτογραφίας της Αθήνας (φυσική παρουσία μαθητή σε χώρο του εργαστηρίου), συνιστά ΚΣΣ, καθώς ο τόπος φορολόγησης της παροχής υπηρεσίας και ο συντελεστής Φ.Π.Α. γι' αυτήν την παροχή μαθημάτων είναι γνωστά εξαρχής κατά το χρόνο έκδοσής του.

β) Κουπόνι πολλαπλού σκοπού (ΚΠΣ): συνιστά όποιο κουπόνι διαφέρει ουσιωδώς από το κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού (ΚΣΣ) (και δεν είναι εκπτωτικό).

Παραδείγματα:

i. το κουπόνι για διαμονή σε οποιοδήποτε ξενοδοχείο γνωστής αλυσίδας που διαθέτει ξενοδοχεία σε όλο τον κόσμο συνιστά ΚΠΣ καθώς δεν είναι γνωστό μετά βεβαιότητας από την έκδοσή του το ξενοδοχείο της χώρας που θα επιλεχθεί από τον κομιστή του κουπονιού και άρα δεν είναι γνωστός ο τόπος φορολόγησης της υπηρεσίας διαμονής, καθώς και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην υπηρεσία αυτή.

ii. το κουπόνι για την αγορά οποιονδήποτε αγαθών από αλυσίδα supermarket που δραστηριοποιείται στη Βόρεια Ελλάδα συνιστά ΚΠΣ λόγω των διαφορετικών συντελεστών Φ.Π.Α. που υπάγονται τα αγαθά που παραδίδονται από τα καταστήματα αυτά

3). Ποια τα πρόσωπα που εμπλέκονται στην αλυσίδα διακίνησης των κουπονιών;
Τα πρόσωπα που εμπλέκονται στην αλυσίδα διακίνησης των κουπονιών είναι:
α) ο εκδότης του κουπονιού: το πρόσωπο στο όνομα του οποίου εκδίδεται το κουπόνι, παρόλο που αυτό μπορεί να μην αντιστοιχεί στον εξοφλούντα. Προς αποφυγή παρερμηνείας, διευκρινίζεται ότι τυχόν τρίτο πρόσωπο που εμπλέκεται στην υλική (π.χ. εκτύπωση) ή άλλου είδους (π.χ. δημιουργία κωδικών βάσει αλγορίθμου) παραγωγή του κουπονιού, δεν θα πρέπει να συγχέεται με το πρόσωπο του εκδότη.
β) ο υποκείμενος στον φόρο μεσάζοντας: το πρόσωπο που μεσολαβεί στη μεταπώληση του κουπονιού ενεργώντας είτε στο όνομά του είτε στο όνομα του προμηθευτή των αγαθών ή του παρόχου των υπηρεσιών,
γ) ο εξοφλών το κουπόνι: το πρόσωπο που παραδίδει τα αγαθά ή παρέχει τις υπηρεσίες που αφορά το κουπόνι, και
δ) ο τελικός κάτοχος ή ο κομιστής του κουπονιού: το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες με την προσκόμιση του κουπονιού στον εξοφλούντα.
Σημειώνεται ότι περαιτέρω διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των κουπονιών έχουν δοθεί με την εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων Ε. 2111/2019 (ΑΔΑ: 6ΠΞ746ΜΠ3Ζ-Δ27)

15. Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α.
Απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. οι πράξεις που απαριθμούνται στο άρθρο 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), οι οποίες πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο αυτό και αφορούν στην ιατρική και στην νοσοκομειακή περίθαλψη - διάγνωση, στην κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, στις υπηρεσίες εκπαίδευσης, στον αθλητισμό, στις υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, στις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, στις χρηματικές συναλλαγές, στις μετοχές, στα μερίδια, στις ομολογίες, στα αμοιβαία κεφάλαια, στις καταθέσεις, στις μισθώσεις ακινήτων, κ.α. Απαλλάσσονται, επίσης, από τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύουν από την 1.1.2019 κατόπιν τροποποίησής τους με το άρθρο 111 του ν. 4549/2018 (Α' 105), οι μικρές επιχειρήσεις. Για τις ανωτέρω πράξεις, ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών του.
Επίσης, απαλλάσσονται οι πράξεις που πραγματοποιούνται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στα άρθρα 23, 24, 25, 26, 27, 28 και 29 του Κώδικα Φ.Π.Α και στις αντίστοιχες υπουργικές αποφάσεις.

16. Οι υπηρεσίες εκμάθησης Η/Υ υπάγονται ή όχι σε Φ.Π.Α.;
Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης σε θέματα πληροφορικής απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από το πρόσωπο στο οποίο απευθύνεται, εφόσον στοχεύει στη μετάδοση γνώσεων, γενικά, σε θέματα Η/Υ. Αντίθετα, η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης σχετικά με τον χειρισμό και τη λειτουργία Η/Υ, που συνδέεται με την πώλησή τους, χωρίς να παρέχεται γενικότερη εκπαίδευση, δεν απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α.
Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες εκμάθησης Η/Υ έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ. 1041/2004 εγκύκλιο της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Φ.Π.Α.

17. Συμμετοχή ιατρού σε κλινική μελέτη/ αρθρογραφία σε ιατρικά θέματα/ υπηρεσίες ιατρικού συμβούλου, κ.α.
Η αμοιβή που εισπράττει ιατρός για τη συμμετοχή του σε κλινική μελέτη που διεξάγεται για λογαριασμό φαρμακευτικής εταιρίας σχετικά με την επίδραση φαρμάκου δεν απαλλάσσεται του Φ.Π.Α., αλλά υπάγεται στον φόρο, όπως και κάθε άλλη δραστηριότητα ιατρού που δεν συνιστά ιατρική εξέταση, διάγνωση και περίθαλψη / θεραπεία ασθενούς στο πλαίσιο της πρωτοβάθμιας φροντίδας υγείας.

Ως εκ τούτου, για την περίπτωση των ως άνω υπηρεσιών οι υποκείμενοι στον φόρο υποχρεούνται να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. υποβάλλοντας Δήλωση Μεταβολής Φ.Π.Α. και εφόσον παραμένουν στο κανονικό καθεστώς, να υποβάλλουν δηλώσεις Φ.Π.Α. για όλες τις φορολογικές περιόδους, ακόμα και αν δεν πραγματοποιούν τις ανωτέρω φορολογητέες πράξεις.

18. Παροχή υπηρεσιών σε πλοία των οποίων η παράδοση ή εισαγωγή απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 1.α. του ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.)

Προκειμένου να καθοριστεί ο ορθός τρόπος φορολόγησης των υπηρεσιών που παρέχονται σε πλοία, πρωτίστως, πρέπει να καθορίζεται ο τόπος παροχής και κατ΄ επέκταση φορολογίας των υπηρεσιών αυτών, βάσει του άρθ. 14 του Κώδικα Φ.Π.Α..

Επομένως, βάσει του άρθρου 14, παρ 2.α., του ίδιου νόμου, εφόσον παρέχονται υπηρεσίες σε υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα, υπηρεσίες σε πλοίο, όπως αυτές, ενδεικτικά, αναφέρονται στο άρθρο 27, παρ 1.δ΄ και ε,΄ του Κώδικα Φ.Π.Α., ο τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη και συνεπώς το τιμολόγιο δεν θα επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. (αριθ. ΠΟΛ. 1119/2015, ΑΔΑ: 6ΡΙΨΗ-ΣΦΖ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων). Εξαιρούνται οι υπηρεσίες που αφορούν στη χρήση λιμανιών, όπως, π.χ. υπηρεσίες ελλιμενισμού σκαφών, ο τόπος παροχής των οποίων καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 14.4, λόγω του ότι αποτελούν υπηρεσίες συναφείς με ακίνητο.

Παράδειγμα 1

Ελληνική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου ολλανδικής επιχείρησης στον Πειραιά.

Βάσει του άρθρου 14, παρ 2.α., τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη. Κατά συνέπεια, η ελληνική επιχείρηση εκδίδει τιμολόγιο χωρίς Φ.Π.Α. και ο λήπτης χρεοπιστώνει τον φόρο στη δήλωσή του (υφίσταται η υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων, εκτός αν η υπηρεσία αυτή απαλλάσσεται στη χώρα του λήπτη). Σημειώνεται ότι στην εν λόγω περίπτωση δεν εφαρμόζεται η απαλλαγή του άρθρου 27, παρ. 1.δ΄ και ε΄.

Παράδειγμα 2

Ελληνική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου σε άλλη ελληνική επιχείρηση η οποία είναι πλοιοκτήτρια, εκμεταλλεύτρια ή διαχειρίστρια πλοίων τα οποία απαλλάσσονται με την περ. 27.1.α.

Στην εν λόγω περίπτωση, τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας και έχει εφαρμογή η απαλλαγή της περ. 27.1.δ΄και ε΄, με τη διαδικασία που περιγράφεται στα άρθρα 31, 37 και 38 της αριθ. Π. 8271/4897/ΠΟΛ 366/18.12.1987 (Β’ 3/1988) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Παράδειγμα 3

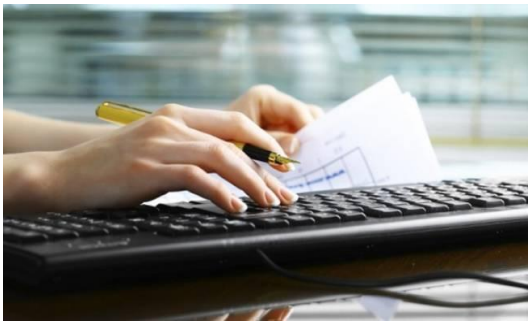
Ολλανδική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου σε άλλη ελληνική επιχείρηση, η οποία είναι πλοιοκτήτρια, εκμεταλλεύτρια ή διαχειρίστρια πλοίων τα οποία απαλλάσσονται με την περ. 27.1.α

Βάσει του άρθρου 14, παρ 2.α., τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη και ισχύει ό,τι αναφέρθηκε στο παράδειγμα 1. Ωστόσο, ο Έλληνας λήπτης στην περίπτωση αυτή και εφόσον το επιθυμεί, δύναται να εφαρμόσει την απαλλαγή των περ. 27.1.δ΄ και ε΄, όπως δικαιούται, τηρώντας σε κάθε περίπτωση τα αποδεικτικά για την τεκμηρίωσή της, ενώ δεν θα συμπεριλάβει τη συναλλαγή στην περιοδική του δήλωση και δεν θα υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα στην περίπτωση αυτή (βάσει του άρθρου 36, παρ. 5β, του ν.2859/2000). Η Ολλανδική επιχείρηση, σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να ενημερώνεται σχετικά με τη μη υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα και από την πλευρά της (επειδή η πράξη απαλλάσσεται στο κράτος μέλος φορολογίας της), έτσι ώστε να μην προκύψουν προβλήματα κατά τη διασταύρωση των πινάκων αυτών.

Τέλος, σημειώνονται τα εξής:

- απαλλάσσονται οι υπηρεσίες που παρέχονται άμεσα σε πλοία και είναι άμεσα αναγκαίες :
  α) για την ασφαλή εκτέλεση του προορισμού τους ή για την καθαριότητα και για την υγιεινή διαμονή,
  β) για τη συντήρηση ή ασφαλή μεταφορά του φορτίου τους κατά τον χρόνο που βρίσκεται στο πλοίο και
  γ) για τη φόρτωση και εκφόρτωση του φορτίου.

- οι εν λόγω απαλλαγές χορηγούνται μόνο σε επιχειρήσεις πλοιοκτήτριες, εκμεταλλεύτριες ή διαχειρίστριες των συγκεκριμένων πλοίων, οι οποίες εμπίπτουν, σε κάθε περίπτωση, στην έννοια του «υποκείμενου»
- όταν ο λήπτης είναι μη υποκείμενος ή όταν είναι μεν υποκείμενος, αλλά δεν ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή, δεν έχει εφαρμογή καμία από τις απαλλαγές του άρθρου 27 (π.χ. ιδιωτικά πλοία αναψυχής)
(σχετ. άρθρο 27 παρ 1.α) και ε) του Κώδικα Φ.Π.Α., αριθ. Π.8271/4897/ΠΟΛ366/18.12.1987 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και την ΠΟΛ 1119/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).



19. Χρήση Δελτίου Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων της Π.8271/87 για την αγορά αγαθών χωρίς Φ.Π.Α.

Για την αγορά αγαθών με απαλλαγή από ΦΠΑ που προορίζονται για πλοία της παρ. 1 του άρθρου 27 εφαρμόζονται πλέον οι τελωνειακές διαδικασίες.
Κατ΄εξαίρεση για τα πλοία παράκτιας αλιείας δύνανται να εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 12 έως 14 της Π.8271/4879/18.12.1987 δηλ. προμήθεια υλικών (συμπεριλαμβανομένων των καυσίμων, λιπαντικών) και αντικειμένων με την έκδοση Δελτίων προμήθειας υλικών και αντικειμένων χωρίς Φ.Π.Α. (σχετ. Α 1179/Β΄1999/31-5-2019 και Ε.2100/4-6-2019). Οι ως άνω διατάξεις εφαρμόζονται και για την παράδοση καυσίμων σε πλοία από ελεύθερα αποθέματα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 19 της απόφασης Τ.1940/41/14.4.2003, όπως ισχύει.

* Επαγγελματικα αλιευτικά πλοία παράκτιας αλιείας
Στην επαγγελματική άδεια των αλιευτικών πλοίων αναγράφονται τα αλιευτικά εργαλεία με τα οποία είναι εφοδιασμένα.Τα πλοία παράκτιας αλιείας δεν μπορεί να φέρουν τα αλιευτικά εργαλεία «Γρί Γρί» (ημέρας ή νύχτας), «Μηχανότρατα», ή «Μηχανότρατα εκτός ελληνικών χωρικών υδάτων» με κωδικούς εργαλείων ΟΤΒ και PS. Επομένως, επαγγελματικά αλιευτικά πλοία που φέρουν τα συγκεκριμένα εργαλεία μέσης αλιείας, έστω και αν διαθέτουν κι άλλα εργαλεία που χαρακτηρίζουν την παράκτια αλιεία, θεωρούνται μέσης αλιείας, δεν μπορούν να κάνουν χρήση του Δελτίου προμήθειας υλικών και αντικειμένων και υπόκεινται στους όρους και τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1177/2018 Κ.Υ.Α και ΠΟΛ.1187/2018 απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. περί αλιευτικής δραστηριότητας πλοίων στην ανοικτή θάλασσα.

20. Προθεσμία καταχώρισης στο «e-μητρώο Πλοίων» των τουριστικών πλοίων αναψυχής και ημερόπλοιων του ν.4256/14.

Για τα τουριστικά σκάφη αναψυχής εφοδιασμένα κατά την 15.9.2019 με άδεια του ν. 2743/1999 ή της παρ. 8 του άρθρου 15 του ν . 4256/2014 σε ισχύ, τα οποία δεν είχαν καταχωρηθεί στο e-Μητρώο πλοίων αναψυχής του άρθρου 2 του ν. 4256/2014 έως την ημ/νία αυτή, προβλέπεται η δυνατότητα να υποβληθούν εντός εξάμηνης αποκλειστικής προθεσμίας από τις 19/3/2020 (ημ/νία έναρξης ισχύος του ν.4676/20), ήτοι έως 19.9.2020. Με την αίτηση ανακαλούνται τυχόν πράξεις παύσης αδείας που μπορεί να έχουν ήδη εκδοθεί από το Υπουργίο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.

21. Δήλωση επιβεβαίωσης διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα

Για το ημερολογιακά έτη 2018 και 2019 δεν υφίσταται υποχρέωση από τους υποκείμενους για υποβολή της «Δήλωσης επιβεβαίωσης της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα» (της παρ.3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1187/18) για την οριστικοποίηση των απαλλαγών που τους έχουν χορηγηθεί σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α.

22. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή για ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις έχουν το δικαίωμα να αποκτούν αγαθά και υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με τις ανωτέρω πράξεις, με απαλλαγή από τον Φ.Π.Α., εφόσον τηρούν συγκεκριμένη διαδικασία και κατόπιν υποβολής σχετικής αίτησης στη Δ.Ο.Υ. που υπάγονται.

Με την υποβολή της αίτησης εγκρίνεται ύψος συναλλαγών (όριο) το οποίο μπορεί να χρησιμοποιήσει η επιχείρηση για την απόκτηση αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών για το επόμενο δωδεκάμηνο (12μηνο). Η συνολική αξία των αγαθών και υπηρεσιών, που δύνανται να απαλλαχθούν σε μία δωδεκάμηνη χρονική περίοδο, δεν μπορεί να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι οποίες πραγματοποιήθηκαν το προηγούμενο δωδεκάμηνο από την επιχείρηση. Ειδικότερα, για τον υπολογισμό του δωδεκαμήνου λαμβάνεται υπόψη η τελευταία ημέρα του μήνα, ο οποίος προηγείται της αίτησης που υποβάλλει η επιχείρηση για τη χορήγηση του ορίου.

Το όριο που χορηγείται ισχύει για το επόμενο της έγκρισης δωδεκάμηνο (12μηνο). Εάν το όριο εξαντληθεί πριν από τη λήξη της δωδεκάμηνης χρονικής περιόδου για την οποία χορηγήθηκε, είτε το υπολειπόμενο όριο δεν επαρκεί, ο υποκείμενος έχει τη δυνατότητα να επαναλαμβάνει τη διαδικασία μετά από την παρέλευση, τουλάχιστον, ενός (1) μηνός από την προηγούμενη αίτηση.

Δεν επιτρέπεται η υπέρβαση του ορίου που χορηγήθηκε, ούτε η χρησιμοποίηση αυτού πέραν του οριζόμενου στην έγκριση δωδεκαμήνου και επιβάλλονται οι σχετικές κυρώσεις στην περίπτωση αυτή.
(δείτε σχετικά αριθ. ΠΟΛ 1167/2015 - Β’ 1808, ΑΔΑ: 64ΒΥΗ-584, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις αριθ. ΠΟΛ 1247/2015 – Β’ 2418, ΑΔΑ: 6ΟΠΦΗ-Κ97 και 1142/2017 – Β΄3363, ΑΔΑ:Ω5ΔΖ46ΜΠ3Ζ-Ξ76 Αποφάσεις του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

23. Διακανονισμός παγίων.

Όταν επιχείρηση αγοράσει αγαθό επένδυσης υποχρεούται να το παρακολουθεί για μία πενταετία (ή δεκαετία για μισθωμένα ακίνητα με επιλογή φορολόγησης), με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής του.
Ως αγαθά επένδυσης νοούνται:

- Τα ενσώματα αγαθά (κινητά και ακίνητα) που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την επιχείρηση σε ακίνητο που μπορεί να μην της ανήκει, αλλά να έχει τη χρήση αυτού για τουλάχιστον εννέα (9) χρόνια,
- τα δικαιώματα χρήσης ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού και βιομηχανικού σήματος, κ.α., εφόσον εξυπηρετούν την επιχείρηση για περισσότερες της μίας χρήσης,
- δαπάνες για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το Δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε. (Ω.2773/1999),
- εκείνα που εκμεταλλεύονται εταιρείες Leasing.

Αν μέσα στα πέντε έτη, από την πρώτη χρησιμοποίηση, επέλθει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης σε σχέση με το έτος έναρξης, τότε πρέπει να γίνει διακανονισμός για το 1/5 (ή 1/10 για τα μισθωμένα ακίνητα με επιλογή φορολόγησης) του Φ.Π.Α. για κάθε έτος που υπάρχει μεταβολή ή για τον φόρο των εναπομεινάντων πέμπτων ή δεκάτων, αντίστοιχα. Εξαιρούνται από τον περιορισμό της πενταετίας (από την πραγματοποίηση της δαπάνης μέχρι την έναρξη χρησιμοποίησης του παγίου) η πραγματοποίηση δαπανών για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας (Δ.Ε.Η., Ε.ΥΔ.ΑΠ., κλπ.).

24. Επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata), ποιες εκροές συμπεριλαμβάνονται στον αριθμητή και ποιες στον παρονομαστή του κλάσματος;

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, λόγω πραγματοποίησης απαλλασσόμενων πράξεων, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό επί τοις εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το εκπιπτόμενο αυτό ποσοστό, το οποίο θα εφαρμοστεί στον φόρο των κοινών εισροών βρίσκεται με βάση ένα κλάσμα (Pro – rata), στο οποίο περιλαμβάνονται:

α) στον αριθμητή: οι φορολογητέες εκροές και οι φορολογητέες εκροές εκτός Ελλάδος, καθώς και οι απαλλασσόμενες εκροές που δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση,

β) στον παρονομαστή: ό,τι έχει περιληφθεί στον αριθμητή και οι απαλλασσόμενες εκροές που δεν δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση.

Δεν περιλαμβάνονται στον παρανομαστή οι εξαιρούμενες από τονΦ.Π.Α. πράξεις (π.χ. αποζημιώσεις), με εξαίρεση τις μη συνδεόμενες με την τιμή των πράξεων επιδοτήσεις, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στον παρανομαστή, εφόσον έχει δημιουργηθεί το κλάσμα της κατ' αναλογία έκπτωσης από άλλη αιτία. Δεν υπάρχει υποχρέωση δημιουργίας κλάσματος κατ' αναλογία έκπτωσης και παρέχεται ολικό δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον πραγματοποιούνται αποκλειστικά φορολογητέες και εξαιρούμενες (π.χ. είσπραξη αποζημίωσης) από τον φόρο πράξεις.

Δεν λαμβάνονται υπ' όψη ούτε στον αριθμητή, ούτε στον παρονομαστή τα ποσά που προέρχονται από:

- παραδόσεις (πώληση, κλπ.) αγαθών τα οποία χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,
- αυτοπαραδόσεις ή ιδιοχρησιμοποιήσεις,
- ενδοκοινοτικές αποκτήσεις,
- πράξεις λήπτη και επιστροφές φόρων,
- εκροές εξ αιτίας αγοράς επενδυτικών αγαθών, σύμφωνα με την Κ.Υ.Α.αριθ. Π. 2869/2389/ΠΟΛ. 137/4.5.1987 (Β' 236) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας, ή αγαθών ή υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 39^{α} του ν. 2859/2000,
- παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις των περιπτώσεων κ΄, κα΄, κβ΄, κγ΄, κδ΄ και κε΄ της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

25. Αναστολή καταβολής του φόρου στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού (ΚΥΑ Π.2869/1987).

Επιχειρήσεις που υπάγονται:

Οι διατάξεις της ανωτέρω Κ.Υ.Α. αριθ. Π. 2869/2389/ΠΟΛ. 137/4.5.1987 καταλαμβάνουν περιοριστικά, μόνον, έξι (6) συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων, ήτοι, βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές, ξενοδοχειακές και αγροτικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Σημειώνεται, ότι στην ανωτέρω κοινή υπουργική απόφαση δεν υπάγονται οι εμπορικές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.

Δικαιολογητικά που απαιτούνται:

Ο επενδυτής που πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό επενδυτικά αγαθά υποβάλλει στον αρμόδιο για την επιβολή του Φ.Π.Α. Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τα κάτωθι δικαιολογητικά:

- Αίτηση έγκρισης εισαγωγής ή αγοράς των επενδυτικών αγαθών (καινούριων) με αναστολή καταβολής του αναλογούντος Φ.Π.Α.
- Αναλυτικό πίνακα (εις διπλούν), στον οποίο αναγράφει τα αγαθά που πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό (ποσότητα και αξία),
- Υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986,
- Βεβαίωση της αρμόδιας αρχής για τυχόν υπαγωγή σε αναπτυξιακό νόμο.
- Προκειμένου για θερμοκήπια ή υλικά που ενσωματώνονται σ' αυτά απαιτείται, επιπλέον, βεβαίωση της Διεύθυνσης Δενδροκηπευτικής του Υπουργείου Γεωργίας (νυν Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων).

Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της Κ.Υ.Α. αριθ. 2869/2389/ΠΟΛ.137/04.05.1987 έχουν δοθεί με τις αριθ. ΠΟΛ.246/1987, ΠΟΛ.47/1988, ΠΟΛ.250/1988, ΠΟΛ.1005/1992, ΠΟΛ.1333/1993, ΠΟΛ.1051/1999, ΠΟΛ.1080/2005, ΠΟΛ.1206/2010 και ΠΟΛ.1050/2016.

26. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.:

Τα ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α. είναι τα εξής:

- Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (**άρθρο 39**)
- Καταβολή του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών (**άρθρο 39α**)
- Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά τον χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής (Cash accounting system) (**άρθρο 39β**)
- Κατ' αποκοπή καταβολή του φόρου βάσει ορισθέντων κατ' αποκοπή ετησίων ποσών για τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μήκους μέχρι 12 μέτρα και τους σπογγαλιείς, τους εκμεταλλευτές σκαφών λίμνης Ιωαννίνων και για τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων (**άρθρο 40**)
- Ειδικό καθεστώς αγροτών (**άρθρα 41 και 42**)
- Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων (**άρθρο 43**)
- Βιομηχανοποιημένα καπνά (**άρθρο 44**)
- Μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας (**άρθρο 45**)
- Πωλήσεις σε δημοπρασία (**άρθρο 46**)
- Επενδυτικός χρυσός (**άρθρο 47**)
- Μικρή Μονο-απευθυντική Θυρίδα: Τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο μη εγκατεστημένους στο κράτος μέλος κατανάλωσης. (**άρθρα 47α, 47β, και 47γ**)

Με τα ίδια άρθρα ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στα ειδικά αυτά καθεστώτα και οι ειδικές διαδικασίες που πρέπει να εφαρμόζουν οι υποκείμενοι στον φόρο που εντάσσονται στα καθεστώτα αυτά υποχρεωτικά ή προαιρετικά.

27. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

α) Ποιοι δύνανται να υπαχθούν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α. και τι σημαίνει στην πράξη αυτή η επιλογή.

Στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α. (μικρών επιχειρήσεων), όπως ισχύει από 1.1.2019 με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 111 του ν. 4549/2018 (Α' 105), δύνανται να υπαχθούν:

- Οι υποκείμενοι στον φόρο οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α., μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, χωρίς στο ποσό αυτό να περιλαμβάνεται φόρος προστιθέμενης αξίας, καθώς και
- οι νέοι υποκείμενοι οι οποίοι με την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών τους επιθυμούν την ένταξη στο καθεστώς αυτό.

Οι υποκείμενοι που θα επιλέξουν την ένταξη στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων:

- δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν
- για τις ανωτέρω πράξεις δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους
- και δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α..

Για την ένταξη στο καθεστώς υποβάλλεται δήλωση μεταβολών εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους. Μετάταξη σε ημερομηνία διαφορετική από την έναρξη του φορολογικού έτους δεν προβλέπεται.

β) Ποια πρόσωπα δεν μπορούν να υπαχθούν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39;

Στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 (μικρών επιχειρήσεων) δεν μπορούν να υπαχθούν:

α) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.,

β) οι μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στον φόρο,

γ) οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β’ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Κώδικα Φ.Π.Α..

γ) Τι περιλαμβάνεται στο όριο των 10.000 ευρώ για την υπαγωγή στο ειδικό αυτό καθεστώς;
Στον προσδιορισμό του ορίου των 10.000 ευρώ που αποτελεί το κριτήριο για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων περιλαμβάνονται οι παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α., που πραγματοποίησαν οι υποκείμενοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, χωρίς στο ποσό αυτό να περιλαμβάνεται φόρος προστιθέμενης αξίας. Σημειώνεται ότι στο ποσό αυτό δεν περιλαμβάνονται οι μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης, καθώς και οι απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους.

δ) Ποιες οι βασικές αλλαγές που επέρχονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από 1.1.2019;
Οι βασικές αλλαγές που επέρχονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, από 1.1.2019 είναι οι ακόλουθες:

- Ως προς τον προσδιορισμό των ορίου των 10.000€ που αποτελεί το κριτήριο για την υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με σαφήνεια ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας των 10.000€ δεν λαμβάνονται υπόψη οι μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης, καθώς και οι απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης
- Προβλέπεται η δυνατότητα υπαγωγής των υποκειμένων στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από την έναρξη των εργασιών τους
- Η υπέρβαση του ορίου των 10.000€ εντός του φορολογικού έτους καθιστά υποχρεωτική τη μετάταξη των υποκειμένων στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. εντός του φορολογικού έτους
- Σε περίπτωση προαιρετικής ένταξης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, δεν υφίσταται υποχρέωση παραμονής για δύο (2) έτη στο εν λόγω καθεστώς

ε) Τρόπος και ο χρόνος μετάταξης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων

Με την προϋπόθεση πλήρωσης των κριτηρίων του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 39, οι υποκείμενοι που ανήκουν στο κανονικό καθεστώς και δεν υπερβαίνουν, κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος το όριο των 10.000€ και επιθυμούν να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, θα πρέπει για την ένταξη αυτή να υποβάλουν δήλωση μεταβολών στην Δ.Ο.Υ., εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους, **δηλαδή μέχρι 30/1**, με ημερομηνία μεταβολής την έναρξη του φορολογικού έτους.

Επισημαίνεται ότι η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών είναι ανατρεπτική.

***Στην περίπτωση που* ο υποκείμενος** επιθυμεί με την έναρξή του **να ενταχθεί στο καθεστώς** του άρθρου 39, η δήλωση έναρξης απαιτείται να έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα. Όταν η εν λόγω δήλωση υποβάλλεται με αναδρομική έναρξη ισχύος σε σχέση με τον χρόνο υποβολής της, ο υποκείμενος, έστω και αν τηρεί όλες τις ουσιαστικές προϋποθέσεις του ειδικού καθεστώτος των μικρών επιχειρήσεων, εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. (σχετ. απόφαση ΔΕΕ C-566/16).

στ) Τι αναγράφουν στα στοιχεία που εκδίδουν οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων;
Οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α., στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων, κατά την έκδοση υποχρεούνται να αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «**χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας – απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρο 39 ν. 2859/2000**».

ζ) Υποχρεώσεις υποκειμένων για τις περιπτώσεις μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και αντίστροφα

Σε κάθε περίπτωση μετάταξης οι υποκείμενοι υποχρεούνται να απογράφουν, ανά ισχύοντα συντελεστή φόρου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών τους τα οποία υπάρχουν κατά την τελευταία μέρα πριν τη μετάταξη και να τα αποτιμούν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Επίσης, απογράφονται υποχρεωτικά τα αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Για τα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά υποβάλλεται, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου μήνα από τη μετάταξη, δήλωση αποθεμάτων μετάταξης (έντυπο 012-ΦΠΑ) που περιλαμβάνει την αξία τους κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και τον φόρο που αναλογεί.

Ειδικότερα για τη μετάταξη από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, υπάρχει υποχρέωση απόδοσης του Φ.Π.Α. που έχει εκπεστεί για τα αποθέματα και υποχρέωση διακανονισμού και απόδοσης του φόρου που οφείλεται για τα αγαθά επένδυσης. Για την απόδοση του φόρου αυτού υποβάλλεται έκτακτη δήλωση εντός ενός (1) μηνός από την υποβολή της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης.

Για την μετάταξη από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό καθεστώς, υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που αναλογεί στα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά. Ο φόρος αυτός εκπίπτεται με την προβλεπόμενη από το άρθρο 38 δήλωση Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στη φορολογική περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η μετάταξη.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που δεν υπάρχουν στοιχεία προς καταχώρηση στη δήλωση αποθεμάτων μετάταξης ή ο υποκείμενος δεν επιθυμεί να εκπέσει τον φόρο των εισροών που δικαιούται, δεν υποβάλλεται δήλωση αποθεμάτων μετάταξης, δηλαδή δεν υποβάλλεται μηδενική δήλωση αποθεμάτων.

Επίσης, επισημαίνεται ότι στην περίπτωση υποκειμένου που εντάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής μηδενικής έκτακτης δήλωσης, ενώ τυχόν χρεωστικό ποσό της έκτακτης δήλωσης δεν δύναται να συμψηφιστεί με πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας φορολογικής περιόδου του κανονικού καθεστώτος και δύναται να ζητηθεί η επιστροφή του εν λόγω πιστωτικού υπολοίπου.

Σχετική με το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από 1.1.2019 είναι η αριθ. Ε.2012/2019 (ΑΔΑ 60Κ746ΜΠ3Ζ-0ΞΛ) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

28. Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τις εισροές τους. Βάση επί της οποίας υπολογίζεται η επιστροφή, με τον κατ' αποκοπή συντελεστή (6%), αποτελεί το συνολικό ποσό που προέρχεται από παράδοση αγροτικών προϊόντων από δική τους αγροτική εκμετάλλευση ή παροχή αγροτικών υπηρεσιών, στο πλαίσιο της αγροτικής τους εκμετάλλευσης, που πραγματοποιούν προς άλλο υποκείμενο στον φόρο, εκτός των αγροτών του ειδικού καθεστώτος, καθώς και από απόσυρση αγροτικών προϊόντων.

