



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ**  
**ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ – ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ**  
**ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ**

*Αθήνα, Μάιος 2017*

**- Σύνταξη Περιεχομένου:**

**1. Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.):**

- α ) Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας
- β ) Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου & Περιουσιολογίου
- γ ) Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας
- δ ) Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)
- ε ) Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης
- στ) Διεύθυνση Εισπράξεων

**2. Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.)**

**- Επιμέλεια έκδοσης:**

Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης & Ανθρώπινου Δυναμικού

Διεύθυνση Οργάνωσης

Τμήμα Δ' – Υποθέσεων Πολιτών

Ιστορικό Εκδόσεων		
1 <sup>η</sup> έκδοση	Αρχική	Απρίλιος 2017
2 <sup>η</sup> έκδοση	σελ. 124-138	Μάιος 2017



## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ .....	5
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	5
Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	25
Ι. ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	25
ΙΙ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ .....	26
ΙΙΙ. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ, ΤΙΤΛΩΝ, ΚΛΠ .....	26
ΙV. ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ.....	27
V. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ .....	29
VI. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ .....	29
VII. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	30
VIII. ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ.....	31
ΙΧ. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	33
Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ.....	35
Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ.....	35
ΙΙ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΞΕΝΗ ΣΗΜΑΙΑ .....	36
ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ .....	38
ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	46
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ.....	46
Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	50
ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	57
ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.) .....	59
1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. ....	59
2. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης .....	61
3. Κατάργηση υποχρέωσης υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης.....	61
4. Διακανονισμός των εκπτώσεων .....	61
5. Κυρώσεις στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. ....	62
6. Υποχρεώσεις σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών/διακοπής εργασιών .....	63
7. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων. ....	64
8. Υποβολή δήλωσης INTRASTAT. ....	64
9. Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στο φόρο στο Μητρώο V.I.E.S.....	64

10. 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. ....	66
11. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.....	66
12. Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου .....	67
13. Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α. ....	68
14. Εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νέα ακίνητα. ....	69
15. Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. ....	71
16. Οι υπηρεσίες εκμάθησης Η/Υ υπάγονται ή όχι σε Φ.Π.Α. ....	71
17. Συμμετοχή ιατρού σε κλινική μελέτη/ αρθρογραφία σε ιατρικά θέματα/ υπηρεσίες ιατρικού συμβούλου, κ.α. ....	72
18. Ναύλωση επαγγελματικού τουριστικού πλοίου αναψυχής, .....	72
19. Εφοδιασμοί πλοίων.....	72
20. 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.) .....	74
21. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές... ..	75
22. Διακανονισμός παγίων.....	76
23. Επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata), ποιες εκροές συμπεριλαμβάνονται στον αριθμητή και ποιες στον παρονομαστή του κλάσματος. ....	76
24. Αναστολή καταβολής του φόρου στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού (ΚΥΑ Π.2869/1987). ....	77
25. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.:.....	78
26. Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος.....	78
27. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α. των εκμεταλλευτών σκαφών παράκτιας αλιείας και επιχειρήσεων σπογγαλιείας. ....	80
28. Τα αγαθά που προμηθεύονται αλιείς και αποτελούν εξοπλισμό του αλιευτικού σκάφους εντάσσονται στις απαλλαγές του άρθρου 27 .....	81
29. Παράδοση αυτοκινήτων και οφειλόμενος Φ.Π.Α. ....	81
30. Πότε πληρώνεται Φ.Π.Α. και πότε χαρτόσημο στις περιπτώσεις μεταβίβασης επιχείρησης από επαχθή αιτία ή κληρονομική διαδοχή. ....	82
31. «Πώληση λογισμικού προγράμματος»: παροχή υπηρεσίας ή παράδοση αγαθού.....	82
32. 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. ....	82
33. Αντιμετώπιση χορηγιών. ....	83
34. Εκπτώσεις λόγω τζίρου. ....	83
35. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα πλαίσια 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 .....	83
36. Διαδικασία επιστροφής.....	84
37. Χρόνος παραγραφής .....	84
38. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α.).....	84
39. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου) .....	86
40. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης . .....	86
ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ .....	87
Α. ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2017 ΚΑΙ ΕΠΟΜΕΝΩΝ.....	87
Β. ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ.....	98
Γ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	101
Δ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ .....	101
ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ .....	103
ΘΕΜΑΤΑ ΜΗΤΡΩΟΥ .....	105
ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ .....	110
ΘΕΜΑΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ .....	112
ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (Δ.Ε.Δ.) .....	124
Εισαγωγή .....	124
Α. Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας.....	125
Β. Περιεχόμενο Ενδικοφανούς Προσφυγής - Συνυποβαλλόμενα στοιχεία.....	130
Γ. Άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων .....	132
Δ. Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού .....	133
Ε. Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης .....	135

## ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων:

210-33.75.317 (για Θέματα Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών προσώπων) και

210-33.75.312 (για Θέματα Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών προσώπων)

Τελευταία ενημέρωση: 23/3/2017

### A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

#### **1. Ποιοί 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 την 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;**

Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, εφόσον:

α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή

β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

Επίσης, ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, 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. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της ανωτέρω παραγράφου.

**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, που χορηγούνται σε πρόσωπα που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α), το οποίο συστήθηκε και λειτουργεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010 (Α' 115), με σκοπό την εξασφάλιση ενιαίας υγειονομικής κρίσης, όσον αφορά στον καθορισμό του βαθμού αναπηρίας όλων των ασφαλισμένων όλων των ασφαλιστικών φορέων, συμπεριλαμβανομένου του Δημοσίου, καθώς και των ανασφάλιστων για τους οποίους απαιτείται η πιστοποίηση της αναπηρίας.

Επιπλέον, 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 01.09.2011.

Περαιτέρω, οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 01.09.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α) από τις υγειονομικές επιτροπές των Νομαρχιών, οι οποίες έχουν δοθεί για οποιαδήποτε χρήση, μπορούν να χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής απαλλαγής επ' άοριστον, αν πρόκειται για επ' άοριστον 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.

Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, θα 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, θα πρέπει να είναι σε ισχύ το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δε διαθέτει κάποιες από τις προηγούμενες γνωματεύσεις μπορεί, αν λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης, επειδή έχει αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), να προσκομίσει 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%), ως και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η αναπηρία αυτή. Όταν η σύνταξη αναπηρίας καθίσταται αυτοδίκαια οριστική (παρατείνεται για χρόνο άοριστο), για τους ασφαλισμένους όλων των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης

και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, δεν απαιτείται εκ νέου ιατρική εξέταση από αρμόδια Υγειονομική Επιτροπή των ασφαλισμένων μέχρι 31.12.1992 και εκδίδεται απόφαση του αρμόδιου ασφαλιστικού οργάνου. Ο ασφαλισμένος θεωρείται εφ' όρου ζωής δικαιούχος σύνταξης αναπηρίας, με ποσοστό αναπηρίας αυτό που έχει προσδιοριστεί κατά την τελευταία σε ισχύ υγειονομική κρίση, ανεξάρτητα από τη διάρκεια αυτής, ορισμένου ή αόριστου χρόνου. Σε αυτές τις περιπτώσεις αναζητείται η σχετική γνωμάτευση της Υγειονομικής Επιτροπής Αναπηρίας που τελούσε σε ισχύ κατά τη μονιμοποίηση της σύνταξής του, είτε αυτό αφορά σε γνωμάτευση προ ΚΕ.Π.Α. Υγειονομικής Επιτροπής, είτε σε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής ΚΕ.Π.Α., από 1/9/2011 και εξής (Γ23/312-30.12.2016 έγγραφο του Ι.Κ.Α.).

Για την απαλλαγή από τον φόρο των αναπηρικών συντάξεων που έχουν μονιμοποιηθεί, εκτός από την Απόφαση μονιμοποίησης (παράταση επ' αόριστο), δεν απαιτείται νέα γνωμάτευση υγειονομικής επιτροπής σε ισχύ κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος (φορολογικό έτος 2016), εφόσον προσκομίζεται, βάση των ανωτέρω, γνωμάτευση της Υγειονομικής Επιτροπής Αναπηρίας όλων των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, η οποία τελούσε σε ισχύ κατά τη μονιμοποίηση της σύνταξης .

Τονίζεται ότι εφόσον έχει εκδοθεί γνωμάτευση αναπηρίας από ΚΕ.Π.Α., Α.Σ.Υ.Ε., Α.Υ.Ε. της Ελληνικής Αστυνομίας ή του Πυροσβεστικού Σώματος, Α.Ν.Υ.Ε., Α.Α.Υ.Ε. ή της Νομαρχίας, τότε λαμβάνονται υπόψη οι γνωματεύσεις αυτές και όχι οι βεβαιώσεις ή αποφάσεις των συνταξιοδοτικών φορέων.

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).

Περαιτέρω, εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας, του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και η μία εξ αυτών ή και οι δύο έχουν εκδοθεί μέσα στο φορολογικό έτος 2016, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας. Στο επόμενο φορολογικό έτος θα λαμβάνεται υπόψη η τελευταία εκδοθείσα γνωμάτευση.





#### **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, ως αναπήρου, θύματος πολέμου κλπ, λόγω της οποίας ο φορολογούμενος 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).

Περαιτέρω, για την ταυτότητα του νομικού λόγου και λαμβάνοντας υπόψη ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010, από 01.09.2011, καταργήθηκαν όλες οι Επιτροπές πιστοποίησης αναπηρίας που λειτουργούσαν στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, στις νομαρχίες και στο Δημόσιο, με εξαίρεση τις Ανώτατες Υγειονομικές Επιτροπές, Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε), Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε), Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), την Ανώτατη Υγειονομική Επιτροπή της Ελληνικής Αστυνομίας και την Ανώτατη Υγειονομική Επιτροπή του Πυροσβεστικού Σώματος, οι οποίες εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους, διευκρινίζεται ότι για την πιστοποίηση της αναπηρίας του φορολογουμένου γίνονται δεκτές, πλην των γνωματεύσεων της Α.Σ.Υ.Ε και οι γνωματεύσεις που εκδίδονται από τις τέσσερις (4) τελευταίες προαναφερθείσες υγειονομικές επιτροπές (Α.Ν.Υ.Ε, Α.Α.Υ.Ε., Α.Υ.Ε της Ελληνικής Αστυνομίας, Α.Υ.Ε του Πυροσβεστικού Σώματος).

Επιπλέον, οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 01.09.2011 (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.

Επισημαίνεται ότι σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, θα 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, θα πρέπει να είναι σε ισχύ το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

#### **Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.**

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

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

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

Τέλος, για τα θύματα τρομοκρατικών ενεργειών, 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.

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).

Περαιτέρω, εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας, του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και η μία εξ αυτών ή και οι δύο έχουν εκδοθεί μέσα στο φορολογικό έτος 2016, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας. Στο επόμενο φορολογικό έτος θα λαμβάνεται υπόψη η τελευταία εκδοθείσα γνωμάτευση.

#### **- Φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα**

Σύμφωνα με το άρθρο 20 του ν. 4172/2013 (Α' 167), οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου των άρθρων 16, 17, 18 και 19 του νόμου αυτού, εκτός κι αν διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και

**α)** τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή

**β)** αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.

Περαιτέρω, οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%) απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με την περιπτ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013. Ελλείψει ρητής διάκρισης στο νόμο, αυτά τα εισοδήματα είναι απαλλασσόμενα του φόρου, ανεξάρτητα αν αποκτώνται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος ή αλλοδαπής, εφόσον προσκομίζονται τα οριζόμενα δικαιολογητικά (όπως αναγράφονται, ανάλογα με το ποσοστό αναπηρίας, στην απάντηση του ερωτήματος 2 και 3).

Επιπλέον, οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα και παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω ή είναι ολικώς τυφλοί, απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, για όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων τους, εφόσον κατέχουν τα οριζόμενα δικαιολογητικά, καθόσον η παράγραφος 2 του άρθρου

43Α του ίδιου ως άνω νόμου δεν κάνει διάκριση μεταξύ των φορολογικών κατοίκων ημεδαπής και αλλοδαπής.



## **5. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να μειωθεί ο φόρος εισοδήματος για ιατρικές δαπάνες;**

### **Ι. α) Έξοδα για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις**

Απόδειξη λιανικών συναλλαγών η οποία εκδίδεται από τον ιατρό, τον οδοντίατρο ή το πρόσωπο που παρέχει τις ιατρικές υπηρεσίες εν γένει (φυσικοθεραπευτή, λογοθεραπευτή κ.λπ.) κατά την είσπραξη της αμοιβής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.), όπως ισχύουν κάθε φορά. Ειδικά, για την αναγνώριση της δαπάνης για φυσικοθεραπεία, λουτροθεραπεία, λογοθεραπεία, παροχή υπηρεσιών από ψυχολόγο κλπ, απαιτείται και σχετική γνωμοδότηση και παραπομπή από τον θεράποντα ιατρό (ή από νοσοκομείο).

### **β) Έξοδα νοσηλείας**

#### Προκειμένου για νοσήλια σε ιδιωτικές κλινικές:

- Απόδειξη λιανικών συναλλαγών της κλινικής, από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης για τη νοσηλεία του ασθενούς. Για την έκδοση αυτής της απόδειξης εφαρμόζονται τα οριζόμενα στις διατάξεις των Ε.Λ.Π., όπως ισχύουν κάθε φορά.

- Βεβαίωση του διευθυντή της κλινικής για το χρόνο νοσηλείας του ασθενούς και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου.

#### Προκειμένου για νοσήλια σε κρατικά νοσηλευτικά ιδρύματα:

- Το προβλεπόμενο νόμιμο παραστατικό κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., όπως ισχύουν κάθε φορά, από το οποίο να προκύπτει το ποσό της δαπάνης για τη νοσηλεία του ασθενούς.

- Βεβαίωση του διευθυντή του νοσηλευτικού ιδρύματος, για το χρόνο νοσηλείας του ασθενούς και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου.

Στις πιο πάνω υποπεριπτώσεις, όταν στα οικεία εκδοθέντα παραστατικά βάσει των Ε.Λ.Π., αναγράφεται ο χρόνος της νοσηλείας και αναλυτικά τα έξοδα αυτής (κατά είδος εξόδου), δεν απαιτείται η πιο πάνω αναφερθείσα ιδιαίτερη βεβαίωση του διευθυντή του νοσηλευτικού ιδρύματος ή της ιδιωτικής κλινικής.

### **γ) Έξοδα φαρμακευτικής περίθαλψης**

Για την αναγνώριση της δαπάνης για την αγορά φαρμάκων και αναλώσιμου υγειονομικού υλικού απαιτείται απόδειξη λιανικής πώλησης, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., όπως ισχύουν κάθε φορά, η

οποία εκδίδεται από τα φαρμακεία. Ειδικά, για το αναλώσιμο υγειονομικό υλικό που προμηθεύεται ο φορολογούμενος, απαιτείται και η προσκόμιση αιτιολογημένης ιατρικής γνωμάτευσης.

Στην περίπτωση που η σχετική δαπάνη φαρμακευτικής περίθαλψης αποτελεί μέρος των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προαναφέρθηκαν στην πιο πάνω περίπτωση β'.

#### **δ) Έξοδα για την απασχόληση νοσηλεύτη/τριας**

- Βεβαίωση του θεράποντος ιατρού, με την οποία να βεβαιώνεται το είδος της νόσου από την οποία πάσχει ο ασθενής, η διάρκειά της, καθώς και η ανάγκη απασχόλησης νοσηλεύτη/τριας, λόγω της σοβαρότητας της νόσου.

- Απόδειξη είσπραξης της αμοιβής από το πρόσωπο που πρόσφερε υπηρεσίες ως νοσηλεύτης/τρια, στην οποία πρέπει να αναφέρεται το ονοματεπώνυμό του, το όνομα του πατέρα του, ο αριθμός φορολογικού μητρώου, η διεύθυνση κατοικίας του και η χρονική διάρκεια παροχής των υπηρεσιών του, υπογεγραμμένη από το πρόσωπο που παρέχει τις υπηρεσίες.

#### **ε) Έξοδα σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων που εδρεύουν στην Ελλάδα**

- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, η οποία εκδίδεται από την επιχείρηση που εισπράττει την αμοιβή σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Απεικόνισης Φορολογικών Συναλλαγών, όπως ισχύουν κάθε φορά.

- Βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης για τον ακριβή χρόνο της περίθαλψης του προσώπου που κατέβαλε ή για το οποίο καταβλήθηκε η δαπάνη, καθώς και το ποσό αυτής κατά κατηγορία δαπάνης.

#### **στ) Έξοδα αγοράς και τοποθέτησης οργάνων στο σώμα του ασθενούς και αντικατάστασης μελών του σώματός του με τεχνητά**

Στην περίπτωση που η σχετική δαπάνη αποτελεί μέρος των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προαναφέρθηκαν στην πιο πάνω περίπτωση β'.

Σε περίπτωση που ο ίδιος ο ασθενής προμηθεύεται τα όργανα ή τα τεχνητά μέλη από το ελεύθερο εμπόριο, απαιτείται απόδειξη λιανικής, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ε.Λ.Π. και στην οποία θα πρέπει να αναγράφεται το όνομα του αγοραστή, καθώς και το είδος του πωλούμενου αντικειμένου. Εν προκειμένω, απαιτείται και η συνυποβολή βεβαίωσης του θεράποντος ιατρού ή του νοσοκομείου ή της κλινικής όπου έγινε η αντικατάσταση ή η τοποθέτηση του τεχνητού μέλους ή οργάνου στο σώμα του ασθενούς, από την οποία να προκύπτει ότι τα αναφερόμενα στην πιο πάνω απόδειξη λιανικής χρησιμοποιήθηκαν στη συγκεκριμένη θεραπεία.

Επίσης, σε περίπτωση αγοράς γυαλιών οράσεως ή φακών επαφής ή ακουστικών βαρηκοΐας, εκτός από την απόδειξη που προβλέπουν τα Ε.Λ.Π., απαιτείται και σχετική βεβαίωση – συνταγή του θεράποντος ιατρού.

### **ζ) Ειδικές δαπάνες περίθαλψης τέκνων με αναπηρία**

- Το προβλεπόμενο νόμιμο παραστατικό κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., όπως ισχύουν κάθε φορά, από το οποίο να προκύπτει το ποσό της δαπάνης για την περίθαλψη των τέκνων με αναπηρία.

- Βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της ειδικής σχολής ή του ειδικού ιδρύματος ή του οργανισμού από την οποία να προκύπτει η πάθηση του τέκνου του υποχρέου, ο ακριβής χρόνος της φοίτησης ή της περίθαλψης του τέκνου με αναπηρία για το οποίο καταβλήθηκε η αμοιβή, καθώς και το ποσό αυτής, αναλυτικά, κατά κατηγορία δαπάνης.

- Στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα του τέκνου δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 €.

### **η) Νοσήλια που καταβάλλονται στην αλλοδαπή**

Προκειμένου για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλλονται στην αλλοδαπή, απαιτούνται οι σχετικές βεβαιώσεις, τα τιμολόγια και τα αποδεικτικά είσπραξης των αλλοδαπών γιατρών ή νοσοκομείων ή κλινικών.

**II. α)** Εάν τα σχετικά αλλοδαπά δικαιολογητικά θεωρούνται, από τη νομοθεσία του κράτους προέλευσης, δημόσια έγγραφα απαιτείται να φέρουν επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (σφραγίδα Apostille για δημόσια έγγραφα των χωρών που υπέγραψαν τη Σύμβαση αυτή) ή προξενική επικύρωση (για τις περιπτώσεις χωρών που δεν έχουν προσχωρήσει στην εν λόγω Σύμβαση) ή θεώρηση από την οικεία ελληνική προξενική αρχή (για τις χώρες για τις οποίες η Ελλάδα έχει εκφράσει αντίρρηση για την προσχώρησή τους στη Σύμβαση της Χάγης) ή κατά τα προβλεπόμενα σε διεθνείς συνθήκες, εφόσον καλύπτουν τέτοιου είδους δικαιολογητικά.

**β)** Εάν τα σχετικά δικαιολογητικά συνιστούν ιδιωτικά έγγραφα:

**αα)** εάν τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης έχουν καταβληθεί σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (ΕΟΧ)/Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ), απαιτείται, πλην της προσκόμισης των δικαιολογητικών αυτών, και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 του φορολογούμενου ότι του παρασχέθηκαν οι συγκεκριμένες ιατρικές ή νοσοκομειακές υπηρεσίες από τον συγκεκριμένο γιατρό ή νοσοκομείο ή κλινική του συγκεκριμένου κράτους και ότι κατέβαλε σε αυτούς τα ποσά που αναγράφονται στα συνημμένα δικαιολογητικά.

**ββ)** εάν τα έξοδα αυτά έχουν καταβληθεί σε άλλες χώρες του εξωτερικού και εφόσον τα σχετικά δικαιολογητικά (βεβαιώσεις, τιμολόγια και αποδεικτικά είσπραξης των αλλοδαπών γιατρών ή νοσοκομείων ή κλινικών) έχουν θεωρηθεί από δημόσια αρχή του κράτους προέλευσης, ακολουθώντας την προβλεπόμενη διαδικασία του συγκεκριμένου κράτους, απαιτείται να φέρουν, είτε τη σφραγίδα Apostille, είτε προξενική θεώρηση, είτε θεώρηση από την οικεία ελληνική προξενική αρχή, κατά τα οριζόμενα ανωτέρω για τα δημόσια έγγραφα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται τέτοια διαδικασία ο φορολογούμενος πρέπει να συνυποβάλλει, πλην των σχετικών δικαιολογητικών, και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 κατά τα οριζόμενα ανωτέρω για τα ιδιωτικά έγγραφα στις χώρες της ΕΕ/ΕΟΧ. Επιπλέον, στην εν λόγω

υπεύθυνη δήλωση πρέπει να επιβεβαιώνεται ρητά από τον φορολογούμενο ότι δεν υφίσταται σχετική διαδικασία στο αλλοδαπό κράτος για τη θεώρηση των προσκομιζόμενων εγγράφων από δημόσια αρχή.

Όλα τα ανωτέρω δικαιολογητικά πρέπει να είναι μεταφρασμένα νόμιμα.

**γ)** Σε περίπτωση που οι δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης καταβάλλονται από τον ίδιο τον φορολογούμενο, όμως, τα σχετικά δικαιολογητικά υποβάλλονται στον εργοδότη ή σε ασφαλιστικό ταμείο ή σε ασφαλιστική επιχείρηση για την κάλυψη από αυτούς μέρους του ποσού της οικείας δαπάνης, για την απόδειξη του υπόλοιπου ποσού της δαπάνης, με το οποίο επιβαρύνθηκε πραγματικά ο ίδιος ο φορολογούμενος, προκειμένου να είναι δυνατή η παροχή της υπόψη φορολογικής ελάφρυνσης, απαιτείται σχετική βεβαίωση του εργοδότη, του ασφαλιστικού ταμείου ή της ασφαλιστικής επιχείρησης από την οποία να προκύπτουν τα ακόλουθα:

**αα)** Τα στοιχεία του προσώπου για το οποίο καταβλήθηκε η δαπάνη,

**ββ)** Το συνολικό ποσό της δαπάνης για το οποίο υποβλήθηκαν δικαιολογητικά,

**γγ)** Ο αριθμός και η ημερομηνία της απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή της απόδειξης λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφεται το ποσό της δαπάνης,

**δδ)** Το ποσό της δαπάνης που καλύφθηκε από τον εργοδότη ή το ασφαλιστικό ταμείο ή την ασφαλιστική επιχείρηση και

**εε)** Το υπόλοιπο ποσό της δαπάνης με το οποίο επιβαρύνεται ο φορολογούμενος.



## **6. Ποιά δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να μειωθεί ο φόρος εισοδήματος για δωρεές και ποια για πολιτιστικές χορηγίες;**

Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των δωρεών χρηματικών ποσών 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 αυτόν, 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 πληρείται 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, π.χ. 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 μεταφρασμένα νόμιμα.

Για την απόδειξη της καταβολής των ποσών της πολιτιστικής χορηγίας του ν.3525/2007 (Α' 16) που αναγράφηκαν στους κωδικούς αριθμούς 061-062, απαιτείται:

**α)** επικυρωμένο αντίγραφο της απόφασης του Υπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού με την οποία χαρακτηρίζεται η απαιτούμενη από τον νόμο έγγραφη σύμβαση χορηγίας μεταξύ χορηγού και αποδέκτη της χορηγίας ως πολιτιστική,

**β)** σε περίπτωση χορηγίας χρηματικών ποσών απαιτούνται και τα πρωτότυπα αποδεικτικά καταβολής των ποσών της χορηγίας και

**γ)** σε περίπτωση χορηγίας σε είδος ή σε άυλα αγαθά ή σε υπηρεσίες, απαιτείται και φωτοαντίγραφο της κοινής απόφασης των 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.

Επίσης, διευκρινίζεται ότι τα ποσά των δωρεών, γενικά, καθώς και των χορηγιών, δεν πρέπει να έχουν ληφθεί υπόψη για έκπτωση με βάση άλλη διάταξη νόμου. Το αφαιρούμενο συνολικό ποσό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος το οποίο θα αφαιρεθεί από το εισόδημά σας.

## **7. Ποιό δικαιολογητικό πρέπει να προσκομισθεί προκειμένου να αναγνωρισθεί η δαπάνη για την απόσβεση του Δημόσιου χρέους;**

Για να αναγνωρισθεί το ποσό της δαπάνης που καταβλήθηκε λόγω δωρεάς για την απόσβεση του δημόσιου χρέους (άρθρο 74 του ν.3842/2010 – Α' 58), απαιτείται το αποδεικτικό κατάθεσης του ποσού

στην Τράπεζα της Ελλάδος ή σε οποιαδήποτε άλλη τράπεζα στο οποίο πρέπει να αναφέρεται ρητά ότι έγινε η κατάθεση στο «Λογαριασμό Αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους».



### **8. 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 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 οι κωδ. 595-596 του εντύπου Ε3, συμπληρώνονται για τις αγροτικές επιχειρήσεις τις υπαγόμενες στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 41 του ν. 2859/2000 – Α' 248). Όσοι δεν υπάγονται ούτε στο κανονικό καθεστώς, ούτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., θα μπορούν να δηλώνουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον συμπληρώνουν στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3 τον κωδικό 598 (αφανές καθεστώς αγροτών).

### **9. Που 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 Ε', κωδικοί 901, 902, 903, 907, 908, 910, 911, 912, 913 και 914). Οι τρεις περιπτώσεις που λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους, δηλαδή η βασική ενίσχυση (κ. 901) και οι πράσινες συν συνδεδεμένες (κ.902+903) 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 ΣΤ' κωδικός 644). Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις, ενώ όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (κ. 907, 910 και 913), καθώς και οι λοιπές περιπτώσεις των εισοδηματικών ενισχύσεων (κ.908, 911 και 914) δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι αγροτικές αποζημιώσεις αναγράφονται στον κωδ. 909 (δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους).



#### **10. Οι αγροτικές επιδοτήσεις καλύπτουν τεκμήρια;**

Οι υπόλοιπες κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων (λοιπές περιπτώσεις επιδοτήσεων/ενισχύσεων, κωδ. 908, 911 και 914), 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 εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων. Γι' αυτό τον 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. 907, 910 και 913). Η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδ. 912), αν και δεν προσμετρείται στον προσδιορισμό του κέρδους, αντιμετωπίζεται φορολογικά, όπως, οι εισοδηματικές ενισχύσεις/επιδοτήσεις, δύνανται δηλαδή να καλύπτει τεκμήρια.

#### **11. 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, φωτοαντίγραφα των λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινόχρηστων κ.λπ.), από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για το υπόψη χρονικό διάστημα.

#### **12. Πώς φορολογούνται εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή;**

Πρωτίστως, πρέπει να εξετάζεται τι προβλέπουν οι διατάξεις της οικείας Σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) που, τυχόν, ισχύει μεταξύ του συγκεκριμένου κράτους και της Ελλάδος. Εάν δεν προβλέπεται από τις διατάξεις της ΣΑΔΦΕ αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης στο αλλοδαπό κράτος ή εάν δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ, 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 φορολογούμενου, 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. Ωστόσο, στις περιπτώσεις ύπαρξης ΣΑΔΦΕ, η πίστωση του φόρου διενεργείται υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της εκάστοτε ΣΑΔΦΕ (αριθ. ΠΟΛ. 1067/2015, ΑΔΑ: 65ΨΘΗ-1ΗΨ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

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.

Σημειώνεται ότι σε όλα τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, ανεξαρτήτως αν με το αλλοδαπό κράτος υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ.Ε. ή όχι, επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης, εκτός αν προβλέπεται ρητή απαλλαγή από την εισφορά αυτή.

### **13. Δύνανται να εκχωρηθούν τα ανείσπρακτα μισθώματα που αποκτήθηκαν το έτος 2016;**

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 2016, 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 και που, κατά περίπτωση, υπάρχουν.



### **14. 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 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 θα 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 ευρώ (3.000), προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000), 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 ευρώ (5.000), 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 που 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 (αριθ. ΠΟΛ.1076/2015, ΑΔΑ:Ω8ΡΟΗ-8ΦΩ εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

**15. Πώς πρέπει να δηλωθούν οι αναδρομικές αποδοχές, οι οποίες εισπράχθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος 2016;**

Με τροποποιητικές δηλώσεις οι οποίες θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων (αριθ. ΠΟΛ.1034/2017, Β' 759, ΑΔΑ: Ω1ΒΠΗ – Θ2Θ απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων).

**16. 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 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, φιλοξενούμενος με αποδεικτικό την αναγραφή στην προσωπική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος, 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).

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

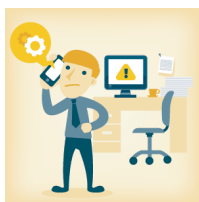
Μόνο οι δωρεές χρηματικών ποσών για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

**18. Ποιά είναι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την κατάθεση ιδιωτικών συμφωνητικών μισθώσεως ακινήτων;**

Για μισθώσεις που συνάπτονται ή τροποποιούνται από 1-1-2014 δεν κατατίθενται ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης ακινήτων στις Δ.Ο.Υ. για θεώρηση, αλλά υποβάλλονται ηλεκτρονικά τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακινήτων, εκτός των περιπτώσεων που ρητώς αναφέρονται στην αριθ. ΠΟΛ.1030/2015, ΑΔΑ: 6ΦΥ5Η-Ε7Ζ εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

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

Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων υποβάλλονται αποκλειστικά σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εμπρόθεσμα, έως 31/12/2017. 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. ΠΟΛ 1034/2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.). Πιο συγκεκριμένα, 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).



**20. Ποια η φορολογική κλίμακα που θα φορολογηθούν τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2016;**

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, η οποία 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 ΔΣ 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)** Η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, όταν:

**δα)** 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.

**δβ)** ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του ΟΑΕΔ το κρινόμενο φορολογικό έτος.

**δγ)** 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 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 1 εξαρτώμενο τέκνο), κατά 2.000 ευρώ (για φορολογούμενο με 2 εξαρτώμενα τέκνα), κατά 2.100 ευρώ (για φορολογούμενο με 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.

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%.

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ (ΑΡΘΡΟ 43Α του ν. 4172/2013)**

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 43Α του ν. 4172/2013) 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 ειδική εισφορά αλληλεγγύης 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.

Στις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31 του ίδιου ως άνω νόμου, αφού μειωθούν με την περ. ζ' του άρθρου 33, 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 υπηρεσίες του άρθρου 33.

#### **ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ**

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

α) για έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης (κωδικοί 051-052), εφόσον αυτά υπερβαίνουν το 5% του φορολογητέου εισοδήματος και μέχρι του ποσού των 3.000 ευρώ για κάθε φορολογούμενο.

β) για δαπάνες που καταβάλλονται για δωρεές (κωδικοί 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.

Επίσης, ο φόρος που προκύπτει ανεξαρτήτως της κλίμακας φορολόγησης, μειώνεται κατά 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του, εφόσον είναι ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω, είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, θύματα πολέμου κ.λπ.

### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΤΟΜΙΚΗ ΑΣΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

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. Ειδικότερα, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. 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.

Επισημαίνεται ότι για τις νέες ατομικές επιχειρήσεις με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1η Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους, ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το εισόδημα της κατηγορίας αυτής (από επιχειρηματική δραστηριότητα) δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ (παρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013).



## ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

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 κ.λπ.) δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής.

Στη βεβαίωση προκαταβολής λαμβάνεται υπόψη και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος.

## ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Τα εισοδήματα από κεφάλαιο, φορολογούνται ως εξής (άρθρο 40 του ν. 4172/2013):

Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή **10%**

Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή **15%**

Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή **20%**

Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία φορολογούνται 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.

## ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Τα εισοδήματα από μεταβίβαση κεφαλαίου φορολογούνται με συντελεστή 15%. Η φορολόγηση της υπεραξίας από τη μεταβίβαση ακινήτων έχει ανασταλεί μέχρι την 31/12/2017.

### **21. Σε ποιά εισόδημα επιβάλλεται συμπληρωτικός φόρος;**

Ο συμπληρωματικός φόρος έχει καταργηθεί από 01.01.2014.



**22. Ποιες δαπάνες συνδέονται με το ποσό μείωσης φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων;**

Δεν προσκομίζονται για το φορολογικό έτος 2016 δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 Πίνακας 7).

**23. 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 και των βοηθητικών χώρων αυτών
- Δαπάνες επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.
- Δαπάνη ιδιωτικών σχολείων
- Δαπάνη οικιακών βοηθών (πέραν του ενός), οδηγών αυτοκινήτου, δασκάλων κλπ.
- Δαπάνες σκαφών αναψυχής.
- Δαπάνες αεροσκαφών, ελικοπτέρων, ανεμόπτερων.
- Δαπάνες δεξαμενών κολύμβησης.

Επίσης, στις παραπάνω αντικειμενικές δαπάνες, προστίθεται και ένα ποσό ως ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που 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 (περ. η' του άρθρου 33 του ν. 4172/2013).

**24. Τι καθεστώς ισχύει για την αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρίας ή ΕΠΕ ή ΙΚΕ ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή εταιρικών μεριδίων ή χρεογράφων, γενικώς, καθώς επίσης και για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης;**

Έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περ. β' και γ' του άρθρου 32 του ν. 4172/2013. Εξαιρείται η αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (περ. ε' του άρθρου 33).

**25. Ποιόν 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 κατοικία αυτή.

## **B. 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 εμπíπτουν στην αρμοδιότητα του Τμήματος Β' (Φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων), 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 τίθενται στην υπηρεσία μας τηλεφωνικά από φορολογικούς συμβούλους στελέχη των επιχειρήσεων, καθώς και από συναδέλφους και τα οποία μπορούν να συνοψιστούν, είναι τα εξής ανά κατηγορία:

### **I. 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 11.04.2012 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 απορροφούμενης.

- 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. ΕΠΕ μετατρέπεται σε ΑΕ), δεν μεταφέρεται η ζημία της μετατρεπομένης.

## **II. 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.

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, ΚΛΠ**

### ***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 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.

## **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 την φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4172/2013. Προκειμένου για μερίσματα που διανέμονται από 1.1.2017 και μετά ο συντελεστής παρακράτησης αυξάνεται σε 15%. Σε περίπτωση που έχουν διανεμηθεί προμερίσματα από Α.Ε. ή έχουν πραγματοποιηθεί προσωρινές απολήψεις έναντι κερδών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. μέσα στο φορολογικό έτος 2016, η απόφαση διανομής των οποίων τελεί υπό την έγκριση της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων, αντίστοιχα, που θα πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2017, παρακρατείται φόρος με τον αυξημένο συντελεστή (15%). Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται για τις προσωρινές απολήψεις κερδών προσωπικών εταιρειών, κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν

επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικών κερδοσκοπικών εταιρειών, συμμετοχικών ή αφανών εταιρειών, καθώς και κοινοπραξιών, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθόσον χρόνος κτήσης του εισοδήματος αυτού θεωρείται ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η απόληψη (πίστωση ή καταβολή). Επομένως, για απολήψεις κερδών εντός του φορολογικού έτους 2016 παρακρατείται φόρος με συντελεστή 10%.

