

ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ

ΜΑΡΤΙΟΣ / ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2022

ΘΕΜΑΤΑ

- Συνοπτική Παρουσίαση Νόμων - Αποφάσεων - Εγκυκλίων
- Απαντήσεις Φορολογικής Επιτροπής - Τεχνικού Γραφείου
- Εγκύκλιοι Υπουργείου Οικονομικών: ΚΦΕ / ΚΦΔ / ΦΠΑ
- ΔΕΔ - Αποφάσεις Δικαστηρίων
- Εργατικά - Ασφαλιστικά
- Γνωμοδοτήσεις ΣΛΟΤ

Τα πνευματικά δικαιώματα της παρούσας δημοσίευσης του Ενημερωτικού Δελτίου της «ΣΟΛ Α.Ε.», ανήκουν αποκλειστικά στην εταιρεία αυτή. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2121/93, όπως ισχύει, η εταιρεία δεν παρέχει την άδεια σε οποιονδήποτε να αναπαράγει το σύνολο, μέρος ή αποσπάσματα της έκδοσης, χωρίς γραπτή άδεια των αρμοδίων οργάνων της. Η χρήση των κειμένων χωρίς άδεια, επισύρει τις ποινές που προβλέπονται από το νόμο και ιδρύει υποχρέωση αποζημίωσης της εταιρείας.

Οι απόψεις που περιέχονται, είναι απόψεις της συντακτικής επιτροπής ή των αρθρογράφων, δεν είναι δεσμευτικές για τις Ελληνικές Φορολογικές Αρχές, οποιαδήποτε άλλη Αρχή ή οποιοδήποτε Δικαστήριο και δεν δίδεται διασφάλιση σε οποιονδήποτε χρήστη ότι οι παραπάνω Αρχές δεν θα αποφασίσουν διαφορετικά από τις απόψεις που εκφράζονται στο παρόν.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

A. ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΝΟΜΩΝ - ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ - ΕΓΚΥΚΛΙΩΝ.....	7
- Νόμος 4916/2022 Εκσυγχρονισμός του πλαισίου λειτουργίας της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς - Πρόγραμμα συνεισφοράς Δημοσίου σε ευάλωτους οφειλέτες μέχρι τη μεταβίβαση της κατοικίας τους στον φορέα απόκτησης και επαναμίσθωσης του κεφαλαίου Α' του μέρους δευτέρου του τρίτου βιβλίου του ν. 4738/2020 - Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία των Οδηγιών (ΕΕ) 2020/1151 και (ΕΕ) 2021/1159, νέος μειωμένος Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση ιδίως της ενεργειακής κρίσης και άλλες διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 65/28-03-2022)	7
- Νόμος 4920/2022 Ενσωμάτωση α) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2162 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 27ης Νοεμβρίου 2019 σχετικά με την έκδοση καλυμμένων ομολόγων και τη δημόσια εποπτεία καλυμμένων ομολόγων και την τροποποίηση των Οδηγιών 2009/65/ΕΚ και 2014/59/ΕΕ, β) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1153 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων με σκοπό τη διευκόλυνση της χρήσης χρηματοοικονομικών και άλλων πληροφοριών για την πρόληψη, την ανίχνευση, τη διερεύνηση ή τη δίωξη ορισμένων ποινικών αδικημάτων και την κατάργηση της Απόφασης 2000/642/ΔΕΥ του Συμβουλίου, γ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2034 σχετικά με την προληπτική εποπτεία επιχειρήσεων επενδύσεων, την τροποποίηση των Οδηγιών 2002/87/ΕΚ, 2009/65/ΕΚ, 2011/61/ΕΕ, 2013/36/ΕΕ, 2014/59/ΕΕ και 2014/65/ΕΕ και την προσαρμογή στον Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2033 σχετικά με τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας επιχειρήσεων επενδύσεων και την τροποποίηση των Κανονισμών (ΕΕ) 1093/2010, (ΕΕ) 575/2013, (ΕΕ) 600/2014 και (ΕΕ) 806/2014, δ) του άρθρου 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2177 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων, ε) της Οδηγίας (ΕΕ) 2020/1504 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων και την προσαρμογή στον Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1503 σχετικά με τους Ευρωπαϊκούς παρόχους υπηρεσιών συμμετοχικής χρηματοδότησης για επιχειρήσεις, στ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1160 για την τροποποίηση των Οδηγιών 2009/65/ΕΚ και 2011/61/ΕΕ όσον αφορά τη διασυννοριακή διανομή οργανισμών συλλογικών επενδύσεων, ζ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2021/338 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Φεβρουαρίου 2021 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ όσον αφορά τις απαιτήσεις παροχής πληροφοριών, την παρακολούθηση των προϊόντων και τα όρια θέσης, και των Οδηγιών 2013/36/ΕΕ και (ΕΕ) 2019/878 όσον αφορά την εφαρμογή τους στις εταιρείες επενδύσεων, με σκοπό τη διευκόλυνση της ανάκαμψης από την κρίση της COVID-19, Συμπληρωματικός Κρατικός Προϋπολογισμός οικονομικού έτους 2022 και συναφείς διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 74/15-04-2022).....	15
- ΣΗΜΑΝΤΙΚΕΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ	16
- ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ (ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ, ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ, ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ) ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ, e – ΕΦΚΑ ΚΑΙ Ο.Α.Ε.Δ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΜΑΡΤΙΟΥ– ΑΠΡΙΛΙΟΥ 2022	18

ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ
ΜΑΡΤΙΟΣ / ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2022

ΕΚΔΟΤΗΣ
ΣΟΛ Α.Ε.

ΣΥΝΤΑΚΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Γιώργος Σταματίου
Δημήτρης Γιώγος
Αθηνά Κεραμιτζή
Κώστας Νιώτης
Θανάσης Παπαποστόλου
Βασίλης Ρητάς
Βιβή Τσίρκα
Κώστας Χάνας

ΣΥΝΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΙ ΟΡΚΩΤΟΙ ΛΟΓΙΣΤΕΣ α.ε.

Φωκίωνος Νέγρη 3
112 57 Αθήνα
Τηλ.: 210 8691100
Fax: 210 8618016
solcrowe@solcrowe.gr

www.solcrowe.gr

B. ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ - ΤΕΧΝΙΚΟΥ ΓΡΑΦΕΙΟΥ	19
- Στην μετατροπή Ι.Κ.Ε. σε Α.Ε., με βάση τις διατάξεις του Ν. 4601/2019, το συνολικό εισόδημα που αποκτήθηκε τόσο από την μετατραπείσα Ι.Κ.Ε. όσο και από την προελθούσα από τη μετατροπή Α.Ε. θα φορολογηθεί στο όνομα της Α.Ε. στο τέλος του φορολογικού έτους με τη δήλωση εισοδήματος που θα υποβάλει η Α.Ε.....	19
- Οι τόκοι που εμπεριέχονται στα μισθώματα των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, που έχουν συναφθεί πριν την 1/1/2014, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 49 του Ν. 4172/2013.....	22
- Οικονομικές καταστάσεις Ανώνυμης Εταιρείας που προήλθε από τη μετατροπή Ι.Κ.Ε.....	26
Γ. ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	29
I. ΚΦΕ (Ν. 4172/2013)	29
- Α.1032/2022 Τύπος και περιεχόμενο της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» - Έντυπο Ε3.....	29
- Α.1034/2022 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167).....	31
- Α.1042/2022 Τροποποίηση της υπό στοιχεία Α.1034/9.3.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)» (Β'1098).	89
- Α. 1043/2022 Καθορισμός των υπηρεσιών που δύνανται να παρέχουν οι εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας και λοιπά ζητήματα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 (Α' 167), περί κινήτρων για εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ).....	92
- Α.1052/2022 Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013	98
- Ε.2025/2022 Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2021	105
- Ε.2027/2022 Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α' 167), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021 (Α' 248)	120
- Ε.2029/2022 Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 (Α' 167).....	121
- Ε.2040/2022 Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021.....	123
II. ΚΦΔ (Ν. 4174/2013)	153
- Α.1038/2022 Τρόπος υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, για τα έτη 2021 και επόμενα (Α' 170).	153
- Ε.2024/2022 Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Γ του Ν.4174/2013 (Α' 170)	155
- Ε.2030/2022 Παροχή πρόσθετων διευκρινίσεων σχετικά με την υποβολή φορολογικών δηλώσεων μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου.	161
III. ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)	163
- Ε.2028/2022 Συμπληρωματικές οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 Κώδικα ΦΠΑ)	163

- Ε.2031/2022 Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της περιπτ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε εκκλησιαστικά ΝΠΔΔ του άρθ. 1 παρ. 4 του ν.590/1977 και σε εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ 164

Δ. ΔΕΔ – ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΩΝ..... 166

- ΔΕΔ Α 16/2022 Τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών, καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως την λήξη του πρώτου δεκαπενθημέρου που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014. 166
- ΔΕΔ Α 140/2022 Οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ. 169
- ΔΕΔ Α 185-2022 Η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου από πρόσωπο υπαγόμενο στο ΦΠΑ περιλαμβάνεται μεταξύ των πράξεων του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών υποκείμενη στον ΦΠΑ, πλην όμως απαλλασσόμενη κατά το άρθρο 22 παρ. 1 περ. κγ' και ως εκ τούτου δεν υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου. 174
- ΔΕΔ Α 200/2022 Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις για τη μείωση φορολογικής βάσης ΦΠΑ σε ανείσπρακτες απαιτήσεις όταν δεν έχει κριθεί οριστικά το ανεπίδεκτο της απαίτησης..... 181
- ΔΕΔ Α 3627/2021 Τα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων του Δημοσίου καθίστανται βέβαια και εκκαθαρισμένα με την πιστοποίηση των επιμετρήσεων από την διευθύνουσα υπηρεσία, η οποία πρέπει να ολοκληρώνεται μέσα σε ένα μήνα από το μήνα υποβολής των επιμετρήσεων..... 188
- ΔΕΔ Α 4615/2021 Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί. 195
- ΔΕΔ Α 4684/2021 Δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου επί δανείων που χορηγούνται από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. πρόσωπα έναντι ανταλλάγματος (τόκου) (ΣτΕ 2163/2020 - ΣτΕ 2323/2020) 201
- ΔΕΔ Θ 3615/2021 Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ δαπανών για προσθήκες σε μισθωμένο ακίνητο (τρίτων) ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής της σχέσης..... 206

Ε. ΕΡΓΑΤΙΚΑ - ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ..... 218

- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108481/Σ.156/02-03-22 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Ξηρομέρου της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος..... 218
- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108619/Σ.157/02-03-22 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Κεντρικών Τζουμέρκων της Περιφερειακής Ενότητας Άρτας της Περιφέρειας Ηπείρου..... 220
- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108702/Σ.31711/02-03-22 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών σε περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας..... 223
- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 116451/11-03-2022 Παράταση έως 31/03/2022 της προθεσμίας: • υποβολής Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (Α.Π.Δ.) εργοδοτών Κοινών Επιχειρήσεων & Οικοδομοτεχνικών Έργων μισθολογικής περιόδου Ιανουαρίου 2022 και Δώρου Χριστουγέννων 2021 και • καταβολής των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών..... 225
- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 119907/14.3.2022 Προσδιορισμός των ασφαλιστικών εισφορών και απεικόνιση στην Α.Π.Δ. της ασφάλισης εργαζομένων σε επιχειρήσεις εργοδότες του ιδιωτικού τομέα, στις περιοχές της Περιφέρειας Κρήτης που επλήγησαν απο τον σεισμό της 27ης.09.2021, λόγω αναστολής ή καταγγελίας των συμβάσεων εργασίας τους 226
- e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125790/Σ.185/15-03-2022 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Πάτμου της Περιφερειακής Ενότητας Καλύμνου της Περιφέρειας Νοτίου Αιγαίου 228

- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125826/Σ.36851/15-03-2022 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Αγρινίου της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος	230
- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125849/Σ.36858/15-03-2022 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Κατερίνης της Περιφερειακής Ενότητας Πιερίας της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας	233
- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125876/Σ.186/15-03-2022 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Τρικκαίων της Περιφερειακής Ενότητας Τρικάλων της Περιφέρειας Θεσσαλίας	235
- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 151491/31-03-2022 Παράταση μέχρι και 30/9/2022 της προθεσμίας υποβολής Συμπληρωματικών (04) Α.Π.Δ. εργοδοτών, που απασχόλησαν τη περίοδο από 1/1/2019 έως 30/9/2020 μισθωτούς μηχανικούς, έμμισθους δικηγόρους και πρόσωπα που παρήχαν υπηρεσία με σύμβαση, από την οποία προέκυπτε υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών/Δ.Π.Υ.	237
- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 179549/15.4.2022 Παράταση έως 03/05/2022 της προθεσμίας υποβολής Α.Π.Δ. εργοδοτών Κοινών Επιχειρήσεων, Οικοδομοτεχνικών Έργων και Δημοσίου	237
- ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 180302/Σ.265/15-04-2022 Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές των Περιφερειών Ηπείρου, Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης, Πελοποννήσου, Κρήτης και Κεντρικής Μακεδονίας	238
- ε-ΕΦΚΑ Εγκύκλιος 9/2022 Τροποποίηση και ανακεφαλαίωση των οδηγιών που αφορούν το ισχύον ασφαλιστικό καθεστώς των μετόχων Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε.	242
- ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 29510/2022 (ΦΕΚ Β' 1542/01-04-2022) Αποζημίωση διανομένων αντί παροχής προστατευτικού κράνους και χρήσης ιδιόκτητου μεταφορικού μέσου.....	244
- ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 33566/07-04-2022 (ΦΕΚ Β' 1758/11-04-2022) Μετάθεση της υποχρεωτικής αργίας της 1ης Μαΐου 2022 σε άλλη εργάσιμη ημέρα	246
- ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 36170/14-4-2022 (ΦΕΚ Β' 1879/15-04-2022) Παράταση της προθεσμίας υποβολής του εντύπου Ε11 (γνωστοποίηση στοιχείων ετήσιας κανονικής άδειας), όπως προβλέπεται στην παρ. 4.23 του άρθρου 4 της υπό στοιχεία οικ.40331/Δ1.13521/13.9.2019 απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων «Επανακαθορισμός όρων ηλεκτρονικής υποβολής εντύπων αρμοδιότητας Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ) και Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.)» (Β' 3520), για το έτος 2022.....	247
- ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 38866/21.4.2022 (ΦΕΚ Β' 2030/21-04-2022) Καθορισμός κατώτατου μισθού και κατώτατου ημερομισθίου για τους υπαλλήλους και τους εργατοτεχνίτες όλης της χώρας	248
ΣΤ. ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΙΣ Σ.Λ.Ο.Τ.	252
- ΣΛΟΤ 179/2021 Διανομή κερδών από συναλλαγματικές διαφορές	252
- ΣΛΟΤ 2631/2021 Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Νομικών Προσώπων Δημόσιου Δικαίου	255
- ΣΛΟΤ 2696/2022 Εταιρικοί μετασχηματισμοί και υπεραξία	256

Α. ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΝΟΜΩΝ - ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ - ΕΓΚΥΚΛΙΩΝ

Νόμος 4916/2022

Εκσυγχρονισμός του πλαισίου λειτουργίας της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς - Πρόγραμμα συνεισφοράς Δημοσίου σε ευάλωτους οφειλέτες μέχρι τη μεταβίβαση της κατοικίας τους στον φορέα απόκτησης και επαναμίσθωσης του κεφαλαίου Α' του μέρους δευτέρου του τρίτου βιβλίου του ν. 4738/2020 - Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία των Οδηγιών (ΕΕ) 2020/1151 και (ΕΕ) 2021/1159, νέος μειωμένος Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση ιδίως της ενεργειακής κρίσης και άλλες διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 65/28-03-2022)

- Οι σημαντικότερες διατάξεις του ν.4916/2022 σχετικά με τη Φορολογία Εισοδήματος (ν. 4172/2013) είναι οι εξής:

Τροποποίηση των παρ. 3, 6, 7 και 8 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 με το άρθρο 53 του ν.4916/2022

Παρατείνεται η προθεσμία υποβολής της αίτησης υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) γενικά και ειδικότερα στο έτος 2021 και η ρύθμιση της ανάκλησης απορριπτικής απάντησης της φορολογικής διοίκησης, σε περίπτωση προσκόμισης εκ των υστέρων των απαιτούμενων δικαιολογητικών από το φυσικό πρόσωπο.

Ανάλυση

1. Στην παρ. 3 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις:

- α) αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο με τρία νέα εδάφια,
- β) μετά το τέταρτο εδάφιο προστίθενται δύο νέα εδάφια

Η παρ. 3 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 διαμορφώνεται επομένως ως εξής:

«3. Για ανάληψη υπηρεσίας που λαμβάνει χώρα μέχρι και την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος άρθρου υποβάλλεται για το έτος ανάληψης υπηρεσίας και μέχρι το τέλος του έτους αυτού. Η αίτηση δύναται να υποβάλλεται και εντός του επόμενου από την ανάληψη υπηρεσίας έτους και κρίνεται για υπαγωγή στο έτος αυτό.

Για ανάληψη υπηρεσίας που λαμβάνει χώρα μετά την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος άρθρου υποβάλλεται για το επόμενο έτος από την ανάληψη υπηρεσίας και μέχρι το τέλος του έτους αυτού.

Εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της αίτησης η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει την αίτηση και εκδίδει απόφαση, με την οποία την εγκρίνει ή την απορρίπτει, αναλόγως της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων της παρ. 1.

Εάν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προσκομισθούν μέχρι την 31η Μαρτίου του επόμενου από την υποβολή του αιτήματος έτους, η απόφαση απόρριψης της αίτησης λόγω μη προσκόμισης των απαιτούμενων δικαιολογητικών ανακαλείται, η αίτηση επανεξετάζεται και εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση νέα απόφαση εντός εξήντα (60) ημερών από την προσκόμιση των δικαιολογητικών. Ειδικά για το έτος 2022 τα δικαιολογητικά του προηγούμενου εδαφίου επιτρέπεται να προσκομισθούν μέχρι και την 29η Απριλίου 2022.

Το φυσικό πρόσωπο δηλώνει στην αίτησή του το κράτος στο οποίο είχε την τελευταία φορολογική κατοικία του μέχρι την υποβολή της αίτησής του. Η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει τις φορολογικές αρχές του κράτους αυτού σχετικά με τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του εν λόγω φορολογουμένου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί διεθνούς διοικητικής συνεργασίας, όπως αυτές ισχύουν.»

2. Η παρ. 6 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 τροποποιείται ως προς τις παραπεμπόμενες διατάξεις και διαμορφώνεται ως εξής:

«6. Οι παρ. 1 έως και 5 εφαρμόζονται αποκλειστικά για την πλήρωση νέων θέσεων εργασίας.»

3. Το τρίτο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 αντικαθίσταται και η παρ. 7 διαμορφώνεται ως εξής:

«7. Οι παρ. 1 έως και 5 εφαρμόζονται ανάλογα και για τα φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, με σκοπό να ασκήσουν ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα. Το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματός τους από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν στην Ελλάδα μέσα στο φορολογικό έτος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α για επτά (7) συναπτά φορολογικά έτη. Η αίτηση για την υπαγωγή στις διατάξεις της παρούσας παραγράφου υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 3 και ως ανάληψη υπηρεσίας νοείται η έναρξη εργασιών.»

4. Η παρ. 8 του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 τροποποιείται ως προς το αντικείμενο και τον δυνητικό χαρακτήρα της εξουσιοδότησης και διαμορφώνεται ως εξής:

«8. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να παρατείνονται οι προθεσμίες υποβολής των αιτήσεων των παρ. 3 και 7, να καθορίζονται η διαδικασία υπαγωγής στις διατάξεις του παρόντος, συμπεριλαμβανομένης της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, η αρμόδια υπηρεσία για την υποβολή, εξέταση και έγκριση της αίτησης, τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν την αίτηση, τα δικαιολογητικά για την απόδειξη συνδρομής των προϋποθέσεων του παρόντος, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα ή λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.»

Έναρξη ισχύος:

Οι ανωτέρω τροποποιήσεις, ισχύουν για αιτήσεις για ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξη εργασιών που έλαβαν χώρα από την 1η.1.2022 και μετά.

Τροποποίηση του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022

Εξαιρούνται τα εισοδήματα του **Κοινού Κεφαλαίου** από τον φόρο εισοδήματος, ως υποκειμένου φόρου.

Ανάλυση

Στο τέλος του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 προστίθεται εδάφιο σύμφωνα με το οποίο το Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997 (Α' 38) εξαιρείται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Έναρξη ισχύος:

Η τροποποίηση ισχύει από 1/1/2014. Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022, ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί έως την έναρξη ισχύος του (28/3/2022), δεν επιστρέφονται.

Τροποποίηση του άρθρου 46 του ν. 4172/2013 με το άρθρο 55 του ν. 4916/2022

Τα απαλλασσόμενα από τον φόρο εισοδήματος νομικά πρόσωπα δεν φορολογούνται, για τις επιχορηγήσεις που έχουν λάβει ή λαμβάνουν φορείς Γενικής Κυβέρνησης και οι κεφαλαιουχικές εταιρείες ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, προκειμένου να εξοφλήσουν ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις τους προς τρίτους.

Ανάλυση

Στο τέλος της περ. α' του άρθρου 46 του ν. 4172/2013 προστίθεται νέο εδάφιο και η περ. α) διαμορφώνεται ως εξής:

«Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται:

α) οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου στους φορείς Γενικής Κυβέρνησης δεν περιλαμβάνονται οι κεφαλαιουχικές εταιρείες, εκτός από αυτές στις οποίες το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου συμμετέχει με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%). Εξαιρετικά, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος ειδικά οι επιχορηγήσεις του Υπουργείου Οικονομικών με αποκλειστικό σκοπό την ικανοποίηση των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων προς τρίτους των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων και των κεφαλαιουχικών εταιρειών, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 4281/2014 (Α' 160) ή την παρ. 2α της υποπαρ. Γ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) και τις κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων αυτών υπουργικές αποφάσεις, ανεξαρτήτως ποσοστού συμμετοχής στους φορείς αυτούς του κράτους ή νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου.»

Έναρξη ισχύος:

Εφαρμόζεται και για τις ληφθείσες από την 1η.1.2014 επιχορηγήσεις προς τους φορείς του άρθρου αυτού, με αποκλειστικό σκοπό την ικανοποίηση των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων προς τρίτους.

Τροποποίηση του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 με την παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022

Ορίζεται η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των προσόδων, που αποκτούν οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης, είτε από τη συμμετοχή τους **στο Κοινό Κεφάλαιο, είτε από τους Λογαριασμούς Ταμειακής Διαχείρισης που τηρούνται στην Τράπεζα της Ελλάδος.**

Ανάλυση

Στο τέλος του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 προστίθεται παρ. 9 σύμφωνα με την οποία οι πρόσοδοι που αποκτούν οι φορείς γενικής κυβέρνησης από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος.

Έναρξη ισχύος:

Η τροποποίηση ισχύει από 1/1/2014. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022, ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί έως την έναρξη ισχύος του (28/3/2022), δεν επιστρέφονται.

Τροποποίηση του άρθρου 49 του ν. 4172/2013 με το άρθρο 56 του ν. 4916/2022

Για τους φορολογούμενους που ανήκουν **σε ενοποιημένο όμιλο**, υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις, παρέχεται, η δυνατότητα παροχής πλήρους ή επιπλέον του τριάντα τοις εκατό (30%) έκπτωσης του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού, εφόσον πληρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

Ανάλυση

Στο άρθρο 49 του ν. 4172/2013 προστίθεται παρ. 8 ως εξής:

«Κατά παρέκκλιση της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι μέλος ενοποιημένου ομίλου για λογιστικούς σκοπούς, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στη νομοθεσία κατ' εφαρμογή του άρθρου 31 του ν. 4308/2014 (Α' 251), δύνανται:

α. να εκπίπτει πλήρως το υπερβαίνον κόστος δανεισμού, εφόσον αποδεικνύει ότι το ποσοστό του μετοχικού κεφαλαίου προς το σύνολο των περιουσιακών του στοιχείων είναι ίσο ή υψηλότερο ή χαμηλότερο το πολύ κατά δύο εκατοστιαίες μονάδες από το αντίστοιχο ποσοστό του ομίλου, εφόσον όλα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις αποτιμώνται με βάση την ίδια μέθοδο, όπως στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, ή

β. να εκπίπτει το υπερβαίνον κόστος δανεισμού για ποσό που υπερβαίνει το ποσό της έκπτωσης που θα δικαιούνταν δυνάμει της παρ. 1. Το εν λόγω υψηλότερο όριο, σε ό,τι αφορά στη δυνατότητα έκπτωσης από το υπερβαίνον κόστος δανεισμού, αφορά στον ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς, στο πλαίσιο του οποίου ο φορολογούμενος αποτελεί μέρος και υπολογίζεται με τον ακόλουθο τρόπο: Στο πρώτο στάδιο

προσδιορίζεται το ποσοστό του ομίλου διαιρώντας το υπερβαίνον κόστος δανεισμού του ομίλου έναντι τρίτων με τα EBITDA του ομίλου, και, σε δεύτερο στάδιο, το ποσοστό του ομίλου πολλαπλασιάζεται με τα EBITDA του φορολογουμένου, τα οποία υπολογίζονται σύμφωνα με την παρ. 3.».

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν. 4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

Τροποποίηση του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 με το άρθρο 61 του ν. 4916/2022

Η τροποποίηση αφορά τον αποκλειστικό σκοπό των εταιρειών ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας, ώστε να καταλαμβάνει και τη διαχείριση των προσωπικών αναγκών και της κοινωνικής ζωής των φυσικών προσώπων που υποστηρίζονται από τις εν λόγω εταιρείες, καθώς και λοιπά ζητήματα που αφορούν στα μέλη των εταιρειών αυτών, με σκοπό την αποτελεσματικότερη εφαρμογή του πλαισίου σύστασης και λειτουργίας των εταιρειών του άρθρου 71Η ΚΦΕ στην Ελλάδα γενικότερα.

Ανάλυση

Το πρώτο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 αντικαθίσταται και η παρ. 2 διαμορφώνεται ως εξής:

«Αποκλειστικός σκοπός των εταιρειών ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας είναι η διοίκηση και διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων και επενδύσεων, που κατέχουν είτε άμεσα είτε έμμεσα, μέσω νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 και τα μέλη των οικογενειών τους, καθώς και η διαχείριση των δαπανών, που πραγματοποιούνται από τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 και τα μέλη των οικογενειών τους για την κάλυψη των αναγκών τους και του κόστους της εν γένει διαβίωσής τους και των φιλανθρωπικών και πολιτιστικών δράσεών τους.

Στις εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας μπορούν να συμμετέχουν μέλη της οικογένειας, καθώς και νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στις οποίες συμμετέχουν κατά πλειοψηφία τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 ή/και μέλη της οικογένειας αυτών.

Για την παροχή των υπηρεσιών των εταιρειών ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας απασχολούνται εργαζόμενοι διαφόρων ειδικοτήτων ή αυτές δύνανται να ανατίθεται σε τρίτα πρόσωπα, ανεξάρτητα από το κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένα, υπό την επιφύλαξη της περ. ιγ) του άρθρου 23. Φυσικά πρόσωπα μέλη της εταιρείας ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας δεν μπορεί να είναι και εργαζόμενοι σε αυτή.».

Έναρξη ισχύος:

Οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται από το φορολογικό έτος 2021 και εφεξής.

Προσθήκη παρ. 76 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, με την παρ. 5 του άρθρου 53 του ν. 4916/2022

Ανάλυση

Στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013 προστίθεται παρ. 76, σχετικά με τις αιτήσεις για την υπαγωγή στο άρθρο 5Γ, ως εξής:

«76. Εκκρεμείς αιτήσεις για την υπαγωγή στο άρθρο 5Γ ή αιτήσεις που υποβάλλονται μέχρι την 30ή.6.2022 για ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξη εργασιών που πραγματοποιήθηκαν μέχρι την 31η.7.2021, εξετάζονται από τη Φορολογική Διοίκηση και κρίνονται για υπαγωγή στο έτος 2021.»

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν. 4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

Προσθήκη παρ. 77 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, με την παρ. 5 του άρθρου 53 του ν. 4916/2022

Για τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες ρυθμίστηκε ο αριθμός των δόσεων για την καταβολή του φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021, προς διευκόλυνση των φορολογουμένων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Ανάλυση

«Η καταβολή του φόρου εισοδήματος των **νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021**, με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν λυθεί ή έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης, με βάση την παρ. 2 του άρθρου 68 και οι υπόλοιπες επτά (7) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών.».

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν. 4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

Προσθήκη παρ. 78 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, με το άρθρο 58 του ν. 4916/2022

Για τα φυσικά πρόσωπα και νομικές οντότητες ρυθμίστηκε ο αριθμός των δόσεων για την καταβολή του φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021, προς διευκόλυνση των φορολογουμένων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων

Ανάλυση

Η καταβολή του φόρου εισοδήματος των **φυσικών προσώπων του φορολογικού έτους 2021** πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου 2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών. Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογούμενων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών.

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν. 4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

Προσθήκη παρ. 79 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, με το άρθρο 78 του ν. 4916/2022

Στην περίπτωση εφάπαξ εξόφλησης του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2021 παρέχεται έκπτωση τρία τοις εκατό (3%) επί του συνολικού ποσού του οφειλόμενου φόρου.

Ανάλυση

Όταν ο φόρος που οφείλεται, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος **φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021**, για τον οποίο παρέχεται η δυνατότητα εξόφλησης σε δόσεις, καταβληθεί εφάπαξ εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας για την καταβολή της πρώτης δόσης, δηλαδή, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός, την 29η Ιουλίου 2022, παρέχεται, στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, **έκπτωση τρία τοις εκατό (3%)**.

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν. 4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

- Οι σημαντικότερες διατάξεις του ν.4916/2022 σχετικά με τη φορολογία Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) είναι οι εξής:

Τροποποιούνται διατάξεις των ν. 4223/2013, 3427/2005 και 3842/2010, που αφορούν στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και επομένων.

✚ Οι βασικές τροποποιήσεις στον ν.4223/2013 είναι οι εξής:

- Τροποποιείται η παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013, ως προς τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων, λόγω της κατάργησης του συμπληρωματικού φόρου για τα φυσικά πρόσωπα και του νέου τρόπου υπολογισμού του κύριου φόρου αυτών.
- Ορίζεται ότι ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. των φυσικών προσώπων ισούται με τον κύριο φόρο και την επ' αυτού προσαύξηση.
- Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται χωρίς μεταβολή, ως το άθροισμα του κύριου και του συμπληρωματικού φόρου.
- Τροποποιείται το άρθρο 3 του ν. 4223/2013 ώστε να επεκταθούν και για το έτος 2022 υφιστάμενες απαλλαγές από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.
- Τροποποιείται το άρθρο 4 του ν. 4223/2013 για τον υπολογισμό του κύριου ΕΝ.Φ.Ι.Α.. Με τις βασικές αυτές τροποποιήσεις επιδιώκεται:
 - α) η αναπροσαρμογή φορολογικών συντελεστών και κλιμακίων υπολογισμού του βασικού φόρου κτισμάτων και οικοπέδων, που εφαρμόζονται τόσο για τα φυσικά πρόσωπα, όσο και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Συγκεκριμένα αντικαθίσταται ο πίνακας της περ. α της παρ. 2 της Ενότητας Α του άρθρου 4 του ν. 4223/2013 με τους συντελεστές του βασικού φόρου κτισμάτων και οι συντελεστές αυτοί μειώνονται για τιμές ζώνης έως 4.000€ και αυξάνονται για τιμές ζώνης από 4.501€ και άνω. Η μείωση των συντελεστών επέρχεται και με ενοποίηση κλιμακίων για χαμηλές και μεσαίες τιμές ζώνης
 - β) η πρόβλεψη ειδικών μεταβατικών ρυθμίσεων για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2022, προκειμένου να αποφευχθεί αύξηση του φόρου για ακίνητα που βρίσκονται σε μικρά χωριά και περιοχές του αστικού ιστού, ενταγμένες στο αντικειμενικό σύστημα.
- Αυξάνονται οι μηνιαίες δόσεις αποπληρωμής του φόρου. Ειδικότερα, παρέχεται η δυνατότητα αποπληρωμής του φόρου σε δέκα (10) ισόποσες μηνιαίες δόσεις καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη από 10€.

✚ Οι βασικές τροποποιήσεις στον ν.3427/2005 είναι οι εξής:

Τροποποιείται το άρθρο 23 του νόμου σχετικά με το χρόνο υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Ειδικότερα, ορίζεται ο χρόνος υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης Ε9 από τους μετά από αποποιήσεις κληρονόμους και τροποποιείται ο χρόνος υποβολής της εν λόγω δήλωσης που υποβάλλεται όταν υπάρχουν μεταβολές στα εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων της παρ. 1 του εν λόγω άρθρου και νόμου από 31 Μαΐου του επομένου έτους της μεταβολής σε 31 Μαρτίου.

✚ Οι βασικές τροποποιήσεις στον ν.3842/2010 είναι οι εξής:

Τροποποιείται η παρ. 3 του άρθρου 32 του ν. 3842/2010 για τον προσδιορισμό Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου (Σ.Α.Ο.) αναγκαίου για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας για περιπτώσεις για τις οποίες δεν προκύπτει τιμή Σ.Α.Ο. από τη βάση δεδομένων του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Ειδικότερα, με τις προτεινόμενες διατάξεις προστίθεται υποπερίπτωση στην περίπτωση 3.5.6 της παρ. 3 του ως άνω άρθρου και νόμου και ορίζεται τιμή Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου (D5).

- **Οι σημαντικότερες διατάξεις του ν.4916/2022 σχετικά με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013 – ΚΦΔ) είναι οι εξής:**

Τροποποίηση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 με την παρ. 1 του άρθρου 77 του ν.4916/2022

Στο τέλος της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 προστίθεται νέο εδάφιο

Ανάλυση

Δεν επιβάλλεται πρόσθετη επιβάρυνση κατά την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στην περίπτωση που ο φόρος που προκύπτει προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν.4916/2022, ήτοι από 28/03/2022.

Τροποποίηση του άρθρου 72 του ν.4174/2013 με την παρ. 2 του άρθρου 77 του ν.4916/2022

Ανάλυση

Στο άρθρο 72 του ν. 4174/2013 προστίθεται νέα παρ. 57 σύμφωνα με την οποία πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τις οποίες το επιπλέον ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται.».

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν.4916/2022, ήτοι από 28/3/2022.

- **Οι σημαντικότερες διατάξεις του ν.4916/2022 σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ν.2859/2000) είναι οι εξής:**

Τροποποίηση του άρθρου 6 του ν.2859/2000 με το άρθρο 52 του ν.4916/2022

Παρέχεται η δυνατότητα στον υποκείμενο στον φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, που έχει άδεια εκδοθείσα έως 31.12.2021, να επιλέξει την υπαγωγή στο καθεστώς αναστολής του φόρου, προκειμένου η παράδοση των ιδιοκτησιών να μην επιβαρύνεται με Φ.Π.Α.

Ανάλυση

Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 4α του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) αντικαθίσταται και επιδιώκεται προς όφελος των αγοραστών ακινήτων, αλλά και των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων του κλάδου, να δοθεί μέχρι 30.6.2022 η δυνατότητα στον υποκείμενο στον φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, που έχει άδεια εκδοθείσα έως 31.12.2021, να επιλέξει την υπαγωγή στο καθεστώς αναστολής του φόρου, προκειμένου η παράδοση των ιδιοκτησιών να μην επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., χωρίς αντίστοιχα να υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου για τις πράξεις αυτές. Για άδειες εκδοθείσες από 1η.1.2022 και εφεξής εφαρμόζεται εξαμηνιαία προθεσμία από την έκδοση της άδειας.

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από την 1η.1.2022.

Τροποποίηση του άρθρου 27 του ν.2859/2000 με το άρθρο 37 του ν.4916/2022

Ενσωματώνεται στο εσωτερικό μας δίκαιο το άρθρο 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2021/1159 του Συμβουλίου της 13ης Ιουλίου 2021 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, αναφορικά με την απαλλαγή από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας στις εισαγωγές αγαθών από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από οργανισμό ή φορέα που έχει συσταθεί βάσει του ενωσιακού δικαίου, καθώς και στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών στα πρόσωπα αυτά, όταν τα εν λόγω αγαθά ή οι υπηρεσίες προορίζονται για την αντιμετώπιση της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19.

Ανάλυση

Συγκεκριμένα στην παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000), ως προς τις απαλλαγές από τον φόρο, προστίθεται περ. κ) ως εξής:

«κ) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή οργανισμό ή φορέα που έχει συσταθεί βάσει του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και η εισαγωγή αγαθών από τα πρόσωπα αυτά, όταν η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή ο οργανισμός ή ο φορέας εισάγει ή αγοράζει τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του έχουν ανατεθεί από το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, με σκοπό την αντιμετώπιση της πανδημίας COVID-19, εκτός εάν τα εισαγόμενα αγαθά ή τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αγοράζονται, χρησιμοποιούνται, είτε αμέσως είτε σε μεταγενέστερη ημερομηνία, για περαιτέρω παραδόσεις ή παροχές εξ επαχθούς αιτίας από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από τον εν λόγω οργανισμό ή φορέα.

Όταν παύσουν να ισχύουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της παρούσας, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή ο οργανισμός ή ο φορέας που εισήγαγε τα αγαθά με απαλλαγή ή που έλαβε την απαλλασσόμενη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, ενημερώνει την κατά περίπτωση αρμόδια εθνική τελωνειακή ή φορολογική αρχή και η εισαγωγή ή η παράδοση των εν λόγω αγαθών, καθώς και η παροχή των εν λόγω υπηρεσιών υπόκεινται σε ΦΠΑ υπό τους όρους που ισχύουν κατά τον χρόνο παύσης των προϋποθέσεων της απαλλαγής.».

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από την 1η.1.2021.

Τροποποίηση του άρθρου 68 του ν.2859/2000 με το άρθρο 51 του ν.4916/2022

Μετάταξη των λιπασμάτων στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α.

Ανάλυση

Προβλέπεται η μετάταξη των λιπασμάτων της παρ. 38 του Κεφαλαίου Α (Αγαθά) του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, από τον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 13%, στον υπερμειωμένο συντελεστή 6%, με τις αντίστοιχες συνέπειες στην τελική αξία απόκτησης των λιπασμάτων και την ενίσχυση της αγροτικής παραγωγής.

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από την 15η.3.2022.

Νόμος 4920/2022

Ενσωμάτωση α) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2162 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 27ης Νοεμβρίου 2019 σχετικά με την έκδοση καλυμμένων ομολόγων και τη δημόσια εποπτεία καλυμμένων ομολόγων και την τροποποίηση των Οδηγιών 2009/65/ΕΚ και 2014/59/ΕΕ, β) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1153 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων με σκοπό τη διευκόλυνση της χρήσης χρηματοοικονομικών και άλλων πληροφοριών για την πρόληψη, την ανίχνευση, τη διερεύνηση ή τη δίωξη ορισμένων ποινικών αδικημάτων και την κατάργηση της Απόφασης 2000/642/ΔΕΥ του Συμβουλίου, γ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2034 σχετικά με την προληπτική εποπτεία επιχειρήσεων επενδύσεων, την τροποποίηση των Οδηγιών 2002/87/ΕΚ, 2009/65/ΕΚ, 2011/61/ΕΕ, 2013/36/ΕΕ, 2014/59/ΕΕ και 2014/65/ΕΕ και την προσαρμογή στον Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2033 σχετικά με τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας επιχειρήσεων επενδύσεων και την τροποποίηση των Κανονισμών (ΕΕ) 1093/2010, (ΕΕ) 575/2013, (ΕΕ) 600/2014 και (ΕΕ) 806/2014, δ) του άρθρου 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2177 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων, ε) της Οδηγίας (ΕΕ) 2020/1504 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων και την προσαρμογή στον Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1503 σχετικά με τους Ευρωπαίους παρόχους υπηρεσιών συμμετοχικής χρηματοδότησης για επιχειρήσεις, στ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1160 για την τροποποίηση των Οδηγιών 2009/65/ΕΚ και 2011/61/ΕΕ όσον αφορά τη διασυνοριακή διανομή οργανισμών συλλογικών επενδύσεων, ζ) της Οδηγίας (ΕΕ) 2021/338 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Φεβρουαρίου 2021 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2014/65/ΕΕ όσον αφορά τις απαιτήσεις παροχής πληροφοριών, την παρακολούθηση των προϊόντων και τα όρια θέσης, και των Οδηγιών 2013/36/ΕΕ και (ΕΕ) 2019/878 όσον αφορά την εφαρμογή τους στις εταιρείες επενδύσεων, με σκοπό τη διευκόλυνση της ανάκαμψης από την κρίση της COVID-19, Συμπληρωματικός Κρατικός Προϋπολογισμός οικονομικού έτους 2022 και συναφείς διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 74/15-04-2022)

- Οι σημαντικότερες διατάξεις του ν.4920/2022 σχετικά με τη Φορολογία Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) είναι οι εξής:

Τροποποίηση του άρθρου 42 του ν. 4172/2013

Στο άρθρο 42 του ν. 4172/2013 προστίθεται παρ. 9 σχετικά με τη φορολόγηση της πρόσθετης απόδοσης του Αμοιβαίου Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών (Α.Κ.Ε.Σ.).

Ανάλυση

Όπως αναφέρεται στην Αιτιολογική Έκθεση του ν.4920/2022, με το άρθρο 7 του ν. 2992/2002 εισήχθη στην ελληνική έννομη τάξη ο θεσμός του Αμοιβαίου Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών, μια από τις πιο ευέλικτες και πρωτοπόμενες δομές δραστηριοποίησης των επιχειρηματικών κεφαλαίων, στα πρότυπα της διεθνούς και ευρωπαϊκής πρακτικής. Η δραστηριότητα των επιχειρηματικών κεφαλαίων έχει ήδη αποκτήσει ουσιώδη σημασία στο πλαίσιο της χρηματοδότησης δυναμικά αναπτυσσόμενων επιχειρήσεων και δημιουργίας θέσεων απασχόλησης στην ελληνική αγορά.

Ωστόσο, η φορολόγηση του εισοδήματος που προκύπτει από τη συμμετοχή επί της πρόσθετης απόδοσης του Α.Κ.Ε.Σ. (carried interest) για τα φυσικά πρόσωπα μέλη του διαχειριστή του Α.Κ.Ε.Σ, δεν

αντιμετωπίζεται ρητώς στην κείμενη φορολογική νομοθεσία. Το κενό αυτό ρύθμισης καθιστά αμφίβολη τη φορολόγηση του εν λόγω εισοδήματος και αβέβαιο το επενδυτικό περιβάλλον των εν λόγω κεφαλαίων.

Με την αξιολογούμενη ρύθμιση ορίζεται ρητώς ότι **το εισόδημα που προκύπτει από τη συμμετοχή σε πρόσθετη απόδοση του Α.Κ.Ε.Σ. (carried interest) φορολογείται ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου σύμφωνα με τα άρθρα 42 και 43 του ν. 4172/2013, ανεξαρτήτως του τρόπου της απόκτησης της πρόσθετης απόδοσης (carried interest) από τον εκάστοτε δικαιούχο, η οποία προβλέπεται από τη σύμβαση σύστασης και διαχείρισης του Α.Κ.Ε.Σ., είτε με την απόκτηση μεριδίων του Α.Κ.Ε.Σ., είτε με την καταβολή αμοιβής, είτε με άλλο τρόπο.**

Η εν λόγω ρητή πρόβλεψη αποκαθιστά το πρόβλημα και ευθυγραμμίζει τη φορολογική αντιμετώπιση του carried interest με τη διεθνή και ευρωπαϊκή πρακτική αντίστοιχων σχημάτων και αποδόσεων και με την εν γένει λειτουργία του επενδυτικού αυτού οχήματος. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζονται τα κατάλληλα κίνητρα για την προσέλκυση επενδυτών και αξιόλογων μελών ομάδων διαχειριστών των Α.Κ.Ε.Σ., καθώς και η περαιτέρω ενίσχυση της αποτελεσματικότητας και της ορθής λειτουργίας του Α.Κ.Ε.Σ..

Έναρξη ισχύος:

Ισχύει από τη δημοσίευση του ν.4920/2022, ήτοι από 15/4/2022.

ΣΗΜΑΝΤΙΚΕΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ

Οι τελευταίες εγκύκλιοι που δημοσιεύθηκαν την περίοδο Μαρτίου Απριλίου 2022, παρατίθενται στην πλήρη τους μορφή στα κεφάλαια Γ. ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ.

Παρατίθεται παρακάτω μία σύντομη περιγραφή του περιεχομένου τους, ως χρηστικός οδηγός, ο οποίος σε καμμία περίπτωση δεν υποκαθιστά το πλήρες κείμενο των εγκυκλίων.

1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

E.2027/2022

Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α 167), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021 (Α 248)

Παρέχονται οδηγίες σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 και συγκεκριμένα:

- Κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού σε ποσοστό 100%.
- Οι δωρεές σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, αυτές εκπίπτουν στο σύνολό τους.
- Για την έκπτωση των λοιπών δαπανών του άρθρου 22 του ΚΦΕ, εξακολουθούν να εφαρμόζονται όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο.
- Οι φορείς παροχής εθελοντικής απασχόλησης που λειτουργούν με τη μορφή νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις δαπάνες που σχετίζονται με την εθελοντική απασχόληση του εθελοντή, εφόσον καλύπτονται από τους ως άνω φορείς, σύμφωνα με

τα άρθρα 22, 22Α, 22Β και 23 του ΚΦΕ, έστω και αν αυτές αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

2. ΦΠΑ

Ε.2031/2022

Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της περιπτ. 1στ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε εκκλησιαστικά ΝΠΔΔ του άρθ. 1 παρ. 4 του ν.590/1977 και σε εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ

Τα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθ. 1 παρ. 4 του ν. 590/1977 και τα εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 590/1977 εμπίπτουν για σκοπούς εφαρμογής της απαλλαγής του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ στους φορείς του Δημοσίου Τομέα, και ως εκ τούτου η κρίσιμη διάταξη της περ. 1στ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., είναι εφαρμοστέα στις δωρεές με δωρεοδόχους εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθ. 1 παρ. 4 του ν. 590/1977 καθώς και εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά ΝΠΙΔ σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 590/1977.

Ε.2028/2022

Συμπληρωματικές οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 Κώδικα ΦΠΑ)

Στην παρούσα εγκύκλιο αναφέρονται για τις υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις των οποίων τα επενδυτικά σχέδια έχουν υπαχθεί στους νόμους 3299/2004, 3908/2011 και 4399/2016 και έχουν λάβει παράταση ολοκλήρωσης, οι προθεσμίες ολοκλήρωσης των επενδυτικών σχεδίων και τα δικαιολογητικά που οφείλουν να έχουν οι υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις προκειμένου να αποδεικνύουν το δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου, ώστε να μην υπάρχει η υποχρέωση διακανονισμού του φόρου εισροών.

3. ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Ε.2024/2022

Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Γ του Ν.4174/2013 (Α' 170)

Παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Γ του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις υποχρεώσεων για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών στα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, είτε με την τέλεση της παράβασης είτε στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου συμμόρφωσης.

Ε.2030/2022

Παροχή πρόσθετων διευκρινίσεων σχετικά με την υποβολή φορολογικών δηλώσεων μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου.

Με την παρούσα εγκύκλιο διευκρινίζεται ότι ο χρόνος ολοκλήρωσης του φορολογικού ελέγχου των υποθέσεων, για τις οποίες υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, καθορίζεται από την Υπηρεσία που διενεργεί τον έλεγχο βάσει της ετήσιας στοχοθεσίας της και δε συναρτάται αποκλειστικά με την, κατά περίπτωση, προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για τις εν λόγω υποθέσεις.

**ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ (ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ, ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ, ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ)
ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ, e – ΕΦΚΑ ΚΑΙ
Ο.Α.Ε.Δ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΜΑΡΤΙΟΥ– ΑΠΡΙΛΙΟΥ 2022**

- Με την **ΑΠΟΦΑΣΗ 38866/21.4.2022 (ΦΕΚ Β' 2030/21-04-2022)** του ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ **ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ** καθορίστηκαν ο νόμιμος κατώτατος μισθός και το νόμιμο κατώτατο ημερομίσθιο, για πλήρη απασχόληση, για τους υπαλλήλους και τους εργατοτεχνίτες όλης της χώρας, χωρίς ηλικιακή διάκριση. Έτσι από **1^η Μαΐου 2022** ο νόμιμος κατώτατος μισθός για τους υπαλλήλους ορίζεται στα επτακόσια δεκατρία ευρώ (713,00 €) και το νόμιμο κατώτατο ημερομίσθιο για τους εργατοτεχνίτες ορίζεται στα τριανταένα ευρώ και ογδόντα-πέντε λεπτά (31,85 €).
- Με την **ΑΠΟΦΑΣΗ** του ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ 36170/14-4-2022 (ΦΕΚ Β' 1879/15-04-2022) παρατείνεται η προθεσμία υποβολής του εντύπου Ε11 (γνωστοποίηση στοιχείων ετήσιας κανονικής άδειας) για το έτος 2022 έως και την 30η Ιουνίου 2022.
- Με την **ΑΠΟΦΑΣΗ** του ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ 33566/07-04-2022 (ΦΕΚ Β' 1758/11-04-2022) μετατίθεται η υποχρεωτική αργία της 1ης Μαΐου 2022 για την Δευτέρα 2 Μαΐου 2022.

Β. ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ - ΤΕΧΝΙΚΟΥ ΓΡΑΦΕΙΟΥ

Στην μετατροπή Ι.Κ.Ε. σε Α.Ε., με βάση τις διατάξεις του Ν. 4601/2019, το συνολικό εισόδημα που αποκτήθηκε τόσο από την μετατραπείσα Ι.Κ.Ε. όσο και από την προελθούσα από τη μετατροπή Α.Ε. θα φορολογηθεί στο όνομα της Α.Ε. στο τέλος του φορολογικού έτους με τη δήλωση εισοδήματος που θα υποβάλει η Α.Ε.

ΕΡΩΤΗΜΑ

Ανώνυμη εταιρεία προήλθε από την μετατροπή Ι.Κ.Ε. με βάση τις διατάξεις των άρθρων 104-139 του Ν. 4601/2019. Για τις ανάγκες της εκτίμησης συντάχθηκε ισολογισμός μετασχηματισμού με ημερομηνία 28/2/2021.

Ο μετασχηματισμός ολοκληρώθηκε στις 23/4/2021 με την καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης με την οποία εγκρίθηκαν:

1. Η σύσταση της νέας ανώνυμης εταιρείας, η οποία προήλθε από μετατροπή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 104 – 139 του Ν. 4601/2019.
2. Το καταστατικό της νέας ανώνυμης εταιρείας, όπως αυτό καταρτίστηκε με την υπ' αριθμ...../31-03-2021 συμβολαιογραφική πράξη.

Σύμφωνα με το ανωτέρω καταστατικό και συγκεκριμένα στο άρθρο 15 «Διάρκεια εταιρικής χρήσης» αναφέρει:

«1. Η εταιρική χρήση είναι 12μηνη και αρχίζει την πρώτη (1) Ιανουαρίου και λήγει την τριακοστή πρώτη (31) Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, η πρώτη εταιρική χρήση είναι μικρότερη από 12μηνη, αρχίζει από την καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. της εγκριτικής της μετατροπής απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. και του παρόντος καταστατικού και λήγει στις 31/12/2021...».

Η εταιρεία, με την ολοκλήρωση του μετασχηματισμού, υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση μετα-

βολής της νομικής της μορφής, χωρίς να μεταβληθεί το Α.Φ.Μ. της.

Το ερώτημα που τίθεται είναι εάν η μετατραπείσα Ι.Κ.Ε. θα πρέπει να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος για το εισόδημα που απέκτησε στο διάστημα από 1/1/2021 έως την 23/4/2021 που είναι η ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού.

ΓΝΩΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

Η Γνώμη της Φορολογικής Επιτροπής σχετικά με το παραπάνω ερώτημα είναι η εξής:

- Στα άρθρα 1, 2, 104, 113 και 142 του Ν. 4601/2019 «Εταιρικοί μετασχηματισμοί και εναρμόνιση του νομοθετικού πλαισίου με τις διατάξεις της Οδηγίας 2014/55/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Απριλίου 2014 για την έκδοση ηλεκτρονικών τιμολογίων στο πλαίσιο δημόσιων συμβάσεων και λοιπές διατάξεις» ορίζονται:

«Άρθρο 1. Μορφές εταιρικών μετασχηματισμών

1. Οι εταιρείες της παραγράφου 1 του άρθρου 2, που έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα, μπορεί να υποβληθούν ή να μετάσχουν στις εξής μορφές μετασχηματισμών:

- α. συγχώνευση,
- β. διάσπαση,
- γ. μετατροπή.

2. Πέραν των μορφών μετασχηματισμών της παραγράφου 1, άλλες μορφές εταιρικών μετασχηματισμών επιτρέπονται, εφόσον προβλέπονται ρητά από διάταξη νόμου.

3. Οι διασυννοριακές συγχωνεύσεις κεφαλαιουχικών εταιρειών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3777/2009 (Α'127) διέπονται από τις διατάξεις του εν λόγω νόμου.

4. Οι διατάξεις του παρόντος δεν εφαρμόζονται κατά τη χρήση των εργαλείων, των εξουσιών και των μηχανισμών εξυγίανσης που προβλέπονται στο άρθρο 2 του ν. 4335/2015 (Α'87).

5. Οι διατάξεις του παρόντος αποτελούν αναγκαστικό δίκαιο, εκτός αν σ' αυτές ορίζεται ρητά το αντίθετο.

Άρθρο 2. Υποκείμενα εταιρικών μετασχηματισμών

1. Σε διαδικασία εταιρικού μετασχηματισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, μπορεί να υποβληθούν ή να μετάσχουν οι ακόλουθες εταιρικές μορφές:

α. Ανώνυμες Εταιρείες.

β. Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης.

γ. Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες.

δ. Ομόρρυθμες Εταιρείες.

ε. Ετερόρρυθμες Εταιρείες.

στ. Ετερόρρυθμες Εταιρείες κατά μετοχές.

ζ. κοινοπραξίες που προβλέπονται στην παρ. 3 του άρθρου 293 του ν. 4072/2012 (Α'86).

η. Ευρωπαϊκές Εταιρείες (SE) που προβλέπονται στον Κανονισμό (ΕΚ) 2157/2001 του Συμβουλίου της 8ης Οκτωβρίου 2001 (ΕΕ L 294).

θ. Αστικοί Συνεταιρισμοί.

ι. Ευρωπαϊκές Συνεταιριστικές Εταιρείες (ΕΣΕτ) που προβλέπονται στον Κανονισμό (ΕΚ) 1435/2003 της 22ής Ιουλίου 2003 (ΕΕ L 207).

2. Οι εταιρείες της παραγράφου 1 μπορεί να μετάσχουν σε εταιρικό μετασχηματισμό με οποιαδήποτε από τις ιδιότητες που προσιδιάζουν σε αυτόν, δηλαδή ως απορροφώμενες, απορροφώσες, συγχωνεύόμενες, διασπώμενες, εισφέρουσες, επωφελούμενες, συνιστώμενες (νέες) ή μετατρέπομενες, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις διατάξεις του παρόντος νόμου. Όπου στον παρόντα γίνεται αναφορά σε εταιρικές συμμετοχές, νοούνται, κατά περίπτωση, εταιρικές συμμετοχές, εταιρικά μερίδια ή μετοχές ή συνεταιριστικές μερίδες της εταιρείας που μετέχει στον μετασχηματισμό.

3. Οι εταιρικοί μετασχηματισμοί της παραγράφου 1 του άρθρου 1 μπορεί να πραγματοποιηθούν με τη συμμετοχή εταιρειών της παραγράφου 1 της ίδιας ή και διαφορετικής μορφής, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις διατάξεις του παρόντος.

Άρθρο 104.

Μετατροπή είναι η πράξη με την οποία μία εταιρεία, χωρίς να λυθεί και να τεθεί υπό εκκαθάριση, μεταβάλλει τη νομική μορφή της, διατηρώντας τη νομική της προσωπικότητα.

Άρθρο 113. Αποτελέσματα της μετατροπής

1. Η μετατροπή συντελείται με μόνη την καταχώριση, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α' της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν.

3419/2005, της απόφασης της συνέλευσης ή των εταίρων για τη μετατροπή.

2. Εφόσον το καταστατικό της εταιρείας με τη νέα νομική της μορφή έχει υποβληθεί στον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου, η μετατροπή συντελείται με μόνη την καταχώριση, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α' της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. 3419/2005, του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

3. Από την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, κατά περίπτωση, επέρχονται αυτοδίκαια και έναντι όλων τα εξής αποτελέσματα:

α. η μετατραπείσα εταιρεία διατηρεί τη νομική της προσωπικότητα και συνεχίζεται με τη νέα νομική της μορφή χωρίς να πραγματοποιείται μεταβίβαση της περιουσίας της, με ειδική ή καθολική διάδοχή.

β. οι διοικητικές άδειες που έχουν εκδοθεί υπέρ της μετατραπείσας εταιρείας συνεχίζουν να υφίστανται,

γ. οι μέτοχοι ή οι εταίροι της μετατραπείσας εταιρείας μετέχουν στην εταιρεία με τη νέα νομική της μορφή, σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν αυτή,

δ. δικαιώματα τρίτων στις εταιρικές συμμετοχές της μετατραπείσας εταιρείας διατηρούνται στις εταιρικές συμμετοχές με τη νέα νομική της μορφή.

4. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται αυτοδίκαια και χωρίς άλλη διατύπωση στο όνομα της εταιρείας με τη νέα νομική της μορφή.

Άρθρο 142. Παραπομπές

Όπου διάταξη νόμου παραπέμπει στις περί συγχωνεύσεων, διασπάσεων ή μετατροπών διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, των νόμων 3190/1955, 4072/2012 και 1667/1986 ή άλλων νομοθετημάτων, όσον αφορά εταιρικές μορφές που εμπίπτουν στην παράγραφο 1 του άρθρου 2, από την έναρξη ισχύος του παρόντος η παραπομπή αυτή νοείται ότι αναφέρεται στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος.».

- Στην **ΠΟΛ.1262/11.12.2013** με θέμα «Παροχή οδηγιών για τη μετατροπή εταιρίας οποιασδήποτε νομικής μορφής σε ΙΚΕ καθώς και για τη μετατροπή ΙΚΕ σε εταιρία άλλης νομικής μορφής με τις διατάξεις του ν. 4072/2012» αναφέρονται τα εξής:

« (...)

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις των άρθρων 106 και 107 του ν. 4072/2012 προβλέφθηκε η διαδικασία μετατροπής ΙΚΕ σε εταιρία άλλης εταιρικής μορφής και εταιρίας άλλης εταιρικής μορφής σε ΙΚΕ, αντίστοιχα, και ορίσθηκε ότι στις συγκεκριμένες περιπτώσεις μετατροπών η νομική προσωπικότητα συνεχίζεται χωρίς να επέρχεται διάλυση της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Επίσης, ορίσθηκε ότι αν η μετατροπή της ΙΚΕ γίνεται προς άλλη κεφαλαιουχική εταιρία, απαιτείται προηγούμενη εκτίμηση του ενεργητικού και παθητικού της μετατρεπόμενης ΙΚΕ, σύμφωνα με το άρθρο 9 του κ.ν. 2190/1920. Στην περίπτωση αυτή, αν το εταιρικό κεφάλαιο της εταιρίας που προκύπτει υπολείπεται του ελαχίστου ορίου κεφαλαίου που προβλέπεται από το νόμο για την εταιρία αυτή, η διαφορά καλύπτεται με νέες εισφορές.

(...)