Η επιστροφή του Φ.Π.Α. των εισροών στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος πραγματοποιείται με την υποβολή Αίτησης Επιστροφής από τον δικαιούχο (είτε από τον ίδιο είτε μέσω συνεταιρισμού). Η αίτηση αυτή υποβάλλεται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας από την 1η Μαρτίου μέχρι την 31η Οκτωβρίου κάθε έτους.

Με την αίτηση αυτή συνυποβάλλονται τα στοιχεία από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής των αγροτικών υπηρεσιών, βάσει των οποίων θα γίνει η επιστροφή του φόρου. Πρόκειται, κυρίως, για τα νόμιμα φορολογικά στοιχεία τα οποία αναγράφονται αναλυτικά στον Πίνακα Γ΄ (σελ. 2) της αίτησης – αναλυτικής κατάστασης δικαιολογητικών με την οποία και συνυποβάλλονται (βλ. αριθ. ΠΟΛ 1066/2013 – Β' 753, ΑΔΑ: ΒΕΑ1Η-ΠΨ7, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1089/2015 – Β' 722, ΑΔΑ:Ω6ΠΧΗ-ΕΦΙ , την ΠΟΛ 1127/2015 – Β΄1462, ΑΔΑ: Ω2ΘΠΗ-ΕΧΤ και την ΠΟΛ 1021/2016 – Β' 213, ΑΔΑ: 74ΘΑΗ-ΗΛ3).

Με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν. 4410/2016 (Α΄ 141), οι οποίες ισχύουν από **1.1.2017**, **αντικαταστάθηκε το άρθρο 41** του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

Εν συντομία, οι βασικές αλλαγές που επέρχονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών είναι οι ακόλουθες:

- Ως προς τον προσδιορισμό των ορίων που αποτελούν τα κριτήρια για την παραμονή στο ειδικό καθεστώς ή για τη μετάταξη στο κανονικό καθεστώς, με σαφήνεια ορίζεται ότι στις 15.000 ευρώ περιλαμβάνεται η αξία όλων των παραδόσεων αγροτικών προϊόντων ιδίας παραγωγής και των παροχών αγροτικών υπηρεσιών προς κάθε πρόσωπο, που πραγματοποιήθηκαν στο προηγούμενο φορολογικό έτος, και στις 5.000 ευρώ περιλαμβάνεται κάθε είδους επιδότηση που έλαβαν οι αγρότες.
- Προβλέπεται η υποχρέωση έκδοσης ειδικού στοιχείου από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος για παραδόσεις των προϊόντων τους ή για παροχές αγροτικών υπηρεσιών προς άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ή προς πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο και η υποχρεωτική εγγραφή των εν λόγω αγροτών στο ειδικό καθεστώς, ακόμη και στην περίπτωση που αποκλειστικά πραγματοποιούν αυτές τις πράξεις.
- Ορίζεται η υποχρεωτική υπαγωγή της αγροτικής εκμετάλλευσης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. στις περιπτώσεις που οι αγρότες παράλληλα ασκούν και άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, περιλαμβανομένων των περιπτώσεων που πωλούν τα προϊόντα τους στις λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή τα εξάγουν ή τα παραδίδουν ενδοκοινοτικά ή διαχειρίζονται ανανεώσιμες πηγές ενέργειας ή λειτουργούν αγροτοτουριστικές μονάδες.
- Επακόλουθα, καταργείται η επιστροφή Φ.Π.Α. με τον κατ' αποκοπή συντελεστή 3% στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος που δικαιούνταν της επιστροφής αυτής.
- Σε περίπτωση προαιρετικής μετάταξης από το ειδικό καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς, η υποχρεωτική παραμονή σε αυτό είναι πλέον τριετής (3ετής) αντί πενταετής.

Ειδικότερα, όσον αφορά στις μετατάξεις αυτές αναφέρουμε τις εξής περιπτώσεις:

Η προαιρετική μετάταξη από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με την υποβολή δήλωσης μεταβολών εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα **(30) ημερών,** σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρο 10), όπως ισχύουν**.**

Η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς πραγματοποιείται, είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους με την υποβολή δήλωσης μεταβολών εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα **(30) ημερών,** κατά τα ανωτέρω ή κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους, με την υποβολή δήλωσης μεταβολών και ισχύει από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσης. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση της προαιρετικής μετάταξης από **το ειδικό στο κανονικό καθεστώς,** οι αγρότες υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό για μια τριετία.

Για την **υποχρεωτική** μετάταξη **από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς** υποβάλλεται δήλωση μεταβολών, εντός προθεσμίας τριάντα **(30) ημερών** από την έναρξη του φορολογικού έτους και πραγματοποιείται **από την έναρξη του φορολογικού έτους**. Σε περίπτωση που η δήλωση μεταβολών υποβληθεί μετά από το πέρας της προαναφερόμενης προθεσμίας θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54, παρ. 2, του Κ.Φ.Δ..

Για τους **νέους αγρότες**, δηλαδή για τους αγρότες που για πρώτη φορά αρχίζουν να ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, δεν εφαρμόζεται η προϋπόθεση της παρ. 1 του άρθρου 41 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να επιλέξουν την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση, δε, που επιλέξουν το κανονικό καθεστώς, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση έναρξης και να παραμείνουν σε αυτό, τουλάχιστον, για μια τριετία (αριθ. ΠΟΛ 1201/2016, ΑΔΑ: 70ΩΨΗ-Ο3Ρ εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων).

Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 και πραγματοποιούν **αποκλειστικά** παραδόσεις ή και παροχές προς άλλους υποκειμένους στον φόρο, πριν από την υποβολή της δήλωσης-αίτησης επιστροφής του φόρου εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για το φορολογικό αυτό έτος, όπως ορίζεται στην παράγραφο 12 του άρθρου 41.

29. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α. των εκμεταλλευτών σκαφών παράκτιας αλιείας και επιχειρήσεων σπογγαλιείας.

Οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μέχρι 12 μέτρα μεταξύ καθέτων, καθώς και σκαφών σπογγαλιείας εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς απόδοσης Φ.Π.Α. με κατ' αποκοπή ποσά που ορίζονται με την Α.Υ.Ο. 1145339/6602/140/Ε0014/ ΠΟΛ.1320/30.12.1998 (Β' 5/1999). Το καθεστώς αυτό είναι

προαιρετικό για τους εκμεταλλευτές, οι οποίοι μπορούν να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σύμφωνα με το κανονικό καθεστώς.

Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον κατ' αποκοπή προσδιορισμό ετήσιων ακαθάριστων εσόδων, από τη διάθεση δικής τους παραγωγής, καθώς και ετήσιας επιβάρυνσης Φ.Π.Α., ανά σκάφος, ανάλογα με το μήκος των σκαφών και έχουν ως εξής:

Μήκος σκαφών (μ)	Ετήσια Ακαθάριστα Έσοδα (σε ευρώ)	Ετήσιο ποσό Φ.Π.Α. (σε ευρώ)
Μέχρι = 5	4.110	98
μεγαλύτερα των 5 μέχρι = 6	5.280	126
μεγαλύτερα των 6 μέχρι = 7	8.510	204
μεγαλύτερα των 7 μέχρι = 8	11.740	281
μεγαλύτερα των 8 μέχρι = 9	14.670	352
μεγαλύτερα των 9 μέχρι = 10	16.440	394
μεγαλύτερα των 10 μέχρι = 11	18.780	450
μεγαλύτερα των 11 μέχρι = 12	19.660	471
Σπογγαλιεία	22.010	198

Για τα σπογγαλιευτικά σκάφη το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό φόρου είναι ενιαίο.

Από 1.1.2015 τα κατ' αποκοπή ποσά που οφείλονται ετησίως, καταβάλλονται σε **δύο ισόποσες δόσεις** με την υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. ανά ημερολογιακό εξάμηνο, με προθεσμία υποβολής και καταβολής του φόρου μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο (αριθ. ΠΟΛ. 1010/2015 – Β' 139, ΑΔΑ: ΨΤΕΔΗ-Γ5Ρ Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

Οι ανωτέρω εκμεταλλευτές έχουν δικαίωμα απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει.

Οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μόνο ένα σκάφος κάτω των έξι (6) μέτρων απαλλάσσονται από τον φόρο, ως μικρές επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν έχουν δικαίωμα απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκτός και αν επιλέξουν την ένταξή τους στο ειδικό καθεστώς ή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Επισημαίνεται, ότι οι ανωτέρω αλιείς, που πωλούν τα αλιεύματά τους σε λαϊκές αγορές, δεν εντάσσονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς και υποχρεούνται να τηρούν βιβλία εσόδων εξόδων για το σύνολο της δραστηριότητάς τους (πωλήσεις λιανικά και χονδρικά), όπως συμβαίνει και με τους αλιείς που πωλούν τα αλιεύματά τους από δικό τους κατάστημα. Αυτό ισχύει και για τους εκμεταλλευτές ενός μόνο σκάφους κάτω των έξι (6) μέτρων. Στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς μπορούν να παραμείνουν μόνο οι αλιείες που πραγματοποιούν τις λιανικές τους πωλήσεις αποκλειστικά πλανοδίως (βλ. σχ. ΑΥΟ ΠΟΛ. 1065/2010 –Β' 751, αριθ. ΠΟΛ. 1077/2011 εγκύκλιος του Υφυπουργού Οικονομικών).

30. Παράδοση αυτοκινήτων και οφειλόμενος Φ.Π.Α.

Κάθε πώληση αυτοκινήτου, εφόσον πραγματοποιείται μέσα στην ελληνική επικράτεια, από υποκείμενο στον φόρο στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητας, με αντάλλαγμα, υπόκειται στον Φ.Π.Α. και αποδίδεται με την δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου.

Με βάση την παρ. 1 κθ) του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), η πώληση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α., στην περίπτωση που κατά την αγορά του δεν παρασχέθηκε δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 30, παρ. 4, του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει.

Η πώληση μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από υποκείμενο στον φόρο που εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους (άρθρο 45 του Κώδικα Φ.Π.Α.) φορολογείται, μόνο, για το μικτό κέρδος που επιτυγχάνει ο μεταπωλητής, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά τα έχει προμηθευτεί από τα πρόσωπα της παραγράφου 2 του ως άνω άρθρου. Σημειώνεται, ότι σε αυτή την περίπτωση δεν

περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία το τέλος ταξινόμησης (βλ. σχετ. Ε.Δ.Υ.Ο. αριθ. 1005723/178/22/Β0014/ΠΟΛ.1023/20.01.2000).

31. Πότε πληρώνεται Φ.Π.Α. και πότε χαρτόσημο στις περιπτώσεις μεταβίβασης επιχείρησης από επαχθή αιτία ή κληρονομική διαδοχή.

Στη μεταβίβαση επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο δεν οφείλεται Φ.Π.Α., εφόσον το πρόσωπο που την αποκτά συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου, αλλά καταβάλλεται χαρτόσημο, όπου προβλέπεται από τις υφιστάμενες διατάξεις της περί τελών και χαρτοσήμου νομοθεσίας.

32. «Πώληση λογισμικού προγράμματος»: παροχή υπηρεσίας ή παράδοση αγαθού.

Στις περιπτώσεις πώλησης τυποποιημένου λογισμικού πρόκειται για παράδοση αγαθού. Στις περιπτώσεις, όμως, που πωλείται λογισμικό που έχει προσαρμοστεί στις ανάγκες συγκεκριμένου πελάτη πρόκειται για παροχή υπηρεσίας.

33. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις ως προς τον Φ.Π.Α. όσων έχουν υπογράψει συμβάσεις εργασίας και όσων μετέχουν σε κοινοτικά ερευνητικά προγράμματα που ακολουθούν την ειδική διαδικασία της ΠΟΛ 1128/1997.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ δεν υπόκεινται στον Φ.Π.Α., οι μισθωτοί και τα άλλα φυσικά πρόσωπα τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση, που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά στους όρους εργασίας ή στην αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη. Επομένως, σε κάθε περίπτωση πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά (ανεξάρτητα από το περιεχόμενο της σχετικής σύμβασης) η ύπαρξη δεσμών εξάρτησης του παρέχοντος την υπηρεσία με τον εργοδότη του, προκειμένου να κριθεί η υπαγωγή του ή μη σε Φ.Π.Α. Για την ύπαρξη δεσμών εξάρτησης θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά τουλάχιστον οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- η εργασία να παρέχεται για ορισμένο ή αόριστο χρόνο,
- να εκτελείται σύμφωνα με τις οδηγίες, τις εντολές και την εποπτεία του εργοδότη,
- την ευθύνη για το αποτέλεσμα της υπηρεσίας να την έχει ο εργοδότης,
- να υπάρχει διαρκής απασχόληση και φυσική παρουσία του παρέχοντος στους χώρους εργασίας του εργοδότη ή σε αυτούς που υποδεικνύονται από τον εργοδότη,
- η αμοιβή να καταβάλλεται περιοδικά (π.χ. μηνιαία).

Σχετικές είναι οι Α.Υ.Ο. Σ.800/129/ΠΟΛ.68/1987 και Σ.866/139/ΠΟΛ.74/1987 και οι Ε.Δ.Υ.Ο. Σ.1166/182/ΠΟΛ. 116/1987, ΠΟΛ. 1176/1991, ΠΟΛ. 1279/2000 και ΠΟΛ. 1244/2002.

Οπωσδήποτε, δημιουργούνται δεσμοί εξάρτησης στην περίπτωση της παροχής υπηρεσιών προς Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και Ιδρύματα Έρευνας και Τεχνολογίας, που ακολουθούν την ειδική διαδικασία της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1128/1997 – Β’ 335, όπως ισχύει, από πρόσωπα που συμβάλλονται με τα Ιδρύματα αυτά ως ερευνητές για την πραγματοποίηση χρηματοδοτούμενων από την Κοινότητα ερευνητικών προγραμμάτων (άρθρο 4, παρ. 5, της Α.Υ.Ο. 1040588/1700/528/0014/ΠΟΛ. 1128/1997).

34. Αντιμετώπιση χορηγιών.

Καταβολή ποσών ως χορηγία υπάγεται στον Φ.Π.Α. στην περίπτωση που ο λήπτης των ποσών αυτών διαφημίζει με οποιονδήποτε τρόπο τον χορηγό.

35. Εκπτώσεις λόγω τζίρου.

Οι εκπτώσεις λόγω κύκλου εργασιών λαμβάνονται υπόψη και μειώνουν τη φορολογητέα αξία, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους (βλ. σχετ. και εγκυκλίους με αριθ. ΠΟΛ 1212/1996, 1087/2011 και αριθ. ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.1.2015 - Β' 246 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

36. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους.

Για την εφαρμογή των απαλλαγών της περίπτωσης αυτής, εφαρμόζεται νέο έντυπο που έχει κοινοποιηθεί με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1268/2011 (Β’ 39). Η ανωτέρω ΑΥΟ ισχύει, όπως έχει τροποποιηθεί με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1190/2013(Β’ 1926) και την ΠΟΛ 1010/2017 (Β’ 410, ΑΔΑ: ΩΓΝ5Η-ΝΝΥ) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Επισημαίνεται, ότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω απόφαση από 1.1.2012 στην περίπτωση απαλλαγής για αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών από υποκείμενους στον φόρο εγκατεστημένους στην Ελλάδα, για δικαιούχα πρόσωπα τα οποία είναι εγκατεστημένα ή υπηρετούν στην Ελλάδα, εάν το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται πριν από την έγκριση της απαλλαγής, μπορεί να εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο μόνο για τον Φ.Π.Α. και να επιστρέφεται αυτός στον αγοραστή.

Στο πιστωτικό αυτό τιμολόγιο αναγράφεται η ένδειξη «επιστροφή Φ.Π.Α. λόγω απαλλαγής βάσει ΑΥΟ ΠΟΛ 1268/2011» και επισυνάπτεται σ’ αυτό η έγκριση απαλλαγής της αρμόδιας αρχής, ως δικαιολογητικό. Η επιστροφή του φόρου αποδεικνύεται, είτε με έμβασμα σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου ή με υπογραφή του δικαιούχου προσώπου ότι έλαβε το συγκεκριμένο ποσό, αναφερομένου του αριθμού της ταυτότητας του Υπουργείου Εξωτερικών.

37. Διαδικασία επιστροφής

Η υποβολή αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου και η διαδικασία που εφαρμόζεται ορίζεται στις ΑΥΟ ΠΟΛ 1073/2004 (Β’ 1164), ΠΟΛ 1090/2012 (Β’ 1146) και ΠΟΛ 1067/2013 (Β’ 775).

Η αίτηση επιστροφής μπορεί να αφορά σε οποιοδήποτε ποσό πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από τις πράξεις βάσει των οποίων προκύπτει το πιστωτικό υπόλοιπο και ανεξάρτητα, επίσης, από το εάν το πιστωτικό υπόλοιπο έχει δημιουργηθεί στη φορολογική περίοδο για την οποία υποβάλλεται η αίτηση ή σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους με την επιφύλαξη της παραγραφής τους. Από 12.3.2018 έχει υλοποιηθεί η ηλεκτρονική αίτηση επιστροφής, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης.

38. Χρόνος παραγραφής

Για τις φορολογικές περιόδους που έληξαν έως 31.12.2013, σύμφωνα με το άρθρο 57 του Κώδικα Φ.Π.Α, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά από τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά στη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά από τρία(3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά από τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Για πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε μετά από την 01.01.2014 η παραγραφή είναι πενταετής, σύμφωνα με τα άρθρα 36 και 42 του ΚΦΔ. Συγκεκριμένα, για τις περιπτώσεις που προβλέπεται η υποβολή

περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης προσδιορισμού ή η υποβολή του αιτήματος μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

39. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου)

Οι αιτήσεις αυτές μπορούν να υποβληθούν μέσω εφαρμογής στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.:http://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/phpa/aitese-epistrophes-phpa-apo-chores-tes-ee, όπου υπάρχουν σχετικές οδηγίες και παραδείγματα.

Σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1003/2010, άρθρο 14 (Β' 99) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

40. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οι ελληνικές επιχειρήσεις (υποκείμενες στον Φ.Π.Α.) κατ΄ εφαρμογή της 13ης Οδηγίας Φ.Π.Α. (86/560/ΕΟΚ) και με προϋπόθεση την διαπιστωμένη τήρηση της αρχής της αμοιβαιότητας, προς το παρόν μπορούν να αιτηθούν επιστροφής Φ.Π.Α. από την Ελβετία και τη Νορβηγία. Οι ελληνικές επιχειρήσεις που ζητούν επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. από τις εν λόγω χώρες υποβάλλουν αίτηση επιστροφής στις φορολογικές αρχές του αντίστοιχου κράτους συνοδευομένη από Πιστοποιητικό Κατάστασης Φορολογουμένου (CERTIFICATE OF STATUS OF TAXABLE PERSON), το οποίο εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. εισοδήματος του αιτούντος (από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους).

Σχετικές οι αριθ. ΠΟΛ 1072/2002 και 1080/2004, αντίστοιχα.

Για πληροφορίες σχετικές με την υποβολή της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. προς την Ελβετία μπορείτε να επισκεφτείτε την ιστοσελίδα:
https://www.estv.admin.ch/estv/en/home/mehrwertsteuer/fachinformationen/vat-refund---tax-free/vat-refund.html.

Για πληροφορίες σχετικές με την υποβολή της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. προς τη Νορβηγία μπορείτε να επισκεφτείτε την ιστοσελίδα: https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/refund-of-vat-to-foreign-businesses/

41. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες).

Η Ελλάδα κατ΄ εφαρμογή της 13ης Οδηγίας Φ.Π.Α. (86/560/ΕΟΚ) επί του παρόντος, μπορεί να δεχθεί αιτήσεις από επιχειρήσεις (υποκείμενες στον Φ.Π.Α.) με εγκατάσταση στην Ελβετία και τη Νορβηγία,με τις οποίες υπάρχει διαπιστωμένη τήρηση της αρχής της αμοιβαιότητας. Οι επιχειρήσεις των εν λόγω χωρών μπορούν να υποβάλλουν αίτηση επιστροφής απευθείας στις ελληνικές φορολογικές αρχές, σύμφωνα με το έντυπο και τις σχετικές οδηγίες που διατίθενται στα ελληνικά και στα αγγλικά, στον ακόλουθο σύνδεσμο: https://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/phpa/aitese-epistrophes-phpa-apo-chores-ektos-ee.

Σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1230/2018 (Β' 5909, ΑΔΑ: 6ΝΠΗ46ΜΠ3Ζ-ΠΗΤ) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

42. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων με εγκατάσταση σε άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς την Ελλάδα. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου)

Οι αιτήσεις αυτές μπορούν να υποβληθούν μόνο μέσω της διαδικτυακής πύλης της αντίστοιχης φορολογικής αρχής του κράτους μέλους εγκατάστασης.

ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)
Τμήμα Β' (Τελών και Ειδικών Φορολογιών)
Για την παροχή διευκρινίσεων λειτουργεί τηλεφωνικό κέντρο: 213 2122400
Fax: 210-3645413
E-mail: deef.b@aade.gr
Τελευταία ενημέρωση: 31.03.2020

Α. ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (Α' 94), όπως ισχύει, επιβάλλεται από 1.1.2018, υπέρ του Δημοσίου φόρος διαμονής **σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερίπτωσης αα' της περόπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α΄155) και σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερ. γγ΄ της περ. β΄ της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου**, ο οποίος βαρύνει τον διαμένοντα που έκανε χρήση αυτών. Ο φόρος επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση του κάθε δωματίου-διαμερίσματος, ως εξής:

α) στα ξενοδοχεία:
αα) 1-2 αστέρων 0,50 €
ββ) 3 αστέρων 1,50 €
γγ) 4 αστέρων 3,00 €
δδ) 5 αστέρων 4,00 €, και

β) στα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα: 0,50 €.

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται από τις ως άνω επιχειρήσεις με την έκδοση «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», το οποίο εκδίδεται πάντοτε προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρησή του.

Ο φόρος αποδίδεται από τις ως άνω επιχειρήσεις στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης του «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής».

Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ 1015/2018 (Β' 308, ΑΔΑ: 7ΥΕΤ46ΜΡ3Ζ-ΒΚΧ) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και η αριθ. ΠΟΛ. 1064/2018 (ΑΔΑ: ΩΖ3Η46ΜΠ3Ζ-4ΟΥ) εγκύκλιος του ίδιου.

Β. ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΠΛΑΣΤΙΚΗΣ ΣΑΚΟΥΛΑΣ

Τέλος Πλαστικής Σακούλας Μεταφορών

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4496/2017 (Α' 170) τροποποιούνται οι διατάξεις του ν. 2939/2001 (Α' 179) και επιβάλλεται στους καταναλωτές η καταβολή περιβαλλοντικού τέλους, ανά τεμάχιο λεπτής πλαστικής σακούλας μεταφοράς, με εξαίρεση τις πολύ λεπτές πλαστικές σακούλες μεταφοράς της παραγράφου 27 του άρθρου 2 και τις βιοαποδομήσιμες (ή βιοαποικοδομήσιμες)/λιπασματοποιήσιμες πλαστικές σακούλες μεταφοράς της παραγράφου 29 του ίδιου άρθρου.

Το τέλος ορίζεται από την 1η Ιανουαρίου του 2018 στα τρία (3) λεπτά και από την 1η Ιανουαρίου 2019 στα επτά (7) λεπτά. Το ποσό του περιβαλλοντικού τέλους αναγράφεται με τρόπο διακριτό και ευανάγνωστο στα παραστατικά πώλησης προ του ΦΠΑ.

Το περιβαλλοντικό τέλος έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα και τα έσοδα από αυτό αποτελούν δημόσιο έσοδο, το οποίο εισπράττεται από την Α.Α.Δ.Ε. και στη συνέχεια αποδίδεται υπέρ του Ε.Ο.ΑΝ.

Οδηγίες για την αναγραφή του επιβαλλόμενου, στη διάθεση λεπτών πλαστικών σακουλών, περιβαλλοντικού τέλους επί των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1211/2017 (ΑΔΑ: 6ΨΡ146ΜΠ3Ζ-ΔΘΕ) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και με την αριθ. ΠΟΛ 1091/2018

(Β’ 1846, ΑΔΑ: Ω42Μ46ΜΠ3Ζ-ΓΒΘ) Απόφαση του ίδιου καθορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του τέλους, καθώς και της διαδικασίας επιβολής και απόδοσης αυτού.

Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης τέλους πλαστικής σακούλας για το τρίμηνο που έμπορος τυχόν δεν διέθεσε στους πελάτες του καμία λεπτή πλαστική σακούλα, όπως ορίζεται στην Κ.Υ.Α. 180036/952/2017 (Β’ 2812). Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης (π.χ. λόγω ανάγκης διόρθωσης της αρχικής δήλωσης), έχουν εφαρμογή κατά περίπτωση οι κυρώσεις των άρθρων 54 ή 58 του ν. 4174/2013. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1160/2018 (ΑΔΑ: 7ΑΠΘ46ΜΠ3Ζ-0Κ5) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

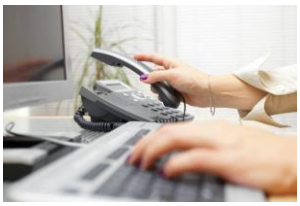
Γ. ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΙΚΗΣ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4389/2016, επιβλήθηκε, αναλογικό τέλος δέκα τοις εκατό (10%), στη συνδρομητική τηλεόραση υπέρ του Δημοσίου, το οποίο βαρύνει τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών συνδρομητικής τηλεόρασης.
Το τέλος αυτό επιβάλλεται επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού, που εκδίδεται από 1.6.2016, κάθε σύνδεσης σε συνδρομητική τηλεόραση και υπολογίζεται ως ποσοστό επί του συνολικού μηνιαίου λογαριασμού, περιλαμβανομένου και του πάγιου τέλους που εισπράττεται υπέρ της επιχείρησης, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εάν ο λογαριασμός εκδίδεται για περισσότερους μήνες, επιβάλλονται τόσα τέλη όσα και οι μήνες.
Το τέλος εισπράττεται από τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών συνδρομητικής τηλεόρασης και αποδίδεται στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από την έκδοση κάθε λογαριασμού, ανεξάρτητα από τον χρόνο της εξόφλησης του λογαριασμού.
Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ 1085/2016 (Β’ 2167, ΑΔΑ: 72Ν6Η-4ΙΦ) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και η αριθ. ΠΟΛ 1086/2016 (ΑΔΑ: 78Υ2Η-Κ90) εγκύκλιος του ίδιου.

Δ. ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4389/2016, επιβλήθηκε αναλογικό τέλος πέντε τοις εκατό (5%) στη σταθερή τηλεφωνία υπέρ του Δημοσίου, το οποίο βαρύνει τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών σταθερής τηλεφωνίας.
Το τέλος αυτό επιβάλλεται επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού που εκδίδεται από 1.1.2017, κάθε σύνδεσης σταθερής τηλεφωνίας με πρόσβαση σε υπηρεσίες φωνής ή /και ευρυζωνικής πρόσβασης (internet) και υπολογίζεται ως ποσοστό επί του συνολικού μηνιαίου λογαριασμού, περιλαμβανομένου και του παγίου τέλους που εισπράττεται υπέρ της επιχείρησης, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εάν ο λογαριασμός εκδίδεται για περισσότερους μήνες, επιβάλλονται τόσα τέλη όσα και οι μήνες.
Το τέλος εισπράττουν οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών σταθερής τηλεφωνίας από τους συνδρομητές και το αποδίδουν στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από την έκδοση κάθε λογαριασμού, ανεξάρτητα από τον χρόνο της εξόφλησης του λογαριασμού.

Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ.1184/2016 (Β’ 4087, ΑΔΑ: 6ΠΦ3Η-4ΣΡ) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και οι εγκύκλιοι με αριθ. ΠΟΛ.1091/2016 (ΑΔΑ: 646ΙΗ-ΣΤΖ) και ΠΟΛ.1067/2017 (ΑΔΑ: ΩΦΧ0Η-ΙΜ6) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.



Ε. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Με τις διατάξεις των άρθρων 17-31 του ν. 1676/1986 (Α΄204), ενσωματώθηκε η οδηγία 69/335 της ΕΟΚ και επιβλήθηκε από 1-1-1987 φόρος με την ονομασία «Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων» στη συγκέντρωση κεφαλαίων που πραγματοποιείται κατά τη σύσταση (καταργήθηκε από 7/4/2014), κατά την αύξηση του κεφαλαίου και του ενεργητικού καθώς και στη μετατροπή και συγχώνευση, με ορισμένες προϋποθέσεις, των εμπορικών και λοιπών εταιρειών, των συνεταιριστικών οργανώσεων, των κοινοπραξιών και των νομικών προσώπων γενικά που επιδιώκουν σκοπούς κερδοσκοπικούς.

Κατάργηση του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων κατά τη σύσταση εταιρειών.
Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου ΣΤ.22 της παρ. ΣΤ’ του άρθρου πρώτου του Κεφαλαίου Α΄ του ν.4254/2014 (Α’ 85), δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, σύμφωνα με τα άρθρα 17 έως 31 του ν.1676/1986, κατά τη σύσταση των υποκείμενων προσώπων στον φόρο αυτό. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1133/2014 (ΑΔΑ: ΒΙΦΔΗ-ΚΩΡ) εγκύκλιο του Γενικού Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων.

Επιπλέον, όπως γίνεται δεκτό από τη θεωρία του εμπορικού δικαίου, κατά τη «μετατροπή» της ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία γίνεται εισφορά εις είδος του ενεργητικού και παθητικού της ατομικής επιχείρησης σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο. Επομένως, διευκρινίζεται ότι κατά τη «μετατροπή» ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρία δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, κατ΄ εφαρμογή των οριζομένων στις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4254/2014, από τον χρόνο έναρξης ισχύος του νόμου αυτού, διότι η μετατροπή εν προκειμένω διενεργείται με σύσταση εταιρείας και όχι με μεταβολή του νομικού τύπου υφιστάμενης εταιρείας.

Έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
Με τις αποφάσεις του ΣτΕ 3015/2009 και 1774/2018 έχει κριθεί ότι σε περίπτωση έκδοσης μετοχών υπέρ το άρτιο, ο εισφέρων περιουσιακά στοιχεία δεν αποκτά κατά τη στιγμή της καταβολής, δικαιώματα ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι (δικαιώματα στα κέρδη, δικαιώματα ψήφου, κλπ) και επομένως, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται τη στιγμή της καταβολής μόνο για την ονομαστική αξία των μετοχών, ενώ για το μέρος που αφορά στην υπέρ το άρτιο διαφορά, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη στιγμή της κεφαλαιοποίησης της διαφοράς αυτής. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1238/2018 (ΑΔΑ: Ψ2ΦΗ46ΜΠ3Ζ-Μ36) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Αύξηση κεφαλαίου με σκοπό τη διάθεσή του σε δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
Με τις διατάξεις του άρθ. 68 του ν. 4583/2018, τροποποιήθηκε το άρθ. 22 του ν. 1676/1986, ως προς την απαλλαγή από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίου των υπόχρεων προσώπων του άρθρου 17 του ν. 1676/1986 που γίνεται με μετρητά, όταν το προϊόν της αύξησης πρόκειται να διατεθεί αποκλειστικά για δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 22Α του ν.4172/2013 όπως ισχύει. Σχετική η Ε. 2004/9-1-2019 (ΑΔΑ: 6ΩΞΣ46ΜΠ3Ζ-Υ57) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

ΣΤ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ

α) Με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3492/2006 (Α' 210), μετονομάστηκε σε «φόρο ασφαλίστρων» ο μέχρι τότε επιβαλλόμενος φόρος κύκλου εργασιών στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, με τις ίδιες προϋποθέσεις και για τις ίδιες συναλλαγές, με τη διατήρηση των ισχυουσών, τότε, απαλλαγών. (Σχετ. ΠΟΛ.1126/25-10-2006 εγκύκλιος της Διεύθυνσης Τελών & Ειδικών Φορολογιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών & Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών).

β) Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν.4334/2015 (Α'80) ρυθμίστηκαν θέματα φόρου ασφαλίστρων και ειδικότερα:
βα) ορίστηκε συντελεστής 15% επί των ασφαλίστρων των λοιπών κλάδων, πλην του κλάδου πυρός και ζωής, για τους οποίους διατηρούνται οι ισχύοντες συντελεστές (20% επί των ασφαλίστρων κλάδου πυρός και 4% επί των ασφαλίστρων κλάδου ζωής) και
ββ) καταργήθηκαν οι απαλλαγές από τον φόρο ασφαλίστρων της παρ. 5 του άρθρου 29 του ν. 3492/2006 (Α΄210), καθώς και οι απαλλαγές από τον φόρο κύκλου εργασιών στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, που επιβαλλόταν με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 14 του α.ν. 1524/1950 (Α΄246) ο οποίος κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου πρώτου του ν. 1620/1951 (Α΄ 2). Εξαιρετικά, διατηρείται η απαλλαγή από τον φόρο ασφαλίστρων για τα καταβαλλόμενα ασφάλιστρα ζωής, εφόσον τα συναπτόμενα συμβόλαια είναι διάρκειας τουλάχιστον δέκα (10) ετών.