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 10% (από 1.1.2017 ο συντελεστής αυξάνεται σε 15% σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ερώτηση 1), με εξαίρεση τα κέρδη των Ε.Π.Ε που προέρχονται από ισολογισμούς έως 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 ζημιολόγους 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 φυσικά 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 συνδεδεμένα 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 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 συνδεδεμένα 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**

Οι δηλώσεις υποβάλλονται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και 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.

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.

## **VIII. ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ**

### **1. Έκπτωση ζημίας από αποτίμηση τίτλων**

Η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων από 01.01.2014 και μετά δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.



## **2. Φορολογική μεταχείριση του υπολοίπου του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994.**

Τα υπόλοιπα επισφαλών πελατών για τα οποία έχουν σχηματισθεί προβλέψεις με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994 διαγράφονται μέχρι την 31.12.2014. Τυχόν υπόλοιπο του λογαριασμού 44.11 την 31.12.2014 θα μεταφερθεί στα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2015.

Σε περίπτωση που μία επιχείρηση κλείνει ισολογισμό με ημερομηνία διαφορετική εκείνης της 31 Δεκεμβρίου, το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις διατάξεις του ν. 2238/1994, όπως αυτό εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης την τελευταία διαχειριστική περίοδο για την οποία ίσχυε ο ν. 2238/1994 (έναρξη έως και εντός του 2013), θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους που ακολουθεί την πενταετία μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα έως και το προηγούμενο φορολογικό έτος. Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία που κλείνει τη διαχειριστική της περίοδο την 30 Ιουνίου, θα μεταφέρει το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», όπως αυτό εμφανίζεται την 30.06.2014 και αφορά στις χρήσεις που έληξαν την 30.06.2011, 30.06.2012, 30.06.2013 και 30.06.2104, στο φορολογικό έτος που λήγει την 30.06.2016, συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογητέα έσοδα του έτους αυτού, καθόσον τότε συμπληρώνεται η πενταετία με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 2238/1994. Το πιο πάνω ποσό θα είναι μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους που έληξε την 30.6.2015.

Στην περίπτωση εταιρείας που έχει κάνει έναρξη εργασιών από το 2006 και μετά, δεδομένου ότι η οριζόμενη πενταετία αρχίζει να μετράει από την έναρξη εργασιών και όχι από το 2005, το υπόλοιπο θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους που ακολουθεί την πενταετία μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα έως και το προηγούμενο φορολογικό έτος. Επομένως, επιχείρηση με πρώτη διαχειριστική περίοδο 1.1.2011 - 31.12.2011, θα φορολογήσει το υπόψη υπόλοιπο στο φορολογικό έτος 2016, καθόσον τότε συμπληρώνεται η οριζόμενη από τον νόμο πενταετία, μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα εντός των φορολογικών ετών 2014 και 2015.



### **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%).

## **ΙΧ. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

### **1. Από ποιόν διενεργούνται οι αποσβέσεις σε περίπτωση σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης.**

Για συμβάσεις για τις οποίες πληρούνται μία ή παραπάνω προϋποθέσεις της παραγράφου 2 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, τα ανωτέρω ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2019.

### **2. Πως αποσβένονται κάποια πάγια που 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.

Τονίζεται ότι η επιλογή της μη διενέργειας, αφορά αφενός, 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. Πως 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 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 2016, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεσθεί εξ' ολοκλήρου εντός του φορολογικού έτους 2016.



## **Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ**

### **I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ**

#### **1. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης πλοίων πρώτης κατηγορίας**

Σε υποβολή δηλώσεως υποχρεούνται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρεία που είναι γραμμένη στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα με την κατοικία ή διαμονή ή την έδρα αυτής στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή.

#### **2. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης 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**

Ο φόρος καταβάλλεται σε δολάρια Η.Π.Α. ή σε λίρες Αγγλίας, με επιλογή του υποχρέου και με βάση την επίσημη ισοτιμία μεταξύ των νομισμάτων αυτών κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Η καταβολή του φόρου μπορεί να γίνει και με ευρώ που προέρχονται αποδεδειγμένα από την εισαγωγή ναυτιλιακού συναλλάγματος σε δολάρια Η.Π.Α. ή σε λίρες Αγγλίας, στο όνομα του υποχρέου ή του πράκτορα στην Ελλάδα διαχειριστή ή αντιπροσώπου του πλοίου, βάσει της επίσημης ισοτιμίας του δολαρίου που ισχύει κάθε φορά κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

#### **4. Ποιά η ιδιαιτερότητα του ειδικού φόρου των πλοίων**

Ο κατά τις διατάξεις του ν. 27/1975 (Α' 77) 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 πλοίων.

#### **5. Γιατί δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης από τον πλοιοκτήτη για πλοία δεύτερης κατηγορίας:**

Η βεβαίωση του φόρου των πλοίων της δεύτερης κατηγορίας, ενεργείται σε ευρώ οίκοθεν από τον οικονομικό έφορο με βάση τα στοιχεία που διαθέτει για τη χωρητικότητα κάθε πλοίου και καταβάλλεται

σε τέσσερις ίσες τριμηνιαίες δόσεις εντός των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους (άρθρο 17 του ν. 27/1975).



## **II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΞΕΝΗ ΣΗΜΑΙΑ**

Αφορά στα πλοία με ξένη σημαία, των οποίων η διαχείριση γίνεται από ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρίες εγκατεστημένες στην Ελλάδα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975.

### ***1. Ποιος είναι υπόχρεος για επίδοση δήλωσης (άρθρο 26)***

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούνται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρία που είναι εγγεγραμμένη στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα με την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτής στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, η διαχειρίστρια εταιρία ημεδαπή ή αλλοδαπή εγκαταστημένη στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975, καθώς και ο εκπρόσωπος και ο αντίκλητος αυτών, εάν υπάρχει.

### ***2. Ποια είναι η προθεσμία επίδοσης δήλωσης και καταβολής του φόρου (άρθρο 26)***

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 με σημαία Ε.Ε. και Ε.Ο.Χ. (άρθρο 26α)***

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούνται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρία 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 του άρθρου 26α.**

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

α) Όταν το πλοίο είναι πρώτης κατηγορίας, θα 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, θα 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 τέσσερις (4) ίσες τριμηνιαίες δόσεις μέσα στους μήνες Απρίλιο, Ιούλιο, Οκτώβριο και Ιανουάριο κάθε έτους».



## ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

**Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας –  
Τμήμα Δ' - Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών  
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3610065, 210-3610030  
Τελευταία ενημέρωση: 22/3/2017**

### **1. Τι ισχύει για τα υποκαταστήματα από την 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), 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 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 παρ. 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 από 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 (3/8/2016), 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 στο Φ.Π.Α.

**ΑΓΡΟΤΕΣ**

**10α. Τι υποχρεώσεις έχουν οι αγρότες, ως προς την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, για τις πωλήσεις που πραγματοποιούν στις λαϊκές αγορές;**

Οι αγρότες που πωλούν αγαθά σε λαϊκές αγορές εκδίδουν υποχρεωτικά αποδείξεις με τη χρήση Φ.Η.Μ. (αριθ. ΠΟΛ.1002/2014 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων), εκτός από την περίπτωση που τυχόν απαλλάσσονται από το 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.

**10β. 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. 5.8.4ζ' της παρ. 8 του άρθρου 5 του Κεφαλαίου 2 της αριθ.ΠΟΛ.1003/2014 - ΑΔΑ: 7ΝΑΩΗ-96Σ εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

**10γ. Πότε εκδίδονται οι εκκαθαρίσεις από τις συνεταιριστικές οργανώσεις, στην περίπτωση πώλησης αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό του αγρότη;**

Εκδίδονται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλονται στον αγρότη παραγωγό, έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσής του.

**11. Υπάρχει υποχρέωση διαφύλαξης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων;**

Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Μέρους Α' «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζουν τον χρόνο διαφύλαξης των χρησιμοποιηθέντων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί. Η μη συμμόρφωση με τις ως άνω διατάξεις, συνιστά παράβαση της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Μέρους Α' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), η οποία επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου του ως άνω νόμου, ήτοι πρόστιμο 2.500 ευρώ.

Η μη διαφύλαξη των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων δεν αποτελεί παράβαση των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και για τον λόγο αυτό δεν επιβάλλονται κυρώσεις σε περίπτωση απώλειάς τους.

Επισημαίνεται ότι κατά τη διακοπή εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας, δεν υφίσταται υποχρέωση ακύρωσης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων στοιχείων, η θεώρηση των οποίων διενεργήθηκε από τον χρόνο παραγωγικής λειτουργίας του συστήματος TAXIS, σε κάθε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), (αριθ. ΠΟΛ.1163/2016, Β' 3779, ΑΔΑ: ΩΧΜΛΗ-ΑΑΔ απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων).

**12. 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.

**13. 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 (παρ. 2 του άρθρου 47), υπάρχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, από την δικαιούχο οντότητα, με την έκδοση της δικαστικής απόφασης.

**14. 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 e-mail, επιστολών κ.λπ.).

**15. 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 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μηνός από τη διαπίστωση των διαφορών.

**16. 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 παρ. 1 του άρθρου 8 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

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 1022/2015 όμοιας απόφασης.

**17. Υπάρχει δυνατότητα έκδοσης του τιμολογίου με αναγραφή παλαιότερης ημερομηνίας;**

Το τιμολόγιο φέρει, οπωσδήποτε, την ημερομηνία κατά την οποία εκδόθηκε.

### **18. Πότε εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο;**

Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου, όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει τα 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 παρ. 2 του άρθρου 10 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

### **19. 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, όπου το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό (περ. 12.8.2 της παρ. 8 του άρθρου 12 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

### **20. Ποιοι είναι οι εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης φορολογικών παραστατικών, για τις μεμονωμένες πωλήσεις καυσίμων από πρατήρια υγρών καυσίμων προς επαγγελματίες;**

Για αξία συναλλαγής μέχρι 300 ευρώ εκδίδεται:

- απόδειξη εσόδου (από το σύστημα εισροών – εκροών), στην οποία, κατά την έκδοσή της, με πληκτρολόγηση μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών – εκροών, αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου επαγγελματία, είτε
- απόδειξη εσόδου (από το σύστημα εισροών – εκροών), η οποία δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος δε αυτής τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, είτε
- τιμολόγιο, στο οποίο θα επισυνάπτεται η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου (στην οποία προφανώς δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου επαγγελματία) και στο οποίο (τιμολόγιο) αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αριθμ. .... απόδειξης εσόδου».

Για αξία συναλλαγής άνω των 300 ευρώ εκδίδεται:

- απόδειξη εσόδου (από το σύστημα εισροών – εκροών) στην οποία, κατά την έκδοσή της, με πληκτρολόγηση μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών – εκροών, αναγράφεται ο αριθμός

κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου επαγγελματία, καθώς και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου επαγγελματία, είτε

- τιμολόγιο, στο οποίο θα επισυνάπτεται η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου (στην οποία προφανώς δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου επαγγελματία) και στο οποίο (τιμολόγιο) αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αριθμ. .... απόδειξης εσόδου».

#### Επισημάνσεις:

- ♦ Η απόδειξη εσόδου εκδίδεται **αυτόματα** από το σύστημα εισροών-εκροών, με την ολοκλήρωση της παράδοσης του καυσίμου από κάθε αντλία, ανεξάρτητα από την ιδιότητα που τυχόν δηλώνει ο αντισυμβαλλόμενος πελάτης (ιδιώτης ή επαγγελματίας), καθόσον δεν προβλέπεται από τις τεχνικές προδιαγραφές του συστήματος εισροών-εκροών η έκδοση τιμολογίου.

- ♦ Με την έκδοση του τιμολογίου γίνονται οι δέουσες λογιστικές εγγραφές που αφορούν στα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις, αφού πρώτα γίνει αφαιρετική εγγραφή των εσόδων από λιανικές πωλήσεις, με αναγραφή του α/α της απόδειξης εσόδου που αφορά. Επιπρόσθετα δίνεται η δυνατότητα σε αντικατάσταση της απόδειξης εσόδου, που εκδόθηκε, να εκδοθεί πιστωτικό στοιχείο λιανικής, στο οποίο θα γίνεται ρητή μνεία ότι εκδίδεται για λόγους λογιστικής τακτοποίησης (εγγραφή αφαιρετική των εσόδων από λιανικές πωλήσεις), με αναγραφή σ' αυτό του α/α της απόδειξης εσόδου που αφορά.

#### **21. 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 ονοματεπωνύμου εκάστου επιβάτη στο περιεχόμενο αυτών και υπό την προϋπόθεση ότι αυτό επιτρέπεται από διατάξεις άλλων φορέων (Υπ. Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής).

#### **22. 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.

**23. Μπορεί να εκδοθεί πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ.;**

Με τις διατάξεις του άρθρου 2.9.4 της αριθ 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 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.



**24. 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.

**25. 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 την έναρξη 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. Επίσης, σημειώνεται ότι δεν παρέχεται ευχέρεια έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης σε χρόνο προγενέστερο της διακίνησης των αποθεμάτων.

**26. 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 παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58), όπως ισχύει, αποκλεισμένης της δυνατότητας εξόφλησής τους με μετρητά (παρ.2 του άρθρου 69 του ν. 4446/2016 – Α' 240).

## ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Γ.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου & Περιουσιολογίου

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3375878, 210-3375875

Τελευταία ενημέρωση 24/3/2017

### A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

#### ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

##### **1. Ποιος είναι υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;**

Ο κληρονόμος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του (άρθρο 61 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών – Δωρεών - Γονικών παροχών, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2961/2001 – Α' 266).

##### **2. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;**

Μέσα σε έξι μήνες, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα, ή μέσα σε ένα χρόνο, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι διέμεναν κατά το χρόνο θανάτου στην αλλοδαπή.

Η προθεσμία αρχίζει από :

- τον θάνατο του κληρονομούμενου
- τη δημοσίευση της διαθήκης ή
- τη δημοσίευση της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια ή
- τον θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση ή
- τον διορισμό των κηδεμόνων σχολαζουσών κληρονομιών, των εκτελεστών διαθήκης, των συνδίκων πτώχευσης ή
- την αναγνώρισή τους, σε περίπτωση κληρονόμων σχολαζουσών κληρονομιών ή
- τον χρόνο που ορίζεται στα άρθρα 7 και 8 του Κώδικα.

Η κατά τα άνω εξάμηνη ή ετήσια προθεσμία μπορεί να παραταθεί για τρεις (3) κατ' ανώτατο όριο μήνες, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αν συντρέχουν αποχρώντες λόγοι (άρθρα 62, 63 και 64).

##### **3. 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)** πιστοποιητικό για την 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 (άρθρο 67).

**4. Ποια είναι αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή δηλώσεων φόρου κληρονομιάς;**

Η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του κληρονομούμενου ή η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, αν ο κληρονομούμενος ήταν κάτοικος αλλοδαπής.

Αν όμως ο κληρονομούμενος είχε την κατοικία του στην αλλοδαπή, αλλά πέθανε στην Ελλάδα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. του τόπου θανάτου.

Ως κατοικία του κληρονομούμενου θεωρείται αυτή που προκύπτει από τον ΑΦΜ αυτού (άρθρο 66).

**ΦΟΡΟΣ ΔΩΡΕΑΣ – ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ**

**5. Ποιος είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φόρου δωρεάς - γονικής παροχής;**

Είναι οι συμβαλλόμενοι δωρητής – δωρεοδόχος, γονέας - τέκνο και, σε περίπτωση άτυπης δωρεάς, ο δωρεοδόχος (άρθρο 85).

**6. Ποια είναι αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή δήλωσης φόρου δωρεάς- γονικής παροχής;**

Η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του δωρητή. Ως κατοικία του δωρητή θεωρείται αυτή που προκύπτει από τον Α.Φ.Μ. αυτού. (άρθρο 87).

Κατ'εξάιρεση, για χρηματικές δωρεές προς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. της έδρας του δωρεοδόχου.

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

Η δήλωση υποβάλλεται πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου, το οποίο συντάσσεται με βάση θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης, και, προκειμένου για άτυπες δωρεές, μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς στον δωρεοδόχο (άρθρο 86).



**ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ**

**8. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιών και γονικών παροχών για την απόκτηση της πρώτης κατοικίας;**

Ο κληρονόμος (σύζυγος ή τέκνο του κληρονομούμενου) ή το τέκνο που αποκτά τη γονική παροχή ή ο σύζυγος αυτού ή τα ανήλικα τέκνα τους να μην 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 κληρονομαίων 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 (άρθρα 26 ενότητα Α' και 43 ενότητα Α').



**9. Ποια είναι τα αφορολόγητα ποσά για την απόκτηση πρώτης κατοικίας αιτία θανάτου ή γονικής παροχής;**

Η απαλλαγή παρέχεται για αξία κατοικίας μέχρι **200.000 €** για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο 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 κληρονόμο και μέχρι **100.000 €** για κάθε έγγαμο κληρονόμο, προσαυξανόμενη κατά **10.000 €** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **15.000 €** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Η παραπάνω προσαύξηση για τα ανήλικα τέκνα ισχύει εφόσον στον δικαιούχο κληρονόμο ή κληροδόχο περιέρχεται ένα οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.

Αντίστοιχη απαλλαγή παρέχεται και κατά τη γονική παροχή πρώτης κατοικίας (άρθρα 26 ενότητα Α' και 43 ενότητα Α').

**10. Γεωργικές απαλλαγές**

Με τον ν. 3842/2010 (Α' 58) από 23-4-2010 καταργήθηκαν οι γεωργικές απαλλαγές και ο φόρος υπολογίζεται πλέον με βάση τα αφορολόγητα ποσά και τους φορολογικούς συντελεστές της αντίστοιχης κατηγορίας, όπως και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία.

**ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ**

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

α) Σε περίπτωση έκδοσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού (βάσει δήλωσης), ο οφειλόμενος φόρος 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) Σε περίπτωση έκδοσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, ο φόρος καταβάλλεται εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της πράξης στον φορολογούμενο.