4. Από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι σε περιπτώσεις μετατροπών με βάση τις διατάξεις του κοινού δικαίου, ήτοι κατά τη μετατροπή, μεταξύ άλλων, Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. και προσωπικών εταιριών σε ΕΠΕ με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 67 του κ.ν. 2190/1920 ή του άρθρου 53 του ν. 3190/1955, αντίστοιχα, δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της μετατρεπόμενης εταιρίας και ίδρυση νέου νομικού προσώπου, αλλά απλή μεταβολή του νομικού τύπου της μετατρεπόμενης εταιρίας, χωρίς να μεσολαβήσει λύση και εκκαθάριση αυτής. Κατά συνέπεια, ο ισολογισμός που συντάσσεται για τις ανάγκες της εκτίμησης δεν παράγει φορολογικό αποτέλεσμα και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τη μετατρεπόμενη εταιρία. Ο ισολογισμός που θα συνταχθεί στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου από την προερχόμενη από τη μετατροπή εταιρία θα περιλαμβάνει το αποτέλεσμα των πράξεων που διενεργήθηκαν τόσο από την μετατραπέυσα όσο και από την προερχόμενη από τη μετατροπή εταιρία και η φορολογία του συνολικού εισοδήματος θα γίνει στο όνομα της προερχόμενης από τη μετατροπή εταιρίας στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου με τη δήλωση φόρου εισοδήματος που θα υποβάλει αυτή (σχετ. οι ΠΟΛ.1255/8.9.2000 και ΠΟΛ.1083/15.6.2009 εγκύκλιό μας).

5. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι κατά τη διατύπωση των σχετικών διατάξεων των άρθρων 106 και 107 του ν. 4072/2012, σε όλες τις προβλεπόμενες από τα άρθρα αυτά περιπτώσεις μετατροπών δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της μετατρεπόμενης εταιρίας αλλά συνέχεια του ίδιου νομικού προσώπου με άλλο νομικό τύπο, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι όσα αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο έχουν ανάλογη εφαρμογή και στις περιπτώσεις μετατροπών που λαμβάνουν χώρα με βάση τις διατάξεις των άρθρων 106 και 107 του ν. 4072/2012. ».

Από το συνδυασμό των ανωτέρω προκύπτουν τα εξής:

- Η μετατροπή της Ι.Κ.Ε. σε Α.Ε. έγινε με βάση τις διατάξεις των άρθρων 104-139 του Ν.4601/2019 και η εταιρεία, χωρίς να λυθεί και να τεθεί υπό εκκαθάριση, μετέβαλε τη νομική της μορφή, διατηρώντας όμως τη νομική της προσωπικότητα.
- Η μετατροπή εγκρίθηκε από το Γ.Ε.ΜΗ. στις 23/4/2021 και η προερχόμενη από τη μετατροπή Α.Ε. διατήρησε τον ίδιο αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. και το ίδιο Α.Φ.Μ.
- Ο ισολογισμός μετασχηματισμού που συντάχθηκε στις 28/2/2021 για τις ανάγκες της εκτίμησης δεν παράγει φορολογικό αποτέλεσμα και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τη μετατρεπόμενη Ι.Κ.Ε.

Συνεπώς, με βάση τις παρ. 4 και 5 της ΠΟΛ.1262/2013, η φορολογία του συνολικού εισοδήματος της περιόδου 1/1-31/12/2021 που αποκτήθηκε τόσο από την μετατραπέυσα Ι.Κ.Ε., όσο και από την προερχόμενη από τη μετατροπή Α.Ε., θα γίνει στο όνομα της Α.Ε. στο τέλος του φορολογικού έτους με τη δήλωση φόρου εισοδήματος που θα υποβάλει η Α.Ε.

Νομοθεσία-Νομολογία

Άρθρα 1, 2, 104, 113 και 142 του Ν. 4601/2019
ΠΟΛ 1262/11.12.2013

Οι τόκοι που εμπεριέχονται στα μισθώματα των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, που έχουν συναφθεί πριν την 1/1/2014, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 49 του Ν. 4172/2013.

ΕΡΩΤΗΜΑ

Ανώνυμη Εταιρεία έχει μισθώσει, από εταιρεία του Ν.1665/1986, ακίνητο με σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχει συναφθεί πριν από την 1/1/2014.

Τα μισθώματα που καταβάλει στην εταιρεία leasing κατά το μέρος που αναλογούν στο κτίριο τα καταχωρεί στις λειτουργικές της δαπάνες και κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου τα καταχωρεί στον λογαριασμό ενεργητικού με κωδ. 15.

Σύμφωνα με το άρθρο 49 του Ν 4172/13, λαμβάνοντας υπόψιν και την εγκύκλιο Ε.2004/2021 της Α.Α.Δ.Ε., διευρύνθηκε η έννοια του κόστους δανεισμού με αποτέλεσμα περισσότερες δαπάνες τόκων να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 49. Συγκεκριμένα στην παράγραφο 2 του άρθρου 49 αναφέρεται ότι ο όρος κόστος δανεισμού περιλαμβάνει το στοιχείο του χρηματοοικονομικού κόστους από χρηματοδοτικά μισθώματα.

Το ερώτημα είναι αν οι τόκοι που εμπεριέχονται στα μισθώματα των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν από την 1/1/2014 εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 49 του Ν. 4172/2013.

ΓΝΩΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

Η Γνώμη της Φορολογικής Επιτροπής σχετικά με το παραπάνω ερώτημα είναι η εξής:

Στο άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 με θέμα «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» ορίζονται τα εξής:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις (...)

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης. (...).».

Στο άρθρο 72 του Ν. 4172/2013 με θέμα «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» ορίζονται τα εξής:

«(19) 18. Για τις συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του παρόντος Κώδικα έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994 (Α' 151), μέχρι τον χρόνο λήξης αυτών.»

Στο άρθρο 31 του Ν. 2238/1994 με θέμα «Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος» ορίζονται τα εξής:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος. (...)

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.»

- Στο έγγραφο με Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1087176 ΕΞ 2015/25.6.2015 με θέμα: «Φορολογική μεταχείριση των μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες του ν.1665/1986 στα πλαίσια σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου που συνήφθη πριν την 1.1.2014, κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου μέχρι και την 31.12.2018», αναφέρονται τα εξής:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, οι οποίες ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά, τίθενται οι γενικές προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 24 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό μιας μίσθωσης ως χρηματοοικονομικής, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από τον μισθωτή, κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Τα ανωτέρω ισχύουν για συμβάσεις που συνάπτονται από την 1.1.2014 και μετά, ενώ για συμβάσεις που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του ως άνω νόμου, ήτοι πριν την 1.1.2014, οι ως άνω διατάξεις τίθενται σε ισχύ από την 1.1.2019, με βάση τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 26 του ν.4223/2013 με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος στο άρθρο 72 του ν.4172/2013.

Επομένως, κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου, οι συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την 1.1.2014 θα ακολουθούν τον φορολογικό χειρισμό που προβλεπόταν από τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, με τις προϋποθέσεις όμως που τίθενται από τον νέο Κ.Φ.Ε. σχετικά με την έκπτωση των δαπανών. Δηλαδή, ο εκμισθωτής, ως κύριος του παγίου, θα εξακολουθεί να διενεργεί

αποσβέσεις επί της αξίας αυτού, ενώ ο μισθωτής θα εκπίπτει τα μισθώματα που καταβάλλει στον εκμισθωτή (εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986).

3. Ειδικά σε ό,τι αφορά τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα και δεδομένου ότι με τον νέο Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), δεν προβλέπεται ρητά η μη έκπτωση των μισθωμάτων κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου, διευκρινίζεται, ότι αυτά εξακολουθούν και με τις νέες διατάξεις να εκπίπτουν με τον ως άνω περιορισμό, εφόσον βέβαια πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013. Άλλωστε, και σε περίπτωση που η επιχείρηση (μισθώτρια) προέβαινε στην αγορά των υπόψη ακινήτων, δεν θα είχε δικαίωμα να διενεργήσει αποσβέσεις στην αξία του οικοπέδου.

Επομένως, για συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης ακινήτων που συνήφθησαν πριν την 1.1.2014 με εταιρείες του ν.1665/1986, τα μισθώματα που καταβάλλονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν μετά την 1.1.2014 και κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου, ήτοι μέχρι και την 31.12.2018, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου, ενώ το υπόλοιπο ποσό των μισθωμάτων εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013».

- Στην εγκύκλιο Ε. 2004/2021 με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4607/2019, αναφορικά με τον κανόνα περιορισμού των τόκων» αναφέρονται τα εξής:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Ε.2071/2019 εγκυκλίου μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4607/2019, σας παρέχουμε τις περαιτέρω διευκρινίσεις:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4607/2019, εισήχθη ο κανόνας περιορισμού των τόκων (ενσωμάτωση του άρθρου 4 της Οδηγίας 1164/2016/ΕΕ του Συμβουλίου της Ε.Ε.

για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φορο-αποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς). Η εφαρμογή του άρθρου αυτού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 4607/2019, αρχεται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2019 και μετά.

2. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού, το υπερβαίνον κόστος δανεισμού εκπίπτει κατά το φορολογικό έτος στο οποίο προκύπτει και μόνο έως ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA) του φορολογουμένου.

Με τον νέο κανόνα περιορισμού των τόκων εισάγεται ο νέος όρος «υπερβαίνον κόστος δανεισμού», ο οποίος αντικαθιστά πλέον τον προηγούμενο όρο «πλεονάζουσες δαπάνες τόκων», που ίσχυε πριν τον ν. 4607/2019.

Για τους σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 49 του ΚΦΕ, με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου δίδεται ο ορισμός των εννοιών «υπερβαίνον κόστος δανεισμού» και «κόστος δανεισμού», ενώ με την παρ. 3 δίδεται ο ορισμός του EBITDA.

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται σε επίπεδο μεμονωμένων νομικών προσώπων/οντοτήτων, είτε αυτά ανήκουν σε όμιλο είτε όχι, και ως εκ τούτου, κατά τον υπολογισμό τόσο του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού όσο και του EBITDA λαμβάνονται υπόψη και οι συναλλαγές του νομικού προσώπου/ οντότητας με άλλα πρόσωπα του ίδιου ομίλου.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 49 του ΚΦΕ ορίζεται ότι ο όρος «υπερβαίνον κόστος δανεισμού» σημαίνει το ποσό, κατά το οποίο το εκπεστέο κόστος δανεισμού ενός φορολογουμένου υπερβαίνει τα φορολογητέα έσοδα από τόκους (κατά το άρθρο 37 του ΚΦΕ) και άλλα οικονομικώς ισοδύναμα φορολογητέα έσοδα (κατά το β' εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 49 του ΚΦΕ, αντιστοίχως), τα οποία λαμβάνει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο.

Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου ορίζεται ότι ο όρος «κόστος δανεισμού» περιλαμβάνει

δαπάνες για τόκους κάθε μορφής χρέους, άλλες δαπάνες οικονομικά ισοδύναμες με τόκους και έξοδα που προκύπτουν από την άντληση χρηματοδότησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ελληνικό δίκαιο, και αναφέρονται ενδεικτικά μορφές πληρωμών και είδη τόκων που εμπίπτουν στον εν λόγω ορισμό. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με τις νέες διατάξεις του άρθρου 49 διευρύνεται ο ορισμός του κόστους δανεισμού, καθώς περισσότερες περιπτώσεις δαπανών τόκων εμπίπτουν πλέον στο πεδίο εφαρμογής αυτού, συμπεριλαμβανομένων των τυχόν τόκων που κεφαλαιοποιούνται, αλλά και των εξόδων δανείων, που σύμφωνα με το προϊσχύσαν νομοθετικό πλαίσιο και τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1037/2015 εγκύκλιό μας δεν ενέπιπταν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 49.

4. Από τις νέες διατάξεις προκύπτει σαφώς ότι για τον καθορισμό του «υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού» λαμβάνεται υπόψη ο προσδιορισμός των εσόδων και δαπανών που διενεργείται με βάση τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας (χρησιμοποιούνται, δηλαδή, τα φορολογικά ποσά εσόδων και δαπανών τόκων). Επομένως, κατά τον υπολογισμό του ποσού του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού, για τον προσδιορισμό των εκπεστέων δαπανών τόκων προηγείται η εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 23 ή του άρθρου 50 του ΚΦΕ, κατά περίπτωση (σχετ. η ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος). Επισημαίνεται, επίσης, ότι στους εκπεστέους τόκους δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι που επιβάλλονται βάσει των διατάξεων του ΚΕΔΕ και του ΚΦΔ, για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας (σχετ. η ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος).
(...)

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 49 του ΚΦΕ ορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA). Ειδικότερα, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με την προσθήκη στο φορολογητέο εισόδημα των ποσών που αντιστοιχούν στο υπερβαίνον κόστος δανεισμού και τις φορολογικές αποσβέσεις, όπως αυτά προκύπτουν μετά τις φορολογικές αναπροσαρμογές που προβλέπονται στον ΚΦΕ, ενώ δεν συνυπολογίζεται σε αυτά το απαλλασσόμενο από φόρους εισόδημα του φορολογουμένου.

Ως εκ τούτου, για τον υπολογισμό του EBITDA, για σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 49, λαμβάνονται υπόψη τα φορολογητέα κέρδη που αναγράφονται στον κωδικό 048 του εντύπου Ν, αφού συναθροιστούν οι δαπάνες τόκων και αποσβέσεων και αφαιρεθούν τα έσοδα από τόκους, όπως προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ΚΦΕ.».

- **Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι:**

- Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις και προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.
- Για τις συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4172/2013, έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο Ν. 2238/1994, μέχρι τον χρόνο λήξης αυτών.
- Για τον καθορισμό του «υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού» λαμβάνεται υπόψη ο προσδιορισμός των εσόδων και δαπανών που διενεργείται με βάση τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας (χρησιμοποιούνται, δηλαδή, τα φορολογικά ποσά εσόδων και δαπανών τόκων), αφού προηγηθεί για τον προσδιορισμό των εκπεστέων δαπανών τόκων η εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 23 ή του άρθρου 50 του ΚΦΕ, κατά περίπτωση.
- Για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την 1/1/2014 και μέχρι τον χρόνο λήξης τους, από τα φορολογητέα έσοδα εκπίπτουν τα μισθώματα συνολικά ως λειτουργικές δαπάνες, χωρίς να γίνεται διαχωρισμός των τόκων που εμπεριέχονται σε αυτά και χωρίς υποχρέωση αποτύπωσης τους διακριτά σε φορολογικό αρχείο, με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και την φορολογική αναμόρ-

φωση των μισθωμάτων κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

- Επομένως οι τόκοι που εμπεριέχονται στα μισθώματα των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την 1/1/2014 δεν περιλαμβάνονται στο κόστος δανεισμού και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού του άρθρου 49 του Ν. 4172/2013.

Νομοθεσία-Νομολογία

Άρθρα 21 και 72 παρ. 18 Ν. 4172/2013

Άρθρο 31 Ν. 2238/1994

Ε. 2004/11.1.2021

ΔΕΑΦ Β 1087176 ΕΞ 2015/25.6.2015

Οικονομικές καταστάσεις Ανώνυμης Εταιρείας που προήλθε από τη μετατροπή Ι.Κ.Ε.

ΕΡΩΤΗΜΑ

Ανώνυμη εταιρεία προήλθε από την μετατροπή Ι.Κ.Ε. με βάση τις διατάξεις των άρθρων 104-139 του Ν. 4601/2019. Για τις ανάγκες της εκτίμησης συντάχθηκε ισολογισμός μετασχηματισμού με ημερομηνία 28/2/2021.

Ο μετασχηματισμός ολοκληρώθηκε στις 23/4/2021 με την καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης με την οποία εγκρίθηκαν:

1. Η σύσταση της νέας ανώνυμης εταιρείας, η οποία προήλθε από μετατροπή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 104 – 139 του Ν. 4601/2019.
2. Το καταστατικό της νέας ανώνυμης εταιρείας, όπως αυτό καταρτίστηκε με την υπ' αριθμ./31-03-2021 συμβολαιογραφική πράξη.

Στο ανωτέρω καταστατικό και συγκεκριμένα στο άρθρο 15 «Διάρκεια εταιρικής χρήσης» ορίζεται ότι:

«1. Η εταιρική χρήση είναι 12μηνη και αρχίζει την πρώτη (1) Ιανουαρίου και λήγει την τριακοστή πρώτη (31) Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, η πρώτη εταιρική χρήση είναι μικρότερη από 12μηνη, αρχίζει από την καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. της εγκριτικής της μετατροπής απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. και του παρόντος καταστατικού και λήγει στις 31/12/2021...».

Η εταιρεία, με την ολοκλήρωση του μετασχηματισμού, υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής της νομικής της μορφής, χωρίς να μεταβληθεί το Α.Φ.Μ. της.

Στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις που θα συντάξει η Ανώνυμη Εταιρεία που προήλθε από τη μετατροπή Ι.Κ.Ε.:

- 1) Ποιάς περιόδου οι λογιστικές πράξεις θα περιληφθούν;
- 2) Θα πρέπει να παρατεθούν τα δεδομένα της συγκριτικής περιόδου;

ΓΝΩΜΗ ΤΕΧΝΙΚΟΥ ΓΡΑΦΕΙΟΥ

Η γνώμη του Τεχνικού Γραφείου επί των ανωτέρω ερωτημάτων είναι η εξής:

Ερώτημα 1

Στις διατάξεις του άρθρου 104 του νόμου 4601/2019 ορίζεται ότι:

«Μετατροπή είναι η πράξη με την οποία μία εταιρεία, χωρίς να λυθεί και να τεθεί υπό εκκαθάριση, μεταβάλλει τη νομική μορφή της, διατηρώντας τη νομική της προσωπικότητα.»

Στις διατάξεις του άρθρου 113 του ίδιου νόμου αναφορικά με τα αποτελέσματα της μετατροπής ορίζονται τα εξής:

«1. Η μετατροπή συντελείται με μόνη την καταχώριση, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α' της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. 3419/2005, της απόφασης της συνέλευσης ή των εταίρων για τη μετατροπή.

2. Εφόσον το καταστατικό της εταιρείας με τη νέα νομική της μορφή έχει υποβληθεί στον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου, η μετατροπή συντελείται με μόνη την καταχώριση, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α' της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. 3419/2005, του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

3. Από την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, κατά περίπτωση, επέρχονται αυτοδίκαια και έναντι όλων τα εξής αποτελέσματα:

α. η μετατραπείσα εταιρεία διατηρεί τη νομική της προσωπικότητα και συνεχίζεται με τη νέα νομική της μορφή χωρίς να πραγματοποιείται μεταβίβαση της περιουσίας της, με ειδική ή καθολική διαδοχή,
β. οι διοικητικές άδειες που έχουν εκδοθεί υπέρ της μετατραπείσας εταιρείας συνεχίζουν να υφίστανται,
γ. οι μέτοχοι ή οι εταίροι της μετατραπείσας εταιρείας μετέχουν στην εταιρεία με τη νέα νομική της μορφή, σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν αυτή,
δ. δικαιώματα τρίτων στις εταιρικές συμμετοχές της μετατραπείσας εταιρείας διατηρούνται στις εταιρικές συμμετοχές με τη νέα νομική της μορφή.

4. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται αυτοδίκαια και χωρίς άλλη διατύπωση στο όνομα της εταιρείας με τη νέα νομική της μορφή.»

Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι από την ημερομηνία καταχώρισης της απόφασης μετα-

τροπής και του νέου καταστατικού στο Γ.Ε.ΜΗ., η μετατρεπόμενη Ι.Κ.Ε. συνεχίζεται με τη νέα εταιρική της μορφή. Κατά τη διαδικασία μετατροπής, η υπό μετατροπή Ι.Κ.Ε. δεν λύεται, δεν τίθεται υπό εκκαθάριση, διατηρώντας τη νομική της προσωπικότητα, παρά μόνο μεταβάλλει τη νομική μορφή της. Κατά συνέπεια όλες οι πράξεις που διενεργήθηκαν από την μετασχηματιζόμενη εταιρεία, στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής, καθώς και οι πράξεις που διενεργήθηκαν από την έναρξη της χρήσης έως την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού θεωρούνται ότι διενεργήθηκαν για λογαριασμό της προερχόμενης από την μετατροπή ανωνύμου εταιρείας. Επομένως, οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. θα περιλαμβάνουν όλες τις πράξεις της περιόδου από 1.1.2021 έως 31.12.2021.

Ερώτημα 2

Στην με Αριθμ. Πρωτ.: 1552 ΕΞ/6.11.2018 γνωμοδότηση του ΣΛΟΤ με θέμα: Διευκρινίσεις για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων ΑΕ που προήλθε από μετατροπή Μ.Ε.Π.Ε. με βάση τον ν. 2166/1993 αναφέρονται τα εξής:

«ΕΡΩΤΗΜΑ

Η εταιρία μας Α.Ε. προήλθε από την μετατροπή υφιστάμενης Μ. ΕΠΕ, με βάση τις διατάξεις του ν. 2166/1993 (άρθρα 1-5) (Εγκρ. Απόφαση της Περιφέρειας Αττικής με Αρ. πρωτ. 30126/2016/27.12.2016).

Η απόφαση του μοναδικού εταίρου της μετατρεπόμενης Μ.ΕΠΕ λήφθηκε με βάση το σχετικό πρακτικό στις 30/12/2015 όπου και ορίστηκε ως ημερομηνία για την σύνταξη του **ισολογισμού μετασχηματισμού η 31η Δεκεμβρίου 2015.**

Για την εκτίμηση της περιουσίας της μετατρεπόμενης εταιρίας και την ορθότητα των κονδυλίων του ισολογισμού μετατροπής διορίστηκε Ορκωτός Ελεγκτής – Λογιστής.

Το καταστατικό της εταιρίας περιβλήθηκε του συμβολαιογραφικού τύπου συντασσόμενου από Συμβολαιογράφο Αθηνών.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω θα θέλαμε να θέσουμε υπόψη σας τα εξής ερωτήματα:

1. Αν ορθώς στις οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας μας, που συντάξαμε κατά την λήξη της πρώτης

διαχειριστικής χρήσης μετά τον μετασχηματισμό της Μ.ΕΠΕ σε ΑΕ, συμπεριλάβαμε συγκριτική περίοδο.

2. Στη Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως της προελθούσας από την μετατροπή Α.Ε. θα πρέπει να περιλαμβάνονται τα έσοδα και τα έξοδα από 1/1/2016 μέχρι 31/12/2016 ή μόνο αυτά που αφορούν το διάστημα από 27/12/2016 έως 31/12/2016.

3. Αν ορθώς, εφόσον δεν συνέτρεξε περίπτωση της παρ. 9 του άρθρου 16 για την εταιρία μας, δεν παρείχαμε σχετική πληροφόρηση στο προσάρτημα ή στον ισολογισμό.

4. Αν ορθώς διατυπώσαμε το προσάρτημα επί των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τις πληροφορίες που απαιτούνται βάσει του νόμου περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (άρθρα 29 και 30 ν.4308/2014) κρίνοντας ότι οι πληροφορίες και το περιεχόμενό του καθορίζονται για κάθε μία οντότητα (μικρές, μεσαίες κ.λπ.) περιοριστικά και όχι ενδεικτικά.

και

5. Αν η μετατραπείσα ΕΠΕ έχει υποχρέωση σύνταξης και δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων για την περίοδο 1/1/2016 – 26/12/2016 (ημερομηνία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού).

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 5 του ν. 2166/1993, ρυθμίστηκαν θέματα μετασχηματισμών επιχειρήσεων, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η μετατροπή οποιασδήποτε μορφής εταιρείας, ακόμη και ατομικής επιχείρησης, σε ΑΕ ή ΕΠΕ.

Η επιχείρηση που μετατρέπεται θα πρέπει να τηρεί βιβλία κατά την διπλογραφία και να έχει συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο διάστημα, ενώ υποχρεούται να συντάξει **απογραφή και ισολογισμό μετασχηματισμού**, κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων. Τα οικονομικά δεδομένα των παραπάνω καταστάσεων θα αποτελέσουν τα στοιχεία ισολογισμού της **νέας εταιρείας** που θα προέλθει από τον μετασχηματισμό.

Ο όρος **«νέα εταιρεία»** χρησιμοποιείται μόνο για σκοπούς εφαρμογής του νόμου 2166/1993, δεδομένου ότι στην περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε σε Α.Ε., δεν προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο, σύμφωνα με ρητή διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 67 «Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.» του κ.ν. 2190/1920, στο οποίο αναφέρεται ότι «Μετά την τήρηση των διατυπώσεων αυτών η από τη μετατροπή προερχόμενη εταιρεία συνεχίζεται ως ανώ-

νυμη εταιρεία». Οι διατάξεις του κ.ν. 2190/1920 εφαρμόζονται και στην περίπτωση μετασχηματισμών που πραγματοποιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2166/1993, εκτός από αυτές που ρητά αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 του νόμου αυτού. Η προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 67 του κ.ν. 2190/1920 δεν περιλαμβάνεται στις διατάξεις, κατά παρέκκλιση των οποίων πραγματοποιείται η μετατροπή.

Η διαπίστωση της λογιστικής αξίας των στοιχείων του ισολογισμού μετασχηματισμού, ενεργείται είτε από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, ύστερα από υποβολή σχετικής αίτησης, είτε από ορκωτό ελεγκτή. Σημειώνεται ότι δεν απαιτείται η σύσταση εκτιμητικής επιτροπής του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920, καθότι η μετατροπή γίνεται με βάση τις τρέχουσες λογιστικές αξίες όπως αποτυπώνονται στον ισολογισμό του μετασχηματισμού.

Η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε., μετά την σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού, συνεχίζει να υφίσταται ως επιχείρηση και να διενεργεί συναλλαγές επ' ονόματι της και να εκδίδει τα προβλεπόμενα παραστατικά στοιχεία, τα οποία καταχωρίζει στα τηρούμενα από αυτήν βιβλία. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 2 του ν. 2166/1993, αλλά και την ερμηνεία που δόθηκε από την Διοίκηση, με την Πολ. 1080/1994, ορίζεται ότι, όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μέσα στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής, θεωρούνται ότι ενεργούνται για λογαριασμό της προερχόμενης από την μετατροπή Α.Ε.. Τα ποσά των πιο πάνω πράξεων προβλέπεται ότι θα μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε.

Επισημαίνεται ότι η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε. δεν θα προβεί σε κατάρτιση ισολογισμού κατά τον χρόνο που ολοκληρώνεται η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της ανώνυμης εταιρείας).

Επομένως, ο τελευταίος ισολογισμός που συντάσσει η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε. είναι ο ισολογισμός μετασχηματισμού και ο πρώτος ισολογισμός της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. περιλαμβάνει περίοδο από την ημερομηνία μετασχηματισμού μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Συμπερασματικά, σε σχέση με τα στοιχεία του ερωτήματός σας προκύπτει ότι:

1. Σύμφωνα με την διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του κ.ν. 2190/1920, ορθώς στις οικονομικές καταστάσεις της

Α.Ε. που συντάξατε κατά την λήξη της πρώτης διαχειριστικής περιόδου μετά τον μετασχηματισμό της Ε.Π.Ε. σε ΑΕ, συμπεριλάβατε συγκριτική περίοδο. Επειδή οι οικονομικές αυτές καταστάσεις θα αναφέρονται σε πρώτη διαχειριστική περίοδο, με κατάλληλη διευκρινιστική σημείωση θα γνωστοποιείται ότι η συγκριτική πληροφόρηση αφορά την μετατραπέισα Ε.Π.Ε.

2. Στη Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. θα πρέπει να περιλαμβάνονται τα έσοδα και τα έξοδα της περιόδου από 1/1/2016 μέχρι 31/12/2016.

3. Εφόσον δεν συνέτρεξε η περίπτωση της παραγράφου 9 του άρθρου 16 για την εταιρεία σας, ορθώς δεν παρείχατε σχετική πληροφόρηση στο προσάρτημα ή στον ισολογισμό.

4. Οι γνωστοποιήσεις που παρέχονται μέσω του προσαρτήματος επί των οικονομικών καταστάσεων, κατ' ελάχιστο, είναι αυτές που περιλαμβάνονται στα άρθρα 29 και 30 ν. 4308/2014. Η εταιρεία θα πρέπει να παρέχει οποιαδήποτε άλλη πληροφορία που θα βοηθούσε τους χρήστες να κατανοήσουν τις οικονομικές καταστάσεις. Στην περίπτωση σας, θα έπρεπε να περιλάβατε εκτενή γνωστοποίηση σχετική με το μετασχηματισμό.

5. Ορθώς ο πρώτος ισολογισμός της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. περιλαμβάνει περίοδο από 1/1/2016 έως 31/12/2016. Η μετατραπέισα Ε.Π.Ε. δεν έχει υποχρέωση σύνταξης και δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων για την περίοδο από 1/1/2016 έως 26/12/2016 (ημερομηνία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού).».

Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι, στις οικονομικές καταστάσεις της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της Α.Ε., θα πρέπει:

- α) Να παρατεθούν τα δεδομένα της συγκριτικής περιόδου και
- β) Στις σημειώσεις (προσάρτημα) να διατυπωθεί κατάλληλη διευκρινιστική σημείωση στην οποία θα γνωστοποιείται ότι η συγκριτική πληροφόρηση αφορά στα δεδομένα της μετατραπέισας Ι.Κ.Ε. και εκτενή γνωστοποίηση σχετικά με όλες τις αλλαγές που έχουν επέλθει στα κονδύλια του ισολογισμού από την εκτίμηση της αξίας της περιουσίας της υπό μετατροπή εταιρείας.

Επισημαίνεται ότι η μετατραπέισα Ι.Κ.Ε. δεν έχει υποχρέωση σύνταξης και δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων για την περίοδο από 01.01.2021 έως 16.04.2021 (ημερομηνία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού).

Γ. ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Ι. ΚΦΕ (Ν. 4172/2013)

A.1032/2022

Τύπος και περιεχόμενο της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» - Έντυπο Ε3.

Αθήνα, 03/03/2022

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) των άρθρων 67 και 68 του ν. 4172/2013 (Α' 167), β) των άρθρων 6 και 18 του ν. 4174/2013 (Α' 170), γ) της παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 2753/1999 (Α' 249), δ) του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Πρώτου του ν. 4389/2016 (Α' 94) και ειδικότερα του άρθρου 7, της παρ. 1 του άρθρου 14 και του άρθρου 41 αυτού,

ε) των άρθρων 5Γ', 8, 21, 22, 22Α, 22Β, 22Γ, 23, 29, 47, 58, 59, 60, 64, 69, 70, 71Δ, 71Ε, 71ΣΤ, 71Ζ' και 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167),

στ) των άρθρων 5, 10, 11, 15, 19, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 και 41 του ν. 4174/2013 (Α' 170),

ζ) της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 (Α' 285), η) των άρθρων 7 και 8 του ν. 1599/1986 (Α' 75),

θ) της παρ. 10 του άρθρου 4 και της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3522/2006 (Α' 276),

ι) της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1008/2011 Α.Υ.Ο. (Β' 136), που αφορά στον καθορισμό ορίων ακαθαρίστων εσόδων επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, πάνω από τα οποία υφίσταται υποχρέωση υπογραφής των δηλώσεων από λογιστή φοροτεχνικό,

ια) της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», (Β' 4738).

2. Την υπό στοιχεία Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28-01-2013 (Β' 130 και Β'372) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Β' 130 και Β'372), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της υποπαρ. α' της παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016.

3. Την υπ' αρ. 1/20-01.2016 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ. 18), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 και τις αποφάσεις υπ' αρ. 39/3/30-11-2017 (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. και την υπ' αρ. 5294 ΕΞ 2020/17-01-2020 (Υ.Ο.Δ.Δ. 27) του Υπουργού Οικονομικών, με θέμα την «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων».

4. Την ανάγκη ορθής εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων από τους υπόχρεους, όπως ορίζονται στην παρ. 1 των άρθρων 67 και 68 του ν. 4172/2013.

5. Το γεγονός ότι με την απόφαση αυτή δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), αποφασίζουμε:

Άρθρο 1

1. Ορίζουμε για το φορολογικό έτος 2021 τον τύπο και το περιεχόμενο της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» (έντυπο Ε3) καθώς και της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που τη συνοδεύει ως το συνημμένο παράρτημα της παρούσας.
2. Η κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα συνυποβάλλεται με τις εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις με τα έντυπα «Ε1» (Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φυσικών προσώπων) και «Ν» (Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) υποχρεωτικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας ή σε χειρόγραφη μορφή στη Δ.Ο.Υ. κατά περίπτωση.
3. Στις περιπτώσεις συζύγων και φυσικών προσώπων που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης και υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους, το έντυπο Ε3 υποβάλλεται για καθένα από τους συζύγους/μέλη συμφώνου συμβίωσης όπου αυτό απαιτείται από τα επιμέρους εισοδήματά τους.
4. Σε περίπτωση διακοπής εργασιών και έναρξης εντός του ίδιου φορολογικού έτους, υποβάλλεται μία (1) κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα για όλο το φορολογικό έτος.
5. Δεν προβλέπεται η υποβολή του εντύπου Ε3 με επιφύλαξη, καθόσον η επιφύλαξη αφορά αποκλειστικά το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1 ή Ν, κατά περίπτωση).
6. Η κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα υποβάλλεται μία φορά για το σύνολο της επιχείρησης ανεξαρτήτως αριθμού υποκαταστημάτων και κλάδων.
7. Ο υπόχρεος σε υποβολή κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα συμπληρώνει τους πίνακες εκείνους που τον αφορούν.
8. Οποιαδήποτε μεταβολή που επήλθε στην κατάσταση της επιχείρησης μέσα στο φορολογικό έτος δεν μπορεί να δηλωθεί στο έντυπο Ε3 εάν προηγουμένως δεν έχει δηλωθεί στο Τμήμα Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
9. Προκειμένου για φυσικά πρόσωπα, η κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα συνυποβάλλεται από τους αποκτώντες εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τις ανάγκες λογιστικού προσδιορισμού του αποτελέσματος, ανεξάρτητα της υποχρέωσης της τήρησης κατάλληλων λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.
10. Οι ατομικές πλοιοκτήτριες επιχειρήσεις που έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) και φορολογούνται με τις διατάξεις του ν. 27/1975 και του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 υποβάλλουν το έντυπο Ε3 καταχωρώντας τα έσοδα και τις κατά περίπτωση δαπάνες τους με ανάλογο μηδενισμό του αποτελέσματος από τη δραστηριότητα αυτή μέσω φορολογικής αναμόρφωσης, καθόσον φορολογούνται με τις παραπάνω διατάξεις.
11. Για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το έντυπο Ε3 υποβάλλεται όταν έχουν εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές, ενώ στην περίπτωση που έχουν εισόδημα μόνο από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, καθώς και όταν αποκτούν έσοδα μη φορολογούμενα υποβάλλουν το έντυπο Ε3 χωρίς να αναγράφονται ποσά.
12. Ναυτιλιακές επιχειρήσεις οποιασδήποτε νομικής μορφής που έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ν) και που φορολογούνται με τις διατάξεις του ν. 27/1975 και του άρθρου 57 του ν. 4646/2019, υποβάλλουν το έντυπο Ε3, καταχωρώντας τα έσοδα και τις κατά περίπτωση δαπάνες τους. Για τα γραφεία αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα βάσει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975, καθώς και για τις ημεδαπές επιχειρήσεις που υπάγονται στις ίδιες διατάξεις, το έντυπο Ε3 υποβάλλεται μόνο όταν αποκτούν φορολογητέο εισόδημα με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013.

13. Η υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης για συμπλήρωση ή μεταβολή αμιγώς πληροφοριακών στοιχείων της κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή στοιχείων που δεν επηρεάζουν το φορολογικό αποτέλεσμα της επιχείρησης, δεν επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις του Κ.Φ.Δ.

Άρθρο 2

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

A.1034/2022

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνοποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167).

Αθήνα, 09/03/2022

(ΦΕΚ Β 1098/11.3.2022)

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις

α) Της παρ. 7 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 (Α' 167), β) του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του ν. 4389/2016 (Α' 94) και ειδικότερα της περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 2, του άρθρου 7, των παρ. 1 και 5 του άρθρου 14 και του άρθρου 41,

γ) των άρθρων 4, 5, 6, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 20, 30, 32, 34, 35, 36, 37, 41 και 45 του ν. 4174/2013 (Α' 170),

δ) του ν. 4172/2013 (Α' 167),

ε) του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152), στ) του άρθρου 44 του ν. 4111/2013 (Α' 18), ζ) του ν. 27/1975 (Α' 77),

η) της υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23.10.2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» (Β' 4738),

θ) της υπό στοιχεία Α. 1017/22.01.2019 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Γνωστοποίηση επιλογής για υποβολή χωριστής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 έγγαμων φορολογούμενων» (Β' 63).

2. Τις διατάξεις της υπό στοιχεία Δ6Α 1015213 ΕΞ2013/ 28.1.2013 απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών σχετικά με τη «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Β' 130 και 372), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της υποπαρ. α' της παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016.

3. Την υπ' αρ. 1/20.1.2016 πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ. 18), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, την υπ' αρ. 39/3/30.11.2017 απόφαση του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.» (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) και την υπ' αρ. 5294/17.1.2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.» (Υ.Ο.Δ.Δ. 27).

4. Τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 2753/1999 σύμφωνα με τις οποίες «Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δύναται να καθορίζονται οι διαδικασίες, οι λεπτομέρειες και ότι άλλο απαιτείται, ώστε οι δηλώσεις οποιουδήποτε φορολογικού αντικειμένου, καθώς και τα τελωνειακά παραστατικά να μπορούν να υποβάλλονται και με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών» (Α' 249).
5. Τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 (Α' 285).
6. Τις διατάξεις των άρθρων 7 περί αποδεικτικής δύναμης στοιχείων ταυτότητας και 8 περί υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/1986 (Α' 75), με τις διατάξεις του ν. 2690/1999 (Α' 45) (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας).
7. Τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 περί βεβαίωσης του γνησίου της υπογραφής και επικύρωσης των αντιγράφων.
8. Τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 4 και της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3522/2006 (Α' 276) περί βεβαίωσης, είσπραξης και επιστροφής εσόδων.
9. Τις διατάξεις του ν. 3525/2007 (Α' 16) περί πολιτιστικών χορηγιών, του ν. 3785/2009 (Α' 138) περί της κύρωσης της Σύμβασης Δωρεάς μεταξύ του Ιδρύματος «Κοινωνοφελές Ίδρυμα Σταύρος Σ. Νιάρχος» και του Ελληνικού Δημοσίου.
10. Τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν. 4647/ 2019 (Α' 204) οι οποίες αφορούν στη φορολογική μεταχείριση των κάθε είδους δωρεών, χορηγιών, χρηματικών παροχών ή παροχών σε είδος προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021».
11. Τις διατάξεις της παρ. Β2 του άρθρου 43 και της παρ. Β2 του άρθρου 44 του ν. 4030/2011 (Α' 249) περί φορολογικών κινήτρων αποκατάστασης κτιρίων στην περιοχή Γεράνι και Μεταξουργείο στο Ιστορικό κέντρο της Αθήνας.
12. Τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 4141/2013 (Α' 81) περί προϋποθέσεων δικαιολόγησης απόκτησης μερισμάτων πλοιοκτητριών εταιρειών.
13. Τις διατάξεις του ν. 1497/1984 (Α' 188), περί του τίτλου «Apostille (Convention de la Haye du 5 Octobre 1961)» «Επισημείωση (Σύμβαση της Χάγης της 5 Οκτωβρίου 1961)».
14. Τις διατάξεις του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του ν. 4250/2014 (Α' 74) περί της κατάργησης της υποχρέωσης επικυρώσεων αντιγράφων εγγράφων.
15. Τις διατάξεις του άρθρου 93 του ν. 4764/2020 (Α' 256), περί της δυνατότητας παράτασης υποβολής των φορολογικών και ασφαλιστικών δηλώσεων και καταστάσεων των λογιστών φοροτεχνικών που ασθενούν από κορωνοϊό COVID-19 και των εντολέων πελατών τους.
16. Την υπό στοιχεία Α. 1163/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, περί καθορισμού δαπανών για τις οποίες απαιτείται η χρήση ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής (Β' 3119).
17. Την υπό στοιχεία Α. 1090/2021 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Καθορισμός των προϋποθέσεων, των όρων, της διαδικασίας και κάθε άλλης αναγκαίας λεπτομέρειας για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39B του ν. 4172/2013» (Β' 1636).
18. Την υπ' αρ. 39937/2021 κοινή απόφαση των Υφυπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Όροι και προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό φορολογούμενου φυσικού προσώπου ως «επενδυτικού αγγέλου» (angel investor) σε νεοφυή επιχείρηση ή νεοφυείς επιχειρήσεις (startups) για την εφαρμογή του άρθρου 70Α του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4712/2020 (Α' 146)» (Β' 1415).

19. Την υπό στοιχεία Α 1036/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 624).
20. Την υπό στοιχεία Α 1217/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4215).
21. Την υπό στοιχεία Α 1087/2021 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 1691).
22. Την ανάγκη για ομοιόμορφη εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογούμενων, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013.
23. Το γεγονός ότι με την απόφαση αυτή δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, αποφασίζουμε:

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. α. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, των υπόχρεων της παρ. 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, εφεξής ΚΦΕ), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και συγκεκριμένα με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της ΑΑΔΕ, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δε θα υποβληθούν με τον ανωτέρω τρόπο αλλά σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ.

β. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και έπειτα, υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση της ανωτέρω διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

γ. Οι δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δεν υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω, υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (χειρόγραφες δηλώσεις) είτε με αποστολή αιτήματος μέσω της πλατφόρμας "Τα Αιτήματά μου" στην ψηφιακή πύλη myAADE (<https://www1.aade.gr/gsisapps5/myaade/#!/arxiki>), στο οποίο επισυνάπτεται αρχείο σάρωσης (scan) του εντύπου Ε1 της δήλωσης και των συνυποβαλλόμενων εντύπων (συμπληρωμένων), των συνοδευτικών δικαιολογητικών και λοιπών εγγράφων είτε με αποστολή των ανωτέρω με φυσικό φάκελο, ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ στο διαδίκτυο (www.aade.gr/μενογ/aaade/epikoinonia> Στοιχεία Επικοινωνίας Υπηρεσιών ΑΑΔΕ για ραντεβού). Ως ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. θεωρείται είτε η ημερομηνία αποστολής του αιτήματος στην πλατφόρμα "Τα Αιτήματά μου" της ΑΑΔΕ είτε η ημερομηνία αποστολής του φυσικού φακέλου που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και υπέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

Επίσης, είναι δυνατή η υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων με κατάθεση στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Μέσω της εφαρμογής «τα Ραντεβού μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE παρέχεται η δυνατότητα προγραμματισμού ραντεβού για την υποβολή των δηλώσεων.

2. α. Τα παραπάνω ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται είτε από τους ίδιους τους φορολογούμενους με τους προσωπικούς τους κωδικούς πρόσβασης, είτε από εξουσιοδοτημένο φοροτεχνικό - λογιστή - λογιστικό γραφείο με τους προσωπικούς του κωδικούς πρόσβασης.

β. Η εξουσιοδότηση προς τον φοροτεχνικό - λογιστή - λογιστικό γραφείο αφορά στη διαχείριση των εντύπων Ε1, Ε2 και Ε3 και πραγματοποιείται διαδικτυακά στην εφαρμογή διαχείρισης εξουσιοδοτήσεων του λογαριασμού του φορολογούμενου, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

γ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 93 ν. 4764/2020, σε περίπτωση που λογιστής - φοροτεχνικός βεβαιωμένα πάσχει από κορωνοϊό COVID-19 και εξαιτίας αυτού έχει νοσηλευτεί σε δημόσιο νοσοκομείο που παρέχει νοσηλεία για κορωνοϊό COVID-19, όπως αυτό αποδεικνύεται από τη σχετική βεβαίωση του εν λόγω νοσοκομείου, οι προθεσμίες υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του ιδίου και των εντολών πελατών του που λήγουν σε ημερομηνίες που συμπίπτουν με τη διάρκεια της νοσηλείας του, παρατείνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα που ακολουθεί τον μήνα του εξιτηρίου. Η εν λόγω ρύθμιση ισχύει για τους εντολείς πελάτες για τους οποίους ο λογιστής φοροτεχνικός αποδεδειγμένα έχει εξουσιοδοτηθεί με τον ανωτέρω αναφερόμενο τρόπο, κατά τον προηγούμενο μήνα της ημερομηνίας εισαγωγής του στο νοσοκομείο και παραμένει εξουσιοδοτημένος, σύμφωνα με τα στοιχεία της σχετικής εξουσιοδότησης. Σε περίπτωση θανάτου λογιστή φοροτεχνικού λόγω κορωνοϊού COVID-19, οι ως άνω προθεσμίες παρατείνονται μέχρι την εξουσιοδότηση του εντολέα πελάτη του σε άλλον λογιστή φοροτεχνικό και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν των τριών μηνών από την ημερομηνία θανάτου. Στις συγκεκριμένες περιπτώσεις η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται εντός των νέων προθεσμιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος, χωρίς την επιβολή προστίμου του άρθρου 54 και υπολογισμού του τόκου του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, εφεξής ΚΦΔ).

3. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει η δυνατότητα υποβολής με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας που δεν μπορεί να αντιμετωπιστεί ή εφόσον κρίνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. σε εξαιρετικές περιπτώσεις, όταν συντρέχει αντικειμενική και πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με τον ανωτέρω τρόπο, επιτρέπεται να υποβληθούν αυτές στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος. Αυτό ισχύει και στις περιπτώσεις που η προθεσμία υποβολής της δήλωσης λήγει στο τέλος του έτους, εφόσον υπάρχει αδυναμία υποβολής με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

4. α. Σε περίπτωση που οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των συζύγων/ ΜΣΣ υποβάλλονται ως κοινές με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 67 ΚΦΕ, δεν απαιτείται καμία επιπλέον ενέργεια από τους συζύγους. Σε αυτή την περίπτωση διενεργείται ξεχωριστή βεβαίωση του φόρου και εκδίδονται δύο πράξεις προσδιορισμού φόρου, μία για κάθε σύζυγο. Στις πράξεις προσδιορισμού φόρου αναφέρονται τα εισοδήματα και των δύο συζύγων/ΜΣΣ και διαφοροποιείται μεταξύ τους ο Πίνακας Γ' της πράξης, στον οποίο αναγράφονται τα ποσά του κάθε συζύγου/ ΜΣΣ χωριστά.

β. Πιστωτικά ποσά του ενός συζύγου/ΜΣΣ δεν συμψηφίζονται με τυχόν χρεωστικά του άλλου και στην περίπτωση που έχουν και οι δύο πιστωτικά ποσά επιστρέφονται στον κάθε δικαιούχο χωριστά. Ο φόρος των συζύγων/μερών συμφώνου συμβίωσης που προκύπτει από την κοινή τους δήλωση βεβαιώνεται στη Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου, ακόμη και στις περιπτώσεις που οι σύζυγοι έχουν διαφορετική Δ.Ο.Υ. λόγω του ότι ένας εκ των δύο (ή και οι δύο) ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή λόγω διαφορετικής φορολογικής κατοικίας. Ως εκ τούτου, οι πράξεις προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται με την υποβολή κοινής δήλωσης αναγράφουν και στους δύο συζύγους/ΜΣΣ τη Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου συζύγου.

γ. Οι σύζυγοι ωστόσο δύνανται να υποβάλουν χωριστή δήλωση, κατά τα οριζόμενα στην περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 67 ΚΦΕ, εφόσον έχουν επιλέξει να υποβάλουν χωριστή δήλωση, ακολουθώντας την διαδικασία που περιγράφεται στην υπό στοιχεία Α.1017/2019 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 63), μέχρι την 28η Φεβρουαρίου του έτους υποβολής της δήλωσης.

δ. Οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, χωρίς να απαιτείται γνωστοποίηση στην ειδική ψηφιακή εφαρμογή, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης ή ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπάρσταση. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος. Απαραίτητη προϋπόθεση αποτελεί η ενημέρωση του Τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με τις παραπάνω μεταβολές.

5. Τα φυσικά πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, στην περίπτωση που ενημερώσουν το Τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με δήλωση μεταβολής, δύνανται να υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους. Στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους έγγαμους και υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι εκείνο το μέρος του συμφώνου

συμβίωσης το οποίο, κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, δηλώνεται ως υπόχρεος και για τα εισοδήματα του άλλου μέρους του συμφώνου συμβίωσης.

6. Οι δηλώσεις των κατοίκων εξωτερικού υποβάλλονται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις και για τους κατοίκους ημεδαπής. Σε περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας μετέφερε την κατοικία του στο εξωτερικό εντός του 2021, η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και το αργότερο έως τις 31.12.2022 (ΠΟΛ.1201/2017 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, Β' 4441).

7. Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων για τα εισοδήματα που απέκτησαν το έτος 2021 μέχρι την ημερομηνία του θανάτου τους, υποβάλλονται από τους νόμιμους κληρονόμους τους (περ. γ', παρ. 5, άρθ. 67 του ΚΦΕ), στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος, εμπρόθεσμα έως 31.12.2022. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση του Τμήματος ή του Γραφείου Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. του αποβιώσαντος, με βάση τη διαδικασία που ορίζεται στην ΠΟΛ 1006/2013 (Β' 19), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει πριν από την υποβολή της δήλωσης με την ημερομηνία θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγυτέρων συγγενών, με την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών. Οι νόμιμοι κληρονόμοι έχουν δικαίωμα προβολής και εκτύπωσης των στοιχείων της βεβαίωσης αποδοχών των κληρονομούμενων, καθώς και των δηλώσεων φόρου εισοδήματος παρελθόντων ετών.

8. Στην περίπτωση που ανήλικο άγαμο τέκνο υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για μια ή και για τις δύο περιπτώσεις της παρ. 4 του άρθρου 11 ΚΦΕ και παράλληλα αποκτά και εισοδήματα άλλης κατηγορίας, όπως για παράδειγμα εισόδημα από ακίνητη περιουσία, αυτά αναγράφονται στη δήλωση του υπόχρεου γονέα, όπως ορίζουν οι διατάξεις της ίδιας παραγράφου.

9. Σε περίπτωση υποβολής εντύπου Ε3 για ανήλικο τέκνο, του οποίου τα εισοδήματα φορολογούνται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 11 του ΚΦΕ, η δήλωση του γονέα με το Ε3 του ανήλικου τέκνου υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος.

10. Σε περίπτωση πτώχευσης υποβάλλονται δύο δηλώσεις, μια δήλωση από τον σύνδικο πτώχευσης για τα εισοδήματα από την πτωχευτική περιουσία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος και μια δήλωση από τον πτωχό για τα τυχόν εισοδήματα από τη μη πτωχευτική περιουσία με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

11. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, και εντός χρονικού διαστήματος 30 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οφείλουν οι φορολογούμενοι να προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Δ.Ο.Υ. εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 20 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομίστούν εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των 30 ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του ΚΦΔ, η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου.

12. Οι τροποποιητικές δηλώσεις για αναδρομικά ποσά μισθών, συντάξεων, επιδομάτων και λοιπών αναδρομικών ποσών φορολογικού έτους 2015 και επόμενων, για την καταβολή των οποίων αποστέλλεται σχετική πληροφορία στη φορολογική διοίκηση από τον καταβάλλοντα αυτά, υποβάλλονται κατ' εξαίρεση με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

13. Στις πιο πάνω περιπτώσεις των παραγράφων 3, 7, 9, 10, 11 και 12 που οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται και οι Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου εκδίδονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., αυτές κοινοποιούνται στους υποβάλλοντες την αντίστοιχη δήλωση από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος ή ο νόμιμος κληρονόμος ή ο ασκών τη γονική μέριμνα ή ο σύνδικος πτώχευσης λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του (καρτέλα e-Κοινοποιήσεις, που είναι προσβάσιμη μέσω της εφαρμογής Μητρώο και Επικοινωνία της ψηφιακής πύλης

myAADE), σχετική ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της ΑΑΔΕ, όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα, αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

14. Στην περίπτωση εισφοράς όλου ή μέρους δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο (φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα) σε κοινοπραξία ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 ΚΦΕ, ο φόρος (3%) που βαρύνει τον ανάδοχο εκπίπτει (συμψηφίζεται) από τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας εταιρείας ή κοινοπραξίας. Επειδή στην περίπτωση αυτή διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου (3%) από τον κύριο του έργου κατά την καταβολή του εργολαβικού ανταλλάγματος στον αρχικό ανάδοχο (φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα) και περαιτέρω υποβλήθηκε και το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων φορολογικού έτους 2021, ο αρχικός ανάδοχος υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του παρόντος, δήλωση χωρίς την έκπτωση (συμψηφισμό) του παρακρατούμενου φόρου (3%) που διενεργήθηκε από τον κύριο του έργου (σχετ. Α.1275/2021 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, Β' 6375).

15. Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, καταχωρούνται πρώτα τα έντυπα Ε2 και Ε3, όταν απαιτούνται και κατόπιν το έντυπο Ε1. Η σειρά καταχώρισης των συνυποβαλλόμενων Εντύπων Ε2 και Ε3 επιλέγεται από τον φορολογούμενο. Το έντυπο Ε16 δεν υποβάλλεται ηλεκτρονικά.

Άρθρο 2

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και συνυποβαλλόμενων εντύπων

Για το φορολογικό έτος 2021 ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1) (παράρτημα Α), καθώς και των συνυποβαλλόμενων εντύπων:

- α) της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Φ-01.002)-(Ε2) (παράρτημα Β),
- β) της κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) (παράρτημα Γ) καθώς και της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης (παράρτημα Ε) που τη συνοδεύει και
- γ) της δήλωσης κατοχής μηχανημάτων έργων (Ε16) (παράρτημα Δ), έχουν, όπως τα υποδείγματα που επισυνάπτονται στην παρούσα στα σχετικά παραρτήματά της και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της.

Άρθρο 3

Πράξεις Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου

1. Ο τύπος της πράξης του Διοικητικού/Διορθωτικού προσδιορισμού, κατά περίπτωση, του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του υπόχρεου και της συζύγου/ΜΣΣ, είναι αυτός που ορίστηκε στο Παράρτημα Ε' «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται οφειλή» και στο Παράρτημα Στ' «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται απαίτηση», αντιστοίχως, της υπό στοιχεία Α. 1041/2019 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 353) και ισχύει για το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα {όπως τροποποιήθηκε με την υπό στοιχεία Α. 1201/2019 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 1861)}.

2. Για τον φορολογούμενο που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5B ΚΦΕ, εκδίδεται μία πράξη διοικητικού/ διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΔ, για τη συνολική φορολογική του υποχρέωση, που αντιστοιχεί στα εισοδήματα που φορολογούνται κατ' εφαρμογή των γενικών διατάξεων του ΚΦΕ ή διατάξεων υπέρτερης τυπικής ισχύος και τα εισοδήματα που

προκύπτουν στην αλλοδαπή και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση. Ο τύπος της ανωτέρω πράξης για το φορολογικό έτος 2021 και εφεξής, είναι αυτός που ορίζεται στο Παράρτημα ΣΤ ' της παρούσας «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται οφειλή υπαγόμενου στο άρθρο 5B ΚΦΕ» και στο Παράρτημα Ζ' της παρούσας «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται απαίτηση και οφειλή υπαγόμενου στο άρθρο 5B ΚΦΕ», αντιστοίχως που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτής.

3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκ-δίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 ΚΦΔ.

Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 34 ΚΦΔ.

4. Ανάλογα με το είδος, το έτος και το περιεχόμενο της δήλωσης, ή όταν η εκκαθάρισή της γίνεται σύμφωνα με στοιχεία που έχει η ΑΑΔΕ στη διάθεσή της (σχετ. η Ε. 2162/2020 εγκύκλιος), εμφανίζονται διάφορα μηνύματα, κατά περίπτωση, προς ενημέρωση των φορολογουμένων.

5. Εάν από την εκκαθάριση των δηλώσεων προκύπτει ποσό για καταβολή, τότε ενσωματώνεται στην Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου η ειδοποίηση πληρωμής ολικής εξόφλησης, η ταυτότητα οφειλής (Τ.Ο.) και μήνυμα ότι η ενημέρωση για την ανάλυση των δόσεων (πλήθος δόσεων, ποσό κάθε δόσης, ημερομηνία πληρωμής κάθε δόσης) γίνεται μέσω της προσωποποιημένης πληροφόρησης.

Εάν προκύπτει ποσό για καταβολή για εισοδήματα που φορολογούνται κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 5B ΚΦΕ, ενσωματώνεται στην Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου διακριτή ειδοποίηση πληρωμής εξόφλησης και ταυτότητα οφειλής (Τ.Ο.).

Η ειδοποίηση επιστροφής ενσωματώνεται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου εάν από την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης προκύπτει ποσό προς επιστροφή.

6. Στις πράξεις που εκδίδονται μετά από εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων, αναγράφεται, διακριτά, το αποτέλεσμα εκκαθάρισης της αμέσως προηγούμενης δήλωσης του ιδίου έτους, καθώς και το αποτέλεσμα της νέας εκκαθάρισης, χωρίς να γίνεται μνεία αν έχουν καταβληθεί ή επιστραφεί τα ποσά της προηγούμενης δήλωσης που έχει εκκαθαριστεί.

7. Στις πράξεις που εκδίδονται μετά από εκκαθάριση τροποποιητικών και αρχικών δηλώσεων παρελθόντων ετών από τη Δ.Ο.Υ., δεν αναγράφονται στοιχεία που αφορούν δόσεις ή επιστροφή φόρου.

8. Οι φορολογούμενοι δύνανται να βλέπουν, να αποθηκεύουν και εάν είναι αναγκαίο να εκτυπώνουν ακριβές αντίγραφο της Πράξης Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, από την διαδικτυακή Υπηρεσία υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE χρησιμοποιώντας τους κωδικούς πρόσβασης που διαθέτουν. Το ακριβές αντίγραφο φέρει ημερομηνία έκδοσης της πράξης και ημερομηνία έκδοσης αντιγράφου και τη σήμανση για την εγκυρότητα της πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Την αποθήκευση και εκτύπωση των δύο (2) πράξεων προσδιορισμού φόρου δύνανται να την πραγματοποιούν και οι δύο σύζυγοι/τα δύο ΜΣΣ, στην περίπτωση κοινής δήλωσης έγγαμων/ΜΣΣ ο καθένας με τους δικούς του κωδικούς πρόσβασης. Στην περίπτωση που η σύζυγος/ΜΣΣ δεν διαθέτει κωδικούς πρόσβασης, οι πράξεις προσδιορισμού φόρου θα εκτυπώνονται με τους κωδικούς πρόσβασης του συζύγου/του άλλου ΜΣΣ.

Επίσης, μπορούν να εκτυπώνουν την ταυτότητα οφειλής για την τρέχουσα δόση κάθε μήνα, στην οποία συμπεριλαμβάνονται τυχόν μη καταβληθείσες προηγούμενες δόσεις και οι αναλογούσες για αυτές προσαυξήσεις, από την πλατφόρμα πληροφόρησης για τις «Οφειλές, Πληρωμές & Επιστροφές» μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE. Η εκτύπωση αυτή μπορεί να χρησιμοποιηθεί στα πιστωτικά ιδρύματα, για την εξόφληση της οφειλής.

Η Δ/ση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.), μετά την ανάρτηση των Πράξεων Προσδιορισμού Φόρου στο λογαριασμό των φορολογουμένων, αποστέλλει ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

1. Η ΑΑΔΕ πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φ.Π. που υπεβλήθησαν με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, και την έκδοση των Πράξεων Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κατά περίπτωση, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του φορολογούμενου. Παράλληλα, κοινοποιεί τις πράξεις στους φορολογούμενους, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο λογαριασμό του (καρτέλα e-Κοινοποιήσεις, που είναι προσβάσιμη μέσω της εφαρμογής Μητρώο και Επικοινωνία της ψηφιακής πύλης myAADE), ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε, όπου έχει τη δυνατότητα να δει, να αποθηκεύσει και εάν είναι αναγκαίο να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η παραπάνω διαδικασία δύναται να εκτελείται όλο το εικοσιτετράωρο και όλες τις ημέρες της εβδομάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπ. γ' της περ. 3 της υποπ. Ε2, της παρ. Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) (όπως προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4223/2013, Α' 287).

2. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέσω της πλατφόρμας "Τα Αιτήματά μου" στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Η μη ανταπόκριση από τους φορολογούμενους στην πρόσκληση της ΑΑΔΕ να προσκομίσουν στοιχεία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

3. Κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση για ορισμένα εισοδήματα και φόρους, δύναται να μην εκκαθαρίζεται άμεσα η δήλωση και να ζητηθεί να προσκομισθούν ή να αποσταλούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέσω της πλατφόρμας "Τα Αιτήματά μου" στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών που αφορούν μόνο σε κωδικούς της δήλωσης οι οποίοι κατά τον χρόνο υποβολής της δεν είναι προσυμπληρωμένοι, ούτε υπάρχει αναρτημένη πληροφορία για αυτούς. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να ζητηθούν επιπλέον δικαιολογητικά, εφόσον κριθεί απαραίτητο από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Στη συνέχεια εκδίδονται από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, οι οποίες κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οποίων η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE και ζητούνται δικαιολογητικά, προσκομίζονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους μόνο τα δικαιολογητικά που αφορούν σε κωδικούς της δήλωσης για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Η τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας, εφόσον και η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί σε χειρόγραφη μορφή στη Δ.Ο.Υ.

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ. Ειδικά οι τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων υποβάλλονται με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ.

6. α. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην ΑΑΔΕ, μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα. Προκειμένου να μην επιβληθούν πρόστιμα και να μην υπολογιστούν τόκοι, οι τροποποιητικές δηλώσεις αυτές υποβάλλονται στην Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.

β. Όταν αποστέλλεται εκπρόθεσμα στην ΑΑΔΕ μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο, σύμφωνα με τις Α.1099/2019 (Β' 949), Α.1100/2019 (Β' 951), Α.1101/2019 (Β' 948), Α.1204/2020 (Β' 3972) αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ ή την Α.1275/2021 (Β' 6375) απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε εργοδότη/φορέα, τότε ο εργοδότης/ φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει αποσταλεί ηλεκτρονικά τροποποιημένο αρχείο και του χορηγεί έντυπη βεβαίωση προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση ότι έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπό στοιχεία Α.1275/2021 απόφασης (Β' 6375), όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ΚΦΕ, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της υπό στοιχεία Α.1275/2021 απόφασης καθώς και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο αυτό, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.

7. Οι ανεισπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράχθηκαν το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται (όπως βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή-φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανεισπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.), υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται. Οι τροποποιητικές δηλώσεις, με τις οποίες δηλώνονται οι ως άνω αποδοχές, θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον υποβληθούν εντός του έτους χορήγησης της ετήσιας βεβαίωσης αποδοχών.

Στην περίπτωση που οι εν λόγω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές δεν συμπεριλαμβάνονται σε ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή δεν αναγράφονται σε αυτή διακεκριμένα κατ' έτος ή δεν μπορεί να αποδειχθεί με άλλο πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, οι αποδοχές αυτές φορολογούνται στο έτος καταβολής τους. Εάν δεν χορηγείται βεβαίωση αποδοχών και αποδεικνύεται με άλλο πρόσφορο μέσο η καταβολή των αποδοχών αλλά όχι το έτος ή τα έτη στα οποία αυτές ανάγονται, υποβάλλεται δήλωση, αρχική ή τροποποιητική, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη, ακόμη και αν υποβληθεί έως το τέλος του έτους που έπεται της καταβολής τους.

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις που υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις με ανείσπρακτες αποδοχές προηγούμενων χρόνων, δεν υπολογίζεται η προσαύξηση φόρου επί της διαφοράς μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού αποδείξεων, επειδή υπάρχει χρονική απόκλιση μεταξύ του χρόνου απόκτησης του εισοδήματος και είσπραξής του. Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021 ανείσπρακτες αποδοχές, είτε εξ ολοκλήρου είτε μέρος αυτών, ο εργοδότης/φορέας τις έχει περιλάβει σε μηνιαίο ηλεκτρονικό αρχείο ΦΜΥ του έτους 2021 (στον κωδικό 6 «καταβληθείσες ανείσπρακτες αποδοχές οι οποίες φορολογούνται στο έτος που εισπράττονται ή στο έτος που ανάγονται εφόσον υποβληθούν διακεκριμένα στο έτος που αφορούν»), ενώ ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών έχει αποδοθεί στην ΑΑΔΕ σε προγενέστερο φορολογικό έτος στο οποίο ανάγονται και συνεπώς δεν περιλήφθηκε στο αντίστοιχο μηνιαίο αρχείο ΦΜΥ, τότε:

α) αν η έντυπη βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται από τον εργοδότη/φορέα αναγράφει τις καταβληθείσες κατά το φορολογικό έτος 2021 αποδοχές διακεκριμένα κατ' έτος που ανάγονται, ο εργοδότης έχει αναγράψει το έτος/τα έτη αναφοράς κατά την συμπλήρωση του κωδικού 6 της υπό στοιχεία Α. 1099/2019, ή η διάκριση στα έτη μπορεί να αποδειχθεί από τον φορολογούμενο με κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο, ο φορολογούμενος υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. για τα έτη που οι αποδοχές αυτές ανάγονται.

β) αν η έντυπη βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται από τον εργοδότη/φορέα δεν αναγράφει τις καταβληθείσες κατά το φορολογικό έτος 2021 αποδοχές διακεκριμένα κατ' έτος που ανάγονται και η διάκριση δεν μπορεί να αποδειχθεί από τον φορολογούμενο με κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο, οι αποδοχές προσυμπληρώνονται στους κωδικούς 301-302 (μισθοί, ημερομίσθια) του φορολογικού έτους 2021, ο φορολογούμενος υποβάλλει για το φορολογικό έτος 2021 δήλωση με επιφύλαξη, αφού δεν έχει συμπεριληφθεί ο παρακρατούμενος φόρος και η δήλωση εκκαθαρίζεται από τη Δ.Ο.Υ. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη τα ποσά των κωδικών 301-302, αλλά και ο παρακρατηθείς φόρος που αναλογεί στο καταβληθέν μέρος των αποδοχών, με βάση την χορηγούμενη από τον εργοδότη και προσκομιζόμενη στη Δ.Ο.Υ. έντυπη βεβαίωση αποδοχών.

Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021 ανείσπρακτες αποδοχές, ενώ ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών δεν είχε αποδοθεί στον μήνα και έτος αναφοράς, όπως έπρεπε, τότε ο εργοδότης αποδίδει το οφειλόμενο φόρο με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης απόδοσης ΦΜΥ στον μήνα και έτος αναφοράς και ο φορολογούμενος, για την υποβολή της δήλωσής του, ακολουθεί την πιο πάνω διαδικασία, ανάλογα με το αν οι αποδοχές φορολογούνται στο έτος που εισπράττονται ή στο έτος που ανάγονται.

8. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου, από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Ειδικά η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογούμενων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, οι οποίοι μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, πραγματοποιείται σε δύο (2) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2022 και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Νοεμβρίου 2022.

Ο φόρος του άρθρου 5B του ΚΦΕ, για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, καταβάλλεται σε μία (1) δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου εκάστου έτους και δε συμψηφίζεται με άλλες

φορολογικές υποχρεώσεις ή τυχόν πιστωτικά υπόλοιπα του προσώπου που έχει υπαχθεί στις συγκεκριμένες διατάξεις. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου για το εισόδημα αυτό. Επί του φόρου που προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 5B για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης από επιχειρηματική δραστηριότητα, δε βεβαιώνεται η προβλεπόμενη από το άρθρο 69 ΚΦΕ προκαταβολή φόρου.

9. Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις που υποβάλλονται καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους, γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ για τις δηλώσεις αυτής της περίπτωσης που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα και η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδίδεται το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου. Οι Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

10. Για τις δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας που θα έπρεπε ο φόρος να είχε αρχικά καταβληθεί. Ειδικότερα, για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα και οδηγούνται για έλεγχο στη Δ.Ο.Υ. δεν λαμβάνεται υπόψη, για τον υπολογισμό των τόκων, το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την εκκαθάριση αυτής από τη Δ.Ο.Υ.

11. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που οφείλεται με βάση την πράξη προσδιορισμού φόρου, εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ ανά σύζυγο (παρ. 1 του άρθρου 18 του ν.3522/2006 - Α' 276).

12. Δεν επιστρέφεται ποσό φόρου με βάση την πράξη προσδιορισμού φόρου μικρότερο των πέντε (5) ευρώ ανά σύζυγο (παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 3522/2006).

13. Στο εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή των φυσικών προσώπων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ΚΦΕ δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ (Α.1217/2020).

14. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2021 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις. Αν το εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 34, η απαλλαγή της παρούσας παρέχεται εφόσον για τα δύο (2) προηγούμενα φορολογικά έτη δεν έτυχε εφαρμογής ο εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32, 33 και 34. Κατόπιν τούτων, αν στο φορολογικό έτος 2021 προκύψει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ή μισθωτή εργασία, προκειμένου να μην επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, πρέπει για τα δύο προηγούμενα φορολογικά έτη (2019 και 2020), είτε να μην υπάρχει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων είτε αυτή να έχει καλυφθεί έστω και με εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση (σχετ. η Ε.2204/2020 εγκύκλιος). Η απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που φορολογείται ως μισθωτή εργασία, χορηγείται μόνο εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία εκτός δημοσίου τομέα και συντάξεων.

15. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152) εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Για τη διαπίστωση των πληθυσμιακών εξαιρέσεων από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος ή την επιβολή μειωμένου τέλους, λαμβάνεται υπόψη η τελευταία επίσημη Απογραφή Μόνιμου Πληθυσμού της Χώρας. Στην περίπτωση που η δραστηριότητα δεν ασκείται ολόκληρο το φορολογικό έτος σε περιοχή που απαλλάσσεται, αλλά λόγω μεταφοράς έδρας ασκείται κάποιους μήνες και σε περιοχή που δεν υπάρχει η πληθυσμιακή εξαίρεση, το τέλος επιτηδεύματος επιβάλλεται αναλογικά για τους μήνες λειτουργίας στη μη απαλλασσόμενη περιοχή.

Με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4484/2017 (Α' 110) τροποποιήθηκε η παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, ως προς την έννοια του υποκαταστήματος για την εφαρμογή των διατάξεων επιβολής του τέλους επιτηδεύματος και δόθηκαν σχετικές οδηγίες με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1156/2017 εγκύκλιο, καθώς και με την υπό στοιχεία Ε. 2229/2021 εγκύκλιο. Συνεπώς, για τις εγκαταστάσεις που δεν νοούνται ως υποκαταστήματα για τις ανάγκες επιβολής του τέλους επιτηδεύματος και οι οποίες δηλώνονται στον κωδικό 008 του εντύπου Ε3, δεν υπολογίζεται τέλος επιτηδεύματος.

Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 του ν. 4577/2018 (Α' 199), που τροποποίησαν την παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος, οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 του ν. 4384/2016 (Α' 78), καθώς και όσοι έχουν πραγματοποιήσει έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας αλλά βρίσκονται σε κατάσταση πτώχευσης ή αδράνειας. Σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας.

16. Σύμφωνα με την παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 (Α' 201) απαλλάσσονται από το τέλος επιτηδεύματος οι πλοιοκτήτες των υπό ελληνική σημαία αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων, καθώς και των ρυμουλκών των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλασσίων μεταφορών δεν υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους (Σχ.Ε. η Ε. 2115/2021 Εγκύκλιος).

Τα φυσικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4646/2019 (Α' 201), ήτοι είναι πλοιοκτήτες αποκλειστικά ρυμουλκών ή κατ' εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, διαχειρίζονται το ρυμουλκό πλοίο και εισπράττουν ναύλους υποβάλουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 ΚΦΔ και προσκομίζουν στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ., εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών, τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία, ώστε η Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί για τη σχετική επιφύλαξη περί μη επιβολής τέλους επιτηδεύματος.

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Α. ΓΕΝΙΚΑ

1. Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος αναγράφεται υποχρεωτικά ο ΑΜΚΑ του υπόχρεου και της συζύγου, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που δεν υποχρεούνται σε απόκτηση ΑΜΚΑ. Υποχρεωτική είναι επίσης και η αναγραφή ΑΜΚΑ των εξαρτώμενων μελών, στον Πίνακα 8. Περαιτέρω, εξαιρούνται από την αναγραφή του ΑΜΚΑ στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και οι φορολογούμενοι οι οποίοι για λόγους που άπτονται ευαίσθητων προσωπικών τους δεδομένων, δεν επιθυμούν να γνωστοποιήσουν τον ΑΜΚΑ, ούτε για τους ίδιους, ούτε για τα εξαρτώμενα μέλη τους, καθώς και οι υπάλληλοι της Τράπεζας Εμπορίου και Ανάπτυξης Εύξεινου Πόντου.

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από το αν φορολογούνται ή όχι, καθώς και ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος.

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις υπό στοιχεία Α. 1099/2019 (Β' 949), Α. 1100/2019 (Β' 951), Α. 1101/2019 (Β' 948), Α.1204/2020 (Β' 3972) και Α.1275/2021 (Β' 6375) αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ και την ΠΟΛ.1033/2014 (Β' 276), όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015 (Β' 495), ΠΟΛ.1260/2015 (Β' 2637), Α.1177/2019 (Β' 1509) και Α.1271/2021 (Β' 6476) αποφάσεις, είτε προ-συμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ. δόσεις δανείων).

4. Τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης αναγράφονται στους κωδικούς που προβλέπονται σε κάθε κατηγορία εισοδημάτων (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου) στους Υποπίνακες 4Α, 4Β, 4Γ, 4Δ, 4Ε. Η αναγραφή γίνεται σε ευρώ και στις περιπτώσεις που τα εισοδήματα έχουν αποκτηθεί σε ξένο νόμισμα λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής. Σε περίπτωση περιοδικών καταβολών, η μετατροπή γίνεται με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

Σε όποιους από τους κωδικούς εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης υφίσταται πίνακας, ο φορολογούμενος θα συμπληρώνει τον πίνακα αυτό ως εξής:

- 1) θα επιλέγει τη χώρα ή τις χώρες στις οποίες απέκτησε εισόδημα και
- 2) θα αναγράφει το σχετικό ποσό που απέκτησε σε κάθε μία από αυτές.

Για το εισόδημα όλων των κατηγοριών (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), που έχει αποκτηθεί στην αλλοδαπή, από φορολογικό κάτοικο ημεδαπής και έχει καταβληθεί γι' αυτό ή έχει παρακρατηθεί φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον έχει δικαίωμα να φορολογήσει και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα, δηλαδή είτε προβλέπεται με βάση τις διμερείς συμβάσεις να φορολογήσουν και οι δύο χώρες, είτε δεν υπάρχει σύμβαση με τη χώρα προέλευσης του εισοδήματος, ο φόρος πιστώνεται μέχρι το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα (άρθρο 9 ΚΦΕ).

Όταν το εισόδημα αποκτάται από χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ, για το οποίο εισόδημα έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης, και στη Σύμβαση περιλαμβάνονται διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 ΚΦΕ, περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και του άρθρου 43 Α ΚΦΕ κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής (Ε. 2147/2019 εγκύκλιος).

Για τις λοιπές περιπτώσεις που το εισόδημα αποκτάται από χώρες με τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 ΚΦΕ, δεν θα περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43 Α ΚΦΕ κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής.

Το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή αναγράφεται στους σχετικούς κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, όπως αναλύονται κατωτέρω και σε κάθε ένα από τους κωδικούς αυτούς θα επιλέγεται:

- εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης
- λοιπές περιπτώσεις.

Οι φορολογούμενοι που έχουν αναγράψει ποσά στους πιο πάνω κωδικούς, δύνανται να καλούνται στη Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση δικαιολογητικών. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή ή η παρακράτησή του, αποδεικνύεται με συγκεκριμένα δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ΚΦΕ (άρθρο 9 ΚΦΕ) και στον ΚΦΔ (άρθρο 16 ΚΦΔ) και, όπως αυτά καθορίστηκαν στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 170).

Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Σε περίπτωση όμως, περιοδικών καταβολών, η μετατροπή γίνεται με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

Προκειμένου για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. πιστώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι ο πολιτειακός φόρος.

B. ΕΝΤΥΠΟ Ε2

Για την υποβολή με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (έντυπο Ε2), ορίζονται τα κάτωθι:

5. Στο έντυπο Ε2 καταχωρείται η οικοδομημένη ακίνητη περιουσία, κάθε υπόχρεου, ανεξάρτητα αν αποκτά από αυτή εισόδημα, ενώ η μη οικοδομημένη ακίνητη περιουσία καταχωρείται μόνο αν αποφέρει εισόδημα πραγματικό ή τεκμαρτό. Στην περίπτωση που η οικοδομημένη ακίνητη περιουσία είναι ΚΕΝΗ για όλο το χρόνο ή για συγκεκριμένο διάστημα συμπεριλαμβάνεται στο έντυπο με την ένδειξη ΚΕΝΟ και συμπληρώνεται και το χρονικό διάστημα για το οποίο ήταν κενή.

6. Για τη συμπλήρωση της στήλης 4, γίνεται επιλογή της κατηγορίας του δηλούμενου ακινήτου σύμφωνα με την ακόλουθη κατηγοριοποίηση των ακινήτων, που ισχύει για τη συμπλήρωση του εντύπου Ε9: Κατοικία, Μονοκατοικία, Επαγγελματική Στέγη, Οικόπεδο, Αποθήκη, Θέση Στάθμευσης, Σταθμός Αυτοκινήτων ΔΧ, Βιομηχανικό Κτίριο, Ξενοδοχείο, Νοσηλευτήριο, Εκπαιδευτήριο, Αθλητική Εγκατάσταση, Άλλο Κτίριο (Θέατρο, Κινηματογράφος, Μουσείο κ.λπ.), Αγροτεμάχιο, Άλλη Χρήση. Αντίστοιχη συμπλήρωση θα γίνεται και σε περίπτωση υποβολής της δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας.

7. Οι στήλες 13, 14 και 15 συμπληρώνονται με το ακαθάριστο εισόδημα των ακινήτων που αναλογεί στον υπόχρεο κατά κατηγορία, όπως εμφανίζεται στους τίτλους των στηλών. Στις στήλες αυτές συμπληρώνονται και τα ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας (παρ. 4 άρθρου 39 ΚΦΕ) που δηλώθηκαν στα φορολογικά έτη 2015-2020 στους κωδικούς 125-126 και εισπράχθηκαν κατά το έτος 2021.

8. Η στήλη 16 συμπληρώνεται με τα ποσά των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος έχει εκδοθεί σε βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων που συνοδεύεται από το αποδεικτικό επίδοσής της, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 39 του ΚΦΕ και έχουν προσκομιστεί στη Δ.Ο.Υ. ευκρινή φωτοαντίγραφα αυτών πριν από την υποβολή της δήλωσης. Στην περίπτωση ασκηθείσας αγωγής στην οποία αναγράφεται ότι διεκδικούνται μισθώματα μέχρι την εκδίκαση αυτής, η αγωγή γίνεται δεκτή ως δικαιολογητικό, εφόσον συνοδεύεται από υπεύθυνη δήλωση, όπου θα αναγράφεται το χρονικό διάστημα για το οποίο οφείλονται τα μισθώματα. Ειδικά, για την περίπτωση που ο μισθωτής/υπομισθωτής έχει πτωχεύσει, αρκεί η προσκόμιση αντιγράφου του πίνακα αναγγελίας χρεών στον οποίο εμφανίζεται η απαίτηση του εκμισθωτή/υπεκμισθωτή.

9. Επιπλέον, ο φορολογούμενος που το φορολογικό έτος 2020, δήλωσε ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, με την προσκόμιση εξώδικης καταγγελίας της μίσθωσης, λόγω μη καταβολής του μισθώματος ή εξώδικης όχλησης για την καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων οφείλει, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, να προσκομίσει διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντίγραφο της αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, προκειμένου να μη φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά στο φορολογικό έτος 2020 [(άρθρο 72 παρ. 66 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν. 4797/2021 (Α' 66)].

Σε περίπτωση που προσκομιστούν τα εν λόγω δικαιολογητικά, τα συγκεκριμένα εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8 του ΚΦΕ. Στην περίπτωση που τα ως άνω δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, ο φορολογούμενος οφείλει να δηλώσει τα μισθώματα αυτά με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, η οποία υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας, χωρίς τόκους και πρόστιμα μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2022. Η Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στην περίπτωση αυτή, εκδίδεται και κοινοποιείται στους

φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ από τη Δ.Ο.Υ. που εκκαθάρισε τη δήλωση, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2022, κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ., πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος).

10. Εξαιρετικά και προκειμένου να δηλωθούν ανείσπρακτα εισοδήματα για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την έκδοση της απόφασης αποβολής ή της διαταγής απόδοσης χρήσης μισθίου μέχρι την εκτέλεση αυτής, η οποία έλαβε χώρα μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, αρκεί η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης και έκθεσης αποβολής και εγκατάστασης που έχει συνταχθεί από τον δικαστικό επιμελητή, ότι για το ανωτέρω διάστημα τα μισθώματα δεν έχουν εισπραχθεί. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και τη μη εισπραχθείσα αποζημίωση για εξωσυμβατική χρήση του ακινήτου. Τα απαραίτητα δικαιολογητικά προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου ελέγχονται και καταχωρούνται πριν από την υποβολή της δήλωσης.

11. Στη στήλη 17 συμπληρώνεται το είδος μίσθωσης και η χρήση του ακινήτου.

Η στήλη αυτή συμπληρώνεται, ανά κατηγορία χρήσης ακινήτου, και όταν εισπράττεται αποζημίωση για εξωσυμβατική χρήση του ακινήτου, σύμφωνα με το άρθρο 601 ΑΚ η οποία εμπίπτει στο εισόδημα από ακίνητα (ΠΟΛ.1069/2015).

Επιλέγοντας τον κωδικό 60 της στήλης αυτής θα δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων μέσω ψηφιακών πλατφορμών (Airbnb, Booking κ.λπ.), ενώ επιλέγοντας τον κωδικό 61 της στήλης θα δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια υπεκμίσθωση ακινήτων μέσω ψηφιακών πλατφορμών (Airbnb, Booking κ.λπ.) κατά το φορολογικό έτος 2021, σύμφωνα με το άρθρο 39Α ΚΦΕ, όπως ισχύει.

Στον κωδικό 62: «Εκμίσθωση κατοικίας που υπεκμισθώνεται» δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά ο εκμισθωτής από την εκμίσθωση κατοικίας η οποία στη συνέχεια υπεκμισθώνεται από τον μισθωτή. Το εν λόγω εισόδημα μεταφέρεται από την υπηρεσία στους κωδικούς 105-106 του εντύπου Ε1.

Στον κωδικό 63: «Εκμίσθωση κατοικίας που υπεκμισθώνεται για βραχυχρόνια μίσθωση μέσω ψηφιακής πλατφόρμας» δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά ο εκμισθωτής από την εκμίσθωση κατοικίας η οποία υπεκμισθώνεται βραχυχρόνια στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού μέσω ψηφιακής πλατφόρμας από τον μισθωτή. Το εν λόγω εισόδημα μεταφέρεται από την υπηρεσία στους κωδικούς 105-106 του εντύπου Ε1.

12. Κατά τη συμπλήρωση της στήλης 18 «Αριθμός Παροχής Ρεύματος» αναγράφεται υποχρεωτικά ο εννιαψήφιος αριθμός παροχής ρεύματος όλων των ακινήτων, εφόσον υπάρχει

παροχή, ανεξάρτητα από τη λειτουργία της ή μη, από την εταιρεία που το παρέχει (ΔΕΗ ή οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση), από το είδος του παρεχόμενου ρεύματος (συμβατικό, εργοταξιακό κ.λπ.) και ανεξάρτητα αν από την ίδια παροχή ηλεκτροδοτούνται περισσότερα ακίνητα (γραφεία, καταστήματα, αποθήκες, χώροι στάθμευσης κ.λπ.). Σε περίπτωση που δεν υπάρχει παροχή ρεύματος (μετρητής) ή πρόκειται για αποθήκη ή χώρο στάθμευσης που ηλεκτροδοτείται από τη κοινόχρηστη παροχή ρεύματος, η στήλη αυτή συμπληρώνεται με τον αριθμό «99999999».

13. Στη στήλη 19 συμπληρώνεται ο αριθμός της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Για το φορολογικό έτος 2021, δύναται να συμπληρώνεται μόνο το συνολικό ακαθάριστο ποσό του εισοδήματος από την εκμίσθωση, υπεκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση και ιδιοχρησιμοποίηση της ακίνητης

περιουσίας ανά ακίνητο και ανά μισθωτή/χρήστη, χωρίς να απαιτείται η συμπλήρωση στη στήλη (11) του μηνιαίου μισθώματος/υπομίσθώματος ή τεκμαρτού ποσού που αντιστοιχεί στην ιδιοχρησιμοποίηση ή την δωρεάν παραχώρηση της ακίνητης περιουσίας.

14. Ως αύξων αριθμός του Πίνακα Ι «Εκμισθούμενα κ.τ.λ. Ακίνητα» των «Συμπληρωματικών Στοιχείων Ακίνητης Περιουσίας» αναγράφεται ο αύξων αριθμός του Πίνακα της 1ης σελίδας. Στην Αναλυτική Κατάσταση Μισθωμάτων (έντυπο Ε2) δηλώνεται και η ακίνητη περιουσία των εξαρτώμενων ανήλικων τέκνων από τον κατά περίπτωση υπόχρεο γονέα, όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 11 του ΚΦΕ. Τα ακίνητα αυτά συμπληρώνονται και στον Πίνακα Ι της δεύτερης σελίδας του εντύπου, αναγράφοντας υποχρεωτικά και τον ΑΦΜ του τέκνου.

Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1

Για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, ορίζονται τα κάτωθι:

15. Τα στοιχεία του φορολογούμενου απαιτείται να είναι επικαιροποιημένα, καθόσον χρησιμοποιούνται και ως στοιχεία επικοινωνίας από τη Φορολογική Διοίκηση. Κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης με χρήση της διαδικτυακής υπηρεσίας για την επιβεβαίωση στοιχείων, υποχρεωτικά θα πρέπει ο υπόχρεος και η σύζυγος να έχουν ήδη επικαιροποιήσει τα στοιχεία επικοινωνίας τους στο myAADE/Μητρώο και Επικοινωνία, μετά την 11/9/2021. Εάν δεν τα έχουν επικαιροποιήσει, μέσω συνδέσμου οδηγούνται στο myAADE για τη συμπλήρωση των στοιχείων επικοινωνίας.

Επισημαίνεται η ανάγκη να συμπληρώνεται ορθά η ηλεκτρονική διεύθυνση (e-mail) του φορολογούμενου, καθώς αυτή χρησιμοποιείται για την κοινοποίηση πράξεων σύμφωνα με το άρθρο 5 ΚΦΔ. Η κοινοποίηση που έχει πραγματοποιηθεί στη συγκεκριμένη διεύθυνση θεωρείται ότι έχει συντελεστεί νόμιμα με αποτέλεσμα να επιφέρει όλες τις συνέπειες που προβλέπονται από τον νόμο για τον φορολογούμενο.

16. Ειδικά, ο φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής υποχρεούται να επιβεβαιώσει και τη χώρα φορολογικής κατοικίας του, όπως αυτή είναι καταχωρημένη στα στοιχεία Μητρώου/φυσικού προσώπου, καθώς χρησιμοποιείται για σκοπούς ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών.

Επιπλέον, για τον ίδιο λόγο, συμπληρώνει υποχρεωτικά τον αριθμό φορολογικής ταυτοποίησης στην αλλοδαπή (ΑΦΤ). Αριθμός φορολογικής ταυτοποίησης μπορεί να είναι ο αντίστοιχος ΑΦΜ στην αλλοδαπή χώρα, ο αριθμός κοινωνικής ασφάλισης, ο αριθμός ταυτότητας ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο χρησιμοποιούν οι αλλοδαπές φορολογικές αρχές. Συμπληρώνει, επίσης, την πλήρη διεύθυνση κατοικίας του στην αλλοδαπή με λατινικούς χαρακτήρες στα αντίστοιχα πεδία. Εάν ως Α.Φ.Τ. χρησιμοποιείται ο αριθμός ταυτότητας ή ο αριθμός κοινωνικής ασφάλισης ή οποιοσδήποτε άλλος αριθμός ανάλογα με τα ισχύοντα σε κάθε χώρα και σε αυτόν περιέχονται και γράμματα τότε συμπληρώνεται ο συγκεκριμένος αριθμός. Σε περίπτωση που στη χώρα φορολογικής κατοικίας δεν υπάρχει υποχρέωση απόκτησης Α.Φ.Τ. ή αριθμού κοινωνικής ασφάλισης το πεδίο καταχώρισης παραμένει κενό. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν συμφωνεί με τη χώρα φορολογικής κατοικίας που εμφανίζεται στην επιβεβαίωση στοιχείων ή το πεδίο της χώρας φορολογικής κατοικίας είναι κενό, θα πρέπει να τροποποιήσει/συμπληρώσει το σχετικό πεδίο.

Οι παραπάνω φορολογούμενοι υποχρεούνται σε κάθε περίπτωση, εφόσον κληθούν, να προσκομίσουν το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (tax residence certificate) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποδείξουν τη χώρα της φορολογικής τους κατοικίας.

Τα φυσικά πρόσωπα τα οποία αιτούνται μεταβολής της φορολογικής τους κατοικίας για το έτος 2021, ακολουθούν τη διαδικασία που ορίζεται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1201/2017 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, ενώ για προγενέστερα του 2021 έτη, ακολουθούν τη διαδικασία της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1177/2014 εγκυκλίου, αλλά με τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1201/2017 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1 (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ)

17. Στον Πίνακα αυτόν, μεταξύ άλλων πεδίων που υπάρχουν για την συμπλήρωση των στοιχείων των φορολογούμενων, υπάρχει και πεδίο για τον έγγαμο φορολογούμενο που έχει επιλέξει να υποβάλλει χωριστή δήλωση από τον άλλο σύζυγο, στο οποίο προσυμπληρώνεται ο ΑΦΜ του ετέρου συζύγου.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2 (ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

18. α. **Οι κωδ. 327-328** συμπληρώνονται από όσους φορολογούμενους υποβάλλουν δήλωση με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για πρώτη φορά, προκειμένου να υπολογιστεί η προκαταβολή φόρου μειωμένη κατά 50%. Η προκαταβολή περιορίζεται στο μισό σε όσους αναγράφουν για πρώτη φορά εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης από επιχειρηματική δραστηριότητα, στους υποπίνακες Γ1 και Γ2 του έντυπου Ε1. Πιο συγκεκριμένα, θα περιορίζεται στο μισό, σε όσους δηλώσουν για πρώτη φορά εισόδημα αγροτικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας υπόχρεων σε υποβολή εντύπου Ε3 (φυσικά πρόσωπα με έναρξη στο Μητρώο), εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας μη υπόχρεων σε υποβολή εντύπου Ε3 (φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο, μη επιτηδευματίες, όπως δημόσιοι υπάλληλοι αυτοεκδότες βιβλίων ή εισηγητές σεμιναρίων, καθώς επίσης και εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ (φυσικά πρόσωπα που έχουν πραγματοποιήσει μεμονωμένη πράξη με σκοπό την επίτευξη κέρδους ή συστηματική διενέργεια πράξεων, 3 ομοειδείς κ.λπ.). Ομοίως, η προκαταβολή θα περιορίζεται στο μισό και όταν προκύπτει για πρώτη φορά προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, η οποία φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

β. **Οι κωδ. 319-320** συμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση, στην περίπτωση που ο/η φορολογούμενος/η είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

γ. **Οι κωδικοί 015-016** συμπληρώνονται από φορολογούμενους, ανεξαρτήτως φορολογικής κατοικίας, που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του ΚΦΕ και μόνο εφόσον συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

i) πρόκειται για αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων, ο οποίος είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου. Απαιτείται να προσκομίζεται, εφόσον ζητηθεί από την ΑΑΔΕ, κατά περίπτωση, δικαιολογητικό που αποδεικνύει την υπηκοότητα του προσώπου αυτού και το διπλωματικό του διαβατήριο ή βεβαίωση από την πρεσβεία/προξενείο που εργάζεται.

ii) πρόκειται για πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα. Απαιτείται να προσκομίζεται, εφόσον ζητηθεί από την ΑΑΔΕ, κατά περίπτωση, δικαιολογητικό που αποδεικνύει την ιδιότητα αυτή, όπως είναι η βεβαίωση του θεσμικού οργάνου της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Διεθνούς Οργανισμού στον οποίο εργάζεται.

δ. **Οι κωδικοί 023-024** συμπληρώνονται από τους φορολογούμενους που απαλλάσσονται από την υποχρέωση πραγματοποίησης δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 6 του άρθρου 15 ΚΦΕ.

Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στην εν λόγω εξαίρεση είναι τα ακόλουθα:

(i) Φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το εβδομηκοστό (70ό) έτος της ηλικίας τους ήτοι όσοι γεννήθηκαν έως και την 31-12-1951.

(ii) Άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω.

(iii) Όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση.

(iv) Οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα.

(v) Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή.

(vi) Ανήλικοι που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (για το φορολογικό έτος 2021 όσοι γεννήθηκαν από την 1-1-2003 και έπειτα).

(vii) Οι υπηρετούντες την υποχρεωτική στρατιωτική τους θητεία.

(viii) Φορολογούμενοι που κατοικούν μόνιμα σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους. Ως τουριστικοί τόποι ορίζονται όσοι περιλαμβάνονται στο π.δ. 899/1976, όπως τροποποιήθηκε με το π.δ. 664/1977.

(ix) Οι φορολογούμενοι που είναι δικαιούχοι του Ελάχιστου Εγγυημένου Εισοδήματος, του άρθρου 29 του ν.4659/2020 [(πρώην Κοινωνικό Εισόδημα Αλληλεγγύης (ΚΕΑ)].

(x) Οι φορολογούμενοι που βρίσκονται σε κατάσταση μακροχρόνιας νοσηλείας (πέραν των έξι (6) μηνών).

(xi) Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα.

(xii) Οι φυλακισμένοι.

ε. Ο κωδ. 329 συμπληρώνεται στην περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από κληρονομήτρια κληρονομιάς, μεσεγγυούχο, προσωρινό διαχειριστή, σύνδικο πτώχευσης, ή δικαστικό εκκαθαριστή. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 του παρόντος.

Σε περίπτωση διορισμού δικαστικού εκκαθαριστή κληρονομιάς, ο δικαστικός εκκαθαριστής έχει υποχρέωση να υποβάλει και τις σχετικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι την ημερομηνία θανάτου (στον ΑΦΜ του αποβιώσαντος). Για τα εισοδήματα της κληρονομιάς που αποκτώνται μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου, ο δικαστικός εκκαθαριστής υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 του παρόντος, τη δήλωση στον ΑΦΜ του κληρονόμου, ενώ παραμένει η υποχρέωση του κληρονόμου να υποβάλλει δήλωση με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE για τα μη κληρονομιαία εισοδήματά του.

στ. Ο κωδ. 331 συμπληρώνεται στην περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε.

Ο εξ απογραφής κληρονόμος δηλώνει τα εισοδήματα που προέρχονται από την κληρονομιαία περιουσία, η οποία έγινε αποδεκτή με το ευεργέτημα της απογραφής, από κοινού με τα εισοδήματα που προέρχονται από την ατομική του περιουσία (σε μια ενιαία δήλωση), αδιαφόρως εάν η κληρονομιά αποτελεί χωριστή ομάδα με πιθανότητα μερικής ή ολικής διάθεσης αυτής προς ικανοποίηση των κληρονομικών πιστωτών (Γνωμ. 474/1998 Ν.Σ.Κ).

ζ. Οι κωδ. 017-018 συμπληρώνονται από όσους φορολογούμενους υποβάλλουν δήλωση και έχουν κάνει πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1.1.2019 και μετά, καθόσον για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους, εφαρμόζεται ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 μειωμένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%), με την προϋπόθεση ότι το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα ή και αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

η. Οι κωδ. 021-022 συμπληρώνονται όταν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα και ο φορολογούμενος είναι ασφαλισμένος στον e-ΕΦΚΑ (πρώην ΟΓΑ) προκειμένου να υπολογιστεί η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 του ΚΦΕ, για το μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από την αγροτική δραστηριότητα.

θ. Στους κωδ. 037-038 καταχωρείται η ένδειξη ότι ο ασκών αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι κατ' επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν.3874/2010, Α' 151, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν.4389/2016, Α' 94).

ι. Οι κωδικοί 385-386 συμπληρώνονται προκειμένου να γίνει υπαγωγή στις εξαιρέσεις του άρθρου 20 του ΚΦΕ, σχετικά με τις μειώσεις φόρου των φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής. Σε αυτούς τους κωδικούς καταχωρείται η ένδειξη όταν ο φορολογούμενος είναι κάτοικος χώρας

- μέλους της Ε.Ε. ή ΕΟΧ και

αα) απέκτησε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκόσμιου εισοδήματός του ή

ββ) το φορολογητέο εισόδημά του είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούταν την μείωση του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας του.

ια. Οι κωδικοί 029-030 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο στην περίπτωση που αποκτά εισοδήματα ή/και έχει περιουσία ή/και τηρεί χρηματοοικονομικό λογαριασμό στην αλλοδαπή και επιλέγεται ή συμπληρώνεται η χώρα, καθώς και μία από τις κάτωθι κατηγορίες:

1. εισόδημα στην αλλοδαπή

2. περιουσία στην αλλοδαπή

Ως περιουσία νοείται και επιλέγεται διακριτά:

αα) ακίνητα και λοιπά περιουσιακά στοιχεία

ββ) χρηματοοικονομικός λογαριασμός στην αλλοδαπή (πχ. τραπεζικές καταθέσεις, χρηματοοικονομικές επενδύσεις)

γγ) χρηματοοικονομικά προϊόντα αλλοδαπού εκδότη που έχουν επενδυθεί μέσω ημεδαπού χρηματοπιστωτικού ιδρύματος (στην προκειμένη περίπτωση αναγράφεται ο ΑΦΜ του ημεδαπού χρηματοπιστωτικού ιδρύματος/θεματοφύλακα)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4428/2013 (Ενότητα Γ' του Τμήματος VIII του Παραρτήματος Ι του άρθρου τρίτου του ν. 4428/2016), ως χρηματοοικονομικός λογαριασμός της πιο πάνω περίπτωσης 2β) νοείται κάθε λογαριασμός που τηρείται σε Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα. Στον όρο περιλαμβάνονται οι Καταθετικοί Λογαριασμοί, οι Λογαριασμοί Θεματοφυλακής και:

αα) σε περίπτωση Επενδυτικής Οντότητας, κάθε συμμετοχικό ή συνδεδεμένο με οφειλή δικαίωμα επί του Χρηματοπιστωτικού Ίδρύματος,

ββ) κάθε συμμετοχικό ή συνδεδεμένο με οφειλή δικαίωμα επί του Χρηματοπιστωτικού Ίδρύματος και

γγ) κάθε Ασφαλιστήριο Συμβόλαιο με Αξία Εξαγοράς ή Συμβόλαιο Προσόδων που προσφέρεται από Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα ή τηρείται σε Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, πλην των μη συνδεδεμένων με επενδύσεις και μη μεταβιβάσιμων συμβολαίων προσόδων άμεσης καταβολής που προσφέρονται σε φυσικά πρόσωπα και καλύπτουν παροχές σύνταξης ή αναπηρίας.

ιβ. Οι κωδικοί (905) - (906) συμπληρώνονται από άτομα που παρουσιάζουν αναπηρίες κάθε μορφής, από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, προκειμένου να μην επιβληθεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

ιγ. Οι κωδ. 011-012 συμπληρώνονται από όσους ανήκουν στην κατηγορία της παρ. 5 του άρθρου 8 του ν. 3023/2002 (Α' 146) και αφορά τους βουλευτές και ευρωβουλευτές των οποίων τα ποσά της αποζημίωσης και των συντάξεων που διαθέτουν στα κόμματα ή σε συνασπισμούς κομμάτων δεν συμπεριλαμβάνονται στον υπολογισμό του ανώτατου ορίου ιδιωτικής χρηματοδότησης πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού.

ιδ. Οι κωδ. 007-008 συμπληρώνονται από όσους φιλοξενούν ενήλικες υπόχρεους σε υποβολή δήλωσης, εκτός από αυτούς που αναφέρονται στον Πίνακα 8. Τα στοιχεία που συμπληρώνονται είναι ο ΑΦΜ του φιλοξενούμενου, τα τ.μ. του ακινήτου και οι μήνες φιλοξενίας. Οι κωδικοί αυτοί δεν συμπληρώνονται από τους έγγαμους φορολογούμενους που έχουν γνωστοποιήσει την επιλογή τους για υποβολή χωριστής δήλωσης, προκειμένου να δηλώσουν τον έτερο σύζυγο με τον οποίο συνοικούν και ο οποίος δεν έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας στην κύρια κατοικία ή στη δωρεάν παραχωρημένη ή δεν συμμετέχει ως μισθωτής στη μισθωμένη κύρια κατοικία.

ιε. Οι κωδικοί 039-040 είναι προσυμπληρωμένοι και αφορούν στους φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α ΚΦΕ, σχετικά με την εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή φυσικών προσώπων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα. Για φορολογούμενους που υπάγονται στις εν λόγω διατάξεις και πραγματοποίησαν επενδύσεις, από την 12/12/2019 και μετά, οι οποίες αποτελούν προϋπόθεση για την ένταξή τους στο άρθρο 5Α και προκειμένου για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος του φορολογούμενου, κατά την παρ. 1 του άρθρου 30 ΚΦΕ, η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να λάβει υπόψη της εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος και δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησής του στην αλλοδαπή, κατά τα οριζόμενα στη υποπερίπτωση δδ' της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. Α. 1036/2020 απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ). Η πράξη προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

ιστ. Οι κωδικοί 041- 042, είναι προσυμπληρωμένοι και αφορούν στους φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Β ΚΦΕ αναφορικά με την εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή φυσικών προσώπων που λαμβάνουν σύνταξη από την αλλοδαπή και μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 5Β του ΚΦΕ. Η υπαγωγή στις συγκεκριμένες διατάξεις αποδεικνύεται με την εγκριτική απόφαση που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

Οι φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ΚΦΕ, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) για το σύνολο του εισοδήματός τους που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, ακόμη κι αν αυτό φορολογείται σύμφωνα με άλλες διατάξεις του ΚΦΕ με χαμηλότερο συντελεστή ή απαλλάσσεται του φόρου, εκτός κι αν αυτό φορολογείται διαφορετικά δυνάμει διατάξεων των ΣΑΔΦΕ ή άλλων διεθνών συνθηκών.

Φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ΚΦΕ και αποκτούν εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, δηλώνουν τα εν λόγω εισοδήματα στους κωδικούς εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης των επιμέρους υποπινάκων του πίνακα 4 ακόμη και αν απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με χαμηλότερο του 7% συντελεστή φόρου δυνάμει άλλων διατάξεων του ΚΦΕ προκειμένου να φορολογηθούν με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 5Β. Στους ίδιους κωδικούς δηλώνονται και τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με χαμηλότερο συντελεστή δυνάμει διατάξεων των ΣΑΔΦΕ ή άλλων διεθνών συνθηκών, προκειμένου να φορολογηθούν κατ' εφαρμογή αυτών. Τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης που απαλλάσσονται του φόρου δυνάμει διατάξεων ΣΑΔΦΕ ή άλλων διεθνών συνθηκών συμπληρώνονται στους σχετικούς κωδικούς του πίνακα 6. Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί από τον φορολογούμενο στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, εκπίπτει από τον φόρο της περίπτωσης αυτής με βάση τις διατάξεις του άρθρου 9 ΚΦΕ, μέχρι τον φόρο που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, εφόσον είτε προβλέπεται από τις ΣΑΔΦΕ δικαίωμα φορολόγησης και στα δύο κράτη, είτε δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ με το κράτος πηγής του εισοδήματος. Τυχόν υπερβάλλον ποσό φόρου δεν επιστρέφεται.

Το εισόδημα που αποκτούν στην ημεδαπή οι ανωτέρω φορολογούμενοι, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογείται με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ.

ιζ. Προστίθενται νέοι κωδικοί 043-044, οι οποίοι είναι προσυμπληρωμένοι και αφορούν στους φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ ΚΦΕ και αποκτούν εισόδημα από μισθωτή εργασία που προκύπτει στην ημεδαπή, από πλήρωση νέας θέσης εργασίας.

Η υπαγωγή στις συγκεκριμένες διατάξεις αποδεικνύεται με την εγκριτική απόφαση που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, όπου αναγράφεται η επωνυμία και το ΑΦΜ του εργοδότη για τον οποίο πληρούται η προϋπόθεση της νέας θέσης εργασίας.

Φυσικό πρόσωπο που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου άρθρου 5Γ ΚΦΕ απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α για το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματος του από μισθωτή εργασία στην Ελλάδα για επτά (7) συναπτά φορολογικά έτη.

ΠΙΝΑΚΑΣ 3 (ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ)

19. Για τους κωδικούς 005-006 και όσον αφορά την συμπλήρωσή τους προκειμένου να πραγματοποιηθεί η πρόσθετη μείωση φόρου διακοσίων (200) ευρώ, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 17 ΚΦΕ, για τα εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου, ορίζονται τα εξής:

α. Στις κοινές δηλώσεις έγγαμων ή ΜΣΣ που έχουν από κοινού εξαρτώμενα τέκνα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία, συμπληρώνεται ο κωδικός 005 από τον υπόχρεο κι αν ο φόρος του δεν επαρκεί για να πιστωθεί το ποσό των διακοσίων (200) ευρώ, αυτό πιστώνεται, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, στον φόρο του άλλου συζύγου/ΜΣΣ, εκτός κι αν την μείωση την έχει ήδη λάβει το εξαρτώμενο τέκνο.

Στις κοινές δηλώσεις έγγαμων ή ΜΣΣ, τα τέκνα καθένα εξ αυτών που δεν έχουν αποκτήσει από κοινού, δηλώνονται από τον γονέα είτε στον **κωδικό 005** είτε στον **κωδικό 006**, κατά περίπτωση, υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν ήδη περιληφθεί στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης του έτερου γονέα των τέκνων. Στην περίπτωση αυτή αν ο φόρος του έγγαμου ή ΜΣΣ γονέα που νομίμως δήλωσε στον αντίστοιχο κωδικό το τέκνο του, δεν επαρκεί για να πιστωθεί το ποσό των διακοσίων (200) ευρώ, αυτό δεν πιστώνεται στον φόρο του άλλου συζύγου/ΜΣΣ, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για κοινό τέκνο.

Στις περιπτώσεις που διενεργείται εκ των υστέρων διασταύρωση και διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι η αναπηρία δηλώθηκε και η μείωση λήφθηκε και από το γονέα και από το εξαρτώμενο τέκνο, η μείωση φόρου δε χορηγείται στον γονέα και εκδίδεται νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ.

β. Στις περιπτώσεις που έγγαμοι φορολογούμενοι ή ΜΣΣ έχουν επιλέξει να υποβάλλουν χωριστές δηλώσεις και έχουν από κοινού εξαρτώμενα τέκνα με αναπηρία τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) η μείωση πραγματοποιείται άπαξ, σε κάθε περίπτωση μόνο σε έναν σύζυγο/ΜΣΣ, χωρίς να μεταφέρεται το δικαίωμα πίστωσης φόρου στον άλλο σύζυγο/ΜΣΣ. Στις περιπτώσεις που διενεργείται εκ των υστέρων διασταύρωση και διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι το τέκνο με αναπηρία δηλώθηκε και από τους δύο συζύγους/ΜΣΣ, η μείωση φόρου γίνεται στον σύζυγο-/ΜΣΣ με τον μεγαλύτερο φόρο εισοδήματος. Η μείωση δεν χορηγείται στον γονέα εάν έχει ήδη χορηγηθεί στο εξαρτώμενο τέκνο και εκδίδεται νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ. Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση τέκνου που δηλώνεται ως εξαρτώμενο και από τους δύο γονείς, οι οποίοι δεν είναι έγγαμοι ή ΜΣΣ.

ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)

20. Υποπίνακας 4Α (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ)

α. Σε περίπτωση φυσικών προσώπων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, **στους κωδ. 301-302, 325-326** και 359-360 προσυμπληρώνεται από τη φορολογική διοίκηση βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που έχει στη διάθεση της (Α.1099/2019 απόφαση) το πενήντα τοις εκατό (50%) του καθαρού εισοδήματος από μισθωτή εργασία που προέρχεται από την πλήρωση νέας θέσης εργασίας. Το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω καθαρού εισοδήματος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και προσυμπληρώνεται στους **κωδ. 617-618** του Πίνακα 6.

β. Όταν συμπληρώνονται οι κωδικοί 307- 308 από φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της περ. στ'παρ. 2 του άρθρου 12 ΚΦΕ σε συνδυασμό με τους **κωδικούς 019-020 του Πίνακα 2**, απαιτείται η αναγραφή των ΑΦΜ των προσώπων που λαμβάνουν τις υπηρεσίες, ενώ αν πρόκειται για αλλοδαπό πρόσωπο που δεν διαθέτει ΑΦΜ στην Ελλάδα, ο φορολογούμενος καλείται στη Δ.Ο.Υ. για έλεγχο δικαιολογητικών. Σε περίπτωση φυσικών προσώπων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, αντλείται και προσυμπληρώνεται από τους αντίστοιχους κωδικούς του Εντύπου Ε3 το πενήντα τοις εκατό (50%) του καθαρού εισοδήματος που προέρχεται από την πλήρωση νέας θέσης εργασίας. Το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω καθαρού εισοδήματος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α ΚΦΕ και συμπληρώνεται στους **κωδ. 657-658**.

γ. Όταν συμπληρώνονται εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (κωδ. 343-344) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση, πρέπει να καταχωρούνται οι Α.Φ.Μ. εργοδοτών - ασφαλιστικών φορέων με τα αντίστοιχα ποσά, βάσει των βεβαιώσεων αποδοχών. Η Φορολογική Διοίκηση πραγματοποιεί ηλεκτρονικές διασταυρώσεις με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της και κατά περίπτωση καλεί τους φορολογούμενους για έλεγχο δικαιολογητικών. Στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνεται το εισόδημα που προκύπτει από τα δικαιώματα προαίρεσης απόκτησης μετοχών, όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 13 ΚΦΕ (όπως αυτή ισχύει από το φορολογικό έτος 2020 και μετά), δηλαδή όταν οι μετοχές που αποκτώνται κατά την άσκηση των δικαιωμάτων μεταβιβάζονται πριν από τη συμπλήρωση είκοσι τεσσάρων (24) μηνών από την χορήγηση των δικαιωμάτων.

δ. Η διενεργούμενη παρακράτηση με συντελεστή 5% επί του καθαρού ποσού των αμοιβών που καταβάλλονται σε αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, καθώς και σε ξεναγούς που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 1545/1985 (Α' 91) δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση για τις αμοιβές αυτές. Οι εν λόγω αμοιβές και οι παρακρατηθέντες φόροι δηλώνονται, όπως και οι αντίστοιχες αμοιβές και παρακρατηθέντες φόροι από μισθούς.

ε. Οι κωδικοί 325-326 προσυμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που έχει στη διάθεσή της (Α. 1099/2019) απόφαση και αφορούν στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) Αμοιβές μελών Δ.Σ. ανωνύμων εταιρειών για παροχή υπηρεσίας που σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 ΚΦΕ αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία, μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή κατά το φορολογικό έτος 2021.

ii) Αμοιβές διαχειριστών και εταίρων Ι.Κ.Ε. που αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία.

iii) Αμοιβές διαχειριστών και εταίρων Ε.Π.Ε. μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή.

iv) Αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων προσωπικών εταιρειών για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, οι οποίες είναι απαραίτητες για την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία της εταιρείας (ΔΕΑΦΑ 1064780 ΕΞ 2015/11.5.2015 έγγραφο) και οι οποίες αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Οι αμοιβές μελών και διαχειριστών Ο.Ε. και Ε.Ε. αναγράφονται μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων.

Στους κωδικούς αυτούς δεν αναγράφονται οι τυχόν αμοιβές των πιο πάνω προσώπων που προέρχονται από διανομή κερδών, διότι αποτελούν μέρισμα.

στ. Οι κωδικοί 351-352 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο και αφορούν σε ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς ή συνταξιούχους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης εξαιτίας εξαγοράς χρόνου ασφάλισης, όπως χρόνου στρατιωτικής θητείας, και οι οποίες μειώνουν το εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις. Συμπληρώνονται ομοίως οι εισφορές ΝΑΤ, όπως και τα ποσά που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς υπέρ ταμείων επαγγελματικής ασφάλισης (ΤΕΑ) ή/ και υπέρ Ιδρυμάτων Επαγγελματικών Συνταξιοδοτικών Παροχών (Ι.Ε.Σ.Π.), κατά το μέρος που αφορούν τη μισθωτή τους εργασία (ΠΟΛ.1227/2018 και Ε. 2235/2021).

Επιπλέον, στις περιπτώσεις που λαμβάνεται αμοιβή διαχείρισης από εταίρους πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που είναι και διαχειριστές, καθώς και από διαχειριστές και εταίρους μονοπρόσωπης ΙΚΕ, και δεδομένου ότι με τον ν. 4670/2020 (άρθρο 35) από την 28.2.2020 άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών των διαχειριστών των Ιδιωτικών Κεφαλαιουχικών Εταιρειών (ΙΚΕ) καθώς και του μοναδικού εταίρου μονοπρόσωπης ΙΚΕ. Συγκεκριμένα, τα εν λόγω πρόσωπα κατατάσσονται πλέον με ελεύθερη επιλογή τους υποχρεωτικά σε μία από τις έξι ορισμένες ασφαλιστικές κατηγορίες, χωρίς να γίνεται διάκριση μεταξύ του μέρους των ασφαλιστικών εισφορών που αφορά στη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο της εταιρείας ή στην αμοιβή που λαμβάνουν ως διαχειριστές η οποία θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία. Οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές μερίζονται από τον ίδιο τον φορολογούμενο αναλογικά και στις δύο κατηγορίες του εισοδήματός του (μέρισμα και μισθωτή εργασία) και στους κωδικούς 351 - 352 συμπληρώνεται μόνο το μέρος των ασφαλιστικών εισφορών που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτή εργασία (αμοιβή διαχείρισης) (ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος). Στην περίπτωση που δε διανέμεται μέρισμα από την ΙΚΕ και λαμβάνεται μόνο αμοιβή διαχείρισης εντός του φορολογικού έτους, εκπίπτει όλο το ποσό των εισφορών από την αμοιβή διοίκησης. Στους ίδιους κωδικούς αναγράφονται ομοίως και οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές από διαχειριστές μονοπρόσωπης ή πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που δεν έχουν εταιρική ιδιότητα.

Κανένα άλλο ποσό καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών δεν αναγράφεται στους κωδικούς αυτούς. Οι εισφορές αυτές, οι οποίες εκπίπτουν από το εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία, αποδεικνύονται βάσει αποδεικτικών εγγράφων ή σχετικών δικαιολογητικών που οι φορολογούμενοι προσκομίζουν στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν προσκλήσεώς τους.

ζ. Οι κωδικοί 311 - 312 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο και το εισόδημα της περίπτωσης αυτής προσδιορίζεται με βάση τις αναλυτικές καταστάσεις (οικοδομικών ενσήμων, αυτασφάλισης, κ.λπ.) του ασφαλιστικού φορέα (e-ΕΦΚΑ - πρώην Ι.Κ.Α.). Επιπλέον αναγράφονται και τα ποσά που καταβάλλει ο ασφαλιστικός φορέας στους δικαιούχους ως δωρόσημα, εκτός κι αν έχει ήδη περιληφθεί το ποσό αυτό στους κωδικούς 301 - 302.

η. Οι κωδικοί 389-390 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο που αποκτά μισθό ή σύνταξη κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης, όταν έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης.

θ. Οι κωδικοί 393-394 προσυμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που έχει στη διάθεσή της (Α. 1099/2019 απόφαση) και αφορούν αποδοχές που καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρείες για μισθωτές υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και οι οποίες δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα. Οι κωδικοί αυτοί συμπληρώνονται προκειμένου να συμψηφιστούν ποσά φόρου που εκ παραδρομής παρακρατήθηκαν στην Ελλάδα.

ι. Οι κωδικοί 395-396 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο και αφορούν ασφάλισμα που καταβάλλεται σε αυτόν από αλλοδαπούς φορείς, χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, στο πλαίσιο ομαδικού ασφαλιστηρίου συνταξιοδοτικού συμβολαίου που ο εργοδότης του είχε συνάψει με αυτούς τους φορείς. Το ασφάλισμα αυτό, για το οποίο δεν διενεργήθηκε η παρακράτηση της περ. ε' παρ. 1 άρθρου 64 ΚΦΕ από τους εν λόγω φορείς, φορολογείται αυτοτελώς σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 15 του ίδιου νόμου ανάλογα με τον τρόπο καταβολής (περιοδικά, εφάπαξ, πρόωρη εξαγορά) και οι φορολογούμενοι καλούνται στη Δ.Ο.Υ. για έλεγχο δικαιολογητικών.

ια. Στους κωδικούς 359- 360 προσυμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την υπό στοιχεία Α. 1099/2019 απόφαση (όπως αυτή τροποποιήθηκε με την υπό στοιχεία Α. 1261/20 απόφαση), τα συνολικά εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβόμενων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία καθώς και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες (παρ. 2.α του άρθρου 15 του ΚΦΕ, σχετ. Ε.2026/2020 και Ε.2169/2020 εγκύκλιοι). Ο φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα για το εισόδημα της περίπτωσης αυτής αναγράφεται στους κωδικούς 315 - 316 προκειμένου να πιστωθεί έναντι αυτού που αναλογεί.

ιβ. Στους κωδικούς 397 - 398 συμπληρώνονται τα συνολικά εισοδήματα που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές από αλλοδαπές αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, από αλλοδαπά τμήματα

αμειβόμενων αθλητών ή από αλλοδαπά αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία καθώς και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις αλλοδαπές Ομοσπονδίες.

ιγ. Οι κωδικοί 651-652 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα από μισθούς-συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης στο οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης.

Στους κωδικούς αυτούς αναγράφεται και ο φόρος που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές, από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβόμενων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία αλλοδαπής και για το εισόδημα των εκπαιδευτών των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες αλλοδαπής και θα επιλέγεται εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προ-βλέπεται η μέθοδος της πίστωσης ή λοιπές περιπτώσεις.

Τυχόν φόρος που έχει παρακρατηθεί στην αλλοδαπή ή/και έχει καταβληθεί από τον φορολογούμενο στην αλλοδαπή για τα εν λόγω εισοδήματα, εκπίπτει από τον φόρο της παρούσας περίπτωσης με βάση τις κείμενες διατάξεις του ΚΦΕ, ήτοι μέχρι τον φόρο που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Τυχόν υπερβάλλον ποσό φόρου δεν επιστρέφεται. Δεν συμπληρώνεται στους κωδικούς αυτούς τυχόν ποσό φόρου που καταβλήθηκε ή/ και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, για εισόδημα από μισθούς-συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης.

21. Υποπίνακας 4B (ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΞ/ΚΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΩΤ. ΠΛΗΡΩΜΑΤΟΣ Ε.Ν. ΚΑΙ ΚΥΒΕΡΝΗΤΩΝ/ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΑΕΡΟΣΚΑΦΩΝ)

α. Στον υποπίνακα 4B στους κωδικούς 255-256 συμπληρώνεται το εισόδημα που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού που φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και 10%, αντίστοιχα και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι κυβερνήτες, συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών, αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15%. Τα ανωτέρω εισοδήματα φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων μόνο για αυτά.