Σχετική με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ 1028/2017 (ΑΔΑ: ΨΚ2ΝΗ-Ψ96) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Ζ. ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

1. Βεβαιώσεις, πιστοποιητικά, αντίγραφα, κ.λ.π.

Οι βεβαιώσεις, τα πιστοποιητικά, καθώς και τα αντίγραφα και τα αποσπάσματα εγγράφων, τόσο αυτά που εκδίδονται από την υπηρεσία, όσο και αυτά που προσκομίζονται σ' αυτή δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου. Επίσης, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου η κύρωση του γνησίου της υπογραφής.

2. Μισθώματα ακινήτων.

Τα μισθώματα των ακινήτων υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου, που μαζί με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ ανέρχεται σε ποσοστό 3,6%. Το τέλος αυτό οφείλεται σε κάθε περίπτωση ακόμα κι αν ο ιδιοκτήτης είναι κάτοικος εξωτερικού. Το θέμα του βάρους του ανωτέρου τέλους καθορίζεται βάσει συμφωνίας των συμβαλλομένων (ιδιοκτήτη και ενοικιαστή). Εάν δεν υπάρχει συμφωνία το τέλος βαρύνει τον ιδιοκτήτη και ενοικιαστή εξ ημισείας. Όταν ο ένας απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου, αυτά βαρύνουν εξ ολοκλήρου τον αντισυμβαλλόμενο.

Τα τέλη χαρτοσήμου συμβεβαιώνονται και συνεισπράττονται με τον φόρο εισοδήματος, που αναλογεί στο εισόδημα από οικοδομές, σύμφωνα με την ακολουθούμενη για τον φόρο αυτό διαδικασία.
Εξαιρετικά, από 1-1-2007 έως 31-12-2007, στα μισθώματα των κατοικιών, γενικά και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 3522/2006 (Α' 276), το τέλος χαρτοσήμου από 3,6% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ) μειώνεται στο 1,8% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ) και από 1/1/2008 αυτό καταργείται.

Στα μισθώματα των επαγγελματικών χώρων, γραφείων, γηπέδων, αποθηκών, κ.λ.π. το τέλος χαρτοσήμου δεν αλλάζει, παραμένει δηλ. στο 3,6% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ).

2.1. Μίσθωση κατοικιών από Μ.Κ.Ο., στα πλαίσια του σκοπού τους, για τις ανάγκες στέγασης προσφύγων.

Ως εκμίσθωση κατοικίας θεωρείται και η μίσθωση κατοικιών σε μη-κυβερνητικές οργανώσεις, που λαμβάνουν έγκριση από την Ύπατη Αρμοστεία του ΟΗΕ, προκειμένου να καλυφθούν στεγαστικές ανάγκες προσφύγων. Κατά συνέπεια οι μισθώσεις αυτές δεν επιβαρύνονται με χαρτόσημο. (αριθ. Ε.2016/2019 – ΑΔΑ: Ψ6ΤΚ46ΜΠ3Ζ-6ΓΩ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

2.2. Βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων μέσω πλατφόρμας, στα πλαίσια της οικονομίας του διαμοιρασμού.

Όταν οι «Διαχειριστές Ακινήτων» διαθέτουν ακίνητα-κατοικίες σε πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης στα πλαίσια της οικονομίας διαμοιρασμού, δεν επιβαρύνονται με τέλη χαρτοσήμου, καθώς εξ ορισμού οι μισθώσεις αυτές καλύπτουν βραχυχρόνιες στεγαστικές ανάγκες των αντισυμβαλλομένων. Κατά συνέπεια οι εν λόγω Διαχειριστές δεν έχουν υποχρέωση υπολογισμού και απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

Αντίθετα, όμως, όταν οι «Διαχειριστές Ακινήτων» μισθώνουν ακίνητα από τους ιδιοκτήτες τους προκειμένου να τα διαθέσουν σε πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης με την ιδιότητα του υπεκμισθωτή, η αρχική συμφωνία μίσθωσης που συνάπτεται με τον ιδιοκτήτη του ακινήτου υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου 3 % (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%), σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (αριθ. Ε.2016/2019 – ΑΔΑ: Ψ6ΤΚ46ΜΠ3Ζ-6ΓΩ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

3. Καταβολή αναλογικού τέλους χαρτοσήμου επί μισθωμάτων ακινήτων στις περιπτώσεις που εκμισθωτές τυγχάνουν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 4283/2014 (Α΄189), θεσπίστηκαν διευκολύνσεις και απαλλαγές από φορολογικές υποχρεώσεις για τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους. Ειδικότερα, η περίπτωση β’ της παραγράφου 3 ορίζει τους μισθωτές ως υποχρέους για την απόδοση των τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων από ακίνητα, όπου εκμισθώτριες τυγχάνουν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.

Μέχρι την τροποποίηση του εντύπου δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, ώστε ειδικά για μισθώσεις ακινήτων, όπου εκμισθωτές τυγχάνουν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, το τέλος χαρτοσήμου να αποδίδεται μέσω της δήλωσης εισοδήματος του μισθωτή, η απόδοση του φόρου από τον μισθωτή θα πραγματοποιείται χειρόγραφα στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.).

Η παραλαβή θα γίνεται από το υποσύστημα Εσόδων και θα βεβαιώνεται Χαρτόσημο και ΟΓΑ Χαρτοσήμου στον Α.Φ.Μ. του μισθωτή του ακινήτου. Η καταβολή γίνεται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών ή νομικών προσώπων, κατά περίπτωση.

4. Εργολαβικές συμβάσεις.

Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 (Α’ 312), που ισχύει από 1/1/2006, τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής ποσοστών οικοπέδου που η άδεια οικοδομής εκδίδεται μετά από την 1/1/2006, ανήκουν στο πεδίο του Φ.Π.Α.

Με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 3522/2006 (Α’ 276) διευκρινίζεται ότι για τα παραπάνω εργολαβικά, όταν αυτά καταρτίζονται μετά από την 1/1/2006, αλλά η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί πριν από την ημερομηνία αυτή, δηλαδή μέχρι 31-12-2005, εξακολουθούν να υπάγονται στα τέλη χαρτοσήμου.

5. Εργολαβικές συμβάσεις κατασκευής ακινήτων με αντιπαροχή για τα οποία ο κατασκευαστής υπάγεται στο καθεστώς αναστολής Φ.Π.Α. (άρθρο 39 ν. 4646/12.12.2019).

Με τις ανωτέρω διατάξεις ορίστηκε ότι η εργολαβία του υποκείμενου κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο δεν υπάγεται σε ΦΠΑ όταν ο κατασκευαστής υπάγεται στο καθεστώς αναστολής του ΦΠΑ. Η αναστολή καταλαμβάνει τόσο τα εργολαβικά που είχαν συνταχθεί έως την έναρξη ισχύος των διατάξεων περί αναστολής όσο και αυτά που συντάσσονται μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων αυτών και για τα οποία ο κατασκευαστης επιλέγει την υπαγωγή στο καθεστώς αναστολής Φ.Π.Α.

Στις περιπτώσεις αυτές το παραστατικό που εκδίδεται από τον κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. αλλά με τέλη χαρτοσήμου 3% (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρ. 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.
Σχετική η Ε. 2006/24.1.2020 (ΑΔΑ: 6Τ0146ΜΠ3Ζ-Ι4Υ) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

6. Συμβάσεις Χρησιδανείου

Από τη διάταξη του άρθρου 810 Α.Κ. προκύπτει ότι το χρησιδάνειο καταρτίζεται με σύμβαση μεταξύ του χρήστη και του χρησάμενου, η οποία δεν υπόκειται σε κανένα τύπο και μπορεί να συνάγεται και σιωπηρώς από πράξεις των συμβαλλομένων και με την οποία ο πρώτος παραχωρεί χωρίς αντάλλαγμα τη χρήση πράγματος στον δεύτερο, ο οποίος αναλαμβάνει την υποχρέωση να το επιστρέψει μετά τη λήξη αυτής. Υπολογισμός Χαρτοσήμου, 3.6% (ή 2.4%) Χ αξία αγαθού Χ (έτη δανείου / 20, με max 8/10) – (παρ. 5 του άρθρου 15 του ν.δ. 118/1973 - Α’ 202). Η σύμβαση χρησιδανείου χαρτοσημαίνεται εντός πέντε (5) ημερών από τη σύνταξή της.

7. Εισφορές εταίρων Αστικής μη-κερδοσκοπικής Εταιρείας

Εισφορές εταίρων μη-κερδοσκοπικής εταιρείας του Αστικού Κώδικα, υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου 3.6%, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις (παρ. 3 του άρθρου 13 του π.δ. 28/28.7.1931 «Περί Κώδικος των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου» – Κ.Ν.Τ.Χ.). Εξαιρούνται της επιβολής τελών χαρτοσήμου τα καταστατικά σωματείων ή συνεταιρισμών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και οι τροποποιήσεις τους (παρ. ιγ’ του άρθρου 20 του Κ.Ν.Τ.Χ.).

8. Πληρωμή συνδρομών

Οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων και οργανισμών υπόκεινται σε αναλογικό τέλος 1.2% (παρ. 2 του αρθρου 30 του ν.δ. 60/1946 – Α’ 257), ενώ συνδρομές/δικαιώματα εγγραφής που εισπράττουν πρόσωπα, τα οποία έχουν την ιδιότητα του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου, από τα μέλη τους, υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 2.4% (παρ. 1 του άρθρου 10του ν. 187/1943 – Α’ 156). Εξαιρούνται της επιβολής τελών χαρτοσήμου:

α) οι περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. α’του άρθρου 20 του Κ.Ν.Τ.Χ.,

β) οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών εργατοϋπαλληλικών σωματείων και ενώσεων (παρ. 9 του άρθρου 47του ν. 1249/1982-Α’ 43) και

γ) οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των θρησκευτικών, εθνωφελών, κοινωφελών και φιλανθρωπικών σωματείων ή συλλόγων και των συνδρομών υπέρ Ιερών Ναών (άρθρο 13 του ν.δ. 3717/1957 - Α’239)

9. Κατάργηση τελών χαρτοσήμου.

α) Καταργήθηκαν από 1-1-2002 τα τέλη χαρτοσήμου που επιβάλλονταν στις κατωτέρω περιπτώσεις:

αα) στις εξοφλήσεις κάθε είδους αποδοχών από μίσθωση εργασίας για απασχόληση με οποιαδήποτε μορφή και οπωσδήποτε αμειβόμενη, περιλαμβανομένων και των εκτός έδρας αποζημιώσεων ή εξόδων κίνησης,

ββ) στις εξοφλήσεις κάθε είδους αμοιβών για απασχόληση με οποιαδήποτε νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης ως προς τους όρους απασχόλησης ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη, περιλαμβανομένων και των εκτός έδρας αποζημιώσεων ή εξόδων κίνησης,

γγ) στις εξοφλήσεις κάθε είδους συντάξεων και ασφαλιστικών παροχών ή βοηθημάτων που καταβάλλονται στους δικαιούχους από τον οικείο φορέα ή ασφαλιστικό οργανισμό,

δδ) στις εξοφλήσεις αποζημιώσεων από εργατικό ατύχημα ή λόγω λύσης της σχέσης εργασίας,

εε) στις συναλλαγματικές και στα γραμμάτια σε διαταγή και στους τόκους που απορρέουν από αυτές,

στστ) στις βεβαιώσεις που χορηγούνται από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) για την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή μεταβολής εργασιών.

β) Καταργήθηκε η αξία της υπεύθυνης δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 75).

Η δήλωση αυτή συντάσσεται πλέον σε απλό χαρτί στο οποίο αναγράφονται τα στοιχεία που προβλέπονται από την αριθ. ΔΙΑΔΠ/Α1/18368/25-9-2002 (Β' 1276) απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης. Τα έντυπα της υπεύθυνης δήλωσης και της αίτησης - υπεύθυνης δήλωσης διατίθενται στους ενδιαφερομένους από τις δημόσιες αρχές, για θέματα αρμοδιότητάς τους (παρ. 1 και 2). Επίσης, τα ανωτέρω έντυπα μπορεί να διατίθενται στους ενδιαφερομένους και μέσω διαδικτύου (παρ. 9).

γ) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου ασφαλιστικών πράξεων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 3091/2002 (Α' 330) καταργήθηκε, από την 1-1-2003, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν στις αποδείξεις πληρωμής αποζημιώσεων που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες για ασφαλίσεις κάθε φύσης, καθώς και στους συμβιβασμούς που αφορούν στις αποζημιώσεις αυτές.

Με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 71 του ν. 3746/2009 (Α΄ 27), καταργήθηκε από 1-1-2009, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλίστρων για κλάδους ασφαλίσεων ζωής και κατά ζημιών, στις αποδείξεις πληρωμής εξαγορών ασφαλιστηρίων ζωής και στους τυχόν απορρέοντες από ασφαλιστικές αποζημιώσεις τόκους.

δ) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου επί ορισμένων συμβάσεων δανείου.

δα) Με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 20 του ν. 3227/2004 (Α' 31) καταργήθηκε, από 6 Φεβρουαρίου 2004, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν για τις συμβάσεις δανείων που χορηγεί ο Ο.Ε.Κ. στους δικαιούχους του και στους τόκους που απορρέουν από αυτά.

δβ) Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3470/2006(Α' 132) καταργείται το τέλος χαρτοσήμου στα δάνεια που χορηγούνται από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, στους τόκους και στα παρεπόμενα σύμφωνα αυτών. Η κατάργηση ισχύει από 28.6.2006, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου και στη συνέχεια με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 25 του ν. 3867/2010 (Α΄ 128) επεκτείνεται η εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3470/2006 (Α' 132), από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού και στα δάνεια που έχουν χορηγηθεί από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων μέχρι 27.6.2006.

δγ) Με τις διατάξεις του άρθου 14 του ν. 3156/2003 **καταργήθηκε η επιβολή χαρτοσήμου στην έκδοση ομολογιακών δανείων**. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1131/5-7-2018 (ΑΔΑ: Ψ7ΒΔ46ΜΠ3Ζ-ΥΩΙ) του Διοικητή της ΑΑΔΕ έγινε δεκτή η γνωμοδότηση 43/2018 του ΝΣΚ, με την οποία έγινε δεκτό, μεταξύ άλλων, ότι εμπίπτει στην έννοια του ομολογιακού δανείου, η περίπτωση που το σύνολο των ομολογιών περιέρχεται σε έναν ομολογιούχο δανειστή. Περαιτέρω, με την παρ. 1 του αρ. 59 του ν. 4548/2018 ορίστηκε ότι «*Η ανάληψη του ομολογιακού δανείου από ένα πρόσωπο ή η συγκέντρωση όλων των ομολογιών σε έναν ομολογιούχο, καθώς και η ενσωμάτωση του δανείου σε μία ομολογία δεν αίρουν το χαρακτήρα του δανείου ως ομολογιακού.*»

ε) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου επί των καθαρών κερδών των Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε.

Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 3296/2004 (Α' 253) καταργείται, από 1.1.2005, το τέλος χαρτοσήμου 1% που επιβαλλόταν στα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, των κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, των κοινοπραξιών, των αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση και αφορούν στη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1.1.2005 και μετά.

10. Χρόνος υποβολής δήλωσης και απόδοσης τελών χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών

Τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως τη λήξη του πρώτου δεκαπενθημέρου που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 (Α' 251) (και της τυχόν χορηγηθείσας παρατάσεως αυτής), ανεξάρτητα από το εάν ο υπόχρεος εξαντλήσει ή όχι την προθεσμία αυτή για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου (σχετ. αριθ. ΠΟΛ. 1035/2017 – ΑΔΑ: 7Σ4ΦΗ – ΠΙΓ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Παράδειγμα: Ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με φορολογικό έτος που λήγει την 31-12-2016, ολοκληρώνει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων οποτεδήποτε μέχρι την 30-06-2017. Η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης απόδοσης των τελών χαρτοσήμου στην περίπτωση αυτή θα είναι το αργότερο μέχρι την 15.07.2017.

11. Τέλη χαρτοσήμου στις προκαταβολές μισθών εργαζομένων

Στην περίπτωση προκαταβολών μισθών που συμψηφίζονται εφάπαξ και μέσα στον ίδιο μήνα με τον μισθό των υπαλλήλων, δεν θεωρείται ότι υφίσταται δανειακή σχέση μεταξύ του εργοδότη και των υπαλλήλων. Στην περίπτωση, ωστόσο, όπου προκαταβολές μισθών εξοφλούνται δια μηνιαίων κρατήσεων από τις αποδοχές των υπαλλήλων, υφίσταται δανειακή σχέση κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα και υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου 3% ή 2% (πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20% επ' αυτού), κατά τις διακρίσεις των άρθρων 13§1.α και 15§1.α. του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

12. Παραγραφή Τελών Χαρτοσήμου

Με τον όρο «παραγραφή» εννοούμε:

α) Την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου, να καταλογίσει δηλαδή τα τέλη για έγγραφα που δεν έχουν χαρτοσημανθεί ή έχουν χαρτοσημανθεί ελλιπώς,

β) Την παραγραφή της αξίωσης των φορολογουμένων για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμου.

Για την πρώτη περίπτωση ελλείψει ειδικής διάταξης πριν την εφαρμογή του ν. 4174/2013 (Α' 170), ίσχυε η προβλεπόμενη από τις γενικές διατάξεις του Α.Κ. 20ετής παραγραφή. Από 1.1.2014 και μετά, όπου εφαρμόζεται ο ν. 4174/2013, ισχύει η 5ετής παραγραφή του άρθρου 36 του νόμου αυτού.

Σχετικά με το θέμα της παραγραφής της αξίωσης των φορολογουμένων για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμου, εφαρμόζονται οι εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Αίτημα επιστροφής φόρου για απαίτηση κατά του Δημοσίου που παραγράφηκε, δεν μπορεί να ικανοποιηθεί σε καμία περίπτωση. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Δημόσιου Λογιστικού, «η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά τον νόμο καταβληθέντος σ` αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία (3) έτη, από την καταβολή» και επιπλέον «με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αίτησης για την πληρωμή της απαίτησης, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαίτησης αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι (6) μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αίτησης. Υποβολή δεύτερης αίτησης δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.» (άρθρο 90 επ. του ν. 2362/1995 – Α' 247 και άρθρο 140 επ. του ν. 4270/2014 - Α΄143, όπως ισχύει.)

Για τις χρήσεις που δεν εφαρμόζεται ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (χρήσεις πριν την 1.1.2014), εξακολουθεί να εφαρμόζεται το Δημόσιο Λογιστικό.

13. Μη επιβολή προληπτικών - διασφαλιστικών μέτρων της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), στις περιπτώσεις οφειλών από τέλη χαρτοσήμου

Τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (βλ. αριθ. ΠΟΛ 1317/1997 εγκύκλιο). Επομένως, κατά την έννοια της διαπίστωσης της μη απόδοσης ή της ανακριβούς απόδοσης, κ.λ.π., για την επιβολή των προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., δεν περιλαμβάνονται τα τέλη χαρτοσήμου.

14. Βεβαίωση και καταβολή διοικητικού προστίμου για παραβίαση νόμιμου χρόνου παραμονής στην Ελλάδα

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (εγκύκλιοι με αριθ. ΠΟΛ. 9/1978 και 1004/1998), τα αποδεικτικά καταβολής προσαυξήσεων και προστίμων απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, μόνο εφόσον αυτά είναι παρακολούθημα κύριας φορολογικής οφειλής. Αντίθετα, τα αυτοτελή πρόστιμα, τα οποία δεν είναι παρεπόμενα κύριας οφειλής, φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και δασμών υπέρ του Δημοσίου, υπόκεινται κατά την εξόφλησή τους σε τέλη χαρτοσήμου 2% (πλέον εισφορά ΟΓΑ 20%), σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15, παρ. 19, του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (βλ. αριθ. ΠΟΛ 1125/2015 – ΑΔΑ: 608ΘΗ-ΧΤΦ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων). Επομένως, τα διοικητικά πρόστιμα για παραβίαση του χρόνου παραμονής στην Ελλάδα, υπόκεινται σε χαρτόσημο 2% (πλέον εισφορά ΟΓΑ 20%), δεδομένου ότι φέρουν τον χαρακτήρα του αυτοτελούς προστίμου, που δεν εισπράττεται δ' ειδικού εντύπου (παράβολο) του Δημοσίου (αριθ. ΔΕΕΦ Β 1114609/24.7.2018 εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

15. Μη-επιβολή τέλους χαρτοσήμου σε υποτροφίες του άρθρου 28 του ν. 4314/2014

Οι υποτροφίες που χορηγούνται από την 23.12.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 28 του ν. 4314/2014 (Α' 265), δεν υπόκεινται σε οποιονδήποτε φόρο ή κράτηση, επομένως απαλλάσσονται και των τελών χαρτοσήμου. (αριθ. ΔΕΕΦ Β 1181859/5.12.2018 - ΑΔΑ: 6ΩΕΗ46ΜΠ3Ζ-9Φ5 εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

16. Απόδοση των τελών χαρτοσήμου επί εισοδημάτων, τα οποία οφείλονται από υπόχρεους σε παρακράτηση των άρθρων 59 και 61 του ν. 4172/2013.

Με την απόφαση Α. 1125/2020, επανακαθορίζεται ο τρόπος και ο χρόνος απόδοσης για ορισμένες κατηγορίες δηλώσεων τελών χαρτοσήμου. Συγκεκριμένα, η απόφαση εφαρμόζεται – περιοριστικά - επί εισοδημάτων τα οποία αφενός περιλαμβάνονται στα παραρτήματα των αποφάσεων 1099/2019, 1100/2019 και 1101/2019, και αφετέρου υπάρχει υποχρέωση απόδοσης και τέλους χαρτοσήμου από τους υπόχρεους σε παρακράτηση των άρθρων 59 και 61 του ν. 4172/2013. Στις περιπτώσεις αυτές τόσο ο παρακρατούμενος φόρος όσο και το τέλος χαρτοσήμου, αποδίδονται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής παρακρατούμενου φόρου της ΑΑΔΕ, ενώ και οι δύο φορολογικές υποχρεώσεις αποδίδονται στις προθεσμίες απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος. Τα τέλη χαρτοσήμου στις παραπάνω περιπτώσεις αποδίδονται ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω, (δηλαδή μέσω της εφαρμογής παρακρατούμενου φόρου της ΑΑΔΕ) ακόμα κι αν δεν προκύπτει, τελικά, παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος προς απόδοση. Επιπλέον ως χρόνος απόδοσης του τέλους χαρτοσήμου στις περιπτώσεις αυτές, διατηρείται ο χρόνος απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος (ανεξαρτήτως εάν τελικά δεν προέκυψε σχετική υποχρέωση). Η απόφαση ισχύει για φορολογικές υποχρεώσεις καταβολής τελών χαρτοσήμου που γεννώνται για τα ως άνω εισοδήματα μετά την 1/7/2020.

Η. ΤΕΛΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΙΓΝΙΩΝ ΜΕ ΠΑΙΓΝΙΟΧΑΡΤΑ

Στις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 2515/1997 (Α΄154) «Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια», όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 10 του ν. 3037/2002 (Α΄174), προβλέπεται ότι, όταν τα ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια απαιτείται άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και καταβολή ειδικού τέλους.

Το τέλος προκαταβάλλεται, βάσει δήλωσης, εντός του τελευταίου διμήνου του προηγούμενου έτους.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, κατόπιν ελέγχου, εγκατάστασης των ειδικά διασκευασμένων αυτών τραπεζιών χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους, επιβάλλεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρόστιμο το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του αναλογούντος τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα (παρ. 7 του άρθρου 8 του ν. 2515/1997 και παρ.1 του άρθρου 8 του ν. 2523/1997- Α' 179).

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 (Α΄287) προστέθηκε παράρτημα στον ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» (Α' 170), ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 1.1.2014, με τις εντασσόμενες στον Κ.Φ.Δ. φορολογίες, εισφορές, τέλη, όπου περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, και το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα.

Σχετικές οδηγίες έχουν παρασχεθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1192/2018 (ΑΔΑ: 6Υ7746ΜΠ3Ζ-7ΥΓ) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Θ. ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΧΩΡΩΝ ΚΑΠΝΙΖΟΝΤΩΝ

Καταργήθηκαν από 16/10/2019 με την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 16 και 17 του μέρους Β΄ του ν.4633/2019 (Α΄161/16.10.2019).
Σχετική η Ε. 2187/5-11-2019 (ΑΔΑ:6Ψ7Ξ46ΜΠ3Ζ-ΥΚ0) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Ι. ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2017 ΚΑΙ ΕΠΟΜΕΝΩΝ

1. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ιδιωτικής χρήσης.

ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΟΧΗΜΑΤΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

α) Επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν ταξινομηθεί για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ έως την 31.10.2010 και δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ανεξαρτήτως της ημερομηνίας πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, ως εξής:

Πρώτη ταξινόμηση στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ έως το έτος 2000	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα (κυβ. εκατ.)	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	225
	ΣΤ΄	1.549-1.738	250
	Ζ΄	1.739-1.928	280
	Η΄	1.929-2.357	615
	Θ΄	2.358-3.000	820
	Ι΄	3.001-4.000	1.025
	Κ΄	4.001 και άνω	1.230

Πρώτη ταξινόμηση στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από το έτος 2001 έως το 2005	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	240
	ΣΤ΄	1.549-1.738	265
	Ζ΄	1.739-1.928	300
	Η΄	1.929-2.357	630
	Θ΄	2.358-3.000	840
	Ι΄	3.001-4.000	1.050
	Κ΄	4.001 και άνω	1.260

Πρώτη ταξινόμηση στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από το έτος 2006 και μετά	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	255
	ΣΤ΄	1.549-1.738	280
	Ζ΄	1.739-1.928	320
	Η΄	1.929-2.357	690
	Θ΄	2.358-3.000	920
	Ι΄	3.001-4.000	1.150
	Κ΄	4.001 και άνω	1.380

β) Επιβατικά αυτοκίνητα ταξινομούμενα για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 1.11.2010 και μετά, αποκλειστικά με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2ανά χιλιόμετρο).
Λαμβάνονται υπόψη οι εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, όπως αυτές αναγράφονται στην άδεια του οχήματος, ως εξής:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ ΔΙΟΞΕΙΔΙΟΥ ΤΟΥ ΑΝΘΡΑΚΑ (γρμ. CO_2 ανά χιλιόμετρο)	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO_2 (σε ευρώ)
0-90	0
91-100	0,90
101-120	0,98
121-140	1,20
141-160	1,85
161-180	2,45
181-200	2,78
201-250	3,05
Άνω των 251	3,72

Ο τρόπος αυτός υπολογισμού ισχύει για όλα τα προαναφερόμενα αυτοκίνητα, άσχετα από την τεχνολογία που αυτά ενσωματώνουν (βενζινοκίνητα, υβριδικά, πετρελαιοκίνητα, κ.λ.π.).

Παραδείγματα:
Για ένα Ι.Χ. επιβατικό αυτοκίνητο με εκπομπές 150 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 150 x 1,85 = 277,5 ευρώ. Ομοίως, για ένα αυτοκίνητο με εκπομπές 195 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 195 x 2,78 = 542,10 ευρώ, ενώ για ένα αυτοκίνητο με εκπομπές 90 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο τα τέλη κυκλοφορίας είναι μηδενικά.
Στις περιπτώσεις οχημάτων, όπου τα τέλη κυκλοφορίας αποτελούν τη βάση υπολογισμού, από τις Τελωνειακές Υπηρεσίες, για τον καθορισμό του τέλους ταξινόμησης, αν από τα προσκομιζόμενα στις Υπηρεσίες αυτές δικαιολογητικά έγγραφα δεν προκύπτουν εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, οι ιδιοκτήτες αυτών υποχρεούνται να προσκομίσουν πιστοποιητικό ή βεβαίωση καυσαερίων των αρμόδιων Υπηρεσιών του Υπουργείου Υποδομών & Μεταφορών, επίτου οποίου αναγράφονται και οι εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, σύμφωνα με τις οδηγίες που θα παρασχεθούν από τις Υπηρεσίες του Υπουργείου αυτού.
Για τα Ε.Ι.Χ. ρυμουλκούμενα, ημιρυμουλκούμενα (τροχόσπιτα): 140 ευρώ.
Για τα αυτοκινούμενα τροχόσπιτα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται όπως για τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης.
Ειδικά, για τα τύπου JEEP φορτηγά Ι.Χ. αυτοκίνητα διευκρινίζονται τα εξής:
Για τον υπολογισμό των ετήσιων τελών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων της κατηγορίας αυτής, τα οχήματα αυτά εμπίπτουν στην έννοια των διατάξεων της περίπτωσης Α της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, όπως αυτές ισχύουν, ως επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα ιδιωτικής χρήσης.
Εφόσον, ο κάτοχος αυτοκινήτου της κατηγορίας αυτής αμφισβητεί την υποχρέωσή του για την καταβολή τελών κυκλοφορίας, ως επιβατικό αυτοκίνητο όχημα και υποστηρίζει ότι το αυτοκίνητο αυτό δεν είναι τύπου Jeep ή τούτο είναι φορτηγό (επαγγελματικό), η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα αποφαίνεται για το θέμα, εκδίδοντας και τη σχετική βεβαίωση, όπου απαιτείται και σε περίπτωση προσφυγής θα αποφαίνονται τα Διοικητικά Δικαστήρια (ΣΧΕΤ: 1015436/147/ Τ.& Ε.Φ./ ΠΟΛ.1048 /7.2.1997).

2. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των φορτηγών αυτοκινήτων και μοτοσικλετών ιδιωτικής χρήσης και λοιπών αυτοκινήτων της κατηγορίας αυτής.

α) Φορτηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:
Για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας λαμβάνεται υπόψη το μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα, ως εξής:

Κατηγορία	Μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄		έως	1.500	75
Β΄	1.501	-	3.500	105
Γ΄	3.501	-	10.000	300
Δ΄	10.001	-	20.000	600
Ε΄	20.001	-	30.000	940
ΣΤ΄	30.001	-	40.000	1.320
Ζ΄	40.001		και άνω	1.490

Ρυμουλκά (τράκτορ) : 300 ευρώ.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:
Στις περιπτώσεις Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτων για τα οποία εκδίδεται άδεια κυκλοφορίας ενιαίας κυκλοφοριακής μονάδας (άδεια ρυμουλκού με επικαθήμενο), τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται μόνο με βάση το μικτό βάρος της ενιαίας αυτής κυκλοφοριακής μονάδας (για το οποίο έχει ληφθεί υπόψη και το βάρος του ρυμουλκού), χωρίς την προσθήκη των 300 Ευρώ (ΣΧΕΤ: αριθ. 1075062/988/Τ.&Ε.Φ./19-9-2003 έγγραφο της Διεύθυνσης Τελών & Ειδικών Φορολογιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών).

β) Λεωφορεία
Για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας λαμβάνονται υπόψη οι θέσεις των καθημένων, ως εξής:

Κατηγορία	Θέσεις καθημένων			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως		33	210
Β΄	34	-	50	410
Γ΄	51		και άνω	510

γ) Ασθενοφόρα και νεκροφόρες : 300,00 ευρώ
Επισημαίνεται ότι, το ανωτέρω πάγιο ποσό τελών κυκλοφορίας επιβάλλεται στα οχήματα αυτά από το έτος 2013, ανεξάρτητα από τον χαρακτηρισμό τους ως επιβατικών ή φορτηγών.

3. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων δημόσιας χρήσης.

α) Επιβατικά (με ή χωρίς μετρητή) που έχουν ταξινομηθεί για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ έως την 31.10.2010 : 290 ευρώ.

β) Επιβατικά (με ή χωρίς μετρητή) ταξινομούμενα για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 1.11.2010 και μετά, αποκλειστικά με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2 ανά χιλιόμετρο).
Λαμβάνονται υπόψη οι εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, όπως, αυτές αναγράφονται στην άδεια του οχήματος, ως εξής:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ ΔΙΟΞΕΙΔΙΟΥ ΤΟΥ ΑΝΘΡΑΚΑ (γρμ. CO_2 ανά χιλιόμετρο)	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO_2 (σε ευρώ)
0 - 100	0,00
101 - 150	2,25
Άνω των 151	2,8

Σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται στα επαγγελματικά (δημόσιας χρήσης) αυτοκίνητα που ταξινομούνται για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 1.11.2010 και μετά, υπολογίζονται αποκλειστικά με ιδιαίτερη κλίμακα εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα (γρμ. CO_2 ανά χιλιόμετρο).
Παραδείγματα:
Για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 145 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 145 x 2,25 = 326,25 ευρώ. Ομοίως, για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 165 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 165 x 2,80 = 462 ευρώ, ενώ, για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 89 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο τα τέλη κυκλοφορίας είναι μηδενικά.