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

**12. Ποιος είναι ο χρόνος φορολογίας για την κτήση αιτία θανάτου;**

Κατά κανόνα, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος θανάτου. Ο χρόνος φορολογίας μετατίθεται σε μεταγενέστερο του θανάτου χρονικό σημείο αυτοδίκαια στις περιπτώσεις του άρθρου 7 του Κώδικα (αναβλητική αίρεση, επιδικία περί το κληρονομικό δικαίωμα ή περί την κληρονομιά, διαχωρισμό επικαρπίας από την κυριότητα κ.λπ.) ή με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στις περιπτώσεις του άρθρου 8 του Κώδικα.

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

Παραγράφεται μετά από την πάροδο 10 ετών, αν υποβλήθηκε δήλωση ή 15 ετών, αν δεν υποβλήθηκε δήλωση.

Σε περίπτωση έκδοσης πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ. (άρθρο 36 του ν. 4174/2013 – Α' 170), το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται κατά κανόνα εντός 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 31-12-1994 (άρθρο 102).

**14. Ποια είναι τα αφορολόγητα όρια και οι φορολογικοί συντελεστές στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών;**

α) Η αιτία θανάτου κτήση πάσης φύσεως περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση ακινήτων ή εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων επί ακινήτων, μετοχών, καθώς και λοιπών περιουσιακών στοιχείων (δηλαδή, όλων των περιουσιακών στοιχείων πλην μετρητών), υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις πιο κάτω 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	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
6.000	---	---	6.000	---
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

β) Η αιτία γονικής παροχής κτήση μετρητών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), ενώ η αιτία δωρεάς κτήση μετρητών 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.

**15. Ποιο είναι το απαλλασσόμενο ποσό όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομούμενου;**

Μετά από την 26-1-2010, όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομούμενου, 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).



## **B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

**1. Ποιο είναι το αντικείμενο του φ.μ.α. και ποιος ο υπόχρεος για την καταβολή του φόρου;**

Σε κάθε μεταβίβαση ακινήτου με αντάλλαγμα ή σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος σε ακίνητο, καθώς και σε μεταβίβαση πλοίου με ελληνική σημαία επιβάλλεται φόρος στην αξία αυτών και υπόχρεος για την καταβολή του είναι ο αγοραστής.

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

Για κάθε μεταβίβαση ακινήτου οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται, πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου, να υποβάλουν κοινή δήλωση φ.μ.α. στη Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο.

Αν στην περιοχή, στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (Α' 43) και μόνο αν η παραλαβή της δήλωσης κατά τα ανωτέρω είναι προδήλως δυσχερής, μπορεί να παραληφθεί η δήλωση του φόρου μεταβίβασης από υπάλληλο που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή και, σε περίπτωση που η Δ.Ο.Υ. δεν έχει αρμοδιότητα για θέματα φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, η δήλωση παραλαμβάνεται από υπάλληλο οποιασδήποτε άλλης Δ.Ο.Υ., η οποία έχει την αρμοδιότητα αυτή.

Στην περίπτωση Δ.Ο.Υ., στην οποία υπάγεται Γραφείο Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Γ.Ε.Φ.), η δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων μπορεί να παραλαμβάνεται και από τον υπάλληλο του Γ.Ε.Φ..

### **3. Ποια είναι η διαδικασία υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φ.μ.α.;**

Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα, ένα εκ των οποίων κρατείται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. και το δεύτερο, αφού βεβαιωθεί για την ακρίβεια της αντιγραφής, παραδίδεται στον συμβαλλόμενο.

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

### **4. Πώς καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων;**

Στις περιοχές που 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 υπόλοιπες περιοχές στις οποίες δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης ο φορολογούμενος καταβάλλει εξ ολοκλήρου τον φόρο που αναλογεί στην αξία που δήλωσε. Κατά την υποβολή της δήλωσης και μέσα σε προθεσμία δύο (2) ημερών, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προσδιορίζει προσωρινά την αγοραία αξία του ακινήτου και ο αγοραστής έχει πλέον το δικαίωμα, μέσα σε δίμηνη ανατρεπτική προθεσμία από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης, να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με την ορισθείσα προσωρινή αξία και να καταβάλει χωρίς πρόστιμο το μισό του αναλογούντος φόρου και το υπόλοιπο μισό τον επόμενο της βεβαίωσης μήνα. Σε περίπτωση που δεν υποβάλει την πιο πάνω συμπληρωματική δήλωση, ενεργείται έλεγχος από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αξίας, χωρίς να τον δεσμεύει πλέον η προεκτίμηση, και στη συνέχεια εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Κατά της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα να υποβάλει, εντός τριάντα ημερών από την κοινοποίησή της, ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) και, μετά από την έκδοση της σχετικής απόφασης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

### **5. Ποιοι είναι οι συντελεστές για τον υπολογισμό του φ.μ.α.;**

Ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται σε 3% επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος.

Ο ανωτέρω συντελεστής εφαρμόζεται σε μεταβιβάσεις ακινήτων, οι οποίες διενεργούνται από 1/1/2014 και μετά.

Ο φ.μ.α. που προκύπτει κατά τα προεκτεθέντα μειώνεται στο μισό ή στο ένα τέταρτο ανάλογα με τη νομική μορφή της πραγματοποιούμενης μεταβίβασης ή την ιδιότητα των συμβαλλόμενων προσώπων. Οι κυριότερες κατηγορίες είναι οι ακόλουθες:

#### **α) Φ.μ.α. μειωμένος στο τέταρτο.**

Οι περιπτώσεις που ο φ.μ.α. μειώνεται στο τέταρτο είναι η αυτούσια διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων, η διάλυση Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε. και η μεταβίβαση των ακινήτων της εταιρείας στα μέλη της, κατά τον λόγο της εταιρικής τους μερίδας, καθώς και η απόληψη ακινήτων της εταιρείας από εταίρους που αποχωρούν από αυτή.

#### **β) Φ.μ.α. μειωμένος στο μισό.**

Οι περιπτώσεις που ο φ.μ.α. μειώνεται στο μισό είναι η ανταλλαγή ακινήτων ίσης αξίας, η υποχρεωτική ανταλλαγή οικοπέδων, η συγχώνευση Α.Ε. και Συνεταιρισμών, η αναγκαστική απαλλοτρίωση για δημόσια ωφέλεια, καθώς και η συνένωση οικοπέδων.

**6. 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 ερευνάνται αν συντελείται, άμεσα ή έμμεσα, μεταβίβαση εμπράγματων 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 υφιστάμενης κάθετης ιδιοκτησίας σε οικόπεδο με κτίσματα.
- Κατάργηση υφιστάμενης σύστασης σε οικόπεδο με κτίσματα.

**7. Τεκμήριο αποπερατωμένου κτίσματος-Ποιες είναι οι προϋποθέσεις εφαρμογής του;**

**α)** Να μεταβιβάζονται ιδανικά μερίδια του οικοπέδου.

**β)** Η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα.

**γ)** Να έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια ανέγερσης πολυκατοικίας ή η σχετική αίτηση να έχει υποβληθεί το αργότερο σε 2 χρόνια από τη μεταβίβαση και

**δ)** Η ανέγερση των κτισμάτων να γίνει είτε από τον πωλητή των ποσοστών του οικοπέδου, είτε από τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας, είτε από τρίτο πρόσωπο το οποίο ενεργεί για λογαριασμό είτε του οικοπεδούχου είτε του εργολάβου.

Το ως άνω αμάχητο τεκμήριο δεν έχει εφαρμογή σε μεταβίβαση ιδανικού μεριδίου οικοπέδου σε πρόσωπα που αναλαμβάνουν κατ' επάγγελμα την ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας.

**8. Πότε οφείλεται φόρος διανομής;**

Κατά την αυτούσια διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων τους οφείλεται φ.μ.α. (προσδιοριζόμενος στο ¼ του ακέραιου φορολογικού συντελεστή), αν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

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

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

Ο φ.μ.α. μειωμένος στο ¼ επιβάλλεται στο σύνολο της περιουσίας που διανέμεται και, σε περίπτωση άνισης διανομής, η επί πλέον αξία θεωρείται ότι αποκτάται με ξεχωριστή μεταβίβαση και φορολογείται με ακέραιο συντελεστή φ.μ.α., αν καταβληθεί αντάλλαγμα, διαφορετικά οφείλεται φόρος δωρεάς.



## **9. Δικαίωμα προσφυγής.**

**α)** Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξη προσδιορισμού του φ.μ.α. (διοικητικός προσδιορισμός του φόρου), έχει δικαίωμα, εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 ν. 4174/2013). Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) 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.

Επισημαίνεται ότι προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

**β)** Εφόσον, κατόπιν ελέγχου εκδίδεται προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της ως άνω προθεσμίας των 20 ημερών. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. Κατά της πράξης του οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.).

Επισημαίνεται και πάλι ότι προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

## **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ**

### **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), εφόσον κατοικούν μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθενται να εγκατασταθούν σε αυτή το αργότερο εντός δύο (2) ετών από την αγορά (άρθρο 23, παρ. 4-5, ν. 3943/2011 - Α' 66).

Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 3842/2010 καταργήθηκε η απαλλαγή για τους Έλληνες ομογενείς του εξωτερικού που δεν κατοικούν στην Ελλάδα κατά το χρόνο της αγοράς. Επίσης, καθορίστηκαν οι κατηγορίες δικαιούχων, ως ακολούθως:

**α)** Έλληνες,

**β)** ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης,

**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).

Επισημαίνεται ότι, 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.

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.

Η απαλλαγή παρέχεται και στον ψιλό κύριο εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλό κύριο ή επικαρπωτή κατοικίας ή οικοπέδου που αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της επικαρπίας ή της ψιλής κυριότητας, προκειμένου να γίνει εξ ολοκλήρου κύριος του ακινήτου, εφόσον το ποσοστό που έχει δεν του πληροί της στεγαστικές ανάγκες.

Η απαλλαγή του άγαμου παρέχεται και στον σύζυγο που βρίσκεται σε διάσταση, υπό τον όρο ότι έχει κατατεθεί αίτηση ή αγωγή διαζυγίου τουλάχιστον έξι (6) μήνες πριν από την αγορά του ακινήτου με την προϋπόθεση ότι ο γάμος θα λυθεί μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά.

Οι ιδιοκτήτες ξενοδοχείων, αποθηκών, γραφείων, βιομηχανοστασίων και γενικά, αμιγών επαγγελματικών στεγών έχουν δικαίωμα απαλλαγής. Δεν θεωρείται επαγγελματική στέγη το ακίνητο, το οποίο από την οικοδομική άδεια ή τον τίτλο κτήσης χαρακτηρίζεται ως κατοικία, έστω και αν αυτό χρησιμοποιείται ως επαγγελματική στέγη.

### **11. Ποια είναι η έκταση της παρεχόμενης απαλλαγής; Παρέχεται απαλλαγή για τους βοηθητικούς χώρους;**

Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 3842/2010 επήλθαν μεταβολές στο αντικείμενο της απαλλαγής, ως ακολούθως:

Καταργήθηκε η χορήγηση απαλλαγής για αγορά κατοικίας με εμβαδόν έως 200 τ.μ. ή οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί κατοικία με εμβαδόν έως 200 τ.μ., ανεξάρτητα από την αξία τους, και παρέχεται απαλλαγή, η οποία συνδέεται με την οικογενειακή κατάσταση του δικαιούχου και το είδος του αγοραζόμενου ακινήτου, ως εξής:

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

- Για αγορά **οικοπέδου**: από άγαμο μέχρι ποσού αξίας 50.000 Ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 100.000 Ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 10.000 Ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά 15.000 Ευρώ 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, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται σε αγορές πρώτης κατοικίας, η φορολογική υποχρέωση των οποίων γεννιέται από την 23-4-2010 και μετά.

### **12. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή πρώτης κατοικίας;**

**α)** Ο αγοραστής ή η σύζυγός του ή τα ανήλικα παιδιά του να μην έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οικήσεως σε άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου 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 3000 κατοίκων. Σημειώνεται ότι, για το έλεγχο της συνδρομής των προϋποθέσεων της απαλλαγής με χρόνο φορολογίας την 20-3-2013 και μετά, λαμβάνεται υπόψη ο πληθυσμός της δημοτικής ή

τοπικής κοινότητας (και όχι του ενιαίου δήμου) με βάση την απογραφή του έτους 2011 (Β' 630). Ο πληθυσμός του δήμου θα λαμβάνεται υπόψη μόνο στις περιπτώσεις των δήμων, οι οποίοι, με βάση τον πίνακα του πληθυσμού, στερούνται περαιτέρω διοικητικής υποδιαίρεσης (σε δημοτικές ενότητες και δημοτικές ή τοπικές κοινότητες).

Ακόμη, για την απαλλαγή απαιτείται το αγοραζόμενο οικοπέδο ή το γήπεδο στο οποίο βρίσκεται η αγοραζόμενη οικία ή το διαμέρισμα να είναι οικοδομήσιμο και εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου δήμου ή κοινότητας, και μεταξύ αγοραστή και πωλητή να μην υπάρχει συγγένεια εξ αίματος ή εξ αγχιστείας πρώτου βαθμού.

Οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση της απαλλαγής θα πρέπει να συντρέχουν στο όνομα του αγοραστή.

**β)** 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) 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. (παρ. 14 του άρθρου 16 του ν. 3522/2006 – Α' 276).

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

### **13. Άρση απαλλαγής- Κυρώσεις**

Οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 1, παρ. 7 και 8, του ν. 1078/1980, διακρίνονται:

**A.** Σε εκείνες που επιβάλλονται σ' αυτούς που έλαβαν νόμιμα απαλλαγή, πλην όμως δεν τήρησαν τους όρους του νόμου για τη διατήρησή της (μεταβίβαση, σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος εντός πενταετίας, παρ. 7 του άρθρου 1).

**B.** Σε εκείνες που επιβάλλονται σε όσους ζήτησαν και έλαβαν απαλλαγή πρώτης κατοικίας χωρίς να συντρέχουν στο πρόσωπό τους οι προϋποθέσεις του νόμου.

#### **α) Μεταβίβαση του ακινήτου εντός 5ετίας.**

Σε περίπτωση που με πράξη εν ζωή μεταβιρασθεί το ακίνητο ή συσταθεί σ' αυτό οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, πλην υποθήκης, πριν από την παρέλευση πενταετίας, αυτός που μεταβιβάζει ή συνιστά εμπράγματο δικαίωμα υποχρεούται, προ της μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπραγμάτου δικαιώματος, να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει εφάπαξ το φ.μ.α. που αναλογεί στην αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου. Ως αξία του ακινήτου λαμβάνεται η αξία που έχει το ακίνητο κατά τον χρόνο της νέας μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπραγμάτου δικαιώματος ή το δηλωθέν τίμημα της μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας. Ο φόρος υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές που ίσχυαν κατά τον χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Σημειώνεται ότι, στην περίπτωση χορήγησης απαλλαγής και στους δύο συζύγους κατά την αγορά ακινήτου εξ αδιαίρετου, κατά τη μεταβίβαση του ποσοστού του ενός συζύγου σε τρίτον εντός της πενταετίας, αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή και καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό αυτό.

**β) Αν ο αγοραστής δεν εγκατασταθεί στην Ελλάδα** εντός προθεσμίας δύο ετών από την αγορά, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση το αργότερο εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από τη συμπλήρωση διετίας και να καταβάλει τον αναλογούντα φόρο. Για τον υπολογισμό του φόρου



λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης (αρθ. 23, παρ. 4-5, του ν. 3943/2011 – Α' 52).

**Γ. Κυρώσεις σε περίπτωση μη συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής.**

Σε περίπτωση διαπίστωσης από τη Δ.Ο.Υ. ότι δε συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση της απαλλαγής, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή. Ο επιβαλλόμενος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά τον χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος. Επί του φόρου αυτού επιβάλλεται και πρόστιμο σε ποσοστό 100%.

**14. 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 έτυχε της απαλλαγής.

Ως αξία του ακινήτου λαμβάνεται η αξία που έχει αυτό κατά τον χρόνο της νέας απαλλαγής. Για τον υπολογισμό του φόρου γίνεται χρήση των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής και καταβάλλεται εφάπαξ, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου ή στο καταβληθέν τίμημα κατά τον χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται και σε πρόσωπα τα οποία έτυχαν απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης για απόκτηση στέγης μέχρι την 14.7.1980, καθώς και σε πρόσωπα τα οποία έτυχαν απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς ή γονικής παροχής για απόκτηση πρώτης κατοικίας, εφόσον για τα πρόσωπα αυτά συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής και καταβληθεί ο οικείος φόρος κατά περίπτωση.

**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 το 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 αριθ. ΠΟΛ 1101/2010 (Β' 1021) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

**16. Ποιες απαλλαγές παρέχονται στους αγρότες;**

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ. 8 του ν. 3220/2004 (Α' 15) παρέχεται πλήρης απαλλαγή από τον φόρο 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, νεοεισερχόμενους ή άνω των 40 ετών), είτε με τις διατάξεις του ν. 634/1977 (Α' 186), είτε με εκείνες του ν. 2520/1997 (Α' 173), χωρίς κανένα περιορισμό (ανώτατο όριο) ως προς την αξία ή την έκταση των αγροτικών ακινήτων.

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

Για υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε έως την 31/12/2013, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φ.μ.α. παραγράφεται μετά από την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και μετά από την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεση περαιώθηκε οριστικά.

Για υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μετά την 1/1/2014, η φορολογική διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.



## **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:

αα) 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.

ββ) Ναυτιλιακές επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α'132), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων.

γγ) Νομικά πρόσωπα, τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν στην Ελλάδα σκοπούς κοινωφελείς, πολιτιστικούς, θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς.

δδ) 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 επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς.

Στις περιπτώσεις ββ', γγ' και δδ', εφόσον συντρέχει περίπτωση απαλλαγής από τον φόρο (σχετ. άρθρο 15, παρ. 2, περ. γ' και στ' και παρ. 3, περ. 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 Ε.Φ.Α. υποβάλλεται χειρόγραφα στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. στον οποίο έχει υποβληθεί η αρχική ηλεκτρονική δήλωση.

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

Τα νομικά πρόσωπα 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 περ. γ' και στ' της παρ. 2 και αυτά της περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 15 ν. 3091/2002 τα οποία υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. τα σχετικά δικαιολογητικά για τη χορήγηση της απαλλαγής.