β. Στους κωδικούς 257-258, 259-260 του Υποπίνακα 4B που αφορούν τις αμοιβές αξιωματικών και κατώτερου πληρώματος εμπορικού ναυτικού και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι κυβερνήτες, συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών, αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, αναγράφεται μόνο ο φόρος που παρακρατήθηκε με βάση τις βεβαιώσεις αποδοχών.

γ. Στους κωδικούς 263-264 αναγράφεται το καθαρό ποσό αποδοχών αλλοδαπής προέλευσης (σε ευρώ) μόνο των αξιωματικών και κατώτερου πληρώματος που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού. Στους **κωδικούς 265-266** συμπληρώνεται από τον φορολογούμενο το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ή/και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα πληρωμάτων πλοίων εμπορικού ναυτικού αλλοδαπής προέλευσης στο οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, ενώ δεν συμπληρώνεται στους κωδικούς αυτούς τυχόν ποσό φόρου που καταβλήθηκε ή/και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, για εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης.

δ. Στους κωδικούς 267-268 αναγράφεται το καθαρό ποσό αποδοχών αλλοδαπής προέλευσης κατώτερου πληρώματος που την ίδια χρήση έχει και την ιδιότητα αξιωματικού εμπορικού ναυτικού.

ε. Στους κωδικούς 201-202 συμπληρώνεται η κατηγορία επαγγέλματος με συμπλήρωση του ανάλογου κωδικού ως εξής:

- 1: Αξιωματικός εμπορικού ναυτικού,
- 2: Κατώτερο πλήρωμα εμπορικού ναυτικού,
- 3: Κατώτερο πλήρωμα και αξιωματικός εμπορικού ναυτικού στην ίδια χρήση,
- 4: Κυβερνήτες, συγκυβερνήτες, μηχανικοί αεροσκαφών.

22. Υποπίνακας 4Γ1 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ)

α. Το εισόδημα που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 ΚΦΕ.

Το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται με λογιστικό τρόπο (έσοδα μείον έξοδα) ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Οι μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων που έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.

Προκειμένου να δηλωθεί εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, για το φορολογικό έτος 2021, είναι απαραίτητη η συμπλήρωση του εντύπου Ε3.

Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (λογιστικός προσδιορισμός) φορολογούνται πλέον αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 (κλίμακα μισθωτών), χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις (παρ. 3 άρθρου 29 ΚΦΕ).

β. Ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 ν. 3874/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν. 4389/2016). Για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφαρμόζονται οι μειώσεις του φόρου του άρθρου 16, εφόσον τουλάχιστον το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Στο συνολικό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από τον e-ΕΦΚΑ (πρώην ΟΓΑ), οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων υπαγομένων στην ασφάλιση e-ΕΦΚΑ (πρώην ΟΓΑ) σε τυποποιητήρια, συσκευαστήρια και σε συναφείς χώρους, για έως εκατόν πενήντα (150) ημερομίσθια ανά έτος, καθώς και οι αμοιβές μελών αγροτικών ή/και γυναικείων συνεταιρισμών, που απασχολούνται περιστασιακά και υπάγονται στην ασφάλιση e-ΕΦΚΑ (πρώην ΟΓΑ).

γ. Κατ' εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 29 ΚΦΕ και για το φορολογικό έτος 2021 τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης δραστηριότητας από 1η Ιανουαρίου 2019 και μετά, κατά τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους, έχουν τη μείωση του φορολογικού συντελεστή του πρώτου κλιμακίου του άρθρου 15 κατά πενήντα τοις εκατό (50%) εφόσον αθροιστικά τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική και αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνουν τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

Επιπλέον, η παρ. 2 του άρθρου 29 ΚΦΕ έχει εφαρμογή για όποιον ασκεί ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν υπάρχει απαλλαγή ή όχι από την τήρηση βιβλίων με βάση τα Ε.Λ.Π. και την ένταξή του στα καθεστώτα του ΦΠΑ. Η εν λόγω μείωση εφαρμόζεται για το πρώτο έτος που δηλώνεται εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω Ε3 και για τα δύο (2) επόμενα έτη για τα οποία δηλώνεται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (ΠΟΛ.1205/2018 εγκύκλιος).

δ. Το εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα λογίζεται ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) πώλησης των ιδίων παραγόμενων αγροτικών προϊόντων (Δ12 Α 1109216 ΕΞ 2014/24.7.2014 έγγραφο). Κατ' εφαρμογή της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 3874/2010 (Α' 151), όπως προστέθηκε με το άρθρο 116 του ν. 4316/2014 (Α' 270) και τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 56 του ν. 4811/2021 (Α' 108) με ισχύ από 26 Ιουνίου 2021, ο ορισμός της αγροτικής δραστηριότητας ισχύει και για λόγους φορολόγησης του κέρδους από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW (ΠΟΛ.1116/2015 εγκύκλιος) για το διάστημα έως και την 25-6-2021 και για το διάστημα από την 26η Ιουνίου 2021 και έπειτα ισχύει για τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας μικρότερη από πεντακόσια (500) KW. Συνεπώς, για φορολογικούς σκοπούς, μέχρι και την 25- 6-2021 δεν εμπίπτει στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας από 101 KW και άνω, ενώ από 26-6-2021 δεν εμπίπτει στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας από 500 KW και άνω.

Από 1.1.2017 η δραστηριότητα της οικοτεχνίας, όπως ορίζεται στις διατάξεις του ν. 3874/2010 (άρθρο 2 περ. δ') και του ν. 4235/2014 (άρθρο 56 παρ. 2α), περιλαμβάνεται για φορολογικούς σκοπούς στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

ε. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 33 του ν. 4772/2021 τροποποιήθηκε η παρ. 4 του άρθρου 8 ΚΦΕ και ορίζεται συμπληρωματικά ότι κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 4772/2021, οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 33 ισχύουν για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2021 και μετά (σχετική η Ε.2059/2021 Εγκύκλιος).

Για την ειδική περίπτωση όπου ως χρόνος κτήσης των αγροτικών ενισχύσεων επιλέγεται ο χρόνος στον οποίο ανάγονται (αναδρομική είσπραξη κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης) δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αυτές τις αγροτικές ενισχύσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή δήλωσης για το εισόδημα αυτό εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Από το φορολογικό έτος 2018 και μετά οι τροποποιητικές δηλώσεις υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE ενώ για τα προηγούμενα έτη υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους που εκδόθηκε η βεβαίωση. Η καταβολή του φόρου γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ.

στ. Όπως προκύπτει από την παρ. 50 του άρθρου 72 ΚΦΕ που αρχικά προστέθηκε με το άρθρο 298 ν. 4738/2020 (Α' 207), συμπληρώθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 33 ν. 4772/2021 (Α' 17), και, όπως τέλος διαμορφώθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 121 ν. 4799/2021 (Α' 78), στα απαλλασσόμενα εισοδήματα από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α για το φορολογικό έτος 2021, εντάσσονται και τα εισοδήματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα συμπεριλαμβανομένων και των αγροτικών επιδοτήσεων που εισπράττονται το φορολογικό έτος 2021 και φορολογούνται κατά το έτος αυτό, ανεξάρτητα του φορολογικού έτους στο οποίο ανάγονται.

ζ. Για το φορολογικό έτος 2021 όλες οι κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, κατά το μέρος που δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και κατά τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

η. Τα ποσά που προέρχονται από πλεονάσματα Αγροτικών Συνεταιρισμών (ΑΣ) αποτελούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 27 του ν. 4673/2020, εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα των μελών τους και περιλαμβάνονται ως ακαθάριστο έσοδό τους στο ατομικό Έντυπο Ε3 που υποβάλλουν, ενώ τα διανεμόμενα κέρδη των Αγροτικών Συνεταιρισμών αποτελούν, σύμφωνα με την παρ. 10β' του άρθρου 26 του ίδιου νόμου, εισόδημα από μερίσματα των μελών τους και αναγράφονται στις ατομικές δηλώσεις των μελών, ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο ΑΣ, είτε στους κωδικούς 431-432 του Πίνακα 6 είτε στους κωδικούς 291-292 του Υποπίνακα 4Δ1. Τα ανωτέρω πλεονάσματα φορολογούνται ως εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον ο δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο που ασκεί αγροτική δραστηριότητα και τηρεί τις υποχρεώσεις του άρθρου 8 του ν. 4673/2020 (ο έλεγχος και η πιστοποίηση αυτών γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης).

θ. Στους κωδ. 461-462 μεταφέρεται από τον πίνακα ΣΤ' του Εντύπου Ε3 το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φυσικών προσώπων που έχουν μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, και έχουν υπαχθεί στον ειδικό τρόπο φορολόγησης των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ. Το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω εισοδήματος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α και συμπληρώνεται στους κωδ. 657-658.

ι. Οι κωδικοί 469-470 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής προέλευσης.

23. Υποπίνακας 4Γ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ)

α. Το καθαρό εισόδημα (κέρδη) από επιχειρηματική δραστηριότητα ανεξάρτητα της τήρησης απλογραφικών/διπλογραφικών βιβλίων προκύπτει με λογιστικό προσδιορισμό, με βάση τα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά και αποτυπώνονται στο έντυπο Ε3.

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

β. Εάν δηλώνεται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία/συντάξεις, η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται στον φόρο κλίμακας που προκύπτει μόνο από το εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται χωριστά για την επιχειρηματική δραστηριότητα και χωριστά για την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ υπολογίζεται προκαταβολή και όταν η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών εντάσσεται στην κατηγορία του εισοδήματος της επιχειρηματικής ή της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

γ. Στον υποπίνακα 4Γ2 δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα (κωδ.425-426), τα καθαρά κέρδη/ζημίες (κωδ.401-402, 413-414), μεταφερόμενα από το έντυπο Ε3, οι παρακρατηθέντες (κωδ.605-606) και οι προκαταβλητέοι φόροι (κωδ. 601-602) των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα φυσικά πρόσωπα με έναρξη δραστηριότητας είτε τηρούν βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π., είτε είναι απαλλασσόμενα από την ενημέρωση βιβλίων με βάση τα Ε.Λ.Π.

Περιλαμβάνονται και οι πρώην ελεύθεροι επαγγελματίες (πρώην Ζ' πηγή άρθρου 48 του ν.2238/1994), οι οποίοι πλέον θεωρούνται ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά μη έχοντες την εμπορική ιδιότητα.

δ. Στους κωδ.401-402 μεταφέρεται από τον πίνακα ΣΤ' του Εντύπου Ε3 το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα φυσικών προσώπων που έχουν μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, και έχουν υπαχθεί στον ειδικό τρόπο φορολόγησης των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ. Το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω εισοδήματος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και συμπληρώνεται στους κωδ. 657-658.

ε. Σημειώνεται ότι στους ως άνω κωδ. 601-602 καθώς και 605-606 δηλώνονται και οι παρακρατηθέντες και οι προκαταβλητέοι φόροι των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ που έχουν αναγραφεί στους κωδ. 307-308 του υποπίνακα 4Α.

στ. Τα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής προέλευσης αναγράφονται στους κωδ. 411-412, ενώ ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή/ και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή στους κωδ. 653-654. Στους κωδικούς αυτούς αναγράφονται και το εισόδημα των παρ. 3 και 4 του άρθρου 66 ΚΦΕ και ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή/και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, αντίστοιχα (Ε.2018/2022).

ζ. Η μη συμψηφιζόμενη ζημία (κωδ. 415-416) μεταφέρεται από τον ίδιο τον φορολογούμενο στο επόμενο φορολογικό έτος, εφόσον στο τρέχον φορολογικό έτος δεν φορολογείται με προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Επισημαίνεται ότι κατά την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων γίνεται έλεγχος των δηλωθέντων ποσών μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής χωρίς ωστόσο να γίνεται αυτόματη μεταφορά των ζημιών προηγούμενων χρήσεων στους αντίστοιχους κωδ. 415-416.

η. Όταν συμπληρώνονται εισοδήματα από συντάξεις (κωδ. 303-304, 321-322) και ο φορολογούμενος παράλληλα αποκτά και εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, τότε το εισόδημα που αποκτά από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1159118/24.11.2015 έγγραφό μας).

θ. Όταν αποκτάται εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 και παράλληλα αποκτάται και εισόδημα από παροχή σε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΦΕ, τότε το εισόδημα

που προέρχεται από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας εντάσσεται για τη φορολόγησή του στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

ι. Στους κωδ. 403-404 αναγράφεται το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώνεται από τους μη υπόχρεους σε υποβολή Ε3, δηλαδή φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο, τα οποία δεν είναι υπόχρεα σε τήρηση βιβλίων κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. και αμείβονται με τίτλο κτήσης, φορολογούνται επί των ακαθαρίστων εσόδων τους, αφού αφαιρεθούν οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν παρακρατηθεί από τις αμοιβές τους όπου προβλέπεται, ενώ δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το εισόδημά τους λοιπές δαπάνες. Στην περίπτωση αυτή υπάγεται ενδεικτικά το εισόδημα δημόσιων ή ιδιωτικών υπαλλήλων ή συνταξιούχων που είναι αυτοεκδότες συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων. Ως αυτοεκδότες νοούνται οι συγγραφείς που έχουν απαλλαγεί από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων και συγγράφουν, τυπώνουν, εκδίδουν και προωθούν τα βιβλία τους, χωρίς να έχουν παραχωρήσει την εκμετάλλευση σε κάποιο εκδοτικό οίκο (ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ 2016/25.7.2016 έγγραφο).

ια. Προβλέπονται ειδικοί κωδικοί για να αναγραφούν ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν ο καταβάλλων τις αμοιβές δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά την πληροφορία για τον δικαιούχο του ανάλογου εισοδήματος (**κωδ. 409 - 410**), καθώς επίσης και ειδικοί κωδικοί για να αναγραφούν οι αντίστοιχοι παρακρατηθέντες φόροι (**κωδ. 611-612**).

ιβ. Για τις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ συμπληρώνονται **οι κωδ. 427-428**.

ιγ. Τα απαλλασσόμενα εισοδήματα ή τα εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο και προέρχονται από επιχειρηματική δραστηριότητα αναγράφονται στον Πίνακα 6 της δήλωσης στους **κωδ. 659-660**.

ιδ. Στους κωδ. 607-608 «Φόρος που προσδιορίστηκε με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.δ. 1146/1972» (Α' 64) αναγράφεται διακεκριμένα ο αυτοτελής φόρος που προκύπτει βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν.δ. 1146/1972, κατά την πώληση αυτοκινήτου που αποτελεί πάγιο στοιχείο επιχείρησης, όταν η πωλήτρια επιχείρηση επιθυμεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις να συμπεριλάβει το υπερτίμημα από την εν λόγω πώληση στα λοιπά της εισοδήματα, προκειμέ-νου αυτό να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος.

ιε. Οι κωδικοί 437-438 και 439-440 αφορούν στα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας (περιοχές Κοζάνης, Καστοριάς, Γρεβενών κ Φλώρινας) και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου και παράγουν ηλεκτρικά οχήματα και αγαθά ή είδη σχετικά με τα ηλεκτρικά οχήματα. Αναγράφεται κατά περίπτωση το κέρδος ή η ζημιά που προσδιορίζεται από την δραστηριότητα αυτή. Ο φορολογικός συντελεστής κάθε κλιμακίου της παρ. 1 του άρθρου 29 μειώνεται κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες μόνο στο εισόδημα που αποκτάται από τη δραστηριότητα αυτήν, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν για πρώτη φορά κέρδη από την παραγωγή αυτήν και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών (παρ. 1 άρθρου 71Z του ΚΦΕ, σχετ. Ε. 2051/2021 εγκύκλιος).

24. Υποπίνακας 4Δ1 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ)

Στον υποπίνακα Δ1 δηλώνονται τα εισοδήματα της κατηγορίας εισοδήματος από κεφάλαιο που αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που προβλεπό-ταν παρακράτηση, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή εφόσον και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα είχαν δικαίωμα φορολόγησης.

Η συμπλήρωση των εισοδημάτων είναι υποχρεωτική, είτε αποκτήθηκαν στην Ελλάδα είτε στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι τα χρηματικά ποσά παρέμειναν στην αλλοδαπή. Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και αποκτούν εισόδημα αποκλειστικά από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και από τόκους εταιρικών ομολογίων της παρ. 5 του άρθρου 37 ΚΦΕ(άρθ. 67, παρ. 1 ΚΦΕ).

Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ [Α.1275/2021 (Β' 6375) και Α.1100/2019 (Β' 951) αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ και ΠΟΛ.1033/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015, 1260/2015, Α.1177/2019 και Α.1271/2021 αποφάσεις], για τα εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων.

Στον εν λόγω υποπίνακα δηλώνονται τα κέρδη που διανέμουν οι εταιρείες όλων των νομικών μορφών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, περιλαμβανομένων και των προσωπικών εταιρειών. Ο φορολογικός συντελεστής για τα μερίσματα που αποκτώνται κατά το φορολογικό έτος 2021 είναι πέντε τοις εκατό (5%).

α. Στους κωδικούς 291-292 αναγράφονται τα μερίσματα των εισηγμένων και μη εισηγμένων εταιρειών (εκτός από αυτά που απαλλάσσονται του φόρου, με βάση ειδικές διατάξεις), τα κέρδη που διανέμουν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, οι προσωρινές απολήψεις εταιριών, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατούπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον είναι ημεδαπής προέλευσης.

Τα προμερίσματα ΑΕ, καθώς και οι προσωρινές απολήψεις ΕΠΕ και ΙΚΕ, αναγράφονται μόνο αν αποτελούν εισόδημα του φορολογικού έτους 2021, δηλαδή έχουν καταβληθεί κατά το φορολογικό έτος 2020 αλλά εγκρίθηκαν από το αρμόδιο όργανο κατά το φορολογικό έτος 2021. Αυτά που καταβλήθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος 2021, αλλά θα εγκριθούν κατά το 2022 δεν αναγράφονται, διότι θα αποτελέσουν εισόδημα του φορολογικού έτους 2022.

Οι προσωρινές απολήψεις των εταιριών προσωπικών εταιρειών με διπλογραφικά βιβλία, αναγράφονται εφόσον καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021 (σχετ. ΠΟΛ.1223/2015 εγκύκλιος).

Στους ίδιους κωδικούς αναγράφονται και οι υπεραποδόσεις των μαθηματικών αποθεματικών από ατομικά ασφαλιστήρια συμβόλαια των ασφαλιστικών εταιριών (σχετ. ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιος). Στην περίπτωση λήξης ή πρόωρης εξαγοράς ατομικού συμβολαίου ασφάλισης ζωής, το μέρος που αναλογεί στην επιστροφή καταβεβλημένων ασφαλιστρών, αποτελεί επενδεδυμένο κεφάλαιο που επιστρέφεται και όχι εισόδημα και δεν καλύπτει τεκμήρια.

β. Στους κωδικούς 295-296 αναγράφονται τα μερίσματα και προμερίσματα των εισηγμένων και μη εισηγμένων μετοχών αλλοδαπής, οι υπεραποδόσεις των μαθηματικών αποθεματικών από ατομικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ασφαλιστικών εταιριών αλλοδαπής, οι διανομές κερδών προσωπικών εταιριών με διπλογραφικά αλλοδαπής, οι προσωρινές απολήψεις αλλοδαπής, οι διανομές κερδών των καταπιστευμάτων και των εξωχώριων εταιριών, η διανομή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων που είναι εγκατεστημένα σε τρίτες χώρες και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατούπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας αλλοδαπής προέλευσης. Αν έχει παρακρατηθεί στο εξωτερικό φόρος, εξετάζεται ποια χώρα προβλέπεται με βάση τις διμερείς συμβάσεις να φορολογήσει κι αν μπορούν και οι δύο χώρες να φορολογήσουν ή αν δεν υπάρχει σύμβαση με την χώρα προέλευσης του εισοδήματος, συμπληρώνεται ολόκληρο το ποσό του φόρου στους **κωδικούς 683-684** και κατά την εκκαθάριση πιστώνεται ποσό κατά ανώτατο μέχρι και το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην ημεδαπή. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή ή η παρακράτησή του, αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 170). Ειδικά για την πίστωση του εταιρικού φόρου που προβλέπεται στους όρους των ΣΑΔΦ με τις χώρες που αναφέρονται στην υπό στοιχεία Ε. 2018/2019 εγκύκλιο, όσον αφορά στη φορολογία μερισμάτων, προκειμένου να συμπληρωθούν οι **κωδικοί 683-684** με το ποσό του εταιρικού αλλοδαπού φόρου που αναλογεί στον μέτοχο, έτσι ώστε ο φόρος αυτός να πιστωθεί από αυτόν που αναλογεί για το μερίσμα αυτό στην Ελλάδα, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην ως άνω εγκύκλιο.

γ. Στην περίπτωση που εκ παραδρομής έχει παρακρατηθεί φόρος για τα αλλοδαπά μερίσματα και στην ημεδαπή, ενώ δεν προβλέπεται (ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιος), αυτός συμπληρώνεται στους **κωδικούς 297-298**.

Αν δεν συμπληρωθεί κανένα ποσό παρακρατηθέντος φόρου ενώ έχει συμπληρωθεί εισόδημα σε κάποιον από τους κωδικούς του Υποπίνακα αυτού, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί και επιβάλλεται με την πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδεται κατά περίπτωση.

δ. Προκειμένου να κριθεί αν το εισόδημα από μερίσματα ή λοιπά διανεμόμενα ποσά από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα αποτελεί εισόδημα ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων ι' και ια', κατά περίπτωση, της παρ. 1 του άρθρου 5 του ΚΦΕ.

ε. Στους κωδικούς 299-300 με περιγραφή «Εισαχθέντα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών που φορολογούνται με τον ν. 4607/2019», αναγράφονται τα ποσά των εισαχθέντων μερισμάτων πλοιοκτητριών εταιρειών που έχουν υπογράψει το Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής που υπογράφηκε ανάμεσα στο Ελληνικό Δημόσιο και τη ναυτιλιακή κοινότητα, αόριστης χρονικής διάρκειας, με την οποία επιβάλλεται από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής φόρος δέκα τοις εκατό (10%) αν εισαχθούν στην Ελλάδα. Τα μερίσματα της περίπτωσης αυτής απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ.

στ. Στους κωδικούς 667-668 και 669-670 του υποπίνακα αυτού δηλώνονται οι τόκοι που εισπράττονται ανάλογα με την προέλευσή τους (ημεδαπής ή αλλοδαπής) και επιλέγεται, κατά την υποβολή με τη χρήση της διαδικτυακής υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, αν προέρχονται από τραπεζικές καταθέσεις ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία.

Στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) υπάρχει υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στους πραγματικούς δικαιούχους, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει, σε κάθε περίπτωση, τη διακριτική ευχέρεια να κρίνει αιτιολογημένα διαφορετικά.

ζ. Αναφορικά με τα μερίσματα και τους τόκους αλλοδαπής προέλευσης που προκύπτουν από επενδύσεις που πραγματοποιούνται μέσω ημεδαπού θεματοφύλακα, δεν απαιτείται η αναγραφή της χώρας προέλευσής τους για το καθένα ξεχωριστά και δεν επιλέγεται αλλοδαπή χώρα, αναγράφεται όμως ο ΑΦΜ του ημεδαπού θεματοφύλακα.

η. Στους κωδικούς 671-672 και 673-674, ανάλογα με την προέλευσή τους, δηλώνονται τα δικαιώματα, όταν δεν εισπράττονται στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας. Όσον αφορά στα συγγραφικά δικαιώματα, αυτά αποτελούν εισόδημα αυτής της κατηγορίας όταν η εκμετάλλευση των βιβλίων έχει ανατεθεί σε εκδοτικούς οίκους, οι οποίοι καταβάλλουν δικαιώματα σε συγγραφείς που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σχετική με την είσπραξη των δικαιωμάτων (σχετ. το υπό στοιχείο ΔΕΑΦ Α 1118624/25.7.2016 έγγραφο).

θ. Το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή αναγράφεται στους **κωδικούς 683-684** και επιλέγεται η κατηγορία, καθόσον προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές φορολόγησης για την κάθε μία.

25. Υποπίνακας 4Δ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ)

α. Στον υποπίνακα 4Δ2 δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος που προκύπτει από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή από ιδιοχρησιμοποίηση ή παραχώρηση χρήσης γαιών - γης και ακινήτων σε τρίτους, εγκαταστάσεων ή κατασκευών, χώρων τοποθέτησης διαφημιστικών επιγραφών καθώς επίσης και από εκμίσθωση, υπεκμίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση, δωρεάν παραχώρηση κοινοχρήστων χώρων που ανήκουν σε ιδιοκτήτες διηρημένων ιδιοκτησιών (**κωδ. 131-132, 133-134**) και από ανείσπρακτα εισοδήματα (**κωδ. 125-126**). Τα ως άνω ποσά μεταφέρονται στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης Ε1 από τα συνολικά ποσά των στηλών του εντύπου Ε2, κατά κατηγορία ακινήτου. Επίσης, δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα για το οποίο δεν βεβαιώνεται χαρτόσημο (**κωδ. 741-742**) καθώς και από αποζημίωση λόγω πρόωρης λύσης εμπορικής μίσθωσης καταβληθείσα από τον μισθωτή (**κωδ. 121-122**).

β. Τα ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας (παρ. 4 άρθρου 39 ΚΦΕ) που δηλώθηκαν στα φορολογικά έτη 2015-2020 στους **κωδικούς 125-126** και εισπράχθηκαν κατά το έτος 2021,

δηλώνονται ανά κατηγορία ακινήτου και είδος μίσθωσης στο έντυπο Ε2 και τα επιμέρους ποσά μεταφέρονται κατά κατηγορία γαιών - γης ή ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης Ε1.

γ. Για όσους ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.

δ. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου σύμφωνα με τις ισχύουσες τιμές κατά την 31/12/2021. Δεν αποφέρει εισόδημα η χρήση θέσης στάθμευσης ή αποθήκης σε άλλη οικοδομή, πλησίον αυτής που βρίσκεται η κύρια κατοικία.

ε. Αναγνωρίζεται ποσοστό 5% επί του ακαθάριστου εισοδήματος ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης ως δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες όσων ακινήτων αποφέρουν φορολογητέο εισόδημα, ανεξάρτητα από το είδος και τη χρήση αυτών. Οι δαπάνες γαιών για αντι-πλημμυρικά έργα και έργα αποξήρανσης (**κωδ. 159-160**), εκπίπτουν σε ποσοστό 10% επί του ακαθάριστου εισοδήματος από εκμίσθωση, υπεκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση και ιδιόχρηση γαιών. Για την απόδειξη του ποσού της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στον μισθωτή (**κωδ. 163-164**) για τη λύση της μισθωτικής σχέσης ακινήτου, καθώς και του ποσού για τις δαπάνες για αντιπλημμυρικά έργα και έργα αποξήρανσης, τα δικαιολογητικά εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

στ. Το τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τμ), ολόκληρης ή τμήματος αυτής, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος ή εξ αγχιστείας, το οποίο απαλλάσσεται από τον φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης δεν αναγράφεται στη δήλωση. Αντίθετα, αναγράφεται στη δήλωση το τεκμαρτό εισόδημα 3% της αντικειμενικής αξίας των επιφανειών της ως άνω κατοικίας που υπερβαίνουν τα διακόσια (200τμ) τετραγωνικά μέτρα. Δεν δύναται να δηλωθεί μέρος της κατοικίας ως δωρεάν παραχωρούμενο και το υπόλοιπο να δηλωθεί ως κενό.

Στην επιφάνεια των διακοσίων τετραγωνικών μέτρων προσμετρώνται εκτός από κύριους και οι βοηθητικοί χώροι (θέσεις στάθμευσης, αποθήκες κ.λπ.), ακόμη κι αυτοί που βρίσκονται σε διαφορετική οικοδομή από αυτή που βρίσκεται η κύρια κατοικία, πλησίον αυτής και εφόσον δεν υπάρχουν στην οικοδομή της κύριας κατοικίας τέτοιοι χώροι.

Ομοίως, απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης και το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης ακινήτων στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, το οποίο επίσης δεν αναγράφεται στη δήλωση.

ζ. Στο εισόδημα από ακίνητη περιουσία δεν περιλαμβάνεται:

αα. το ποσό του μισθώματος που δεν εισπράχθηκε για όλους τους μήνες που ίσχυσε εντός του 2021 το μέτρο μη καταβολής ή μειωμένης καταβολής του μηνιαίου μισθώματος σε ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 42 αρ. 72 ΚΦΕ (όπως προστέθηκε με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 4690/2020, Α'104, τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 5 ν. 4722/2020, Α'177 και διαμορφώθηκε με το άρθρο 27 ν. 4772/2021, Α' 17), στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19.

ββ. το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται στους λογαριασμούς των δικαιούχων σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 4690/2020 (Α' 104), καθώς και σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 2 του ανωτέρω άρθρου, το εν λόγω ποσό δεν εμπίπτει σε καμία κατηγορία εισοδήματος, δεν υπόκειται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ κατά περίπτωση και συμπληρώνεται στον Πίνακα 6 (κωδ. 781-782).

η. **Οι κωδικοί 175-176** συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή για το οποίο και η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης.

26. Υποπίνακας 4E (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ)

Στον υποπίνακα 4E δηλώνεται το εισόδημα που προκύπτει από μεταβιβάσεις τίτλων του άρθρου 42 του ΚΦΕ που πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία. Οι μεταβιβάσεις από χαριστική αιτία δεν αποτελούν αντικείμενο του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Στον υποπίνακα αυτόν επίσης δεν συμπληρώνεται η υπεραξία από μεταβιβάσεις εισηγμένων μετοχών όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στην εταιρεία με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5% ή από μεταβιβάσεις τίτλων που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά οι οποίοι έχουν αποκτηθεί πριν από την 1/1/2009. Τα εισοδήματα αυτά είναι αφορολόγητα και δηλώνονται στον Πίνακα 6.

Ως τιμή κτήσης για τίτλους που έχουν αποκτηθεί λόγω κληρονομικής διαδοχής ή μεταβίβασης με χαριστική αιτία, λαμβάνεται η αξία βάσει της οποίας υπολογίστηκε ο φόρος κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής ή χορηγήθηκε απαλλαγή από αυτόν (εδ. δ' της παρ. 4 του άρθρου 42 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018, Α'105).

Στον εν λόγω Υποπίνακα συμπληρώνεται και το εισόδημα του άρθρου 42 Α του ΚΦΕ. Ειδικότερα συμπληρώνονται ανά κωδικό τα ακόλουθα εισοδήματα:

α. Κωδικοί 829-830:

Συμπληρώνεται κατά περίπτωση:

αα) το κέρδος του φορολογικού έτους 2021 από την πώληση τίτλων του άρθρου 42 ΚΦΕ, όταν οι τίτλοι έχουν εκδοθεί από ημεδαπή επιχείρηση και η υπεραξία τους φορολογείται. Κατά τη συμπλήρωση των ανωτέρω κωδικών δεν αφαιρείται από τον φορολογούμενο η με-ταφερόμενη ζημία προηγούμενων ετών, καθώς αυτή αναγράφεται, από το φορολογικό έτος 2021 και έπειτα, στους νέους **κωδικούς 873-874** και αφαιρείται από το κέρδος του τρέχοντος έτους κατά την εκκαθάριση.

ββ) Το εισόδημα που προκύπτει κατά την παρ. 1 του άρθρου 42Α ΚΦΕ για έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τον χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση, εφόσον μεταβιβάστηκαν οι μετοχές εντός του 2021 και μετά από τη συμπλήρωση είκοσι τεσσάρων (24) μηνών από την απόκτηση των δικαιωμάτων προαίρεσης. Κατά το φορολογικό έτος άσκησης των δικαιωμάτων οι φορολογούμενοι έχουν διαθέσιμη την αναρτημένη ηλεκτρονική πληροφόρηση για το εισόδημα που προσδιορίστηκε κατά την άσκηση των δικαιωμάτων (προσυμπλήρωση στους κωδικούς 423-424 του πίνακα 6), καθώς και τον χρόνο χορήγησης των δικαιωμάτων για να υπολογίσουν τον χρόνο διακράτησης, αλλά το αναγράφουν στη δήλωση για να φορολογηθεί κατά το φορολογικό έτος μεταβίβασης των μετοχών.

γγ) Το εισόδημα που προκύπτει κατά την παρ. 2 του άρθρου 42Α του ΚΦΕ για έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τον χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση, εφόσον μεταβιβάστηκαν οι μετοχές, εντός του 2021 και πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθοι όροι:

(i) τα ως άνω δικαιώματα αποκτώνται εντός πέντε (5) ετών μετά από τη σύσταση της εταιρείας,

(ii) η εταιρεία δεν έχει συσταθεί μέσω συγχώνευσης και

(iii) οι μετοχές μεταβιβαστούν μετά από τη συμπλήρωση τριάντα έξι (36) μηνών από την απόκτηση των δικαιωμάτων προαίρεσης. Κατά το φορολογικό έτος άσκησης των δικαιωμάτων οι φορολογούμενοι έχουν διαθέσιμη την αναρτημένη ηλεκτρονική πληροφόρηση για το εισόδημα που προσδιορίστηκε κατά την

άσκηση των δικαιωμάτων (προσυμπλήρωση στους **κωδικούς 423 -424 του πίνακα 6**), καθώς και τον χρόνο χορήγησης των δικαιωμάτων για να υπολογίσουν τον χρόνο διακράτησης, αλλά το αναγράφουν στη δήλωση για να φορολογηθεί κατά το φορολογικό έτος μεταβίβασης των μετοχών.

δδ) Το εισόδημα που προκύπτει κατά την παρ. 3 του άρθρου 42Α του ΚΦΕ για έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο με τη μορφή μετοχών που του χορηγούνται από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα στο πλαίσιο προγραμμάτων δωρεάν διάθεσης μετοχών, στα οποία τίθεται ως προϋπόθεση η επίτευξη συγκεκριμένων στόχων ή η επέλευση συγκεκριμένου γεγονότος, προκειμένου να πραγματοποιηθεί η διάθεση των μετοχών, το οποίο αποτελεί εισόδημα από υπεραξία εφόσον μεταβιβάσουν οι μετοχές οποτεδήποτε μετά από την απόκτησή τους από τον δικαιούχο του προγράμματος. Κατά το φορολογικό έτος που διατίθενται οι δωρεάν μετοχές οι φορολογούμενοι έχουν διαθέσιμη την αναρτημένη ηλεκτρονική πληροφόρηση με τον αριθμό των μετοχών που τους χορηγήθηκαν και την αξία των μετοχών κατά τον χρόνο της δωρεάν διάθεσής τους (προσυμπλήρωση στους κωδικούς 423 -424 του πίνακα 6), αλλά το αναγράφουν στη δήλωση για να φορολογηθεί κατά το έτος μεταβίβασης των μετοχών αυτών, υπολογίζοντάς το σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 4α και 4β του άρθρου 42Α.

Για κάθε μία από τις ως άνω περιπτώσεις αα', ββ', γγ', δδ' αναγράφεται ο ΑΦΜ της εταιρείας της οποίας μεταβίβαστηκαν οι μετοχές.

Στις περιπτώσεις που εντός του ίδιου φορολογικού έτους προκύπτει παράλληλα και εισόδημα του άρθρου 42 και εισόδημα του άρθρου 42Α, συμπληρώνονται τα ποσά διακριτά, καθώς επίσης και όταν συμπληρώνεται εισόδημα του άρθρου 42Α, ο φορολογούμενος επιλέγει αν τυχόν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου αυτού, προκειμένου να φορολογηθεί το εισόδημα αυτό με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%), σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 43 του ΚΦΕ.

β. Κωδικοί 865-866:

Συμπληρώνεται κατά περίπτωση:

αα) Το κέρδος από την πώληση τίτλων του άρθρου 42 ΚΦΕ, όταν οι τίτλοι έχουν εκδοθεί από αλλοδαπή επιχείρηση και η υπεραξία τους φορολογείται

ββ) Το εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τις παρ. 1 και 3 του άρθρου 42Α ΚΦΕ, όταν οι τίτλοι εκδίδονται στην αλλοδαπή από αλλοδαπή επιχείρηση.

γ. Κωδικοί 867-868: Συμπληρώνεται ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των άρθρων 42 και 42Α (παρ. 1 και 3) του ΚΦΕ και γίνεται διάκριση αν ο φόρος αλλοδαπής αφορά εισόδημα του άρθρου 42 ή του άρθρου 42Α (παρ. 1 και 3). Στην περίπτωση που το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των παρ. 1 και 3 του άρθρου 42Α του ΚΦΕ, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στην αλλοδαπή εκπίπτει από τον φόρο που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα κατά τον χρόνο φορολογίας του στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 9 του ΚΦΕ και της ισχύουσας Σ.Α.Δ.Φ. που εφαρμόζεται, ανεξάρτητα από το ενδεχόμενο να έχει πραγματοποιηθεί η φορολόγηση στην αλλοδαπή σε προγενέστερο έτος.

δ. Κωδικοί 871-872: Συμπληρώνεται η ζημία από την πώληση τίτλων του άρθρου 42 ΚΦΕ του ίδιου φορολογικού έτους, η οποία δύναται να μεταφέρεται για πέντε (5) έτη προκειμένου να συμψηφιστεί με κέρδη από την ίδια αιτία και γίνεται διάκριση της ζημιάς σε ημεδαπής/ αλλοδαπής. Ως ζημία νοείται μόνο αυτή που προκύπτει αποκλειστικά από τίτλους που κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 42 ΚΦΕ και όχι από τους τίτλους των οποίων η υπεραξία από τη μεταβίβασή τους απαλλάσσεται της φορολογίας.

ε. Στους νέους κωδικούς 873-874 αναγράφονται οι με-ταφερόμενες ζημιές από την πώληση τίτλων του άρθρου 42 ΚΦΕ των προηγούμενων φορολογικών ετών, οι οποίες δεν έχουν συμψηφιστεί με κέρδη από την ίδια αιτία και γίνεται διάκρισή τους σε ημεδαπής/αλλοδαπής.

στ. Προκειμένου να κριθεί αν το εισόδημα από τη μεταβίβαση τίτλων αποτελεί εισόδημα ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης θ' της παρ. 1 του άρθρου 5 του ΚΦΕ.

ζ. Όταν προσδιορίζονται κέρδη από αγοραπωλησίες τίτλων προερχόμενων από πολλές διαφορετικές αλλοδαπές χώρες, επιλέγεται η χώρα που βρίσκεται ο θεμα-τοφύλακας των τίτλων. Σε περίπτωση που έχει παρακρατηθεί φόρος στην αλλοδαπή και οι τίτλοι τηρούνται σε αλλοδαπό θεματοφύλακα εξετάζεται η χώρα που βρίσκεται ο θεματοφύλακας προκειμένου να επιλεγθεί εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε σε χώρα με την οποία υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης ή, αν δεν συντρέχει η περίπτωση αυτή, λοιπές περιπτώσεις.

Αν πρόκειται για ημεδαπό θεματοφύλακα δεν απαιτείται η αναγραφή της χώρας προέλευσης και δεν επιλέγεται αλλοδαπή χώρα, συμπληρώνεται όμως ο Α.Φ.Μ. του.

ΠΙΝΑΚΑΣ 5 (ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ)

27. Αναγράφεται υποχρεωτικά ο ταχυδρομικός κώδικας (Τ.Κ.) της κύριας και των δευτερευουσών κατοικιών.

28. Αναγράφεται ο ΑΦΜ του ιδιοκτήτη που παραχωρεί κύρια ή δευτερεύουσα κατοικία, για όσους φορολογούμενους δηλώνουν ότι διαμένουν σε δωρεάν παραχωρούμενη κατοικία.

29. Σε περίπτωση που εξαρτώμενο μέλος, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 11 του ΚΦΕ, μισθώνει κατοικία ή οποιοδήποτε τύπου και για οσοδήποτε χρόνο κατάλυμα, εξαιρουμένων των καταλυμάτων βραχυχρόνιας μίσθωσης στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρα-σμού (αρ. 111 ν 4446/2016, σχετ Ε.2141/2019), εκτός από αυτήν της κύριας κατοικίας της οικογένειας (φοιτητής που σπουδάζει σε διαφορετικό τόπο, τέκνο που υπηρετεί τη στρατιωτική του θητεία, κ.λπ.) και εφόσον δεν έχει δική του υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 67 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (σχετ. ΠΟΛ 1067/2015 εγκύκλιος), η κατοικία αυτή δηλώνεται ως δευτερεύουσα από τον γονέα που είναι υπόχρεος να περιλάβει τα εισοδήματα του εξαρτώμενου μέλους του στη δική του δήλωση, προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 31 του ΚΦΕ, ακόμη και στην περίπτωση που το μισθωτήριο συντάσσεται στο όνομα του τέκνου.

Σε περίπτωση διαμονής σε φοιτητική εστία πανεπιστημίου δεν προκύπτει τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης.

Ακολούθως, στον Πίνακα 6 αναγράφεται το καθαρό ποσό του ενοικίου που καταβάλλεται για την ενοικίαση κατοικίας ή άλλου καταλύματος, η οποία χρησιμοποιείται για την ικανοποίηση των στεγαστικών αναγκών κάθε παιδιού που σπουδάζει σε σχολές ή σχολεία του εσωτερικού, εφόσον τα παιδιά αυτά αναγράφονται στον Πίνακα 8 της δήλωσης.

30. Για την περίπτωση βοηθητικών χώρων που δεν βρίσκονται στην ίδια οικοδομή με την κύρια ή τις δευτερεύουσες κατοικίες, η επιφάνεια και η διεύθυνση τους συμπληρώνονται στα αντίστοιχα πεδία της κύριας ή των δευτερευουσών κατοικιών.

Επιπρόσθετα για την δήλωση χρήσης αυτοτελών βοηθητικών χώρων χωρίς στοιχεία κύριας ή δευτερεύουσας κατοικίας, η επιφάνεια συμπληρώνεται στο πεδίο των βοηθητικών χώρων και στη χρήση επιλέγεται λοιπές κατοικίες/αυτοτελείς βοηθητικοί χώροι. Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυτών των αυτοτελών βοηθητικών χώρων υπολογίζεται με 40 ευρώ επί του συνόλου των τ.μ., σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 1 άρθρο 31 του ΚΦΕ.

31. Η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, που τυχόν προκύπτει για φορολογούμενους που ήταν άνεργοι κατά το εκάστοτε εξεταζόμενο φορολογικό έτος, φορολογείται σύμφωνα με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 (κλίμακα των μισθωτών), ανεξαρτήτως της διάρκειας εντός του έτους της ανεργίας τους (ΠΟΛ.1109/2016 εγκύκλιος).

32. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται προκειμένου για αγορά επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, οχήματος τύπου L, μοτοποδηλάτου, μοτοσυκλέτας, καθώς και οχήματος παντός εδάφους ή άλλου μικρού οχήματος με τρεις ή τέσσερις τροχούς, μηδενικών ρύπων με Λιανική Τιμή Προ Φόρων (Λ.Τ.Π.Φ.) έως πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ. Για τα αυτοκίνητα του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται μηδενική ετήσια αντικειμενική δαπάνη, ενώ για τα άνω του ορίου αυτού η ετήσια αντικειμενική δαπάνη ορίζεται σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ (άρθρο 33

περ. θ' του Κ.Φ.Ε.). Η αγορά των ως άνω οχημάτων με ΛΤΠΦ άνω των 50.000 ευρώ δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΕ και κατ' επέκταση υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΕ ολόκληρο το ποσό που καταβλήθηκε για την αγορά ενός αυτοκινήτου της συγκεκριμένης κατηγορίας. Δεν επιβάλλεται στα αυτοκίνητα αυτά φόρος πολυτελούς διαβίωσης.

33. Όσον αφορά επιβατικά Ι.Χ. αυτοκίνητα με ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας στην Ελλάδα πριν τις 4.3.2004, τα οποία δεν βρίσκονται πλέον στην κατοχή των ιδιοκτητών τους, οι τελευταίοι, προκειμένου να μην επιβαρυνθούν με την ετήσια αντικειμενική δαπάνη του άρθρου 31 του ΚΦΕ, οφείλουν να προβούν σε διαγραφή αυτών από το Μητρώο Αδειών Κυκλοφορίας Οχημάτων του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται (προσκόμιση υπεύθυνης δήλωσης καταστροφής, διάλυσης ή ακρήστευσης) από την παρ. 6 του άρθρου 8 του π.δ. 116/2014 (Α' 81), όπως προστέθηκε με το άρθρο 69 του ν. 4484/2017 (Α' 110).

34. Δεν υπολογίζεται αντικειμενική δαπάνη αυτοκινήτων Ε.Ι.Χ. καθώς και σκαφών αναψυχής προκειμένου για αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που βρίσκονται στην κατοχή ή κυριότητα νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (άρθρο 31 ΚΦΕ).

35. Με βάση την περ. ε' του άρθρου 33 του ΚΦΕ, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί τεκμηρίου απόκτησης περιουσιακών στοιχείων για την αγορά παγίου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Στην έννοια του επαγγελματικού εξοπλισμού δεν περιλαμβάνεται η αγορά ή ανέγερση ακινήτου καθώς και η απόκτηση Ι.Χ. επιβατικού αυτοκινήτου, για τα οποία ισχύει σε κάθε περίπτωση το τεκμήριο απόκτησης.

Οι καταβληθείσες δόσεις επιχειρηματικών δανείων που έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά αρχεία των ατομικών επιχειρήσεων και αφορούν σε δανειακές συμβάσεις που συνήψαν τα εν λόγω πρόσωπα για επιχειρηματικούς σκοπούς, δεν αποτελούν δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΕ (περίπτωση στ' της παρ. 1 του άρθρου αυτού), οπότε δεν αναγράφονται στους κωδικούς 727-728 του εντύπου Ε1. Το ίδιο ισχύει και για τις δόσεις που καταβάλλονται από τα παραπάνω πρόσωπα στο πλαίσιο συμβάσεων που χαρακτηρίζονται από τα πιστωτικά ιδρύματα ως «δάνεια κεφαλαίου κίνησης» ή ως «σύμβαση πίστωσης δι' ανοιχτού λογαριασμού».

Η απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί από φυσικό πρόσωπο για αγορά ή ανέγερση ακινήτου που χρησιμοποιείται ως έδρα ατομικής επιχείρησης βαρύνεται με τεκμήριο, διότι η αγορά ή ανέγερση ακινήτου από φυσικό πρόσωπο προσμετράται στα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, ακόμη κι αν αφορά την ατομική του επιχείρηση. Το δάνειο αυτό θεωρείται στεγαστικό και η αποπληρωμή του βαρύνεται με τεκμήριο.

Η απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί από φυσικό πρόσωπο για την (αποδεδειγμένη) αγορά ταξί δεν βαρύνεται με τεκμήριο, διότι το ταξί που αγοράστηκε με το δάνειο χρησιμοποιείται ως πάγιο ατομικής επιχείρησης κι όχι ως επιβατικό ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητο που σε κάθε περίπτωση θα προσμετρούνταν στα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Το δάνειο αυτό, κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην αξία αγοράς του αυτοκινήτου και της άδειας, όπως αυτή προκύπτει από τα λογιστικά αρχεία του εκμεταλλευτή, θεωρείται επιχειρηματικό, οπότε δεν αναγράφεται στη δήλωση. Τυχόν υπερβάλλον ποσό δανείου δεν αντιμετωπίζεται ως επαγγελματικό δάνειο.

Ο φορολογούμενος που δεν συμφωνεί με τον χαρακτηρισμό που έχει γίνει για το δανειό του κατά την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή θεωρεί ότι εμφανίζεται λανθασμένα ως υπόχρεος ή θεωρεί ότι τα ποσοστά που βαρύνουν τον κάθε συνοφειλέτη του δανείου είναι διαφορετικά ή θεωρεί ότι έχει γίνει λάθος στο καταβληθέν ποσό κ.λπ., έχει τη δυνατότητα καταρχήν να απευθυνθεί στο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα που έστειλε τα στοιχεία για λογαριασμό του, προκειμένου να του χορηγηθεί έντυπη βεβαίωση. Η βεβαίωση της τράπεζας, ή οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του φορολογούμενου, προσκομίζεται ή αποστέλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία έχει την αρμοδιότητα του ελέγχου των δικαιολογητικών, της οριστικοποίησης της δήλωσης και της ορθής εκκαθάρισής της.

Στους κωδικούς 727-728 αναγράφονται αθροιστικά τα ποσά που κατέβαλε ο ίδιος ο φορολογούμενος και η συνεισφορά του Δημοσίου της παρ. 1 του άρθρου 71 του ν.4714/2020 (πρόγραμμα «Γέφυρα»), για τις

δόσεις που αφορούν στην αποπληρωμή των πάσης φύσεως δανείων προς χρηματοδοτικούς φορείς, τα οποία εξασφαλίζονται με εμπράγματη ασφάλεια στην κύρια κατοικία του οφειλέτη. Η συνεισφορά του Δημοσίου με το πρόγραμμα «Γέφυρα» αναγράφεται και στους **κωδικούς 781-782** στην επιλογή «Λοιπές περιπτώσεις».

36. Το συνολικό ποσό όλων των αγορών χρεογράφων (μετοχών κ.λπ.) γενικά που πραγματοποιήθηκαν εντός του ίδιου φορολογικού έτους δηλώνεται στους κωδικούς **743-744** της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Εκεί αναγράφονται και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν (άρθρο 32 περ. β' ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 115 παρ. 7 ν. 4549/2018). Εάν ο φορολογούμενος αποκτήσει τίτλους μη εισηγμένους σε οργανωμένη αγορά συμπληρώνει και τον ΑΦΜ του εκδότη τους. Στους κωδικούς αυτούς αναγράφονται και οι εισφορές κεφαλαίου που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 70Α ΚΦΕ.

37. Στην περίπτωση δήλωσης αποβίωσαντος, η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη, της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, περιορίζεται σε δωδέκατα, βάσει του αριθμού των μηνών που ο φορολογούμενος ήταν εν ζωή.

38. Για τους κωδικούς της περίπτωσης 2 του πίνακα 5 οι οποίοι αφορούν σε δαπάνες του φορολογούμενου που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, υπάρχει διάκριση αν πρόκειται για δαπάνη που πραγματοποιήθηκε στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή ή για δαπάνη ημεδαπής που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Επίσης, ζητείται ο ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου όταν έχει ΑΦΜ στην Ελλάδα.

39. Στους κωδικούς 735-736 στις περιπτώσεις ανέγερσης/προσθηκών οικοδομών/κολυμβητικών δεξαμενών, απαιτείται η συμπλήρωση όλων των ποσών που δαπανήθηκαν και αποδεικνύονται με παραστατικά και ειδικά για τις δαπάνες για τις οποίες έχει εκδοθεί τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών ή τιμολόγιο πώλησης/δελτίο αποστολής, συμπληρώνεται υποχρεωτικά από το φορολογούμενο ο ΑΦΜ του εκδότη.

40. Στον κωδικό 769 αναγράφεται η δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία και εμφανίζεται πίνακας προς διευκόλυνση της συμπλήρωσης με τα ποσά που έχει στην διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση από την ηλεκτρονική πληροφόρηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1033/2014 απόφασης. Για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, όπως αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Εξαιρούνται οι δαπάνες που καταβάλλονται σε εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και στα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες. Στην περίπτωση διαζευγμένων γονέων όπου άλλος γονέας βαρύνεται με τα τέκνα και άλλος καταβάλλει τις δαπάνες διδάκτρων των τέκνων, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα βαρύνει τον γονέα που καταβάλλει τις δαπάνες αυτές. Εάν τα δίδακτρα κ.λπ. καταβάλλονται από εταιρεία που εργάζεται γονέας, η αντικειμενική δαπάνη εξακολουθεί να βαρύνει τον γονέα αυτόν (ΠΟΛ.1076/2015 εγκύκλιος). Στην περίπτωση των κοινών δηλώσεων έγγαμων φορολογούμενων η δαπάνη αυτή επιμερίζεται και στους δύο συζύγους, ενώ στην περίπτωση χωριστών δηλώσεων η δαπάνη αναγράφεται στη δήλωση του γονέα που βαρύνεται με την καταβολή του ποσού. Σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης θεωρούνται τα νηπιαγωγεία, τα δημοτικά, τα γυμνάσια και τα λύκεια, όχι οι παιδικοί σταθμοί, τα πανεπιστήμια, τα κολλέγια, τα παραρτήματα ξένων πανεπιστημίων, τα ιδιωτικά ΙΕΚ, τα εργαστήρια ελευθέρων σπουδών, τα ινστιτούτα σπουδών και οι επαγγελματικές και τεχνικές σχολές, τα δίδακτρα των οποίων δεν συνιστούν δαπάνη υπαγόμενη σε τεκμήρια.

41. Από το φορολογικό έτος 2019 και εξής, εξαιρούνται από την επιβολή του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης πολυτέκνων με τέσσερα (4) τουλάχιστον εξαρτώμενα τέκνα κατά την έννοια της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 11 του ΚΦΕ. Η απαλλαγή θα χορηγείται στα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης των έξι και άνω θέσεων και με βάση τα στοιχεία των εξαρτώμενων τέκνων που αναγράφονται στον Πίνακα 8.1., όπως αυτά ορίζονται παραπάνω.

42. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται:

α) για τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται, από φυσικά πρόσωπα, στον Οργανισμό (Κέντρο Πολιτισμού Ίδρυμα Σταύρος Νιάρχος ΑΕ-ΚΠΙΣΝ-) ή στην Εθνική Βιβλιοθήκη της Ελλάδος (Ε.Β.Ε.) ή στην Εθνική

Λυρική Σκηνή (Ε.Λ.Σ.) από φορολογούμενους λόγω δωρεάς ή χορηγίας στους φορείς αυτούς (παρ. 3 αρ. 28 της σύμβασης δωρεάς που κυρώνεται με το άρθρο δεύτερο του ν. 3785/2009) και

β) για φυσικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Γ, και μόνο για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει της κατοικίας ή του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης (περ. ι' του άρθρου 33 ΚΦΕ).

ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

43. α. Κωδικοί 655-656: Οι εν λόγω κωδικοί δεν συμπληρώνονται κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021, παρά μόνο με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης. Οι ανωτέρω κωδικοί είναι ανενεργοί και ενεργοποιούνται από την Δ.Ο.Υ. όταν ο φορολογούμενος υποβάλλει εμπρόθεσμα αίτηση (μέχρι 30 Σεπτεμβρίου) για μείωση προκαταβολής σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 70 του ΚΦΕ, εφόσον βέβαια συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή των προηγούμενων διατάξεων.

Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) κατά το φορολογικό έτος 2021 και εφόσον δεν έχει υποβληθεί εκ νέου έναρξη εργασιών μέχρι την υποβολή της δήλωσης (αρχικής ή τροποποιητικής), δεν απαιτείται η συμπλήρωση των παραπάνω κωδικών, διότι δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου καθόσον δεν υφίσταται εισόδημα στο διανυόμενο αυτό έτος (έτος υποβολής της δήλωσης).

Εάν ο φορολογούμενος έχει προβεί σε διακοπή εργασιών ατομικής επιχειρηματικής ή και ατομικής αγροτικής δραστηριότητας κατά το φορολογικό έτος 2021 και συνεχίσει την επιχειρηματική του δραστηριότητα ως αγρότης ειδικού καθεστώτος, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή μόνο για το εισόδημα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Εάν φυσικό πρόσωπο προβεί σε διακοπή των εργασιών της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) εντός του φορολογικού έτους 2021 αλλά στο ίδιο φορολογικό έτος έχει αποκτήσει και άλλα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα οποία δεν απαιτείται έναρξη και συνεπώς και διακοπή εργασιών (π.χ. εισόδημα από τεκμήρια, εισοδήματα με τίτλους κτήσης, εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης) για τα εισοδήματα αυτά βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου.

Δεν υπολογίζεται προκαταβολή για το εφάπαξ ποσό που εισπράττει ενήλικο τέκνο υπαλλήλου ΟΤΕ από τον λογαριασμό νεότητας, το οποίο φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

β. Κωδικοί 659-660 ή 619-620

αα) Στους κωδικούς αυτούς, ανάλογα με το αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους:

- Εισόδημα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής που εργάζονται σε πρεσβείες, προξενεία κ.λπ.
- Διατροφή συζύγου και τέκνων που λαμβάνεται είτε με δικαστική απόφαση είτε με συμβολαιογραφικό έγγραφο.
- Συντάξεις αναπήρων πολέμου ή θυμάτων πολέμου ή αναπήρων που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.
- Εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε αναπήρους και το οποίο συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, όπως περιοδικότητα, μόνιμη πηγή προέλευσης.
- Επιδόματα αναγνωρισμένων πολιτικών προσφύγων.

- Ποσοστό 65% των επιδομάτων επικίνδυνης εργασίας και της από 11.10.2018 καταβαλλόμενης πτητικής αποζημίωσης στους πιλότους πολιτικής αεροπορίας και της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας.
- Κέρδη από την διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας μέχρι 10 KW.
- Κέρδη από πώληση προϊόντων για την παραγωγή των οποίων χρησιμοποιήθηκε ευρεσιτεχνία διεθνώς αναγνωρισμένη (άρθ.71Α ΚΦΕ).
- Τόκοι ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου ή έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου.
- Κέρδη πώλησης εισηγμένων μετοχών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5%.
- Κέρδη μεταβίβασης εισηγμένων κινητών αξιών (απόκτηση πριν από 1.1.2009).
- Αφορολόγητα κέρδη από ημεδαπά ΕΕ/ΕΟΧ/ΕΖΕΖ αμοιβαία κεφάλαια.
- Εισαχθέντα μερίσματα αλλοδαπών και ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών που δεν φορολογούνται με τον ν. 4607/2019.
- Μερίσματα λοιπών ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών του ν. 27/1975.
- Μερίσματα εταιρειών ναύλωσης γυμνού πλοίου και χρηματοδοτικής μίσθωσης πλοίου.
- Κέρδη από ατομικές πλοιοκτήτριες επιχειρήσεις του ν. 27/1975.
- Κέρδη ατομικών επιχειρήσεων από αλιεύματα αλιευτικών πλοίων, υπεραξία από εκποίηση πλοίου, είσπραξη από ασφαλιστική αποζημίωση, εκμίσθωση για θαλάσσιες έρευνες ή οποιαδήποτε άλλη αιτία.
- Είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή οικονομικής ενίσχυσης λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους.
- Κέρδη ατομικών επιχειρήσεων ναύλωσης γυμνού πλοίου και χρηματοδοτική μίσθωση πλοίου.
- Ελάχιστο Εγγυημένο Εισόδημα αρ. 29 ν. 4659/2020
- Κέρδη μεταβίβασης τίτλων φορολογικού κατοίκου χώρας με την οποία υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ. και είναι υπόχρεος για υποβολή δήλωσης από άλλη αιτία με βάση το άρθρο 67 του ΚΦΕ.
- Ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων ημεδαπής προέλευσης.
- Πράσινες και συνδεδεμένες αγροτικές ενισχύσεις μέχρι 12.000 ευρώ αθροιζόμενες.
- Λοιπές εισοδηματικές αγροτικές ενισχύσεις.
- Αγροτική επιδότηση πρόωρης συνταξιοδότησης.
- Κέρδος από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν. 3156/2003, καθώς και εταιρικά ομόλογα εταιρειών ΕΕ και ΕΟΧ/ΕΖΕΖ.
- Κέρδος που προκύπτει κατά την ημερομηνία λήξης ομολόγων, μεταξύ της αξίας κτήσης και της ονομαστικής αξίας τους, όταν αυτά διακρατούνται μέχρι τη λήξη τους.
- Ποσά που καταβάλλονται με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 166 του ν. 4001/2011 (Α' 179), στο πλαίσιο της εγκατάστασης του αγωγού φυσικού αερίου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1019566/5.2.2018 έγγραφο).
- Μερίσματα εισηγμένων σε χρηματιστήριο μετοχών που απαλλάσσονται του φόρου [(πχ. ΑΕΕΑΠ, ΑΕΕΧ, ΕΚΕΣ -ν. 2778/1999-Α' 295), ν. 3371/2005, (Α' 178) ν. 2367/1995, (Α' 261)].