γ) Φορτηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

Κατηγορία	Μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄		έως	3.500	125
Β΄	3.501	-	10.000	195
Γ΄	10.001	-	19.000	340
Δ΄	19.001	-	26.000	495
Ε΄	26.001	-	33.000	650
ΣΤ΄	33.001	-	40.000	925
Ζ΄	40.001		και άνω	1.460

Ρυμουλκά (τράκτορ) : 300 ευρώ.

δ) Λεωφορεία

ΑΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθημένων και ορθίων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 50	210
Β΄	51 και άνω	385

ΥΠΕΡΑΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθημένων και ορθίων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 50	215
Β΄	51 και άνω	300

ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθημένων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 40	430
Β΄	41 και άνω	595

ε) Για τα αλλοδαπά φορτηγά αυτοκίνητα, για κάθε ταξίδι, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από τις ειδικές συμβάσεις της χώρας μας με άλλα κράτη το τέλος είναι 100 ευρώ.

στ) Για τη χορήγηση προσωρινής άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτων οχημάτων και μοτοσυκλετών: 10 ευρώ και 3 ευρώ ανά ημέρα, αντίστοιχα.

ζ) Για τη δοκιμαστική κυκλοφορία των αυτοκινήτων οχημάτων:

- Για μοτοσικλέτες: 30 ευρώ.
- Για λοιπά οχήματα: 150 ευρώ.

η) Ειδικά, για τα μοτοποδήλατα (με κυλινδρισμό κινητήρα μικρότερο των 51 κυβ. εκατ.), για τα οποία η άδεια κυκλοφορίας εκδίδεται από την Αστυνομική Αρχή, τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας ανέρχονται στο ποσό των 12 ευρώ.

4. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας για υβριδικά, υδρογόνου και ηλεκτροκίνητα οχήματα.

α) Τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ), κυλινδρισμού κινητήρα έως 1.549 κ.εκ. και 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, που έχουν ταξινομηθεί στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

Για τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.549 κ.εκ. που έχουν ταξινομηθεί στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των αντίστοιχων τελών των συμβατικών οχημάτων.

Ενώ, για τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ) κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, που έχουν ταξινομηθεί στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο ήμισυ (50%) των τελών των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Για τα πιο πάνω οχήματα, ανεξάρτητα κυλινδρισμού κινητήρα, που ταξινομούνται για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 1.11.2010 και μετά, τα τέλη κυκλοφορίας προσδιορίζονται με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, ανάλογα αν αυτά είναι ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης οχήματα.

Τα επιβατικά ηλεκτροκίνητα και υδρογόνου αυτοκίνητα ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, που έχουν ταξινομηθεί στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας. Για τα οχήματα αυτά, που ταξινομούνται για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 1.11.2010 και μετά, τα τέλη κυκλοφορίας προσδιορίζονται με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, ανάλογα αν αυτά είναι ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης οχήματα.

β) Οι υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, κυλινδρισμού κινητήρα έως 1.549 κ.εκ. και 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

Για τις υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής χρήσης, κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.549 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των τελών κυκλοφορίας των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Ενώ για τις υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες δημοσίας χρήσεως, κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.929 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ , τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο ήμισυ (50%) των τελών κυκλοφορίας των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Οι επιβατικές ηλεκτροκίνητες και υδρογόνου δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

5. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας για επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα ειδικών περιπτώσεων.

α) Τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των ιδιωτικής χρήσης επιβατικών οχημάτων που τελούν στο ανασταλτικό τελωνειακό καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής, υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης α' της περίπτωσης Α' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001 (Α΄ 242), όπως αυτές ισχύουν.

β) Στα εκποιούμενα από το Δημόσιο ή από τη Διεύθυνση Διαχείρισης Δημόσιου Υλικού (Δ.Δ.Δ.Υ.) επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα, τα οποία τίθενται από τους αγοραστές σε κυκλοφορία, ως ιδιωτικής χρήσης, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του τρίτου πίνακα της υποπερίπτωσης α' της περίπτωσης Α' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, όπως αυτές ισχύουν.

γ) Προκειμένου για υβριδικά αυτοκίνητα οχήματα και υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες, που εμπίπτουν στις διατάξεις της προηγούμενης περίπτωσης, δηλαδή αυτών που εκποιούνται από το Δημόσιο ή από τη Δ.Δ.Δ.Υ., έως 1.549 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, αυτά απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας. Για τα οχήματα της

κατηγορίας αυτής άνω των 1.549 κ.εκ., τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των τελών των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.
Ειδικά, προκειμένου για ηλεκτροκίνητα και υδρογόνου αυτοκίνητα οχήματα και ηλεκτροκίνητες και υδρογόνου δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες, της πιο πάνω κατηγορίας, αυτά απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.
δ) Για τα καινούργια ή μεταχειρισμένα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκινούμενα τροχόσπιτα και θωρακισμένα επιβατικά οχήματα, επειδή εξαιρούνται από τη μέτρηση εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών.
ε) Για τα μεταχειρισμένα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα, με πρώτο έτος κυκλοφορίας στη διεθνή αγορά **πριν από την 1.1.2002**, ανεξάρτητα του χρόνου της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδαή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, επειδή για τα οχήματα αυτά δεν ήταν υποχρεωτική η μέτρηση των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών.
στ) Για τα επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης που αποχαρακτηρίζονται και τίθενται σε κυκλοφορία, ως ιδιωτικής χρήσης, ως ημερομηνία για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας, νοείται η ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ.

6. Ποιες υποχρεώσεις προκύπτουν για τα οχήματα που απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.
Για όσα οχήματα απαλλάσσονται, τα τέλη κυκλοφορίας είναι μηδενικά.

7. Λοιπές Διευκρινίσεις
α) Τα τέλη κυκλοφορίας για όλα τα οχήματα, εκτός από τα τέλη των Ι.Χ. επιβατικών, δίκυκλων-τρίκυκλων μοτοσυκλετών, φορτηγών τύπου Jeep και τροχόσπιτων και εκτός από τα τέλη για τη δοκιμαστική κυκλοφορία και από τα τέλη κυκλοφορίας των δίτροχων-τρίτροχων μοτοποδηλάτων, περιορίζονται κατά 50%, κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, εφόσον τα οχήματα δεν κυκλοφόρησαν για ολόκληρο ημερολογιακό εξάμηνο:

- λόγω διαγραφής τους κατά το πρώτο ημερολογιακό εξάμηνο,
- λόγω θέσης σε κυκλοφορία τους κατά το δεύτερο ημερολογιακό εξάμηνο,
- λόγω θέσης σε ακινησία για ολόκληρο ημερολογιακό εξάμηνο. (Σχετ.: αριθ. 1112289/1513/ Τ.&Ε.Φ./ΠΟΛ.1277/4-12-2001 εγκύκλιος της Διεύθυνσης Τελών & Ειδικών Φορολογιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών).

β) Τα τέλη κυκλοφορίας των φορτηγών Ι.Χ. αυτοκινήτων κατόχων αγροτικών μηχανημάτων (αυτοπροωθούμενων θεριζοαλωνιστικών μηχανών, βάμβακος, τεύτλων και τομάτας) περιορίζονται κατά 50% ή 25%, ανάλογα με το χρονικό διάστημα που αυτά επιτρέπεται να κυκλοφορούν με βάση απόφαση του οικείου Περιφερειάρχη (Σχετ.: εγκύκλιοι με αριθ. 1041889/518/Τ. & Ε.Φ./ΠΟΛ 1151/3.5.2000 και 1078684/ΠΟΛ 1117/29.6.2006 της Διεύθυνσης Τελών & Ειδικών Φορολογιών, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 3852/2010 - Α'87).

γ) Για όσα επιβατικά αυτοκίνητα στην άδεια κυκλοφορίας δεν αναγράφεται ο κυλινδρισμός κινητήρα (κυβικά εκατοστά), αλλά μόνο φορολογήσιμοι ίπποι, θα λαμβάνεται υπόψη η εξής αντιστοιχία, η οποία προκύπτει από τον τύπο «κυβικά x 0,007 = φορολογήσιμοι ίπποι», μετά από την ανάλογη στρογγυλοποίηση (άρθρο 4 του ν. 722/1977 - Α΄ 299). Ο συντελεστής αυτός για τα μοτοποδήλατα ισούται με 0,013.

8. Πότε είναι εμπρόθεσμη η καταβολή των τελών κυκλοφορίας.
Εμπρόθεσμη είναι η καταβολή των τελών κυκλοφορίας, εφόσον πραγματοποιείται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Νοεμβρίου έως την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους εκείνου στο οποίο αφορούν.

9. Ποιες κυρώσεις επιβάλλονται στην περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής τελών κυκλοφορίας.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής, μη καταβολής ή καταβολής μειωμένων τελών κυκλοφορίας με υπαιτιότητα του φορολογουμένου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο, που προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις, ως εξής:

α) Για τα Ι.Χ. επιβατικά και μοτοσικλέτες, τα τροχόσπιτα, τα ασθενοφόρα, τις νεκροφόρες, και τα φορτηγά τύπου Jeep:

αα) Για οχήματα στα οποία αναλογούν τέλη κυκλοφορίας κατώτερα των 30 ευρώ, το πρόστιμο ανέρχεται σε 30 ευρώ

ββ) Για οχήματα στα οποία αναλογούν τέλη κυκλοφορίας ανώτερα των 30 ευρώ, το πρόστιμο ανέρχεται στο ύψος των τελών κυκλοφορίας, που υπολογίζονται, κατά περίπτωση, με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα του οχήματος ή τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (CO_2) ή στο ύψος του πάγιου ποσού τελών κυκλοφορίας.

β) Για τα λοιπά οχήματα (φορτηγά και λεωφορεία ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, επιβατικά δημόσιας χρήσης, κ.λ.π.) το πρόστιμο περιορίζεται στο ήμισυ των κατά περίπτωση οφειλόμενων τελών κυκλοφορίας (περ. 1 της υποπαρ. Ε7, του άρθρου Πρώτου του ν. 4093/2012 – Α' 222).

10. Ποιες απαλλαγές παρέχονται από την καταβολή των τελών κυκλοφορίας.

Απαλλαγές τελών κυκλοφορίας λόγω αναπηρίας

α) Οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι 1650κ.εκ., που ανήκουν:

αα)στους αναπήρους πολέμου, αξιωματικούς και οπλίτες,

αβ) στους ανάπηρους αξιωματικούς και οπλίτες των τριών κλάδων των Ενόπλων δυνάμεων, στους αξιωματικούς και άνδρες των Σωμάτων ασφαλείας, στους αξιωματικούς και άνδρες του Πυροσβεστικού και Λιμενικού σώματος, στους άνδρες της Αγροφυλακής, καθώς και στους υπαλλήλους της Τελωνειακής Υπηρεσίας τους εντεταλμένους στη δίωξη του λαθρεμπορίου.

αγ) στους πολίτες που κατέστησαν ανάπηροι, κατά το από 21.4.1967 έως 23.7.1974 χρονικό διάστημα, συνεπεία της δράσεώς τους κατά του δικτατορικού καθεστώτος.

Σημείωση

Κατ΄εξαίρεση, τα επιβατικά αυτοκίνητα για τις ανωτέρω περιπτώσεις παραπληγικών αναπήρων και των αναπήρων με αναπηρία 100%, δύνανται να έχουν κυλινδρισμό κινητήρα ανώτερο των 1650 κ.εκ.

αδ)στους ανάπηρους αγωνιστές της Εθνικής Αντίστασης.

αε)στους ανάπηρους αγωνιστές του Δημοκρατικού Στρατού.

β) Στους ανάπηρους Έλληνες πολίτες και πολίτες άλλων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης με κατοικία στην Ελλάδα, οι οποίοι:

βα) έχουν πλήρη παράλυση των κάτω ή άνω άκρων ή αμφοτερόπλευρο ακρωτηριασμό αυτών ή

ββ) εμφανίζουν σοβαρή κινητική αναπηρία:

β1) του ενός ή και των δύο κάτω άκρων με ποσοστό αναπηρίας συνολικά όχι μικρότερο του 67%.

β2) του ενός ή και των δύο κάτω άκρων με συμμετοχή κινητικής αναπηρίας του ενός ή και των δύο άνω άκρων, με ποσοστό αναπηρίας συνολικά όχι μικρότερο του 67%, από το οποίο το 40%, τουλάχιστον, από το ένα κάτω άκρο.

βγ) έχουν ολική και από τους δύο οφθαλμούς τύφλωση με ποσοστό αναπηρίας 100%.

βδ) είναι νοητικά καθυστερημένοι με δείκτη νοημοσύνης κάτω του 40% ή

βε) πάσχουν από αυτισμό, εφόσον αυτός συνοδεύεται από επιληπτικές κρίσεις ή πνευματική καθυστέρηση ή οργανικό ψυχοσύνδρομο, οι οποίοι εξαιτίας των παθήσεων αυτών έχουν καταστεί ανάπηροι με συνολικό ποσοστό αναπηρίας από 67% και άνω, είναι ανίκανοι για εργασία και έχουν ανάγκη βοήθειας ή

βστ) πάσχουν από μεσογειακή αναιμία, δρεπανοκυτταρική ή μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία ή

βζ) πάσχουν από νεφρική ανεπάρκεια τελικού σταδίου ή έχουν υποβληθεί σε μεταμόσχευση νεφρού

ηη) πάσχουν από συγγενική αιμορραγική διάθεση (αιμορροφιλία).

γ) Οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι και 2650 κ.εκ. και 3650 κ.εκ., που ανήκουν:
Σε ανάπηρους πολίτες, οι οποίοι έχουν πλήρη παράλυση των κάτω άκρων ή αμφοτερόπλευρο ακρωτηριασμό αυτών, με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, κατ'εξαίρεση απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας για αυτοκίνητο μέχρι **2650 κ.εκ.**και για ποσοστό αναπηρίας 100% μέχρι **3650 κ.εκ**.
Σημειώσεις:
Οι ως άνω απαλλαγές των αναπήρων χορηγούνται, εφόσον :

- Η κυριότητα του οχήματος ανήκει 100% στον ανάπηρο, όπως αυτή προκύπτει από την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος. Στην περίπτωση ανήλικου αναπήρου, το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας δύναται να παραχωρείται στο πρόσωπο που ασκεί τη γονική μέριμνα ή την επιτροπεία και μέχρι το έτος ενηλικίωσής του.
- Η πάθηση από την οποία πάσχει ο ανάπηρος εμπίπτει στις προαναφερόμενες διατάξεις.
- Ο ανάπηρος δεν έχει στην κατοχή του άλλο όχημα στο οποίο να έχει χορηγηθεί απαλλαγή από τέλη κυκλοφορίας (όπως αυτό προκύπτει από σχετική υπεύθυνη δήλωση). Στην περίπτωση ανήλικου αναπήρου, όπου το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας έχει παραχωρηθεί στον/στους ασκούντα/ασκούντες τη γονική μέριμνα ή την επιτροπεία, τα πρόσωπα αυτά να μην έχουν στην κατοχή τους άλλο όχημα για το οποίο έχει χορηγηθεί απαλλαγή.

Η απαλλαγή των τελών κυκλοφορίας χορηγείται, μόνο, με την έκδοση σχετικής απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και αφορά στα επόμενα έτη από την έκδοσή της, με εξαίρεση τα νέα οχήματα τα οποία θα λαμβάνουν απαλλαγή και για το πρώτο έτος ταξινόμησης.

- Για αυτοκίνητο που ανήκε σε θανόντα ανάπηρο, στον οποίο είχε χορηγηθεί απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας λόγω της αναπηρίας του, οι κληρονόμοι στους οποίους περιέρχεται αυτό οφείλουν τέλη κυκλοφορίας από το επόμενο του θανάτου του κληρονομούμενου ημερολογιακό έτος.
- Σε περίπτωση θανάτου προσώπου στο οποίο έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας για λογαριασμό ανήλικου αναπήρου, δύναται να παραχωρείται εκ νέου το δικαίωμα απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας στο πρόσωπο που ορίζεται επίτροπος ή στο έτερο πρόσωπο που δύναται να ασκεί τη γονική μέριμνα και έως την ενηλικίωση του αναπήρου.
- Τέλος σε περίπτωση θανάτου ανήλικου αναπήρου, για λογαριασμό του οποίου είχε χορηγηθεί στα ως άνω πρόσωπα απαλλαγή από τέλη κυκλοφορίας, τα τέλη κυκλοφορίας οφείλονται από το επόμενο ημερολογιακό έτος εκείνου του θανάτου του αναπήρου.

11. Σε ποιους φορείς γίνεται η πληρωμή των τελών κυκλοφορίας.

Για όλες τις κατηγορίες οχημάτων:
-Στις Τράπεζες, τα ΕΛ.ΤΑ. και το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων
-Στις Δ.Ο.Υ.:

- όταν η καταβολή γίνεται προ χορήγησης νέας άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτου οχήματος, η καταβολή μπορεί να γίνει στις, κατά περίπτωση, αρμόδιες Δ.Ο.Υ. της Περιφέρειας,
- όταν απαιτείται διόρθωση στοιχείων αρχείου οχημάτων του οικείου πληροφοριακού συστήματος, η καταβολή μπορεί να γίνει και στη Δ.Ο.Υ. στην οποία θα γίνει η διόρθωση,
- όταν αποδεδειγμένα δεν παρέχεται από το σύστημα Κωδικός Πληρωμής, η καταβολή μπορεί να γίνει σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ.,
- όταν έχουν αφαιρεθεί τα στοιχεία κυκλοφορίας του οχήματος, με πράξη Αστυνομικής Αρχής, λόγω οφειλής τελών κυκλοφορίας, η καταβολή μπορεί να γίνει σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ.,
- όταν πρόκειται για άρση ακινησίας, εκούσιας ή αναγκαστικής, η καταβολή μπορεί να γίνει μόνο στις αρμόδιες για τη φορολογία εισοδήματος του ιδιοκτήτη του οχήματος Δ.Ο.Υ.

12. Πώς χορηγείται η προσωρινή άδεια κυκλοφορίας.

Αρμόδια υπηρεσία για τη χορήγηση της προσωρινής άδειας και για την έκδοση πινακίδας «Μ» είναι η Δ.Ο.Υ. (από 1.3.2004, σύμφωνα με την αριθ. 1109354/1188/Τ&ΕΦ/ΠΟΛ1132/3.12.2003 εγκύκλιο της Διεύθυνσης Τελών & Ειδικών Φορολογιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών).

Η προσωρινή άδεια χορηγείται σε εξαιρετικές περιπτώσεις, που αναφέρονται κατωτέρω και, μόνο, με την καταβολή δέκα(**10) ευρώ** την ημέρα για τα αυτοκίνητα και τρία(**3) ευρώ** την ημέρα για τις μοτοσυκλέτες:

-Για τα ενάριθμα ΙΧ αυτοκίνητα που βρίσκονται σε ακινησία, **μέχρι δυο (2) φορές,** ετησίως, διάρκειας μέχρι τριών (3) ημερών κατ'ετος, μόνο, για επισκευή ή έλεγχο από ΚΤΕΟ ή παράδοση του οχήματος στις εγκαταστάσεις συλλογής οχημάτων Τέλους Κύκλου Ζωής και, εφόσον, ασφαλιστούν.

-Για τα ανάριθμα ασφαλισμένα αυτοκίνητα ή μοτοσυκλέτες χορηγείται **άπαξ** ετησίως και μέχρι τρείς (3) ημέρες, μόνο, για τη μεταφορά τους από τον τόπο αγοράς ή τελωνισμού στον τόπο ταξινόμησης, ή για έλεγχο από το ΚΤΕΟ ή για επισκευή τους.

(ν. 4254/2014- Α΄85, άρθρο τρίτο, υποπαρ. Δ4)

13. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη θέση σε ακινησία των αυτοκινήτων οχημάτων.

α) Εκούσια ακινησία:

Για τα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες κατατίθενται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας:

-Δήλωση ακινησίας.

-Τα στοιχεία κυκλοφορίας (άδεια και πινακίδες κυκλοφορίας).

-Δήλωση του ν. 1599/1986 (Α' 75), στην οποία δηλώνεται ότι η ακινητοποίηση του οχήματος γίνεται σε κλειστό ιδιωτικό χώρο, καθώς και τα στοιχεία του ιδιοκτήτη αυτού.

Για τα Επαγγελματικά αυτοκίνητα ΙΧ (ΦΙΧ) οι ακινησίες αυτών γίνονται στις αρμόδιες Περιφερειακές Υπηρεσίες του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών. Σε περίπτωση που τα στοιχεία κυκλοφορίας υποβληθούν στη Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να διαβιβασθούν στις ανωτέρω Υπηρεσίες.

β) Αναγκαστική ακινησία:

αα) **Ανωτέρα βία** (καταστροφή, πυρκαγιά, κλπ): Βεβαίωση ολοσχερούς καταστροφής από Δημόσια αρχή

αβ) **Κλοπή:** Βεβαίωση Αστυνομίας ότι έχει καταγγελθεί η κλοπή και ότι σχηματίσθηκε δικογραφία και αποστάλθηκε στον Εισαγγελέα.

αγ) **Υπεξαίρεση, κατάσχεση, κλπ:** Καταδικαστική απόφαση δικαστηρίου και έκθεση κατασχέσεως, αντίστοιχα.

αδ) **Κυκλοφορία στο εξωτερικό:** Βεβαίωση των αρχών του κράτους κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, σε επίσημη μετάφραση, από τις Ελληνικές Προξενικές Αρχές.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στην περίπτωση της αναγκαστικής ακινησίας, όπου τα στοιχεία κυκλοφορίας δεν είναι κατατεθειμένα στη Δ.Ο.Υ., **και της κυκλοφορίας στο εξωτερικό,** οι κάτοχοι των οχημάτων υποχρεούνται να πληρώσουν τα τέλη κυκλοφορίας **χωρίς πρόστιμο, εντός δέκα (10) ημερών** από το γεγονός που αίρει την ακινησία, π.χ. προκειμένου περί: α) κλοπής, από την απόδοση του οχήματος στον κάτοχο, β) εξόδου στο εξωτερικό, από την είσοδό του στη χώρα, κλπ. Εξαιρετικά για το έτος 2020, η καταβολή των τελών κυκλοφορίας για να είναι εμπρόθεσμη πρέπει να γίνει εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία που έλαβε χώρα το γεγονός που ήρε την ακινησία.

14. Ποιες ενέργειες απαιτούνται για την άρση της ακινησίας επιβατικών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών.

- Ο κάτοχος του οχήματος υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..
- Καταβάλλει τα τέλη κυκλοφορίας, καθόσον δεν αίρεται η ακινησία εάν ο κάτοχος του οχήματος δεν πληρώσει προηγουμένως τα τέλη κυκλοφορίας του έτους κατά το οποίο γίνεται η άρση.

Άρση αναγκαστικής ακινησίας:

Στην περίπτωση **άρσης αναγκαστικής ακινησίας** οι κάτοχοι καταβάλλουν εμπρόθεσμα τα τέλη κυκλοφορίας του έτους της άρσης, εντός δέκα (10) ημερών από το γεγονός που αίρει την ακινησία.

Σύμφωνα με τις διατάξεις τους άρθρου 32 ν. 4701/2020 (Α΄128),εξαιρετικά για το 2020 παρέχεται η δυνατότητα καταβολής αναλογικών Τελών κυκλοφορίας κατά την άρση ακινησίας (εκούσιας και αναγκαστικής), ως εξής:

Άρση εκούσιας ακινησίας :

Οι κάτοχοι δύνανται να άρουν την ακινησία αυτή άπαξ με καταβολή αναλογικών τελών κυκλοφορίας, σύμφωνα με τους μήνες κυκλοφορίας του οχήματος καταβάλλοντας τα δωδεκατημόρια των ετησίων τελών κυκλοφορίας που αντιστοιχούν στους μήνες της άρσης.

Επομένως, για την άρση ακινησίας χρονικής **διάρκειας 1 μηνός**, καταβάλλεται το **1/12** των αναλογούντων στο όχημα ετησίων τελών κυκλοφορίας, για την άρση ακινησίας χρονικής **διάρκειας 2 μηνών**, καταβάλλονται τα **2/12** του ποσού των αναλογούντων στο όχημα ετήσιων τελών κυκλοφορίας, για την άρση ακινησίας χρονικής **διάρκειας 3 μηνών**, καταβάλλονται τα **3/12** του ποσού των αναλογούντων στο όχημα ετήσιων τελών κυκλοφορίας, **κ.ο.κ..**

Άρση ανγκαστικής ακινησίας:

Στην περίπτωση **άρσης αναγκαστικής ακινησίας** οι κάτοχοι μπορούν να καταβάλλουν αναλογικά τα τέλη κυκλοφορίας για τους μήνες που υπολείπονται μέχρι το τέλος του έτους 2020. Η καταβολή αυτή για να είναι εμπρόθεσμη πρέπει να γίνει εντός 15 ημερών από την ημερομηνία που έλαβε χώρα το γεγονός που ήρε την ακινησία.

15. Πώς πραγματοποιείται η οριστική διαγραφή των οχημάτων.

Η οριστική διαγραφή των οχημάτων, στις περιοχές της χώρας όπου έχει αρχίσει η εφαρμογή του π.δ. 116/2004 (Α' 81), γίνεται με την παράδοση αυτών στις αδειοδοτημένες από την Εναλλακτική Διαχείριση Οχημάτων Ελλάδος (Ε.Δ.Ο.Ε.) (τηλ.: 210-68.99.039 ή www.edoe.gr) εγκαταστάσεις ανακύκλωσης οχημάτων, προκειμένου να εκδοθούν τα πιστοποιητικά καταστροφής και να ολοκληρωθεί η διαγραφή τους.

Στις λοιπές περιοχές της χώρας, αρμόδιες για την οριστική διαγραφή των οχημάτων είναι οι Περιφερειακές Υπηρεσίες του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών.

16. Πώς θα πάρω βεβαίωση περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας προκειμένου να μεταβιβάσω ή να διαγράψω το όχημά μου, λόγω εξαγωγής ή επαναταξινόμησης;

Οι ενδιαφερόμενοι που επιθυμούν να πάρουν βεβαίωση περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας, προκειμένου να μεταβιβάσουν ή να διαγράψουν, λόγω εξαγωγής ή επαναταξινόμησης, το όχημά τους, μπορούν να εκτυπώνουν αυτήν μέσω taxisnet, με χρήση των προσωπικών κωδικών τους. Η βεβαίωση έχει διάρκεια ισχύος μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους χορήγησής της και χορηγείται για αποκλειστική χρήση από τον αιτούντα για την έκδοσή της. Εφόσον υπάρχουν εκκρεμμότητες με τέλη κυκλοφορίας ή αναφορικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς του οχήματος, ή θέματα απαλλαγών από τέλη κυκλοφορίας, οι ενδιαφερόμενοι πρέπει να απευθύνονται στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. (Σχετ. Ε.2034/19.3.2020-ΑΔΑ: 6Σ6046ΜΠ3Ζ-ΛΒΨ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)
Τμήμα ΣΤ' - Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών στον Τομέα του Φ.Π.Α.
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3646227, 210-3616754
Τελευταία ενημέρωση: 20.03.2020

1. Πώς πραγματοποιείται η επαλήθευση εγκυρότητας ενός κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (μητρώο V.I.E.S.);

Ο έλεγχος εγκυρότητας ενός κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α., σε συνδυασμό με την επωνυμία του, πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση «http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/», καθώς και στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.: https://www.aade.gr/epiheiriseis/forologikes-ypiresies/egkyrotita/egkyrotita-arithmoy-fpa-vies. Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος πραγματοποιείται τηλεφωνικά από το Τμήμα ΣΤ΄ της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, στους τηλεφωνικούς αριθμούς: 210-3646227, 210-3616754 ή μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην ηλεκτρονική διεύθυνση: d.eleg6@aade.gr .

2. Πληροφορίες σχετικά με τη Μικρή Μονοαπευθυντική Θυρίδα (MOSS)

Αναφορικά με ερωτήματα για τα ειδικά καθεστώτα φορολόγησης των παρεχόμενων τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε μη υποκείμενους στον φόρο, στα πλαίσια της Μικρής Μονοαπευθυντικής Θυρίδας (MOSS), παρακαλούμε απευθυνθείτε στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.: https://www.aade.gr/epiheiriseis/forologikes-ypiresies/fpa/moss, όπου έχουν αναρτηθεί οι νομοθετικές διατάξεις Φ.Π.Α., οι σχετικές Αποφάσεις της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και της Α.Α.Δ.Ε., οι Κανονισμοί της Ε.Ε. και ο αντίστοιχος Οδηγός λειτουργίας του MOSS.

ΘΕΜΑΤΑ ΜΗΤΡΩΟΥ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)
Τμήμα Ε' - Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3375300
Τελευταία ενημέρωση: 30.03.2020

1. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φυσικά, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες;

- Απαιτούμενο δικαιολογητικό για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. στα φυσικά πρόσωπα αποτελεί το στοιχείο ταυτότητας, πρωτότυπο του οποίου επιδεικνύεται στον αρμόδιο υπάλληλο του Τμήματος ή του Γραφείου Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. και κατατίθεται ευκρινές φωτοαντίγραφο αυτού.
- Πιστοποιητικό γέννησης για τα φυσικά πρόσωπα που στερούνται ταυτότητας (ανήλικοι). Πιστοποιητικό γέννησης υποβάλλεται και για τους ανηλίκους υπηκοότητας αλλοδαπής, επίσημα μεταφρασμένο και επικυρωμένο.
- Η χορήγηση Α.Φ.Μ. στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες διενεργείται με τις διαδικασίες της έναρξης εργασιών. Τα απαιτούμενα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά ορίζονται στην αριθ.ΠΟΛ 1006/2013 (Β΄ 19/2014, ΑΔΑ: ΒΙΨΗΟ-7ΜΕ) «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης/Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθ. ΠΟΛ 1178/2015 (Β' 1940, ΑΔΑ: 75ΩΠΗ-ΟΞ7) απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων και την αριθ. Α. 1164/2019 (Β΄ 1618/10- 5-2019) απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

2. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. σε αλλοδαπούς;

- Διαβατήριο ή Ταυτότητα για πολίτες χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Ειδικό Δελτίο Ταυτότητας Ομογενούς για τους ομογενείς.
- Διαβατήριο ή άλλο ταξιδιωτικό έγγραφο, αναγνωρισμένο από την Ελλάδα για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών, που δεν είναι κάτοικοι Ελλάδος.

Στην περίπτωση που τα στοιχεία τους δεν αναγράφονται σε αυτό με λατινικούς χαρακτήρες, κατατίθεται ευκρινές φωτοαντίγραφο διαβατηρίου, μεταφρασμένο από τις αρμόδιες υπηρεσίες και φορείς.

- Εφόσον, οι αλλοδαποί, υπήκοοι τρίτων χωρών, είναι κάτοικοι Ελλάδος προσκομίζεται επιπλέον και η άδεια διαμονής τους σε ισχύ ή το στοιχείο που αποδεικνύει ότι έχουν εισέλθει και διαμένουν νόμιμα στη χώρα, σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία.
- Δελτίο Αιτήσαντος Άσυλο Αλλοδαπού (ροζ κάρτα) ή Δελτίο Αιτούντος Διεθνή Προστασία, για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών οι οποίοι βρίσκονται σε καθεστώς υπό αναγνώριση πρόσφυγα ή είναι δικαιούχοι επικουρικής προστασίας.
- Πρωτότυπο της Απόφασης χορήγησης ή ανανέωσης της άδειας διαμονής, κατά περίπτωση, σε ισχύ, για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών που αντικειμενικά στερούνται διαβατηρίου.
- Άδεια διαμονής ενιαίου τύπου (Α.Δ.Ε.Τ.), η οποία επέχει και θέση δελτίου ταυτότητας.
- Άδεια παραμονής αλλοδαπού (λευκού χρώματος), που ανάλογα με το καθεστώς παραμονής, εμφανίζονται οι ενδείξεις-Αναγνωρισμένος πρόσφυγας ή Επικουρική προστασία.
- Απόφαση παράτασης οικειοθελούς αναχώρησης
- Απόφαση αναβολής απομάκρυνσης για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών που διαμένουν στη χώρα υπό καθεστώς αναβολής απομάκρυνσης ή παράτασης επιστροφής οικειοθελούς αναχώρησης.

3. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη λήψη Α.Φ.Μ. από φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα;

Για τους Έλληνες υπηκόους είναι η αστυνομική ή η υπηρεσιακή τους ταυτότητα στις περιπτώσεις που η αστυνομική ταυτότητα έχει αντικατασταθεί (Αστυνομία – Ελληνικός Στρατός – Ναυτικό –Αεροπορία,

κ.λπ.), ενώ για τους Έλληνες κατοίκους εξωτερικού που δεν διαθέτουν αστυνομική ταυτότητα, το Ελληνικό διαβατήριο αυτών, σε ισχύ.