**6. 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 προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του ν. 3091/2002.

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

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας –

α) Τμήμα Α' - Φ.Π.Α. (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα με α/α 1-38)

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-36.45.615,378,832,848,869 και 210-36.27.747

Fax: 2103645413

E-mail: [dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr](mailto:dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr)

β) Τμήμα Γ' - Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις εγκατεστημένες εντός και εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα με α/α 39-40).

Τηλ. Επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3644990, 210-3644960.

Fax.2103645413

E-mail : [d14-ctm@otenet.gr](mailto:d14-ctm@otenet.gr)

Τελευταία ενημέρωση: 30/03/2017

### 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 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 έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ή για υποχρέους, οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

#### **Κατ' εξαίρεση:**

- δεν υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α. οι υποκείμενοι που έχουν υποβάλλει δήλωση μεταβολών λόγω αδράνειας ή αναστολής εργασιών.
- 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 36.1.α, β και γ του Κώδικα Φ.Π.Α., 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 (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 στο σημείο 1.

**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 1.07.2016 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 την συμπλήρωση του εντύπου έχουν δοθεί με τις εγκύκλιες διαταγές 1082/2015 (ΑΔΑ: 60ΗΜΗ-Α4Ζ) και 1191/2015 (ΑΔΑ: 7ΓΣΑΗ-756).

**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 δυνατότητα καταβολής σε δύο 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 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.**

Στο πλαίσιο αυτό, εφόσον το χρεωστικό υπόλοιπο που έχει βεβαιωθεί με την αρχική δήλωση είναι λανθασμένο, η τροποποιητική δήλωση εμφανίζει υποχρεωτικά πιστωτικό υπόλοιπο. Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει στην περίπτωση αυτή μπορεί να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο ή να ζητηθεί προς επιστροφή (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1104/2015 – Β' 844 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

## 3. Κατάργηση υποχρέωσης υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης.

Καταργήθηκε η υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης για διαχειριστικές περιόδους από 1.1.2014 και εφεξής.

## 4. Διακανονισμός των εκπτώσεων

**α) Οι ετήσιοι διακανονισμοί των εκπτώσεων διενεργούνται πλέον με τη δήλωση Φ.Π.Α.** Οι αγορές και πωλήσεις με την αριθ. ΠΟΛ 1029/1995 (Β' 105) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, που προβλέπονταν να υποβάλλονται στη φορολογική διοίκηση μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση, αποστέλλονται εφεξής έως την καταληκτική ημερομηνία διενέργειας των διακανονισμών, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

**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 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 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 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. αριθ. ΠΟΛ 1205/2015 – ΑΔΑ: Ψ13ΩΗ-Λ5Ι εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων)

## **5. 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 μέρα 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 υποβολή 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 πιστωτική ή μηδενική δήλωση Φ.Π.Α. 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. από την οποία προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο, του επιβάλλεται πρόστιμο 100 Ευρώ, αν ωστόσο υποβάλλει και τροποποιητική δήλωση η οποία του αυξάνει/μειώνει το πιστωτικό υπόλοιπο, του επιβάλλεται εκ νέου το πρόστιμο των 100 Ευρώ.

## **6. 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 36.1. γ του Κώδικα Φ.Π.Α., 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 Διοικητικής 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).(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.

## **7. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων.**

Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες (ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών - ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών), υποβάλλονται **μόνο** για κάθε ημερολογιακό μήνα που πραγματοποιούνται σχετικές πράξεις κάνοντας 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.

## **8. 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 1.1.2016 έως 31.12.2016 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. αριθ. : ΠΟΛ 1098/2006 (Β' 1124) ΑΥΟΟ, ΠΟΛ 1127/2009 ΑΥΟ, ΠΟΛ 1267/2011, ΠΟΛ 1015/2016 (ΑΔΑ: Ψ9ΣΣΗ-ΥΑ6) εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, ΠΟΛ 1017/2017 εγκύκλιος του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων).

## **9. Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στο 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/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/)», καθώς και στην ενότητα «Ελέγξτε την εγκυρότητα του αριθμού Φ.Π.Α. – V.I.E.S» στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ.Οικ. «[www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/Services/epixeiriseis.html](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/Services/epixeiriseis.html)». 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 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 στο φόρο.



## **10. 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 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 ΝΠΔΔ, τα οποία διαθέτουν Α.Φ.Μ. για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν, καθώς και για τα ΝΠΔΔ 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, εφόσον έχουν υπερβεί το στατιστικό κατώφλι εξομοίωσης.

## **11. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.**

### **Από 1.1.2010**

**α)** Υπηρεσίες που παρέχονται προς **υποκείμενους στο 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 30 ημέρες και προκειμένου περί πλοίων μέχρι 90 ημέρες (φορολόγηση στον τόπο που το μεταφορικό μέσο τίθεται στη διάθεση του πελάτη),

**β)** Υπηρεσίες που παρέχονται προς **μη υποκείμενους στο φόρο** (τελικούς καταναλωτές) φορολογούνται στον **τόπο του παρέχοντος**, 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).
- 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).

## **12. Συντελεστής - 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.

Συγκεκριμένες κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή 13%. Κάθε κατηγορία αγαθών οριοθετείται από τις δασμολογικές κλάσεις (Δ.Κ.), όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 1996. Σε συντελεστή ΦΠΑ 13% υπάγονται τα βασικά προϊόντα ευρείας κατανάλωσης.

**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.

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

**α)** τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004, καθώς και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002,

**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.

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: 7ΡΟΡΗ-00Ψ) και 1061/2016 (ΑΔΑ: 7ΘΨ9Η-ΜΞΘ). Ειδικά, για τα τουριστικά πακέτα που συμφωνούνται σε χρόνο προγενέστερο της εκτέλεσής τους έναντι ενιαίας τιμής δείτε την ΠΟΛ 1161/2015 (ΑΔΑ: Ψ4ΒΙΗ-66Μ).



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

Σύμφωνα με το άρθρο 118 του ν. 4446/2016 (Α' 240), παραμένουν στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. μέχρι την 31/12/2017, τα νησιά των νομών Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου (πλην της Ρόδου και της Καρπάθου) και οι εφαρμοζόμενοι συντελεστές μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%) και διαμορφώνονται σε **4%, 9%** και **17%**.

Οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. δεν εφαρμόζονται στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στα μεταφορικά μέσα.

**α) Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται για τα αγαθά που:**

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

ββ) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στον φόρο, εγκαταστημένο 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 εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, ή
- δδ) εισάγονται στα νησιά αυτά

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

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.

#### **14. Εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νέα 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 του απολογιστικού 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 προσαύξηση 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 υποχρεώσεων που απορρέουν από το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και 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 παρέχεται 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.

### **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, χρηματικές συναλλαγές, μετοχές, μερίδια, ομολογίες, αμοιβαία κεφάλαια, καταθέσεις, μισθώσεις ακινήτων κ.α. Απαλλάσσονται, επίσης, από τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α., οι μικρές επιχειρήσεις οι οποίες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς Φ.Π.Α., μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) Ευρώ. 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, 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. Ναύλωση επαγγελματικού τουριστικού πλοίου αναψυχής.**

Η ναύλωση επαγγελματικού πλοίου αναψυχής του ν. 4256/2014 (Α' 92) που γίνεται από πλοιοκτήτρια εταιρεία με βάση ναυλοσύμφωνο για την εκτέλεση πλόων θαλάσσιας αναψυχής ή περιηγήσεως, θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων εκ μέρους της πλοιοκτήτριας και υπάγεται σε Φ.Π.Α. 24%.

Όμως, σύμφωνα την Ε.Δ.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1156/1997 προβλέπεται μείωση της φορολογητέας βάσης σε ποσοστό έκπτωσης:

- 60%, όταν εκτελούν και διεθνείς πλόες (Κατηγορία Ι),
- 50%, όταν εκτελούν πλόες Τοπικούς μέχρι Μεγάλης Ακτοπλοΐας (Κατηγορία ΙΙ),
- 40%, όταν εκτελούν πλόες Τοπικούς μέχρι Μικρής Ακτοπλοΐας (Κατηγορία Ι).

## **19. Εφοδιασμοί πλοίων**

Με το άρθρο 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. απαλλάσσονται οι παραδόσεις καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών, καθώς και αντικειμένων και υλικών που προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε πλοία που απαλλάσσονται με τις διατάξεις του 27.1.α. Βάσει του άρθρου 786 του Κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2454/93 της Επιτροπής - Διατάξεις Εφαρμογής του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, οι παραδόσεις κοινοτικών εμπορευμάτων που προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών με πλήρη απαλλαγή από φορολογικές επιβαρύνσεις, δηλ. Φ.Π.Α και Ε.Φ.Κ., πραγματοποιούνται, υποχρεωτικά, από 01.01.2011, με τη χρήση διατυπώσεων εξαγωγής, με σκοπό τη θέσπιση μίας ενιαίας διαδικασίας σε κοινοτικό επίπεδο, ώστε τα πρόσωπα που προβαίνουν στον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών να μπορούν να λάβουν απόδειξη για την πραγματοποίηση του εφοδιασμού η οποία κρίνεται απαραίτητη για σκοπούς φοροαπαλλαγής.

Διευκρινίζεται, ότι οι παραδόσεις εμπορευμάτων που προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών με απαλλαγή από φορολογικές επιβαρύνσεις, δεν εξομοιώνονται με εξαγωγές, αλλά απλά πραγματοποιούνται με τη χρήση διατυπώσεων εξαγωγής για φορολογικούς σκοπούς, δηλ. η χρήση διατυπώσεων εξαγωγής αποσκοπεί στην παροχή αποδεικτικών στοιχείων για την επιβεβαίωση της νομιμότητας της απαλλαγής Φ.Π.Α. κατά την παράδοση των εφοδίων.

Σημειώνουμε, ωστόσο, ότι η απαλλαγή χορηγείται μόνο όταν τιμολογείται ο εκμεταλλευτής του πλοίου. Στο εσωτερικό της χώρας η διαδικασία εφοδιασμού των πλοίων που διενεργούν πλόες εξωτερικού και μικτούς ορίζεται στην ΑΥΟ Π.1591/ΠΟΛ.69/1087. Παραθέτουμε τα εξής παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση του θέματος:

### **Παράδειγμα 1**

Έλληνας προμηθευτής πωλεί αγαθά σε Ιταλό πλοιοκτήτη, τα οποία ενσωματώνονται σε πλοίο που βρίσκεται στην Ιταλία.

Η πώληση αυτή απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α., καθώς τα αγαθά χρησιμοποιούνται για τον εφοδιασμό πλοίου και το τιμολόγιο εκδίδεται προς τον πλοιοκτήτη. Ο Έλληνας οφείλει να διενεργήσει διασάφηση εξαγωγής στο Ελληνικό τελωνείο σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω. Σημειώνεται ότι η συναλλαγή αυτή δεν θεωρείται ενδοκοινοτική και ως εκ τούτου δεν υφίστανται οι υποχρεώσεις υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων κτλ.

### **Παράδειγμα 2**

Έλληνας πλοιοκτήτης παραγγέλνει αγαθά από Ιταλό εφοδιστή με σκοπό να τα ενσωματώσει στο πλοίο του που βρίσκεται στην Ιταλία. Ο Ιταλός εφοδιστής, καθώς δεν διαθέτει τα εν λόγω αγαθά στην επιχείρησή του, τα παραγγέλνει με τη σειρά του από Έλληνα προμηθευτή.

Για τις εν λόγω συναλλαγές ισχύουν τα εξής:

Ο Έλληνας προμηθευτής που παραδίδει τα αγαθά στον Ιταλό εφοδιστή, διενεργεί ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών και υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Η συναλλαγή αυτή δεν απαλλάσσεται βάσει του άρθρου 27, δεδομένου ότι δεν τιμολογείται ο Έλληνας πλοιοκτήτης, αλλά ο Ιταλός εφοδιστής.

Ο Ιταλός εφοδιστής αποστέλλει τα αγαθά στο πλοίο στην Ιταλία και τιμολογεί τον Έλληνα πλοιοκτήτη. Η πράξη αυτή απαλλάσσεται και το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς να επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., βάσει του άρθρου 27. Σημειώνεται ότι η συναλλαγή αυτή δεν θεωρείται ενδοκοινοτική και ως εκ τούτου δεν υφίστανται οι υποχρεώσεις υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων κτλ.

Για την παράδοση των αγαθών στο πλοίο, ο Ιταλός εφοδιστής οφείλει να ακολουθήσει την τελωνειακή διαδικασία της χώρας του.

### **Παράδειγμα 3**

Ιταλός πλοιοκτήτης παραγγέλνει αγαθά από Ιταλό εφοδιστή με σκοπό να τα ενσωματώσει στο πλοίο του που βρίσκεται στην Ελλάδα. Ο Ιταλός εφοδιστής, καθώς δεν διαθέτει τα εν λόγω αγαθά στην επιχείρησή του, τα παραγγέλνει με τη σειρά του από Έλληνα προμηθευτή για να τα παραδώσει απευθείας στο πλοίο.

Δεδομένου ότι ο Ιταλός εφοδιστής αποκτά τα αγαθά στην Ελλάδα, οφείλει να λάβει Α.Φ.Μ.-Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου,:

- ο Έλληνας προμηθευτής θα τιμολογήσει με Φ.Π.Α. τον Ελληνικό Α.Φ.Μ. – Φ.Π.Α. του Ιταλού εφοδιστή
- ο Ιταλός εφοδιστής με τον Ελληνικό Α.Φ.Μ. – Φ.Π.Α. θα τιμολογήσει τον Ιταλό πλοιοκτήτη χωρίς Φ.Π.Α., καθώς η πράξη αυτή απαλλάσσεται βάσει του 27.1.γ.

- για την παράδοση των αγαθών στο πλοίο θα πρέπει να ακολουθηθεί η τελωνειακή διαδικασία που περιγράφεται στην ΑΥΟ Π.1591/ΠΟΛ.69/1987. Σημειώνεται ότι η διασάφηση εξαγωγής θα πρέπει να διενεργηθεί στο όνομα του Ιταλού πλοιοκτήτη (όπου έχει εκδοθεί και το τιμολόγιο)

Ωστόσο, τα πλοία πλών εσωτερικού τα οποία απαλλάσσονται με το άρ. 27.1<sup>α</sup> του Κώδικα Φ.Π.Α. μπορούν να διαθέτουν Δελτίο Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων για την αγορά των εφοδίων τους, σύμφωνα με την Π.8271/ΠΟΛ.366/87, σε συνδυασμό με την ΑΥΟ Τ. 1940/41/2003 (Β' 516) για την προμήθεια των καυσίμων.

## **20. 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-ΣΓΖ 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 απόφασης Π. 8271/4897/ΠΟΛ 366/18.12.1987 (Β' 8/1988).

### **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 το 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., απόφαση Π.8271/4897/ΠΟΛ 366/18.12.1987 και εγκύκλιος ΠΟΛ 1119/2015)

## **21. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή 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. Η συνολική αξία των αγαθών και υπηρεσιών που δύναται 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 εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση της επιχείρησης για τη χορήγηση του ορίου.

Το όριο που χορηγείται ισχύει για το επόμενο της έγκρισης δωδεκάμηνο. 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 μηνός από την προηγούμενη αίτηση.

Από 1.11.2015 δεν επιτρέπεται υπέρβαση του ορίου ή η χρησιμοποίηση αυτού πέραν του οριζόμενου στην έγκριση δωδεκαμήνου και επιβάλλονται οι σχετικές κυρώσεις στην περίπτωση αυτή.

(δείτε σχετικά ΠΟΛ 1167/2015 - Β' 1808, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1247/2015 – Β' 2418).

## **22. Διακανονισμός παγίων.**

Όταν επιχείρηση αγοράσει αγαθό επένδυσης υποχρεούται να το παρακολουθεί για μία πενταετία (ή δεκαετία για ακίνητα), 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 ΔΕΗ Α.Ε. ή του ΔΕΣΜΗΕ 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) 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 (ΔΕΗ, ΕΥΔΑΠ, κλπ.).

## **23. 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 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 παρονομαστή οι εξαιρούμενες από τον Φ.Π.Α. πράξεις (π.χ. αποζημιώσεις), με εξαίρεση τις μη συνδεόμενες με την τιμή των πράξεων επιδοτήσεις, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στον παρονομαστή, 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 με την ΚΥΑ Π.2869/1987 (Β' 236) ή αγαθών ή υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 39<sup>α</sup> 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.

#### **24. 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. Π.2869/1987 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 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 Δ/νσης Δενδροκηπευτικής του Υπουργείου Γεωργίας (νυν Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων). Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της Κ.Υ.Α. Π.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 και ΠΟΛ 1206/2010.

## **25. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.:**

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

- άρθρο 39: Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων .
- άρθρο 39.α: Καταβολής του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών.
- άρθρο 39.β: Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά τον χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής (Cash accounting system).
- άρθρο 40: Κατ' αποκοπή καταβολή του φόρου (με βάση το άρθρο αυτό, έχουν ορισθεί ετήσια κατ' αποκοπή ποσά Φ.Π.Α. για τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μέχρι 12 μέτρα-βλ. σχετ. παράγραφο 25 κατωτέρω, για τους εκμεταλλευτές σκαφών λίμνης Ιωαννίνων και για τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων).
- άρθρα 41 – 42:Ειδικό καθεστώς αγροτών - Αγρότες.
- άρθρο 43: Πρακτορεία ταξιδίων.
- άρθρο 44: Βιομηχανοποιημένα καπνά.
- άρθρο 45: Μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας.
- άρθρο 46: Πωλήσεις σε δημοπρασία.
- άρθρο 47: Επενδυτικός χρυσός.
- άρθρο 47 α, β, γ: Μικρή Μονο-απευθυντική Θυρίδα: Τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο μη εγκατεστημένους στο κράτος μέλος κατανάλωσης.

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.

## **26. 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, 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, όπως

τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1089/2015 – Β' 722 και 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, αντικαθίσταται το άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ (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 ίδιας 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 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 αγροτουριστικές 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 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, 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 ΚΦΔ..

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 στο 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.