- Εισόδημα από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών βάσει της παρ. 1 άρθρου 71B ΚΦΕ.
- Εισόδημα από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών βάσει της παρ. 1 άρθρου 71Γ ΚΦΕ.
- Αμοιβές που καταβάλλονται από την Παγκόσμια Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών σε φορολογικούς κάτοικους Ελλάδος.
- Αποζημίωση που λαμβάνουν τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του άρθρου 5 του ν. 4375/2016 (Α' 51) (περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 15 του ΚΦΕ).
- Αμοιβές των πρώην δικαστικών λειτουργών και των μελών του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, όπως και του Γενικού Προϊσταμένου που συμμετέχουν στην Επιτροπή Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (πρώτο εδάφιο της παρ. 10 του άρθρου 16 του ν. 4714/2020).
- Λοιπές περιπτώσεις που αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και συντάξεις.
- Λοιπές περιπτώσεις που υπάγονται στις υπόλοιπες κατηγορίες εισοδήματος πλην μισθωτής εργασίας στο δημόσιο τομέα και συντάξεων.

ββ) Ως προς τα εισοδήματα που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:

i) Από τα παραπάνω εισοδήματα μόνο όσα προέρχονται από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και συντάξεις υπάγονται, για το φορολογικό έτος 2021, σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ. Ωστόσο αν το εισόδημα φορολογικού έτους 2021 προσδιορίζεται σύμφωνα με τις περ. β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 34 ΚΦΕ, η απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης παρέχεται εφόσον και για τα δύο (2) προηγούμενα φορολογικά έτη δεν έτυχε εφαρμογής ο εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32, 33 και 34 ΚΦΕ.

ii) Στην υποπερίπτωση «επιδόματα αναγνωρισμένων πολιτικών προσφύγων» αναγράφονται, εφόσον υφίσταται υποχρέωση βάσει των σχετικών διατάξεων του ΚΦΕ, τα χρηματικά ποσά που δίνονται με τη μορφή μηνιαίου οικονομικού βοηθήματος για την κάλυψη βασικών αναγκών των πολιτών τρίτων χωρών που αιτούνται ή/ και λαμβάνουν διεθνή προστασία και εντάσσονται σε προγράμματα παροχής προσωρινής στέγασης ή/και οικονομικού βοηθήματος που πραγματοποιούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του ΟΗΕ για τους Πρόσφυγες και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, καθόσον αποτελούν εισόδημα απαλλασσόμενο του φόρου, βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 14 του ΚΦΕ. Αν υπάρχει για αυτά τα ποσά ηλεκτρονική πληροφόρηση από τους φορείς που τα καταβάλλουν, τότε εμφανίζονται στους **κωδικούς 619- 620**.

iii) Στα εισαχθέντα μερίσματα αλλοδαπών και ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών που δεν φορολογούνται με τον ν. 4607/2019, αναγράφονται τα εισαχθέντα στην Ελλάδα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, από πλοιοκτήτριες εταιρείες που δεν έχουν υπογράψει το νέο Συμπροσχετικό οικειοθελούς παροχής.

iv) Στα μερίσματα λοιπών ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών του ν. 27/1975, εντάσσονται οι διανομές κερδών νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προερχόμενα από επαγγελματικά πλοία αναψυχής, τουριστικά ημερόπλοια, ρυμουλκά, επιβατηγά, φορτηγά, αλιευτικά και λοιπά πλοία του ν. 27/1975, η υπεραξία πραγματοποιούμενη από εκποίηση πλοίου, η είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή είσπραξη από οποιαδήποτε άλλη αιτία σύμφωνα με το άρθρο 2 του νόμου αυτού.

v) Μερίσματα από εταιρείες ναύλωσης γυμνού πλοίου και χρηματοδοτικής μίσθωσης πλοίου, βάσει των άρθρων 26β και 26γ του ν. 27/1975, αναγράφονται στην αντίστοιχη υποπερίπτωση.

vi) Όσον αφορά στα κέρδη από ατομικές πλοιοκτήτριες επιχειρήσεις του ν. 27/1975 αναγράφονται τα ποσά των ίδιων ως άνω περιπτώσεων, όταν προέρχονται από ατομικές επιχειρήσεις των πιο πάνω πλοίων.

vii) Στην υποπερίπτωση «Κέρδη από αλιεύματα αλιευτικών πλοίων, υπεραξία από εκποίηση πλοίου, είσπραξη από ασφαλιστική αποζημίωση, οικονομική ενίσχυση λόγω διάλυσης αλιευτικού, εκμίσθωση για θαλάσσιες έρευνες ή οποιαδήποτε άλλη αιτία» αναγράφονται τα ποσά που προέρχονται από ατομική

επιχείρηση αλιευμάτων αλιευτικών πλοίων, ανεξαρτήτως κόρων ολικής χωρητικότητας αυτών, τα οποία από την 1.1.2014 και εφεξής φορολογούνται με την ειδική φορολογία του ν. 27/1975, όπως συνέβαινε και έως 31.12.2013, με βάση την υπ' αρ. 47/2015 γνωμοδότηση του ΝΣΚ. Με τον ίδιο τρόπο φορολογούνται και τα λοιπά εισοδήματα από την εκμετάλλευση αλιευτικών πλοίων σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 27/1975, δηλαδή υπεραξία πραγματοποιούμενη από εκποίηση πλοίου, είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή είσπραξη από οποιαδήποτε άλλη αιτία, όπως οικονομική ενίσχυση λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους, εισόδημα από εκμίσθωση ιδιόκτητου αλιευτικού σκάφους για θαλάσσιες έρευνες με πειραματική αλιεία, κ.λπ. (Ε. 2023/2020 εγκύκλιος).

Με την επιβολή του φόρου χωρητικότητας αλιευτικών πλοίων βάσει του άρθρου 2 του ν. 27/1975 και την καταβολή του τέλους των ίδιων πλοίων βάσει του άρθρου 57 του ν.4646/2019, από την 1.1.2020 και μετά, εξαντλείται κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη φυσικού ή νομικού προσώπου από τον φόρο εισοδήματος εκτός από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ.

viii) Κέρδη ατομικών επιχειρήσεων ναύλωσης γυμνού πλοίου και χρηματοδοτικής μίσθωσης πλοίου, βάσει των άρθρων 26β και 26γ του ν.27/1975, αναγράφονται στην αντίστοιχη υποπερίπτωση.

Τα εισοδήματα αυτά απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και για το φορολογικό έτος 2021 δεν υπόκεινται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ.

ix) Στην υποπερίπτωση «Εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε αναπήρους» δεν περιλαμβάνονται και συνεπώς δεν αναγράφονται οι προνοιακές παροχές σε χρήμα που διαχειρίζεται και χορηγεί ο ΟΠΕΚΑ σε άτομα με αναπηρία που απασκοπούν στην κάλυψη των αναγκών της αναπηρίας τους και οι οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 του ν. 4611/2019 (Α' 73) δεν εμπίπτουν σε καμία κατηγορία εισοδήματος (υποπερ. αα', ββ', γγ', δδ', εε', σστ', ζζ', ηη', θθ', ιι' της περ. ε' του άρθρου 4 του ν. 4520/2018, Α' 30).

x) Ομοίως δεν περιλαμβάνονται στους πιο πάνω κωδικούς οι προνοιακές παροχές, οικονομικές και εισοδηματικές ενισχύσεις και κοινωνικές υπηρεσίες για την οικονομική στήριξη - ενίσχυση ειδικών και ευπαθών ομάδων (υποπερ. αα', ββ', γγ' της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4520/2018, δηλ. το Επίδομα Στεγαστικής Συνδρομής σε ανασφάλιστους υπερήλικες, η εισοδηματική ενίσχυση Οικογενειών Ορεινών Μειονεκτικών Περιοχών, η Κάρτα μετακίνησης Πολυτέκνων κ.λπ.).

Δεν αναγράφεται επίσης στους κωδικούς αυτούς το επίδομα στέγασης που χορηγείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4472/2017 (Α' 74) και το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου και νόμου δεν εμπίπτει σε καμία κατηγορία εισοδήματος.

Εξάλλου, δεν αναγράφονται στους ίδιους κωδικούς και οι παροχές και υπηρεσίες του Λογαριασμού Αγροτικής Εστίας σύμφωνα με τον ν. 3050/2002 (Α' 214) (περ. δ' του άρθρου 4 του ν. 4520/2018).

Επιπροσθέτως, δεν αποτελεί εισόδημα το επίδομα ομογενών προσφύγων που χορηγείται βάσει των διατάξεων του ν.δ. 57/1973 (Α' 149) στο πλαίσιο παροχής προγραμμάτων Κοινωνικής Προστασίας του οποίου η διαδικασία χορήγησης προβλέπεται από τις υπουργικές αποφάσεις Γ1α/οικ842/19.4.1988 (Β' 242), Π3οικ/603/23.2.1994 (Β' 148), Π3οικ.2091/6.6.1995 (Β' 537), Π3/οικ.3427/5.10.1995 (Β' 868).

Τέλος, δεν αποτελούν εισόδημα και δεν αναγράφονται στους κωδικούς 659-660 οι έκτακτες εφάπαξ οικονομικές ενισχύσεις σε δικαιούχους που επλήγησαν από φυσικές καταστροφές, δύναται ωστόσο να αναγράφονται στους κωδικούς 781 - 782 εφόσον αποδεικνύονται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο [πλην πρώτης αρωγής για στεγαστική συνδρομή (επισκευή και ανακατασκευή κατοικίας) και για οικοσκευή λόγω φυσικών καταστροφών].

xi) Όσον αφορά στο ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων ημεδαπής προέλευσης, δε θεωρείται πρόωρη εξαγορά συμβολαίου κάθε καταβολή που:

(α) πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του,

(β) γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζόμενου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζόμενου, πτώχευσης του εργοδότη, ή

(γ) πραγματοποιείται λόγω συμμετοχής του εργαζόμενου σε πρόγραμμα εθελουσίας εξόδου.

Οι εν λόγω καταβολές καταχωρούνται επίσης, κατά περίπτωση, στους κωδικούς **659 - 660 ή 619 - 620**.

xii) Όσον αφορά στις υποκατηγορίες των λοιπών περιπτώσεων των κωδικών **659-660 και 619- 620**, ενδεικτικά περιλαμβάνονται εκεί οι εξής κατηγορίες εισοδημάτων:

- η πρόσθετη αποζημίωση ιατρικού και νοσηλευτικού προσωπικού που μετακινείται για τις ανάγκες αντιμετώπισης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 170 του ν. 4759/2020),

- οι πρόσθετες αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε μετακινούμενους αναισθησιολόγους του ΕΣΥ και αφορούν αποκλειστικά το από 9/7/2021 έως 1/10/2021 διάστημα (άρθρο 29 του ν.4816/2021, όπως αυτό ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το πεντηκοστό άρθρο του ν. 4839/2021 και το άρθρο 88 του ν. 4850/2021),

- οι ανταποδοτικές υποτροφίες που καταβάλλονται από τα ΑΕΙ σε μεταπτυχιακούς φοιτητές και υποψήφιους διδάκτορες με τις διατάξεις του άρθρου 194 του ν. 4823/2021 και της υπό στοιχεία 28727/Ζ1/2021 (Β' 1017) κοινής υπουργικής απόφασης.

γ. Στους κωδικούς 649-650 «Μη εισαχθέντα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών που δεν φορολογούνται με τον ν. 4607/2019» αναγράφονται τα ποσά των μη εισαχθέντων στην Ελλάδα μερισμάτων των πλοιοκτητριών εταιρειών που δεν έχουν υπογράψει το νέο Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής. Τα μερίσματα της περίπτωσης αυτής απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν. 27/1975 και για το φορολογικό έτος 2021 δεν υπόκεινται σε εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ και καλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή, στην περίπτωση που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Όταν το τίμημα καταβάλλεται στην αλλοδαπή, ενώ το περιουσιακό στοιχείο βρίσκεται στην ημεδαπή, επιλέγεται, κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, στη συμπλήρωση των κωδικών του Πίνακα 5.2., η ένδειξη «καταβολή του τιμήματος στην αλλοδαπή».

δ. Κωδικοί 657-658 ή 617-618

αα) Ανάλογα με το αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους:

- Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία αναπήρων 80% και άνω.

- Αποζημίωση λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης.

- Αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. (Διατάξεις Προνομίων -Ασυλιών της Ε.Ε.).

- Αμοιβές των εργαζόμενων στην Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Εύξεινου Πόντου (Διατάξεις του άρθρου 52 της Ιδρυτικής Συμφωνίας της Τράπεζας).

- Αποδοχές που καταβάλλει ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στους υπαλλήλους του (Διατάξεις της Σύμβασης για τα προνόμια και Ασυλίες των Ηνωμένων Εθνών).

- Μισθοί και εν γένει αποδοχές των υπάλληλων του ΝΑΤΟ.

- Καταβολές από ΟΑΕΔ στους εργαζόμενους στην Ελληνική Βιομηχανία Ζάχαρης από την επιδότηση μισθολογικού κόστους παραμεθόριων περιοχών (άρθρο 50 ν. 4811/2021).

- Επίδομα ιατρών ειδικότητας αναισθησιολογίας νοσοκομείων (άρθρο 32 του ν. 4816/2021).
- Επίδομα παιδιού του άρθρου 214 του ν. 4512/2018 (Α' 5).
- Οικονομική ενίσχυση αναδοχής (άρθρο 12 ν. 4538/2018).
- Εκλογική αποζημίωση (παρ. 3 του άρθρου 108 του π.δ. 26/2012, Α' 57).
- Μερίσματα από ναυλομεσιπικές εταιρείες της παραγράφου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 (Α' 18) καθώς και οι έκτακτες αμοιβές και τα ποσοστά (bonus) που οι εταιρείες αυτές διανέμουν σε μέλη Δ.Σ. ή σε διευθυντές, στελέχη και υπαλλήλους τους. Στον ίδιο κωδικό αναγράφονται και οι έκτακτες αμοιβές και τα ποσοστά (bonus) που οι εταιρείες του άρθρου 25 του ν. 27/1975, που ασχολούνται με την διαχείριση πλοίων και είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα, διανέμουν σε μέλη Δ.Σ. ή σε διευθυντές, στελέχη και υπαλλήλους τους.
- Επίδομα εκπαίδευσης και επαγγελματικής κατάρτισης ανέργων, καθώς και το επίδομα αναζήτησης εργασίας στο πλαίσιο δράσεων συμβουλευτικής (άρθρο 64, ν. 4756/2020).
- Εισόδημα που με βάση τις ΣΑΔΦ απαλλάσσεται και από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης.
- Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ., άρθρο 7 ν. 4551/2018, Α' 116, άρθρο 21 ν.4832/2021, Α' 172).
- Ισόβια τιμητική παροχή στους Έλληνες οπλίτες του άρθρου 95 του ν. 4714/2020.
- Παροχές που καταβάλλονται από τον ΟΑΕΔ (άρ. 67 ν. 4756/2020).
- Έκτακτες αμοιβές, αποζημιώσεις, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στους μη ασκούντες επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19.
- Έκτακτες αμοιβές αποζημιώσεις, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στους ασκού-ντες επιχειρηματική δραστηριότητα, στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19.
- Έκτακτες αμοιβές, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στους ασκούντες αγροτική δραστηριότητα στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19.
- Εισόδημα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής που με βάση τις ΣΑΔΦ παρακρατείται φόρος με χαμηλότερο συντελεστή από αυτόν που προβλέπεται στον ΚΦΕ.
- Εισόδημα από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών βάσει της παρ. 6 άρθρου 71B ΚΦΕ.
- Απαλλασσόμενο από το φόρο εισόδημα από μισθωτή εργασία κατ' άρθρο 5Γ ΚΦΕ.
- Απαλλασσόμενο από το φόρο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' άρθρο 5Γ ΚΦΕ.
- Απαλλασσόμενο από το φόρο εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' άρθρο 5Γ ΚΦΕ

ββ) Ως προς τα εισοδήματα που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:

ι) Από τον παραπάνω πίνακα, τα ποσά που αφορούν στο επίδομα παιδιού δεν προσμετρώνται στο φορολογητέο εισόδημα κανενός μέλους της οικογένειας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 214 του ν. 4512/2018, γεγονός που ισχύει και για το Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ν. 4551/2018 και του άρθρου 21 του ν. 4832/2021, καθώς και για τα επιδόματα εκπαίδευσης, επαγγελματικής κατάρτισης και αναζήτησης εργασίας

στο πλαίσιο δράσεων συμβουλευτικής (παρ. 5 του άρθρου 30 του ν. 4144/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4756/2020), την έκτακτη αποζημίωση της παρ. 1 άρθ. 33 ν. 4690/2020, καθώς και τις αγροτικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα (άρθρο 146 ν. 4764/2020) οι οποίες δεν υπολογίζονται στα εισοδηματικά όρια για την καταβολή οποιασδήποτε παροχής κοινωνικού ή προνοιακού χαρακτήρα.

ii) Στην επιλογή: «Έκτακτες αμοιβές, αποζημιώσεις, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στους μη ασκούντες/ασκούντες επιχειρηματική/ αγροτική δραστηριότητα, στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19 και ανάλογα αν ο φορολογούμενος είναι μισθωτός ή ασκεί επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, αναγράφονται ενδεικτικά:

- Έκτακτη αποζημίωση της παρ. 1 άρθ. 33 ν. 4690/2020 και του άρθρου 43 ν. 4778/2021.

- Αμοιβές και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν σε επιτηδευματίες στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19.

- Αποζημιώσεις του άρθρου 36 ν. 4753/2020 και του άρθρου 121 ν. 4790/2021.

- Τα ποσά της έκτακτης επιδότησης που χορηγούνται ως αποζημίωση, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4714/2020.

- Αγροτικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα (άρθρο 146 ν. 4764/2020).

- Οικονομικές ενισχύσεις του άρθρου 70 του ν. 4745/2020 και του άρθρου 8 του ν. 4787/2021, που αφορούν σε επιχειρήσεις πολιτισμού και επιχειρήσεις που η λειτουργία τους αναστάλη κατά την περίοδο Χριστουγέννων 2020 αντίστοιχα.

- Η αποζημίωση πιστοποιημένων επαγγελματιών που συμπράττουν στην απονομή συνταξιοδοτικών παροχών του e-ΕΦΚΑ [άρθρο 255 του ν. 4798/2021 και υπ' αρ. 67154/2021 (Β' 4245) κοινή υπουργική απόφαση].

iii) Στην επιλογή «Παροχές που καταβάλλονται από τον ΟΑΕΔ (άρ. 67 ν. 4756/2020)» αναγράφονται οι παροχές που καταβάλλονται από τον ΟΑΕΔ, οι οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 4756/2020, μεταξύ άλλων, απαλλάσσονται από φόρους και εισφορές, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ. Οι παροχές αυτές καταβάλλονται από τον ΟΑΕΔ, δυνάμει της παρ. 5 του άρθρου 27 του ν. δ. 2961/1954, (παροχή λόγω καταγγελίας σχέσης εργασίας ή αποχής του μισθωτού λόγω επίσχεσης ή όταν ο εργοδότης θέτει τους μισθωτούς σε διαθεσιμότητα), του άρθρου 16 του ν. 1836/1989 (παροχή λόγω αφεργγυό-τητας του εργοδότη), του άρθρου 22 του ν. 1836/1989 (ειδικό εποχικό βοήθημα), της περ. β' της υποπερ. εε' της παρ. 6 του άρθρου 34 του ν. 4144/2013 (παροχές που καλύπτουν δαπάνες για κοινωνικούς σκοπούς) και του άρθρου 142 του ν. 3655/2008 (ειδική παροχή προστασίας μητρότητας).

iv) Επειδή κατά τη συμπλήρωση ποσών στους μισθούς, συντάξεις και πάγια αντιμισθία αναπήρων 80% και άνω απαιτείται η αναγραφή των ΑΦΜ των φορέων που καταβάλλουν τα ποσά, αν πρόκειται για αλλοδαπό φορέα που δε διαθέτει ΑΦΜ στην Ελλάδα, ο φορολογούμενος αποστέλλει με τους προβλεπόμενους τρόπους τα δικαιο-λογητικά στη Δ.Ο.Υ., κατόπιν πρόσκλησής του για έλεγχο των δικαιολογητικών.

ε. Κωδικοί 661-662: Αναγράφεται το επίδομα ανεργίας του ΟΑΕΔ, ΓΕΝΕ και πρώην ΕΤΑΠ-ΜΜΕ του φορολογικού έτους 2021. Με βάση τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 14 ΚΦΕ, το επίδομα ανεργίας απαλλάσσεται από τον φόρο, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. Εάν δηλώνεται επίδομα ανεργίας στους ανωτέρω κωδικούς και τα λοιπά εισοδήματα του φορολογούμενου (πραγματικό, τεκμαρτό, απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο) υπερβαίνουν τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, τότε το ποσό του επιδόματος ανεργίας προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημά του.

στ. Κωδικοί 431-432: Αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που αναλογούν στα φυσικά πρόσωπα-εταίρους προσωπικών εταιρειών που τηρούν απλογραφικά βιβλία (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές εταιρείες, κοινοπραξίες, συνεταιρισμοί, ναυτικές εταιρείες του ν. 959/1979, Α' 192, ΝΕΠΑ κ.λπ.), μετά την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου. Τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα των νομικών προσώπων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 ΚΦΕ εξαντλείται με τον φόρο του νομικού προσώπου η φορολογική υποχρέωση των εταίρων και περαιτέρω δεν πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου στα κέρδη που διανέμονται.

ζ. Κωδικοί 781-782

αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται:

- Πώληση ακινήτου.
- Εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.
- Διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων.
- Εισαγωγή συναλλάγματος από νυν ή πρώην κατοίκους αλλοδαπής.
- Δάνεια.
- Κληρονομίες.
- Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος).
- Κέρδη από λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.λπ.
- Χρηματική αποζημίωση που καταβάλλεται με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 168 του ν. 4001/2011 για την αποκατάσταση ζημιάς ή φθοράς που προκλήθηκε από την εγκατάσταση του αγωγού φυσικού αερίου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1019566/5.2.2018 έγγραφό μας)
- Αποζημίωση για ηθική βλάβη.
- Υποτροφίες που δεν φέρουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και της παρ. 6 του άρθρου 24 του ν. 4386/2016.
- Επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων/δανείων.
- Κοινωνικό Μέρισμα/έκτακτη οικονομική ενίσχυση ευάλωτων συνταξιούχων (άρθρο 25 του ν. 4865/2021).
- Εισπραττόμενα από συζύγους χρηματικά ποσά, δυνάμει του άρθρου 1400 του Α.Κ., λόγω αξίωσης συμμετοχής στα αποκτήματα του γάμου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1017570/1.2.2018 έγγραφό μας).
- Ποσό που προκύπτει από τον πλειστηριασμό κατοικιών, προκειμένου να καλυφθεί το τεκμήριο της ολοσχερούς τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης του στεγαστικού δανείου (**κωδικοί 727-728** του Πίνακα 5).
- Προνοιακά επιδόματα ΟΠΕΚΑ σε χρήμα.
- Επίδομα γέννησης άρθρο 1 και 10 του ν. 4659/2020
- Αποζημιώσεις, λοιπές παροχές ειδικού σκοπού που χορηγήθηκαν σε εργαζόμενους ή σε μη έχοντες εξαρτημένη εργασία στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19 και

επιδόματα (περιλαμβάνεται και η οικονομική ενίσχυση - αποζημίωση που καταβλήθηκε σε επιστήμονες πληττόμενους από τον COVID-19).

- Ποσά που εισπράχθηκαν εντός του έτους 2021 ως προσωρινό μέτρο ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού.

- Αποζημιώσεις και λοιπές παροχές ειδικού σκοπού που χορηγήθηκαν εξαιτίας των συνεπειών φυσικών καταστροφών, όπως πλημμύρες, σεισμοί και λοιπές θεομηνίες [πλήν πρώτης αρωγής για στεγαστική συνδρομή (επισκευή και ανακατασκευή κατοικίας) και για οικοσκευή λόγω φυσικών καταστροφών].

- Ποσά που καταβλήθηκαν εντός του φορολογικού έτους 2021, σε εκμισθωτές ακινήτων λόγω μερικής ή μη καταβολής μισθωμάτων κατ' εφαρμογή των μέτρων για την αντιμετώπιση των συνεπειών του COVID-19 (περ. α' παρ. 2 άρθρου 13 του ν. 4690/2020 - Α'104).

- Λοιπές περιπτώσεις (στις περιπτώσεις αυτές συγκαταλέγονται και ποσά που δεν έχουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος ήτοι δεν υπάρχει περιοδικότητα και μόνιμη πηγή προέλευσης).

ββ) Ως προς τα ποσά και που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:

i) Τα ποσά που έχουν καταβληθεί εντός του φορολογικού έτους 2021, τα οποία σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις δεν αποτελούν εισόδημα και αφορούν σε κάθε είδους αποζημιώσεις και παροχές ειδικού σκοπού που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19 ή εξαιτίας των συνεπειών διαφόρων φυσικών καταστροφών, δύναται να αποδεικνύονται με κάθε πρόσφορο μέσο.

ii) Κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τη συμπλήρωση του **κωδικού 781-782** της δήλωσης, όταν συμπληρώνονται ποσά που προέρχονται από πώληση ακινήτου, διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, κληρονομίες, δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών ή λοιπές περιπτώσεις, επιλέγεται αν αυτά εισπράχθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στη συνέχεια αν εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή επιλέγεται αν έχουν εισαχθεί ή όχι στην Ελλάδα. Τα ποσά που εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή αλλά δεν έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα καλύπτουν μόνο δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή στις περιπτώσεις που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

iii) Επιστροφή καταβεβλημένων κεφαλαίων/δανείων κ.λπ. μπορεί να συμπληρωθεί μόνο όταν το έτος που καταβλήθηκαν τα ποσά, υπάγονταν σε τεκμήριο. Συγκεκριμένα, μπορεί να δηλωθεί επιστροφή εταιρικού ή Μετοχικού Κεφαλαίου ή χρηματικού ποσού δανείου που επιστρέφεται από τον δανειολήπτη, μόνο εφόσον τα έτη που καταβλήθηκαν αυτά τα ποσά (ως καταβεβλημένο κεφάλαιο για αγορά επιχείρησης, σύσταση ή συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου, για αγορά χρεογράφων, για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε), αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και είχαν δηλωθεί ορθά και συνεπώς είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν. Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτησή τους μειώνει τα ποσά αυτά και αναγράφεται μόνο η τυχόν διαφορά που προκύπτει. Στην περίπτωση πώλησης μετοχών εντός του εξεταζόμενου φορολογικού έτους, αναγράφεται το ποσό που αντιστοιχεί στην επιστροφή του επενδεδυμένου κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές αποκτήθηκαν από 1.1.2014 και μετά, ενώ το τυχόν κέρδος, το οποίο αποτελεί εισόδημα, αναγράφεται είτε στον υποπίνακα 4Ε (αν φορολογείται) είτε στον Πίνακα 6 (αν δεν φορολογείται) κατά περίπτωση. Το ίδιο ισχύει και για τα μικτά ασφαλιστικά συμβόλαια τα οποία είναι συνδεδεμένα με επενδύσεις, όπου κατά τη λήξη τους ή την πρόωρη εξαγορά τους, δύναται να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, μόνο το μέρος του επιστραφέντος επενδεδυμένου κεφαλαίου που αναλογεί σε κεφάλαιο που καταβλήθηκε μετά την 1.1.2018 (ημερομηνία έναρξης ισχύος της διάταξης που ορίζει ότι οι καταβολές για ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν, υπάγονται σε τεκμήριο απόκτησης) και συνεπώς να αναγραφεί στους κωδικούς 781-782, καθόσον μόνο ποσά που αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και είχαν δηλωθεί ως τεκμήριο όταν καταβλήθηκαν, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων κατά την επιστροφή τους.

Ομοίως, δύναται να περιληφθεί στους κωδικούς αυτούς και το ποσό φόρου που τυχόν επιστράφηκε σε φορολογούμενο, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, ενώ είχε δηλωθεί και συμπεριληφθεί στις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογικού έτους που καταβλήθηκε.

iv) Οι προνοιακές παροχές ΟΠΕΚΑ σε χρήμα που χορηγούνται σε άτομα με αναπηρία (σχετ. Ε.2077/2020), σε ανασφάλιστους υπερήλικες και το μηνιαίο χρηματικό βοήθημα που χορηγείται σε ομογενείς πρόσφυγες, μπορούν να καλύψουν τεκμήρια και να αναγραφούν στους **κωδικούς 781-782** χρησιμοποιώντας ως αποδεικτικό στοιχείο οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.

v) Δεν αναγράφονται στους κωδικούς αυτούς, συνεπώς δεν καλύπτουν τεκμήρια, τα ποσά που χορηγήθηκαν αποκλειστικά και μόνο για την κάλυψη συγκεκριμένων και ειδικών αναγκών του φορολογούμενου, όπως ενδεικτικά είναι τα έξοδα κηδείας της περίπτωσης γ' του άρθρου 4 του ν.4520/2018, ή η παροχή της περίπτωσης θ' του άρθρου 4 του ν.4520/2018 (η χορήγηση ασφαλιστικής ικανότητας σε ορισμένους μοναχούς, κληρικούς κ.λ.π).

vi) Στις αποζημιώσεις και λοιπές παροχές ειδικού σκοπού που χορηγήθηκαν εξαιτίας των συνεπειών διαφόρων φυσικών καταστροφών, δεν περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2021 έναντι πρώτης αρωγής για στεγαστική συνδρομή (επισκευή και ανακατασκευή κατοικίας) λόγω φυσικών καταστροφών κατ' εφαρμογή των διατάξεων των ν. 4824/2021, 4839/2021 και των άρθρων 24Α και 24Β του ν. 4797/2021 και λοιπών ειδικών διατάξεων, καθώς τα ποσά που δαπα-νώνται για επισκευή και ανακατασκευή κατοικίας κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων από τους δικαιούχους δεν αποτελούν τεκμήριο απόκτησης εισοδήματος του άρθρου 32 ΚΦΕ. Ομοίως δεν περιλαμβάνονται και τα ποσά που καταβλήθηκαν με τις ίδιες διατάξεις ως πρώτη αρωγή για αποζημίωση οικοσκευής, καθώς δεν αφορούν σε δαπάνες που αποτελούν τεκμήριο απόκτησης εισοδήματος του άρθρου 32 ΚΦΕ. Τα ανωτέρω ποσά, δεδομένου ότι δεν αποτελούν εισόδημα δεν αναγράφονται σε οποιοδήποτε κωδικό του Εντύπου Ε1.

η. Κωδικοί 783-784: Δηλώνεται μόνο το τυχόν υπόλοιπο αχρησιμοποίητο μέρος των ποσών που είχαν ενταχθεί στις διατάξεις των άρθρων 88 του ν. 3259/2004 (Α' 149) και 18 του ν. 3842/2010 (Α' 58), το οποίο χρησιμοποιήθηκε κατά το εξεταζόμενο έτος. Οι φορολογούμενοι που θα δηλώσουν ποσά στους κωδικούς αυτούς, δύναται να οδηγηθούν στις Δ.Ο.Υ. για έλεγχο. Οι κωδικοί αυτοί χρησιμοποιούνται μόνο για κάλυψη δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

θ. Κωδικοί 787-788: Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο.

ι. Οι κωδικοί 423-424 προσυμπληρώνονται με το ποσό εισοδήματος που προσδιορίστηκε κατά την άσκηση δικαιωμάτων προαίρεσης εντός του 2021 στο πλαίσιο υφιστάμενης ή παρελθούσας εργασιακής σχέσης, καθώς και την αξία των μετοχών που χορηγήθηκαν δωρεάν εντός του 2021 στο πλαίσιο προγραμμάτων διάθεσης μετοχών, στα οποία τίθεται ως προϋπόθεση η επίτευξη συγκεκριμένων στόχων ή η επέλευση συγκεκριμένου γεγονότος. Οι κωδικοί προσυμπληρώνονται, για πληροφοριακούς λόγους, με βάση την ηλεκτρονική πληροφόρηση που θα λάβει η ΑΑΔΕ από τις εταιρείες, αλλά δεν θα συμμετέχουν στην εκκαθάριση, καθόσον τελεί υπό αίρεση το πότε και πώς θα φορολογηθεί το προσδιοριζόμενο κατά περίπτωση εισόδημα (σχετ. Ε. 2208/2020 εγκύκλιος).

ια. Στους κωδικούς 429-430 «Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία - χρηματικά ποσά που δεν μειώνουν την ετήσια δαπάνη», αναγράφονται χρηματικά ποσά τα οποία έχουν εισπραχθεί, αλλά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις δεν καλύπτουν τεκμήρια. Υποχρεωτική αναγραφή γίνεται μόνο αν τα ποσά αυτά αποτελούν εισόδημα, ενώ δεν υπάγονται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα αναγράφονται προαιρετικά. Τα ποσά που αναγράφονται πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά, κατά περίπτωση. Στους κωδικούς αυτούς δύναται να αναγραφεί το επίδομα αλλοδαπής της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ, το οποίο δεν καλύπτει τεκμήρια, διότι χορηγείται αποκλειστικά και μόνο για να ανταποκριθούν οι δημόσιοι λειτουργοί που υπηρετούν στο εξωτερικό, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη διαβίωσης στην αλλοδαπή χώρα και συνεπώς έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για κάλυψη συγκεκριμένων δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί. Στους ίδιους κωδικούς αναγράφονται και τα ποσά που καταβάλλονται ως αποζημίωση των εξόδων παράστασης που χορηγείται με τις διατάξεις της παρ. Α6 του άρθρου 30 και της παρ. Α6 του άρθρου 33 του ν. 3205/2003, στους δικαστές που φέρουν βαθμό Προέδρου, Αντιπροέδρου και Συμβούλου Επικρατείας ή αντίστοιχους και στα μέλη του κύριου

προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους που φέρουν το βαθμό του Προέδρου, Αντιπροέδρου και Συμβούλου, αντίστοιχα (σχετ. Ε.2087/2021).

ιβ. Στους κωδικούς 435-436 «Μη εισαχθέντα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών που φορολογούνται με τον ν. 4607/2019», αναγράφονται τα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών που έχουν υπογράψει το νέο Συνυποσχετικό οικειοθελούς παροχής, αλλά δεν έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα. Τα ποσά αυτά απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν.27/1975 καθώς και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ και καλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή, στην περίπτωση που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Όταν το τίμημα καταβάλλεται στην αλλοδαπή, ενώ το περιουσιακό στοιχείο βρίσκεται στην ημεδαπή, επιλέγεται, κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, στη συμπλήρωση των κωδικών του Πίνακα 5.2, η ένδειξη «καταβολή του τιμήματος στην αλλοδαπή».

ιγ. Για τη δήλωση της κατοικίας προσώπων που διαμένουν σε διαμερίσματα που έχουν εκμισθωθεί από υπεργολάβους της Ύπατης Αρμοστείας του ΟΗΕ (π.χ. ΜΚΟ, Δήμοι κ.λπ.), δηλαδή πολιτών τρίτων χωρών που αιτούνται ή/και λαμβάνουν διεθνή προστασία και εντάσσονται σε προγράμματα παροχής προσωρινής στέγασης ή/και οικονομικού βοηθήματος που πραγματοποιούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του ΟΗΕ για τους Πρόσφυγες και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, συμπληρώνεται, εφόσον υφίσταται υποχρέωση βάσει των σχετικών διατάξεων του ΚΦΕ, η ένδειξη «φιλοξενία», καθώς και ο κωδικός 801 με τον ΑΦΜ του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που έχει εκμισθώσει το εκάστοτε διαμέρισμα. Ευνόητο είναι ότι εν προκειμένω δεν τίθεται θέμα αποδοχής της φιλοξενίας από την πλευρά του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, καθόσον δεν υποχρεούνται σε υποβολή εντύπου Ε1. Στην περίπτωση που οι επωφελούμενοι των σχετικών προγραμμάτων φιλοξενούνται σε Ανοιχτή Δομή Προσωρινής Υποδοχής (containers), συμπληρώνουν στον Πίνακα 6 του εντύπου Ε1 την ένδειξη «σκηνίτης».

ιδ. Στις νέες στήλες των πινάκων των περ. 11, 12 και 13 με τίτλο «Αριθμός Δήλωσης Μίσθωσης», συμπληρώνεται ο αριθμός της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας της αντίστοιχης σύμβασης μίσθωσης. **Οι νέοι κωδικοί 818, 820, και 822** συμπληρώνονται από τον/την σύζυγο σε περίπτωση που έχει συμβληθεί στη συγκεκριμένη μίσθωση ή αυτή αφορά σε κατοικία εξαρτώμενου τέκνου που δεν έχει αποκτήσει από κοινού με τον/την υπόχρεο.

ιε. Στις περιπτώσεις έγγαμων φορολογούμενων που έχουν γνωστοποιήσει την επιλογή τους για υποβολή χωριστής δήλωσης και ο ένας εκ των δύο συζύγων δεν έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας στην κύρια κατοικία, είτε είναι ιδιόκτητη, είτε δωρεάν παραχωρημένη, ούτε συμμετέχει ως μισθωτής στη μισθωμένη κύρια κατοικία, συμπληρώνει τον κωδικό 801 με τον ΑΦΜ του συζύγου και τον κωδικό 092 που αφορά στη φιλοξενία, επιλέγοντας, κατά την υποβολή της δήλωσης με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας, την ένδειξη που έχει προστεθεί «συνοίκηση με σύζυγο».

ΠΙΝΑΚΑΣ 7 (ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ)

44. α) Στους κωδικούς 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής», αναγράφεται το ποσό δαπανών που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών και μέχρι το απαιτούμενο, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 15 και την παρ. 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ.

ι) Ο φορολογούμενος απαιτείται να έχει πραγματοποιήσει τις δαπάνες αυτές στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ. και να τις έχει εξοφλήσει με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, όπως ενδεικτικά κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες [χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες, προπληρωμένες κάρτες (prepaid cards)], πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παροχών Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (μεταφορά πίστωσης, εντολές άμεσης χρέωσης, πάγιες εντολές, τραπεζικές ή ταχυδρομικές επιταγές), μέσω ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), ηλεκτρονικού πορτοφολιού (e-wallet), paypal κ.λπ. καθώς και η καταβολή μετρητών προς Πα-ρόχους Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (σε γκισέ ή σε μηχανήματα easy-pay).

ii) Οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που συμπληρώνονται στους εν λόγω κωδικούς είναι αυτές που ορίζονται με την περίπτωση δ' της παραγράφου 6 του άρθρου 15 ΚΦΕ και την απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών Α.1163/2020 (Β' 3119).

Επιπλέον, στις δαπάνες αγορών αγαθών και υπηρεσιών της περ. δ' της παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου προσμετράται η δαπάνη της αγοράς συλλεκτικών νομισμάτων από το Νομισματικό Πρόγραμμα της Επιτροπής «Ελλάδα 2021», ανεξαρτήτως ύψους ποσού (Ε. 2124/2021 εγκύκλιος).

iii) Το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό των δαπανών προσδιορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος, που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα και ακίνητη περιουσία και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Ως πραγματικό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό δαπανών είναι κάθε εισόδημα που εμπίπτει στις ως άνω κατηγορίες εισοδημάτων ανεξάρτητα από το γεγονός ότι φορολογείται αυτοτελώς ή με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ ή με την κλίμακα της παραγράφου 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ ή απαλλάσσεται του φόρου.

Στην περίπτωση που οι δαπάνες, που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2021 και αφορούν σε καταβολές φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ΕΝΦΙΑ (ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσης αυτών), δανειακές υποχρεώσεις προσωπικές ή επαγγελματικές προς χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) και για ενοίκια, υπερβαίνουν το εξήντα τοις εκατό (60%) του πραγματικού εισοδήματος, τότε το απαιτούμενο ποσοστό δαπανών περιορίζεται στο είκοσι τοις εκατό (20%), υπό την προϋπόθεση ότι οι ανωτέρω δαπάνες έχουν καταβληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Στα ενοίκια περιλαμβάνεται το ποσό που καταβάλλεται για ενοίκιο κύριας ή/και δευτερεύουσας κατοικίας του φορολογούμενου, επαγγελματικής στέγης, καθώς και το ποσό που καταβάλλεται για ενοίκιο κατοικίας των εξαρτώμενων τέκνων του που φοιτούν σε άλλη πόλη.

Για τον φορολογούμενο του οποίου είναι κατασχεμέ-νοι ένας ή περισσότεροι λογαριασμοί, πλην του ακατάσχετου λογαριασμού του ν. 4254/2014 (Α' 85), μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους, το όριο δαπανών περιορίζεται στις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ δαπανών.

iv) Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το συνολικό ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ του φορολογικού έτους 2021, όλων των κατηγοριών εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του φορολογικού έτους 2021. Επιπροσθέτως, δεν περιλαμβάνεται το ποσό της διατροφής που δίδεται από τον φορολογούμενο στον/στην διαζευγμέ-νο-η σύζυγο ή σε μέρος συμφώνου συμβίωσης ή/και σε εξαρτώμενο τέκνο του, εφόσον αυτό καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, καθώς και το εισόδημα που προκύπτει από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων της παρ. 1 του άρθρου 34 ΚΦΕ.

Επίσης, δεν υπολογίζονται στο πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία-συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα, η αποζημίωση της παρ. 3 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, το ασφάλισμα της παρ. 4 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, το επίδομα εκπαίδευσης και επαγγελματικής κατάρτισης ανέργων, καθώς και το επίδομα αναζήτησης εργασίας στο πλαίσιο δράσεων συμβουλευτικής (παρ. 5 άρθρου 64 ν. 4756/2020), η αγροτική επιδότηση πρόωρης συντα-ξιοδότησης, η είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή οικονομικής ενίσχυσης λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους, καθώς και οι έκτακτες αποζημιώσεις, αμοιβές, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19 και αποτελούν εισόδημα.

v) Οι συγκεκριμένοι κωδικοί δεν προσυμπληρώνονται από την ΑΑΔΕ, αλλά το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό αναγράφεται από τους φορολογούμενους. Προς διευκόλυνση του υπολογισμού αυτού, η ΑΑΔΕ αναρτά την ηλεκτρονική πληροφόρηση που έχει στη διάθεσή της και οι φορολογούμενοι έχοντας οι ίδιοι το βάρος της απόδειξης, αναγράφουν τα ποσά αυτά που πληρούν τις απαιτούμενες προϋποθέσεις. Δαπάνες οι οποίες έχουν μεν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, αλλά δεν περιλαμβάνονται στην αναρτώμενη πληροφόρηση, συμπεριλαμβάνονται εφόσον πληρούν τις ίδιες προϋποθέσεις και αποδεικνύονται από τον φορολογούμενο με κάθε πρόσφορο μέσο.

vi) Σε περίπτωση που κάποια από τα δικαιολογητικά που αφορούν δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, έχουν κατατεθεί στον εργοδότη του

φορολογούμενου ή στο ασφαλιστικό ταμείο/ασφαλιστική εταιρεία που είναι ασφαλισμένος, προκειμένου να αποζημιωθεί για την πραγματοποίηση αυτών των δαπανών, λαμβάνεται υπόψη μόνο το τυχόν μέρος της δαπάνης που επιβαρύνθηκε ο ίδιος ο φορολογούμενος. Ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων δαπανών αποτελούν οι φαρμακευτικές δαπάνες, οι δαπάνες για την αγορά ορθοπεδικών ειδών (νάρθηκες, κηδεμόνες, υποδήματα κ.λπ.), αναλώσιμων νοσηλευτικών υλικών, αναπηρικών βοηθητικών οργάνων (πατερίτσες, αναπηρικά αμαξίδια, στρώματα κατάκλισης κ.λπ.), ειδικών μηχανημάτων (νεφελοποιητές, συσκευές αναρρόφησης, φιάλες οξυγόνου κ.λπ.), οι δαπάνες για έξοδα μετακίνησης και διαμονής των ασφαλισμένων, οι δαπάνες για νοσήλια, οι δαπάνες για βρεφονηπιακούς σταθμούς κ.λπ., όταν δεν καλύπτονται στο σύνολό τους από εργοδότες, ασφαλιστικά ταμεία και ασφαλιστικές εταιρείες, οι οποίες δύναται να χρησιμοποιηθούν από τους φορολογούμενους, υπό την προϋπόθεση ότι δεν αποτελούν δαπάνες που εκπίπτουν με βάση άλλη φορολογική διάταξη. Προκειμένου να ληφθούν αυτά τα ποσά υπόψη, απαιτείται βεβαίωση του εργοδότη ή του ασφαλιστικού ταμείου ή της ασφαλιστικής εταιρείας, η οποία εκδίδεται κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου και 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) το ποσό της δαπάνης που καλύφθηκε από τον εργοδότη ή το ασφαλιστικό ταμείο ή την ασφαλιστική επιχείρηση και

δδ) το υπόλοιπο ποσό της δαπάνης με το οποίο επιβαρύνεται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που η βεβαίωση εκδοθεί κατά το επόμενο έτος από το έτος που κατεβλήθησαν οι δαπάνες, είτε υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση βάσει του άρθρου 19 ΚΦΔ για το έτος που κατεβλήθησαν είτε δηλώνονται για να εκπέσουν στο έτος χορήγησης της βεβαίωσης. Μετά την κατάργηση του άρθρου 18 ΚΦΕ, οι ιατρικές δαπάνες δεν μειώνουν τον φόρο (ΠΟΛ.1112/2017 εγκύκλιος), αλλά οι εν λόγω δαπάνες δηλώνονται μαζί με τις λοιπές δαπάνες του φορολογούμενου στους **κωδικούς 049-050** (Α.1163/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).

vii) Επίσης, σε περίπτωση κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εγγάμων, όπου καλύπτεται το απαιτούμενο ποσό δαπανών από οποιοδήποτε εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης, το τυχόν πλεονάζον ποσό δύναται, κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος, να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστου απαιτούμενου ποσού δαπανών. Ακόμη στην ίδια ως άνω περίπτωση, όταν ένας εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης ανήκει στα πρόσωπα των περιπτώσεων για τα οποία δεν απαιτείται η πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και εφόσον πραγματοποιεί δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, τότε το δηλωθέν ποσό των δαπανών του δύναται κατά τον προσδιορισμό του φόρου να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστου απαιτούμενου ποσού δαπανών.

viii) Εάν το δηλωθέν ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής υπολείπεται του απαιτούμενου ποσού δαπανών, ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή της κλίμακας της παραγράφου 1 του άρθρου 15 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ, κατά περίπτωση, προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

β) Στους κωδικούς 059-060 όπου αναγράφονται οι δωρεές χρηματικών ποσών που προβλέπονται στο άρθρο 19 του ΚΦΕ, αναγράφονται και ποσά που έχουν καταβληθεί μέσω e- banking ή οποιουδήποτε άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμών, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του καταβάλλοντα ή από οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό εκδώσει το πιστωτικό ίδρυμα. Ομοίως, δύναται να αναγράφονται και τα χρηματικά ποσά των δωρεών που έχουν καταβληθεί μέσω ΕΛΤΑ και κατατίθενται στα καταστήματα των Ελληνικών Ταχυδρομείων (ΕΛΤΑ) υπέρ φορέων της υπό στοιχεία ΠΟΛ 1010/2014 απόφασης (Β' 4). Από το φορολογικό έτος 2020 και εξής επί των ανωτέρω δωρεών αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τον φόρο ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%), εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 19 ΚΦΕ. Για την απόδειξη της καταβολής των εν λόγω δωρεών μέσω ΕΛΤΑ απαιτείται, αντί του γραμματίου είσπραξης του πιστωτικού ιδρύματος που αναφέρεται στην ΠΟΛ

1088/2015 απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 763), αποδεικτικό κατάθεσης που εκδίδεται από τα ΕΛΤΑ στο οποίο θα πρέπει να αναγράφονται ο αριθμός του αποδεικτικού κατάθεσης (αριθμός συναλλαγής), το ποσό της δωρεάς, καθώς και η ημερομηνία κατάθεσης του εν λόγω ποσού. Στους ίδιους κωδικούς αναγράφονται και οι δωρεές σε αθλητικά σωματεία, όπως ορίστηκαν με την υπό στοιχεία Α.1468/2019 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών.

Στους ανωτέρω κωδικούς συμπληρώνονται και οι δωρεές τροφίμων που πραγματοποιήθηκαν από 23-7-2021 προς τους δωρεοδόχους της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν.2859/2000 (Α' 248), προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Οι δωρεές αυτές σε είδος εκπίπτουν από το φόρο κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Το συνολικό πόσο της μείωσης του φόρου εισοδήματος δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος.

γ) Στους κωδικούς 077-078 συμπληρώνεται το διπλάσιο ποσό του μισθώματος που καταβλήθηκε για επιχείρηση τριτογενούς τομέα που είναι εγκατεστημένη σε κτήριο της περιοχής «Γεράνι» ή «Μεταξουργείο» του Ιστορικού Κέντρου της Αθήνας, το οποίο εκπίπτει από το φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. Β2 των άρθρων 43 και 44 του ν.4030/2011. Η έκπτωση αυτή διενεργείται κάθε χρόνο και κατ' ανώτατο όριο για μια πενταετία από τον χρόνο πρώτης εγκατάστασης (ΠΟΛ 1096/2012 κοινή υπουργική απόφαση Β'1162). Οι φορολογούμενοι που ωφελούνται του πιο πάνω κινήτρου της έκπτωσης του διπλάσιου μισθώματος που καταβάλλεται από τον φόρο εισοδήματος, οφείλουν να αποστείλουν στη Δ.Ο.Υ., με τους προβλεπόμενους τρόπους, τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 2 της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1096/2012 (Β' 1162) Α.Υ.Ο.

δ) Στους κωδικούς 663-664 αναγράφονται τα ποσά επένδυσης για παραγωγή οπτικοακουστικού έργου του άρθρου 71Ε ΚΦΕ, οι διατάξεις του οποίου ενσωματώθηκαν στον ΚΦΕ με την παράγραφο 1 του άρθρου 116 του ν. 4549/2018 και τροποποιήθηκαν με το άρθρο 12 του ν. 4704/2020 (Ε. 2189/2020).

ε) Στους κωδικούς 055-056 και 057-058 αναγράφονται τα ποσά δαπάνης για την ιδιωτική χρηματοδότηση πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων, καθώς και για την ιδιωτική χρηματοδότηση υποψηφίων ή αιρετών αντιπροσώπων της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, αντίστοιχα (άρθρο 8 ν. 3023/2002-Α'146). Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 19 ΚΦΕ (όπως προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 45 του ν. 4472/2017), ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) επί των ανωτέρω ποσών που χορηγούνται σε δικαιούχους χρηματοδότησης της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 3023/2002, όπως ισχύει, εκπίπτει από τον φόρο, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους τα εκατό (100) ευρώ. Επιπλέον, το συνολικό ποσό των εν λόγω δαπανών δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος του χρηματοδότη και με την επιφύλαξη των παρ. 1, 2 και 5 του άρθρου 8 του ν. 3023/2002.

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

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

Τα πρόσωπα που χρηματοδοτούν τους ως άνω δικαιούχους φυσικά πρόσωπα με ποσά άνω των 300 ευρώ ανεξαρτήτως τρόπου χρηματοδότησης, ελέγχονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΕ και υποχρεούνται να συμπεριλάβουν το ποσό της χρηματοδότησης στον πίνακα 5.2 (κωδικοί 725-726) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Για την ιδιωτική χρηματοδότηση εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων του ν.3023/2002, για τον έλεγχο των οικονομικών των πολιτικών κομμάτων και βουλευτών.

στ) Οι κωδικοί 623-624 συμπληρώνονται προκειμένου να γίνει χρήση των κινήτρων φορολογικής απαλλαγής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 3908/2011 (Α' 8) και του ν. 4399/2016 (Α' 117), όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 4605/2019 (Α' 67) και να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου επιχειρηματικής δραστηριότητας κατά το τρέχον φορολογικό έτος, λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων. Ο τρόπος και οι ιδιαίτερες προϋποθέσεις για την άσκηση του δικαιώματος χρήσης της φορολογικής απαλλαγής και ο υπολογισμός αυτής, ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις και τις σχετικές εφαρμοστικές αποφάσεις (σχετ. οι υπό στοιχεία 61239/2020- (Β' 2471) και 61238/2020 - (Β' 2471) Αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων).

ζ) Στους κωδικούς 625-626 συμπληρώνονται οι εισφορές κεφαλαίου των επενδυτών («επενδυτικοί άγγελοι/ angel investors») που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 70Α ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4712/2020 (Α' 146). Από το φορολογητέο εισόδημα του «επενδυτικού αγγέλου» (επενδυτή) εκπίπτει ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της εισφοράς κεφαλαίου σε επιχειρήσεις [Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ), Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες (ΙΚΕ) με έδρα την Ελλάδα], που είναι εγγεγραμμένες στο Εθνικό Μητρώο Νεοφυών Επιχειρήσεων της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων, αναλογικά ανά κατηγορία δηλωθέντος εισοδήματος του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η εισφορά κεφαλαίου [σχετική η αριθμ. 39937/2021 (Β' 1415) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Επενδύσεων και του Διοικητή της ΑΑΔΕ]. Το ποσό της έκπτωσης υπολογίζεται επιμεριστικά ανά κατηγορία και κατ' αναλογία του δηλωθέντος εισοδήματος. Η έκπτωση δύναται να εφαρμόζεται για εισφορά κεφαλαίου μέχρι του συνολικού ποσού των τριακοσί-ων χιλιάδων (300.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος, οι δε εισφορές αυτές διενεργούνται σε έως τρεις (3), κατά τον μέγιστο αριθμό, διαφορετικές νεοφυείς επιχειρήσεις και μέχρι του ποσού των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ ανά επιχείρηση. Η έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα του «επενδυτικού αγγέλου» πραγματοποιείται με την αναγραφή του ποσού της εισφοράς κεφαλαίου στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους στο οποίο αυτό καταβλήθηκε, με την προϋπόθεση η πραγματοποίηση της εισφοράς κεφαλαίου να έχει ολοκληρωθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το δικαίωμα έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα, παρέχεται τόσο στους φορολογούμενους που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή όσο και στους φορολογικούς κάτοικους αλλοδαπής.

η) Στους κωδικούς 627- 628 συμπληρώνεται το συνολικό ποσό των δαπανών που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2021 και αφορούν στη λήψη υπηρεσιών για ενεργειακή, λειτουργική και αισθητική αναβάθμιση κτιρίων του άρθρου 39Β ΚΦΕ. Με τις διατάξεις αυτές αναγνωρίζεται στο εξής μείωση από το φόρο εισοδήματος των φυσικών προσώπων, επί του ποσού των δαπανών που αφορούν στη λήψη υπηρεσιών για την αισθητική, λειτουργική και ενεργειακή αναβάθμιση κτιρίων, τα οποία δεν έχουν ήδη ενταχθεί ή δεν θα ενταχθούν σε πρόγραμμα αναβάθμισης κτιρίων και εφόσον οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιούνται με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Οι δαπάνες μειώνουν, ισόποσα κατανεμημένες σε περίοδο τεσσάρων (4) ετών, σε ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) του ύψους τους, τον φόρο εισοδήματος των φυσικών προσώπων, μέχρι του αναλογούντος για κάθε φορολογικό έτος φόρου, με ανώτατο συνολικά όριο δαπάνης τις δεκαέξι χιλιάδες (16.000) ευρώ. Αν το ποσό της πίστωσης που δικαιούται ο φορολογούμενος για το οικείο φορολογικό έτος είναι μεγαλύτερο από τον φόρο που αναλογεί, το πλεονάζον ποσό δεν επιστρέφεται, δεν συμψηφίζεται με άλλη φορολογική υποχρέωση, δεν μεταφέρεται και δεν εκπίπτει σε επόμενο φορολογικό έτος ούτε μεταφέρεται προς έκπτωση στον άλλο σύζυγο ή στο έτερο μέρος του συμφώνου συμβίωσης.

Οι «επιλέξιμες δαπάνες» αναγνωρίζονται για τη μείωση του φόρου, εφόσον:

i) πραγματοποιούνται από 1/1/2020 έως και 31/12/2022 σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και οι σχετικές υπηρεσίες παρέχονται από επιχειρήσεις με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα ή που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην ημεδαπή και

ii) δεν έχουν εκπέσει ως δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ.

Το ποσό της μείωσης του φόρου που δικαιούται ο φορολογούμενος υπολογίζεται επί ανώτατου συνολικού ορίου δαπάνης δεκαέξι χιλιάδων (16.000) ευρώ, για όλα τα έτη, ήτοι 2020, 2021 και 2022. Το ανώτατο ποσό μείωσης που δικαιούται ο φορολογούμενος ανέρχεται συνολικά στο ποσό των έξι χιλιάδων τετρακοσίων (6.400) ευρώ, κατανεμημένο στο έτος που πραγματοποιείται η δαπάνη ή μέρος αυτής και στα τρία επόμενα έτη (Σχ. Α. 1090/2021 κοινή υπουργική απόφαση).

Απαραίτητη προϋπόθεση για τη μείωση του φόρου από το ποσό των δαπανών, αποτελεί η απόδειξή τους με νόμιμα παραστατικά του ν. 4308/2014 και η εξόφλησή τους με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Στα παραστατικά απαιτείται να αναγράφεται διακριτά το ποσό που αφορά στα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν σε σχέση με το ποσό που αφορά αποκλειστικά στη λήψη υπηρεσιών, διότι μόνο το μέρος της δαπάνης που αφορά στη λήψη υπηρεσιών εμπίπτει στις εν λόγω διατάξεις.

θ) Στους κωδικούς 629-630 συμπληρώνονται οι δωρεές ή χορηγίες φυσικών προσώπων που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα προς το Κοινωνικό Ίδρυμα Σταύρος Νιάρχος Α.Ε.(ΚΠΙΣΝ), ή την Εθνική Βιβλιοθήκη της Ελλάδος (ΕΒΕ) ή την Εθνική Λυρική Σκηνή (ΕΛΣ) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 της σύμβασης δωρεάς που κυρώθηκε με το άρθρο δεύτερο του ν. 3785/2009.

ι) Στους κωδικούς 631-632 συμπληρώνονται οι δωρεές φυσικών προσώπων που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021» σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν. 4647/2019. Οι δωρεές εκπίπτουν από το φόρο κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 19 του ΚΦΕ. Το ποσό της δωρεάς πρέπει να υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και ταυτόχρονα να μη υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος. Για την απόδειξη της δωρεάς χρηματικών ποσών με κατάθεση σε ειδικό προς τούτο τραπεζικό λογαριασμό της επιτροπής απαιτούνται τα δι-καιολογητικά έγγραφα που εκδίδονται από το πιστωτικό ίδρυμα. Στην περίπτωση δωρεών χρηματικών ποσών που πραγματοποιούνται μέσω e-banking ή οποιουδήποτε άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμών, τα ποσά αυτά αποδεικνύονται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του καταβάλλοντα ή από οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό εκδίδεται από το πιστωτικό ίδρυμα. Ομοίως, δύνανται να αναγράφονται και τα χρηματικά ποσά των δωρεών που έχουν καταβληθεί μέσω ΕΛΤΑ και κατατίθενται στα καταστήματα των Ελληνικών Ταχυδρομείων (ΕΛΤΑ) εφόσον στο αποδεικτικό κατάθεσης που εκδίδεται από τα ΕΛΤΑ, αναγράφονται ο αριθμός του αποδεικτικού κατάθεσης (αριθμός συναλλαγής), το ποσό της δωρεάς, καθώς και η ημερομηνία κατάθεσης του εν λόγω ποσού. Ως χρόνος της δωρεάς θεωρείται ο χρόνος κατάθεσης του σχετικού ποσού (σχετ. η ΠΟΛ.1052/2015 εγκύκλιος).