Για τους αλλοδαπούς υπηκόους χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στοιχείο ταυτότητας είναι το διαβατήριό τους ή η ταυτότητα της χώρας τους, για τους Ομογενείς, το Ειδικό Δελτίο Ταυτότητας Ομογενούς και για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών, το διαβατήριό τους.

Επιπλέον, οι υπήκοοι τρίτων χωρών κάτοικοι Ελλάδος, υποβάλλουν υποχρεωτικά και άδεια διαμονής σε ισχύ ή το στοιχείο που αποδεικνύει ότι έχουν εισέλθει και διαμένουν νόμιμα στη χώρα, σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία **(ενδεικτικά, θεώρηση εισόδου ή άδεια διαμονής, εν ισχύ).**

Αν η δήλωση για την απόδοση Α.Φ.Μ. υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο, προσκομίζεται εξουσιοδότηση, με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής του δηλούντος από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή Κ.Ε.Π. και κατατίθεται, επίσης, ευκρινές φωτοαντίγραφο του αποδεικτικού ταυτότητας του υποχρέου.

4. Πρέπει να έχουν όλοι Α.Φ.Μ.;

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της αριθ. ΠΟΛ 1006/2013 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αποδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013 - Α’ 170) ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού.

Επίσης, Α.Φ.Μ. αποδίδεται και σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου.

5. Ποιες είναι οι συνέπειες της ύπαρξης διπλού Α.Φ.Μ.;

Όποιος κατέχει περισσότερους από έναν Α.Φ.Μ. υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει και σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του ίδιου ως άνω νόμου (άρθρα 53 έως 62), με την αριθ. ΠΟΛ 1252/2015(ΑΔΑ: 6ΩΝΥΗ-6ΩΗ) εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

6. Συνεχίζει να υφίσταται ή όχι ο Α.Φ.Μ. μετά από τη διακοπή εργασιών μιας επιχείρησης;

Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φορολογούμενου φυσικού προσώπου που απεβίωσε και ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που λύθηκε ή ολοκλήρωσε τις εργασίες της εκκαθάρισης ή διαγράφηκε από το Γ.Ε.ΜΗ., κατά περίπτωση, χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών στη Φορολογική Διοίκηση κατά την κείμενη νομοθεσία καθώς και για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την είσπραξη αυτών.

7. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για έναρξη επαγγέλματος;

Α) <u>Ατομική Επιχείρηση</u>

- Ευκρινές φωτοαντίγραφο Δελτίου Αστυνομικής Ταυτότητας του φορολογουμένου (επιδεικνύεται το πρωτότυπο).
- Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, ενδεικτικά τίτλος ιδιοκτησίας, αποδεικτικό δικαιώματος χρήσης του χώρου ή αποδεικτικό υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ή δωρεάν παραχώρησης χώρου.
- Βεβαίωση του Ε.Φ.Κ.Α. ότι ο δηλών υπέβαλε σε αυτόν απογραφική δήλωση, εφόσον υπάγεται στην ασφάλιση του πρώην Ο.Α.Ε.Ε.
- Προέγκριση ίδρυσης για καταστήματα υγειονομικού ενδιαφέροντος από Δήμους και Κοινότητες (άρθρα 80, 81 του ν. 3463/2006 - Α' 114), όπου απαιτείται, μετά από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4442/2016 (Α΄230) και την έκδοση της αριθ. ΠΟΛ 1104/2017 (ΑΔΑ: 66ΓΓ46ΜΠ3Ζ-7ΘΖ) εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
- Επιπλέον τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, υπήκοοι χωρών εκτός Ε.Ε., πέραν των παραπάνω δικαιολογητικών, υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. και άδεια διαμονής ή το στοιχείο που αποδεικνύει ότι έχουν εισέλθει και διαμένουν νόμιμα στη χώρα, υποχρεωτικά, σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία.

Β) <u>Προσωπικές Εταιρείες (Ο.Ε.- Ε.Ε.) – Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) – Ανώνυμες Εταιρείες (Α.Ε.) – Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές εταιρίες (Ι.Κ.Ε) – Κοινοπραξίες που ασκούν Εμπορική Δραστηριότητα – Αστικές Εταιρίες, Κερδοσκοπικού Σκοπού</u>

Από την 4/4/2011 η διαδικασία σύστασης και η έναρξη εργασιών των ως άνω εταιρειών πραγματοποιείται από τις Υπηρεσίες Μιας Στάσης (Υ.Μ.Σ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3853/2010 (Α' 90), όπως ισχύει και της αριθ. Κ1-802/23-3-2011 (Β' 470) Κοινής Υπουργικής Απόφασης, όπου μεταξύ άλλων αναφέρονται και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την έναρξη των εργασιών τους.

8. Πότε είναι εκπρόθεσμη η έναρξη, η μεταβολή ή η διακοπή δραστηριότητας και ποιες είναι οι συνέπειες;

Κάθε φυσικό πρόσωπο, που πρόκειται να ασκήσει επιχειρηματική δραστηριότητα, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών στον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ., πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής, στα πλαίσια άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας.

Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης, μεταβολής ή διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας εντός τριάντα (30) ημερών από την καταχώρηση του καταστατικού τους στο Γ.Ε.ΜΗ. ή στο οικείο Μητρώο ή Βιβλίο που προβλέπεται, κατά περίπτωση, ή από το έγγραφο σύστασής τους σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση.

Επίσης, τα ανωτέρω πρόσωπα υποχρεούνται να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, στον διακριτικό τίτλο, στη διεύθυνση των επαγγελματικών τους εγκαταστάσεων, στην έδρα ή στο αντικείμενο της δραστηριότητας καθώς και στις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας εντός τριάντα (30) ημερών από τον χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από τον χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται, με την υποβολή της δήλωσης εργασιών.

Η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται. Στις περιπτώσεις που τα εν λόγω πρόσωπα δεν τίθενται σε εκκαθάριση υποβάλλουν τη δήλωση διακοπής εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους ή την παύση των εργασιών τους, κατά περίπτωση.

Η υποβολή δήλωσης έναρξης, μεταβολής ή διακοπής εργασιών, πέραν των ανωτέρω προθεσμιών, θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), κατά περίπτωση και σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ. (άρθρα 53 έως 62 του ν. 4174/2013), με την αριθ. ΠΟΛ 1252/2015.

Για την υποβολή, μετά από την 1.1.2014, εκπρόθεσμων δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν σε περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179), με τον περιορισμό ότι το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά, το προβλεπόμενο στις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (δηλαδή 100 ευρώ).

9. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη διακοπή εργασιών λόγω θανάτου φυσικού προσώπου;

- Σε περίπτωση θανάτου φυσικού προσώπου, ακόμα και στην περίπτωση που αυτό ασκούσε δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου, για την καταχώρηση της ημερομηνίας θανάτου στο Φορολογικό Μητρώο, η δήλωση υποβάλλεται από συγγενή ή τρίτο πρόσωπο και προσκομίζεται η ληξιαρχική πράξη θανάτου.

Για τη διακοπή εργασιών φυσικού προσώπου προσκομίζεται από τους κληρονόμους του:
- Πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών.
- Βεβαίωση περί μη δημοσίευσης διαθήκης ή αποδεικτικό δημοσίευσης, εφόσον υπάρχει διαθήκη και αντίγραφο αυτής.

Σε περίπτωση που δεν έχει καταχωρηθεί η ημερομηνία θανάτου στο υποσύστημα Μητρώου, κατά την υποβολή της δήλωσης διακοπής προσκομίζεται και η ληξιαρχική πράξη θανάτου.

10. Πότε αποκτά νομική προσωπικότητα η Ε.Π.Ε.;

Με την καταχώρηση του συστατικού της εγγράφου στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.).

ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)
Τμήμα Ζ΄- Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3627090, 3638389, 3610030 και 3610065
Τελευταία ενημέρωση: 30.3.2020

1. Τι ισχύει για τα υποκαταστήματα από 1.1.2015;

Οι διατάξεις του ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (Α' 251) δεν ορίζουν την έννοια του υποκαταστήματος, ούτε όμως απαιτείται ο καθορισμός της έννοιας αυτής, για την εφαρμογή των διατάξεων του υπόψη νόμου, δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις δεν προσδιορίζουν ιδιαίτερες υποχρεώσεις για τα υποκαταστήματα (υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερων λογιστικών αρχείων, κλπ).

2. Οι αλιείς, που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων;

Οι αλιείς του ειδικού, κατ' αποκοπή, καθεστώτος Φ.Π.Α. (άρθρο 40 του ν. 2859/2000 – Α' 248), από 1.1.2015, μετά από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014, υποχρεούνται σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Οι εν λόγω αλιείς, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της αριθ. ΠΟΛ. 1007/2015 (Β' 73, ΑΔΑ: ΩΛ20Η-5ΕΔ) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων απαλλάσσονται **μόνο** από την ενημέρωση λογιστικών βιβλίων, ενώ με την αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 (Β' 3/2015, ΑΔΑ: 7Θ03Η-ΗΥ9) όμοια απόφαση απαλλάσσονται από τη χρήση Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) για την έκδοση αποδείξεων λιανικής (αριθ. ΠΟΛ. 1037/9.3.2017, ΑΔΑ: 7Σ09Η-ΒΛΔ εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

3. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν, από 1.1.2016, οι οντότητες της παραγράφου 2γ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία υγρών καυσίμων;***

Από 1.1.2016, οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο των 8.000.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες περιόδους, τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Σημειώνεται ότι οι οντότητες αυτές, για το φορολογικό έτος 2015, είχαν τη δυνατότητα να τηρήσουν απλογραφικά βιβλία, ανεξαρτήτως κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1022/2015 (Β' 252, ΑΔΑ: ΩΘΩΩΗ-6Β8) απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

4. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν, από 1.1.2016, οι οντότητες της παραγράφου 2γ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με αντικείμενο δραστηριότητας τη χονδρική πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων;***

Από 1.1.2016, οι πρατηριούχοι χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων της παρ. 2γ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο των 1.500.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες περιόδους, τηρούν διπλογραφικά βιβλία, οι οποίοι για το φορολογικό έτος 2015, είχαν τη δυνατότητα να τηρήσουν απλογραφικά βιβλία, ανεξαρτήτως κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1022/2015 (Β' 252, ΑΔΑ: ΩΘΩΩΗ-6Β8) απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

5. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρεί μία ανώνυμη εταιρεία που μετατρέπεται σε ομόρρυθμη εταιρεία στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Εάν υφίσταται το ίδιο πρόσωπο, η εταιρεία συνεχίζει να τηρεί διπλογραφικά βιβλία μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους. Εάν θεωρείται νέο πρόσωπο, θα τηρήσει απλογραφικά βιβλία από την ημερομηνία που υφίσταται το νέο πρόσωπο.

6. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρεί μία ομόρρυθμη εταιρεία που μετατρέπεται σε ανώνυμη εταιρεία στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων από την ημερομηνία μετατροπής της σε Α.Ε., δεδομένου ότι υπάγεται, πλέον, στις οντότητες της παραγράφου 2α΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014.

7. ***Μπορεί μία ομόρρυθμη εταιρεία που τίθεται σε εκκαθάριση να αλλάξει κατηγορία βιβλίων στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Η ομόρρυθμη εταιρεία που τηρούσε προαιρετικά διπλογραφικά βιβλία και τίθεται σε εκκαθάριση μπορεί να αλλάξει κατηγορία βιβλίων από διπλογραφικά σε απλογραφικά από την έναρξη της περιόδου εκκαθάρισης, δεδομένου ότι η περίοδος της εκκαθάρισης αποτελεί νέα φορολογική περίοδο και με την προϋπόθεση ότι τις δύο φορολογικές περιόδους πριν την εκκαθάριση ο κύκλος εργασιών της δεν είχε ξεπεράσει το ποσό των 1.500.000 ευρώ.

8. Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν οι Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης;

Οι Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 14 του ν. 4270/2014 – Α’ 143), οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του ν. 4410/2016 (Α’141) είχαν υποχρέωση εφαρμογής του π.δ. 1123/1980 (Α’ 283) (περί εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου), εντάσσονται στις οντότητες της παραγράφου 2δ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, όπως ισχύει και εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου αυτού. Ως εκ τούτου, για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Στην αντίθετη περίπτωση, εάν δηλαδή τα ανωτέρω πρόσωπα δεν είχαν υποχρέωση εφαρμογής του π.δ. 1123/1980 μέχρι την 3/8/2016, υπόκεινται στις ρυθμίσεις του ν. 4308/2014, μόνο, εφόσον ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και κατά συνέπεια εφαρμόζουν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων.

9. ***Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις των προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ως προς την τήρηση λογιστικών αρχείων;***

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, όπως οι αθλητικοί και οι πολιτιστικοί σύλλογοι, εφαρμόζουν τις διατάξεις του ν. 4308/2014, μόνο, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οπότε και εντάσσονται στις οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 αυτού και επομένως σε τήρηση βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του νόμου αυτού (κύκλος εργασιών 1.500.000 ευρώ). Στην περίπτωση που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις του νόμου αυτού και συνεπώς δεν τηρούν βιβλία και δεν εκδίδουν στοιχεία.

Κριτήριο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 αποτελεί για τα πρόσωπα αυτά η απόκτηση εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα και όχι η υπαγωγή ή μη των συναλλαγών των εν λόγω προσώπων στον Φ.Π.Α.

10. Δύνανται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) να τηρούνται σε διαφορετικό νόμισμα από το επίσημο νόμισμα της χώρας;

Τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) πρέπει να τηρούνται στο εθνικό νόμισμα (ευρώ), επειδή από αυτά προκύπτουν οι φορολογικές υποχρεώσεις της οντότητας.

ΑΓΡΟΤΕΣ

11α. Τι υποχρεώσεις έχουν οι αγρότες, ως προς την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, για τις πωλήσεις που πραγματοποιούν στις λαϊκές αγορές;

Οι αγρότες που πωλούν αγαθά σε λαϊκές αγορές εκδίδουν υποχρεωτικά αποδείξεις λιανικής πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ. (αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 απόφαση), εκτός από την περίπτωση που τυχόν απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α., λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2859/2000, οπότε απαλλάσσονται από την ενημέρωση των βιβλίων τους και από τη χρήση Φ.Η.Μ.

11β. Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., υποχρεούνται στην έκδοση παραστατικού διακίνησης, όταν διακινούν αγροτικά προϊόντα;

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις του ν. 4308/2014, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους (περ. 5.8.4 ζ΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Κεφαλαίου 2 της αριθ. ΠΟΛ.1003/2014 - ΑΔΑ: 7ΝΑΩΗ-96Σ εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

11γ. Πότε εκδίδονται οι εκκαθαρίσεις από τις συνεταιριστικές οργανώσεις, σε περίπτωση πώλησης αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό είτε του αγρότη- παραγωγού είτε του αγροτικού συνεταιρισμού;

Εκδίδονται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλονται στον αγρότη παραγωγό ή στον αγροτικό συνεταιρισμό, έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης αυτών.

12. Υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης και ακύρωσης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων στη Δ.Ο.Υ. κατά τη διαδικασία της διακοπής εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας;

Κατά τη διακοπή των εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας, είτε πρόκειται για εμπρόθεσμη, είτε για εκπρόθεσμη διακοπή, κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων της αριθ. ΠΟΛ. 1163/2016 (Β’ 3779, ΑΔΑ:ΩΧΜΛΗ-ΑΑΔ) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσοδών, δεν υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης για επίδειξη στη Δ.Ο.Υ. των αχρησιμοποίητων θεωρημένων στοιχείων, δεδομένου ότι δεν υφίσταται πλέον υποχρέωση ακύρωσης αυτών κατά τη διακοπή των εργασιών επιχείρησης.

13. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού διακίνησης απαιτείται να επιδεικνύεται εκτυπωμένο το παραπάνω παραστατικό διακίνησης;

Το στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων, ως συνοδευτικό στοιχείο, μπορεί να βρίσκεται, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή, με δυνατότητα ανάγνωσης, στην περίπτωση που αυτό απαιτηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Στον αντισυμβαλλόμενο μπορεί να παραδίδεται, ομοίως, σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Η δυνατότητα ανάγνωσης του συνοδευτικού στοιχείου διακίνησης, εφόσον ζητηθεί αυτό κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου, ενδεικτικά, αλλά όχι περιοριστικά, μπορεί να πραγματοποιείται με εκτύπωση του στοιχείου αυτού.

14. Υπάρχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για την είσπραξη τόκων υπερημερίας;

Για ποσά που εισπράττονται ως τόκοι υπερημερίας βάσει δικαστικής απόφασης, εφόσον αποτελούν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 - Κ.Φ.Ε. (παρ. 2 του άρθρου 47), υπάρχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου από την δικαιούχο οντότητα, με την έκδοση της δικαστικής απόφασης.

15. Κατά τη διαδικασία της αυτοτιμολόγησης ή της ανάθεσης τιμολόγησης σε τρίτο πρόσωπο απαιτείται ως προϋπόθεση η ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας;

Δεν απαιτείται ως προϋπόθεση η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας, καθώς και η κατάθεση αυτής, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υποχρέου, για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή τρίτος εκδίδει τιμολόγια, αρκεί η ύπαρξη, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, συμφωνίας μεταξύ τους, η οποία μπορεί να αποδεικνύεται με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. ενδεικτικά, ανταλλαγή ηλεκτρονικού μηνύματος, επιστολών, κ.λπ.).

16. Παρέχεται η δυνατότητα ανάθεσης τιμολόγησης ή αυτοτιμολόγησης σε φορείς της Γενικής Κυβέρνησης με βάση τις διατάξεις του ν. 4308/2014;

Εφόσον οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης για πράξεις που υπόκεινται σε Φ.Π.Α. υποχρεούνται σε έκδοση τιμολογίων, δύνανται από φορολογικής πλευράς να εφαρμόζουν τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, περί αυτοτιμολόγησης και ανάθεσης τιμολόγησης.

17. Πότε εκδίδεται το πιστωτικό τιμολόγιο, σε περίπτωση εσφαλμένης χρέωσης Φ.Π.Α επί των αρχικά εκδοθέντων τιμολογίων;

Για διαφορές που έχουν σχέση και επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου, όπως είναι η εσφαλμένη χρέωση Φ.Π.Α., το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη διαπίστωση των διαφορών.

18. Σε ποιες περιπτώσεις δεν εκδίδεται τιμολόγιο;

Δεν απαιτείται έκδοση τιμολογίου για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων (περ. 8.1.2 της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

Για τα υπόψη ποσά που αφορούν σε επιχορηγήσεις, εφόσον κατά την είσπραξή τους δεν υπάρχει υποχρέωση να εκδίδονται φορολογικά παραστατικά, δεν υφίσταται υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, κατ' εφαρμογή της αριθ. ΠΟΛ. 1022/2014 (Β' 179) απόφασης, όπως ισχύει.

19. Υπάρχει δυνατότητα έκδοσης του τιμολογίου με αναγραφή παλαιότερης ημερομηνίας;

Το τιμολόγιο φέρει, οπωσδήποτε, την ημερομηνία στην οποία εκδόθηκε.

20. Πότε εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο;

Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου, όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ. Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών (περ. 10.2.2 της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

21. Πώς εκδίδεται το τιμολόγιο που αφορά σε λιανικές πωλήσεις αγαθών;

Όταν η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό, εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού, οπότε το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό (περ. 12.8.2 της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

22. Υπάρχει δυνατότητα έκδοσης ομαδικών ακτοπλοϊκών εισιτηρίων, με βάση τις διατάξεις των Ε.Λ.Π.;

Δεν αντίκειται στις διατάξεις των Ε.Λ.Π. η έκδοση ομαδικών εισιτηρίων ακτοπλοΐας, με συνημμένη σε αυτά την κατάσταση επιβατών, καθόσον δεν προβλέπεται, ως υποχρέωση, από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, η έκδοση ατομικών εισιτηρίων ακτοπλοΐας, με αναγραφή του ονοματεπώνυμου εκάστου επιβάτη στο περιεχόμενο αυτών και υπό την προϋπόθεση ότι αυτό επιτρέπεται από διατάξεις άλλων φορέων (όπως, Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής).

23. Ποιος είναι ο χρόνος έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας (π.χ. παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης);

Στη συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας, η απόδειξη λιανικών συναλλαγών εκδίδεται στον χρόνο, που, με βάση την ειδικότερη συμφωνία μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ολοκληρώνεται η παρεχόμενη υπηρεσία (ανά μήνα, ανά τρίμηνο, κ.λπ.) ή εφόσον δεν υπάρχει ειδικότερη συμφωνία, κατά τον χρόνο που «ολοκληρώνεται» αυτή, οπότε και καθίσταται απαιτητό το σύνολο της συμφωνηθείσας αμοιβής. Επίσης, σε περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για μη προσφερθείσα υπηρεσία δεν γεννάται υποχρέωση έκδοσης απόδειξης λιανικών συναλλαγών, για δε την τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται η απόδειξη λιανικών συναλλαγών.

24. Μπορεί να εκδοθεί πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ.;

Με τις διατάξεις του άρθρου 2.9.4 της ΠΟΛ. 1220/2012 (Β’ 3517) Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ., ορίζεται ότι δεν επιτρέπεται σε φορολογική απόδειξη εσόδου η διενέργεια και η καταγραφή συναλλαγής (π.χ. πώληση) είδους, με μηδενική ή αρνητική αξία. Συνεπώς, δεν υπάρχει δυνατότητα έκδοσης του πιστωτικού στοιχείου λιανικής πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ.

25. Πότε εκδίδεται ειδικό ακυρωτικό στοιχείο;

Εκδίδεται στην περίπτωση που δεν έχει γίνει χρήση του παραστατικού πώλησης, δηλαδή δεν έχει παραδοθεί αυτό στον αντισυμβαλλόμενο. Στην περίπτωση που έχει γίνει χρήση του παραστατικού πώλησης εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο.

26. Η έκδοση παραστατικού διακίνησης μεταθέτει τον χρόνο έκδοσης του παραστατικού λιανικής πώλησης;

Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται κατά τον χρόνο παράδοσης ή έναρξης της αποστολής των αγαθών. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το

στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση. Επισημαίνεται ότι δεν παρέχεται ευχέρεια έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης σε χρόνο προγενέστερο της διακίνησης των αποθεμάτων.

27. Υπάρχει περιορισμός ως προς τον τρόπο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες;

Τα φορολογικά στοιχεία λιανικής πώλησης συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αποκλειστικά με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58), όπως ισχύει, αποκλειομένης της δυνατότητας εξόφλησής τους με μετρητά (παρ.2 του άρθρου 69 του ν. 4446/2016 (Α' 240).

28. Παρέχεται η δυνατότητα σε οντότητα-λήπτη τιμολογίου να εκδώσει πιστωτικό τιμολόγιο, σε περίπτωση που η αντισυμβαλλόμενη οντότητα- εκδότης του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου αρνείται την έκδοση αυτού;

Από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, δεν παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου από την οντότητα-λήπτη του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου, λόγω άρνησης έκδοσης αυτού από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα-εκδότη του αρχικού τιμολογίου, δεδομένου ότι το πιστωτικό τιμολόγιο, σε κάθε περίπτωση, εκδίδεται από τον πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών, εκδότη του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου.

29. Τι παραστατικά εκδίδονται στην περίπτωση κατά την οποία εκμεταλλευτές τουριστικών ημερόπλοιων παρέχουν υπηρεσίες σε πελάτες ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων;

Όταν παρέχονται υπηρεσίες από οντότητες- εκμεταλλευτές τουριστικών ημερόπλοιων σε πελάτες ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων και αντισυμβαλλόμενοι των εκμεταλλευτών τουριστικών ημερόπλοιων είναι τα εν λόγω ξενοδοχεία ή ταξιδιωτικά πρακτορεία, για τη συναλλαγή αυτή εκδίδεται τιμολόγιο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, προς τις παραπάνω οντότητες (ξενοδοχειακές μονάδες, τουριστικούς πράκτορες). Κατά την επιβίβαση των πελατών των ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων στα υπόψη ημερόπλοια, δύναται να εκδίδονται μη φορολογικά παραστατικά, όπως π.χ. δελτία συμμετοχής σε περιηγήσεις (voucher).

30. Οντότητα η οποία παρέχει υπηρεσίες εγκατάστασης, επισκευής και συντήρησης π.χ. ανελκυστήρων, με τη χρησιμοποίηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που είναι απαραίτητα για την επισκευή των ανελκυστήρων στις εγκαταστάσεις των πελατών της, υποχρεούται σε χρήση Φ.Η.Μ.;

Εφόσον, οντότητα με αντικείμενο δραστηριότητας επισκευή και συντήρηση (π.χ. ανελκυστήρων), χρησιμοποιεί ανταλλακτικά και εξαρτήματα, που ενσωματώνονται στους επισκευαζόμενους ανελκυστήρες, η χρήση των οποίων είναι απόλυτα συνδεδεμένη και απαραίτητη για την ολοκλήρωση της εργασίας, θέμα πραγματικό, η πράξη αυτή χαρακτηρίζεται ως παροχή υπηρεσίας και εμπίπτει στην περ. θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 1 της αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 Απόφασης. Παράλληλα, εφόσον οι υπηρεσίες που παρέχονται (επισκευή και συντήρηση ανελκυστήρων) πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης της υπόχρεης οντότητας, η περίπτωση αυτή εμπίπτει στην περ. β΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 1 της προαναφερθείσας απόφασης. Και στις δύο περιπτώσεις, η ως άνω οντότητα δεν υποχρεούται σε έκδοση των στοιχείων λιανικής μέσω Φ.Η.Μ.

31. Εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου ο οποίος παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων σε τουρίστες, απαλλάσσεται από τη χρήση Φ.Η.Μ.;

Σε περίπτωση που οντότητα εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου, εκτός από την υπόψη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιεί Φ.Η.Μ. για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων (είτε με τρενάκι, είτε με πλοιάριο)

σε τουρίστες και με την προϋπόθεση ότι οι υπηρεσίες αυτές **δεν** εμπίπτουν στις υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων σε τακτική βάση τύπου συγκοινωνίας, αλλά στην έννοια της παροχής υπηρεσιών αναψυχής, θέμα πραγματικό, που ερευνάται σε κάθε περίπτωση από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, για τη δραστηριότητά του αυτή υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ..

32. Υπάρχει δυνατότητα ψηφιοποίησης και διαφύλαξης πρωτότυπων παραστατικών σε έντυπη μορφή;

Αρχεία που αρχικά δημιουργούνται σε έντυπη μορφή δύνανται να ψηφιοποιούνται και να φυλάσσονται στη νέα μορφή τους ακόμα και κατά τη διάρκεια της εκάστοτε τρέχουσας περιόδου . Ειδικά για κάθε τιμολόγιο , διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4308/2014.

33. Ποιος είναι ο χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από εκμεταλλευτές καταστημάτων εστίασης;

Στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1220/2012 Απόφασης, αναφορικά με τον τρόπο και το περιεχόμενο των προσωρινών αποδείξεων – δελτίων παραγγελίας (ήτοι, εκδίδονται δελτία παραγγελίας στα οποία δεν αναγράφονται αξίες), εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014 και οι υπόχρεοι οφείλουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης, με σήμανση από μηχανισμό Ειδικών Ασφαλών Φορολογικών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.

34. Πότε συνίσταται παράβαση της περίπτωσης ια΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α΄170) για τους κατόχους-χρήστες μοντέλων Φ.Η.Μ., που υποχρεούνται να αποσύρουν από τη χρήση μοντέλα, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ. 1196/2017 (Β' 4486, ΑΔΑ: 669Ν46ΜΠ3Ζ-ΣΕΕ) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ;

Για την εφαρμογή της αριθ. ΠΟΛ. 1196/2017 Απόφασης και προκειμένου για την επιβολή των κυρώσεων που ορίζονται από τις διατάξεις της περίπτωσης ια΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για την απόσυρση από τη χρήση των μοντέλων Φ.Η.Μ. που αναφέρονται στους Πίνακες Α και Β της ως άνω Απόφασης, πρέπει αποδεδειγμένα να έχουν εκδοθεί παραστατικά από τους εν λόγω Φ.Η.Μ.

35. Η μεταπώληση λογισμικού θεωρείται πώληση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας μετά την 1.1.2015;

Από 1.1.2015 και μετά, αναφορικά με την παρακολούθηση της εφαρμογής και ερμηνείας των διατάξεων που αφορούν στους λογιστικούς κανόνες τήρησης των βιβλίων, αρμόδια είναι η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.) και συγκεκριμένα το Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης (Σ.ΛΟ.Τ.), όπου με βάση τις γνωμοδοτήσεις που εκδόθηκαν μετά την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014, έχει αποφανθεί ότι στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες το λογισμικό αποκτάται με σκοπό τη μεταπώλησή του, θεωρείται ως απόθεμα.

Με βάση το γεγονός ότι οι διατάξεις του ν. 4308/2014, από 1.1.2015 και εξής εφαρμόζονται ενιαία για ζητήματα που χρήζουν λογιστικής ή φορολογικής αντιμετώπισης, η παροχή λογισμικού, με σκοπό την μεταπώληση και από φορολογικής άποψης, θεωρείται ως απόθεμα.

36. Επαγγελματίες αλλωνιστές που μεταφέρουν ρύζι από το χωράφι του παραγωγού στον συνεταιρισμό, για λογαριασμό των παραγωγών, υποχρεούνται σε έκδοση παραστατικού διακίνησης;

Στην περίπτωση που οι επαγγελματίες αλωνιστές μεταφέρουν ρύζι από το χωράφι του παραγωγού, είτε του ειδικού, είτε του κανονικού καθεστώτος, του ν. 2859/2000, στον συνεταιρισμό για λογαριασμό των παραγωγών αυτών, υποχρεούνται σε έκδοση παραστατικού διακίνησης.

Σημειώνεται ότι, εφόσον κατά την παράδοση του ρυζιού από τους αλωνιστές στον συνεταιρισμό, υπάρχει αδυναμία προσδιορισμού του βάρους του, εκδίδεται από τον αλωνιστή παραστατικό διακίνησης

με την ποσότητα (βάρος) κατά προσέγγιση και στη συνέχεια, μετά τη ζύγιση του ρυζιού, αναγράφεται το ακριβές βάρος και επισυνάπτεται το ζυγολόγιο στο εκδοθέν παραστατικό διακίνησης, ώστε, βάσει αυτού να εκδοθεί το τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014.

37. Παρέχεται η δυνατότητα σε οντότητα να εκδίδει τα παραστατικά πωλήσεων του υποκαταστήματος μηχανογραφικά από την έδρα και στη συνέχεια, μέσω απευθείας σύνδεσης, να τα εκτυπώνει στο υποκατάστημά της;

Εφόσον, δια της απ' ευθείας εκτύπωσης του εκδιδόμενου παραστατικού από την έδρα της οντότητας στο υποκατάστημα αυτής, δημιουργείται αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων και περαιτέρω δεν τίθεται περιορισμός από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, αναφορικά με τον τόπο έκδοσης των παραστατικών πωλήσεων, θεωρείται ότι διασφαλίζονται οι υπόψη συναλλαγές σε όλα τα στάδια.

38. Επιτηδευματίες που ασκούσαν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 (Α΄151) και έχουν προβεί σε διακοπή επιχειρηματικής δραστηριότητας υποχρεούνται σε έκδοση φορολογικού παραστατικού για την καταβολή οφειλόμενων αμοιβών για παρασχεθείσες υπηρεσίες προς το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ μέχρι 31.12.2014.;

Οι επιτηδευματίες που ασκούσαν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, για την παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. έως 31.12.2014, εξέδιδαν απόδειξη παροχής υπηρεσιών, με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη [παρ. 3 του άρθρου 13 του π.δ. 186/1996 (Α' 186) - Κ.Β.Σ., όπως ίσχυαν έως 31.12.2012, περ. β΄ της παρ. 4 του άρθρου 7 του ν. 4093/2012 (Α' 222) - Κ.Φ.Α.Σ., ισχύς από 1.1.2013-31.12.2014],

Στην περίπτωση που τα εν λόγω πρόσωπα έχουν προβεί σε διακοπή επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. λόγω συνταξιοδότησης) κατά τον χρόνο είσπραξης των αμοιβών αυτών, οι αντισυμβαλλόμενες οντότητες (Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ.), για τις αμοιβές που καταβάλλουν εκδίδουν παραστατικό, το οποίο δύναται να είναι «τίτλος κτήσης», σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014.

39. Οντότητα- εκμεταλλευτής ανταλλακτηρίου συναλλάγματος, απαλλάσεσεται από τη χρήση Φ.Η.Μ για τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδει για την είσπραξη της προμήθειας που λαμβάνει κατά την διαδικασία ανταλλαγής συναλλάγματος;

Εφόσον οι υπόψη υπηρεσίες θεωρούνται ως υπηρεσίες παροχής τραπεζικών εργασιών παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων λιανικής μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.).