## **27. 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:

<b>Μήκος σκαφών (μ)</b>	<b>Ετήσια Ακαθάριστα Έσοδα (σε ευρώ)</b>	<b>Ετήσιο ποσό Φ.Π.Α. (σε ευρώ)</b>
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 άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει.

Οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μόνο ένα σκάφος κάτω των 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. Η επιλογή αυτή γίνεται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών (υποβάλλεται πριν από την έναρξη της δραστηριότητας) ή μεταβολής-μετάταξης (η υποβολή πρέπει να γίνει μέχρι την 10 Ιανουαρίου του έτους μέσα στον χρόνο που έγινε η μεταβολή), κατά περίπτωση, η οποία δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας.

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 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, Εγκύκλιο ΠΟΛ 1077/2011). Από 1.1.2015 οι αλιείς του ειδικού καθεστώτος απαλλάσσονται από την υποχρέωση ενημέρωσης βιβλίων (ΠΟΛ. 1007/2015 – Β' 73), αν και φορολογούνται στη φορολογία εισοδήματος λογιστικά παρά την εν λόγω απαλλαγή.

## **28. Τα αγαθά που προμηθεύονται αλιείς και αποτελούν εξοπλισμό του αλιευτικού σκάφους εντάσσονται στις απαλλαγές του άρθρου 27**

Σύμφωνα με την περίπτωση ια) της παρ.1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., οι αλιείς ανεξάρτητα του καθεστώτος Φ.Π.Α. που υπάγονται, δικαιούνται της απαλλαγής Φ.Π.Α. για την αγορά εργαλείων, υλικών και εν γένει αντικειμένων όπως είναι αγκίστρια, δίχτυα, σχοινιά κ.λπ. τα οποία κρίνονται απαραίτητα για την άσκηση της αλιευτικής δραστηριότητας που προορίζεται να ασκούν τα συγκεκριμένα σκάφη.

## **29. 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. 1005723/178/22/Β0014/ ΠΟΛ.1023/20.01.2000).



### **30. 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.

### **31. «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.

### **32. 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.**

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 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 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).

### **33. 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.

### **34. 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 εγκύκλιο ΠΟΛ 1087/2011).

### **35. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα πλαίσια 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 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, αναφέροντας τον αριθμό της ταυτότητας του Υπουργείου Εξωτερικών.

### **36. 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.

### **37. 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.

### **38. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α.).**

**α) Ποια πρόσωπα δύνανται να υπαχθούν στο ειδικό καθεστώς και τι σημαίνει στην πράξη αυτή η επιλογή.**

Οι υποκείμενοι στον φόρο οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ (χωρίς Φ.Π.Α.) δύνανται να μην επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν καθ' όλη τη διάρκεια της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου, εφόσον ενταχθούν στο ειδικό αυτό καθεστώς.

Για τις πράξεις αυτές 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 δέκα ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Μετάταξη σε ημερομηνία διαφορετική από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου δεν προβλέπεται.

**β) Ποια πρόσωπα δεν μπορούν να υπαχθούν στο ειδικό αυτό καθεστώς.**

Στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν μπορούν να υπαχθούν:

α) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος 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 παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Κώδικα Φ.Π.Α..

**γ) Τι νοούνται ως ακαθάριστα έσοδα για την υπαγωγή στο ειδικό αυτό καθεστώς.**

Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται τα συνολικά έσοδα τα οποία πραγματοποιούν οι υποκείμενοι εντός της διαχειριστικής περιόδου από το σύνολο των δραστηριοτήτων τους και τα οποία λαμβάνονται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας (δηλώνονται στο έντυπο Ε3 της δήλωσης εισοδήματος).

Παράδειγμα: Λογιστής με ακαθάριστα έσοδα 3.000 ευρώ, εντός της διαχειριστικής περιόδου επεκτείνει τη δραστηριότητά του με παράλληλη δραστηριότητα ως έμπορος παπουτσιών. Τα ακαθάριστα έσοδά του από τη δεύτερη δραστηριότητα είναι 9.000 ευρώ. Ο εν λόγω υποκείμενος με ακαθάριστα έσοδα 12.000 ευρώ (3.000 + 9.000) δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α..

**δ) Χρόνος ένταξης των υποκειμένων στο κανονικό καθεστώς εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα υπερβούν το όριο των 10.000 ευρώ εντός της διαχειριστικής περιόδου.**

Η υπαγωγή στις διατάξεις του ειδικού αυτού καθεστώτος είναι προαιρετική εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις υπαγωγής σε αυτό. Στην περίπτωση που επιλεγεί από τον υποκείμενο η ένταξη στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων υπάρχει υποχρέωση παραμονής για δύο χρόνια. Όταν όμως εντός της διαχειριστικής περιόδου υπάρξει υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων (10.000 ευρώ) τότε ο υποκείμενος παραμένει στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου και από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς.

**ε) Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης μεταβολών για ένταξη στο ειδικό αυτό καθεστώς.**

Στην περίπτωση που εκπληρώνονται ορθά από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου οι υποχρεώσεις του καθεστώτος του άρθρου 39, αλλά δεν έχει υποβληθεί η δήλωση μεταβολών, τότε αυτή μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμα. Για το εκπρόθεσμο της υποβολής επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

**στ) Χρόνος ένταξης στο κανονικό καθεστώς για επιχείρηση η οποία κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς και δεν έχει πραγματοποιήσει έσοδα.**

Η επιχείρηση η οποία υπέβαλε δήλωση μεταβολών, για να ενταχθεί από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν μπορεί να ανακαλέσει την ανωτέρω δήλωση πριν από την πάροδο διετίας, ανεξαρτήτως της πραγματοποίησης εσόδων. Συνεπώς υποχρεούται να παραμείνει στο απαλλασσόμενο καθεστώς για το ανωτέρω χρονικό διάστημα, εκτός αν εντός του έτους υπερβεί το όριο των ακαθάριστων εσόδων. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, θα πρέπει υποχρεωτικά να υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

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

Οι αιτήσεις αυτές μπορούν να υποβληθούν μέσω εφαρμογής της ηλεκτρονικής δικτυακής πύλης <[https:// www.gsis.gr /vatref /> όπου υπάρχουν σχετικές οδηγίες, και παραδείγματα.](https://www.gsis.gr/vatref/)

Σχετ . αριθ. ΠΟΛ 1003/2010, άρθρο 14 (Β' 99) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

**40. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης .**

Η Ελλάδα κατ' εφαρμογή της 13<sup>ης</sup> Οδηγίας 86/560/ΕΟΚ έχει συνάψει συμφωνία επιστροφής Φ.Π.Α. με τα κράτη Ελβετία και Νορβηγία. Οι ελληνικές επιχειρήσεις που ζητούν επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. από αυτές τις δύο χώρες πρέπει να υποβάλουν αίτηση επιστροφής στις φορολογικές αρχές του αντίστοιχου κράτους συνοδευόμενη από πιστοποιητικό κατάστασης φορολογουμένου (CERTIFICATE OF STATUS OF TAXABLE PERSON), το οποίο εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. του αιτούντος (από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους).

Σχετ. ΠΟΛ 1072/2002 και 1080/2004, αντίστοιχα.

## ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας –  
Τμήμα Β' - Τελών και Ειδικών Φορολογιών (Τ. & Ε.Φ.)

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3642570, 3644781, 3602480

Τελευταία ενημέρωση: 22/3/2017

### Α. 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<sub>2</sub> 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 <sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο)	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO <sub>2</sub> (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<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με  $150 \times 1,85 = 277,5$  ευρώ. Ομοίως, για ένα αυτοκίνητο με εκπομπές 195 γρμ CO<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με  $195 \times 2,78 = 542,10$  ευρώ, ενώ για ένα αυτοκίνητο με εκπομπές 90 γρμ CO<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο τα τέλη κυκλοφορίας είναι μηδενικά.

Προκειμένου για τα κλιμάκια Δ.Ο.Υ. στις Υπηρεσίες του Υπουργείου Υποδομών & Μεταφορών σημειώνεται ότι στην υπεύθυνη δήλωση, που προσκομίζεται κατά την έκδοση της άδειας του οχήματος, θα αναγράφεται στο πεδίο «κυβισμού/μ.β./θέσεων» η ένδειξη CO<sub>2</sub>, καθώς και η τιμή των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα του συγκεκριμένου αυτοκινήτου π.χ. 150 γρμ..

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, επί του 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 αποφαινεται για το θέμα, εκδίδοντας και τη σχετική βεβαίωση, όπου απαιτείται και σε περίπτωση προσφυγής θα αποφαινόνται τα Διοικητικά Δικαστήρια (ΣΧΕΤ:1015436/147/Τ.& Ε.Φ./ ΠΟΛ.1048 / 7.2.1997).



## **2. Πως 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:

<b>Κατηγορία</b>	<b>Μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα</b>	<b>Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)</b>
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: 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:

<b>Κατηγορία</b>	<b>Θέσεις καθημένων</b>	<b>Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)</b>
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 επιβατικά ή φορτηγά.

### **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<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο).

Λαμβάνονται υπόψη οι εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, όπως αυτές αναγράφονται στην άδεια του οχήματος, ως εξής:

<b>ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ ΔΙΟΞΕΙΔΙΟΥ ΤΟΥ ΑΝΘΡΑΚΑ (γρμ. CO<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο)</b>	<b>ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO<sub>2</sub> (σε ευρώ)</b>
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<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο).

Παραδείγματα:

Για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 145 γρμ CO<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με  $145 \times 2,25 = 326,25$  ευρώ. Ομοίως, για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 165 γρμ CO<sub>2</sub> ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με  $165 \times 2,80 = 462$  ευρώ, ενώ, για ένα ΤΑΞΙ με εκπομπές 89 γρμ CO<sub>2</sub> 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 καθήμενων και ορθίων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 50	210
Β΄	51 και άνω	385

ΥΠΕΡΑΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθήμενων και ορθίων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 50	215
Β΄	51 και άνω	300

ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθήμενων	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 μοτοσυκλέτες 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 μοτοσυκλέτες 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 μοτοσυκλέτες δημόσιας 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 μοτοσυκλέτες 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 μοτοσυκλέτες, 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 μοτοσυκλέτες, 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 Ελλάδα ή 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.: ΠΟΛ 1151/2000 και ΠΟΛ 1117/2006, 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 1<sup>η</sup> Νοεμβρίου έως την 31<sup>η</sup> 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 μοτοσυκλέτες, 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<sub>2</sub>) 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, υποπαρ. Ε7, αρθ. 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 ανάπηρους πολέμου αξιωματικούς και οπλίτες,
- ββ) 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.
- γγ) 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.

δδ) στους ανάπηρους αγωνιστές της Εθνικής Αντίστασης.

εε) 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:**

αα) 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.

γγ) έχουν ολική και από τους δύο οφθαλμούς τύφλωση με ποσοστό αναπηρίας 100%.

δδ) είναι νοητικά καθυστερημένοι με δείκτη νοημοσύνης κάτω του 40% ή

εε) 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

στστ) πάσχουν από μεσογειακή αναιμία, δρεπανοκυτταρική ή μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία ή

ζζ) 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.
- 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).  
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.

### **11. Σε ποιους φορείς γίνεται η πληρωμή των τελών κυκλοφορίας;**

Για όλες τις κατηγορίες οχημάτων:

-Στις Τράπεζες, τα ΕΛΤΑ 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 στην 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 υπ' 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 **10 ευρώ** την ημέρα για τα αυτοκίνητα και **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'έτος**, μόνο για επισκευή ή έλεγχο από ΚΤΕΟ ή παράδοση του οχήματος στις εγκαταστάσεις συλλογής οχημάτων Τέλους Κύκλου Ζωής και, εφόσον, ασφαλιστούν.

-Για τα ανάρθρα ασφαλισμένα αυτοκίνητα ή μοτοσυκλέτες χορηγείται **άπαξ** ετησίως και μέχρι τρεις (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 μοτοσυκλέτες, 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

ββ) **κλοπή**: Βεβαίωση Αστυνομίας ότι έχει καταγγελθεί η κλοπή και ότι σχηματίστηκε δικογραφία και αποστάλθηκε στον Εισαγγελέα.

γγ) **υπεξαίρεση, κατάσχεση κλπ**: Καταδικαστική απόφαση δικαστηρίου και έκθεση κατασχέσεως, αντίστοιχα,

δδ) **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 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.

### **14. Ποιες ενέργειες απαιτούνται για την άρση της ακινησίας επιβατικών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων και μοτοσυκλετών;**

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.

### **15. Πως 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](http://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.

## **B. ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**

### **1. Βεβαιώσεις, πιστοποιητικά, αντίγραφα κ.τ.λ.**

Οι βεβαιώσεις, τα πιστοποιητικά καθώς και τα αντίγραφα και 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).

### **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. Συμβάσεις Χρησιδανείου**

Από τη διάταξη του άρθρου 810 ΑΚ 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, αρθ. 15 του ν.δ. 118/1973- Α' 202}. Η σύμβαση χρησιδανείου χαρτοσημαίνεται εντός πέντε (5) ημερών από τη σύνταξή της.

#### **6. Εισφορές εταιρών Αστικής μη-κερδοσκοπικής Εταιρείας**

Εισφορές εταιρών μη-κερδοσκοπικής εταιρείας του Αστικού Κώδικα, υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου 3.6%, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις (αρ. 13.3 του ΚΝΤΧ).

#### **7. 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 αρθ. 30 του ν.δ. 60/1946 – Α' 257).

#### **8. 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.**

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 ενδιαφερόμενους από τις δημόσιες αρχές, για θέματα αρμοδιότητάς τους (παρ. 1 και 2). Επίσης τα ανωτέρω έντυπα μπορεί να διατίθενται στους ενδιαφερόμενους 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 ασφαλίσεων 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.**

α) Με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 20 του ν. 3227/2004 (Α' 31) καταργήθηκε, από την 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.

ββ) 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.

**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 την 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 εταιριών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση και αφορούν στη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1-1-2005 και μετά.

**9. 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. ΠΟΛ.1035/2017 – ΑΔΑ: 7Σ4ΦΗ - ΠΙΓ).

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.

#### **10. 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.



## **Γ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

### **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, δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων σύμφωνα με τα άρθρα 17-31 του ν. 1676/1986 (Α' 204) κατά τη σύσταση των υποκείμενων προσώπων στον φόρο αυτό.

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 εταιρεία δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου κατ' εφαρμογή των οριζόμενων 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.

## **Δ. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ**

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 (Α' 80) ρυθμίζονται θέματα του φόρου ασφαλιστρών. Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις της περ. α) της παρ. 3 του ανωτέρω άρθρου, ορίζεται συντελεστής 15% επί των ασφαλιστρών των λοιπών κλάδων, πλην του κλάδου πυρός και ζωής, για τους οποίους διατηρούνται οι ισχύοντες συντελεστές (20% επί των ασφαλιστρών κλάδου πυρός και 4% επί των ασφαλιστρών κλάδου ζωής).

2. Με τις διατάξεις της περ. β) της ίδιας παραγράφου καταργούνται οι προβλεπόμενες διατάξεις περί απαλλαγών από τον φόρο ασφαλίστρων της παρ. 5 του άρθρου 29 του ν. 3492/2006 (Α' 210), καθώς και των απαλλαγών 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της ίδιας περίπτωσης διατηρείται η απαλλαγή από τον φόρο ασφαλίστρων για τα καταβαλλόμενα ασφάλιστρα ζωής, εφόσον τα συναπτόμενα συμβόλαια είναι διάρκειας τουλάχιστον δέκα (10) ετών.

3. Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3492/2006, 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. αριθ. πρωτ. 1093733/704/Τ&Ε.Φ./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).



## ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.):

α) Τμήμα Β' «Υποστήριξης Ελεγκτικού Έργου» (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα με α/α 1 & 2)

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3375188

β) Τμήμα ΣΤ' «Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών στον Τομέα του Φ.Π.Α.»

(για τις απαντήσεις στα ερωτήματα με α/α 3 & 4)

Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3646227

Τελευταία ενημέρωση: 23/3/2017

**1. Ποια είναι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή δικαιολογητικών ηλεκτροδότησης από τον ιδιοκτήτη;**

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου ιδιοκτήτη.

**2. Ποια είναι η διαδικασία έγκρισης ηλεκτροδότησης οικοδομών από τις Δ.Ο.Υ.; Είναι νόμιμη η διαδικασία καταλογισμού Φ.Π.Α. σε ιδιώτη που κτίζει οικοδομή και δεν καλύπτεται το κόστος οικοδομής με παραστατικά;**

Οι φορολογικές διατάξεις περί ηλεκτροδότησης θεσπίστηκαν για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής στον κατασκευαστικό τομέα.

α) Για οικοδομές για τις οποίες οι οικείες άδειες πολεοδομίας εκδόθηκαν μέχρι 31/12/1994, καθώς και για οικοδομές για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί για οποιοδήποτε λόγο άδειες πολεοδομίας, ανεξάρτητα από τον χρόνο ανέγερσής τους, πρέπει να αποδοθεί από τον υπόχρεο με έκτακτη δήλωση η τυχόν διαφορά Φ.Π.Α. λόγω μη κάλυψης ανέγερσης με αντίστοιχα δικαιολογητικά δαπανών, εντός δύο (2) μηνών από την έγκριση της ηλεκτροδότησης. Υποχρέωση κάλυψης με αντίστοιχα δικαιολογητικά υπάρχει για οικοδομικές εργασίες που έγιναν από 23/3/1990 και μετά.

Σε περίπτωση που από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι το κόστος ανέγερσης της οικοδομής δεν καλύπτεται με αντίστοιχα δικαιολογητικά και εφόσον για την ακάλυπτη διαφορά δεν έχει αποδοθεί το ποσό Φ.Π.Α. που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω, τότε το ποσό αυτό καταλογίζεται με σχετική πράξη σε βάρος του υποχρέου και επιβάλλονται οι νόμιμες προσαυξήσεις (οι οποίες υπολογίζονται από τη λήξη των δύο μηνών από την ημερομηνία έγκρισης της ηλεκτροδότησης), καθώς και οι λοιπές προβλεπόμενες κυρώσεις.