Περαιτέρω, η μείωση του φόρου του άρθρου 19 εφαρμόζεται και για τις παροχές σε είδος προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021». Για την απόδοση της δωρεάς σε είδος απαιτείται βεβαίωση της επιτροπής στην οποία αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα δωριζόμενα αντικείμενα κατ' είδος και ποσότητα. Τα ποσά των δωρεών σε είδος προς την επιτροπή που συμπληρώνονται στους **κωδ.631-632** αποδεικνύονται με βάση το σχετικό παραστατικό αγοράς, εφόσον υφίσταται, ή ελλείψει αυτού, με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο διαθέτει ο δωρητής από το οποίο προκύπτει η εκτιμώμενη τρέχουσα χρηματική αξία της παροχής σε είδος (Ε.2124/2021 εγκύκλιος).

ια. Στους νέους κωδικούς 633-634 συμπληρώνεται το ποσό που καταβλήθηκε εντός του φορολογικού έτους 2021 από φορολογούμενους καθηγητές και λέκτορες πλήρους απασχόλησης σε Α.Ε.Ι. που δεν ασκούν ατομικά επιχειρηματική δραστηριότητα, στον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) του Α.Ε.Ι., κατ' εφαρμογή της διάταξης της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011 (Α' 195), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 113 παρ. 1 ν. 4821/2021 (Α' 134) και αφορά στα έτη 2018 και επόμενα. Σύμφωνα με τη διάταξη της περ. ε' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011, όπως αντικαταστάθηκε με

το άρθρο 68 παρ. 1 ν. 4758/2020 (Α' 242), το ποσό που καταβάλλεται από κάθε υπόχρεο Καθηγητή ή υπηρετούντα λέκτορα για οφειλές του έτους 2018 και εξής εκπίπτει από τη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται κατά το επόμενο φορολογικό έτος, επομένως τα ποσά που καταβλήθηκαν το έτος 2021 και αφορούν σε οφειλές των ετών 2018 έως και 2021 αφαιρούνται από τα εισοδήματα όλων των κατηγοριών που θα περιληφθούν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

ΠΙΝΑΚΑΣ 8 (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ)

45. Για τα εξαρτώμενα μέλη σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 11 του ΚΦΕ (άγαμα τέκνα, ανιόντες, ανήλικοι ορφανοί συγγενείς, αδέρφια με αναπηρία κ.λπ.) η αναγραφή του ΑΦΜ είναι υποχρεωτική και για τα εξαρτώμενα μέλη άνω των 18 ετών, αλλά και για τα εξαρτώμενα μέλη κάτω των 18, εφόσον τους έχει αποδοθεί ΑΦΜ κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

46. Στον πίνακα αυτό αναγράφεται το όνομα, το έτος γέννησης, η σχολή ή το σχολείο, ο ΑΦΜ στις περιπτώσεις που έχει εκδοθεί και ο ΑΜΚΑ. Οι φορολογούμενοι που δεν επιθυμούν να γνωστοποιήσουν τον ΑΜΚΑ των εξαρτώμενων μελών τους, υποβάλλουν τις δηλώσεις τους στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας. Επίσης συμπληρώνεται και το σχετικό πεδίο, εφόσον συντρέχει περίπτωση, ότι πρόκειται για ανήλικα εξαρτώμενα τέκνα που είναι υπόχρεα σε υποβολή δήλωσης και υποχρεωτικά ο ΑΦΜ του ανήλικου που υποχρεούται να υποβάλει δήλωση.

47. Στην περίπτωση που οι έγγαμοι επιλέξουν να υποβάλλουν χωριστές δηλώσεις και προκειμένου να τύχουν και οι δύο της μείωσης του άρθρου 16 του ΚΦΕ, συμπληρώνουν και οι δύο τον Πίνακα αυτόν.

48. Σε περίπτωση διακοπής της έγγαμης συμβίωσης ή λύσης του γάμου ή του συμφώνου συμβίωσης, τα τέκνα θεωρείται ότι βαρύνουν και τους δύο γονείς, οι οποίοι δικαιούνται την μείωση του φόρου του άρθρου 16 του ΚΦΕ, υπό την προϋπόθεση ότι είναι μισθωτοί ή συνταξιούχοι ή κατ' επάγγελμα αγρότες και το αγροτικό εισόδημά τους είναι μεγαλύτερο από το 50% του συνολικού εισοδήματός τους (Ε.2103/2021 εγκύκλιος).

49. Στον υποπίνακα 1 δηλώνονται διακριτά τα κοινά τέκνα του υπόχρεου και της συζύγου/ΜΣΣ, καθώς και τα τέκνα καθενός εξ αυτών που δεν έχουν αποκτήσει από κοινού (μη κοινά τέκνα).

Ειδικότερα, οι σχετικοί κωδικοί συμπληρώνονται ως εξής:

- στον κωδικό 003 συμπληρώνεται για τον υπόχρεο το σύνολο των τέκνων του, ήτοι τα κοινά τέκνα με τη σύζυγο/ΜΣΣ και τα μη κοινά τέκνα του.

- στους κωδικούς 033 και 004 συμπληρώνονται για τον υπόχρεο και τη σύζυγο/ΜΣΣ αντίστοιχα, τα μη κοινά τέκνα τους.

Για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 16 ΚΦΕ, λαμβάνονται υπόψη για τον υπόχρεο ο κωδ. 003 και για τη σύζυγο/ΜΣΣ αθροιστικά οι κωδ. 004 και 003 αφαιρούμενου του πλήθους των τέκνων του κωδ. 033.

Σε περίπτωση που οι γονείς των τέκνων δεν υποβάλουν από κοινού δήλωση μπορεί να συμπληρώνεται και ο ΑΦΜ του έτερου γονέα.

ΠΙΝΑΚΑΣ 9 (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΑΚΕΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ)

50. Οι κωδικοί 995-996 χρησιμοποιούνται προκειμένου να εφαρμοστεί ο συντελεστής τριάντα τρία τοις εκατό (33%) που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ στο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 4 του άρθρου 21. Δηλώσεις με συμπληρωμένα τέτοια ποσά υποβάλλονται μόνο στη Δ.Ο.Υ. και μόνο από φορολογούμενους που υποβάλλουν αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 18 και της περ. γ'

της παρ. 3 του άρθρου 19 του ΚΦΔ αντίστοιχα. Δεν απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών για την συμπλήρωση αυτών των κωδικών.

Άρθρο 6

Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο

Στις περιπτώσεις που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας συνυποβάλλονται, κατά περίπτωση, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, σε ευκρινή φωτοαντίγραφα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κεφαλαίου Α' του ν. 4250/2014, ενώ όταν οι δηλώσεις υποβάλλονται με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, τα ως άνω δικαιολογητικά φυλάσσονται από τον φορολογούμενο για μελλοντικό έλεγχο.

1. Τα έντυπα της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2) και της κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, ανάλογα με την κατηγορία των δηλούμενων εισοδημάτων, αποτελούν αδιαίρετη ενότητα με αυτήν και πρέπει να συμπληρώνονται σε όλες τις ενδείξεις τους. Τα προαναφερθέντα ισχύουν και για το έντυπο δήλωσης κατοχής μηχανημάτων έργων (Ε16), το οποίο δεν συνυποβάλλεται κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, αλλά φυλάσσεται από τον φορολογούμενο για μελλοντικό έλεγχο.

2. Η αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2) και η κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3), σε περίπτωση υποβολής της δήλωσης σε φυσική μορφή, μπορεί να υποβληθούν σε προεκτυπωμένα έντυπα από τους υπόχρεους που έχουν τη δυνατότητα προεκτύπωσής τους με μηχανογραφικά μέσα, τα οποία, όμως, πρέπει να πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και να αναφέρουν τα στοιχεία που περιέχονται στα αντίστοιχα έντυπα.

3. Οι φορολογούμενοι που ασκούν ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με τη δήλωση εισοδήματος υποβάλλουν, σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, αντίγραφο ισολογισμού νόμιμα υπογραμμένο.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 11 ΚΦΕ και προκειμένου να μην προστεθεί εισόδημα ανήλικου τέκνου στα εισοδήματα του γονέα που ενώ θεωρείται κατ' αρχήν υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης, έχει χάσει τη γονική μέριμνα, απαιτείται ευκρινές φωτοαντίγραφο της οικείας δικαστικής απόφασης, από το πρωτότυπο ή από ακριβές αντίγραφο αυτής, οπότε και προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου γονέα.

Για την εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 31 ΚΦΕ και προκειμένου να μην λογιστεί ως αντικειμενική δαπάνη του γονέα με το μεγαλύτερο εισόδημα, ενώ έχει χάσει τη γονική μέριμνα, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, απαιτείται ευκρινές φωτοαντίγραφο της οικείας δικαστικής απόφασης, από το πρωτότυπο ή από ακριβές αντίγραφο αυτής, από την οποία να προκύπτει ότι έχει χάσει τη γονική μέριμνα, οπότε και λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη του άλλου γονέα.

5. i) Για την απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης των μισθών, συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας, καθώς και των εισοδημάτων των περιπτώσεων δ' και στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ τα οποία εξομοιώνονται φορολογικά με μισθό (ΠΟΛ.1098/2016 και ΠΟΛ.1096/2017), τα οποία χορηγούνται σε πρόσωπα που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), απαιτούνται καταρχήν οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), το οποίο συστήθηκε και λειτουργεί μετά την 1.9.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010. Γίνονται δεκτές και οι ήδη εκδοθεί-σες γνωματεύσεις πριν από την 1.9.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των Νομαρχιών, οι οποίες έχουν δοθεί για οποιαδήποτε χρήση και χρησιμοποιούνται εξίσου για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής απαλλαγής επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση, ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους, εφόσον είχαν εκδοθεί σύμφωνα με όσα ίσχυαν στο σχετικό φορολογικό πλαίσιο κατά τον χρόνο έκδοσής τους. Εναλλακτικά, ο φορολογούμενος για την

πιστοποίηση της ύπαρξης αναπηρίας μπορεί να προσκομίσει και γνωματεύσεις των Ανωτάτων 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 την 1.9.2011.

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

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

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

Στις ανωτέρω περιπτώσεις, ως αρμόδια υγειονομική επιτροπή, νοείται η υγειονομική επιτροπή οποιουδήποτε εκ των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, καθώς και αυτή οι γνωματεύσεις της οποίας κατά τις οικείες διατάξεις, είναι υποχρεωτικές για τον ασφαλιστικό-συνταξιοδοτικό φορέα που χορηγεί τη σύνταξη. Περαιτέρω, γίνεται δεκτή και η γνωμάτευση που περιέχει ιατρική κρίση ανικανότητας για κάθε εργασία με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, ενώ σε περίπτωση που η γνωμάτευση περιέχει οριστική κρίση ως προς το ποσοστό αναπηρίας ή ισχύει εφ' όρου ζωής, διατηρεί την ισχύ της και γίνεται δεκτή ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσής της ή της κατάρτησης της υγειονομικής επιτροπής που χορήγησε αυτή, δηλαδή ακόμα και όταν πρόκειται για γνωμάτευση υγειονομικής επιτροπής προ ΚΕ.Π.Α. (σχετ. η Ε.2225/2021).

Εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας, του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και ισχύουν και οι δύο μέσα στο φορολογικό έτος 2021, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το υψηλότερο ποσοστό αναπηρίας.

Σε περίπτωση που έχει εκδοθεί γνωμάτευση από δευτεροβάθμια υγειονομική επιτροπή κατ' ισχύ της γνωμάτευσης της πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής.

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

α) 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 Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε.).

Για την πιστοποίηση του ποσοστού αναπηρίας 67% γίνονται δεκτές, εκτός από τις γνωματεύσεις της Α.Σ.Υ.Ε. και οι γνωματεύσεις που εκδίδονται από τις υγειονομικές επιτροπές της Α.Ν.Υ.Ε., Α.Α.Υ.Ε., της

Α.Υ.Ε. της Ελληνικής Αστυνομίας και της Α.Υ.Ε. του Πυροσβεστικού Σώματος, καθόσον ενώ καταργήθηκαν όλες οι Επιτροπές πιστοποίησης αναπηρίας που λειτουργούσαν στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, στις νομαρχίες και το Δημόσιο, οι 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, εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους, για την πιστοποίηση της αναπηρίας του φορολογουμένου.

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

Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, 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.

Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.

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

Ειδικά για τους ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες από πολεμική αιτία και 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, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας που τους χορηγεί τις αποδοχές τους.

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

Η μείωση των διακοσίων (200) ευρώ του άρθρου 17 του ΚΦΕ χορηγείται μόνο μια φορά, ακόμη κι αν συντρέχουν παράλληλα περισσότερες από μία από τις περιπτώσεις α' ως δ' και συνεπώς δεν μπορούν να συμπληρωθούν ταυτόχρονα οι κωδικοί 001-002 και 009-010.

Οι απαλλαγές των αναπήρων των άρθρων 14 και 43Α του ΚΦΕ πρέπει να εξετάζονται αυτοτελώς και ανεξάρτητα από τις πρόσθετες μειώσεις φόρου του άρθρου 17 του ΚΦΕ, ακόμη κι αν αποδεικνύονται από τον φορολογούμενο με δύο γνωματεύσεις από διαφορετικούς φορείς.

iii) Σύμφωνα με το άρθρο 20 του ΚΦΕ, οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου των άρθρων 16, 17 και 19 του ΚΦΕ, 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.

Για την υπαγωγή στην περίπτωση α' απαιτείται βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής για το συνολικό εισόδημά τους και για το εισόδημα που απέκτησαν στην Ελλάδα, ενώ για την εφαρμογή της περ. β' απαιτείται βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής, από την οποία να προκύπτει ότι το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω φυσικών προσώπων στο κράτος κατοικίας τους είναι τόσο χαμηλό που ενώ θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει, της φορολογικής τους νομοθεσίας, δεν επωφελούνται αυτής (σχετ. οι C-39/2010, C-169/2003 και C-279/1993 αποφάσεις του ΔΕΕ). Στην

περίπτωση που δεν χορηγούνται από την αλλοδαπή χώρα οι ως άνω βεβαιώσεις, αρκεί αντίγραφο της φορολογικής δήλωσης θεωρημένο κατά τα διεθνή νόμιμα.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ΚΦΕ, οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%) απαλλάσσονται από τον φόρο. Ελλείψει ρητής διάκρισης στον νόμο, αυτά τα εισοδήματα είναι απαλλασσόμενα του φόρου, ανεξάρτητα από το αν αποκτώνται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής, εφόσον προσκομίζονται τα οριζόμενα δικαιολογητικά.

Επιπλέον, οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα και παρουσιάζουν αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, για όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων τους, εφόσον κατέχουν τα οριζόμενα δικαιολογητικά, καθόσον η παρ. 2 του άρθρου 43Α του ΚΦΕ δεν κάνει διάκριση μεταξύ των φορολογικών κατοίκων ημεδαπής και αλλοδαπής.

iv) Αναφορικά με τις εκδοθείσες γνωματεύσεις, ανεξαρτήτως ποσοστού, 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 προβλεπόμενης μείωσης φόρου ή απαλλαγής για ολόκληρο το φορολογικό έτος (ΔΕΑΦ Α 1118203 ΕΞ 2016/29.7.2016 έγγραφο).

6. Προκειμένου να συμπληρωθούν χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για πολιτιστικές χορηγίες του ν. 3525/2007 (Α' 16) στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού, τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, τα νομικά πρόσωπα του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως αυτός οριοθετείται κάθε φορά τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες του άρθρου 741 Α.Κ., που επιδιώκουν, κατά το καταστατικό τους, σκοπούς πολιτιστικούς, καθώς και τις ανώνυμες εταιρείες του άρθρου 265 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, που ιδρύονται για τη φιλοξενία του θεσμού «Πολιτιστική Πρωτεύουσα της Ευρώπης», απαιτούνται τα πιο κάτω δικαιολογητικά:

α) επικυρωμένο αντίγραφο της απόφασης του Υπουργού Πολιτισμού με την οποία χαρακτηρίζεται η απαιτούμενη από το 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 ύλα αγαθά ή υπηρεσίες, απαιτείται και φωτοαντίγραφο της κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού για την εκτίμηση της αξίας τους, καθώς και τα αποδεικτικά παράδοσης της χορηγίας από τον χορηγό και παραλαβής της από τον αποδέκτη αυτής.

Το συνολικό ποσό που αφαιρείται από το εισόδημα δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των δωρεών γενικά, καθώς και των χορηγιών που συμπληρώνονται στους κωδικούς 061-062 δεν πρέπει να έχουν ληφθεί υπόψη για έκπτωση με βάση άλλη διάταξη νόμου.

7. Για την απόδειξη της απόδοσης της δωρεάς σε είδος προς τους δωρεοδόχους της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν. 2859/2000 (Α' 248), απαιτείται βεβαίωση έκαστου δωρεοδόχου στην οποία αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα δωριζόμενα τρόφιμα κατ' είδος και ποσότητα καθώς επίσης και ο σκοπός που θα διατεθούν ή/και η κοινωνική ομάδα που θα διανεμηθούν. Ειδικότερα, τα ποσά των δωρεών αποδεικνύονται με βάση το σχετικό παραστατικό αγοράς από κατάσταση πώλησης αυτών, εφόσον υφίσταται, ή ελλείψει αυτού, με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο διαθέτει ο δωρητής από το οποίο προκύπτει η τρέχουσα μέση τιμή πώλησης των δωριζόμενων τροφίμων (όπως ενδεικτικά και όχι περιοριστικά προκύπτει μέσω της σχετικής εφαρμογής στην ιστοσελίδα <https://e-katanalotis.gov.gr/> της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή, από τα Δελτία Πιστοποίησης Τιμών κ.λπ.).

8. Για την απόδειξη καταβολής στους Ε.Λ.Κ.Ε. των Α.Ε.Ι., των προβλεπόμενων από τη διάταξη της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011 (Α' 195), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 113 παρ. 1 ν. 4821/2021 (Α' 134) ποσών, απαιτείται α) βεβαίωση του Ε.Λ.Κ.Ε., στην οποία αναγράφεται το ποσό που καταβλήθηκε το 2021 και το έτος το οποίο αφορά και β) το σχετικό αποδεικτικό καταβολής.

9. Στην περίπτωση που αναγράφονται στους **κωδικούς 781-782 του Πίνακα 6** της δήλωσης ποσά από διάθεση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων και λοιπών περιουσιακών στοιχείων (εκτός ακινήτων για τα οποία συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο) μεταξύ ιδιωτών και συνεπώς δεν εκδίδονται τα παραστατικά που προβλέπονται από τα ΕΛΠ, απαιτείται ως αποδεικτικό στοιχείο για το τίμημα της πώλησης η προσκόμιση υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/1986 (Α' 75) ή παραστατικό κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό.

10. Τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 1497/1984 (Α' 188) προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (Κανονισμός 2016/1191, Κανονισμός 650/2012, σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση) και γίνονται δεκτά ευκρινή φωτοαντίγραφα από αντίγραφα αυτών που επικυρώνονται από δικηγόρους, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Α' 45), όπως ισχύει ή επικυρωμένα από το πρωτότυπο αντίγραφο αυτών από συμβολαιογράφους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ή από πρόσωπο, αρχή ή υπηρεσία που από το νόμο έχει τη δυνατότητα αυτή.

Για τα πρόσωπα, τις Υπηρεσίες και τους φορείς που διενεργούν μεταφράσεις, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, ισχύουν τα αναφερόμενα στο αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Δ. 1087498/8-10-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Οργάνωσης της ΑΑΔΕ. Από τη διαδικασία της επικύρωσης κατά τα διεθνή νόμιμα και της μετάφρασης εξαιρούνται οι «ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ», όπως αυτές ισχύουν για τα κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Ειδικές προβλέψεις διέπουν τις «ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ» με ΗΠΑ, ΤΟΥΡΚΙΑ & ΜΟΛΔΑΒΙΑ, όπως περιγράφονται στις υπό στοιχεία ΠΟΛ.1107/1999, ΠΟΛ.1092/2005, ΠΟΛ.1210/2015 εγκυκλίου αντίστοιχα για κάθε κράτος. Επίσης, εξαιρούνται από την επισημείωση με τη σφραγίδα apostille τα έγγραφα και οι πράξεις, τα οποία αφορούν στη φορολογική κατοικία (και συνεπώς και τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας), εφόσον εκδίδονται από τις χώρες, που έχουν επικυρώσει τη «Σύμβαση που απαλλάσσει από την επικύρωση ορισμένες πράξεις και έγγραφα» (κυρωτικός ν. 4231/2014 (Α' 19), σχετ. υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Δ 1172275 ΕΞ 2017/16.11.2017 έγγραφο), καθώς και από την Κύπρο (σχετ. υπό στοιχεία 1122798/1216/0006Δ/10-1-2008 έγγραφο).

11. Προκειμένου να δηλωθεί εισόδημα αλλοδαπού προσωπικού των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), φορολογικών κατοίκων εξωτερικού, το οποίο δεν προκύπτει στην Ελλάδα, απαιτείται ως δικαιολογητικό το παραστατικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων σε λογαριασμό Τράπεζας που εδρεύει στην Ελλάδα. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στους κωδ. 781-782 του εντύπου Ε1.

Ως προς τα εισοδήματα του αλλοδαπού προσωπικού των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967, φορολογικών κατοίκων Ελλάδας, που δεν προκύπτουν στην Ελλάδα και βάσει της παρ. 1 του άρθρου 3 ΚΦΕ δεν υπόκεινται σε φορολογία, δηλώνονται στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

12. Κατά τα λοιπά, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021 συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα δικαιολογητικά που ορίζονται στις υπό στοιχεία 1088/2015, 1132/2015 (Β' 1407), 1041/2016 (Β' 926), 1096/2016 (Β' 2043), 1034/2017 (Β' 759), 1068/2018 (Β' 1319), Α.1041/2019 (Β' 353), Α.1201/2019 (Β' 1861), Α.1070/2020 (Β' 1267) και Α.1118/ 2021 (Β' 2226, Β'2437, Β'2696) αποφάσεις Γ.Γ.Δ.Ε. και Διοικητή ΑΑΔΕ.

13. Εφόσον κάποια από τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την παρούσα έχουν ήδη συνυποβληθεί με δηλώσεις προηγούμενων ετών στη Φορολογική Διοίκηση ή έχουν διαφυλαχθεί σε περίπτωση υποβολής με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων ή υπάρχει διαθέσιμο ηλεκτρονικό αρχείο και δεν έχει επέλθει κάποια μεταβολή στα στοιχεία που αναγράφονται σ' αυτά, δεν απαιτείται η έκδοση νέων δικαιολογητικών. Αρκεί να υποβληθεί υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, στην οποία θα αναγράφεται το φορολογικό έτος που αφορούσε το κάθε συγκεκριμένο δικαιολογητικό που τυχόν υποβλήθηκε, ότι δεν έχει

επέλθει μεταβολή στα στοιχεία που αναγράφονται σ' αυτό και με την προϋπόθεση ότι, αν το συγκεκριμένο δικαιολογητικό είναι ορισμένης χρονικής ισχύος, καλύπτει και το φορολογικό έτος 2021.

Άρθρο 7

1. Σε περίπτωση που με βάση τη δήλωση προσδιορίζεται πιστωτικό υπόλοιπο και εκδίδεται πράξη με την οποία συνιστάται και βεβαιώνεται απαίτηση του υπόχρεου και του/της συζύγου/ΜΣΣ για επιστροφή φόρου, εμφανίζεται μήνυμα που ενημερώνει για την υποχρέωση γνωστοποίησης του λογαριασμού πληρωμών στη Φορολογική Διοίκηση (του αριθμού IBAN). Η δήλωση του αριθμού IBAN πραγματοποιείται με υποβολή ηλεκτρονικής Υπεύθυνης Δήλωσης του δικαιούχου στην ψηφιακή πύλη myAADE στην καρτέλα «Μητρώο & Επικοινωνία» της ΑΑΔΕ.

2. Κατά την υποβολή της δήλωσης της παρ. 1, δίνεται η δυνατότητα μέσω υπερσύνδεσμου στον υπόχρεο να μεταβεί στην αντίστοιχη ηλεκτρονική εφαρμογή, ενώ ο/η σύζυγος/ΜΣΣ στην περίπτωση που με βάση την εκκαθάριση της κοινής τους δήλωσης δικαιούται επιστροφή φόρου, θα εισέλθει σε αυτήν, με τους δικούς του/ης κωδικούς πρόσβασης. Κοινός λογαριασμός δε δύναται να δηλώνεται από περισσότερους από δύο δικαιούχους.

Παράρτημα Α

Παράρτημα Β

Παράρτημα Γ

Παράρτημα Δ

Παράρτημα ΣΤ

Παράρτημα Ζ

Άρθρο 8

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

A.1042/2022

Τροποποίηση της υπό στοιχεία Α.1034/9.3.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)» (Β'1098).

Αθήνα, 29/03/2022

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) Της παρ. 7 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 (Α'167), β) του Κεφαλαίου Α' του ν. 4389/2016 (Α' 94) και ειδικότερα της περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 2, του άρθρου 7, των παρ. 1 και 5 του άρθρου 14 και του άρθρου 41,

γ) των άρθρων 4, 5, 6, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 20, 30, 32, 34, 35, 36, 37, 41 και 45 του ν. 4174/2013 (Α' 170), δ) του ν. 4172/2013 (Α' 167),

ε) των άρθρων 58, 77 και 78 του ν. 4916/2022 (Α'65) στ) του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α'152), ζ) του άρθρου 44 του ν. 4111/2013 (Α'18), η) του ν. 27/1975 (Α' 77),

θ) της υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23.10.2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» (Β' 4738) και

ι) της υπό στοιχεία Α. 1017/22.01.2019 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Γνωστοποίηση επιλογής για υποβολή χωριστής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 έγγαμων φορολογούμενων» (Β' 63),

2. Τις διατάξεις της υπό στοιχεία Δ6Α 1015213 ΕΞ2013/28.1.2013 κοινής απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Β' 130 και 372), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της υποπαρ. α' της παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016.

3. Την υπ' αρ. 1/20.1.2016 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ. 18), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, την υπ' αρ. 39/3/30.11.2017 απόφαση του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.» (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) και την υπ' αρ. 5294/17.1.2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.» (Υ.Ο.Δ.Δ. 27).

4. Τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 18 του ν. 2753/1999, σύμφωνα με τις οποίες «Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δύναται να καθορίζονται οι διαδικασίες, οι λεπτομέρειες και ότι άλλο απαιτείται, ώστε οι δηλώσεις οποιουδήποτε φορολογικού αντικειμένου, καθώς και τα τελωνειακά παραστατικά να μπορούν να υποβάλλονται και με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών» (Α' 249).

5. Τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/ 2000 (Α' 285).

6. Τις διατάξεις των άρθρων 7 (περί αποδεικτικής δύναμης στοιχείων ταυτότητας) και 8 (περί υπεύθυνης δήλωσης) του ν. 1599/1986 (Α'75).

7. Τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 11 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999, Α' 45), περί βεβαίωσης του γνησίου της υπογραφής και επικύρωσης των αντιγράφων.

8. Τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 4 και της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3522/2006 (Α' 276), περί βεβαίωσης, είσπραξης και επιστροφής εσόδων.

9. Τις διατάξεις του ν. 3525/2007 (Α' 16), περί πολιτιστικών χορηγιών και του ν. 3785/2009 (Α'138), περί της κύρωσης της Σύμβασης Δωρεάς μεταξύ του Ιδρύματος «Κοινωνοφελές Ίδρυμα Σταύρος Σ. Νιάρχος» και του Ελληνικού Δημοσίου.

10. Τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν. 4647/2019 (Α'204), οι οποίες αφορούν στη φορολογική μεταχείριση των κάθε είδους δωρεών, χορηγιών, χρηματικών παροχών ή παροχών σε είδος προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021».

11. Τις διατάξεις της παρ. Β2 του άρθρου 43 και της παρ. Β2 του άρθρου 44 του ν. 4030/2011 (Α' 249), περί φορολογικών κινήτρων αποκατάστασης κτιρίων στην περιοχή Γεράνι και Μεταξουργείο στο Ιστορικό κέντρο της Αθήνας.

12. Τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 4141/2013 (Α' 81), περί προϋποθέσεων δικαιολόγησης απόκτησης μερισμάτων πλοιοκτητριών εταιριών.

13. Τις διατάξεις του ν. 1497/1984 (Α'188), περί του τίτλου «Apostille (Convention de la Haye du 5 Octobre 1961)» «Επισημείωση (Σύμβαση της Χάγης της 5 Οκτωβρίου 1961)».

14. Τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κεφαλαίου Α' του ν. 4250/2014 (Α'74), περί της κατάργησης της υποχρέωσης επικυρώσεων αντιγράφων εγγράφων.

15. Τις διατάξεις του άρθρου 93 του ν. 4764/2020 (Α'256), περί της δυνατότητας παράτασης υποβολής των φορολογικών και ασφαλιστικών δηλώσεων και καταστάσεων των λογιστών φοροτεχνικών που ασθενούν από κορωνοϊό COVID-19 και των εντολέων πελατών τους.

16. Την υπό στοιχεία Α. 1163/9.7.2020 (Β' 3119) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, περί καθορισμού δαπανών για τις οποίες απαιτείται η χρήση ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής.

17. Την υπό στοιχεία Α. 1090/16.4.2021 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Καθορισμός των προϋποθέσεων, των όρων, της διαδικασίας και κάθε άλλης αναγκαίας λεπτομέρειας για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39B του ν. 4172/2013» (Β' 1636).

18. Την υπ' αρ. 39937/5.4.2021 κοινή απόφαση των Υφυπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Όροι και προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό φορολογούμενου φυσικού προσώπου ως «επενδυτικού αγγέλου» (angel investor) σε νεοφυή επιχείρηση ή νεοφυείς επιχειρήσεις (startups) για την εφαρμογή του άρθρου 70Α του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4712/2020 (Α' 146)» (Β'1415).

19. Την υπό στοιχεία Α 1036/24.2.2020 (Β'624) κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

20. Την υπό στοιχεία Α 1217/28.9.2020 (Β'4215) κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

21. Την υπό στοιχεία Α 1087/15.4.2021 (Β'1691) κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

22. Την υπό στοιχεία Α 1034/9.3.2022 (Β'1098) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

23. Την ανάγκη για ομοιόμορφη εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογούμενων, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013.

24. Το γεγονός ότι με την απόφαση αυτή δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, αποφασίζουμε:

Άρθρο 1

Τροποποιούμε την υπό στοιχεία Α.1034/9.3.2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/ διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)» (Β'1098), ως ακολούθως:

1. Αντικαθίσταται το πρώτο παράρτημα (Έντυπο Ε1-Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2021) της υπό στοιχεία Α.1034/2022 απόφασης, από το παράρτημα της παρούσας (Έντυπο Ε1- Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2021), που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής.

2. α) Μετά την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 4, προστίθεται περίπτωση γ' ως εξής:

«γ. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του ΚΦΔ.».

β) Το πρώτο και το δεύτερο εδάφιο της παρ. 8 του άρθρου 4 αντικαθίστανται ως εξής:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 78 και 79 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, οι οποίες προστέθηκαν με τα άρθρα 58 και 78 του ν. 4916/2022 (Α'65), αντίστοιχα, η καταβολή του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων του φορολογικού έτους 2021 πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου 2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών. Όταν ο φόρος που οφείλεται, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, για τον οποίο παρέχεται η δυνατότητα εξόφλησης σε δόσεις, καταβληθεί εφάπαξ εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας για την καταβολή της πρώτης δόσης, δηλαδή, μέχρι την τελευταία εργάσιμη του μηνός, την 29η Ιουλίου 2022, παρέχεται, στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, έκπτωση τρία τοις εκατό (3%).

Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογούμενων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε επόμενων μηνών.»

3. Η περ. ιδ'της παρ. 43 του άρθρου 5 της υπό στοιχεία Α.1034/9.3.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, αντικαθίσταται ως εξής:

«Στις νέες στήλες των πινάκων των περ. 11, 12 και 13 με τίτλο "Αριθμός Δήλωσης Μίσθωσης", συμπληρώνεται ο αριθμός της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας της αντίστοιχης σύμβασης μίσθωσης και στη νέα στήλη του πίνακα της περ. 12 με τίτλο "Αριθμός παροχής ρεύματος", συμπληρώνεται ο αριθμός της παροχής ρεύματος της μισθωμένης κατοικίας των εξαρτώμενων τέκνων που σπουδάζουν στο εσωτερικό. Οι νέοι κωδικοί 818, 820 και 822 συμπληρώνονται σε περίπτωση που στη συγκεκριμένη μίσθωση έχει συμβληθεί ο/η σύζυγος ή αυτή αφορά σε κατοικία εξαρτώμενου τέκνου που δεν έχει αποκτήσει από κοινού με τον/την υπόχρεο.»

ΕΝΤΥΠΟ Ε1

Άρθρο 2

Ισχύς

Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

A. 1043/2022

Καθορισμός των υπηρεσιών που δύνανται να παρέχουν οι εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας και λοιπά ζητήματα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 (Α' 167), περί κινήτρων για εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ).

Αθήνα, 01/04/2022

(ΦΕΚ Β 1638/5.4.2022)

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 90 του Κώδικα Νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά όργανα (π.δ. 63/2005, Α' 98), το οποίο διατηρήθηκε σε ισχύ με την παρ. 22 του άρθρου 119 του ν. 4622/2019 (Α' 133).

- β. Του π.δ. 142/2017 «Οργανισμός Υπουργείου Οικονομικών» (Α' 181).
- γ. Του π.δ. 83/2019 «Διορισμός Αντιπροέδρου Κυβέρνησης, Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 121).
2. Την υπό στοιχεία Υ2/2019 απόφαση του Πρωθυπουργού «Σύσταση θέσεων Αναπληρωτή Υπουργού και Υφυπουργών» (Β' 2901).
3. Την υπ' αρ. 339/2019 απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών περί Ανάθεσης αρμοδιοτήτων στον Υφυπουργό Οικονομικών Απόστολο Βεσυρόπουλο (Β' 3051).
4. Την υπό στοιχεία Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.1.2013 κοινή απόφαση του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Β' 130 και Β' 372), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της υποπαρ. α' της παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016 (Α' 94).
5. Τις διατάξεις:
- α. Της παρ. 3 του άρθρου 25 του ν. 4778/2021 (Α' 26), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών και τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. να καθορίσουν κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Φ.Ε.).
- β. του Κ.Φ.Ε.,
- γ. του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε., περί κινήτρων για εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 61 του ν. 4916/2022 (Α' 65),
- δ. του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Πρώτου του ν. 4389/2016 «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» (Α' 94) και ειδικότερα των άρθρων 1, 2, 13, 14, 17 και 41,
- ε. της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23.10.2020 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» (Β' 4738),
- στ. της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1006/2013 απόφασης Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης/Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» (Β' 19).
6. Την υπ' αρ. 1/20.01.2016 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ. 18), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, καθώς και την υπό στοιχεία 5294 ΕΞ 2020/17.01.2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» (Υ.Ο.Δ.Δ. 27).
7. Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

Άρθρο 1

Σύσταση της ΕΕΣΔΟΠ - Αρμόδια Δ.Ο.Υ.

1. Η διαχείριση των χρηματικών ροών και της οικογενειακής περιουσίας φυσικών προσώπων με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα δύναται, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε., να πραγματοποιείται από Εταιρεία Ειδικού Σκοπού Διαχείρισης Οικογενειακής Περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ) η οποία μπορεί να λειτουργεί με οποιαδήποτε από τις μορφές νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας από τις

αναφερόμενες στο άρθρο 45 του Κ.Φ.Ε. πλην της μορφής του νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.

Η ΕΕΣΔΟΠ μπορεί να έχει συσταθεί στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή.

2. Εάν η ΕΕΣΔΟΠ συστήνεται στην Ελλάδα ως κεφαλαιουχική ή προσωπική εταιρεία, εφαρμόζονται οι διατάξεις περί του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ.), όπως αναφέρονται στον ν. 4635/2019 (Α' 167). Το ίδιο ισχύει και σε περίπτωση ίδρυσης υποκαταστήματος στην Ελλάδα από συσταθείσα στην αλλοδαπή ΕΕΣΔΟΠ.

3. Αρμόδια για την παραλαβή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ΕΕΣΔΟΠ ορίζεται η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) Φ.Α.Ε. Αθηνών.

Άρθρο 2

Σκοπός της ΕΕΣΔΟΠ

1. Η ΕΕΣΔΟΠ έχει αποκλειστικό σκοπό τη διοίκηση και διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων και επενδύσεων, που κατέχουν είτε άμεσα είτε έμμεσα, μέσω νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 71Η και τα μέλη των οικογενειών τους, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 3 της παρούσας, καθώς και η διαχείριση των δαπανών, που πραγματοποιούνται από τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 71Η και τα μέλη των οικογενειών τους για την κάλυψη των αναγκών τους και του κόστους της εν γένει διαβίωσης τους και των φιλανθρωπικών και πολιτιστικών δράσεών τους.

Τα περιουσιακά στοιχεία και επενδύσεις μπορούν να βρίσκονται στην Ελλάδα ή την αλλοδαπή.

2. Η ΕΕΣΔΟΠ δεν επιτρέπεται να ασκεί οποιαδήποτε άλλη δραστηριότητα πέραν του αποκλειστικού σκοπού της.

Άρθρο 3

Καθορισμός φυσικών προσώπων - μελών οικογένειας και συμμετοχή στην ΕΕΣΔΟΠ

1. Το φυσικό πρόσωπο της παρ. 1 του άρθρου 71Η πρέπει να έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., συμπεριλαμβανομένων των περιπτώσεων μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας στην Ελλάδα κατ' εφαρμογή των κείμενων διατάξεων ή των ειδικότερων διατάξεων των άρθρων 5Α, 5Β και 5Γ του Κ.Φ.Ε.

2. Ως μέλη της οικογένειας κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε. νοούνται:

α) Ο έτερος των συζύγων/μέρος συμφώνου συμβίωσης (Μ.Σ.Σ.),

β) τα άγαμα τέκνα των συζύγων/Μ.Σ.Σ.,

γ) τα άγαμα τέκνα του συντηρούντος ή του ετέρου των συζύγων/Μ.Σ.Σ., εφόσον η επιμέλεια έχει νομίμως ανατεθεί για μεν τα τέκνα του/της συντηρούντος σε αυτόν/αυτήν, για δε τα τέκνα του/της ετέρου των συζύγων/Μ.Σ.Σ. σε αυτόν/αυτήν,

δ) οι απευθείας ανιόντες (ήτοι οι ανιόντες σε ευθεία γραμμή γονείς, παππούδες, γιαγιάδες κ.ο.κ.) των συζύγων/Μ.Σ.Σ.

3. Μέτοχοι, εταίροι ή μέλη στην ΕΕΣΔΟΠ είναι τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, μπορούν να συμμετέχουν ως μέτοχοι, εταίροι ή μέλη:

α) Τα φυσικά πρόσωπα μέλη της οικογένειας, όπως αυτά ορίζονται ανωτέρω,

β) νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή, στα οποία ή στις οποίες συμμετέχουν πλειοψηφικά, φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε. ή/και μέλη της οικογένειάς τους.

4. Οι συμμετέχοντες στην ΕΕΣΔΟΠ γνωστοποιούνται στο Τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. τόσο κατά τη σύσταση της όσο και σε κάθε μεταγενέστερη αυτής μεταβολή, εντός των προθεσμιών που ορίζονται στην παρ. 3α' του άρθρου 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών, Κ.Φ.Δ.).

Άρθρο 4

Υπηρεσίες που δύναται να παρέχει η ΕΕΣΔΟΠ

1. Οι υπηρεσίες που δύναται να παρέχει η ΕΕΣΔΟΠ για την επίτευξη του σκοπού της είναι ενδεικτικά οι ακόλουθες:

α) Υπηρεσίες συνδεδεμένες με την προσωπική και κοινωνική ζωή των μελών της οικογένειας, ήτοι υπηρεσίες δημοσίων σχέσεων, συνοδείας ασφαλείας, στατικών φυλάκων, μαγείρων, οικονόμων, δασκάλων, παιδαγωγών και βρεφοκόμων, οδηγών, τεχνικών, κηπουρών, καθαριότητας, προμήθειας αγαθών και διαχείριση φιλανθρωπικού έργου,

β) υπηρεσίες διοικητικής υποστήριξης, ήτοι γραμματειακή υποστήριξη, διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού που εργάζεται για λογαριασμό του φυσικού προσώπου και των μελών της οικογένειας, λογιστική παρακολούθηση και πληρωμή δαπανών κάθε είδους, διαχείριση τραπεζικών λογαριασμών, τεχνική υποστήριξη για τη διαχείριση και συντήρηση ακινήτων και του περιβάλλοντος χώρου αυτών και οργάνωση επαγγελματικών ταξιδιών,

γ) υπηρεσίες χρηματοοικονομικής διαχείρισης, ήτοι διαχείριση επενδύσεων και διαχείριση των μεταβιβάσεων πλούτου,

δ) υπηρεσίες στρατηγικού σχεδιασμού, ήτοι επιχειρηματικές συμβουλές, στρατηγικός σχεδιασμός για την ακίνητη περιουσία, σχεδιασμός για τη διαδοχή και εκπαιδευτικός σχεδιασμός,

ε) λοιπές συμβουλευτικές υπηρεσίες, ήτοι υπηρεσίες φορολογικού συμβούλου, νομικές υπηρεσίες, υπηρεσίες μηχανικών, ιατρών, συμβουλές για συμμόρφωση και υποστήριξη στη διαχείριση κινδύνου και υπηρεσίες κυβερνοασφάλειας.

Η ΕΕΣΔΟΠ θα πρέπει, κατά τη σύσταση της, να δηλώσει ως κύρια και μοναδική δραστηριότητα τον ΚΑΔ 66301102 «Υπηρεσίες διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας» και δεν δύναται να παρέχει λοιπές υπηρεσίες ή να διενεργεί δαπάνες οι οποίες δεν σχετίζονται με την επίτευξη του σκοπού της.

2. Για την παροχή των υπηρεσιών των περ. α' έως και ε' απασχολούνται εργαζόμενοι διαφόρων ειδικοτήτων ή αυτές δύναται να ανατίθεται σε τρίτα πρόσωπα, ανεξάρτητα από το κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένα, υπό την επιφύλαξη των οριζόμενων στην περ. ιγ' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. περί των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε.. Τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν στην ΕΕΣΔΟΠ δεν μπορεί να είναι και εργαζόμενοι σε αυτή.

Άρθρο 5

Προϋποθέσεις εφαρμογής

Πέραν των ανωτέρω οριζόμενων στα άρθρα 1 έως 4 της παρούσας, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε. πρέπει να πληρούνται σωρευτικά και οι πιο κάτω προϋποθέσεις:

α) Η ΕΕΣΔΟΠ να απασχολεί στην Ελλάδα προσωπικό τουλάχιστον πέντε (5) ατόμων εντός δώδεκα (12) μηνών από την ίδρυση της και εφεξής, όπως αποδεικνύεται από την υποβολή των σχετικών εντύπων στο σχετικό Πληροφοριακό Σύστημα (Π.Σ.).

Ειδικά για το πρώτο φορολογικό έτος, η ως άνω προϋπόθεση δύναται να συμπληρωθεί οποτεδήποτε εντός του διαστήματος των δώδεκα μηνών από την έναρξη λειτουργίας της και πρέπει να διατηρείται εφεξής.

Σε περίπτωση που κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του πρώτου φορολογικού έτους έχει συμπληρωθεί το διάστημα των δώδεκα (12) μηνών και δεν πληρούται η υπόψη προϋπόθεση, η δήλωση υποβάλλεται μη εφαρμοζομένων όσων ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε., αλλά εφαρμοζομένων των γενικών διατάξεων του Κ.Φ.Ε..

Σε περίπτωση που κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του πρώτου φορολογικού έτους δεν έχει συμπληρωθεί το διάστημα των δώδεκα (12) μηνών και δεν πληρούται η υπόψη προϋπόθεση, η δήλωση υποβάλλεται εφαρμοζομένων όσων ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε.. Εάν παρέλθει το δωδεκάμηνο και δεν έχει πληρωθεί η προϋπόθεση αυτή, η ΕΕΣΔΟΠ υποχρεούται να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις για το έτος αυτό, υποβάλλοντας για τον σκοπό αυτό τροποποιητική δήλωση.

Κατά τα επόμενα φορολογικά έτη η ΕΕΣΔΟΠ πρέπει να απασχολεί τουλάχιστον πέντε (5) άτομα, ανά μήνα και καθόλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο αριθμός των απασχολούμενων μειώνεται κάτω του ελάχιστου ορίου, λόγω αποχώρησης για οποιαδήποτε αιτία, ήτοι οικειοθελής αποχώρηση, λήξη σύμβασης εργασίας ορισμένου χρόνου, συνταξιοδότηση, καταγγελία σύμβασης εργασίας πριν από τη λήξη της, χωρίς να υπάρχει αντικατάσταση μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, η προϋπόθεση θεωρείται ότι δεν καλύπτεται,

β) η ΕΕΣΔΟΠ να πραγματοποιεί στην Ελλάδα δαπάνες λειτουργίας τουλάχιστον ενός εκατομμυρίου (1.000.000) ευρώ ετησίως σε κάθε φορολογικό έτος.

Σε περίπτωση που το πρώτο φορολογικό έτος είναι μικρότερο των δώδεκα (12) μηνών, για τον έλεγχο πλήρωσης της προϋπόθεσης αυτής οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες λειτουργίας ανάγονται σε ετήσιο ποσό.

Ως δαπάνες λειτουργίας που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα θεωρούνται οι πάσης φύσεως δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ΕΕΣΔΟΠ για τη λειτουργία της στην ημεδαπή, ήτοι για τη διαχείριση της οικογενειακής περιουσίας, όπως αυτές λαμβάνονται υπόψη στην έννοια των πάσης φύσεως εξόδων και αποσβέσεων, ως βάση υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων του άρθρου 6 της παρούσας.

Άρθρο 6

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και φορολογητέου εισοδήματος - Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και θέματα Φ.Π.Α.

1. Τα ακαθάριστα έσοδα της ΕΕΣΔΟΠ προσδιορίζονται με την προσθήκη ποσοστού κέρδους επτά τοις εκατό (7%) στο σύνολο των πάσης φύσεως εξόδων, συμπεριλαμβανομένων των αποσβέσεων, με εξαίρεση τον φόρο εισοδήματος, εκτός αν τα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία είναι μεγαλύτερα από τα έσοδα που υπολογίζονται κατά τα ανωτέρω, οπότε λαμβάνονται υπόψη τα έσοδα που προκύπτουν από τα βιβλία.

2. Για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της ΕΕΣΔΟΠ, από τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερα από αυτά που προσδιορίζονται με την προσθήκη του περιθωρίου κέρδους επτά τοις εκατό (7%), εκπίπτουν τα έξοδα επί των οποίων υπολογίζεται το ποσοστό κέρδους, εφόσον τεκμηριώνονται από αντίστοιχα παραστατικά στοιχεία που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) και η τμηματική ή ολική εξόφληση τους έχει πραγματοποιηθεί μέσω τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας, χωρίς να εξετάζονται οι λοιπές προϋποθέσεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ, με την επιφύλαξη της περ. ιγ' του άρθρου 23 του ΚΦΕ.

3. Τα ακαθάριστα έσοδα της ΕΕΣΔΟΠ, όπως προσδιορίζονται σύμφωνα με την παρ. 1, εισπράττονται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικών εμβασμάτων σε αναγνωρισμένη τράπεζα.

4. Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, και την καταβολή του φόρου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 58, 68 και 71 του Κ.Φ.Ε., ενώ για τις πληρωμές που πραγματοποιούν οι ΕΕΣΔΟΠ έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Μέρους Τέταρτου «Παρακράτηση Φόρου» του Κ.Φ.Ε.

5. Αναφορικά με τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000, οι εσωτερικές πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της ΕΕΣΔΟΠ και των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτή κατά την έννοια των παρ. 1 και 2 του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε., αποτελούν πράξεις που διενεργούνται εντός ενιαίας οντότητας και εκτός του πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

Άρθρο 7

Έλεγχος συνδρομής και συνέπειες μη τήρησης προϋποθέσεων

1 Εως το τέλος του επομένου από την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μήνα η ΕΕΣΔΟΠ υποχρεούται να αποστέλλει στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών τα ακόλουθα δικαιολογητικά, προκειμένου να διαπιστωθεί η τήρηση των προϋποθέσεων της παρούσας, ήτοι:

- Τα έντυπα του Π.Σ., από τα οποία να προκύπτουν τα στοιχεία απασχόλησης των εργαζομένων στην ΕΕΣΔΟΠ για διάστημα 12 μηνών,
- αντίγραφο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όπως ορίζονται στον ν. 4308/2014,
- υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της ΕΕΣ-ΔΟΠ αναφορικά με τα μέλη αυτής (εταίρους/μετόχους),
- υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της ΕΕΣΔΟΠ ότι η εταιρεία παρείχε υποστήριξη αποκλειστικά στο φυσικό πρόσωπο και στα μέλη της οικογένειας του και δεν έχει ασκήσει οποιαδήποτε άλλη δραστηριότητα πέραν του αποκλειστικού σκοπού της,
- έγγραφα περί μεταβολής των προβλεπόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 3 ιδιοτήτων των μελών της οικογένειας (οικογενειακή κατάσταση, ανηλικότητα, απόφαση επιμέλειας και διατροφής),
- αποδεικτικά για τη διενέργεια των δαπανών και των εσόδων μέσω τραπεζικών λογαριασμών και εμβασμάτων αντίστοιχα.

2. Η αρμόδια ως άνω Υπηρεσία υποχρεούται να αποφανθεί εντός ενός μηνός από την προσκόμιση των δικαιολογητικών περί της ύπαρξης των προϋποθέσεων ένταξης στο άρθρο 71Η του Κ.Φ.Ε.. Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι τα ως άνω δικαιολογητικά δεν είναι πλήρη ή επαρκή και απαιτείται η τυχόν συμπλήρωση αυτών αναρτάται στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του υπόχρεου, το αργότερο εντός τριών (3) εργασίμων ημερών από την παρέλευση της πιο πάνω προθεσμίας, πρόσκληση κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 14 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ), προκειμένου ο υπόχρεος να προσκομίσει τα έγγραφα που λείπουν. Εάν ο φορολογούμενος δεν ανταποκριθεί εντός τριάντα (30) ημερών από την ανάρτηση ή από την εξέταση αυτών διαπιστωθεί η μη πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε. και της παρούσας, εκδίδεται εντολή ελέγχου από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία.

3. Για τον έλεγχο της συνδρομής των προϋποθέσεων που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 71Η του Κ.Φ.Ε., η Φορολογική Αρχή δύναται να ζητεί κάθε πρόσφορο και αναγκαίο αποδεικτικό στοιχείο.

4. Σε περίπτωση μη τήρησης μιας ή περισσότερων εκ των προϋποθέσεων και των οριζομένων στο άρθρο 71Η του Κ.Φ.Ε. και στην παρούσα, ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος της ΕΕΣΔΟΠ γίνεται με βάση τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Άρθρο 9**Έναρξη ισχύος**

Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο Υφυπουργός Οικονομικών
ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΒΕΣΥΡΟΠΟΥΛΟΣ
Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

A.1052/2022

Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013

Αθήνα, 20/04/2022

(ΦΕΚ Β' 2063/26-04-2022)

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α) Των παρ. 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013 (Α' 167),
 - β) της παρ. 64 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 30 του ν. 4797/2021 (Α' 66),
 - γ) του άρθρου 4 του α.ν. 89/1967 (Α' 132),
 - δ) των άρθρων 44 και 45 του ν. 4172/2013,
 - ε) των άρθρων 71Α, 71Δ, 71Ε, 71ΣΤ και 71Ζ του ν. 4172/2013,
 - στ) των άρθρων 6, 18, 19, 31 και 41 του ν. 4174/2013 (Α' 170),
 - ζ) των άρθρων 53, 54, 58 και 72 του ν. 4174/2013,
 - η) της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 (Α' 285),
 - θ) του Κεφαλαίου Α' «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» του Μέρους Πρώτου του ν. 4389/2016 (Α'94) και ειδικότερα του άρθρου 7, της παρ. 1 του άρθρου 14 και του άρθρου 41 αυτού,
 - ι) της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» (Β'4738).
2. Την υπό στοιχεία Δ6Α 1015213 ΕΞ 2013/28.01.2013 κοινή απόφαση του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Β' 130) (διόρθωση σφάλματος Β' 372), όπως συμπληρώθηκε, σε συνδυασμό με την υποπαρ. α' της παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016.
3. Την υπ' αρ. 1/20.01.2016 πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ. 18), σε συνδυασμό με το πρώτο εδάφιο της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, την υπ' αρ. 39/3/30.11.2017 απόφαση του Συμβουλίου Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. (Υ.Ο.Δ.Δ. 689) «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.» και την υπό στοιχεία 5294 ΕΞ 17-01-2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» (Υ.Ο.Δ.Δ. 27).
4. Την υπό στοιχεία Α.1128/2021 (Β'2452) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
5. Την ανάγκη ομοιόμορφης εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων από τους υπόχρεους, όπως ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013.
6. Το γεγονός ότι με την απόφαση αυτή δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.),

αποφασίζουμε:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

Άρθρο 1

Ορίζουμε ότι ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) έχει όπως το σχετικό υπόδειγμα «ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ», το οποίο επισυνάπτεται ως παράρτημα της παρούσας.

Άρθρο 2

Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική και γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο Β' της παρούσας, εκτός των περιπτώσεων που ορίζονται στο ίδιο κεφάλαιο. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 4174/2013.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για φορολογικό έτος που λήγει την 31ή Δεκεμβρίου 2021 υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την 30η Ιουνίου 2022. Σε περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, παρέλκει η υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013, καθόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος επέχει θέση έγγραφου αιτήματος [υπό στοιχεία Α.1129/2019 (Β' 1399) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.].

Άρθρο 3

Η πιο πάνω δήλωση, σε περίπτωση που υποβάλλεται χειρόγραφα, υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα και συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα εξής δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία που πρέπει να υποβάλλονται μαζί με αυτή:

3.1 Αντίγραφο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όπως ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία του ν. 4308/2014.

3.2 Δύο (2) αντίτυπα του εντύπου Ε3 «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ».

3.3 Ένα (1) αντίτυπο του εντύπου Ε2 «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ».

3.4 Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.).

3.5 Πίνακα σχηματισμού φορολογικών αποθεματικών.

3.6 Απόσπασμα πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου της Α.Ε. ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ ή της απόφασης των αρμόδιων οργάνων των λοιπών νομικών προσώπων ή οντοτήτων, σχετικά με την πρόταση διανομής των κερδών. Ειδικά σε περίπτωση διανομής κερδών σε μέλη Δ.Σ. καθώς και στο προσωπικό, αντίγραφο του τελικού ισοζυγίου λογαριασμών από το οποίο να προκύπτουν οι αντίστοιχοι λογαριασμοί εξόδων (παροχές σε εργαζομένους) όπου έχουν καταχωρηθεί τα σχετικά ποσά.

3.7 Απόσπασμα πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης της Α.Ε. ή της συνέλευσης των εταίρων ΕΠΕ ή της απόφασης των αρμόδιων οργάνων των λοιπών νομικών προσώπων ή οντοτήτων, σχετικά με την πρόταση διανομής των προ-μερισμάτων ή προσωρινών απολήψεων κερδών.

3.8 Απόσπασμα πρακτικών των αρμόδιων οργάνων, σχετικά με την πρόταση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών ή κερδών προηγούμενων χρήσεων.

3.9 Βεβαιώσεις για τα ποσά των φόρων που έχουν παρακρατηθεί σε βάρος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

3.10 Βεβαιώσεις για το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή κερδών της ημεδαπής ή της αλλοδαπής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 16 του άρθρου 115 ν. 4549/2018 και ισχύει από το φορολογικό έτος 2018.

3.11 Έγγραφο εκπροσώπησης, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις.

3.12 Υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, για το ύψος των τόκων από έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου που έχει αποκτήσει το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα μέσα στο φορολογικό έτος 2021 και το ποσό του φόρου 15% που αναλογεί σε αυτούς.

3.13 Τρία (3) αντίτυπα δηλώσεων των πραγματοποιούμενων σε κάθε διαχειριστική περίοδο επενδύσεων και αφορολογήτων εκπτώσεων των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (ν. 1892/1990, ν. 1262/1982, ν. 2601/1998, κ.λπ.).

3.14 Την παραγόμενη από το Πληροφοριακό Σύστημα Κρατικών Ενισχύσεων (ΠΣΚΕ) εκτύπωση της ηλεκτρονικά παραληφθείσας από την αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) «Δήλωση Φορολογικής Απαλλαγής» που ορίστηκε με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1130/2006 (Β' 1860) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 20 του άρθρου 7 του ν. 3299/2004, για επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής του νόμου αυτού.

3.15 Τις οριζόμενες στην περ. στ' της παρ. 26 του άρθρου 5 του ν. 3299/2004 γνωμοδοτήσεις, χαρακτηρισμούς ή εγκρίσεις των επενδυτικών σχεδίων από τις Ειδικές Επιτροπές ή άλλες αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου, τις οποίες οι φορείς που επέλεξαν την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής, υποχρεούνται να εφοδιαστούν με ίδια πρωτοβουλία.

3.16 Την παραγόμενη από το Πληροφοριακό Σύστημα Κρατικών Ενισχύσεων (ΠΣΚΕ) εκτύπωση της ηλεκτρονικά παραληφθείσας «Δήλωσης Φορολογικής Απαλλαγής» σύμφωνα με τις υπ' αρ. 61238/15.6.2020 και 61239/15.6.2020 (Β' 2471) κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών - Ανάπτυξης και Επενδύσεων, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, σχετικά με την εφαρμογή της ενίσχυσης φορολογικής απαλλαγής σε επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 3908/2011 και ν. 4399/2016, αντίστοιχα.

3.17 Απόφαση πιστοποίησης της υλοποίησης του 50% ή του 65% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου ή απόφαση ολοκλήρωσης και έναρξης παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης, για επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 3908/2011 (Α' 8), για την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής.

3.18 Απόφαση πιστοποίησης της υλοποίησης του 50% ή του 65% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου ή απόφαση ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης, για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 4399/2016 (Α' 117), για την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής.

3.19 Σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης εξοπλισμού (leasing) και βεβαίωση του πιστωτικού ιδρύματος περί καταβολής μισθωμάτων όπου θα αναγράφονται τα καταβληθέντα μισθώματα της προηγούμενης χρήσης. Στην περίπτωση τελικής δόσης και αποπληρωμής, προσκόμιση βεβαίωσης του πιστωτικού ιδρύματος περί απόκτησης της κυριότητας του εξοπλισμού για τον οποίο έχει συναφθεί η σχετική σύμβαση.

3.20 Τυχόν λοιπά δικαιολογητικά που ορίζονται με τις υπ' αρ. 61238/15.6.2020 και 61239/15.6.2020 (Β' 2471) κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών-Ανάπτυξης και Επενδύσεων, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, σχετικά με την εφαρμογή της ενίσχυσης φορολογικής απαλλαγής σε επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 3908/2011 και ν. 4399/2016, αντίστοιχα.

3.21 Για την εφαρμογή του κινήτρου της έκπτωσης του διπλάσιου μισθώματος που καταβάλλεται από τον φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων τριτογενούς τομέα που μισθώνουν την εγκατάστασή τους στις περιοχές Γεράνι και Μεταξουργείο του Ιστορικού Κέντρου της Αθήνας, με βάση τις διατάξεις της παρ. Β2 του άρθρου 43 και της παρ. Β2 του άρθρου 44 του ν. 4030/2011, συνοπτοβάλλονται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, όπως αυτά ορίζονται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1096/2012 (Β' 1162) Α.Υ.Ο.:

α. Βεβαίωση του Τμήματος Μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ, από την οποία να προκύπτει το είδος της ασκούμενης επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης και η εγκατάστασή της από την 25η Νοεμβρίου 2011 και μετά στις πιο πάνω οριζόμενες περιοχές Γεράνι και Μεταξουργείο του Ιστορικού Κέντρου της Αθήνας.