40. Στην περίπτωση που εκδοθεί άμεσα παραστατικό πώλησης(τιμολόγιο) εκδίδεται και παραστατικό διακίνησης;

Παρέλκει η έκδοση παραστατικού διακίνησης στην περίπτωση κατά την οποία εκδίδεται άμεσα παραστατικό πώλησης, το οποίο αποτελεί και έγγραφο διακίνησης στην περίπτωση αυτή.

41. Οντότητα-εκμεταλλευτής καταστήματος εμπορίας καλλυντικών που εφαρμόζει απλογραφικό λογιστικό σύστημα υποχρεούται στην διενέργεια απογραφής ;

Η υπόψη οντότητα υποχρεούται στη διενέργεια σύνταξης των αποθεμάτων της, καθόσον δεν εμπίπτει στις απαλλαγές στης Α.Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1019/2015 (Β΄221, ***,*** *ΑΔΑ:7ΨΜΚΗ-ΘΙΑ*).

42. Τίθεται όριο αξίας φορολογικών στοιχείων ως προς την υποχρέωση υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών ;

Η υποχρέωση υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών υφίσταται τόσο για τα εκδοθέντα, όσο και για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία **ανεξαρτήτως αξίας**. Στην περίπτωση που φορολογούμενος στο πλαίσιο πραγματοποιηθείσας συναλλαγής έχει δηλωθεί σε κατάσταση αντισυμβαλλόμενου με αυτόν ως εκδότης ή λήπτης τιμολογίου αξίας μικρότερης των εκατό (100) ευρώ, χωρίς να έχει υποβάλλει ο ίδιος την αρχική σχετική κατάσταση, δεν τον απαλλάσσει από την υποχρέωση υποβολής αρχικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών.

43. Οι εκμεταλλευτές- πλυντηρίων που λειτουργούν με το σύστημα «self-service» για τις λιανικές συναλλαγές που διενεργούν, υποχρεούνται σε έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) ;

Στην Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1002/2014 (Β΄3/2015, *, ΑΔΑ:7Θ03Η-ΗΥ9)* που ορίζονται οι περιπτώσεις συναλλαγών καθώς και οι κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ) δεν περιλαμβάνονται οι εκμεταλλευτές- πλυντηρίων που λειτουργούν με το σύστημα «self-service» και ως εκ τούτου οι ως άνω εκμεταλλευτές, για τις λιανικές συναλλαγές που διενεργούν, υποχρεούνται σε έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 12 του ν.4308/2014.

44. Τρόπος έκδοσης παραστατικών για διενεργούμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων.

Οι οντότητες-εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, οι πωλητές πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και οι προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, υποχρεούνται σε έκδοση των τιμολογίων τους με τη χρήση Φ.Η.Μ., για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από τα οριζόμενα στην Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1208/2018 (Β΄5259, *ΑΔΑ:* ΩΙΩ346ΜΠ3Ζ-3Ξ1), ήτοι διαβίβαση των δεδομένων των παραστατικών χονδρικών πωλήσεων καυσίμων στην Α.Α.Δ.Ε.

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης
Τμήμα Α' - Δράσεων Προληπτικής Συμμόρφωσης
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-4802255
Τελευταία ενημέρωση: 27.3.2020

1. Όλα τα ηλεκτρονικά μηνύματα που λαμβάνω από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων και από την ηλεκτρονική διεύθυνση no.reply@taxisnet.gr προέρχονται από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης;

Όχι. Υπάρχουν και άλλες Διευθύνσεις της Α.Α.Δ.Ε. οι οποίες αποστέλλουν μαζικά ηλεκτρονικά μηνύματα σε φορολογουμένους, με τη χρήση της ηλεκτρονικής διεύθυνσης **no.reply@taxisnet.gr** . Τα ηλεκτρονικά μηνύματα που λαμβάνετε από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης διακρίνονται από τα αντίστοιχα των άλλων Διευθύνσεων, διότι σε όλα αναφέρεται ο τίτλος της Διεύθυνσης και είναι ενυπόγραφα. Επιπλέον, δίνεται η δυνατότητα επικοινωνίας των φορολογουμένων με τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης **For-sym@aade.gr**.

2. Για ποιο λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης;

Η **no.reply@taxisnet.gr** είναι ηλεκτρονική διεύθυνση που χρησιμοποιείται από το Τμήμα Α'-Δράσεων Προληπτικής Συμμόρφωσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης, με στόχο την άμεση και οικειοθελή ανταπόκριση των φορολογουμένων έναντι των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Τα ηλεκτρονικά μηνύματα που αποστέλλονται από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης διακρίνονται σε δύο (2) μεγάλες κατηγορίες:

α) ΜΗΝΥΜΑΤΑ ΥΠΕΝΘΥΜΙΣΗΣ: Τα ηλεκτρονικά μηνύματα υπενθύμισης αφορούν στην υποβολή περιοδικών δηλώσεων **Φ.Π.Α. σε επιχειρήσεις που τηρούν Απλογραφικά και Διπλογραφικά βιβλία**. Αποστέλλονται σε μηνιαία βάση (Διπλογραφικά) και τέσσερις φορές, ετησίως (Απλογραφικά) λίγες ημέρες πριν από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής τους, με στόχο την υπενθύμιση της σχετικής υποχρέωσης. Αποδέκτες είναι οι υπόχρεοι που, βάσει συγκεκριμένων κριτηρίων, διαπιστώνεται ότι δεν έχουν ακόμα υποβάλει τη δήλωσή τους.

β) ΜΗΝΥΜΑΤΑ ΕΝΤΟΠΙΣΜΟΥ: Τα ηλεκτρονικά μηνύματα εντοπισμού απευθύνονται σε φορολογουμένους που δεν έχουν ικανοποιήσει τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, είτε ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων και την ακρίβειά τους, είτε ως προς την καταβολή των οφειλών τους. Αποστέλλονται μετά από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων ή πληρωμής των οφειλών . Αφορούν στις παρακάτω θεματικές ενότητες:

αα) Φ.Π.Α. σε επιχειρήσεις που τηρούν Απλογραφικά και Διπλογραφικά βιβλία: όταν δεν έχει υποβληθεί η περιοδική δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υποχρέων.

ββ) Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων: όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υποχρέων.

γγ) Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων: όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υποχρέων.

δδ) Πρόσφατες Ληξιπρόθεσμες Οφειλές: όταν δεν έχουν πληρωθεί εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου η/οι βεβαιωμένη/ες οφειλή/λές, που έληξε/ξαν έως την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

εε) Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών: όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου των υποχρέων που προκύπτουν μετά από διασταύρωση με δεδομένα από τρίτες πηγές.

στστ) Λοιπές Φορολογικές υποχρεώσεις : όπως είναι η μη υποβολή Συγκεντρωτικών καταστάσεων Πελατών-Προμηθευτών, η μη υποβολή δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων, η υποβολή κενών δηλώσεων Φ.Π.Α., κ.α.

3. Για ποιο λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης, ενώ έχω τακτοποιήσει τις φορολογικές μου υποχρεώσεις;

Εάν έχετε τακτοποιήσει τη φορολογική σας υποχρέωση **μετά** από την ημερομηνία αναζήτησής της στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. , τότε λαμβάνετε ηλεκτρονικό μήνυμα εντοπισμού ή υπενθύμισης, αφού η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης δεν έχει ενημερωθεί εγκαίρως για την τακτοποίηση αυτή. Η ημερομηνία αναζήτησης αναγράφεται πάντοτε στα ηλεκτρονικά μηνύματα εντοπισμού. Σε περίπτωση που έχετε ήδη τακτοποιήσει τη συγκεκριμένη υποχρέωση, αγνοήστε το μήνυμα που λάβατε.

4. Για ποιο λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης, ενώ δεν είμαι εγώ ο αποδέκτης;

Η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης καταρτίζει τη λίστα αποδεκτών της βάσει των ηλεκτρονικών διευθύνσεων που είναι καταχωρημένες στο TAXISNET και έχουν δηλωθεί από τους πιστοποιημένους χρήστες. Μόνος αρμόδιος για την αλλαγή της ηλεκτρονικής διεύθυνσης είναι ο ίδιος ο φορολογούμενος.

5. Από ποια Υπηρεσία λαμβάνω τηλεφωνήματα για την τακτοποίηση των φορολογικών μου υποχρεώσεων;

Στη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης αναπτύσσονται δράσεις τηλεφωνικής επικοινωνίας, που αφορούν σε αξιολογημένες, βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, ομάδες φορολογουμένων και οφειλετών. Για τον λόγο αυτό έχει συσταθεί τηλεφωνικό κέντρο εξερχόμενων κλήσεων, το οποίο στελεχώνεται από υπαλλήλους της Διεύθυνσης, με κύρια αρμοδιότητα την τηλεφωνική επικοινωνία με φορολογούμενους πολίτες και στόχο την επίτευξη εκούσιας συμμόρφωσης ως προς την υποβολή των δηλώσεων και την καταβολή των οφειλών.

ΘΕΜΑΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εισπράξεων (Δ.ΕΙΣ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3635007
Τελευταία ενημέρωση: 01.04.2020

1. Με ποιες νομοθετικές ρυθμίσεις δύνανται να ρυθμιστούν τα βεβαιωμένα χρέη στο Δημόσιο;

Με τη ρύθμιση της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α' 107), όπως ισχύει, εντάσσονται οι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. , τα Ελεγκτικά Κέντρα και τα Τελωνεία οφειλές σε πρόγραμμα ρύθμισης που δεν υπερβαίνει τις είκοσι τέσσερις (24) μηνιαίες δόσεις, ή τις σαράντα οκτώ (48) μηνιαίες δόσεις, εφόσον πρόκειται για οφειλές που βεβαιώνονται από φόρο κληρονομιών, από φορολογικό και τελωνειακό έλεγχο καθώς και για μη φορολογικές και τελωνειακές οφειλές.

2. Σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης μπορεί να ενταχθεί κάποιος εκ νέου;

α) Σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α' 107), όπως ισχύει, επιτρέπεται η υπαγωγή της ίδιας οφειλής ανά οφειλέτη στη ρύθμιση για δεύτερη φορά και για αριθμό δόσεων, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει τον αριθμό των δόσεων που υπολείπονταν κατά τον χρόνο απώλειας της ρύθμισης. Στην περίπτωση αυτή, για την εκ νέου υπαγωγή απαιτείται η προκαταβολή ποσού διπλάσιου της μηνιαίας δόσης της δεύτερης ρύθμισης. Η προκαταβολή είναι καταβλητέα μέσα σε τρεις (3) εργάσιμες μέρες από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης για δεύτερη ρύθμιση.

β) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης του άρθρου 43 του ν. 4174/2013 (Α΄170), καθώς η υπαγωγή σε αυτή ήταν άπαξ.

γ) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης των άρθρων 1-17 του ν. 4321/2015 (Α΄ 32), για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 15/07/2015.

δ) Ειδικά, για την περίπτωση της ρύθμισης του άρθρου 51 του ν. 4305/2014 (Α' 237), για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 31/3/2015, εφόσον η απώλεια οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ο οφειλέτης μπορεί εντός δύο (2) μηνών από την απώλειά της να υποβάλει άπαξ αίτηση επανένταξής του στη ρύθμιση μαζί με τα στοιχεία που θεμελιώνουν τη συνδρομή των λόγων ανωτέρας βίας.

ε) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης των άρθρων 98-109 του ν. 4611/2019 (Α΄ 73), για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 07/10/2019.

3. Πού υποβάλλεται η αίτηση για υπαγωγή σε πρόγραμμα ρύθμισης;

Η αίτηση υποβάλλεται, εφόσον αυτό υποστηρίζεται, ηλεκτρονικά και κατ' εξαίρεση στη Δ.Ο.Υ. ή Τελωνείο ή άλλη Υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., ο Προϊστάμενος της οποίας είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής. Στην περίπτωση συναρμοδιότητας της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, αρμόδια ορίζεται η Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης, ανεξάρτητα του ύψους της ρυθμιζόμενης οφειλής. Η αίτηση για ρύθμιση επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/1986.

4. Πώς καταβάλλονται οι δόσεις των ρυθμίσεων;

Η καταβολή των δόσεων των ρυθμίσεων διενεργείται στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες, ΕΛ.ΤΑ.) με τη χρήση μοναδικού ανά ρύθμιση κωδικού, της Ταυτότητας Ρυθμισμένης Οφειλής (ΤΡΟ). Ειδικότερα, η καταβολή των δόσεων των ρυθμίσεων του ν. 4152/2013 διενεργείται με επιμέλεια του οφειλέτη με πάγια εντολή πληρωμής, εφόσον υποστηρίζεται από τον φορέα είσπραξης.

5. Ποιες οι συνέπειες καθυστέρησης μίας δόσης της ρύθμισης;

α) Για τη ρύθμιση των άρθρων 1 έως και 17 του ν. 4321/2015 (Α' 32), η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 0,25%.

β) Για τη ρύθμιση του άρθρου 51 του ν. 4305/2014, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 2%.

γ) Για τις ρυθμίσεις του ν. 4152/2013 και του άρθρου 43 του ν. 4174/2013, η καθυστέρηση πληρωμής μίας δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με προσαύξηση 15%.

δ) Για τη ρύθμιση των άρθρων 98 έως 109 του ν. 4611/2019, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 2%.

Η καθυστέρηση δόσης μπορεί, υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση, να συνεπάγεται απώλεια των ως άνω ρυθμίσεων.

6. Σε ποιες περιπτώσεις απαιτείται αποδεικτικό ενημερότητας;

Η προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας καθίσταται υποχρεωτική στις εξής περιπτώσεις:

α) Για την είσπραξη χρημάτων ή την εξόφληση τίτλων πληρωμής από τον Δημόσιο Τομέα, όπως αυτός καθορίζεται στην κείμενη νομοθεσία, από δημοσίους υπολόγους και από αυτούς που ενεργούν πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των ανωτέρω, εφόσον το ακαθάριστο ποσό για κάθε τίτλο πληρωμής υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, ανά δικαιούχο. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον εισπράττοντα στους διενεργούντες την πληρωμή ή την εξόφληση του τίτλου, κατά την πληρωμή ή την εξόφληση αυτού. Τίτλοι πληρωμής που εξοφλούνται με ποσό κάτω των 1.500 ευρώ συμψηφίζονται με τυχόν οφειλές των δικαιούχων, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 83 του ν.δ. 356/1974-Α' 90 (Κ.Ε.Δ.Ε.), όπως ισχύει.

β) Για τη σύναψη και ανανέωση συμβάσεων δανείων, πιστώσεων και χρηματοδοτήσεων, γενικά, με τις αναγνωρισμένες στην Ελλάδα τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, εφόσον χορηγούνται με την εγγύηση του ελληνικού Δημοσίου, εκτός από εκείνες που χορηγούνται για αποκατάσταση ζημιών που προέρχονται από έκτακτα γεγονότα. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον αντισυμβαλλόμενο στην Τράπεζα ή στο Πιστωτικό Ίδρυμα κατά τη σύναψη ή ανανέωση της σύμβασης και κατά την εκτέλεση αυτής από τον εισπράττοντα.

γ) Για τη μεταβίβαση ακινήτου εξ' επαχθούς αιτίας, γονικής παροχής, δωρεάς ή δια εκούσιου πλειστηριασμού, καθώς και για την εκούσια σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων, τη διανομή κοινών ακινήτων, την εκούσια ανταλλαγή ακινήτων και τη σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, εφόσον στην τελευταία περίπτωση η σύμβαση καταρτίζεται μεταξύ των συγκυρίων του ακινήτου ή και τρίτων, ανεξαρτήτως εάν τελεί υπό την αναβλητική αίρεση της ανεγέρσεως. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται, αντίστοιχα, από τον μεταβιβάζοντα το ακίνητο ή από τον παρέχοντα τη γονική παροχή ή δωρεά, τον παρέχοντα το εμπράγματο δικαίωμα, τους συγκυρίους ή και τον αγοραστή για λογαριασμό του πωλητή στην περίπτωση αυτοσύμβασης, στο συμβολαιογράφο που συντάσσει τη σχετική πράξη, ο οποίος υποχρεούται να μνημονεύει στο κείμενο της πράξης την υπηρεσία έκδοσης του αποδεικτικού, τον αριθμό και την ημερομηνία αυτού.

δ) Για τη συμμετοχή σε διαγωνισμούς ανάληψης εκτέλεσης δημοσίων έργων ή προμηθειών από τον Δημόσιο Τομέα, όπως αυτός καθορίζεται στην κείμενη νομοθεσία. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον υποβάλλοντα την προσφορά στην υπηρεσία που υποβάλλεται η προσφορά.

ε) Για την καταβολή των εκχωρημένων χρηματικών απαιτήσεων κατά των φορέων της περίπτωσης α' της παρούσας. Το αποδεικτικό προσκομίζεται στους διενεργούντες την πληρωμή ή την εξόφληση του τίτλου, κατά την πληρωμή ή την εξόφληση αυτού, τόσο από τον εκχωρητή ή ενεχυράσαντα, όσο και από τον εκδοχέα ή ενεχυρούχο δανειστή. Η έκδοση αποδεικτικού ενημερότητας του εκχωρητή ή ενεχυράσαντα ζητείται, είτε από τον εκδοχέα, είτε από τον ενεχυρούχο δανειστή. Αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις χορήγησής του, λόγω οφειλών, τα προς είσπραξη χρήματα αποδίδονται στο Δημόσιο μέχρι του ύψους των βεβαιωμένων χρεών κατά τον χρόνο της απόδοσης αυτών.

στ) Για κάθε άλλη πράξη, συναλλαγή ή ενέργεια για την οποία απαιτείται προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας από τις εκάστοτε εν ισχύ διατάξεις.

7. Ποιες οφειλές λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας;

Όλες οι βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ληξιπρόθεσμες οφειλές, συμπεριλαμβανομένων και των οφειλών από συνυποχρέωση / συνυπευθυνότητα του αιτούντα (φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική

οντότητα), εφόσον, υπερβαίνουν τα τριάντα (30) ευρώ, δηλαδή οφειλές βεβαιωμένες προς το Δημόσιο (προς τη Φορολογική Διοίκηση - Δ.Ο.Υ., Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κ.τ.λ.-) και προς τρίτους.

8. Ποιοι εξαιρούνται από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας;

Κατ΄ εξαίρεση, δεν απαιτείται η προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας:

α) Από το Ελληνικό Δημόσιο, το Δημόσιο άλλων Κρατών, τους Διεθνείς Οργανισμούς, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τα ιδρύματα που είχαν συσταθεί με τον ν. 2039/1939 (Α΄ 455) και συνιστώνται με τις διατάξεις του Κώδικα Κοινωφελών Περιουσιών – Σχολαζουσών Περιουσιών (ν. 4182/2013, Α΄ 185).

β) Από τον σύνδικο της πτώχευσης φυσικού ή νομικού προσώπου για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην πτωχευτική περιουσία, τον εκκαθαριστή επιχείρησης για τις πράξεις της εκκαθάρισης, τον κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, όταν ενεργεί αποδεδειγμένα για πράξεις εκκαθάρισης της σχολάζουσας κληρονομιάς, καθώς και τον εκκαθαριστή κληρονομιάς για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην κληρονομιά.

γ) Από μόνιμους κατοίκους εξωτερικού, είτε αλλοδαπούς, είτε ομογενείς, που έχουν γεννηθεί στο εξωτερικό και διατηρούν την ελληνική υπηκοότητα, εφόσον δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα.

δ) Από τους δικαιούχους είσπραξης αμοιβών ή πάγιας αντιμισθίας γενικά από παροχή εξαρτημένης εργασίας, συντάξεων, διατροφής, εξόδων παράστασης δημόσιων λειτουργών, εξόδων νοσηλείας και κηδείας, εφόσον η πληρωμή γίνεται απευθείας στον δικαιούχο μισθωτό, συνταξιούχο ή στην οικογένειά του ή σε πρόσωπο νόμιμα εξουσιοδοτημένο.

ε) Από τους δικαιούχους ασφαλιστικών αποζημιώσεων και αποζημιώσεων από αδικοπραξία, που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

στ) Για τη σύσταση εμπράγματου δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου.

ζ) Για δικαιούχους των κατά τις κείμενες διατάξεις λοιπών ακατάσχετων χρηματικών απαιτήσεων, όπως αυτές προσδιορίζονται από την υπηρεσία που διενεργεί την εκκαθάριση.

9. Από πού χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας;

Το αποδεικτικό ενημερότητας χορηγείται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου και εάν αυτό δεν είναι εφικτό, τότε χορηγείται από οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο. Ο συναλλασσόμενος απαλλάσσεται ο ίδιος της υποχρέωσης προσκόμισης του αποδεικτικού ενημερότητας στους φορείς και στις υπηρεσίες που έχουν πιστοποιηθεί από το Υπουργείο Οικονομικών ότι υποχρεούνται να το ζητούν και να το λαμβάνουν ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον αυτό υποστηρίζεται. Οι φορολογούμενοι μπορούν να ζητούν και να λαμβάνουν το αποδεικτικό ενημερότητας και από τα Γραφεία Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Γ.Ε.Φ.) των Δ.Ο.Υ. της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και από τα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (Κ.Ε.Π.).

10. Τι αναγράφεται στην αίτηση για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας;

α) αν υποβάλλεται από φυσικό πρόσωπο, ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, διεύθυνση επαγγέλματος και κατοικίας, αριθμός δελτίου αστυνομικής ταυτότητας ή διαβατηρίου, αν πρόκειται για αλλοδαπούς,

β) αν υποβάλλεται από νομικό πρόσωπο, επωνυμία, διεύθυνση και Αριθμός Φορολογικού Μητρώου,

γ) ο σκοπός για τον οποίο ζητείται,

δ) ο φορέας στον οποίο θα κατατεθεί,

ε) εφόσον ο φορολογούμενος έχει συνολικές βεβαιωμένες οφειλές μεγαλύτερες των τριάντα (30) ευρώ και αιτείται το αποδεικτικό για μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπράγματου δικαιώματος επ’ αυτού, αναγράφεται και το συγκεκριμένο ακίνητο με τον Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.), εφόσον υφίσταται. Αν αιτείται το αποδεικτικό για είσπραξη χρημάτων αναγράφονται τα στοιχεία του τίτλου πληρωμής ή οποιοδήποτε στοιχείο ταυτοποιεί την συγκεκριμένη πληρωμή.

11. Ποια η διάρκεια ισχύος του αποδεικτικού ενημερότητας;

Η διάρκεια ισχύος του αποδεικτικού ενημερότητας, ανεξαρτήτως της πράξης ή της συναλλαγής για την οποία ζητείται, είναι δύο (2) μήνες, εφόσον δεν υφίστανται βεβαιωμένες οφειλές και ένας (1) μήνας, σε περίπτωση ύπαρξης μη ληξιπρόθεσμων οφειλών, οφειλών που τελούν σε αναστολή είσπραξης ή έχουν υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης ή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής.

12. Σε ποιες περιπτώσεις χορηγείται βεβαίωση οφειλής για χρέη προς το Δημόσιο;

Αν ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων ή για μεταβίβαση ακινήτου εξ επαχθούς αιτίας και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις χορήγησης αυτού εκδίδεται υπό προϋποθέσεις από την αρμόδια υπηρεσία βεβαίωση οφειλής, η οποία κατατίθεται αντί του αποδεικτικού ενημερότητας.

13. Σε ποια περίπτωση δεν αποδίδονται τυχόν επιστροφές φόρων, κλπ. στους δικαιούχους;

α) όταν οι δικαιούχοι οφείλουν στο Δημόσιο, οπότε οι απαιτήσεις τους συμψηφίζονται αυτεπάγγελτα με τις οφειλές τους ή παρακρατούνται βάσει του άρθρου 12 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) και του άρθρου 83 του ν.δ. 356/1974 (Α' 90 - ΚΕΔΕ),

β) όταν το επιστρεπτέο ποσόν είναι μικρότερο των πέντε (5) ευρώ, εκτός εάν από ειδική διάταξη προβλέπεται διαφορετικά,

γ) όταν οι δικαιούχοι οφείλουν στους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης.

14. Οι Δ.Ο.Υ. μπορούν να εισπράξουν οφειλές τρίτων (Ν.Π.Δ.Δ., Λιμενικά Ταμεία, κλπ.);

Ναι, εφόσον με απόφαση έχει ανατεθεί στη Φορολογική Διοίκηση η είσπραξη των οφειλών τρίτων.

15. Λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση Αποδεικτικού Ενημερότητας οι οφειλές προς τρίτους που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;

Ναι.

16. Ρυθμίζονται οφειλές υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;

Ναι.

17. Μπορεί η Φορολογική Διοίκηση να εισπράξει οφειλές υπέρ άλλων κρατών;

Ναι, όπως οφειλές από:

α) Φ.Π.Α., Εισόδημα, Φόρους Περιουσίας και λοιπούς φόρους υπέρ άλλων κρατών της Ε.Ε., σύμφωνα με την οδηγία 2010/24/ΕΕ (Άρθρα 296 έως 319 του ν. 4072/2012 – Α' 86).

β) Φόρο Εισοδήματος και άλλους φόρους στο πλαίσιο διμερών διακρατικών συμβάσεων.

γ) Διάφορα είδη φόρων στο πλαίσιο πολυμερών διακρατικών συμβάσεων.

18. Μπορούν να ληφθούν τα προβλεπόμενα από τον ΚΕΔΕ μέτρα για την είσπραξη οφειλών υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;

Ναι, σύμφωνα με το άρθρο 91 του ΚΕΔΕ, πλην των κατασχέσεων μισθών και συντάξεων εις χείρας τρίτων και της εγγραφής υποθήκης.

19. Ποιά μέτρα εκτέλεσης λαμβάνονται για το μη ρυθμισμένο χρέος;

Για την είσπραξη των ληξιπρόθεσμων χρεών προς το Δημόσιο που δεν έχουν υπαχθεί σε νομοθετική ρύθμιση μπορεί να ληφθούν κατά την κρίση του Προϊσταμένου της αρμόδιας για την επιδίωξη της οφειλής Υπηρεσίας, τα μέτρα που προβλέπονται στο άρθρο 9 του ΚΕΔΕ και είναι:

α) κατάσχεση κινητών, είτε στα χέρια του οφειλέτη, είτε κινητών και απαιτήσεων, γενικώς, του οφειλέτη που βρίσκονται στα χέρια τρίτου,

β) κατάσχεση ακινήτων.

Εκτός των ανωτέρω είναι δυνατή, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, η λήψη σε βάρος του οφειλέτη του Δημοσίου, διοικητικών, ασφαλιστικών και δικαστικών μέτρων.

20. Ποιά είναι η προδικασία πριν τη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης;

Για οφειλές για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος, από 1/1/2014 και εξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), καθώς και του ν.δ. 356/1974 (Α' 90) (ΚΕΔΕ), πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, καθίσταται υποχρεωτική η κοινοποίηση από τη φορολογική διοίκηση ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής/υπερημερίας κατ΄ άρθρο 47 και 7 των ανωτέρω νόμων, αντίστοιχα, με εξαίρεση την κατάσχεση χρηματικών απαιτήσεων στα χέρια του φορολογουμένου ή τρίτου.

21. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που τίθεται σε κίνδυνο η είσπραξη της οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να παρακάμψει την τήρηση της ανωτέρω προδικασίας;

Ναι, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του επείγοντος και σε εξαιρετικές περιπτώσεις κατ΄ άρθρο 49 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και κατ' άρθρο 8 του ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ).

22. Ποιες είναι οι συνέπειες της κατάσχεσης ακινήτου;

Από την ημέρα επίδοσης στον οφειλέτη αντιγράφου της έκθεσης κατάσχεσης, αυτός στερείται του δικαιώματος ελεύθερης διάθεσης του ακινήτου και των συστατικών στοιχείων του ακινήτου ακόμη και εάν αυτά δεν περιγράφονται στην έκθεση κατάσχεσης ή αν ήταν παρών ο οφειλέτης κατά την κατάσχεση, από τότε.

23. Η έκθεση κατάσχεσης σημαίνει και πλειστηριασμό;

Όχι.

24. Πότε υποχρεούται ο Προϊστάμενος της αρμόδιας για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής Υπηρεσίας να εκδώσει πρόγραμμα πλειστηριασμού;

Εφόσον, ο οφειλέτης δεν έχει εντάξει τις οφειλές του σε πρόγραμμα ρύθμισης, μετά την παρέλευση σαράντα (40) ημερών και το αργότερο σε τέσσερις (4) μήνες από την κατάσχεση ορίζει ημερομηνία πλειστηριασμού το αργότερο σε πέντε (5) μήνες από την ημερομηνία έκδοσης του προγράμματος. Εάν δεν διενεργηθεί ο πλειστηριασμός την ορισθείσα με το πρόγραμμα ημέρα, εκδίδει νέο πρόγραμμα, το αργότερο εντός έτους από την ημέρα που ο πλειστηριασμός δεν διενεργήθηκε ή ανεστάλη και ορίζει νέα ημερομηνία κατά τα ανωτέρω. Οι ανωτέρω προθεσμίες δεν τηρούνται εφόσον συντρέχει σπουδαίος λόγος που αναφέρεται σε αιτιολογημένη έκθεση του Προϊσταμένου .

25. Η έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού μετά την πάροδο των νόμιμων προθεσμιών επιφέρει ακυρότητα αυτού;

Όχι.

26. Με ποιο τρόπο επιτυγχάνεται η αναστολή εκτέλεσης του εκδοθέντος προγράμματος πλειστηριασμού;

Με την ένταξη του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών του, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες νομοθετικές ρυθμίσεις ή με την έκδοση δικαστικής απόφασης περί αναστολής του.

27. Ποιος είναι ο τρόπος διενέργειας των κατά ΚΕΔΕ διενεργούμενων πλειστηριασμών και της δημοσίευσης των περιλήψεων των προγραμμάτων πλειστηριασμού;

Από 1-5-2018 και οι κατά ΚΕΔΕ διενεργούμενοι αναγκαστικοί πλειστηριασμοί, κατά τα πρότυπα της κοινής αναγκαστικής εκτέλεσης, διεξάγονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικά μέσα μέσω των ηλεκτρονικών συστημάτων πλειστηριασμού (ΗΛ.ΣΥ.ΠΛΕΙΣ) και μέσω του διαδυκτυακού τόπου www.eauction.gr. Επίσης, οι περιλήψεις των προγραμμάτων πλειστηριασμού δημοσιεύονται ηλεκτρονικά στην ιστοσελίδα δημοσιεύσεων πλειστηριασμών του Δελτίου Δικαστικών Δημοσιεύσεων του Τομέα Ασφάλισης Νομικών του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (www.deltio.tnomic.gr).

28. Πότε μεταβιβάζεται η κυριότητα πλειστηριασθέντος ακινήτου στον υπερθεματιστή;

Μετά την μεταγραφή της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης στο οικείο Υποθηκοφυλακείο ή Κτηματολογικό Γραφείο. Μέχρι τότε η κυριότητα παραμένει στον κύριο του ακινήτου.

29. Υποβάλλεται αίτηση ποινικής δίωξης για μη καταβολή χρεών προς το Δημόσιο και από ποιόν;

Ναι, υποβάλλεται υποχρεωτικά από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης, που έχει την αρμοδιότητα για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας του, εφ όσον δεν καταβάλλονται τα βεβαιωμένα στη Φορολογική Διοίκηση χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων (4) μηνών και υπερβαίνουν το συνολικό ποσόν των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, στο οποίο συμπεριλαμβάνονται οι κάθε είδους τόκοι, προσαυξήσεις και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής, μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών.

Στην ανωτέρω αίτηση και στον πίνακα χρεών που υποβάλλονται δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του προσώπου, τα χρέη που προέρχονται από τη μη εκτέλεση χρηματικών ποινών που επιβλήθηκαν από ποινικό δικαστήριο και οι σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκοι και λοιπές επιβαρύνσεις καθώς και τα χρέη από τα αδικήματα που τυποποιούνται στο άρθρο 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μαζί με τις σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις.

30. Πότε αναστέλλεται η εκτέλεση της επιβληθείσας ποινής;

Στην περίπτωση που ο οφειλέτης εντάξει τις οφειλές του σε πρόγραμμα ρύθμισης και για όσο χρονικό διάστημα τηρούνται οι όροι αυτής, μέχρι την εξόφληση της οφειλής για την οποία εκδόθηκε η καταδικαστική απόφαση.

31. Μπορεί να κριθεί ατιμώρητη από την αρμόδια Εισαγγελική Αρχή η πράξη της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο;

Ναι, εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό.

32. Μετά την επιβολή από το Δημόσιο ή από οποιονδήποτε τρίτο κατάσχεσης σε περιουσιακό στοιχείο του οφειλέτη, μπορεί να επιβληθεί άλλη κατάσχεση για άλλες οφειλές προς το Δημόσιο στο ίδιο περιουσιακό στοιχείο;

Ναι.