Ο τρόπος προσδιορισμού του κόστους ανέγερσης της οικοδομής που πρέπει να καλύπτεται από αντίστοιχα δικαιολογητικά δαπανών, καθώς και όλες οι σχετικές λεπτομέρειες προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις (άρθρο 8, παρ. 2, του ν. 1882/1990 – Α' 43 και άρθρο 53 του ν. 2065/1992 – Α' 113) και τις σχετικές εγκυκλίους.

Για τις εργασίες που αποδεδειγμένα έγιναν πριν από 23/3/1990 δεν αναζητούνται δικαιολογητικά δαπανών.

β) Για οικοδομές για τις οποίες οι άδειες πολεοδομίας εκδόθηκαν από 1/1/1995 και μέχρι την 31/12/2013 είχαν εφαρμογή τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 35 και 36 του ν. 2238/1994 (Α' 151), καθώς και στην αριθ. 1137140/2439/Α0012/ΠΟΛ.1277/05-12-1994 (Β' 936) Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και ΠΕ.ΧΩ.ΔΕ.



Με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 26 του ν. 4223/2013 (Α' 287) από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, έπαυσαν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994, συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που είχαν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Με την κατάργηση των εν λόγω διατάξεων καταργήθηκε από 1/1/2014 η διαδικασία προσκόμισης στις Δ.Ο.Υ. δικαιολογητικών και στη συνέχεια η χορήγηση των σχετικών βεβαιώσεων ηλεκτροδότησης (σχετική η αριθμ. Δ12Α 1015993 ΕΞ2014/24.1.2014 εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων), ενώ χορηγούνται βεβαιώσεις ηλεκτροδότησης ακινήτων σε οικοδομές/κατασκευές για τις οποίες προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. οι τελικοί πίνακες οικοδομής μέχρι 31/12/2013, δεδομένου ότι είχαν εφαρμογή μέχρι τότε οι διατάξεις των άρθρων 35 και 36 του ν. 2238/1994.

γ) Στις περιπτώσεις ρύθμισης αυθαίρετων κατασκευών ή χώρων αυθαίρετης αλλαγής χρήσης που ρυθμίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4014/2011 (Α' 209), καθώς και ρύθμισης χώρων που ρυθμίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3843/2010 (Α' 62), δεν έχουν εφαρμογή ούτε οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990, ούτε οι διατάξεις των άρθρων 35 και 36 του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυαν.

### **3. 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/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/)», καθώς και στην ιστοσελίδα 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 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 τηλεομοιοτύπου (fax), στον αριθμό: 210-3637103.

### **4. Πληροφορίες σχετικά με τη Μικρή Μονοαπευθυντική Θυρίδα (MOSS)**

Αναφορικά με ερωτήματα για τα ειδικά καθεστάτα 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.: <http://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/phpa/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 Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.) –  
Τμήμα Ε΄ - Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων  
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3375885  
Τελευταία ενημέρωση: 23/03/2017

### **1. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση 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 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 υπηκόου 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) όμοια απόφαση.

### **2. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. σε αλλοδαπούς;**

-Διαβατήριο ή Ταυτότητα για πολίτες χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

-Διαβατήριο σε ισχύ για τους 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.

### **3. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη λήψη Α.Φ.Μ. από φυσικά πρόσωπα μη επιτηδευματίες;**

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.λ.π), ενώ για τους Έλληνες κατοίκους εξωτερικού που δε διαθέτουν αστυνομική ταυτότητα, το Ελληνικό τους διαβατήριο, 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.

Αν η δήλωση για την απόδοση Α.Φ.Μ. κατατίθεται από τρίτο πρόσωπο, προσκομίζεται εξουσιοδότηση, με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής του δηλούντος από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή Κ.Ε.Π. και κατατίθεται και 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 ν. 4174/2013 (Α' 170) – Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), 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 Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αποδίδεται και στα παρακάτω πρόσωπα:

**α)** Στις έγγαμες γυναίκες που υποβάλλουν από κοινού με τον σύζυγό τους δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθώς και στα προστατευόμενα μέλη άνω των 18 ετών, που δηλώνονται κάθε φορά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

**β)** Σε όσους αποκτούν επιβατικό ή φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης, μοτοσυκλέτα άνω των 50 κ.ε., μηχανήμα έργων γενικά, σκάφος αναψυχής, αεροπλάνο, ελικόπτερο ή ανεμόπτερο ή κάθε άλλο μέσο, καθώς και στα πρόσωπα στα οποία χορηγείται άδεια ικανότητας οδήγησης και άδεια κυκλοφορίας.

**γ)** Στους εταίρους και διαχειριστές των Ομόρρυθμων, Ετερόρρυθμων Εταιρειών, των Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης και των Ιδιωτικών Κεφαλαιουχικών Εταιρειών, στα μέλη των Κοινοπραξιών, των Κοινωνιών Αστικού Δικαίου, στον πρόεδρο και στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου των Ανώνυμων Εταιρειών, καθώς και στους νόμιμους εκπροσώπους των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, αντίστοιχα.

**δ)** Στα πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση φορολογίας κεφαλαίου, λόγω απόκτησης κινητών ή ακίνητων περιουσιακών στοιχείων από οποιαδήποτε αιτία, καθώς και εμπράγματων δικαιωμάτων επ' αυτών.

**ε)** Σε όσους συναλλάσσονται με τις υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης εκπροσωπώντας νόμιμα φορολογουμένους, είτε με εντολή αρμόδιου οργάνου, είτε των ίδιων των υποχρέων, όπως εκκαθαριστής, κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομιάς, φορολογικός αντιπρόσωπος, φορολογικός εκπρόσωπος (άρθρο 8 του Κ.Φ.Δ.).

**στ)** Στα Υπουργεία, στις αυτοτελείς Γενικές Γραμματείες, στις αποκεντρωμένες Δημόσιες Υπηρεσίες, στα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, στα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στους Δήμους, στις Κοινότητες, στις Περιφέρειες, στις

Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της Χώρας, στις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα του αριθμού των οργανικών μονάδων ή γραφείων που διαθέτουν, πέραν της έδρας τους.

**ζ)** Στα αλλοδαπά Φυσικά, Νομικά Πρόσωπα και Νομικές Οντότητες που κατοικούν ή έχουν την έδρα τους σε χώρα με την οποία η Ελλάδα έχει υπογράψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας και ζητούν την επιστροφή φόρου από οποιαδήποτε αιτία ή αγοράζουν ακίνητο ή μεταβιβάζουν μετοχές ή είναι υπόχρεα σε καταβολή φόρου ή συμμετέχουν ως εταίροι/μέλη, μέλη Δ.Σ., διαχειριστές ή νόμιμοι εκπρόσωποι σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα ή σε νομικές οντότητες.

**η)** Στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις, καθώς και στο πρόσωπο που ορίζεται ως ιδρυτής.

Ο Α.Φ.Μ. που αποδόθηκε σε υπό ίδρυση νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, παραμένει ο ίδιος και μετά από την ίδρυσή του. Ο Α.Φ.Μ. της υπό ίδρυση επιχείρησης, δεν αλλάζει, αν υποβληθούν δηλώσεις μεταβολής ως προς τη νομική μορφή ή την επωνυμία του υπό ίδρυση νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του ιδρυτή.

**θ)** Σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου.

### **5. Ποιες 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 (2500) ευρώ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του ν. 4174/13 - Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, 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 53-62), 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;**

Μετά από τη διακοπή εργασιών ατομικής επιχείρησης, το φυσικό πρόσωπο εξακολουθεί να χρησιμοποιεί τον Α.Φ.Μ. του, για τις φορολογικές του υποχρεώσεις και τις προσωπικές του συναλλαγές.

Στην περίπτωση διακοπής εργασιών νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ο Α.Φ.Μ. χρησιμοποιείται μόνο, για τις ανάγκες της Φορολογικής Διοίκησης (υποβολή των δηλώσεων για τη βεβαίωση και την είσπραξη των οφειλών του κ.λ.π.).

### **7. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για έναρξη επαγγέλματος;**

#### **Α) Ατομική Επιχείρηση**

- Ευκρινές φωτοαντίγραφο Δελτίου Αστυνομικής Ταυτότητας του φορολογουμένου. (επιδεικνύεται το πρωτότυπο).
- Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 75), στην οποία δηλώνεται η διεύθυνση της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης και αν αυτή είναι ιδιόκτητη, μισθωμένη ή αν πρόκειται περί δωρεάν παραχώρησης χώρου.
- Για τις εγκαταστάσεις εξωτερικού, απαιτείται η υποβολή του δικαιολογητικού προσδιορισμού της έδρας, όπως προβλέπεται στη χώρα εγκατάστασης, επίσημα μεταφρασμένο.
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από τον Ο.Α.Ε.Ε των φυσικών προσώπων για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή για τη συμμετοχή τους ως εταίρων/μελών Ομόρρυθμων ή Ετερόρρυθμων εταιρειών, Κοινοπραξιών και Κοινωνιών Αστικού Δικαίου, Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, καθώς και μελών του Δ.Σ. Ανώνυμων Εταιρειών, εφόσον υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε, σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία.
- Βεβαίωση ελέγχου της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου των φυσικών προσώπων από το οικείο Επιμελητήριο, όπου απαιτείται από σχετικές διατάξεις.

- Προέγκριση ίδρυσης για καταστήματα υγειονομικού ενδιαφέροντος από Δήμους και Κοινότητες όπου απαιτείται (άρθρα 80 και 81 του ν. 3463/2006 – Α' 114)

Επιπλέον, τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, υπήκοοι χωρών εκτός Ε.Ε., εκτός 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) 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**

Από τις 4/4/2011 η διαδικασία σύστασης και η έναρξη εργασιών των ως άνω εταιρειών πραγματοποιείται από τις Υπηρεσίες Μίας 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.

Οι Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες Εταιρείες, οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, οι Ανώνυμες Εταιρείες, οι Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες και τα λοιπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, που εξαιρούνται από τη σύστασή τους από τις Υπηρεσίες Μίας Στάσης (Υ.Μ.Σ.), υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας στον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. και προσκομίζουν, κατά περίπτωση, το καταστατικό τους ή τη σχετική βεβαίωση καταχώρησής τους στο Γ.Ε.ΜΗ. και στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ., προσκομίζουν το συστατικό τους έγγραφο, καταχωρημένο στο οικείο Μητρώο ή βιβλίο, όπου απαιτείται.



***8. Πότε είναι εκπρόθεσμη η έναρξη, μεταβολή ή η διακοπή δραστηριότητας και ποιες 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 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 τις 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) - Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, κατά περίπτωση και σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του ίδιου ως άνω νόμου (άρθρα 53-62), με την αριθ. ΠΟΛ 1252/2015.

Ωστόσο, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στην περίπτωση που η δήλωση «Απόδοση Α.Φ.Μ./Μεταβολής ατομικών στοιχείων» (έντυπο Μ1), υποβάλλεται στον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. ως μεταβολή των προσωπικών στοιχείων του φορολογουμένου.

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 το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54, παρ.2, περίπτωση α', του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (δηλαδή 100 ευρώ).

#### **9. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη διακοπή εργασιών λόγω θανάτου φυσικού προσώπου**

Ληξιαρχική πράξη θανάτου

Πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών.

Βεβαίωση περί μη δημοσίευσης διαθήκης ή αποδεικτικό δημοσίευσης, εφόσον υπάρχει διαθήκη και αντίγραφο αυτής.

#### **10. Πότε αποκτά νομική προσωπικότητα η Ε.Π.Ε. ;**

Με την καταχώρηση του συστατικού της εγγράφου στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.).

## 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: 6/4/2017

**1. Όλα τα ηλεκτρονικά μηνύματα που λαμβάνω από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων και από την ηλεκτρονική διεύθυνση [no.reply@taxisnet.gr](mailto: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, χρησιμοποιώντας την ηλεκτρονική διεύθυνση [no.reply@taxisnet.gr](mailto: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@gsis.gov.gr](mailto:For_sym@gsis.gov.gr).



**2. Για ποιο λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης;**

Η [no.reply@taxisnet.gr](mailto: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. Β' και Γ' κατηγορίας**. Αποστέλλονται σε μηνιαία βάση (Γ' κατηγορίας) και τέσσερις φορές, ετησίως (Β' κατηγορίας) 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 εμπρόθεσμα τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Αποστέλλονται μετά από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων ή πληρωμής των οφειλών. Αφορούν σε πέντε (5) θεματικές ενότητες:

- αα) Φ.Π.Α. Β' και Γ' κατηγορίας:** 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/ες, που έληξε/αν έως την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

**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 Α.Α.Δ.Ε.: Διεύθυνση Εισπράξεων  
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 210-3635007  
Τελευταία ενημέρωση: 24/03/2017

### **1. Με ποιες νομοθετικές ρυθμίσεις δύνανται να ρυθμιστούν τα βεβαιωμένα χρέη στο Δημόσιο;**

**α)** Με τη ρύθμιση του άρθρου 43 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ρυθμίζονται οι βεβαιωμένες οφειλές του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) σε πρόγραμμα ρύθμισης που δεν υπερβαίνει το ένα (1) και κατ' εξαίρεση τα δύο (2) έτη.

**β)** Με τη ρύθμιση της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α' του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α' 107) ρυθμίζονται οι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. και στα Τελωνεία οφειλές οι οποίες έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες στο σύνολό τους ή τουλάχιστον μία δόση αυτών.

**γ)** Με τη ρύθμιση της υποπαραγράφου Α1 της παρ. Α' του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 ρυθμίζονται σε ισόποσες μηνιαίες δόσεις, που δύνανται να καταβάλλονται έως και την 30.6.2017, οι βεβαιωμένες έως την 31.12.2012 στις Δ.Ο.Υ. και στα Τελωνεία οφειλές.

### **2. Σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης μπορεί να ενταχθεί κάποιος εκ νέου;**

**α)** Ναι, για την περίπτωση της ρύθμισης του άρθρου 51 του ν. 4305/2014 (Α' 237), 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.

**β)** Όχι, εάν απωλεστούν οι ρυθμίσεις του άρθρου 43 του ν. 4174/2013 και των υποπαραγράφων Α1 & Α2 της παραγράφου Α' του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013, δεν μπορεί να υπαχθεί κάποιος εκ νέου σε ρύθμιση με τις ίδιες διατάξεις και για τις ίδιες οφειλές.

### **3. Πού υποβάλλεται η αίτηση για υπαγωγή σε πρόγραμμα ρύθμισης;**

Η αίτηση υποβάλλεται, εφόσον αυτό υποστηρίζεται, ηλεκτρονικά σε εφαρμογή στη διεύθυνση του διαδικτύου: [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπουργείου Οικονομικών και κατ' εξαίρεση στο Δικαστικό Τμήμα της Δ.Ο.Υ. / Ελεγκτικού Κέντρου, ο προϊστάμενος της οποίας είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης των ρυθμιζόμενων οφειλών. Στην περίπτωση συναρμοδιότητας της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, αρμόδια ορίζεται η Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης για συνολικές βασικές οφειλές ανά οφειλέτη άνω του 1.500.000,00 ευρώ, ανεξάρτητα του ύψους της ρυθμιζόμενης οφειλής.

### **4. Πώς καταβάλλονται οι δόσεις των ρυθμίσεων;**

Η καταβολή των δόσεων των ρυθμίσεων διενεργείται στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες, ΕΛΤΑ) με τη χρήση μοναδικού ανά ρυθμισμένη οφειλή 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%. Επίσης, σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης καταβολής των δέκα (10) πρώτων δόσεων της ρύθμισης, εφόσον οι δόσεις είναι περισσότερες από δέκα (10) ή όλων των υπολειπόμενων δόσεων, εφόσον οι δόσεις είναι

λιγότερες από δέκα (10), βεβαιώνεται ως δημόσιο έσοδο σε βάρος του οφειλέτη ποσό ίσο με το ποσό απαλλαγής. Επί της εν λόγω κύρωσης δεν υπολογίζονται επιβαρύνσεις εκπρόθεσμης καταβολής.

**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 των ρυθμίσεων του ν. 4152/2013 συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με προσαύξηση 15%.

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 είσπραξη χρημάτων ή εξόφληση τίτλων πληρωμής από τον Δημόσιο Τομέα, τους δημοσίους υπολόγους και όσους ενεργούν πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των ανωτέρω, το ποσό των οποίων υπερβαίνει ανά τίτλο πληρωμής τα 1.500 ευρώ για κάθε δικαιούχο. Στην περίπτωση καταβολής από τους αμέσως ανωτέρω εκχωρημένων/ενεχυριασμένων χρηματικών απαιτήσεων, το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται τόσο από τον εκχωρητή ή ενεχυράσαντα, όσο και από τον εκδοχέα ή ενεχυρούχο δανειστή.

**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.

**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 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.

**δ)** Για τη συμμετοχή σε διαγωνισμούς ανάληψης εκτέλεσης δημοσίων έργων ή προμηθειών από τον Δημόσιο Τομέα.

**ε)** Για την καταβολή των εκχωρημένων χρηματικών απαιτήσεων (κατά του Δημοσίου Τομέα).

**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 Οφειλές, συμπεριλαμβανομένων και των οφειλών από συνυποχρέωση / συνυπευθυνότητα του αιτούντα, εφόσον υπερβαίνουν τα τριάντα (30) ευρώ, καθώς και 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 (π.χ. Ασφαλιστικά Ταμεία, βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. κ.τ.λ.).

#### **8. Ποιοι εξαιρούνται από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας;**

**α)** Το Ελληνικό Δημόσιο, το Δημόσιο άλλων Κρατών, οι Διεθνείς Οργανισμοί, οι Οργανισμοί 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 Κοινοφελών Περιουσιών – Σχολαζουσών Περιουσιών ν. 4182/2013 (Α' 185).

**β)** Ο σύνδικος της πτώχευσης φυσικού ή νομικού προσώπου για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην πτωχευτική περιουσία, ο εκκαθαριστής επιχείρησης για τις πράξεις της εκκαθάρισης, ο κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομιάς όταν ενεργεί αποδεδειγμένα για πράξεις εκκαθάρισης της σχολάζουσας κληρονομιάς, καθώς και ο εκκαθαριστής κληρονομιάς για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην κληρονομιά.

**γ)** Οι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού, είτε αλλοδαποί είτε ομογενείς, που έχουν γεννηθεί στο εξωτερικό και διατηρούν την ελληνική υπηκοότητα, εφόσον δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα.