β. Το ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης του ακινήτου θεωρημένο από τη ΔΟΥ ή το συμβολαιογραφικό μισθωτήριο (για το οποίο δεν απαιτείται θεώρηση από τη ΔΟΥ), από το οποίο να προκύπτει η έναρξη και η λήξη της οικείας μίσθωσης, η διάρκεια αυτής, το είδος και η θέση του μισθωμένου ακινήτου και το ποσό του συμφωνημένου μισθώματος. Στην περίπτωση υπεκμίσθωσης υποβάλλονται και τα δύο μισθωτήρια των δικαιούχων.

γ. Τα αποδεικτικά καταβολής του μισθώματος για την περίοδο που αιτείται.

δ. Βεβαίωση της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Αθηναίων, ότι το προς υπαγωγή κτίριο ή χώρος στις διατάξεις της παρούσας υφίσταται νομίμως, σύμφωνα με τις κείμενες πολεοδομικές διατάξεις.

ε. Βεβαίωση της Διεύθυνσης Αρχιτεκτονικής του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας, από την οποία να προκύπτει ότι η εγκατάσταση της χρήσης της ασκούμενης δραστηριότητας της επιχείρησης στις πιο πάνω περιοχές, επιτρέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις των π.δ. της 2/13.7.1994 (Δ'704) και 23.7/19.8.1998 (Δ'616) και είναι μεταξύ των περιλαμβανομένων στην παρ. 3 του άρθρου 1 της παρούσας.

3.22 Για τις εταιρείες που πραγματοποίησαν μέσα στο φορολογικό έτος 2021 δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 για την υποβολή των απαραίτητων

δικαιολογητικών στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποιήσαν.

3.23 Για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στο άρθρο 71Α του ν. 4172/2013, περί φορολογικών κινήτρων ευρεσιτεχνιών, απόφαση Υπαγωγής του Υπουργού Οικονομίας και Ανάπτυξης (νυν Υπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων), όπως αναφέρεται στην υπό στοιχεία οικ.52738/ΔΕΚΝΤ55/2018 (Β'1843) κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης, Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

3.24 Για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013, την έκθεση μηχανικού της παρ. 2 του άρθρου 2 της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1121/2018 (Β' 5597) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθώς και την τεχνική έκθεση εργασιών της παρ. 2 του άρθρου 3 της ίδιας απόφασης.

3.25 Για τις οικοδομικές επιχειρήσεις, για τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί πριν από την 1.1.2006 και τα οποία πωλήθηκαν πριν την αποπεράτωσή τους (προκειμένου για πρώην νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994) ή πωλήθηκαν αποπερατωμένα (προκειμένου για πρώην νομικά πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994) μέσα στο φορολογικό έτος 2021, υποβάλλεται αναλυτική κατάσταση των οικοδομών αυτών, προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημά τους, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 26 του ν. 4223/2013 με τις οποίες προστέθηκε παρ. 24 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013.

Στην κατάσταση αυτή εμφανίζονται τα ακόλουθα:

α. Στοιχεία, ανά διεύθυνση, οικοδομών, των οποίων η ανέγερση άρχισε πριν από την 1.1.2006 και δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση ή η πώλησή τους,

β. τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994, που προέκυψαν μέσα στο φορολογικό έτος 2021 από την πώληση κάθε μίας χωριστά οριζόντιας ιδιοκτησίας ή άλλου κτιρίου, που ανήκει σε οικοδομή, η άδεια κατασκευής της οποίας έχει εκδοθεί πριν από την 1.1.2006.

3.26 Τη δήλωση «ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΤΟΧΗΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ ΕΡΓΩΝ» (Ε16) σε δύο (2) αντίτυπα, όταν το νομικό πρόσωπο έχει στην κυριότητά του τέτοια μηχανήματα, για τα οποία οφείλεται τέλος χρήσης του άρθρου 20 του ν. 2052/1992 (Α' 94).

3.27 Για τα νομικά πρόσωπα και για κάθε άτομο που απασχόλησαν από 1.1.2021 με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 4 του ν. 3522/2006 (Α' 276), υποβάλλονται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

α. Κατάσταση στην οποία θα εμφανίζονται τα στοιχεία των πιο πάνω ατόμων που απασχόλησαν,

β. γνωμάτευση της αρμόδιας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής του ΚΕΠΑ ή της ΑΣΥΕ, με την οποία διαπιστώνεται και βεβαιώνεται το ποσοστό αναπηρίας των πιο πάνω προσώπων,

γ. υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 με την οποία να δηλώνουν ότι απασχόλησαν τα πιο πάνω πρόσωπα καθώς και το χρονικό διάστημα της απασχόλησής τους.

3.28 Για τις εγκαταστάσεις αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 και του ν. 3427/2005, καθώς και για τις ημεδαπές επιχειρήσεις που υπάγονται στις ίδιες διατάξεις, φωτοτυπία της απόφασης της Διεύθυνσης Κεφαλαίων Εξωτερικού του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων με την οποία έχει καθορισθεί το ετήσιο ποσοστό κέρδους επί των δαπανών (cost-plus), καθώς και κατάσταση δαπανών επί των οποίων εφαρμόζεται ο παραπάνω συντελεστής.

3.29 Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, η οποία υποβάλλεται από όλα τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα.

Τα γραφεία αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα βάσει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975, καθώς και οι ημεδαπές επιχειρήσεις που υπάγονται στις ίδιες διατάξεις, υποβάλλουν κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης μόνο στην περίπτωση που αποκτούν φορολογητέο εισόδημα. Για τις ναυτιλιακές επιχειρήσεις οποιασδήποτε νομικής μορφής, που φορολογούνται με τις διατάξεις του ν. 27/1975 και του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 η ως άνω κατάσταση συνοποβάλλεται με το έντυπο Ε3, καταχωρώντας υποχρεωτικά στον κωδικό 2018 αυτής τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα απαλλασσόμενα έσοδα.

Σε περίπτωση που αποκτούν και φορολογητέο εισόδημα στην ως άνω κατάσταση καταχωρούν και τις δαπάνες που αντιστοιχούν στα έσοδα που φορολογούνται και δεν εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Οι εγκαταστάσεις αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων στην Ελλάδα του α.ν. 89/1967 (ν. 3427/2005) και οι ημεδαπές επιχειρήσεις που υπάγονται στις ίδιες διατάξεις υποχρεούνται σε υποβολή της εν λόγω κατάστασης, όμως μόνο για τις δαπάνες που δεν καλύπτονται από τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, ανεξάρτητα εάν αυτές

εμπíπτουν στις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβανομένων και των τυχόν σχηματιζόμενων προβλέψεων, οι οποίες εκπίπτουν φορολογικά εφόσον τεκμηριωθούν από τα αντίστοιχα παραστατικά (με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, όπου απαιτείται, στη χρήση που αφορούν).

3.30 Για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στο άρθρο 71Δ του ν. 4172/2013, περί φορολογικών κινήτρων για την ενίσχυση των θέσεων απασχόλησης, υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 για τον αριθμό και τον μέσο όρο των εργαζομένων με πλήρη απασχόληση, καθώς και για το σύνολο της μισθολογικής δαπάνης, όπως αναφέρονται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1244/2018 (Β' 6044) κοινή απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

3.31 Για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στο άρθρο 71Ε του ν. 4172/2013, περί φορολογικών κινήτρων για την ενίσχυση της παραγωγής οπτικοακουστικών έργων, υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 για το συνολικό ποσό που κατέθεσαν το φορολογικό έτος 2021 στον ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ελληνικού πιστωτικού ιδρύματος της παραγωγού εταιρείας για την παραγωγή οπτικοακουστικού έργου, καθώς και τον αριθμό της αίτησης υπαγωγής στο φορολογικό κίνητρο που εγκρίθηκε από το ΕΚΟΜΕ Α.Ε., με βάση τα αναφερόμενα στην υπ' αρ. 31548/2020 (Β' 5021) κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

3.32 Την παραγόμενη από τον ιστότοπο της Α.Α.Δ.Ε. εκτύπωση της ηλεκτρονικά υποβληθείσας «Δήλωση Αποκλειστικής Έκδοσης Στοιχείων μέσω Παρόχου», «Δήλωση Αποδοχής Λήψης Ηλεκτρονικών Τιμολογίων» ή «Δήλωση Ανάκλησης», κατά περίπτωση, που ορίστηκε με την υπό στοιχεία Α.1258/2020 (Β' 5243) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 71ΣΤ του ν. 4172/2013, για την παροχή των κινήτρων εφαρμογής της ηλεκτρονικής τιμολόγησης.

3.33 Αναλυτική κατάσταση των παραστατικών, των σχετικών με τον υπολογισμό και την καταβολή της επιβράβευσης της παρ. 8 του άρθρου 12 του ν. 2328/1995, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.

3.34 Για τις εταιρείες ανακύκλωσης που λειτουργούν ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης» σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4819/2021, απόφαση του Δ.Σ. του Ελληνικού Οργανισμού Ανακύκλωσης σχετικά με την έγκριση του αιτήματος του Φορέα Συλλογικού Συστήματος Εναλλακτικής Διαχείρισης (Σ.Σ.Ε.Δ.) κατά την παρ. 11 του άρθρου 12 του ν. 4819/2021 που αφορά στο ειδικό αποθεματικό των Φορέων Σ.Σ.Ε.Δ.

3.35 Για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που εμπíπτουν στις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019, δήλωση απόδοσης τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων της Α.1201/2020 απόφασης (Β'3860).

3.36 Βεβαίωση της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων αναφορικά με τον συμψηφισμό ποσού της αυτόματης επιστροφής (clawback) της φαρμακευτικής δαπάνης του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. και της νοσοκομειακής φαρμακευτικής δαπάνης, με δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας, όπως ορίζεται με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 4052/2012 (Α'41).

3.37 Για τους δικαιούχους των ενισχύσεων της παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013, απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Ηλεκτροκίνησης και της Επιτελικής Δομής ΕΣΠΑ - Τομέα Ενέργειας του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας σχετικά με τη δυνατότητα λήψης της αναλογούσας προσαυξημένης έκπτωσης, δυνάμει του κανονισμού de minimis (ενισχύσεις ήσσονος σημασίας), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 της υπό στοιχεία ΥΠΕΝ/ΑΤΗ/90485/323/30.09.2021 (Β'4504) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών - Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

3.38 Για τους δικαιούχους των ενισχύσεων της περ. γ' του άρθρου 22Β του ν. 4172/2013, απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Ηλεκτροκίνησης και της Επιτελικής Δομής ΕΣΠΑ - Τομέα Ενέργειας του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας σχετικά με τη δυνατότητα λήψης της αναλογούσας προσαυξημένης έκπτωσης, δυνάμει του κανονισμού de minimis (ενισχύσεις ήσσονος σημασίας), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 της υπό στοιχεία ΥΠΕΝ/ΑΤΗ/90483/322/30.09.2021 (Β'4505) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών - Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Άρθρο 4

Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή υποβάλλουν, πέραν των ανωτέρω, και αναλυτική κατάσταση των δαπανών επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης και συγκεντρωτική κατάσταση των πάγιων και λειτουργικών δαπανών που αφορούν τα ακίνητα και εκπίπτουν με βάση τις διατάξεις των περ. β' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'**ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 45 ΤΟΥ ν. 4172/2013****Άρθρο 5****Τρόπος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013**

5.1 Οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα αν το προκύπτουν από αυτές υπόλοιπο είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές έντυπα Ε2 «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» και Ε3 «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ», συμπεριλαμβανομένης και της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης, υποβάλλονται υποχρεωτικά με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και συγκεκριμένα με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων της ΑΑΔΕ, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

5.2 Για την εφαρμογή της προηγούμενης περίπτωσης αρχικά υποβάλλονται ηλεκτρονικά τα έντυπα (Ε3) και (Ε2) (εφόσον συντρέχει περίπτωση) και ακολουθεί η υποβολή της δήλωσης «ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ». Η συμπλήρωση των πινάκων της δήλωσης εκτός του πίνακα 1 είναι υποχρεωτική εφόσον συντρέχει περίπτωση και πρέπει να προηγείται της συμπλήρωσης των υπόλοιπων κωδικών του ενιαίου εντύπου, καθώς ποσά από αυτούς τους πίνακες μεταφέρονται στους κωδικούς του εντύπου. Τα λοιπά δικαιολογητικά που προβλέπονται κατά περίπτωση από την παρούσα απόφαση δεν συνυποβάλλονται, αλλά φυλάσσονται για τον έλεγχο.

5.3 Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που καθίστανται νέοι χρήστες εγγράφονται στις διαδικτυακές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ σύμφωνα με όσα ορίζονται με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1178/7.12.2010 (Β' 1916) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες σε οποιαδήποτε εφαρμογή.

5.4 Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του ν. 4174/2013, προσκομίζουν στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας τριών (3) εργάσιμων ημερών αντίγραφο της δήλωσης που έχουν υποβάλει με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, συνοδευόμενη με τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία, έτσι ώστε η Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί για τη σχετική επιφύλαξη.

5.5 Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες των οποίων ο λογιστής φοροτεχνικός βεβαιωμένα πάσχει από κορωνοϊό COVID-19 και εξαιτίας αυτού έχει νοσηλευθεί σε δημόσιο νοσοκομείο που παρέχει νοσηλεία για κορωνοϊό COVID-19, όπως αυτό αποδεικνύεται από τη σχετική βεβαίωση του εν λόγω νοσοκομείου, υποβάλουν τη δήλωση ηλεκτρονικά, κατά τα οριζόμενα του άρθρου 93 του ν. 4764/2020 και κατόπιν αίτησης στην αρμόδια ΔΟΥ, προσκομίζοντας τα οριζόμενα αποδεικτικά στοιχεία (βεβαίωση δημόσιου νοσοκομείου- εξουσιοδότηση λογιστή φοροτεχνικού μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE), δεν επιβάλλονται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 και τα πρόστιμα του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Τα ανωτέρω ισχύουν και σε περίπτωση θανάτου του λογιστή-φοροτεχνικού των εν λόγω προσώπων.

Η εξουσιοδότηση προς το λογιστή φοροτεχνικό αφορά στη διαχείριση των εντύπων Ν, Ε2 και Ε3 και πραγματοποιείται διαδικτυακά στην εφαρμογή διαχείρισης εξουσιοδοτήσεων του λογαριασμού του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

5.6 Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. εντός των νομίμων προθεσμιών, όταν το νομικό πρόσωπο και η νομική οντότητα έχει κάνει χρήση φορολογικών κινήτρων για μετασχηματισμούς (βάσει ν.δ. 1297/1972, ν. 2166/1993, ν. 2515/1997, κ.λπ.), καθώς και των άρθρων 52 και 54 του ν. 4172/2013. Επισημαίνεται ότι οι επιχειρήσεις που κάνουν χρήση του κινήτρου των αφορολόγητων εκπτώσεων (ν. 2601/1998, ν. 3299/2004, κ.λπ.), καθώς και του κινήτρου της απαλλαγής καταβολής φόρου με βάση τις διατάξεις των ν. 3908/2011 και ν. 4399/2016 υποβάλλουν τη δήλωση μόνο ηλεκτρονικά. Επίσης, σε περίπτωση των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων υπό εκκαθάριση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η οριστική δήλωση της εκκαθάρισης όταν αυτή υπερβαίνει τους δώδεκα μήνες. Στη Δ.Ο.Υ. υποβάλλονται και οι δηλώσεις νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που αναβιώνουν καθώς και οι δηλώσεις στην περίπτωση ενεργοποίησης στο Φορολογικό Μητρώο του Α.Φ.Μ. των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που έχουν προβεί στη διακοπή των εργασιών τους στη Δ.Ο.Υ. χωρίς να έχουν ολοκληρώσει το στάδιο της εκκαθάρισης. Επίσης, στη Δ.Ο.Υ. υποβάλλονται: α) οι δηλώσεις των υπό ίδρυση ιδρυμάτων, η έγκριση της σύστασης των οποίων εκκρεμεί, εφόσον αποκτούν εισόδημα (από εκμίσθωση ακινήτων, τόκους, κ.λπ.), ως εν τοις πράγμασι

νομίμως λειτουργούντα πρόσωπα στο πλαίσιο άσκησης των δραστηριοτήτων τους και β) οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των Εταιρειών Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών (Ε.Κ.Ε.Σ.) του ν. 2367/1995 (Α' 261) σε περίπτωση διανομής κερδών.

Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. είτε με αποστολή αιτήματος μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE (<https://www1.aade.gr/gsisapps5/myaade/#!/arxiki>), στο οποίο επισυνάπτεται αρχείο σάρωσης (scan) του εντύπου Ν της δήλωσης και των συνυποβαλλόμενων εντύπων (συμπληρωμένων), των συνοδευτικών δικαιολογητικών και λοιπών εγγράφων είτε με αποστολή των ανωτέρω με φυσικό φάκελο, ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. στο διαδίκτυο (www.aade.gr/menou/aade/epikoivonia) «Στοιχεία Επικοινωνίας Υπηρεσιών ΑΑΔΕ για ραντεβού». Ως ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. θεωρείται είτε η ημερομηνία αποστολής του αιτήματος στη πλατφόρμα είτε η ημερομηνία αποστολής του φυσικού φακέλου που προκύπτει από τη σφραγίδα του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς αποτελεί αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και υπέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

Επίσης, είναι δυνατή η υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων με κατάθεση στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Μέσω της εφαρμογής «Τα Ραντεβού μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE παρέχεται η δυνατότητα προγραμματισμού ραντεβού για την υποβολή των δηλώσεων.

5.7 Επίσης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 (Α' 201) απαλλάσσονται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα νομικά πρόσωπα/νομικές οντότητες της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, ήτοι οι υπόχρεοι σε καταβολή τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων, το οποίο επιβάλλεται σε όλα τα υπό ελληνική σημαία αλιευτικά πλοία και πλοίαρια, καθώς και στα ρυμουλκά των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλασσιών μεταφορών δεν υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους (Σχετ. η Ε.2115/2021 εγκύκλιος).

Τα νομικά πρόσωπα/νομικές οντότητες που είναι πλοιοκτήτες ρυμουλκών πλοίων ή κάθε πρόσωπο που κατ' εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει ναύλους ρυμουλκών και τα οποία (πρόσωπα/ οντότητες) υπάγονται αποκλειστικά στις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 και δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του ν. 27/1975, υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του ν. 4174/2013, και προσκομίζουν στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών αντίγραφο της δήλωσης που έχουν υποβάλει ηλεκτρονικά, συνοδευόμενη με τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία, ώστε η Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί για τη σχετική επιφύλαξη περί μη επιβολής του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011.

5.8 Εκτός της περ. 5.6, σε περίπτωση αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας ολοκλήρωσης της υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και των συνυποβαλλόμενων εντύπων και εφόσον δεν κατέστη δυνατόν να επιλυθεί το πρόβλημα μετά από επικοινωνία με το αρμόδιο τμήμα της Διεύθυνσης Επιχειρησιακών Διαδικασιών (Τμήμα Α' Απαιτήσεων και Ελέγχου Εφαρμογών Άμεσης Φορολογίας και Κεφαλαίου), η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα εντός δέκα (10) εργάσιμων ημερών μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

5.9 Για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των περ. 5.6 και 5.8 θα υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. και τα έντυπα (Ε2) και (Ε3), καθώς και η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

5.10 Τα έντυπα για την υποβολή της δήλωσης εκτυπώνονται από την ψηφιακή πύλη myAADE.

5.11 Στην περίπτωση που νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα τίθεται σε εκκαθάριση ή διακόπτει τις εργασίες του μέσα στο φορολογικό έτος 2021 και πριν την έναρξη της διαδικτυακής υποβολής των δηλώσεων για το ίδιο φορολογικό έτος, η δήλωση υποβάλλεται διαδικτυακά (μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE) στα ήδη διαθέσιμα από το προγενέστερο φορολογικό έτος έντυπα (Ν - Ε2 -Ε3). Στα ίδια έντυπα υποβάλλονται και τυχόν μεταγενέστερες τροποποιητικές δηλώσεις.

Άρθρο 6

Χρόνος ηλεκτρονικής υποβολής

6.1 Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που υποβάλλουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, ως χρόνος υποβολής της δήλωσης θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο. Με την οριστικοποίηση της υποβολής της δήλωσης, βεβαιώνεται ο φόρος στην Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η επαγγελματική έδρα του υπόχρεου υποβολής της δήλωσης και εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής», με βάση την οποία θα καταβάλλεται

ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων, ανάλογα με τον τρόπο που ο υπόχρεος έχει επιλέξει (εφάπαξ ή με δόσεις) μέχρι τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας όπως αυτή ορίζεται.

6.2 Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου, επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 και ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του ν. 4174/2013.

Άρθρο 7

Έλεγχος - Ενημέρωση Δ.Ο.Υ.

7.1 Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά αμέσως μετά την οριστική υποβολή των δηλώσεων ανά υπόχρεο, με ταυτόχρονη καταχώριση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα TAXIS.

7.2 Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των δηλώσεων αυτών, καθώς και των συνυποβαλλόμενων εντύπων.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο Διοικητής
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2025/2022

Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2021

Αθήνα, 17/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή οδηγιών συμπλήρωσης του εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2021.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αποσαφήνιση κρίσιμων ζητημάτων με σκοπό την παροχή οδηγιών για την ορθή συμπλήρωση του εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και της Κατάστασης της Φορολογικής Αναμόρφωσης για το φορολογικό έτος 2021.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α' 167, εφεξής ΚΦΕ), καθώς και τις ατομικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από το λογιστικό σύστημα τήρησης των βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) που εμπίπτουν στην υποχρέωση συμπλήρωσής του εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και της Κατάστασης της Φορολογικής Αναμόρφωσης για το φορολογικό έτος 2021.

Στο πλαίσιο της ανάγκης να εξασφαλιστεί η ορθή συμπλήρωση του εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και της Κατάστασης της Φορολογικής Αναμόρφωσης για το φορολογικό έτος 2021, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες:

A. ΓΕΝΙΚΑ

1. Το έντυπο Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και η Κατάσταση της Φορολογικής Αναμόρφωσης για το φορολογικό έτος 2021 είναι ενιαίο για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α' 167, εφεξής ΚΦΕ), καθώς και τις ατομικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από το λογιστικό σύστημα τήρησης των βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα).

2. Οι σχετικοί πίνακες συμπληρώνονται από όλες τις επιχειρήσεις, ανάλογα με την δραστηριότητά τους με εξαίρεση τον Πίνακα ΣΤ, ο οποίος συμπληρώνεται μόνο από τις ατομικές επιχειρήσεις.

3. Στο έντυπο αυτό καταχωρούνται τα δεδομένα των βιβλίων των επιχειρήσεων όπως αυτά προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Α' 251).

Επισημαίνεται ότι τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που με βάση την εικόνα που παρουσιάζουν στο Μητρώο δηλώνονται ως μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων, θα πρέπει να επικαιροποιήσουν την εικόνα τους, με βάση τα οριζόμενα στον ν.4308/2014, αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίων, προκειμένου να εφαρμόζονται ορθά οι διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α' 152) περί επιβολής τέλους επιτηδεύματος.

4. Στις περιπτώσεις που το έντυπο Ε3 συμπληρώνεται υποχρεωτικά από λογιστή - φοροτεχνικό (σχετ. άρθρο 38 του ν.2873/2000-Α'285 και ΠΟΛ.1008/2011 - Β 136 απόφαση Υπουργού Οικονομικών όπως ισχύουν), ήτοι:

α) για όλα τα νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες ανεξαρτήτως ύψους ακαθαρίστων εσόδων και ατομικές επιχειρήσεις με διπλογραφικά λογιστικά αρχεία,

β) για ατομικές επιχειρήσεις με απλογραφικά λογιστικά αρχεία με ακαθάριστα έσοδα πάνω από πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ για εμπορική δραστηριότητα ή για παροχή υπηρεσιών ή μικτή,

γ) για νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 όταν έχουν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα πάνω από πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ και τηρούν απλογραφικά λογιστικά αρχεία, καθώς και

δ) σε κάθε περίπτωση που υπάρχει ένδειξη ότι συμπληρώνεται από λογιστή- φοροτεχνικό, το έντυπο αυτό υποβάλλεται αποκλειστικά με τους κωδικούς του λογιστή - φοροτεχνικού και όχι με τους κωδικούς του επιχειρηματία (φυσικού ή νομικού προσώπου).

Στις περιπτώσεις αυτές η υποβολή των λοιπών εντύπων φορολογίας εισοδήματος δεν απαιτείται να γίνει με τους κωδικούς του λογιστή - φοροτεχνικού.

B. ΕΝΤΥΠΟ Ε3

5. Με την Α.1032/2022 (Β 1140) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ για τον τύπο και περιεχόμενο του εντύπου Ε3 φορολογικού έτους 2021 κοινοποιήθηκε η μορφή και η ανάπτυξη του ως άνω εντύπου με τους δυναμικούς πίνακές του, προσαρμοσμένο στην ορολογία και τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014). Το έντυπο αυτό αποτελεί συνοδευτικό των εντύπων «Ε1» και «Ν» για τα φυσικά και νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες αντίστοιχα, που εμπίπτουν στην υποχρέωση συμπλήρωσής του.

Ειδικότερα:

6. Στον **κωδικό 006** «Ασκείτε επιχειρηματική δραστηριότητα και έχετε την εμπορική ιδιότητα» συμπληρώνεται «Ναι» μόνο από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και έχουν την εμπορική ιδιότητα όπως περιγράφεται στις ΠΟΛ.1120/2014 και ΠΟΛ.1047/2015 εγκυκλίου. Στον κωδικό αυτό συμπληρώνεται «Όχι» από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα αλλά σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις ανωτέρω εγκυκλίους δεν έχουν την εμπορική ιδιότητα, ήτοι ασκούν τα πρώην κατονομαζόμενα ως «ελευθέρια επαγγέλματα» του ν.2238/1994.

7. Στον **κωδικό 008** «Πλήθος υποκαταστημάτων που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011» επιλέγονται από τον φορολογούμενο μέσα από αναδυόμενο παράθυρο, οι εγκαταστάσεις που δεν νοούνται ως υποκαταστήματα για τις ανάγκες επιβολής του τέλους επιτηδεύματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α'152), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την παρ.1 του

άρθρου 12 του ν.4484/2017 (Α' 110) και τις οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1156/2017 εγκύκλιο και όχι μόνο οι εγκαταστάσεις που υπάγονται στην περ.δ' της παρ.1 του άρθρου 2 του ν.3874/2010 (Α' 151).

8. Στον **κωδικό 009** γίνεται διάκριση των ασκούντων αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., σε ειδικό καθεστώς και σε αφανείς αγρότες χωρίς Κ.Α.Δ. (μη υπαγόμενοι ούτε στο κανονικό ούτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.).

9. Ο **κωδικός 011** Αγρότες- Μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020 (Α'52) συμπληρώνεται από ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα οι οποίοι είναι μέλη σε αγροτικούς συνεταιρισμούς που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020. Ο έλεγχος των προϋποθέσεων αυτών και η σχετική πιστοποίηση γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης.

10. Τονίζεται ότι ο **κωδικός 009** καθώς και ο κωδικός 011 συμπληρώνεται για τις ανάγκες επιβολής/απαλλαγής του τέλους επιτηδεύματος στην ασκούμενη αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Η υποχρέωση υποβολής Ε3 από τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι ανεξάρτητη από το καθεστώς Φ.Π.Α. του φορολογούμενου ή τη συμμετοχή του ως μέλους σε συνεταιρισμό. Το εισόδημα όσων ασκούν αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μεταφέρεται από τον κωδ.352 του πίνακα ΣΤ' στους ανάλογους κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων Ε1 (ΠΟΛ.1116/2015 εγκύκλιος).

11. Στον **κωδικό 010** γίνεται διάκριση των επιχειρήσεων - οντοτήτων ανάλογα με το μέγεθός τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (άρθρο 2 του ν.4308/2014) και συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τους φορολογούμενους με βάση και τις οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1003/31-12-2014 εγκύκλιο.

12. Ο **κωδικός 011** συμπληρώνεται επίσης και από τους σχολικούς συνεταιρισμούς του άρθρου 46 του ν. 1566/1985 (Α' 167), για τους οποίους δεν υφίσταται υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.4577/2018 (Α' 199), (σχετ. ΠΟΛ.1235/2018 εγκύκλιος).

13. Ο νέος **κωδικός 012** είναι προσυμπληρωμένος και αφορά σε φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ν.4172/2013 για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Η υπαγωγή στις συγκεκριμένες διατάξεις αποδεικνύεται με την εγκριτική Απόφαση που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής (σχετ. Α. 1087/2021 (Β' 1691 και Ε.2224/2021).

B.1. ΠΙΝΑΚΑΣ Α': ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

14. Περιλαμβάνει τα στοιχεία του φορολογούμενου - επιχείρησης (ΑΦΜ, επώνυμο, επωνυμία, ΚΑΔ, κ.λπ.). Ειδικότερα, στον **κωδικό 023** διενεργείται επιμερισμός των «Πωλήσεων αγαθών και υπηρεσιών» ανά Κ.Α.Δ. βάσει του εσωτερικού υποπίνακα, όπως αυτοί έχουν δηλωθεί στο υποσύστημα Μητρώου του Taxis. Η ανάλυση του κωδικού 023 θα διενεργείται βάσει των Κ.Α.Δ όπως έχουν δηλωθεί στο υποσύστημα Μητρώου του Taxis (μέχρι 4ο βαθμό).

B.2. ΠΙΝΑΚΑΣ Β: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

15. Ο πίνακας αυτός περιλαμβάνει αποκλειστικά τα πληροφοριακά στοιχεία της επιχείρησης. Δεν συνδέεται με τους άλλους πίνακες του εντύπου, ούτε και με τον προσδιορισμό του αποτελέσματος της επιχείρησης (κέρδος- ζημία) και συμπληρώνεται κατά περίπτωση ανάλογα με τα δεδομένα και τα στοιχεία κάθε επιχείρησης. Για παράδειγμα, επιχείρηση που δεν ασκεί δραστηριότητα διαδικτυακά δεν συμπληρώνει τον **κωδικό 045** «Στοιχεία Συνεργαζόμενων Ηλεκτρονικών Πλατφορμών». Επίσης, δεν συμπληρώνει τον **κωδ.039** «Ενεργές Ιστοσελίδες Επιχείρησης» όταν δεν διαθέτει.

16. Στον υποπίνακα «Απασχολούμενο Προσωπικό» με βάση τις οδηγίες της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής, ο **κωδικός 025** «Αριθμός απασχολούμενων ατόμων» περιλαμβάνει τον συνολικό αριθμό ατόμων που εργάζονται στην επιχείρηση (συμπεριλαμβανομένων των εργαζομένων ιδιοκτητών, των συνεταιριών που εργάζονται κανονικά σε αυτήν και των μελών της οικογένειας που εργάζονται αμισθί), καθώς και των ατόμων που εργάζονται εκτός επιχείρησης, αλλά ανήκουν σε αυτήν και αμείβονται από αυτήν (π.χ.

αντιπρόσωποι πωλήσεων, προσωπικό παράδοσης εμπορευμάτων, συνεργεία επισκευής και συντήρησης). Περιλαμβάνει, επίσης, τους εργαζόμενους μερικής απασχόλησης καθώς και τους εποχιακά εργαζόμενους, τους μαθητευόμενους και τους εργαζόμενους κατ' οίκον οι οποίοι περιλαμβάνονται στην κατάσταση μισθοδοσίας. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται υποχρεωτικά με τον συνολικό αριθμό εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση το φορολογικό έτος 2021, ανεξαρτήτως χρονικού διαστήματος που αυτοί απασχολήθηκαν.

17. Ο **κωδικός 026** «Αριθμός μισθωτών» αφορά τον αριθμό των ατόμων που εργάζονται για έναν εργοδότη με σύμβαση απασχόλησης και λαμβάνουν αμοιβή με μορφή ημερομισθίων, μισθών, επιδομάτων, δωρεάν παροχών, πληρωμής με το κομμάτι ή αμοιβής σε είδος και αποτελεί υποσύνολο (μέρος) του **κωδικού 025**. Ως μισθωτοί θεωρούνται οι αμειβόμενοι εργαζόμενοι ιδιοκτήτες, οι φοιτητές και σπουδαστές και κατ' οίκον εργαζόμενοι. Ο αριθμός των μισθωτών περιλαμβάνει εργαζόμενους με μερική απασχόληση και εποχιακά απασχολούμενους.

18. Στον **κωδικό 027** καταχωρείται ο αριθμός του εποχιακά απασχολούμενου προσωπικού, ο οποίος αποτελεί υποσύνολο (μέρος) του **κωδικού 026**.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα: Ιατρός απασχολεί μία γραμματέα, καθώς και μία καθαρίστρια για δύο ημέρες την εβδομάδα. Στον **κωδικό 025** καταχωρεί τον αριθμό των απασχολούμενων ατόμων που είναι 3. Στον **κωδικό 026** καταχωρεί τον αριθμό των μισθωτών που είναι 2, ενώ ο **κωδικός 027** δε συμπληρώνεται γιατί δεν έχει εποχιακά απασχολούμενο προσωπικό.

19. Η καταχώρηση ποσών στον υποπίνακα «Κριτήρια Μεγέθους Οντοτήτων άρθρου 2 ν.4308/2014» γίνεται με βάση τις οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1003/31-12-2014 εγκύκλιο. Τα πεδία του κύκλου εργασιών με τα δεδομένα των δύο προηγούμενων φορολογικών ετών εμφανίζονται προσυμπληρωμένα.

20. Προκειμένου για την εφαρμογή του άρθρου 66 του ΚΦΕ, στον **κωδικό 051** του υποπίνακα «Αλλοδαπές Εταιρείες, προκειμένου για την εφαρμογή του άρ.66 του ν.4172/2013», καταχωρούνται: η επωνυμία, ο ΑΦΜ, η χώρα εγκατάστασης της Ελεγχόμενης Αλλοδαπής Εταιρείας, καθώς και το ποσοστό βάσει κριτηρίου της περ. α' παρ. 1 άρθρου 66 του ΚΦΕ στην Ελεγχόμενη Αλλοδαπή Εταιρεία, όταν η συμμετοχή της φορολογούμενης εταιρείας υπερβαίνει το 50%, τόσο στην περίπτωση άμεσης όσο και στην περίπτωση έμμεσης συμμετοχής. Στην περίπτωση έμμεσης συμμετοχής λαμβάνονται υπόψη οι ενδιάμεσες συνδεδεμένες εταιρείες του πίνακα 037 του εντύπου αυτού.

Επισημαίνεται ότι προκειμένου για τον καθορισμό του ποσοστού αυτού πρώτα πρέπει να εξετάζονται οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 66 του ΚΦΕ και στη συνέχεια τα ποσοστά αυτών να αθροίζονται προκειμένου για τον καθορισμό της ΕΑΕ στην περίπτωση που το άθροισμα ξεπερνάει το 50%.

21. Ο **κωδικός 037** είναι προσυμπληρωμένος, με βάση τα στοιχεία από την εφαρμογή υποβολής του συνοπτικού πίνακα ενδοομιλικών συναλλαγών και θα δίνεται η δυνατότητα τυχόν μεταβολής, προσθήκης ή διαγραφής, προκειμένου να πληρούνται οι διατάξεις του άρθρου 2 του ΚΦΕ.

22. Στον **κωδικό 038** καταχωρούνται τα στοιχεία (Α.Φ.Μ, επωνυμία, αριθμός μετοχών, ποσοστό συμμετοχής και είδος μετοχών) των μετόχων ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων στο Χ.Α. όπως αυτά προκύπτουν από την τελευταία γενική συνέλευση (τακτική ή έκτακτη) της εταιρείας.

23. Στον **κωδικό 039** του υποπίνακα «Ενεργές Ιστοσελίδες Επιχείρησης» καταχωρούνται όλες οι ιστοσελίδες που είναι ενεργές κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

24. Στους **κωδικούς 040 και 041** στους υποπίνακες «Ενεργοί Επαγγελματικοί Λογαριασμοί Επιχείρησης» και «Ενεργά Τερματικά POS» προσυμπληρώνονται οι ενεργοί επαγγελματικοί λογαριασμοί της παρ. ιη' του άρθρου 62 του ν.4446/2016 (Α' 240) ημεδαπής και όλα τα τερματικά POS και ePOS, για τα οποία έχουν συναφθεί συμβάσεις με παρόχους υπηρεσιών πληρωμών ημεδαπής, που διέθετε η επιχείρηση για το φορολογικό έτος 2021, με βάση τα στοιχεία της Ένωσης Τραπεζών και των λοιπών παρόχων πληρωμών και θα δίνεται η δυνατότητα τυχόν προσθήκης ή διόρθωσης.

Επιπλέον, καταχωρούνται υποχρεωτικά και οι επαγγελματικοί λογαριασμοί αλλοδαπής, καθώς και τα POS και ePOS για τα οποία έχουν συναφθεί συμβάσεις με παρόχους υπηρεσιών πληρωμών αλλοδαπής.

25. Στον **κωδικό 042** και στον υποπίνακα «Ενεργές Ηλεκτρονικές Διευθύνσεις Αλληλογραφίας Επιχείρησης» καταχωρείται τουλάχιστον μία από τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις αλληλογραφίας που είναι ενεργές κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης και οι οποίες αφορούν την επικοινωνία της επιχείρησης με την Α.Α.Δ.Ε. Επισημαίνεται ότι τόσο στις ατομικές επιχειρήσεις, όσο και στα νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες, η ηλεκτρονική διεύθυνση αναφέρεται αποκλειστικά διακριτά και απευθείας στην επιχείρηση και όχι σε τρίτα πρόσωπα (π.χ. λογιστές, δικηγόροι κ.α.) ή στα πρόσωπα που νομίμως την εκπροσωπούν (π.χ. νόμιμοι εκπρόσωποι, διαχειριστές κ.α.).

26. Στον **κωδικό 045** και στον υποπίνακα «Στοιχεία Συνεργαζόμενων Ηλεκτρονικών Πλατφορμών» καταχωρούνται οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες που χρησιμοποίησαν οι επιχειρήσεις το φορολογικό έτος που αφορά η δήλωση, προκειμένου να διενεργήσουν πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τους παρέχονται διαφημιστικές ή λοιπές υπηρεσίες βάσει σύμβασης, καθώς επίσης και αυτές που τυχόν χρησιμοποιήθηκαν δωρεάν, αποκλειστικά όμως για την εξυπηρέτηση άσκησης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

27. Οι **κωδικοί 049 και 050** «Ο δηλών είναι:» και «Το έντυπο συμπληρώθηκε από:», αντίστοιχα, του υποπίνακα «Ιδιότητες Προσώπων Εντύπου», συμπληρώνονται κατά περίπτωση.

28. Στο νέο **κωδικό 052** αναγράφεται ο ΑΦΜ και η επωνυμία/ ονοματεπώνυμο των μελών, μετόχων ή εταιρών εταιρείας ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ) του άρθρου 71Η του ΚΦΕ, καθώς και η σχέση των προσώπων αυτών με την ΕΕΣΔΟΠ. Ωστόσο, δεδομένου ότι στο φορολογικό έτος 2021 δεν έχουν συσταθεί ΕΕΣΔΟΠ, ο ως άνω κωδικός καθίσταται ανενεργός.

B.3. ΠΙΝΑΚΑΣ Γ1. ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ

29. Όσον αφορά τα καταβληθέντα ενοίκια, στον υποπίνακα αυτό αναγράφεται πέραν των μισθωμάτων που καταβάλλονται για μισθωμένες εγκαταστάσεις η τεκμαρτή δαπάνη ιδίωχρησης καθώς και ο Αριθμός Παροχής Ρεύματος των εγκαταστάσεων.

B.4. ΠΙΝΑΚΑΣ Γ 2. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ - ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ

30. Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδάφιου της παρ. 1 του άρθρου 21 του ΚΦΕ όπως αυτό αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 112 (Μέρος Β, παράγραφος 3) του ν.4387/2016 (Α' 85), ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις (**κωδ.070**) στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι βεβαιώσεις του ΟΠΕΚΕΠΕ για τις επιδοτήσεις που αφορούν στο έτος 2021 θα φέρουν ακριβή χαρακτηρισμό για τον ορθό φορολογικό χειρισμό τους.

31. Με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, η βασική ενίσχυση φορολογείται από το πρώτο ευρώ, ενώ οι πράσινες και οι συνδεδεμένες φορολογούνται μόνο κατά το μέρος που, αθροιζόμενες, υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ. Ωστόσο, κάθε περίπτωση αγροτικής επιδότησης/ενίσχυσης αναγράφεται υποχρεωτικά στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3, αρχικά, για πληροφοριακούς σκοπούς (Πίνακας Γ2, **κωδικοί 071, 072, 073, 074, 075, 076, 077, 078, 079 και 080**). Το ποσό της βασικής ενίσχυσης (**κωδ.071**) καθώς και το άθροισμα των πράσινων (**κωδ.072**) και συνδεδεμένων ενισχύσεων (**κωδ.073**) για το μέρος άνω των 12.000 ευρώ, μεταφέρεται στον **κωδ.362** του πίνακα Ζ1 και στον **κωδ.322** του πίνακα Δ8, για να προσμετρηθούν στη διαμόρφωση του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα στοιχεία αυτά προέρχονται από την ηλεκτρονική πληροφόρηση που λαμβάνεται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ μέσω της αποστολής αρχείων.

Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις. Όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (**κωδικοί 074, 076 και 079**), οι λοιπές περιπτώσεις των εισοδηματικών ενισχύσεων (**κωδικοί 075, 077 και 080**) και η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (**κωδικός 078**), δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (σχετικό το 175019/01.12.2016 έγγραφο του ΟΠΕΚΕΠΕ).

Περαιτέρω, οι λοιπές περιπτώσεις εισοδηματικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, (**κωδικοί 075, 077 και 080**), η πρόωρη συνταξιοδότηση (**κωδικός 078**), καθώς και το μέρος των πράσινων και συνδεδεμένων που δε λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους (αθροιζόμενες δηλαδή μέχρι τις 12.000 ευρώ), δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στους **κωδ. 659/660** του πίνακα 6 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Αντιθέτως, οι αγροτικές αποζημιώσεις (**κωδικός 070**) και τα ποσά των επενδυτικών ενισχύσεων/επιδοτήσεων (**κωδικοί 074, 076 και 079**) συμπληρώνονται για πληροφοριακούς λόγους και δεν δύνανται να καλύπτουν τεκμήριο (σχετ. η ΠΟΛ.1116/2015 εγκύκλιος). Ειδικά οι αγροτικές ενισχύσεις (**κωδικός 081**) που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα είναι αφορολόγητες και δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρο 146 του ν.4764/2020-Α'256). Τα ποσά των ενισχύσεων αυτών αναγράφονται στην νέα περίπτωση των **κωδικών 657- 658** του Πίνακα 6 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος («Έκτακτες αμοιβές, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στους ασκούντες αγροτική δραστηριότητα στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19») και δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια.

32. Με την παρ.1 του άρθρου 33 του ν.4772/2021 (Α'17), προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην παρ.4 του άρθρου 8 του ΚΦΕ, με το οποίο ορίζεται ότι κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1η.1.2021 και μετά (άρθρο 49 ν.4772/2021) χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Η ως άνω διάταξη ισχύει και για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που εισπράττουν αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις.

33. Για την ειδική περίπτωση όπου βάσει της ανωτέρω διάταξης, ο φορολογούμενος επιθυμεί να φορολογηθούν στο τρέχον έτος οι αναδρομικές αγροτικές επιδοτήσεις που έχουν εισπραχθεί κατόπιν δικαστικής απόφασης ή ένστασης, έχει εισαχθεί νέος **κωδικός 082**. Ο κωδικός αυτός προ-συμπληρώνεται με βάση την επιλογή του φορολογούμενου στον εσωτερικό υποπίνακα των αγροτικών επιδοτήσεων σχετικά με το χρόνο φορολόγησης των αναδρομικών που έχουν εισπραχθεί κατόπιν δικαστικής απόφασης ή ένστασης. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι η παραπάνω επιλογή θα αφορά τις επιδοτήσεις ανά είδος. Είναι σαφές ότι με την ως άνω εγγραφή στον 082, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υπόψη στις φορολογικές υποχρεώσεις του τρέχοντος έτους. Σημειώνεται, ότι η ως άνω επιλογή είναι οριστική και δεν δύναται να ανακληθεί.

34. Επισημαίνεται ότι θα αναρτηθούν οι αγροτικές επιδοτήσεις - ενισχύσεις που εισπράχθηκαν κατά το έτος 2021 και αφορούν είτε το ίδιο, είτε προγενέστερα φορολογικά έτη με βάση στοιχεία του ΟΠΕΚΕΠΕ, προκειμένου να διευκολυνθεί η συμπλήρωση του εντύπου.

B.5. ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

35. Στον πίνακα Δ' προσδιορίζονται τα αποτελέσματα (κέρδη- ζημίες) των επιχειρήσεων (με απλογραφικά-διπλογραφικά) καθώς και των υπόχρεων που απαλλάσσονται από τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων). Επίσης, στον πίνακα αυτόν προσδιορίζεται το φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδος- ζημία) των δηλούντων την περίπτωση 3 του **κωδικού 009** «Αφανείς αγρότες χωρίς Κ.Α.Δ.» με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1116/2015 εγκύκλιο. Περαιτέρω, ο πίνακας Δ' χρησιμοποιείται και για τον υπολογισμό του εισοδήματος των ασκούντων επιχειρηματική δραστηριότητα, όταν πληρούν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ και φορολογούνται ως μισθωτοί (εργαζόμενοι με μπλοκάκι).

Ο κλάδος της εμπορίας - μεταποίησης, αναλύεται σε «εμπορικής δραστηριότητας» και «παραγωγικής δραστηριότητας». Ο κλάδος της «αγροτικής-βιολογικής δραστηριότητας» απαιτεί χωριστή στήλη, καθόσον οι επιχειρήσεις αυτές έχουν τη δική τους φορολογική μεταχείριση σε συνάρτηση με τα λοιπά εισοδήματα επιχειρηματικής δραστηριότητας. Στον κλάδο της «παροχής υπηρεσιών» περιλαμβάνεται κάθε εμπορική επιχείρηση με αντίστοιχο κλάδο, καθώς και τα πρώην κατονομαζόμενα ελευθέρια επαγγέλματα (σχετ. ΠΟΛ.1047/2015). Επισημαίνεται ότι πριν από την καταχώρηση ποσών στον πίνακα Δ', απαιτείται να έχουν πρώτα συμπληρωθεί οι κωδικοί του πίνακα Ζ. Η καταχώρηση ποσών στον πίνακα Ζ πραγματοποιείται από όλους τους υπόχρεους, ανεξάρτητα της κατηγορίας των βιβλίων (απλογραφικά, διπλογραφικά) και του

σχεδίου των λογαριασμών που τηρούν, καθόσον τα ποσά που καταχωρούνται στον πίνακα Ζ μεταφέρονται για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στον πίνακα Δ'.

36. Ειδικότερα, οι **κωδικοί 100, 200, 300 και 400** «Πωλήσεις αγαθών και παροχής υπηρεσιών» ανά κλάδο δραστηριότητας, συμπληρώνονται με ποσά που μεταφέρονται από τους αντίστοιχους **κωδικούς 161, 261, 361 και 461** του υποπίνακα Ζ1.

Τα υπόλοιπα ποσά των εσόδων του υποπίνακα Ζ1 εξαιρούμενων των **κωδικών 163, 263, 363 και 463** «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» και των **κωδικών 169, 269, 369 και 469** «φόρος εισοδήματος έσοδα», μεταφέρονται στους αντίστοιχους **κωδικούς 122, 222, 322 και 422** του πίνακα Δ8 «Λοιπά έσοδα εξαιρουμένων των πιστωτικών τόκων».

Οι **κωδικοί 163, 263, 363, 463** «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» του Ζ1 μεταφέρονται στους **κωδικούς 127, 227, 327 και 427** «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» του Δ13. Οι αγορές καταχωρούνται στον πίνακα Δ' με την ανάλυση των αντίστοιχων εσωτερικών υποπινάκων (**κωδικοί 102, 202, 302 και 313**), ενώ τα έξοδα καταχωρούνται καταρχήν στον πίνακα Ζ όπως επίσης και στον πίνακα Δ', με βάση την ανάλυση της επιχείρησης ανά δραστηριότητα (εμπορική- παραγωγική κ.ο.κ).

Οι **κωδικοί 186, 286, 386 και 486** «Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα» του υποπίνακα Ζ2 συμπληρώνονται και μεταφέρονται στον πίνακα Δ' στους αντίστοιχους **κωδικούς 128, 228, 328 και 428** του Δ14.

37. Όσον αφορά τον μερισμό των κοινών δαπανών (λοιπά έξοδα παραγωγής, λοιπά έξοδα εμπορικής δραστηριότητας), αυτές καταχωρούνται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων των επιχειρήσεων. Για τις εταιρείες παροχής υπηρεσιών, τυχόν δαπάνες που αφορούν ανάλωση προϊόντων και γενικά επηρεάζουν το κόστος αυτής της δραστηριότητας καταχωρούνται αρχικά στους αντίστοιχους κωδικούς του υποπίνακα Ζ2 και στη συνέχεια μεταφέρονται στον **κωδικό 401**, ενώ οι υπόλοιπες δαπάνες μεταφέρονται στον **κωδικό 423**.

38. Τα ποσά που έχουν καταχωρηθεί στους **κωδικούς 106, 205, 210, 305, 310 και 318** «ιδιοπαραγωγή παγίων - Αυτοπαραδόσεις - Καταστροφές αποθεμάτων» για τους κλάδους της «Εμπορικής δραστηριότητας», «Παραγωγικής δραστηριότητας» και «Αγροτικής-Βιολογικής δραστηριότητας» αντίστοιχα αφαιρούνται από τον υπολογισμό του κόστους για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους της επιχείρησης.

Περαιτέρω, ως προς τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων, οι επιχειρήσεις ως απογραφή έναρξης, λαμβάνουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής, εφόσον διενήργησαν προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή και σε διαφορετική περίπτωση, ήτοι μη διενέργειας απογραφής, μηδενικό αρχικό απόθεμα. Ως απογραφή τέλους, λαμβάνουν την πραγματική απογραφή σε περίπτωση προαιρετικής ή υποχρεωτικής απογραφής και μηδενικό τελικό απόθεμα όταν δεν έχουν προβεί σε απογραφή. Δηλαδή, αν για το φορολογικό έτος 2021, η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και δεν έχει προβεί σε προαιρετική απογραφή βάσει των διατάξεων του ν.4308/2014, το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται μόνο από τις αγορές, με μηδενικό απόθεμα τέλους και μηδενικό απόθεμα αρχής.

39. Στους **κωδικούς 125, 225, 325 και 425** «Αποσβέσεις» του Δ11 καταχωρούνται οι αποσβέσεις που δεν έχουν ενσωματωθεί στο κόστος πωληθέντων, προκειμένου να υπολογιστούν τα «Αποτελέσματα προ φόρων και τόκων EBIT».

40. Επισημαίνεται ότι στον πίνακα Δ (Δ10-Κωδ: **124, 224, 324, 424 και 524**), ο υπολογισμός του δείκτη EBITDA προκύπτει από το άθροισμα του EBIT (Δ12-Κωδ: **126, 226, 326, 426 και 526**) και των αντίστοιχων κωδικών των αποσβέσεων (Δ11-Κωδ: **125, 225, 325, 425 και 525**) πλέον όσων από αυτές έχουν ενσωματωθεί στο λειτουργικό κόστος, ποσό δηλαδή αποσβέσεων που προκύπτει με βάση τους **κωδικούς 187, 287, 387, 487 και 587** που έχουν δηλωθεί στο πίνακα Ζ2 και γίνεται αυτόματα από την ηλεκτρονική εφαρμογή.

41. Στους κωδικούς 130, 230, 330 και 430 υπολογίζεται το ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων, το οποίο υπολογίζεται ως ποσοστό μετά τη διαίρεση των **κωδικών 121, 221, 321 και 421** του πίνακα Δ7 με τους αντίστοιχους **κωδικούς 100, 200, 300 και 400** του πίνακα Δ1.

42. Στους **κωδικούς 131, 231, 331 και 431** υπολογίζεται το ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους, το οποίο υπολογίζεται ως ποσοστό μετά τη διαίρεση των **κωδικών 121, 221, 321 και 421** του πίνακα Δ7 με τους αντίστοιχους **κωδικούς 120, 220, 320 και 420** του πίνακα Δ6.

43. Στους **κωδικούς 132, 232, 332 και 432** υπολογίζεται το ποσοστό καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, το οποίο υπολογίζεται ως ποσοστό μετά τη διαίρεση των **κωδικών 129, 229, 329 και 429** του πίνακα Δ15 με τους αντίστοιχους **κωδικούς 100, 200, 300 και 400** του πίνακα Δ1.

B.6. ΠΙΝΑΚΑΣ Ε. ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ

44. Στον πίνακα Ε καταχωρούνται οι προσωρινές διαφορές μεταξύ λογιστικής αξίας, για τις επιχειρήσεις που τηρούν τα βιβλία τους με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) ή τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) και φορολογικής αξίας, όπως αυτές προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ΚΦΕ.

Ειδικότερα, στη στήλη «Λογιστική Βάση» καταχωρείται η συνολική λογιστική αξία των αντίστοιχων λογαριασμών της περιγραφόμενης κατηγορίας (π.χ. ενσώματα πάγια, προβλέψεις κ.ο.κ), όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (ΔΛΠ ή ΕΛΠ) της επιχείρησης στην οποία υφίστανται διαφορές από την αντίστοιχη αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του ΚΦΕ και η οποία καταχωρείται στην στήλη «Φορολογική Βάση».

Στην συνέχεια, στη στήλη «Διαφορές» και ειδικότερα στους **κωδικούς 722, 730**, υπολογίζονται από το σύστημα οι διαφορές (θετικές-αρνητικές) για τους λογαριασμούς εσόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους εσωτερικούς υποπίνακες των **κωδικών 706 και 714**, ενώ στους **κωδικούς 723, 731**, υπολογίζονται οι αντίστοιχες διαφορές για τους λογαριασμούς εξόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους εσωτερικούς υποπίνακες των **κωδικών 707 και 715**, προκειμένου στη συνέχεια να μεταφερθεί το σύνολο των διαφορών (θετικών- αρνητικών) από τους **κωδικούς 732 και 733** στους αντίστοιχους **κωδικούς 118 και 119 του εντύπου Ν**. Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις τα ποσά των **κωδικών 732 και 733** καταχωρούνται στους **κωδικούς 141, 241, 341 και 441** καθώς και **142, 242, 342 και 442** του πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3 κατά περίπτωση.

Τα ποσά από ετεροχρονισμό εξόδων και εσόδων που αντιμετωπίζονται ως προσωρινές διαφορές δεν καταχωρούνται και στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ή στον **κωδικό 462** του εντύπου Ν, αντίστοιχα.

45. Τέλος, στους αντίστοιχους **κωδικούς 716, 724, 717, 725, 718, 726, 719, 727, 720, 728, 721 και 729** δεν υπολογίζονται διαφορές με βάση τα δεδομένα της λογιστικής-φορολογικής βάσης καθόσον οι διαφορές αυτές αφορούν λογαριασμούς ενεργητικού-παθητικού, οι οποίες δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογικών αποτελεσμάτων του τρέχοντος φορολογικού έτους στο έντυπο Ν και στον πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3 για τις ατομικές επιχειρήσεις.

B.7. ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ . ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

46. Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται αποκλειστικά και μόνο από τις ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα αν τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία προκειμένου να μεταφερθούν τα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1).

47. Στους **κωδικούς 140, 240, 340, 440** «Αποτελέσματα προ φόρου» για τους κλάδους Εμπορική δραστηριότητα / Παραγωγική δραστηριότητα / Αγροτική-Βιολογική δραστηριότητα / Παροχή Υπηρεσιών αντίστοιχα, μεταφέρονται τα ποσά των **κωδικών 129, 229, 329 και 429** «Αποτελέσματα προ φόρων» (Δ15) του πίνακα Δ', για την ανάλογη φορολογική προσαρμογή (αναμόρφωση), αν βέβαια υφίσταται τέτοιο θέμα με βάση τα βιβλία της επιχείρησης και τη φορολογική νομοθεσία.

Αυτό καθίσταται απαραίτητο, καθόσον επί του εντύπου Ε1 δεν μπορεί να γίνει καμία φορολογική αναμόρφωση, αλλά μεταφέρεται μόνο το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα που θα υπαχθεί σε φορολογία. Στη συνέχεια, μετά την τυχόν προσαρμογή (αναμόρφωση) που προκύπτει από τον πίνακα Ε , από τη κατάσταση της φορολογικής αναμόρφωσης (**κωδ.2100**) και από τους λοιπούς κωδικούς του πίνακα ΣΤ , το άθροισμα των **κωδικών 152, 252 και 452** « Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα» μεταφέρεται στους **κωδικούς 401-402 και 413-414** (κέρδη- ζημίες) από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας του πίνακα 4Γ2, του Ε1. Το ποσό του **κωδικού 352** «Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική-βιολογική δραστηριότητα» μεταφέρεται στους **κωδικούς 461-462 και 465-466** (κέρδη - ζημίες) από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας του υποπίνακα 4Γ1 του Ε1.

48. Τέλος, το ποσό του **κωδικού 453** «Καθαρό εισόδημα περ. στ' παραγρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013», μεταφέρεται στους **κωδικούς 307-308** του υποπίνακα 4Α του Ε1 για να φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτή εργασία. Για τα πρόσωπα αυτά η μοναδική δαπάνη που εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν και εκπίπτουν με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο.

Η δαπάνη αυτή που περιλαμβάνεται στον **κωδικό 401** του πίνακα Δ'(Δ5) έχει μεταφερθεί από τον **κωδικό 485** «Διάφορα λειτουργικά έξοδα» του πίνακα Ζ (υποπίνακας Ζ 2 -Σύνολο Εξόδων- Ασφαλιστικές Εισφορές Αυτοαπασχολούμενων επιλογή 7).

Επισημαίνεται ότι όταν για τον παρέχοντα υπηρεσίες με «μπλοκάκι» ένα μέρος των ασφαλιστικών εισφορών αποδίδεται ως εργοδοτική εισφορά και ένα μέρος παρακρατείται από αυτόν ως εισφορά εργαζόμενου μαζί με Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.), τότε αφαιρείται μόνο η εισφορά εργαζόμενου για την εύρεση του φορολογητέου εισοδήματος.

Στον πίνακα ΣΤ επισημαίνονται τα ακόλουθα:

49. Στους **κωδικούς 144, 244, 344 και 444** « Μείον: Αφορολόγητα έσοδα», μεταφέρονται τα δεδομένα που καταχωρούνται, κατά περίπτωση, στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα που έχει δημιουργηθεί, στον οποίο περιλαμβάνονται ποσά, που καταβάλλονται βάσει της κείμενης νομοθεσίας και ορίζονται ως αφορολόγητα και πιο συγκεκριμένα:

- τα ποσά των αποζημιώσεων ειδικού σκοπού της παρ.1 του άρθρου όγδοου της από 20.3.2020 ΠΝΠ (Α'68) όπως αυτή κυρώθηκε το άρθρο 1 του ν.4683/2020 (Α'83)

- τα ποσά της ενίσχυσης που χορηγείται με τη μορφή αυξημένης αποζημίωσης ειδικού σκοπού του άρθρου 28 του ν.4797/2021 (Α' 66) προς επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού,

- τα ποσά των επιχορηγήσεων / ενισχύσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις που επλήγησαν από θεομηνίες / φυσικές καταστροφές και ειδικότερα:

- i. η οικονομική ενίσχυση που καταβάλλεται στους πληγέντες που περιέρχονται ή περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των φυσικών καταστροφών που προκλήθηκαν από την πορεία του μεσογειακού κυκλώνα «Ιανός» και τις συνακόλουθες πλημμύρες στις 18ης και 19ης Σεπτεμβρίου 2020 τα (άρθρο 1 και 2 του ν. 4728/2020 - Α'186),

- ii. η ενίσχυση που καταβάλλεται στους πληγέντες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πλημμυρών που έπληξαν τις περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Εύβοιας στις 8 και 9 Αυγούστου 2020 (άρθρο ενδέκατο και δωδέκατο της από 22.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4722/2020 - Α'177)

- iii. η ενίσχυση πρώτης αρωγής η οποία δύναται να χορηγείται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 6 του ν. 4797/2021 - Α'66).