33. Είναι δυνατή η άρση κατάσχεσης και η εξάλειψη υποθήκης επί ακινήτου για χρέη προς το Δημόσιο;

Ναι, μετά την εξόφληση ή τη διαγραφή του χρέους για το οποίο επιβλήθηκε το μέτρο ή μετά την έκδοση απόφασης από το αρμόδιο όργανο με συγκεκριμένους, κατά περίπτωση, όρους αποδέσμευσης.

34. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσόν οφειλής προς το Δημόσιο, νομικά πρόσωπα και τρίτους για το οποίο δεν λαμβάνονται αναγκαστικά μέτρα κατά των οφειλετών;

Δεν επιβάλλεται κατάσχεση ακινήτων, καθώς και κατάσχεση κινητών στα χέρια του οφειλέτη, κατά των οφειλετών που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές από κάθε αιτία (για την καταβολή των οποίων ευθύνεται ως πρωτοφειλέτης, συνυπόχρεος, εγγυητής, κλπ) συνολικού ποσού πεντακοσίων (500) ευρώ, πλην του μέτρου της κατάσχεσης στα χέρια τρίτων. Στο ανωτέρω ποσό δεν περιλαμβάνονται οι προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ή και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ, καθώς και των άρθρων 53 και 57 του ν. 4174/2013.

Αναγκαστικά μέτρα που έχουν επιβληθεί μέχρι και 6/4/2014 (προηγούμενη ημέρα ισχύος των διατάξεων αυτών) για ληξιπρόθεσμες οφειλές κατά τον χρόνο επιβολής τους, μικρότερες του ανωτέρω ποσού των πεντακοσίων (500) ευρώ, αίρονται μόνο εφόσον υποβληθεί αίτηση από τον οφειλέτη.

35. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσό για το οποίο δεν επιτρέπεται η επιβολή κατάσχεσης επί μισθών, συντάξεων ή ασφαλιστικών βοηθημάτων οφειλετών του Δημοσίου;

Δεν χωρεί κατάσχεση μισθών, συντάξεων και ασφαλιστικών βοηθημάτων που καταβάλλονται περιοδικά, εφόσον το συνολικό ποσό αυτών μηνιαίως, αφαιρουμένων των υποχρεωτικών εισφορών είναι μικρότερο των χιλίων (1.000) ευρώ, στις περιπτώσεις δε που υπερβαίνει το ποσόν αυτό επιτρέπεται η κατάσχεση για τα χρέη προς το Δημόσιο επί του ½ του υπερβάλλοντος ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ και μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, καθώς και επί του συνόλου του υπερβάλλοντος ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

36. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσό κατάθεσης σε πιστωτικό ίδρυμα, το οποίο είναι ακατάσχετο;

Καταθέσεις σε πιστωτικά ιδρύματα σε ένα και μοναδικό ατομικό ή κοινό λογαριασμό είναι ακατάσχετες μέχρι του ποσού των χιλίων διακοσίων πενήντα (1.250) ευρώ, μηνιαίως, για κάθε φυσικό πρόσωπο και σε ένα μόνο πιστωτικό ίδρυμα. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής απαιτείται η υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία γνωστοποιείται από το φυσικό πρόσωπο ένας μοναδικός λογαριασμός. Στην περίπτωση που υπάρχει λογαριασμός περιοδικής πίστωσης μισθών, συντάξεων και ασφαλιστικών βοηθημάτων γνωστοποιείται αποκλειστικά και μόνο ο λογαριασμός αυτός.

37. Είναι δυνατή η άρση επιβληθεισών κατασχέσεων στα χέρια τρίτων;

Ναι, εφόσον:

α) Εξοφληθεί ή διαγραφεί το ποσόν για το οποίο εκδόθηκε το κατασχετήριο στα χέρια τρίτου.

β) Έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης τμηματικής καταβολής οφειλών του άρθρου 51 του ν. 4305/2014 (Α' 237) το οποίο τηρείται και συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

βα) έχει εξοφληθεί ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αρχικής βασικής ρυθμιζόμενης οφειλής

ββ) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

βγ) έχει εξεταστεί, κατά περίπτωση, η συνδρομή των προϋποθέσεων υπαγωγής στη ρύθμιση και μη απώλειας αυτής, όπως ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 51 του ν. 4305/2014,

βδ) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά σε χρέη που έχουν υπαχθεί και εξοφληθεί στο πλαίσιο των διατάξεων της ρύθμισης του ν. 4305/2014 και δεν περιλαμβάνει άλλα χρέη που δεν έχουν εξοφληθεί.

γ) Έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 έως 17 του ν. 4321/2015 (Α' 32) «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της οικονομίας» και συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

γα) έχει εξοφληθεί ποσοστό 25% της αρχικής βασικής ρυθμιζόμενης οφειλής πριν από οποιαδήποτε απαλλαγή, στο οποίο δεν συμπεριλαμβάνεται το ποσόν της προκαταβολής του άρθρου 15 του ν. 4321/2015,

γβ) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

γγ) έχει εξεταστεί, κατά περίπτωση, η συνδρομή των προϋποθέσεων υπαγωγής στη ρύθμιση και μη απώλειας αυτής, όπως αναφέρονται στα σχετικά κεφάλαια της αριθ. ΠΟΛ.1080/2015 (Β΄628, ΑΔΑ: Β5Ν0Η-ΖΥΠ) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Ειδικά θέματα και λεπτομέρειες εφαρμογής της ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών στη φορολογική διοίκηση του ν. 4321/2015 (Α' 32)»,

γδ) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά σε χρέη που έχουν υπαχθεί και εξοφληθεί στο πλαίσιο των διατάξεων του ν. 4321/2015 και δεν περιλαμβάνει άλλα χρέη που δεν έχουν εξοφληθεί.

Λοιπές επιβληθείσες κατασχέσεις στα χέρια τρίτων για τις οποίες δεν συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, δεν αίρονται.

38. Είναι δυνατόν να περιοριστεί η κατάσχεση στα χέρια τρίτων ;

Ναι. Δύναται να περιοριστεί σε μικρότερο ποσό ή ποσοστό, μετά από αιτιολογημένη απόφαση του οργάνου που την επέβαλε (Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικού Κέντρου, της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης), κατόπιν υποβολής σχετικού αιτήματος ενώπιον του, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην αριθ. ΠΟΛ. 1092/2014 (ΑΔΑ: ΒΙΗΥΗ-ΠΧ3) εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως συμπληρώθηκε με την αριθ. ΠΟΛ. 1146/2017 (ΑΔΑ: ΩΙΖΨ46ΜΠ3Ζ-ΔΛΝ) εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

39. Μπορούν να ρυθμιστούν χρέη πτωχών οφειλετών προς το Δημόσιο;

Ναι, οι πτωχοί οφειλέτες μπορούν, υποβάλλοντας την αίτηση και τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/σίες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/διες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του, να τα υπάγουν σε :

α) Ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικά ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης αριθ. 1 της παρούσας ενότητας.

β) Ρύθμιση κατά τις διατάξεις και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 62Α του Κ.Ε.Δ.Ε., με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μετά από γνωμοδότηση :

βα) της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996 (Α΄346), εφόσον το συνολικό βασικό χρέος δεν υπερβαίνει το ποσό των 600.000 ευρώ και

ββ) του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εφόσον το συνολικό βασικό χρέος υπερβαίνει το ποσό των 600.000 ευρώ (σχετ. οι εγκύκλιοι : αριθ. ΠΟΛ. 1118/2003, 1148/2006, 1203/2015)

40. Μπορεί ένας οφειλέτης να ζητήσει τη συμμετοχή του Δημοσίου στη σύναψη συμφωνίας εξυγίανσης (άρθρα 99 επ. του Πτωχευτικού Κώδικα) ;

Ναι, υποβάλλοντας αίτηση για συμμετοχή του Δημοσίου σε συμφωνία εξυγίανσης με τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/σίες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/διες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του. Αρμόδιος να αποφασίζει είναι ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, μετά από γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που εκδίδεται ύστερα από εισήγηση της Διεύθυνσης Εισπράξεων της της Γ.Δ.Φ.Δ. της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α΄της παραγράφου 6 του άρθρου 4 του ν. 3808/2009 (Α' 227), την αριθ. Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28-1-2013 (Β΄ 130 & Β' 372) απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού Οικονομικών και τα άρθρα 2 και 14 του ν. 4389/2016 (Α΄94), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 4013/2011 – Α' 204 (σχετ. οι εγκύκλιοι : αριθ. ΠΟΛ. 1087/2010, 1068/2013, 1049/2018).

41. Σε περίπτωση που ο οφειλέτης έχει επιτύχει τη σύναψη συμφωνίας συνδιαλλαγής ή εξυγίανσης με πιστωτές του (άρθρα 99 επ. του Πτωχευτικού Κώδικα) και η συμφωνία αυτή επικυρώθηκε από το αρμόδιο Δικαστήριο, υπάρχει δυνατότητα ρύθμισης των χρεών του προς το Δημόσιο που δεν ρυθμίζονται από τη δικαστικά επικυρωμένη συμφωνία;

Ναι, ο οφειλέτης μπορεί, υποβάλλοντας σχετική αίτηση με τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/σίες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/διες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του να τις υπάγει σε:

α) ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικώς ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης με αριθ. 1 της παρούσας ενότητας.

β) ρύθμιση κατά τις διατάξεις και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 62Α του Κ.Ε.Δ.Ε., όπως ισχύει, με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, ανεξαρτήτως ύψους οφειλής (σχετ. εγκύκλιος : αριθ. ΠΟΛ. 1203/2015, ΑΔΑ: ΒΜΧΨΗ-93Ο της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε.).

42. Είναι δυνατή η υπαγωγή οφειλών προς το Δημόσιο στη δικαστική διαδικασία του ν. 3869/2010 (ρύθμιση οφειλών υπερχρεωμένων φυσικών προσώπων);

Ναι, μετά την τροποποίηση του ν. 3869/2010 (Α' 130) με τον ν. 4336/2015 (Α΄94), ο οφειλέτης φυσικό πρόσωπο μπορεί, εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις του νόμου, να περιλάβει στην αίτησή του προς το αρμόδιο Ειρηνοδικείο όχι μόνο οφειλές προς ιδιώτες, αλλά και οφειλές προς φορείς του δημόσιου τομέα, μεταξύ των οποίων και οφειλές που είναι βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση, με τις προβλεπόμενες στον νόμο εξαιρέσεις και υπό την προϋπόθεση ότι οι οφειλές προς φορείς του δημόσιου τομέα δεν αποτελούν το σύνολο των χρεών του αιτούντος και υποβάλλονται στη δικαστική ρύθμιση από κοινού με τις οφειλές του προς ιδιώτες (άρθρο 1 του ν. 3869/2010). Τα ανωτέρω ισχύουν για αιτήσεις που κατατίθενται στο Ειρηνοδικείο, από 19/8/2015, καθώς και για αιτήσεις που είχαν ήδη υποβληθεί κατά την ανωτέρω ημερομηνία, εφόσον δεν έχουν συζητηθεί ή δεν έχει επέλθει συμβιβασμός, οπότε ο νόμος παρέχει στους αιτούντες τη δυνατότητα να εντάξουν στις αιτήσεις τους και τις οφειλές τους προς φορείς του δημόσιου τομέα, όπως, οι βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση οφειλές (βλ. παρ. 3 του άρθρου 2 της υποπαραγράφου Α4 του Μέρους Β΄ του ν. 4336/2015 και αριθ. 8986/2015 – Β΄2208 Κ.Υ.Α.).

Ο οφειλέτης υποχρεούται να επιδώσει αντίγραφο της αίτησης στο Δημόσιο, όταν αυτό είναι πιστωτής ή εγγυητής των οφειλών του, εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την κατάθεση της αίτησης στο Ειρηνοδικείο (παρ. 5 του άρθρου 4 και παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 3869/2010).

Σε περίπτωση που υφίστανται βεβαιωμένες οφειλές στο Δημόσιο, η επίδοση της αίτησης είναι νομότυπη, όταν διενεργείται στον αρμόδιο για την είσπραξη Προϊστάμενο Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης. Σχετική η αριθ. ΠΟΛ 1213/2018 (ΑΔΑ: ΩΚΩ046ΜΠ3Ζ-ΧΣΟ) εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Σε περίπτωση που υφίστανται οφειλές από δάνεια χορηγηθέντα με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, οι οποίες δεν έχουν βεβαιωθεί στη Φορολογική Διοίκηση, η επίδοση της αίτησης είναι νομότυπη, όταν διενεργείται στην Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (παρ. 1 του άρθρου 6 του ν.δ. της 26 Ιουν./10 Ιουλ. 1944 «Περί Κώδικος των Νόμων Περί Δικών του Δημοσίου»).

43. Μπορεί ο οφειλέτης να ζητήσει την υπαγωγή στη δικαστική διαδικασία του ν. 3869/2010 οφειλών του προς το Δημόσιο που, κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης, είναι ενταγμένες σε ισχύουσα ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής;

Ναι, ο νόμος παρέχει στον αιτούντα οφειλέτη τη δυνατότητα να επιλέξει αν θα περιλάβει στην αίτησή του, κατά τις διατάξεις του ν. 3869/2010, βεβαιωμένες οφειλές του στη Φορολογική Διοίκηση, οι οποίες κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης είναι ενταγμένες σε ισχύουσα ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, προβλέπεται δηλαδή δυνητική υπαγωγή των εν λόγω οφειλών στον νόμο. Το ίδιο ισχύει και για τις οφειλές του που τελούν σε αναστολή διοικητική, δικαστική ή εκ του νόμου.

Επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση που ο οφειλέτης επιλέξει να αιτηθεί τη ρύθμιση, κατά τον ν. 3869/2010, ήδη ρυθμισμένων οφειλών του στη Φορολογική Διοίκηση, από την ολοκλήρωση κατάθεσης της αίτησής του στο Ειρηνοδικείο επέρχεται αυτοδικαίως η απώλεια της ρύθμισης ή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής (Σχετική η αριθ. ΠΟΛ 1036/2016 -ΑΔΑ: 7ΝΟΜΗ-0Λ6 εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων)

44. Πως μπορεί να λάβει ο οφειλέτης αναλυτική κατάσταση των βεβαιωμένων οφειλών του στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 4α, του ν.3869/2010, η οποία αποτελεί απαραίτητο στοιχείο για την ολοκλήρωση κατάθεσης της αίτησής του στο Ειρηνοδικείο;

Για τη χορήγηση αναλυτικής κατάστασης βεβαιωμένων οφειλών από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την παραγράφου 4α του άρθρου 2 του ν. 3869/2010, απαιτείται υποβολή σχετικής αίτησης από τον ίδιο τον οφειλέτη ή από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του ή από τρίτο εξουσιοδοτημένο από τον οφειλέτη πρόσωπο (στην τελευταία περίπτωση, με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του οφειλέτη από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή από τα Κ.Ε.Π.). Τα ανωτέρω ισχύουν και για την παραλαβή της κατάστασης οφειλών.

Στη χορηγούμενη κατάσταση οφειλών αναγράφεται το σύνολο των βεβαιωμένων οφειλών, για τις οποίες ευθύνεται ο αιτών, δηλαδή, τόσο οι ατομικές οφειλές του, όσο και τυχόν οφειλές για τις οποίες ευθύνεται αλληλεγγύως με τον πρωτοφειλέτη (δηλαδή, οφειλές από συνυπευθυνότητα, π.χ. ως πρώην ομόρρυθμο μέλος Ο.Ε., ως διαχειριστής Ε.Π.Ε., ως διευθύνων σύμβουλος Α.Ε., ως εγγυητής, κ.λπ.), συμπεριλαμβανομένων των τυχόν εξαιρούμενων από το πεδίο εφαρμογής του ν. 3869/2010 οφειλών, καθώς και των τυχόν δυνητικά υπαγόμενων οφειλών, π.χ. οφειλών που έχουν ενταχθεί σε ρύθμιση, που βρίσκεται σε ισχύ. Οι αναγραφόμενες οφειλές αναλύονται σε κεφάλαιο, προσαυξήσεις και τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, με αναφορά και του επιτοκίου εκπρόθεσμης καταβολής.

Όπως, προκύπτει από τα ανωτέρω, η λήψη «αναλυτικής κατάστασης βεβαιωμένων οφειλών», κατά τους όρους της παραγράφου 4α του άρθρου 2 του ν. 3869/2010 δεν μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά, με άντληση στοιχείων από την «προσωποποιημένη πληροφόρηση» του myTAXISnet στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Α.Α.Δ.Ε.: www.aade.gr (σχετ. εγκύκλιος: αριθ. ΠΟΛ 1036/2016).

45. Ποιά δικαιολογητικά απαιτούνται για τη νομιμοποίηση του δικαιούχου στις περιπτώσεις επιστροφής χρημάτων, καθώς και εξόφλησης τίτλων πληρωμής;

Τα δικαιολογητικά νομιμοποίησης ορίζονται στη με αριθ. πρωτ. 1109228/8434/Δ0016/08.12.2006/ΠΟΛ 1140 (Β' 1862) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

46. Πώς πραγματοποιείται από τις Δ.Ο.Υ. η επιστροφή χρημάτων σε δικαιούχους και η εξόφληση τίτλων πληρωμής;

Για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων οι τίτλοι πληρωμής που εξοφλούνται από τις Δ.Ο.Υ. εξοφλούνται υποχρεωτικά με εντολή μεταφοράς σε λογαριασμό πληρωμών του δικαιούχου, χωρίς προσκόμιση δικαιολογητικών νομιμοποίησης της εκπροσώπησης ή της ταυτότητας. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, και εφόσον υπάρχουν μετρητά στις Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται η εξόφληση τίτλων με μετρητά, κατόπιν αιτιολογημένης έγγραφης απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..

47. Με ποιον τρόπο θα γνωστοποιήσω το λογαριασμού πληρωμών μου στη Φορολογική Διοίκηση;

Η γνωστοποίηση του λογαριασμού πληρωμών στη Φορολογική Διοίκηση πραγματοποιείται με υποβολή ηλεκτρονικής Αίτησης /Υπεύθυνης Δήλωσης του δικαιούχου στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) στο περιβάλλον TAXISnet. Σε περίπτωση μεταβολής ήδη δηλωμένου αριθμού λογαριασμού ο δικαιούχος οφείλει να προβαίνει σε άμεση γνωστοποίηση του στη Φορολογική Διοίκηση. Η ορθότητα των στοιχείων κάθε αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης του εν λόγω λογαριασμού πληρωμών επαληθεύεται με τον εκάστοτε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις αδυναμίας δήλωσης του λογαριασμού στο περιβάλλον του TAXISnet ή αδυναμίας επαλήθευσης του λογαριασμού, αυτός δύναται να γνωστοποιείται στη Δ.Ο.Υ. με αίτηση του Φορολογούμενου, με τηλεομοιοτυπία (fax), με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο (e-mail) ή με κάθε άλλο μέσο. Σε περίπτωση κοινού λογαριασμού αυτός δύναται να δηλώνεται από έως δύο δικαιούχους.

48. Εάν έχω δηλώσει το λογαριασμό πληρωμών μου στο Πρόγραμμα Δημοσίων Κληρώσεων της Α.Α.Δ.Ε. (λοταρία) απαιτείται να τον δηλώσω εκ νέου;

Όχι, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται εκ νέου γνωστοποίηση του λογαριασμού πληρωμών στη Φορολογική Διοίκηση, εφόσον με κεντρική διαδικασία επαληθευτεί η ορθότητα των στοιχείων με τον εκάστοτε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών. Σε περίπτωση μη επαλήθευσης ο φορολογούμενος θα ειδοποιηθεί.

49. Πώς πραγματοποιείται η πληρωμή των βεβαιωμένων στις Δ.Ο.Υ. οφειλών;

Σύμφωνα με την με αριθ. ΠΟΛ 1212/2012 (Β' 3338, ΑΔΑ: Β4ΜΡΗ-ΥΥ0) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να εξοφλούν τις οφειλές τους στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες και τα ΕΛ.ΤΑ.), όπως ορίζονται στην αριθ. Δ.Π.Δ.Α. Α.Α.Δ.Ε. Γ 1107473 ΕΞ 2017/13.07.2017 (Β' 2435, ΑΔΑ:636Ο46ΜΠ3Ζ-ΛΘ7) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με τη χρήση μοναδικού κωδικού για κάθε βεβαιωμένη οφειλή, ο οποίος ονομάζεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) και «Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής» (Τ.Ρ.Ο.) για τις οφειλές που τελούν σε νομοθετική ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής. Ο κωδικός αυτός ακολουθεί την οφειλή μέχρι την εξόφλησή της. Επιπλέον, δίνεται η δυνατότητα καταβολής, είτε του συνόλου, είτε μέρους της οφειλής ή των δόσεων αποπληρωμής αυτής. Η δυνατότητα που δίνεται για πληρωμή μέρους δόσης δεν συνεπάγεται και απαλλαγή από τις ισχύουσες διατάξεις περί μη εμπρόθεσμης καταβολής οφειλής.

50. Πού μπορεί ο φορολογούμενος να βρει τους κωδικούς Τ.Ο. (Ταυτότητα Οφειλής) και Τ.Ρ.Ο. (Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής);

Ο υπόχρεος προς καταβολή ενημερώνεται για τους κωδικούς Τ.Ο. και Τ.Ρ.Ο. με τους παρακάτω τρόπους:

α) Μέσω της ιστοσελίδας της Α.Α.Δ.Ε.: www.aade.gr παρέχεται η δυνατότητα στον εγγεγραμμένο χρήστη να λαμβάνει πληροφορίες για τις οφειλές και τις τυχόν ρυθμίσεις του, για τους κωδικούς Τ.Ο. και Τ.Ρ.Ο. που αντιστοιχούν σε αυτές, όπως και η δυνατότητα εκτύπωσης των κωδικών αυτών.

β) Για κάθε νέα οφειλή που βεβαιώνεται, για ενημέρωση του φορολογουμένου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε, εκδίδεται η ατομική ειδοποίηση από τη Δ.Ο.Υ. ή μέσω του οικείου πληροφοριακού συστήματος στον δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr), στην οποία αναγράφεται και ο κωδικός Ταυτότητας Οφειλής (Τ.Ο.).

51. Με ποιούς τρόπους μπορώ να πληρώσω τις οφειλές μου

α) Στα πιστωτικά ιδρύματα ή στα ΕΛ.ΤΑ. (Φορείς Είσπραξης) :

Στο ταμείο του καταστήματος του φορέα είσπραξης με κατάθεση μετρητών ή με απευθείας χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού σας ή μέσω των υπηρεσιών που παρέχονται από τα Πιστωτικά Ιδρύματα, όπως, e-banking, phone banking, ATM, κατάθεση μετρητών μέσω των Κέντρων Αυτόματων Πληρωμών (ΚΑΠ-APS).

β) Με τη χρήση καρτών πληρωμών, μέσω της ηλεκτρονικής υπηρεσίας του Taxisnet στη διαδικτυακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr).

γ) Σε εξαιρετικές περιπτώσεις μη δυνατότητας καταβολής με τους ανωτέρω τρόπους δύναται η καταβολή των οφειλών να διενεργείται και στις Δ.Ο.Υ., κατά την κρίση του αρμόδιου προϊσταμένου.

52. Σε ποιες περιπτώσεις οι συναλλαγές δεν βαρύνονται με προμήθεια;

Δεν επιβαρύνονται με προμήθεια οι παρακάτω συναλλαγές:

α) Συναλλαγές μέσω των υπηρεσιών e-banking, phone banking, ΑΤΜ, Κέντρα Αυτόματων Πληρωμών (ΚΑΠ/APS) των Τραπεζών.

β) Συναλλαγές στο ταμείο των καταστημάτων των Τραπεζών με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού του δικαιούχου, για την πληρωμή μη ρυθμισμένου ΕΝΦΙΑ ή μη ρυθμισμένου Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (Φ.Ε.Φ.Π.) και εφόσον ο υπόχρεος ανήκει σε μία από τις ακόλουθες κατηγορίες φυσικών προσώπων:

βα) άνω των 70 ετών,

ββ) σε δικαστική συμπαράσταση,

βγ) με βαριές αναπηρίες σε ποσοστό 80% και άνω και

βδ) κάτοικοι μη τουριστικών περιοχών, με πληθυσμό κάτω των 500 κατοίκων ή κάτοικοι μη τουριστικών νησιών, με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με τα στοιχεία της ΕΛ.ΣΤΑΤ. από την τελευταία διαθέσιμη απογραφή.

γ) Συναλλαγές στο ταμείο των καταστημάτων των Τραπεζών για πληρωμή παρακρατηθέντων ποσών βάσει Ενημερότητας ή Βεβαίωσης Οφειλής.

δ) Συναλλαγές με χρήση καρτών πληρωμών μέσω Taxisnet ή μέσω της λειτουργίας του δικτύου συσκευών EFT/POS στις Δ.Ο.Υ και στα Τελωνεία.

53. Τί είναι το e-παράβολο;

Το ηλεκτρονικό παράβολο είναι ένας μοναδικός ψηφιακός κωδικός που χορηγείται μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης της Α.Α.Δ.Ε.: http://www.aade.gr/polites/e-parabolo, το οποίο αντικαθιστά την έντυπη μορφή παραβόλου και τα αποδεικτικά οίκοθεν είσπραξης για όσα έχουν ενταχθεί στην εφαρμογή.

54. Πώς μπορεί κάποιος να προμηθευτεί ένα παράβολο;

Η προμήθεια e-παραβόλων ή η έκδοση αποδεικτικών είσπραξης εσόδων που βεβαιώνονται οίκοθεν, πραγματοποιείται μέσω της εφαρμογής «e-Παράβολο» για τα παράβολα και τα αποδεικτικά οίκοθεν είσπραξης που έχουν ενταχθεί σε αυτήν και μέσω της Δ.Ο.Υ. για τα μη ενταγμένα στην εφαρμογή παράβολα.

55. Πώς γίνεται η αίτηση χορήγησης ενός e-παραβόλου;

Κάθε ενδιαφερόμενος (φυσικό ή μη φυσικό πρόσωπο) μπορεί να ζητήσει τη χορήγηση παραβόλου και αποδεικτικού οίκοθεν είσπραξης σε ηλεκτρονική μορφή, είτε μέσω της σχετικής εφαρμογής, είτε από τα Κ.Ε.Π (αριθ. πρωτ. ΔΟΛΚΕΠ/Φ15/19/οικ14290/2014 - Β’ 1580 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Διοικητικής Μεταρρύθμισης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης). Πρόσβαση στην ηλεκτρονική εφαρμογή έχουν πιστοποιημένοι και μη χρήστες. Εναλλακτικά, είναι δυνατή η υποβολή αιτήματος για χορήγηση e-παραβόλου μέσω των εναλλακτικών δικτύων εξυπηρέτησης τραπεζικών συναλλαγών (όπως, τερματικά - EFT/POS, Αυτόματα Μηχανήματα Ανάληψης Μετρητών -ΑΤΜ, Κέντρα Αυτόματων Πληρωμών -APS).

56. Μπορεί κάποιος να αιτηθεί τη χορήγηση ενός e-παραβόλου εάν δεν έχει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ;

Ναι, είναι δυνατή η αίτηση χορήγησης e-παραβόλου και χωρίς την ύπαρξη Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.).

57. Πού πληρώνεται το e-παράβολο;

Το e-παράβολο πληρώνεται στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες και τα ΕΛ.ΤΑ.), όπως ορίζονται στην αριθ. Δ.Π.Δ.Α. Α.Α.Δ.Ε. Γ 1107473 ΕΞ 2017/13.07.2017 (Β' 2435, ΑΔΑ:636Ο46ΜΠ3Ζ-ΛΘ7) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Ο ενδιαφερόμενος καταβάλει το συγκεκριμένο ποσό στον φορέα είσπραξης που επιθυμεί, γνωστοποιώντας το μοναδικό ψηφιακό κωδικό (πληρωμή σε κατάστημα ή χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από τους φορείς είσπραξης). Ειδικά, για τους πιστοποιημένους χρήστες του Taxisnet, η πληρωμή μπορεί να πραγματοποιηθεί και με τη χρήση πιστωτικής ή χρεωστικής ή προπληρωμένης κάρτας, μέσω της ιστοσελίδας της Α.Α.Δ.Ε.. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις αδυναμίας πρόσβασης στην ηλεκτρονική υπηρεσία του e-Παραβόλου ή στους φορείς είσπραξης, η είσπραξη διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ., κατά την κρίση του Προϊσταμένου αυτής.

58. Μπορεί να γίνει επιστροφή των χρημάτων ενός e-παραβόλου που έχει πληρωθεί αχρεωστήτως;

Ναι, εφόσον ο δικαιούχος της επιστροφής διαθέτει Α.Φ.Μ., η επιστροφή των χρημάτων ενός e-παραβόλου που δεν έχει χρησιμοποιηθεί πραγματοποιείται με τους παρακάτω τρόπους :

α) Εάν κάποιος είναι πιστοποιημένος χρήστης του Taxisnet και δεν έχει καταθέσει το e-παράβολο στην αρμόδια υπηρεσία, δύναται να υποβάλει αίτηση ολικής επιστροφής των χρημάτων που κατέβαλε, μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής, αφού αναζητήσει το συγκεκριμένο παράβολο. Προϋπόθεση αποτελεί η δήλωση του τραπεζικού λογαριασμού.

β) Όταν κάποιος δεν είναι πιστοποιημένος χρήστης τουTaxisnet πρέπει να καταθέσει το e-παράβολο στην υπηρεσία, για την οποία το είχε εκδώσει και εκείνη, αφού ελέγξει τις απαραίτητες προϋποθέσεις, δεσμεύει το παράβολο και στη συνέχεια επιβεβαιώνει την επιστροφή του συνολικού ποσού ή μέρους του ποσού που έχει καταβληθεί.

γ) Στην περίπτωση μη συμπλήρωσης του Α.Φ.Μ. στο αρχικό αίτημα χορήγησης e-παραβόλου, δίνεται η δυνατότητα επιστροφής σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με την προϋπόθεση ότι ο ενδιαφερόμενος θα προσκομίσει τον Α.Φ.Μ. του στην αρμόδια υπηρεσία-λήπτη, η οποία αφού ελέγξει ότι ο Α.Φ.Μ. αφορά στον δικαιούχο της επιστροφής, συμπληρώνει το σχετικό πεδίο στην εφαρμογή και στη συνέχεια επιβεβαιώνει την επιστροφή.

59. Είναι δυνατή η πληρωμή φόρων, τελών και e-παραβόλων προς το Δημόσιο από το εξωτερικό;

Η πληρωμή φόρων, τελών και e-παραβόλων προς το Δημόσιο δύναται να πραγματοποιηθεί από τις χώρες της ζώνης SEPA (οι χώρες της ζώνης SEPA είναι οι 28 χώρες της Ε.Ε. και η Ισλανδία, η Νορβηγία, το Λιχτενστάιν, η Ελβετία, το Σαν Μαρίνο και το Μονακό) με Sepa Credit Transfer σε ευρώ με παραλήπτρια Τράπεζα την Τράπεζα της Ελλάδος. Η πληρωμή γίνεται με τη χρήση του εκάστοτε κωδικού πληρωμής. Οι αριθμοί του λογαριασμού IBAN και BIC της παραλήπτριας τράπεζας, καθώς και οι πληροφορίες εμβάσματος βρίσκονται αναρτημένα στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.: https://www.aade.gr/plerome-phoron-kai-telon-apo-chores-tes-zones-sepa.

ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (Δ.Ε.Δ.)

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1604549
Τελευταία ενημέρωση: 3.4.2020

Εισαγωγή

Η **Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.)** είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, υπαγόμενη απευθείας στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.). Αρχικά προβλέφθηκε με τον τίτλο Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 70Β΄ του ν. 2238/1994 (Α’ 151), όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α’ 107) και στη συνέχεια στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α΄170), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει.
Με τη σύσταση της Υπηρεσίας αυτής επιδιώχθηκε αρχικά η κατά το δυνατόν **αποσυμφόρηση των Διοικητικών Δικαστηρίων** από υποθέσεις που μπορούν να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης και μάλιστα στη σύντομη προθεσμία των εκατό είκοσι (120) ημερών από την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής. Δηλαδή, σκοπός είναι με την υποχρεωτική υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής πριν από τη δικαστική:
α) *αφενός να επιλύονται όσες υποθέσεις επιδέχονται άμεσης επίλυσης με αποτέλεσμα και την ταχύτερη είσπραξη των δημοσίων εσόδων και*
β) *αφετέρου να λειτουργεί η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ως στάδιο προελέγχου για τις υποθέσεις εκείνες που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης, έτσι ώστε να έχουν ήδη αναδειχθεί τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασία τα πραγματικά περιστατικά που χρήζουν τεχνικών αναλύσεων και παρατηρήσεων, με αποτέλεσμα και την επιτάχυνση της διοικητικής δίκης.*
Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), η οποία έχει έδρα τον Νομό Αττικής, διαρθρώνεται σε τρεις (3) Υποδιευθύνσεις, δεκατρία (13) Τμήματα και ένα (1) Αυτοτελές Γραφείο, εκ των οποίων η μία (1) Υποδιεύθυνση, τα τρία (3) Τμήματα αυτής και το Αυτοτελές Γραφείο της, εδρεύουν εκτός της έδρας της Διεύθυνσης, στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης, ως κατωτέρω:
Α. Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης (Αθήνα)
Τμήματα Α1΄ έως Α6΄- Επανεξέτασης
Β. Υποδιεύθυνση Νομικών Θεμάτων (Αθήνα)
Τμήματα Β1΄ έως Β3΄- Νομικής Υποστήριξης
Γ. Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης (Θεσσαλονίκη)
α) Τμήματα Α7΄ και Α8΄- Επανεξέτασης
β) Τμήμα Β4΄ - Νομικής Υποστήριξης
γ) Αυτοτελές Γραφείο Διοικητικής Υποστήριξης
Δ. Τμήμα υπαγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης
Αυτοτελές Τμήμα Διοικητικής Υποστήριξης (Αθήνα)

Α. Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

1. Γιατί υποβάλλονται οι ενδικοφανείς προσφυγές;

Οι ενδικοφανείς προσφυγές υποβάλλονται για την επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας.