**δ)** Οι δικαιούχοι εισπραχής αμοιβών ή πάγιας αντιμισθίας, γενικά, από παροχή εξαρτημένης εργασίας, συντάξεων, διατροφής, εξόδων παράστασης δημόσιων λειτουργιών, εξόδων νοσηλείας και κηδείας, εφόσον η πληρωμή γίνεται απευθείας στον δικαιούχο μισθωτό, συνταξιούχο ή στην οικογένειά του ή σε πρόσωπο νόμιμα εξουσιοδοτημένο.

**ε)** Οι δικαιούχοι ασφαλιστικών αποζημιώσεων και αποζημιώσεων από αδικοπραξία, που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

**στ)** Οι δικαιούχοι των κατά τις κείμενες διατάξεις λοιπών ακατάσχετων χρηματικών απαιτήσεων, όπως αυτές προσδιορίζονται από την υπηρεσία που διενεργεί την εκκαθάριση.

Προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας δεν απαιτείται και για τη σύσταση εμπράγματος δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου.

#### **9. Από πού χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας;**

Το αποδεικτικό ενημερότητας χορηγείται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου στη διεύθυνση του διαδικτύου [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ., 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 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 (ΓΕΦ) των Δ.Ο.Υ. της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και από τα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ).

#### **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 ή η υπηρεσία στην οποία θα κατατεθεί,

**ε)** εφόσον ο φορολογούμενος έχει συνολικές βεβαιωμένες οφειλές μεγαλύτερες των τριάντα (30) ευρώ και αιτείται το αποδεικτικό για μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού, αναγράφεται και το συγκεκριμένο ακίνητο με τον Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.), εφόσον υφίσταται. Αν το αποδεικτικό αιτείται για εισπραχτή χρημάτων αναγράφονται τα στοιχεία του τίτλου πληρωμής ή οποιοδήποτε στοιχείο ταυτοποιεί την 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 από την αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής 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 αυτεπάγγελα με τις οφειλές τους,

**β)** όταν το επιστρεπτέο ποσό 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 διάταξη νόμου ή 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, με εξαίρεση τη ρύθμιση του άρθρου 43 του ν. 4174/2013.

**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 296-319 του ν. 4072/2012 – Α' 86).

**β)** Φόρο Εισοδήματος και άλλους φόρους στα πλαίσια διμερών διακρατικών συμβάσεων.

**γ)** Διάφορα είδη φόρων στα πλαίσια 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, πλην των κατασχέσεων μισθών και συντάξεων εις χείρας τρίτων.

**19. Συμψηφίζονται με βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση: α) το στεγαστικό επίδομα των φοιτητών που χορηγείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 10, παρ. 5, του ν. 3220/2004 (Α' 15) και β) το κοινωνικό μέρισμα που χορηγείται κατά τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α1 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014;**

Όχι, δεν συμψηφίζεται κανένα από τα δύο.

**20. 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.

**21. Ποιά είναι η προδικασία πριν από 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/υπερμερίας κατ' άρθρο 47 και 7 των ανωτέρω νόμων, αντίστοιχα, με εξαίρεση την κατάσχεση χρηματικών απαιτήσεων στα χέρια του φορολογουμένου ή τρίτου.

**22. 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 επειγόντος και σε εξαιρετικές περιπτώσεις κατ' άρθρο 49 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ) και κατ' άρθρο 8 του ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ).

**23. 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.

**24. Η έκθεση κατάσχεσης σημαίνει και πλειστηριασμό;**

Όχι.

**25. Πότε υποχρεούται ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. να εκδώσει πρόγραμμα πλειστηριασμού;**

Εφόσον ο οφειλέτης δεν έχει εντάξει τις οφειλές του σε πρόγραμμα ρύθμισης, μετά από 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 ως άνω

προθεσμίες δεν τηρούνται εφόσον συντρέχει σπουδαίος λόγος που αναφέρεται σε αιτιολογημένη έκθεση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.

**26. Η έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού μετά από την πάροδο των νόμιμων προθεσμιών επιφέρει ακυρότητα αυτού;**

Όχι.

**27. 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.

**28. Πότε μεταβιβάζεται η κυριότητα πλειστηριασθέντος ακινήτου στον υπερθεματιστή;**

Μετά από 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, εφόσον 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 μηνών και υπερβαίνουν το συνολικό ποσόν των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, προερχομένων από κάθε αιτία στο οποίο συμπεριλαμβάνονται οι κάθε είδους τόκοι, προσαυξήσεις και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών.



**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 από 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 από την εξόφληση ή τη διαγραφή του χρέους για το οποίο επιβλήθηκε το μέτρο ή μετά από την έκδοση απόφασης από το αρμόδιο όργανο με συγκεκριμένους, κατά περίπτωση, όρους αποδέσμευσης.

**34. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσό 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 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 το 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 ποσό 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:

1. Εξοφληθεί το ποσόν για το οποίο εκδόθηκε το κατασχετήριο στα χέρια τρίτου.
2. Έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης τμηματικής καταβολής οφειλών του άρθρου 51 του ν. 4305/2014, το οποίο τηρείται και συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
  - α) έχει εξοφληθεί ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αρχικής βασικής ρυθμιζόμενης οφειλής,
  - β) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

γ) 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,

δ) 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.

3. Έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης βάσει των διατάξεων των άρθρων 1-17 του ν. 4321/2015 «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της οικονομίας» και συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) 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,

β) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

γ) 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)»,

δ) 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. Μπορούν να ρυθμιστούν χρέη πτωχών οφειλετών προς το Δημόσιο;**

Ναι, οι πτωχοί οφειλέτες μπορούν, υποβάλλοντας την αίτηση και τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/ες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/ες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών τους, να τα υπάγουν σε :

α) ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικά ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης υπ' 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μετά από γνωμοδότηση :

αα) 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. εγκύκλιοι: ΠΟΛ. 1118/2003, 1148/2006 και 1203/2015).

### **39. 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/ες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/ες 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 αρμόδιας για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων Διεύθυνσης της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4, παρ. 6 περ. α', του ν. 3808/2009, σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 4013/2011 (σχετ. εγκύκλιοι : ΠΟΛ. 1087/2010 και 1068/2013).



**40. Σε περίπτωση που ο οφειλέτης έχει πετύχει 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/ες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/ες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του να τις υπάγει σε :

**α)** ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικά ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης υπ' 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 Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, ανεξαρτήτως ύψους οφειλής (σχετ. εγκύκλιος : ΠΟΛ. 1203/2015, ΑΔΑ: ΒΜΧΨΗ-930 της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε.).



**41. Είναι δυνατή η υπαγωγή οφειλών προς το Δημόσιο στη δικαστική διαδικασία του ν. 3869/2010 (ρύθμιση οφειλών υπερχρεωμένων φυσικών προσώπων);**

Ναι, μετά από την τροποποίηση του ν. 3869/2010 (Α' 130) με τον ν. 4336/2015 (Α' 94), ο οφειλέτης φ.π. 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, υποπαράγραφος Α4 του Μέρους Β' του ν. 4336/2015 και αριθ. 8986/2015 – Β' 2208 Κ.Υ.Α., όπου η νέα αίτηση αναφέρεται ως «αίτηση συμπλήρωσης οφειλών»).

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 (άρθρα 4, παρ. 5 και 5, παρ. 1 του ν. 3869/2010). Η επίδοση της αίτησης στο Δημόσιο είναι νομότυπη όταν διενεργείται στην Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (άρθρο 6, παρ. 1, του ν.δ. της 26 Ιουν./10 Ιουλ. 1944 «Περί Κώδικος των Νόμων Περί Δικών του Δημοσίου»).

**42. Μπορεί ο οφειλέτης να ζητήσει την υπαγωγή στη δικαστική διαδικασία του ν. 3869/2010 οφειλών του προς το Δημόσιο που, κατά το 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 το χρόνο κατάθεσης της αίτησης είναι ενταγμένες σε ισχύουσα ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, δηλαδή προβλέπεται 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.

**43. 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 την παρ. 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 τα Κ.Ε.Π.). Τα ανωτέρω ισχύουν και για την παραλαβή της κατάστασης οφειλών.

Στην 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 παρ. 4α του άρθρου 2 του ν. 3869/2010, δεν μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά, με άντληση στοιχείων από την «προσωποποιημένη πληροφόρηση» του taxisnet στον ιστότοπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων και Διοικητικής Υποστήριξης του Υπουργείου Οικονομικών (Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ.).

**44. Ποιά δικαιολογητικά απαιτούνται για την νομιμοποίηση του δικαιούχου στις περιπτώσεις επιστροφής χρημάτων, καθώς και εξόφλησης τίτλων πληρωμής ;**

Τα δικαιολογητικά ορίζονται στην αριθ. 1109228/8434/Δ0016/08.12.2006/ΠΟΛ 1140 (Β' 1862), Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με την αριθ. ΠΟΛ 1116/2013 (Β' 1296, ΑΔΑ:ΒΕΖΕΗ-ΗΣ3) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών «Συμπλήρωση-Τροποποίηση της απόφασης ΠΟΛ.1140 "Δικαιολογητικά εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής- εξόφληση με εντολή μεταφοράς – ρυθμίσεις θεμάτων εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής"». Η επιστροφή των χρημάτων και η εξόφληση των τίτλων πληρωμής πραγματοποιούνται με εντολή μεταφοράς στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου (απαιτείται γνωστοποίηση του IBAN).

**45. Πού μπορούν να πληρώσουν οι φορολογούμενοι τις βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. οφειλές ;**

Συμφώνα με την 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. Δ5Α 1123655 ΕΞ 2013/6.8.2013 (Β' 1964, ΑΔΑ:ΒΛΩΗΗ-ΝΛ6) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, 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. Οι Τράπεζες ή τα ΕΛ.ΤΑ., που συμμετέχουν στην είσπραξη, δεν μπορούν να αρνηθούν την είσπραξη, εάν ο υπόχρεος προς καταβολή δεν τηρεί λογαριασμό σε αυτά, ούτε να του επιβάλουν κάποιας μορφής οικονομική επιβάρυνση.

**46. Πώς πραγματοποιείται η πληρωμή των βεβαιωμένων οφειλών με την Ταυτότητα οφειλής (Τ.Ο.);**

Ο οφειλέτης δύναται να καταβάλει είτε το σύνολο είτε μέρος της οφειλής ή των δόσεων αποπληρωμής αυτής, επιλέγοντας το Τραπεζικό Ίδρυμα ή τα ΕΛ.ΤΑ. που επιθυμεί, καθώς και τον τρόπο πληρωμής (πληρωμή σε κατάσταση ή χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από τους φορείς είσπραξης). Η δυνατότητα που δίνεται για πληρωμή μερους δόσης δεν συνεπάγεται και απαλλαγή από τις ισχύουσες διατάξεις περί μη εμπρόθεσμης καταβολής οφειλής.

**47. 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)** Με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, στον διαδικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ.: [www.gsis.gr](http://www.gsis.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 Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ., στην οποία αναγράφεται και ο κωδικός Ταυτότητας Οφειλής ( Τ.Ο.).

**48. Πώς μπορεί κάποιος να προμηθευτεί ένα παράβολο;**

Η προμήθεια παραβόλων γίνεται μέσω της εφαρμογής «e-Παράβολο» για όσα παράβολα έχουν ενταχθεί σε αυτή και μέσω της Δ.Ο.Υ. για τα μη ενταγμένα σε αυτή παράβολα.

**49. Τί είναι το e-παράβολο;**

Το ηλεκτρονικό παράβολο είναι ένας μοναδικός ψηφιακός κωδικός που χορηγείται μέσω του διαδικτυακού τόπου της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ.: [www.gsis.gr\(e-Παράβολο\)](http://www.gsis.gr(e-Παράβολο)).



**50. Από πού γίνεται η προμήθεια ενός e-παραβόλου;**

Κάθε ενδιαφερόμενος (φυσικό ή μη φυσικό πρόσωπο) μπορεί να ζητήσει τη χορήγηση παραβόλου 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.

**51. Πού πληρώνεται το e-παράβολο;**

Το e-παράβολο πληρώνεται στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες και τα ΕΛ.ΤΑ.), όπως ορίζονται στην αριθ. Δ5Α 1123655 ΕΞ 2013/6.8.2013 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ο ενδιαφερόμενος καταβάλλει το συγκεκριμένο ποσό στον φορέα είσπραξης που επιθυμεί, γνωστοποιώντας τον μοναδικό ψηφιακό κωδικό (πληρωμή σε κατάσταση ή χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από τους φορείς είσπραξης). Το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την πληρωμή ενεργοποιείται ο κωδικός του e-Παραβόλου προς χρήση. Εναλλακτικά, η πληρωμή μπορεί να πραγματοποιηθεί με τη χρήση πιστωτικής ή χρεωστικής κάρτας Ελληνικών Τραπεζών, μέσω της διαδικτυακής πύλης της Γ.Γ.Π.Σ. & Δ.Υ. Υπ. Οικ. Στην περίπτωση αυτή ο κωδικός του παραβόλου ενεργοποιείται άμεσα προς χρήση.

**52. Μπορεί κάποιος να αγοράσει ένα e-παράβολο εάν δεν έχει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.);**

Ναι, είναι δυνατή η προμήθεια e-παραβόλου και χωρίς την ύπαρξη Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.).

**53. Μπορεί να γίνει επιστροφή των χρημάτων ενός e-παραβόλου που έχει πληρωθεί αχρεωστήτως;**

Ναι, είναι δυνατή η επιστροφή των χρημάτων ενός e-παραβόλου που δεν έχει χρησιμοποιηθεί, δεν πραγματοποιείται, όμως, επιστροφή e-παραβόλου χωρίς Α.Φ.Μ..

Η επιστροφή του e-παραβόλου πραγματοποιείται με τους παρακάτω τρόπους :

- Εάν κάποιος είναι πιστοποιημένος χρήστης και δεν έχει καταθέσει το e-παράβολο στην αρμόδια υπηρεσία, του δίνεται η δυνατότητα μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής, αφού αναζητήσει το συγκεκριμένο παράβολο, να υποβάλει αίτηση ολικής επιστροφής των χρημάτων που κατέβαλε. Προϋπόθεση αποτελεί η δήλωση του τραπεζικού λογαριασμού.
- Όταν κάποιος δεν είναι πιστοποιημένος χρήστης του TAXISNET 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.
- Σε περίπτωση μη συμπλήρωσης του Α.Φ.Μ. στο αρχικό αίτημα χορήγησης e-παραβόλου υπάρχει η δυνατότητα σε εξαιρετικές περιπτώσεις επιστροφής, 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.



## 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: 25/5/2017

### 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:

#### **A. Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης (Αθήνα)**

Τμήματα Α1' έως Α6' - Επανεξέτασης

#### **B. 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 Υπηρεσία 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, όπως μετονομάστηκε η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με την αριθ. Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 (Β' 3367) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Σήμερα, όπως προαναφέρθηκε στην εισαγωγή, αποτελεί Υπηρεσία της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και οι αρμοδιότητές της 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 παρ. 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 περ. 21 της υποπαρ. 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 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 περ. 95 του Πίνακα του άρθρου 1 της υπ' αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.2.2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Β' 478) «*Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με Εντολή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης*», όπως τροποποιήθηκε με τις αριθ. Δ6Α 1054391 ΕΞ 2014/1.4.2014 (Β' 796) και Δ6Α 1109983 ΕΞ 2014/25.7.2014 (Β' 2096) όμοιες.

**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 παρ. 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: ΩΨΩΩΗ-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 που υποβάλλονται κατά πράξεων, ρητών ή σιωπηρών, που εκδίδονται (ή συντελούνται), από την **1.4.2015** και εφεξής, από τις Δ.Ο.Υ. της Φορολογικής Περιφέρειας Θεσσαλονίκης, εκτός των υπαγομένων στις Δ.Ο.Υ. των νομών της Θεσσαλίας, καθώς και των Δ.Ο.Υ. μόνο των νομών Ηπείρου, από τις υπαγόμενες στην Φορολογική Περιφέρεια Πατρών, 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 παρ. 1Β του άρθρου 232 του ν. 4281/2014 (Α' 160), του άρθρου 91 του ν. 4316/2014 (Α' 270), της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (Α' 69), της παρ. 16 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (Α' 141) και της παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016 (Α' 240), 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 (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 1069/4.3.2014** Εγκύκλιος «*Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170/26.07.2013) «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31.12.2013) 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. 54/Β'/16.1.2014) «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 περ. γ' της παρ. 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.

**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 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 παρ. 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 παρ. 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.



## **B. 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 βασίζεται 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.**

**Βλ. Υπόδειγμα Ενδικοφανούς Προσφυγής στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.**

[www.publicrevenue.gr/kpi/public/archive/1/](http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/archive/1/)

## **2. Ποια στοιχεία πρέπει να συνοποβάλω με την ενδικοφανή προσφυγή;**

Ο υπόχρεος ταυτόχρονα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συνοποβάλλει 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 δικαιολογητικά που επικαλείται.

- Διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται να συμπεριλαμβάνεται η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη πράξη, τις οποίες θα αποστείλει η αρμόδια φορολογική αρχή.

γ) Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

## **3. Σε ποιες περιπτώσεις θα κληθώ να εκφράσω τις απόψεις μου εγγράφως ή προφορικά ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών για τους λόγους που προβάλλονται με την ενδικοφανή προσφυγή;**

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, 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 εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνοποβαλλόμενα 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 γνήσιου 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 ή συμπληρωματικών στοιχείων 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.

## **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 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 προσδιορίστηκε 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 το 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.

Σε κάθε περίπτωση, δεν επιδιώκεται η είσπραξη του μη καταβληθέντος ποσού πριν από την πάροδο της προθεσμίας άσκησης δικαστικής προσφυγής.

## **E. 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.**

**Βλ. Υπόδειγμα Αίτησης Αναστολής στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.**

[www.publicrevenue.gr/kpi/public/archive/1/](http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/archive/1/)

### **2. Ποια στοιχεία πρέπει να συνοποβάλω 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 απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986,** 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 το 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. 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.

**4. 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.

**5. 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.

**6. 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.

**7. 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%.

**8. 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 παρ. 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 υπολοίπου 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 παρ. 4 του άρθρου 41 του Κ.Φ.Δ.

**9. 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.

**10. 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.