Στόχος είναι η επίλυση των φορολογικών διαφορών σε σύντομες προθεσμίες, ώστε να επιτυγχάνεται η συντομότερη είσπραξη δημόσιων εσόδων και η αποσυμφόρηση των διοικητικών δικαστηρίων από υποθέσεις που μπορούν να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης.

2. Ποια υπηρεσία είναι αρμόδια για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών;

Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, μέσω της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. και Ελεγκτικά Κέντρα), ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, οι αρμοδιότητές της οποίας καθορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 11 της αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/22.3.2017 (Β' 968 & 1238, ΑΔΑ: 6ΟΡΔΗ-ΟΓΓ) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ασκεί, εκτός της κύριας αρμοδιότητάς της που είναι η επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, υποχρεωτικά προ της άσκησης δικαστικής προσφυγής, τις κατωτέρω αρμοδιότητες:

α) Την εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50% του αμφισβητούμενου ποσού της προσβαλλόμενης με την ενδικοφανή προσφυγή πράξης.

β) Την επανεξέταση υποθέσεων, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 72 (τέως 66) του Κ.Φ.Δ., που αναπέμπονται στη Φορολογική Διοίκηση με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Ειδικότερα, σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (και επειδή από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται, σύμφωνα με την περίπτωση 21 της υποπαραγράφου Δ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014), η υπόθεση πλέον εξετάζεται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης κατόπιν σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης.

Στις περιπτώσεις αυτές οι υποθέσεις διαβιβάζονται οίκοθεν από τη φορολογική αρχή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, χωρίς την τήρηση της διαδικασίας που ορίζεται στην αριθ. ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440, ΑΔΑ: ΩΔ5ΡΗ-1ΒΗ) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και στην αριθ. ΠΟΛ 1069/2014 (ΑΔΑ: ΒΙΚΥΗ-527) εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (δηλαδή, χωρίς να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή από τον φορολογούμενο) και στη συνέχεια ακολουθείται η διαδικασία που προβλέπεται στην περίπτωση 114 του Πίνακα του άρθρου 1 της υπ΄ αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31.07.2017 (Β΄ 2743, ΑΔΑ: Ω4Δ946ΜΠ3Ζ-ΠΚΔ) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «*Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Διοικητή" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης*», όπως ισχύει.

γ) Την επανεξέταση, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, των πράξεων της φορολογικής διοίκησης, με τις οποίες εφαρμόζονται διασφαλιστικά μέτρα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 5 και 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ.. Ωστόσο, επισημαίνεται

ότι δεν θα υποβάλλονται ενδικοφανείς προσφυγές ενώπιον της Δ.Ε.Δ. για πράξεις διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που εκδίδονται από την 22/12/2016, ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4446/2016 (Α' 240) (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1204/2016, ΑΔΑ: ΩΨΩ0Η-5ΧΗ εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων).

Αρμοδιότητα της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης που εδρεύει στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης

Οι ενδικοφανείς προσφυγές κατά πράξεων, ρητών ή σιωπηρών, που εκδίδονται (ή συντελούνται) :
*α) από την **1.4.2015** και εφεξής, από τις Δ.Ο.Υ. των Περιφερειών **Ανατολικής Μακεδονίας** και **Θράκης**, **Κεντρικής Μακεδονίας**, **Δυτικής Μακεδονίας** και **Ηπείρου** και επιπλέον*
*β) από την **1.8.2018** και εφεξής, από τις Δ.Ο.Υ. της Περιφέρειας **Θεσσαλίας** και τη Δ.Ο.Υ. **Λευκάδας**,*
εξετάζονται από τα **Τμήματα Α7΄ και Α8΄**- Επανεξέτασης της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης, με έδρα την **Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης**.

Επισημαίνεται ότι στην αρμοδιότητα της ως άνω Υποδιεύθυνσης **δεν υπάγονται** οι ενδικοφανείς προσφυγές που ασκούνται κατά πράξεων που εκδίδονται από το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), οι οποίες υπάγονται στην αρμοδιότητα της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύει στον νομό Αττικής.

3. Ποιες είναι οι διατάξεις που ισχύουν για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών;

Για πράξεις που εκδίδονται από 1η Ιανουαρίου 2014 εφαρμόζεται το **άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 (Α' 287), των περιπτώσεων 14, 15, 16 και 24 της υποπαραγράφου Δ2 της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α΄ 85), της παραγράφου 1Β του άρθρου 232 του ν. 4281/2014 (Α' 160), του άρθρου 91 του ν. 4316/2014 (Α' 270), της παραγράφου 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (Α' 69), της παραγράφου 16 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (Α' 141), της παραγράφου 5 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016 (Α' 240) και του άρθρου 68 του ν. 4587/2018 (Α΄ 218), καθώς και η αριθ. ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1470) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και η αριθ. ΠΟΛ 1069/2014 εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.
Αναλυτικότερα, ως προς τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ισχύουν οι κάτωθι αποφάσεις και εγκύκλιοι του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.:

- **ΠΟΛ 1064/12.04.2017** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Β' 1440) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*»
** Επισημαίνεται ότι η προγενέστερη ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφαση (Β΄ 55) έπαυσε να ισχύει από 27.04.2017 (άρθρο 10 ΠΟΛ 1064/2017).*
- **ΠΟΛ 1076/23.04.2018** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. *(Β΄ 1456) «Ηλεκτρονική υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013)»*
- **Ε. 2010/11-01-2019** Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΑΔΑ: ΩΑΨΑ46ΜΠ3Ζ-0Ε9)*«Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 68 του ν. 4587/2018 (ΦΕΚ Α΄ 218/24.12.2018), αναφορικά με την προθεσμία*

εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους»

- **ΠΟΛ 1234/14-12-2018** Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΑΔΑ: 7ΤΟΕ46ΜΠ3Ζ-320)*« Άσκηση ενδίκου βοηθήματος σε περίπτωση απόρριψης αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας*»
- **ΠΟΛ 1144/24.07.2018** Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την υποβολή και εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται ενώπιον της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με έδρα την Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης, λόγω ανακαθορισμού της αρμοδιότητάς της*
- **ΠΟΛ 1069/4.3.2014** Εγκύκλιος «*Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α΄ 170) «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α΄ 287) για την διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών*».
- **ΠΟΛ 1282/31.12.2013** Απόφαση (Β΄ 54) «*Προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα σε περίπτωση φοροδιαφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, εξειδίκευση των προσώπων σε βάρος των οποίων αυτά επιβάλλονται, καθορισμός των περιπτώσεων ολικής ή μερικής άρσης των μέτρων και μη εφαρμογής αυτών, προσδιορισμός χρόνου διατήρησής τους και άλλων ειδικότερων θεμάτων*».
- **ΠΟΛ 1038/30.1.2015** Απόφαση (Β΄ 239) «*Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθ. ΠΟΛ.1282/ 31.12.2013 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Φ.Ε.Κ. Β'54) «Προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα σε περίπτωση φοροδιαφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, εξειδίκευση των προσώπων σε βάρος των οποίων αυτά επιβάλλονται, καθορισμός των περιπτώσεων ολικής ή μερικής άρσης των μέτρων και μη εφαρμογής αυτών, προσδιορισμός χρόνου διατήρησής τους και άλλων ειδικότερων θεμάτων*».
- **ΠΟΛ 1204/29.12.2016** Εγκύκλιος «Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 4446/2016 (Α΄ 240) «*Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη-Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις*»
- **ΠΟΛ 1192/12.08.2014** Εγκύκλιος «*Αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), καθώς και για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου*».
- **ΠΟΛ 1005/30.12.2014** Εγκύκλιος «*Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί αιτήσεων αναστολών και επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».
- **ΠΟΛ 1144/3.7.2015** Εγκύκλιος «*Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».
- **ΠΟΛ 1157/26.10.2016** Εγκύκλιος «*Προθεσμία κατάθεσης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης για τους κατοίκους εξωτερικού*».
- **ΠΟΛ 1081/6.4.2015** Εγκύκλιος «*Διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τα Αυτοτελή Τμήματα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύουν στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης*».
- **Δ.Ε.Δ. Β1 1018278 ΕΞ 2015/05.02.2015** Εγκύκλιος «*Διευκρινίσεις σχετικά με τις επιδόσεις και τον χειρισμό δικαστικών προσφυγών κατά αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών*».
- **Δ.Ε.Δ. Β1 1093475 ΕΞ 2015/03.07.2015** Εγκύκλιος «*Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την άσκηση και το χειρισμό των ένδικων μέσων που ασκούνται κατά αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων επί προσφυγών κατά ρητών ή σιωπηρών αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών*»

4. Σε ποιες περιπτώσεις και πώς μπορώ να υποβάλω ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Αρχή και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, **πριν από την προσφυγή του στη**

Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.
Σημειώνεται ότι για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών δεν απαιτείται παράβολο.

4.1. Μπορώ να υποβάλω άλλου είδους διοικητική προσφυγή κατά των πράξεων που προσβάλλονται με την ενδικοφανή προσφυγή;

Όχι. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών είναι απαράδεκτη.

4.2. Μπορώ να ασκήσω προσφυγή απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κατά των πράξεων που υπόκεινται σε ενδικοφανή προσφυγή;

Όχι. Η άσκηση προσφυγής απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών είναι **απαράδεκτη**.
Αντιθέτως, υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής **δεν ισχύει** από 22.12.2016 στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ειδικότερα, είναι κατ΄ εξαίρεση δυνατή η απευθείας άσκηση δικαστικής προσφυγής στις περιπτώσεις των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή :
α) των άρθρων 13 και 14 του ν. 2523/1997 (Α΄ 179), των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, ως προς τα **μέτρα διασφάλισης** και
β) της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983 (Α' 182), ως προς την **άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ή βεβαιώσεως ενημερότητας** για χρέη προς το Δημόσιο.
Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά παρέκκλιση του άρθρου 63 του ίδιου νόμου, ο φορολογούμενος δύναται να προσφύγει κατά της πράξης **προληπτικού προσδιορισμού φόρου** απευθείας ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου.
Τέλος, δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Δ.Ε.Δ. η απόρριψη, ρητή ή σιωπηρή, από τη Φορολογική Διοίκηση του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας, καθώς επί της απόρριψης αυτής δύναται να ασκηθεί μόνο αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1234/14-12-2018 - ΑΔΑ: 7ΤΟΕ46ΜΠ3Ζ-320 εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

4.3. Μέσα σε ποια προθεσμία μπορώ να ασκήσω ενδικοφανή προσφυγή;

Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας **τριάντα (30) ημερών** που αρχίζει από τη συντέλεση της κοινοποίησης της πράξης ή από τη συντέλεση της παράλειψης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Κ.Φ.Δ. ή αντίστοιχα του άρθρου 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ειδικά για τους **κατοίκους εξωτερικού** η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα **(60) ημέρες.**
Επισημαίνεται, ότι η ως άνω προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως ορίζεται στη διάταξη της παραγράφου 1, εδάφιο γ΄, του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, **αναστέλλεται για το χρονικό διάστημα από την 1η έως την 31η Αυγούστου**.

4.4. Ποιος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή;

Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64, παρ. 1, του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, καθώς και από όλα τα ευθυνόμενα φυσικά πρόσωπα για την καταβολή του φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013).
Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται:

- *για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα,*
- *για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή,*

- *για μεσεγγύηση από τον μεσεγγυούχο,*
- *για πτωχεύσαντα από τον σύνδικο,*
- *για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς,*
- *για πρόσωπο που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από τον δικαστικό συμπαραστάτη,*
- *για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του,*
- *για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες σε εκκαθάριση από τους εκκαθαριστές.*

Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.

5. Προβλέπεται εναλλακτικός τρόπος υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής;

Από **9/5/2018** είναι δυνατή η ηλεκτρονική υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής μέσω διαδικτύου εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.

Η σχετική δυνατότητα παρέχεται **εναλλακτικά** στον φορολογούμενο, ο οποίος εξακολουθεί να μπορεί να καταθέτει χειρόγραφα την ενδικοφανή προσφυγή του στην αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

5.1. Με ποιο τρόπο γίνεται η ηλεκτρονική υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής;

Η ηλεκτρονική υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής πραγματοποιείται μέσω του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι www.aade.gr , με τη χρήση των προσωπικών κωδικών πρόσβασης του φορολογουμένου στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TAXISnet.

Όταν ο υπόχρεος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, σε περίπτωση που η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ηλεκτρονικά από τον νόμιμο εκπρόσωπό τους, τότε γίνεται με χρήση των προσωπικών του κωδικών πρόσβασης.

5.2. Η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής παρέχεται για τις πράξεις όλων των Δ.Ο.Υ. και των Ελεγκτικών Κέντρων;

Όχι. Κατ΄ αρχήν παρέχεται πιλοτικά σε περίπτωση που η ενδικοφανής προσφυγή αφορά σε πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, οι οποίες εκδίδονται ή συντελούνται μόνο από: **α)** τη Δ.Ο.Υ. Φορολογίας Ανωνύμων Εταιρειών (Φ.Α.Ε.) Αθηνών, **β)** τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, **γ)** τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, **δ)** τη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και **ε)** τη Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

Σταδιακά η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής θα επεκταθεί και για πράξεις που εκδίδονται και από τις υπόλοιπες φορολογικές αρχές.

Β. Περιεχόμενο Ενδικοφανούς Προσφυγής - Συνυποβαλλόμενα στοιχεία

1. Ποιο είναι το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής;

Η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να αναφέρει:

- *τα ακριβή στοιχεία του υποχρέου,*
- *την προσβαλλόμενη πράξη,*
- *τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του,*

- *τη διεύθυνση στην οποία θα πραγματοποιούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υποχρέου.*

Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά από την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.**

2. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την ενδικοφανή προσφυγή;

Ο υπόχρεος ταυτόχρονα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλει στην αρμόδια φορολογική αρχή:

α) Τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του.

β) Ηλεκτρονικό φάκελο (σε οπτικό δίσκο – CD ή USB, κλπ.), στον οποίο περιλαμβάνονται σε μαγνητική μορφή και σε οποιαδήποτε αναγνώσιμη μορφή αρχείου:

αα) η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή,

ββ) η αίτηση αναστολής σε περίπτωση αυτοτελούς υποβολής,

γγ) τα έγγραφα και τα δικαιολογητικά που επικαλείται.

- <u>Διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται να συμπεριλαμβάνεται η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη πράξη, τις οποίες θα αποστείλει η αρμόδια φορολογική αρχή</u>.

γ) Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

2.1. Υποχρεούμαι να προσκομίζω την ενδικοφανή προσφυγή και τα συνημμένα έγγραφα σε φυσική μορφή, σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής;

Όχι, η ενδικοφανής προσφυγή και τα συνημμένα έγγραφα και δικαιολογητικά υποβάλλονται μόνο σε ψηφιακή μορφή (αρχεία .pdf ή .zip) μέσω της εφαρμογής. Μόνο σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η ηλεκτρονική επεξεργασία και μεταφόρτωση στην εφαρμογή των εγγράφων και δικαιολογητικών που συνοδεύουν την ενδικοφανή προσφυγή, ο φορολογούμενος δύναται να τα προσκομίζει στην αρμόδια φορολογική αρχή σε φυσική μορφή, εντός προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από την ηλεκτρονική υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής.

Η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, όμως, να φέρει υπογραφή για να είναι έγκυρη, για τον λόγο αυτό απαιτείται η επεξεργασία της μέσω σαρωτή (scanner), πριν από την ηλεκτρονική υποβολή της.

Επίσης, κατά την είσοδό του στην ηλεκτρονική εφαρμογή, ο φορολογούμενος πρέπει να επιλέξει σχετικό πεδίο, το οποίο επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης και με το οποίο βεβαιώνει ότι τα επισυναπτόμενα έγγραφα και δικαιολογητικά, που συνοδεύουν την ενδικοφανή προσφυγή και το αίτημα αναστολής του και υποβάλλονται ηλεκτρονικά, αποτελούν αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων ή επικυρωμένων αντιγράφων αυτών, τα οποία έχει στην κατοχή του και θα προσκομίσει ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, εφόσον του ζητηθούν.

3. Σε ποιες περιπτώσεις θα κληθώ να εκφράσω τις απόψεις μου εγγράφως ή προφορικώς ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών για τους λόγους που προβάλλονται με την ενδικοφανή προσφυγή;

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **<u>εάν το κρίνει απαραίτητο</u>**, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει <u>εγγράφως</u>, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει <u>εγγράφως</u> τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα

επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα ανωτέρω αναφερόμενα, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.
Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται **και προφορικώς** σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας. Ο υπόχρεος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο με βάση ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.
Σε κάθε άλλη περίπτωση, ο αιτών αναμένει την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την άπρακτη πάροδο της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης και δεν είναι αναγκαίο να επικοινωνεί με τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για παροχή πληροφοριών σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση.

4. Σε ποια προθεσμία εκδίδεται απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής;

Η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής εκδίδεται εντός αποκλειστικής προθεσμίας εκατόν είκοσι (120) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή.
Αν εντός της κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενης προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση και δεν ενημερωθεί σχετικά ο υπόχρεος ή δεν επιδοθεί η απόφαση, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας.
Επισημαίνεται, ότι κατά το χρονικό διάστημα από την 1η έως την 31η Αυγούστου αναστέλλεται η προθεσμία των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

5. Σε ποιες περιπτώσεις προβλέπεται αναστολή της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 ν. 4587/2018 προβλέπεται η δυνατότητα αναστολής της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για έκδοση απόφασης επί εκκρεμούς ενδικοφανούς προσφυγής για όσο διάστημα εκκρεμεί κρίση του ΣτΕ, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 3900/2010 (Α' 213) για ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος με συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων (σχετ. η αριθ. Ε. 2010/11-01-201, ΑΔΑ: ΩΑΨΑ46ΜΠ3Ζ-0Ε9 Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.*)* .

5.1. Ποια διαδικασία ακολουθείται για τη χορήγηση αναστολής της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;

Η σχετική αναστολή χορηγείται **μόνο** μετά από αυτοτελή αίτηση του υποχρέου και απαιτείται η έκδοση απόφασης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ., με την οποία διαπιστώνεται ότι το νομικό ζήτημα που τίθεται με την ενδικοφανή προσφυγή ταυτίζεται με αυτό για το οποίο εκκρεμεί κρίση ενώπιον του ΣτΕ. Η εν λόγω απόφαση εκδίδεται οπωσδήποτε πριν από την πάροδο της αρχικής προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών, ανατρέχει στην ημερομηνία δημοσίευσης της πράξης της Τριμελούς Επιτροπής του ΣτΕ της παραγράφου 1 του άρθρου 1 ν. 3900/2010 ή στην ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής, εάν αυτή υποβληθεί μετά τη δημοσίευση της πράξης του ΣτΕ και κοινοποιείται στον υπόχρεο κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ. Φ. Δ.
Μετά την κοινοποίηση (μέσω του δικαστηρίου ή με μέριμνα του ενδιαφερόμενου φορολογουμένου) στη Δ.Ε.Δ. της απόφασης του ΣτΕ, με την οποία επιλύεται οριστικά το τιθέμενο ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος, συνεχίζει η προθεσμία εξέτασης της σχετικής εκκρεμούς ενδικοφανούς προσφυγής. Εάν τυχόν η προθεσμία που απομένει είναι μικρότερη των 30 ημερών, η αρχική προθεσμία εξέτασης παρατείνεται από τη λήξη της αυτοδικαίως για επιπλέον 30 ημέρες.

6. Σε ποιες περιπτώσεις προβλέπεται παράταση της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018 παρέχεται η δυνατότητα παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της, εφόσον προσκομισθούν από τον φορολογούμενο **νέα στοιχεία** ή γίνει **επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, κατά το διάστημα των τριάντα τελευταίων ημερών πριν από την εκπνοή της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής (σχετ. η αριθ. Ε. 2010/11-01-2019 Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Η παράταση της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής χορηγείται, μόνο, για μία φορά, με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., αφού προηγηθεί αξιολόγηση των προσκομισθέντων στοιχείων και των επικαλούμενων ισχυρισμών. Η σχετική απόφαση παράτασης εκδίδεται πριν από την πάροδο της αρχικής προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

Γ. Άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων

1. Μπορώ να προσφύγω στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση και υπόκειται σε ενδικοφανή προσφυγή είναι απαράδεκτη.

2. Ποια είναι η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Η προσφυγή κατατίθεται από τον υπόχρεο στη γραμματεία της έδρας του δικαστηρίου στο οποίο απευθύνεται, εντός τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της κοινοποίησης σε αυτόν της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης (εφόσον, η απόφαση αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά από την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας).

3. Έχει υποχρέωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για υπολογισμό του παραβόλου για την άσκηση της προσφυγής κατά απόφασής της ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου;

Όχι. Σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1192/2011 (ΑΔΑ: 4Α8ΨΗ-0ΘΞ) εγκύκλιο του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, προκειμένου να υπολογισθεί και να καταβληθεί το προβλεπόμενο, κατά περίπτωση, ποσό παραβόλου με βάση το ποσό του αντικειμένου της διαφοράς (1%, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 277 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας), που προσδιορίσθηκε με την απόφαση της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών, ο υπόχρεος, κατά την κατάθεση της προσφυγής, απευθύνεται με σχετική αίτησή του, στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την αμφισβητούμενη πράξη, η οποία του χορηγεί ειδικό σημείωμα.

Δ. Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού

1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης;

Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή του ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού που προέκυψε με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό 50%.

Το δικαίωμα αυτό για αναστολή **δεν ισχύει** επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.

2. Μέχρι πότε μπορώ να καταβάλω το ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, προκειμένου να ανασταλεί η καταβολή του υπόλοιπου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%);

Η καταβολή μπορεί να γίνει **και μετά από την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής** και, πάντως το αργότερο, μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή, σε περίπτωση μη έκδοσης απόφασης, εντός των εκατόν είκοσι (120) ημερών που προβλέπονται για την έκδοσή της.

Κάθε καταβολή, οποτεδήποτε αυτή πραγματοποιείται, που αφορά στο αμφισβητούμενο ποσό λόγω της άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής, βαρύνεται, κατά περίπτωση, με τους **αναλογούντες τόκους εκπρόθεσμης καταβολής**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., ενώ κάθε εξοφλητική απόδειξη με την οποία καταβάλλεται ποσό που αφορά σε αυτοτελές πρόστιμο, το οποίο δεν είναι παρεπόμενο κύριας οφειλής, φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και δασμών υπέρ του Δημοσίου, υπόκειται σε **τέλη χαρτοσήμου 2%, πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20%.**

3. Λαμβάνονται μέτρα από τη φορολογική αρχή για το σε αναστολή 50% του αμφισβητούμενου ποσού της προσβαλλόμενης πράξης;

Για το σε αναστολή υπόλοιπο 50% του αμφισβητούμενου ποσού δεν λαμβάνονται μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης, αν δε τυχόν έχουν ληφθεί τέτοια μέτρα πριν από την καταβολή του 50%, αυτά αναστέλλονται για το διάστημα από τον χρόνο της καταβολής και εφεξής, μέχρι την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή τη σιωπηρή απόρριψή της.

4. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας προκύπτει καταλογιζόμενο ποσό ή σιωπηρής απόρριψης αυτής, σε ποια προθεσμία πρέπει να καταβάλω το υπόλοιπο ποσό;

Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας προκύπτει καταλογιζόμενο ποσό, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές, με αφετηρία αυτής την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται και πάλι η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές, με αφετηρία αυτής την επόμενη της λήξης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ε. Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης

1. Μπορώ να υποβάλω αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης;

Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης.

Η αναστολή **δεν ισχύει** επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.

Το αίτημα αναστολής, είτε συμπεριλαμβάνεται στο έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής, είτε υποβάλλεται αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο **που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής**.

2. Μπορώ να υποβάλλω ηλεκτρονικά αίτημα αναστολής;

Ναι, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλλει και ηλεκτρονικά αίτημα αναστολής υπό τις ίδιες προϋποθέσεις με την ηλεκτρονική υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής και, μόνο, εφόσον το αίτημα υποβάλλεται και οριστικοποιείται **την ίδια ημέρα** με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επισημαίνεται , ότι το αίτημα αναστολής πρέπει υποχρεωτικά να υποβάλλεται με τον **ίδιο τρόπο** (δηλαδή, ηλεκτρονικά **ή** χειρόγραφα), με τον οποίο υποβλήθηκε και η ενδικοφανής προσφυγή.

3. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την αίτηση αναστολής;

Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος **και απαραιτήτως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 75),** στην οποία ο αιτών δηλώνει: **α)** τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και **β)** την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο δηλώνονται, επιπλέον, και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανήλικων τέκνων αυτού κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών, καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει, ιδίως :

- ✓ *τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε **ακίνητα** (για τα οποία πρέπει επιπροσθέτως να δηλώνεται **υποχρεωτικά** η **εκτιμώμενη αγοραία** και η **αντικειμενική** αξία τους),*
- ✓ *τις **καταθέσεις** οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα,*
- ✓ *τις επενδύσεις σε **κινητές αξίες**,*
- ✓ *τα **μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς**,*
- ✓ *τα **δάνεια** και τις **δωρεές**,*
- ✓ *τις **μετοχές**, τα **μερίδια**, τα **δικαιώματα ψήφου** ή **συμμετοχής σε κεφάλαιο** σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και*
- ✓ *τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε **κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ**.*

Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Τα ανωτέρω στοιχεία πρέπει να δηλώνονται σε κάθε περίπτωση, έστω και αρνητικά, δηλαδή ότι δεν υπάρχουν. (π.χ. «*δεν διαθέτω άλλο έσοδο, εισόδημα ή περιουσιακό στοιχείο, πέραν των αναφερομένων στην παρούσα υπεύθυνη δήλωση*»)

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

Για τον λόγο αυτό πρέπει ο αιτών να επιδεικνύει ιδιαίτερη επιμέλεια και σε κάθε περίπτωση να υποβάλει:

α) την **υπεύθυνη δήλωση** του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 για τα έσοδα, τα εισοδήματα και την περιουσιακή του κατάσταση με το περιεχόμενο που αναφέρεται ανωτέρω,

β) εφόσον τηρεί λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, να υποβάλει και τον **τελευταίο ισολογισμό** και το **τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής** του τρέχοντος έτους, καθώς και

γ) να προσκομίζει **κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο** που κρίνει αναγκαίο για την απόδειξη της ανεπανόρθωτης βλάβης που δικαιολογεί τη χορήγηση αναστολής. Επειδή τα δηλωθέντα στοιχεία που υποβάλλονται ενώπιον της Δ.Ε.Δ. διασταυρώνονται με τα στοιχεία που διαθέτει η φορολογική διοίκηση, εφιστάται η προσοχή στην ορθή συμπλήρωση της ανωτέρω υπεύθυνης δήλωσης, περαιτέρω δε, κρίνεται σκόπιμη και η προσκόμιση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικών σημειωμάτων Ε1) του προηγούμενου και του τρέχοντος έτους, καθώς και της βεβαίωσης δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης (Ε9) του τρέχοντος έτους, προκειμένου να διευκολύνεται η έγκαιρη εξέταση του αιτήματος αναστολής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και η έκδοση απόφασης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την υποβολή του αιτήματος.

3.1. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την αίτηση αναστολής, σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής της;

Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής της αίτησης αναστολής υποβάλλονται τα ίδια στοιχεία σε ψηφιακή μορφή (αρχεία .pdf και .zip) και δεν χρειάζεται να προσκομισθούν σε φυσική μορφή ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής. Μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η ηλεκτρονική επεξεργασία και μεταφόρτωση στην εφαρμογή των εν λόγω στοιχείων που συνοδεύουν την αίτηση αναστολής, ο φορολογούμενος μπορεί να τα προσκομίζει στην αρμόδια φορολογική αρχή σε φυσική μορφή, εντός προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από την ηλεκτρονική υποβολή του αιτήματος αναστολής.

Η αίτηση αναστολής πρέπει όμως να φέρει υπογραφή για να είναι έγκυρη, για τον λόγο αυτόν απαιτείται η επεξεργασία της μέσω σαρωτή (scanner), πριν από την ηλεκτρονική υποβολή της. Το ίδιο ισχύει και για τη σχετική υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986.

4. Σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να γίνει δεκτό το αίτημα αναστολής;

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια **ανεπανόρθωτη βλάβη** για τον υπόχρεο.

5. Σε πόσες ημέρες εκδίδεται απόφαση επί του αιτήματος αναστολής;

Η απόφαση επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής εκδίδεται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής.

Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη φορολογική αρχή, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

6. Με την υποβολή του αιτήματος αναστολής αναστέλλεται η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού;

Με την υποβολή της αιτήσεως αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης επ' αυτής, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της, δεν επιδιώκεται η είσπραξη του συνόλου του αμφισβητούμενου ποσού.

7. Μέχρι πότε ισχύει η αναστολή της πληρωμής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης που χορηγείται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών;

Η αναστολή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της.

Η είσπραξη του τελικώς καταλογιζόμενου ποσού, βάσει της απόφασης που θα εκδοθεί επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή της σιωπηρής απόρριψής της, μπορεί να επιδιωχθεί μετά από την πάροδο της προθεσμίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές.

8. Μπορώ να καταβάλω το ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού μετά από την απόρριψη του αιτήματος αναστολής και να μου χορηγηθεί αναστολή για το υπόλοιπο 50%;

Από την επόμενη της έκδοσης της απορριπτικής απόφασης επί του αιτήματος αναστολής ή της εκπνοής της προθεσμίας έκδοσης της απόφασης (σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος αναστολής) ή, στην τυχόν περίπτωση που δεν έχει παρέλθει ακόμη η προθεσμία καταβολής κατά τα άρθρα 41 και 62 ΚΦΔ, από την επόμενη της λήξης της προθεσμίας αυτής, το σύνολο του αμφισβητούμενου ποσού είναι απαιτητό.

Εάν ο φορολογούμενος, μετά από την απόρριψη με οποιονδήποτε τρόπο του αιτήματος αναστολής, προβεί στην καταβολή του 50% του αμφισβητούμενου ποσού, αναστέλλεται από τον χρόνο της καταβολής και μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή τη σιωπηρή απόρριψή της η είσπραξη του υπολοίπου 50%.

9. Σε περίπτωση άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού;

Για την αναστολή λόγω άσκησης προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 63 Κ.Φ.Δ., δηλαδή με την άσκηση εμπρόθεσμης δικαστικής

προσφυγής, αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση της καταβολής του υπόλοιπου 50%, οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση της οριστικής δικαστικής απόφασης.
Η αναστολή δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.
Η είσπραξη του 50% του αμφισβητούμενου ποσού του οποίου η καταβολή είχε ανασταλεί, μπορεί να επιδιωχθεί μετά από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής του οφειλόμενου ποσού βάσει της εκδιδόμενης σχετικής οριστικής απόφασης του αρμόδιου πρωτοβάθμιου διοικητικού δικαστηρίου, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 του Κ.Φ.Δ.

10. Αναστέλλεται η είσπραξη του αμφισβητούμενου ποσού, σε περίπτωση έκδοσης δικαστικής απόφασης αναστολής εκτέλεσης της απόφασης της Δ.Ε.Δ.;

Σε περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο 50% του αμφισβητούμενου ποσού ή το 100% αυτού, προκειμένου για άμεσο προσδιορισμό και για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, πλην, όμως, εκδίδεται δικαστική απόφαση αναστολής εκτέλεσης της προσβαλλόμενης απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, αναστέλλεται η είσπραξη του συνόλου του δικαστικώς αμφισβητούμενου ποσού σύμφωνα με το διατακτικό αυτής και μέχρι την έκδοση οριστικής απόφασης.

11. Η αναστολή της πληρωμής απαλλάσσει από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου;

Τυχόν αναστολή της πληρωμής **δεν απαλλάσσει** τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.