- iv. η επιχορήγηση για την αντιμετώπιση των ζημιών από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων η οποία δύναται να παρέχεται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 4 του ν. 4797/2021 - Α'66)

- v. η οικονομική ενίσχυση που καταβάλλεται στους πληγέντες που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πυρκαγιών που εκδηλώθηκαν από την 27η Ιουλίου 2021 έως την δημοσίευση της ως άνω ΠΝΠ (13.8.2021) (άρθρο δέκατο, δωδέκατο και δέκατο πέμπτο της ΠΝΠ της 13.8.2021 η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4824/2021 - Α'156)

- vi. η πρώτη αρωγή έναντι στεγαστικής συνδρομής με τη μορφή έκτακτης εφάπαξ ενίσχυσης που καταβάλλεται για ζημιές σε επαγγελματικές κτιριακές εγκαταστάσεις πληγέντων και η εφάπαξ έκτακτη οικονομική ενίσχυση επιχειρήσεων έναντι επιχορήγησης που καταβάλλεται σε πληγείσες επιχειρήσεις που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας του σεισμού που εκδηλώθηκε την 27η Σεπτεμβρίου 2021 σε περιοχές της Κρήτης (άρθρο εξηκοστό πέμπτο και εξηκοστό έβδομο ν.4839/2021 - Α'181).

- vii. τα ποσά που χορηγούνται με τη μορφή επιχορήγησης προς επιχειρήσεις που επλήγησαν λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, υπέστησαν μεγάλες οικονομικές απώλειες, οι οποίες επιτάθηκαν από φυσικές καταστροφές που εκδηλώθηκαν εντός του έτους 2021 και έχουν έδρα ή υποκατάστημα σε περιοχές που επλήγησαν από τις εν λόγω φυσικές καταστροφές, βάσει του Προσωρινού Πλαισίου της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (άρθρο 21 ν.4859/2021 - Α'22).

- viii. τυχόν λοιπές αφορολόγητες ενισχύσεις - επιχορηγήσεις σε πληγέντα φυσικά πρόσωπα που περιέρχονται προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας θεομηνιών / φυσικών καταστροφών κλπ.

- τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται δυνάμει της υπ' αρ.8825/12.6.2020 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β' 2270) για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων προκειμένου να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την προσωρινή διαμονή φυσικών προσώπων στο πλαίσιο αντιμετώπισης του κινδύνου μετάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 36 του ν.4753/2020 - Α'227) καθώς επίσης και τα ποσά της αποζημίωσης που καταβάλλεται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων έτους 2021 για την κάλυψη αναγκών δημόσιας υγείας (άρθρο 121 ν. 4790/2021 - Α'48),
- το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση Επιχειρήσεων Εστίασης για την Προμήθεια Θερμαντικών Σωμάτων Εξωτερικού Χώρου» που εγκρίθηκε με την υπ' αριθμ. 7141/1576/Α3/30.12.2020 απόφαση του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4758/2020 (Α'242),
- το ποσό το οποίο ωφελείται επιχείρηση από τη διαγραφή ή ρύθμιση μέρους ή του συνόλου των χρεών της κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 99 επ. Πτωχευτικού Κώδικα) και του άρθρου 170 του ν.4738/2020 (Α'207), το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και στην περίπτωση που το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα τηρεί απλογραφικά βιβλία παρακολουθείται εξωλογιστικά (σχετ. Ε.2164/2020 εγκύκλιος),
- το ποσό της ενίσχυσης του άρθρου 146 του ν.4764/2020 (Α' 256) που καταβάλλεται σε φυσικά πρόσωπα στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα.
- το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.4714/2020 (Α' 148), όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 139 του ν.4764/2020, τα τουριστικά γραφεία και οι τουριστικές επιχειρήσεις οδικών μεταφορών που διαθέτουν ειδικά τουριστικά λεωφορεία δημόσιας χρήσης, καθώς και τα τουριστικά γραφεία που διαθέτουν και έχουν θέσει σε κυκλοφορία τουριστικά τρένα, οι οποίες πλήττονται από τον αναγκαστικό περιορισμό των οδικών και σιδηροδρομικών επιβατικών μεταφορών εξαιτίας μέτρων κρατικής παρέμβασης, που αποσκοπούν στον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19,
- το ποσό της ενίσχυσης με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, στο πλαίσιο της στήριξης για τις μη καλυπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.4772/2021 (Α'17),
- το ποσό της ενίσχυσης που δεν επιστρέφεται στο Ελληνικό Δημόσιο από τις επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής, λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο τρίτο ν.4684/2020 - Α'84),
- το ποσό της ζημιάς που καλύπτεται από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο και καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία σε ασφαλισμένες επιχειρήσεις (άρθρο 5 του ν.4797/2021 - Α'66),
- το ποσό της ενίσχυσης στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης "e-λιανικό - επιχορήγηση υφιστάμενων ΜμΕ επιχειρήσεων του κλάδου του λιανεμπορίου, για την ανάπτυξη / αναβάθμιση και διαχείριση ηλεκτρονικού καταστήματος (άρθρο 222 ν.4782/2021 - Α'36),
- το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται σε ιδιωτικές κλινικές και θεραπευτήρια, που δεσμεύθηκαν αναγκαστικά και εν συνόλω από το Δημόσιο για την κάλυψη της έκτακτης και επιτακτικής ανάγκης δημόσιας υγείας και προστασίας του κοινωνικού συνόλου από την έξαρση του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 4 της από 25/02/2020 ΠΝΠ που κυρώθηκε με το άρθρο 1 ν.4682/2020 (Α'76), άρθρο 42 του ν. 4790/2021 και άρθρο 53 ν.4812/2021).
- το ποσό των ενισχύσεων που καταβάλλονται στο πλαίσιο των συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΣΠΑ δράσεων «Επιχορήγηση αυτοαπασχολούμενων δικηγόρων», «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης πληττόμενων από την πανδημία τουριστικών επιχειρήσεων φιλοξενίας» και «Επιχορήγηση υφιστάμενων επιχειρήσεων γυμναστηρίων, παιδότοπων» (άρθρο 32 ν. 4801/2021 - Α'83),
- το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης σε επιχειρήσεις εστίασης για προμήθεια πρώτων υλών» (σχετ. άρθρο 76 του ν.4796/2021 - Α'63),
- το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Ενίσχυση επιχειρήσεων που παρέμειναν κατ' εξαίρεση σε αναστολή λειτουργίας κατά την περίοδο των Χριστουγέννων 2020 λόγω τοπικής ισχύος μέτρων για τον περιορισμό της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19» (άρθρο όγδοο του ν. 4787/2021 - Α'44),
- το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης με τη μορφή οικονομικής κάλυψης θέσεων θεατή/εισιτηρίου, από τον Κρατικό Προϋπολογισμό (άρθρο 70 ν.4745/2020 - Α'214),
- τα ποσά των κατ' αποκοπήν αποζημιώσεων που καταβάλλει ο e-ΕΦΚΑ στους πιστοποιημένους επαγγελματίες που συμπράττουν, στη διαδικασία απονομής συνταξιοδοτικών παροχών (άρθρο 255 ν. 4798/2021 - Α'68)

- τα ποσά της εφάπαξ οικονομικής ενίσχυσης στους ιδιοκτήτες ίππων, τους προπονητές και τους αναβάτες δρομώνων ίππων, λόγω της αναστολής των ιπποδρομιών και του ιπποδρομιακού στοιχηματισμού, εξαιτίας της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις του κανονισμού de minimis 1407/2013 (άρθρο 23) v.4859/2021 - Α'228).
 - τα ποσά της ενίσχυσης που καταβάλλονται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση επιχειρήσεων παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών» (άρθρο 73) v.4864/2021 - Α'237).
 - το ποσό των αφορολόγητων εσόδων των ατομικών πλοιοκτητριών αλιευτικών επιχειρήσεων το οποίο προκύπτει από την εκμετάλλευση αλιευτικών πλοίων που φορολογούνται με το τέλος αλιευτικών πλοίων του άρθρου 57 του ν.4646/2019. Σημειώνεται ότι, στους αλιείς - πλοιοκτήτες αλιευτικών πλοίων επιβάλλεται τέλος υπέρ του Δημοσίου με βάση το μήκος αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4646/2019. Για τα ανωτέρω πρόσωπα καθίσταται υποχρεωτική η υποβολή και συμπλήρωση του εντύπου Ε3. Ο προσδιορισμός των κερδών γίνεται με σκοπό τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ. Συνεπώς, έσοδα και δαπάνες καταχωρούνται επί του ΠΙΝΑΚΑ Ζ ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ (Απλογραφικά- Διπλογραφικά Βιβλία), κατόπιν μέσω του ΠΙΝΑΚΑ Δ' προσδιορίζεται το αποτέλεσμα το οποίο μέσω του ΠΙΝΑΚΑ ΣΤ (κωδικός 344) αναμορφώνεται - μηδενίζεται και δε μεταφέρεται στο έντυπο Ε1 για να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις. Ο φορολογούμενος όμως έχει την υποχρέωση να μεταφέρει το κέρδος του στους κωδικούς 659-660 του ΠΙΝΑΚΑ 6 του εντύπου Ε1 για την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και για την κάλυψη τυχόν τεκμηρίων.
 - το ποσό των αφορολόγητων εσόδων των ατομικών πλοιοκτητριών επιχειρήσεων που φορολογούνται με τον ν.27/1975, καθώς και το ποσό των αφορολόγητων εσόδων των ατομικών πλοιοκτητριών επιχειρήσεων ρυμουλκών πλοίων που φορολογούνται με το τέλος ρυμουλκών πλοίων του άρθρου 57 του ν.4646/2019 ή με τον ν.27/1975.
- Οι ατομικές επιχειρήσεις του ν. 27/1975, με έσοδα από την εκμετάλλευση σκαφών αναψυχής ή επιβατηγών πλοίων ή εκπαιδευτικών ή εφοδιαστικών κ.λπ., συμπληρώνουν ανάλογα τους ίδιους πίνακες του Ε3 με τους αλιείς - πλοιοκτήτες αλιευτικών πλοίων (με την επισήμανση ότι για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος μέσω του ΠΙΝΑΚΑ ΣΤ', συμπληρώνεται ο κωδικός 444 αυτού), καθώς και τους ίδιους κωδικούς του ΠΙΝΑΚΑ 6 του εντύπου Ε1 (659-660) για τους ίδιους σκοπούς όπως οι αλιείς.
- Τα αυτά ισχύουν και για τους πλοιοκτήτες ρυμουλκών πλοίων (ατομικές επιχειρήσεις) είτε φορολογούνται με την ειδική φορολογία του ν.27/1975 είτε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 4646/2019. Σημειώνεται ότι για τα εισοδήματα αυτά ειδικά για το φορολογικό έτος 2021 δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 121 του ν.4799/2021 - Α' 78, σχετ. Ε.2125/2021).
- τα ποσά από «λοιπές περιπτώσεις αφορολόγητων εσόδων». Ενδεικτικά, αναφέρονται:
 - i. ποσά που χορηγούνται ως «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους» με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του ν.4551/2018- Α' 116 και τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4832/2021 ,
 - ii. ποσά τυχόν λοιπών αφορολόγητων αποζημιώσεων /επιδοτήσεων/ οικονομικών ενισχύσεων που καταβάλλονται λόγω COVID-19 (όπως π.χ, η εφάπαξ οικονομική ενίσχυση σε δικηγόρους, μηχανικούς και οικονομολόγους από τον Ειδικό Λογαριασμό Ανεργίας υπέρ των Αυτοτελώς και Ανεξαρτήτως Απασχολούμενων που έχει συσταθεί στον Ο.Α.Ε.Δ. (άρθρο 66) v.4756/2020 - Α' 235), η αποζημίωση ειδικού σκοπού σε καλλιτέχνες, δημιουργούς και επαγγελματίες της τέχνης και του πολιτισμού (άρθρο 121 ν.4764/2020 (Α'256), η αποζημίωση ιδιωτών ιατρών, των οποίων οι υπηρεσίες επιτάσσονται, κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 του ν. 4790/2021 (Α' 48) για την κάλυψη των αναγκών νοσοκομείων ή θεραπευτηρίων του Εθνικού Συστήματος Υγείας λόγω της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 κλπ) , προκειμένου να μην προσμετρηθούν για τη διαμόρφωση του φορολογικού αποτελέσματος αν βέβαια έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης ως έσοδα)

50. Οι κωδικοί 145, 245, 345 και 445 « Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 71Α ν.4172/2013»,αφορούν το φορολογικό κίνητρο ευρεσιτεχνίας (ΠΟΛ.1145/2018 εγκύκλιος).

51. Οι κωδικοί 148, 248, 348 και 448 «Υπεραξία μεταβίβασης αυτοκινήτου (άρθρο 10 ν.2579/1998 και άρθρο 5 ν.δ. 1146/1972)» αποτυπώνουν την υπεραξία από τη μεταβίβαση τόσο των Ι.Χ. αυτοκινήτων όσο και των δημόσιας χρήσης, η οποία, κατ' επιλογή του φορολογούμενου, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

52. Στους κωδικούς 150, 250, 350, 450 και 550 η περιγραφή «Μείον: Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρο 22Α, ν.4172/2013)» έχει αντικατασταθεί με την περιγραφή «Μείον: Δαπάνες

άρθρων 22Α, 22Β και 22Γ του ν.4172/2013» (εξωλογιστικά) προκειμένου να καταχωρείται το σύνολο δαπανών των άρθρων αυτών και όχι μόνο αυτές του άρθρου 22Α.Ειδικότερα, στους κωδικούς αυτούς, μεταφέρονται τα δεδομένα που καταχωρούνται, κατά περίπτωση, στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα που έχει δημιουργηθεί, στον οποίο περιλαμβάνονται τα ποσά των προσαυξημένων εκπτώσεων για τις:

- Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (Άρθρο 22Α, ΚΦΕ)
- Δαπάνες άρθρου 22Β ΚΦΕ για τη χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν τους εργαζόμενους και την προστασία του περιβάλλοντος (σχετ. Ε.2031/2021 εγκύκλιος).
- Δαπάνες άρθρου 22Γ ΚΦΕ για τη χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης διαφημιστικής δαπάνης κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (σχετ. Ε.2033/2021 εγκύκλιος).

53. Οι **κωδικοί 151, 251, 351, 451 και 551** «Ποσό επένδυσης για την ενίσχυση της παραγωγής οπτικοακουστικών έργων (άρθρο 71Ε ν.4172/2013)» αφορούν ατομικές επιχειρήσεις που θα πραγματοποιήσουν δαπάνες σύμφωνα με την Α.1007/2019 Κ.Υ.Α. Οι διατάξεις αυτές ενσωματώθηκαν στον ΚΦΕ με την παράγραφο 1 του άρθρου 116 του ν. 4549/2018 (Α' 105) και τροποποιήθηκαν με το άρθρο 12 του ν. 4704/2020 (Α' 133, σχετ. Ε.2189/2020 εγκύκλιος). Για τις επιχειρήσεις που θα υπαχθούν στις ως άνω διατάξεις απαιτείται, υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 για το συνολικό ποσό που κατέθεσαν το φορολογικό έτος 2021 στον ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ελληνικού πιστωτικού ιδρύματος της παραγωγού εταιρείας για την παραγωγή οπτικοακουστικού έργου καθώς και τον αριθμό της αίτησης υπαγωγής στο φορολογικό κίνητρο που εγκρίθηκε από το ΕΚΟΜΕ ΑΕ, με βάση τα αναφερόμενα στην Α.1007/2019 (Β' 38) Κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Ψηφιακής Πολιτικής, Τηλεπικοινωνιών και Ενημέρωσης και Πολιτισμού και Αθλητισμού και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε με την Α.1220/2019 (Β' 2383), καθώς και τα αναφερόμενα στην αριθμ.31548/2020 (Β' 5021) Κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

54. Στους **κωδικούς 156, 256, 356, 456 και 556** « Μείον: Προσαυξημένες αποσβέσεις άρθρου 24 ν.4172/2013 (εξωλογιστικά)», καταχωρούνται οι συνολικές προσαυξημένες αποσβέσεις για κόστος ενεργειακής απόδοσης του άρθρου 24 του ΚΦΕ, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τα άρθρα 14 και 78 του ν. 4646/2019 (Α' 201) και του άρθρου 8 του ν. 4710/2020(Α' 142) και σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν για την εφαρμογή του με την Ε.2206/2020 εγκύκλιο. Διευκρινίζεται ότι οι προσαυξημένες αποσβέσεις διενεργούνται εξωλογιστικά με την αναγραφή τους στους υπόψη κωδικούς. Ο υπολογισμός τους άρχεται από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου το πάγιο στοιχείο του ενεργητικού χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία ως στοιχείο επί του οποίου έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες χαρακτηρισμένες από το Υπουργείο Περιβάλλοντος και Ενέργειας ως συναφείς με ενεργειακή απόδοση ή εξοικονόμηση νερού (σχετ. ΠΟΛ.1221/2018 ΚΥΑ - Β' 5557).

55. Οι **κωδικοί 157, 257, 357, 457 και 557** «Έκπτωση εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν.4172/2013)» (εξωλογιστικά) αφορούν ατομικές επιχειρήσεις που εμπίπτουν στην έκπτωση προσαυξημένων κατά 50% εργοδοτικών εισφορών με βάση την ΠΟΛ.1244/2018 (Β' 6044) κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

56. Στους **κωδικούς 158, 258, 358, 458 και 558** «Δαπάνες για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης άρθρου 71ΣΤ ν.4172/2013» (εξωλογιστικά) καταχωρούνται οι προσαυξημένες αποσβέσεις για δαπάνες προμήθειας τεχνικού εξοπλισμού και λογισμικού που απαιτείται για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης καθώς και η προσαυξημένη έκπτωση για δαπάνες για την παραγωγή, διαβίβαση και ηλεκτρονική αρχειοθέτηση ηλεκτρονικών τιμολογίων για το πρώτο έτος έκδοσης των παραστατικών πώλησης μέσω ηλεκτρονικής τιμολόγησης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με το άρθρο 22 του ΚΦΕ, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 71ΣΤ του ΚΦΕ όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του ν. 4701/2020 (Α' 128) και με την Α.1258/2020 (Β' 5243) Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ.

57. Στους **κωδικούς 259 και 559** « Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα της παρ.1 του άρθρου 71Ζ του ΚΦΕ (παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα)» καταχωρείται το φορολογητέο καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος - ζημιά) της παρ.1 του άρθρου 71Ζ του ΚΦΕ. Διευκρινίζεται ότι στον κωδ. 552 εμφανίζεται το συνολικό αποτέλεσμα της επιχείρησης από όλους τους κλάδους ενώ στους **κωδ.259 και 559** περιοριστικά μόνο το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον κλάδο ηλεκτρικών οχημάτων κλπ. Το εισόδημα αυτό φορολογείται με την εφαρμογή μειωμένου

φορολογικού συντελεστή κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες ανά φορολογικό συντελεστή κάθε κλιμακίου της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ και αποκτάται από την δραστηριότητα της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν για πρώτη φορά κέρδη από την παραγωγή αυτήν και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών (σχετ. Εγκύκλιος Ε.2051/2021). Το εισόδημα αυτό μεταφέρεται στους **κωδ. 437-438 και 439-440** του Πίνακα 4Γ1 του Ε1 προκειμένου για κέρδη και ζημιές αντίστοιχα.

58. Στους νέους **κωδικούς 901, 921, 941, 961** «Καθαρό εισόδημα άρθρου 5Γ του ν.4172/2013» θα εμφανίζεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των ποσών από επιχειρηματική δραστηριότητα ή και από αγροτική - βιολογική δραστηριότητα όπως αυτό προκύπτει από τους **κωδ. 152, 252, 352 και 452**. Επίσης, θα εμφανίζεται στον **κωδ. 961** το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού του **κωδ.453** στην περ. στ' παρ. 2 άρθρου 12 ΚΦΕ. Εν συνεχεία, τα ποσά που θα προκύπτουν από τους νέους κωδικούς της γραμμής αυτής θα μεταφέρονται ως εξής: στους **κωδ. 401-402 του Εντύπου Ε1** στην περίπτωση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας, στους **κωδ. 461-462 του Εντύπου Ε1** στην περίπτωση εισοδήματος αγροτικής - βιολογικής δραστηριότητας και στους **κωδ. 307-308** στην περίπτωση καθαρού εισοδήματος περ. στ' παρ. 2 άρθρου 12 ΚΦΕ. Το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω καθαρού εισοδήματος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και συμπληρώνεται από το φορολογούμενο στους **κωδ. 657-658 του Εντύπου Ε1** σε όλες τις ως άνω περιπτώσεις.

B.8 ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

59. Ο Πίνακας αυτός συμπληρώνεται από όλες τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα της τήρησης βιβλίων (απλογραφικών ή διπλογραφικών). Όπως προαναφέρθηκε, η συμπλήρωση του πίνακα Ζ προηγείται από αυτή του πίνακα Δ', καθόσον από τα έσοδα και έξοδα (υποπίνακες Ζ1, Ζ2) προκύπτει ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων του πίνακα Δ'.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν διπλογραφικά βιβλία θα μεταφέρουν τα δεδομένα των βιβλίων τους στον πίνακα Ζ ο οποίος είναι προσαρμοσμένος στο σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ του ν.4308/2014. Σε περίπτωση που η περιγραφή του λογιστικού σχεδίου της επιχείρησης είναι διαφορετική από το σχέδιο λογαριασμών του ως άνω παραρτήματος, θα πρέπει η επιχείρηση κατ' ανάγκη να προσαρμόσει τα δεδομένα της πάνω σε αυτό με βάση την αντίστοιχη περιγραφή.

Η συμπλήρωση του σχετικού πίνακα Ζ είναι υποχρεωτική και για τις επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία, οι οποίες θα καταχωρούν τα δεδομένα των βιβλίων τους με βάση την προτεινόμενη περιγραφή των λογαριασμών που περιγράφονται στον πίνακα αυτό. Για τις περιπτώσεις που η καταχώρηση ενός κωδικού του εντύπου προϋποθέτει την προηγούμενη καταχώριση υποπίνακα (υπάρχει σχετική ένδειξη δίπλα από την περιγραφή του κωδικού) για να αντιμετωπιστούν προβλήματα που πιθανόν θα προκύψουν κατά τη χρήση του παρόντος εντύπου λόγω αναντιστοιχίας των δεδομένων των βιβλίων με τα ζητούμενα, υπάρχει και η ένδειξη «λοιπά».

60. Στους **κωδικούς 161, 261, 361 και 461** «Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών» καταχωρούνται τα έσοδα από την κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης, με περαιτέρω ανάλυση με βάση τη σχετική κατηγοριοποίηση του αντίστοιχου εσωτερικού υποπίνακα. Ειδικότερα, στον κωδικό 002 του υποπίνακα Ζ1, αναγράφεται η αξία των χονδρικών πωλήσεων των εμπορευμάτων που εμπίπτουν στην παράγραφο 5 του άρθρου 39α του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και προσδιορίζονται στην ΠΟΛ.1150/2017 εγκύκλιο, ανεξάρτητα εάν η πώλησή τους έχει επιβαρυνθεί ή όχι με Φ.Π.Α. Στον **κωδικό 004** του ίδιου υποπίνακα Ζ1 αναγράφεται η αξία των λιανικών πωλήσεων των εμπορευμάτων που εμπίπτουν στην παράγραφο 5 του άρθρου 39α του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και προσδιορίζονται στην ΠΟΛ.1150/2017 εγκύκλιο και με τις σχετικές διατάξεις οι εν λόγω πωλήσεις θα πρέπει να έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α.

61. Οι **κωδικοί 181, 281, 381 και 481** «Παροχές σε εργαζόμενους», **185, 285, 385 και 485** «Διάφορα λειτουργικά έξοδα», **198, 298, 398 και 498** «Λοιπά» για τους αντίστοιχους τέσσερις κλάδους δραστηριότητας, αναλύονται σε επιμέρους εσωτερικούς υποπίνακες για την πληρέστερη αποτύπωση των πληροφοριών αυτών, των οποίων η συμπλήρωση είναι υποχρεωτική.

62. Στους **κωδικούς 800, 820, 840 και 860** «Πωλήσεις Παγίων» και στους **κωδικούς 801, 821, 841 και 861** «Πωλήσεις για λογ/σμο Τρίτων» του Πίνακα Ζ3 καταχωρούνται υποχρεωτικά οι πωλήσεις παγίων και οι πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων αντίστοιχα, οι οποίες δεν αθροίζονται στο σύνολο πωλήσεων, όπως αυτό αναγράφεται στους **κωδικούς 161, 261, 361 και 461** «Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών», με περαιτέρω ανάλυση με βάση τη σχετική κατηγοριοποίηση του αντίστοιχου εσωτερικού υποπίνακα.

63. Στους **κωδικούς 802, 822, 842 και 862** «Αγορές ενσώματων παγίων χρήσης» και στους **κωδικούς 803, 823, 843 και 863** «Αγορές μη ενσώματων παγίων χρήσης» του πίνακα Ζ3 καταχωρούνται υποχρεωτικά οι αγορές ενσώματων και μη ενσώματων παγίων αντίστοιχα, με περαιτέρω ανάλυση με βάση τη σχετική κατηγοριοποίηση του αντίστοιχου εσωτερικού υποπίνακα. Τα ποσά των κωδικών αυτών δεν αθροίζονται στα σύνολα αγορών του Πίνακα Δ'. Ειδικά για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος και τους αφανείς αγρότες χωρίς Κ.Α.Δ. (**κωδ.009** με ένδειξη 2 ή 3 οι πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων θα συμπληρώνονται στον **κωδικό 361**, ενώ οι αγροτικές επιδοτήσεις που λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα θα συμπληρώνονται στον **κωδικό 362**, όπως έχει ήδη αναλυθεί στον πίνακα Γ2 της παρούσας.

Επισημαίνεται ότι στα πάσης φύσεως έσοδα των επιχειρήσεων περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και οι κάθε είδους επιχορηγήσεις, αποζημιώσεις στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι επιδοτήσεις - επιχορηγήσεις, πλην των αγροτικών, αναγράφονται στον Πίνακα Ζ ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία) και συγκεκριμένα στον υποπίνακα Ζ3 (Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία) στους **κωδικούς 197, 297 και 497** «Επιδοτήσεις - Επιχορηγήσεις για επενδυτικούς σκοπούς - κάλυψη δαπανών» για την Εμπορική δραστηριότητα, την Παραγωγική δραστηριότητα και την Παροχή Υπηρεσιών, αντίστοιχα.

Για τις επιχορηγήσεις που εισπράττονται στο πλαίσιο αναπτυξιακών νόμων (π.χ. ν.1892/1990, ν.3299/2004) συνεχίζουν να ισχύουν όσα ειδικότερα ορίζονται στις σχετικές διατάξεις καθώς και οι οδηγίες που έχουν δοθεί για την εφαρμογή τους, ενώ οι επιχορηγήσεις που καταβάλλονται για την κάλυψη συγκεκριμένων δαπανών, δεν προσαυξάνουν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά αποτελούν μειωτικό στοιχείο του κόστους της δαπάνης που επιχορηγήθηκε (π.χ. οι επιχορηγήσεις από τον ΟΑΕΔ για την καταπολέμηση της ανεργίας αποτελούν μειωτικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού, σχετ. ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιος).

64. Στον **κωδικό 999** του υποπίνακα Ζ3 προσυμπληρώνεται για πληροφοριακούς σκοπούς το συνολικό ποσό της εισπραχθείσας επιστρεπτέας προκαταβολής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εκάστοτε ισχύον νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο.

65. Στους **κωδικούς 196, 296 και 496** καταχωρείται και το εισπραττόμενο ποσό το οποίο χορηγείται ως «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους», με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του ν.4551/2018 (Α' 116) και τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4832/2021 (Α'172), καθόσον σε κάθε περίπτωση αυτό προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Αναφορικά με το εισπραττόμενο ποσό που αφορά «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους» για επιδότηση επιχειρήσεων που ασκούν αγροτική δραστηριότητα, αυτό καταχωρείται στον **κωδ.396** του πίνακα Ζ3 του εντύπου και αναγράφεται και στον **κωδ.370** του Πίνακα Ζ1 (σχετ. Ε.2146/2021 εγκύκλιος). Επισημαίνεται ότι οι αγροτικές επιδοτήσεις-επιχορηγήσεις που χορηγούνται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ συνεχίζουν να αναγράφονται στον Πίνακα Γ2 και να μεταφέρονται κατά περίπτωση στον **Κωδ.362** του Πίνακα Ζ1.

66. Στους νέους **κωδικούς 804, 824, 844, 864 και 884** του υποπίνακα Ζ2 καταχωρούνται οι εσωτερικές πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της εταιρείας ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ) του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 και των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτή, ενώ στους νέους **κωδ. 805, 825, 845, 865 και 885** καταχωρούνται οι πράξεις που διενεργεί η ΕΕΣΔΟΠ με τρίτους. Ωστόσο, δεδομένου ότι στο φορολογικό έτος 2021 δεν έχουν συσταθεί ΕΕΣΔΟΠ, οι ως άνω κωδικοί καθίστανται ανενεργοί.

67. Τέλος, στους **κωδικούς 185, 285, 385, 485 και 585** «Διάφορα λειτουργικά έξοδα» του Πίνακα Ζ2, στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα (Ζ2), στον νέο **κωδικό 017**, «Ποσό 7% υπέρ ΕΛΚΕ» καταχωρείται το ποσό που καταβλήθηκε εντός του φορολογικού έτους 2021 από φορολογούμενους καθηγητές και λέκτορες πλήρους απασχόλησης σε Α.Ε.Ι. που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, στον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) του Α.Ε.Ι., κατ' εφαρμογή της διάταξης της περ. β της παρ. 3 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011 (Α' 195) και το οποίο εκπίπτει κατά τα οριζόμενα στην περ. ε' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 68 παρ.1 ν.4758/2020 (Α' 242).

Β.8 ΠΙΝΑΚΑΣ Η. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (παρ.23 άρθρου 72 ν.4172/2013)

68. Για τη συμπλήρωση του πίνακα αυτού ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1043/2017 εγκύκλιό μας.

Β.9 ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΠΟΥ ΑΝΗΚΕΙ ΣΕ ΟΜΙΛΟ ΠΟΛΥΕΘΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΠΟΙΟ ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΑΝΑ ΧΩΡΑ (ΕαΧ) ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΩΝ 4484/2017 Η 4490/2017 Η 4534/2018

69. Ο Πίνακας αυτός συμπληρώνεται από νομικά πρόσωπα, τα οποία είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα και είναι μέλη Ομίλου Πολυεθνικών Επιχειρήσεων (Όμιλος ΠΕ), ο οποίος Όμιλος έχει υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα (ΕαΧ), με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις των νόμων 4484/2017 (Α 110) ή 4490/2017 (Α150) ή 4534/2018 (Α' 77).

Στην ένδειξη «Επωνυμία Ομίλου», θα συμπληρωθεί η επωνυμία του Ομίλου Πολυεθνικών Επιχειρήσεων (Όμιλος ΠΕ) στον οποίο ανήκει το νομικό πρόσωπο. Περαιτέρω, συμπληρώνεται η υποχρέωση υποβολής ή όχι Έκθεσης ανά Χώρα (ΕαΧ) από το ίδιο το νομικό πρόσωπο. Εφόσον η υποχρέωση υφίσταται (ΝΑΙ), στον **κωδικό 671** αναγράφεται το Κράτος/Δικαιοδοσία στο οποίο έχει τη φορολογική κατοικία η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου Πολυεθνικών Επιχειρήσεων (Όμιλος ΠΕ) (π.χ. Ελλάδα ή Γερμανία, ή κ.λπ.). Εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν υποβάλει το ίδιο την ΕαΧ εκ μέρους του Ομίλου ΠΕ (ΟΧΙ), στον **κωδικό 672** αναγράφεται το Κράτος/Δικαιοδοσία στο οποίο θα υποβληθεί η Έκθεση ανά Χώρα (ΕαΧ) (π.χ. Ελλάδα ή Γερμανία, ή κ.λπ.).

Β.10 ΠΙΝΑΚΑΣ Γ . ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ Ν.4557/2018 ΠΕΡΙ ΝΟΜΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΓΚΛΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΤΗΣ ΤΡΟΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

70. Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται υποχρεωτικά από υπόχρεους του άρθρου 5 του ν.4557/2018 (Α' 139), οι οποίοι εποπτεύονται από την Α.Α.Δ.Ε. δυνάμει της παραγράφου (ε) του άρθρου 6 του ίδιου νόμου και συγκεκριμένα τους εξωτερικούς λογιστές - φοροτεχνικούς, νομικά πρόσωπα παροχής λογιστικών - φοροτεχνικών υπηρεσιών και ιδιώτες ελεγκτές, μεσίτες ακινήτων και εμπόρους και εκπλειστηριαστές αγαθών μεγάλης αξίας.

Τα πεδία της στήλης «Δραστηριότητα» συμπληρώνονται από όλους τους υπόχρεους με βάση την κατηγοριοποίηση της αναδυόμενης λίστας τιμών.

Τα πεδία της στήλης «Είδος συναλλαγής» συμπληρώνονται μόνο από τους μεσίτες ακινήτων με βάση την κατηγοριοποίηση της αναδυόμενης λίστας τιμών.

Τα πεδία των στηλών «Πλήθος συναλλαγών Εκάστη > 10.000,00 €», «Σύνολο αξίας συναλλαγών» και «Σύνολο αξίας συναλλαγών σε μετρητά» συμπληρώνονται μόνο από τους μεσίτες ακινήτων και τους εμπόρους και εκπλειστηριαστές αγαθών μεγάλης αξίας. Ειδικότερα στη στήλη «Πλήθος συναλλαγών Εκάστη > 10.000,00 €» συμπληρώνεται το πλήθος των συναλλαγών που εκάστη εξ αυτών υπερβαίνει το ποσό των 10.000 ευρώ και στη στήλη «Σύνολο αξίας συναλλαγών» συμπληρώνονται το σύνολο της αξίας των εν λόγω συναλλαγών. Στη στήλη «Σύνολο αξίας συναλλαγών σε μετρητά» συμπληρώνεται η συνολική αξία των συναλλαγών της προηγούμενης στήλης που πραγματοποιήθηκαν με μετρητά.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2027/2022

Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α 167), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021 (Α 248)

Αθήνα, 22/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ**A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά στην έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή οδηγιών σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), μετά την τροποποίηση των διατάξεων της παρ. 8 του άρθρου 47 και την κατάργηση των διατάξεων των περ.β' και γ' της παρ.3 του άρθρου 39 του ΚΦΕ με το άρθρο 19 («Έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ. γ' του άρθρου 45 ΚΦΕ») και το άρθρο 26 («Καταργούμενες διατάξεις») του ν.4873/2021, αντίστοιχα, καθώς και την εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 14 («Υποχρεώσεις φορέων παροχής εθελοντικής απασχόλησης») του ν.4873/2021.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν.4873/2021 (Α'248/16.12.2021), οι οποίες εφαρμόζονται, τέσσερις (4) μήνες από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως με βάση την παρ.1 του άρθρου 75 του ίδιου νόμου, ήτοι από 16.04.2022 και εφεξής, καταργούνται οι περ.β' και γ' της παρ.3 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ως προς τις εκπιπόμενες δαπάνες, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ, δεδομένου ότι οι ρυθμίσεις αυτές περιλαμβάνονται στο άρθρο 47 του ΚΦΕ.

2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 19 του ν.4873/2021 και εφαρμόζονται από 16.04.2022 και εφεξής, ορίζεται ότι: «Για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ.γ' του άρθρου 45, εκπίπτουν ως δαπάνη οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν στα ακίνητά τους σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) και οι δωρεές σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, καθώς και οι λοιπές δαπάνες του άρθρου 22. Το πρώτο εδάφιο εφαρμόζεται και για τα νομικά πρόσωπα της περ.γ' του άρθρου 45 που λειτουργούν ως Οργανώσεις της Κοινωνίας των Πολιτών (Ο.Κοι.Π.), υπό την προϋπόθεση ότι είναι εγγεγραμμένες στο Ειδικό Μητρώο Ο.Κοι.Π. Ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, το ποσοστό έκπτωσης των δαπανών του πρώτου εδαφίου που αφορούν την ακίνητη περιουσία ανέρχεται σε εκατό τοις εκατό (100%).».

3. Επομένως, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, συμπεριλαμβανομένου και του ΕΝΦΙΑ, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού σε ποσοστό 100%. Άλλωστε, τα ανωτέρω είχαν διευκρινισθεί και με

την ΠΟΛ.1069/2015 εγκύκλιο, η οποία εξακολουθεί να ισχύει. Επίσης, σε ισχύ παραμένει και η αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 εγκύκλιός μας, ως προς τα σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των πιο πάνω προσώπων ζητήματα. Τονίζεται ότι με βάση τις καταργούμενες διατάξεις της περ.β της παρ.3 του άρθρου 39 του ΚΦΕ, όσον αφορά το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, εξέπιπταν οι πάσης φύσεως δαπάνες τους, ενώ πλέον, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 8 του άρθρου 47 ΚΦΕ, δαπάνες που πραγματοποιούνται από 16.04.2022 και εφεξής εκπίπτουν μόνο εφόσον είναι συναφείς με την εν γένει ακίνητη περιουσία τους.

4. Όσον αφορά τις δωρεές σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, αυτές εκπίπτουν στο σύνολό τους κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ, σύμφωνα και με τις οδηγίες που έχουν δοθεί με την Ε.2106/2021 εγκύκλιο, και εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την τροποποίηση της παρ. 8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, με το άρθρο 19 του ν.4873/2021.

5. Όσον αφορά στην έκπτωση των λοιπών δαπανών του άρθρου 22 του ΚΦΕ, επισημαίνεται ότι εξακολουθούν να εφαρμόζονται όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο αναφορικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος των πιο πάνω νομικών προσώπων και τη διάκριση των δαπανών που πραγματοποιούν, ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, καθώς και τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΒ 1087089 ΕΞ 2015/25.6.2015 εγκύκλιό μας.

6. Επίσης, διευκρινίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ που λειτουργούν ως Οργανώσεις της Κοινωνίας των Πολιτών και για τον προσδιορισμό του κέρδους τους από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν δαπάνες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο της παρ. 8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, μόνο στην περίπτωση που είναι εγγεγραμμένα στο Ειδικό Μητρώο Ο.Κοι.Π.

7. Τέλος, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 14 του ν.4873/2021 αναφορικά με τις υποχρεώσεις των φορέων παροχής εθελοντικής απασχόλησης ορίζεται ότι δαπάνες διαμονής, μετακίνησης, διατροφής ή άλλες δαπάνες που σχετίζονται με την εθελοντική απασχόληση του εθελοντή δύνανται να καλύπτονται από τον φορέα παροχής εθελοντικής απασχόλησης και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα φορολογητέα έσοδά του. Οι εκπιπόμενες και μη δαπάνες καθορίζονται σύμφωνα με τα άρθρα 22, 22Α, 22Β και 23 του ΚΦΕ. Επομένως, ειδικά οι φορείς παροχής εθελοντικής απασχόλησης που λειτουργούν με τη μορφή νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις ως άνω δαπάνες που σχετίζονται με την εθελοντική απασχόληση του εθελοντή, εφόσον καλύπτονται από τους ως άνω φορείς, σύμφωνα με τα άρθρα 22, 22Α, 22Β και 23 του ΚΦΕ, έστω και αν αυτές αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

Ε.2029/2022

Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ν. 4172/2013 (Α' 167)

Αθήνα 24/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ

Α) Αντικείμενο

Αντικείμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ.

Β) Περιεχόμενο

Με την εγκύκλιο διευκρινίζονται ειδικότερα θέματα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, όπως ο τρόπος προσδιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος με βάση το άρθρο 31 του ΚΦΕ των υπαχθέντων στις εν λόγω διατάξεις φυσικών προσώπων, η έννοια της νέας θέσης εργασίας και λοιπά θέματα.

Γ) Πεδίο Εφαρμογής

Η εγκύκλιος αφορά τα φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ και εμπίπτουν στον ειδικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα που προκύπτει στην ημεδαπή του άρθρου αυτού.

Κατόπιν ερωτημάτων που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας και σε συνέχεια της Ε.2224/2021 εγκυκλίου, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Α. Αναφορικά με τον τρόπο προσδιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του ΚΦΕ.

1. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 40 του ν.4758/2020 (Α' 242) προστέθηκε περίπτωση ι' στο άρθρο 33 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) με ισχύ από 01.01.2021 σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 81 του ίδιου νόμου, με την οποία ορίζεται ότι δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη προκειμένου για φυσικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Γ, για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει της κατοικίας ή του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης.

2. Περαιτέρω, στην παρ. 6 του άρθρου 5 της υπό στοιχεία Α.1087/2021 (Β'1691) Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ προβλέπεται ότι για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του ΚΦΕ, φυσικού προσώπου που έχει υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει της κατοικίας και του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης.

3. Βάσει των ως άνω, διευκρινίζεται ότι για φυσικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Γ, δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, η οποία προκύπτει βάσει κατοικίας (κύριας και δευτερευουσών) ή/και επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης (ανεξαρτήτως αριθμού οχημάτων).

Β. Αναφορικά με την έννοια της νέας θέσης εργασίας

4. Για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, διευκρινίζεται ότι νέα θέση εργασίας υφίσταται τόσο σε περίπτωση αύξησης (σε απόλυτους αριθμούς) του αριθμού των απασχολούμενων, κατά την ημέρα ανάληψης υπηρεσίας από το φυσικό πρόσωπο που αιτείται την υπαγωγή του στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, όσο και στην περίπτωση που ο αιτών προσλαμβάνεται για να καλύψει νέα θέση σε υφιστάμενο τμήμα ή σε υφιστάμενη ειδικότητα ή για να καλύψει νέα ειδικότητα ή θέση σε νέο τμήμα στο οργανόγραμμα του ημεδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ή της μόνιμης εγκατάστασης αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα, ακόμα και αν ο αριθμός των απασχολούμενων συνολικά δεν αυξάνεται. Σε κάθε περίπτωση προϋπόθεση για να πληρούται ο σκοπός της διάταξης του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ για τη δημιουργία της νέας θέσης εργασίας είναι να μην προκύψει ακολούθως μείωση των θέσεων εργασίας της ίδιας ειδικότητας ή των ίδιων καθηκόντων με αυτή που καταλαμβάνει ο υπαχθείς στις διατάξεις, για εύλογο χρονικό διάστημα, το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των έξι μηνών.

5. Επίσης, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση διαδοχικών συμβάσεων ορισμένου χρόνου στον ίδιο εργοδότη, δεν θεωρείται ότι μεταβάλλεται η θέση εργασίας του υπαχθέντος στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ φυσικού προσώπου, το οποίο συνεχίζει να υπάγεται στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του άρθρου αυτού.

Από την έκδοση της παρούσας, κάθε άλλη εγκύκλιος με αντίθετο περιεχόμενο ως προς την ερμηνεία της έννοιας της νέας θέσης εργασίας, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, παύει να

ισχύει. Τα οριζόμενα στην παρούσα για την έννοια της νέας θέσης εργασίας εφαρμόζονται και για τις περιπτώσεις εργαζομένων που έχουν ήδη υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ.

Γ. Λοιπά θέματα

6. Επισημαίνεται ότι για τον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος επί του οποίου υπολογίζεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως προβλέπεται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης β' της παρ.6 του άρθρου 15 του ΚΦΕ και του τελευταίου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 40 του ΚΦΕ, των φυσικών προσώπων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, τυχόν εισοδήματά τους από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν έχουν υπαχθεί στην εν λόγω διάταξη, καθώς και εισοδήματα από ακίνητη περιουσία, συναθροίζονται με το σύνολο των υπαχθέντων στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ εισοδημάτων τους για τον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος. Η σχετική ερμηνευτική θέση της παρ. 21 της Ε.2224/2021 συμπληρώνεται με την παρούσα.

7. Κατά τα λοιπά θέματα ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε.2224/2021 εγκύκλιο.

Ο ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2040/2022

Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021

Αθήνα, 20/04/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή οδηγιών για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αναλυτική αναφορά στα εισοδήματα που καταχωρούνται στους κωδικούς του εντύπου Ν.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Κώδικα Φορολογία Εισοδήματος - Κ.Φ.Ε.).

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Α.1052/2022 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β' 2063/26.4.2022), με την οποία ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

I. ΓΕΝΙΚΑ

Το έντυπο φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 είναι ενιαίο για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα). Παρόλα αυτά, κατά την υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου της δήλωσης δεν επιτρέπεται η συμπλήρωση όλων των κωδικών και πινάκων, αλλά συμπληρώνονται μόνο αυτοί που αφορούν στα συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με βάση την εξής κατηγοριοποίηση:

- α) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με απλογραφικά βιβλία
- β) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με διπλογραφικά βιβλία
- γ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα
- δ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π. ή με βάση τα Ε.Λ.Π.

Στην ηλεκτρονική εφαρμογή υποβολής των δηλώσεων έκαστου φορολογικού έτους, είναι ενεργοί και ισχύουν μόνο οι κωδικοί που ορίζονται στην αντίστοιχη Απόφαση για τον τύπο και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

1. Οι **κωδικοί 116, 117, 118 και 119** εμφανίζονται προσυμπληρωμένοι από τους αντίστοιχους κωδικούς του εντύπου Ε3 για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις τους είτε με βάση τα Δ.Λ.Π. είτε με τα Ε.Λ.Π. Επισημαίνεται ότι οι **κωδικοί 118 και 119** συμπληρώνονται μόνο για αυτούς που εμφανίζουν διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, καθόσον διαφορετικά συμπληρώνονται μόνο οι **κωδικοί 116 και 117**, αντίστοιχα.

2. Στον **κωδικό 455** μεταφέρεται το σύνολο των μη εκπιπτόμενων δαπανών από την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, καθόσον η ανάλυση, σε επιμέρους κωδικούς, των αντίστοιχων δαπανών καταχωρείται πλέον μόνο στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης από όπου μεταφέρεται το συνολικό ποσό αυτών στη δήλωση.

Επιπλέον, στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης (κωδικός 2020) καταχωρούνται και τα ποσά που διανέμονται από τα κέρδη της τρέχουσας χρήσης σε μέλη Δ.Σ. καθώς και στο προσωπικό της επιχείρησης, τα οποία με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) αντιμετωπίζονται ως δαπάνες (παροχές σε εργαζομένους).

Επίσης, στον **κωδικό 2025** της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφεται το ποσό της πολιτιστικής χορηγίας που υπερβαίνει το δέκα τοις εκατό (10%) των καθαρών κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, με βάση τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.3525/2007.

Στον **κωδικό 2027** της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, με βάση τις διατάξεις της περ. ιε' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε.2109/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Στον **κωδικό 2028** της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου τα οποία δεν εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιστ' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε.2033/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Στον **κωδικό 2029** της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης οι οποίες δεν εκπίπτουν στην περίπτωση που δεν προκύπτουν λογιστικά κέρδη χρήσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε.2107/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

3. Ο **κωδικός 443** «τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου» συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που δεν έχουν καταχωρήσει στα βιβλία τους το ποσό του εισόδου από ιδιοχρησιμοποίηση (τεκμαρτό εισόδημα), τα οποία ταυτόχρονα πρέπει να αναγράφουν στον κωδικό 462 το αντίστοιχο ποσό της μη καταχωρηθείσας στα βιβλία τους δαπάνης (τεκμαρτή δαπάνη), προκειμένου να προκύψει φορολογικά αδιάφορο αποτέλεσμα, με βάση τα αναφερόμενα στην Ε.2156/2019 εγκύκλιο.

4. Ο **κωδικός 457** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 26 για τα οποία προκύπτει χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου κατά το πρώτο φορολογικό έτος από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 19/20 ή περισσότερο της προκύπτουσας διαφοράς, προκειμένου να μπορέσει να εκπέσει το 1/20, ή το μέρος αυτού για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το τρέχον φορολογικό έτος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Για τα επόμενα φορολογικά έτη, στον κωδικό 473 αναγράφεται το ποσό των χρεωστικών διαφορών των προηγούμενων ετών (1/20 ή μέρος αυτού που δεν εξέπεσε σε προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω του

περιορισμού της έκπτωσης) για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το φορολογικό έτος αυτό, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 26 του Κ.Φ.Ε., τα οποία έχουν ήδη μειώσει ή αυξήσει αντίστοιχα τα φορολογικά κέρδη χρήσης ή την φορολογική ζημία χρήσης (**κωδικοί 016 ή 017**) με το 1/20 της προκύπτουσας απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς (του τρέχοντος έτους και των προηγούμενων ετών) που προέκυψε από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, λόγω του περιορισμού της φορολογικής έκπτωσης της απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς κατ' εφαρμογή της παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε., ο κωδικός 457 συμπληρώνεται μόνο με το ποσό της προκύπτουσας αποσβεσμένης χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος έτους που δεν εκπίπτει και μεταφέρεται προς έκπτωση σε επόμενα φορολογικά έτη, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις ίδιες διατάξεις. Για τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα, ο κωδικός 473 συμπληρώνεται μόνο με το ποσό του συνόλου ή του μέρους της αποσβεσμένης χρεωστικής διαφοράς των προηγούμενων ετών, που δεν εξέπεσε σε προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω του περιορισμού της έκπτωσης, για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το τρέχον φορολογικό έτος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Επίσης, από τα ίδια νομικά πρόσωπα συμπληρώνονται οι **κωδικοί 811, 814, 815, 812 και 813 (πίνακας VII)** προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που προέκυψε τα προηγούμενα έτη, το ποσό χρεωστικής διαφοράς που προέκυψε το τρέχον έτος καθώς και τα αντίστοιχα ποσά που αποσβέστηκαν τα προηγούμενα έτη και το τρέχον έτος (1/20 των χρεωστικών διαφορών του έτους και των προηγούμενων ετών που προέκυψε από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους) προκειμένου να προκύψει το υπολειπόμενο ποσό αυτής προς απόσβεση για τα επόμενα έτη. Τα νομικά πρόσωπα που έχουν εφαρμόσει τις διατάξεις της παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. συμπληρώνουν τους **κωδικούς 816, 817, 818 και 819 (πίνακας VIII)** προκειμένου να δηλώσουν τα κέρδη/ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση και πριν την αφαίρεση της ετήσιας απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς, την ετήσια απόσβεση της χρεωστικής διαφοράς, το ποσό αυτής που εξέπεσε το τρέχον φορολογικό έτος, καθώς και το ποσό που δεν εξέπεσε και μεταφέρεται προς έκπτωση σε επόμενα φορολογικά έτη, αντίστοιχα.

Περαιτέρω, σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα εφαρμόσουν για το τρέχον φορολογικό έτος τις διατάξεις του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε., καταχωρούν στον **κωδικό 995** το ποσό της φορολογικής απαίτησης του έτους αυτού το οποίο συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των **κωδικών 004 και 080**. Σε περίπτωση που το ποσό του κωδικού 995 είναι μεγαλύτερο των **κωδικών 004 και 080**, το υπόλοιπό του ή το συνολικό ποσό (ζημιογόνα αποτελέσματα) εμφανίζεται στον **κωδικό 996** καθώς και το ποσό της φορολογικής απαίτησης κατά το μέρος που δεν συμψηφίζεται είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε., άμεσα εισπραξιμο από το Ελληνικό Δημόσιο. Επισημαίνεται ότι αν το νομικό πρόσωπο έχει κάνει χρήση των φορολογικών κινήτρων του ν.4399/2016, του ν.3908/2011, του ν.4030/2011 (παρ. Β2 άρθρου 43 και παρ.Β2 άρθρου 44) και του ν.4608/2019, το ποσό της φορολογικής απαίτησης συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των κωδικών 004 και 080 μειωμένο με το ποσό των **κωδικών 579, 574, 582, και 575**, αντίστοιχα.

5. Στον **κωδικό 452** αναγράφεται το μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε.

6. Στον **κωδικό 446** αναγράφεται η διαφορά κερδών που πρέπει να συμπεριληφθεί στα αποτελέσματα του νομικού προσώπου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου να τηρηθεί η αρχή των ίσων αποστάσεων.

7. Ο **κωδικός 444** συμπληρώνεται με το 1/5 της ωφέλειας που προέκυψε στα προηγούμενα φορολογικά έτη από την εφαρμογή της περ. ζ της παρ.1 του άρθρου 11 του ν. 4052/2012 (Α' 41), και το οποίο πρέπει να βαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους (παρ. 7 άρθρου 21 και παρ. 75 στο άρθρο 72 του Κ.Φ.Ε.).

8. Στους **κωδικούς 495, 480, 474, 458, 465, 466, 470, 463, 467, 459, 468, 471, 469, 559, 752, 475, 473, 462, 476, 479, 477, 478, 488, 496, 497, 498, 499, 503, 504, 508, 509, 511, 512, 513 και 514** αναγράφονται τα έσοδα που με βάση τις αναφερόμενες, στους οικείους κωδικούς, διατάξεις του Κ.Φ.Ε. απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι οι ως άνω κωδικοί συμπληρώνονται χωρίς να ελέγχεται η επάρκεια κερδών με βάση το ποσό του κωδικού 016. Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 024 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσ αυξάνονται οι ζημίες του **κωδικού 224** λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Ειδικότερα:

α) Στον **κωδικό 495** αναγράφεται το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον Πίνακα 4. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους. Επίσης, σε περίπτωση που ο λήπτης νομικό πρόσωπο ζητήσει προσωρινά απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος με κατάθεση αντίστοιχης εγγυητικής επιστολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48, θα πρέπει να αναγράψει στον ίδιο πίνακα τα στοιχεία της εγγυητικής επιστολής (ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιος) και ταυτόχρονα να συμπληρώσει τον **κωδικό 656** με την ένδειξη «ΝΑΙ».

Αντίθετα, σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει την περίοδο των 24 μηνών έχει επιλέξει να μην καταθέσει εγγυητική επιστολή και επομένως να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις, θα συμπληρώσει τον **κωδικό 655** (και τον **κωδικό 656** με την ένδειξη «ΟΧΙ») και στη συνέχεια θα πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, χωρίς κυρώσεις, για το ίδιο φορολογικό έτος μόλις πληρωθεί η προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (2 έτη) προκειμένου να φορολογηθεί με τη μέθοδο της απαλλαγής. Τυχόν επιπλέον χρεωστικά ποσά που προκύπτουν από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης βεβαιώνονται.

β) Στον **κωδικό 480** αναγράφεται το ποσό που προκύπτει από την υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48Α του Κ.Φ.Ε. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον Πίνακα 7. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους (σχετ. η Ε. 2057/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

γ) Στον **κωδικό 474** αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που έχει αποκτήσει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από αφορολόγητα έσοδα του ν.2238/1994, τα οποία φορολογήθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.12 και 13 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου κατά την περαιτέρω διανομή τους να μην έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (φορολόγηση με τον ισχύοντα συντελεστή του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.) καθόσον με την επιβολή της αυτοτελούς φορολόγησης (15% ή 19%), εξαντλήθηκε κάθε φορολογική υποχρέωση και των μετόχων ή εταίρων που τα απέκτησαν (σχετ. και η ΠΟΛ.1007/2014).

Επιπλέον, στον κωδικό αυτό αναγράφονται και τα ποσά των πλεονασμάτων των αγροτικών συνεταιρισμών του ν.4673/2020, διανεμηθέντων και μη, προκειμένου οι εν λόγω συνεταιρισμοί να τύχουν απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος, καθόσον τα ποσά αυτά δεν φορολογούνται στο όνομά τους αλλά στο όνομα των μελών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.4673/2020.

Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται τα μερίσματα από Εταιρείες Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών (Ε.Κ.Ε.Σ.) του ν.2367/1995, καθόσον για τα υπόψη ποσά η φορολόγηση έχει εξαντληθεί στο όνομα της Ε.Κ.Ε.Σ. με βάση τα οριζόμενα στις υπόψη διατάξεις (σχετ. η ΠΟΛ.1072/2016 εγκύκλιος).

δ) Στον **κωδικό 458** αναγράφεται η υπερτίμηση που προκύπτει από τυχόν αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου η οποία δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, όπως διευκρινίσθηκε στην ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο.

ε) Στον **κωδικό 465** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί κατ' εφαρμογή του ν.3156/2003, καθώς και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες με έδρα σε χώρες της Ε.Ε και του ΕΟΧ/ΕΖΕΣ, όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιο.

στ) Στον **κωδικό 466** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ), όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιο, καθώς και τα διανεμόμενα κέρδη από μερίδια ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ) με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιο.

Για τα ως άνω ποσά, σε περίπτωση διανομής τους από τους δικαιούχους, δεν οφείλεται φόρος νομικού προσώπου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθόσον κατισχύουν οι ειδικότερες διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 103 του ν.4099/2012, από τις οποίες προκύπτει ότι οι

μεριδιούχοι ή μέτοχοι, κατά περίπτωση, των ΟΣΕΚΑ απαλλάσσονται από κάθε φόρο, δεδομένου ότι με την καταβολή του φόρου στο επίπεδο του ΟΣΕΚΑ (ειδικός φόρος επί του ενεργητικού του), εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των ΟΣΕΚΑ και των μεριδιούχων ή μετόχων του.

Στον ίδιο κωδικό αναγράφεται και το ποσό των μερισμάτων που εισπράττουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες από εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του ν.2778/1999, για τα οποία επίσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. σε περίπτωση τυχόν διανομής τους κατά το τρέχον φορολογικό έτος (σχετ. το αριθ. ΔΕΑΦΒ 1097106 ΕΞ 2016/24.6.2016 έγγραφο).

Επισημαίνεται ότι η τυχόν ζημία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ, θα πρέπει να καταχωρηθεί στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη.

ζ) Στον **κωδικό 470** αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου ΙΧ του ν.δ.1146/1972 νομικού προσώπου με απλογραφικά βιβλία, σε περίπτωση που έχει επιλεγεί η αυτοτελής φορολόγηση με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και το σχετικό ποσό έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του.

Επίσης, στον ίδιο κωδικό καταχωρείται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση της άδειας και του οχήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.2579/1998, η εφαρμογή των οποίων έχει παραταθεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4646/2019 έως και 1.12.2022, καθόσον με τη καταβολή του φόρου με τις διατάξεις αυτές δεν έχουν περαιτέρω εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. στις πωλήτριες επιχειρήσεις. Επισημαίνεται, ότι σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (ΠΟΛ.1128/2015).

η) Στον **κωδικό 463** αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας σε περίπτωση εισφοράς ενεργητικού ή συγχώνευσης με τις διατάξεις των άρθρων 52, 53 και 54 του Κ.Φ.Ε., αντίστοιχα, η οποία με βάση τις ίδιες διατάξεις δεν φορολογείται κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού.

θ) Στον **κωδικό 467** αναγράφεται το ποσό των τόκων που προκύπτουν από ομόλογα που εκδόθηκαν από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (ΕΤΧΣ), κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, οι οποίοι απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

ι) Ο **κωδικός 459** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που αποκτούν κέρδη από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.

ια) Στον **κωδικό 468** αναγράφονται τα απαλλασσόμενα έσοδα των φορέων γενικής κυβέρνησης που είναι κεφαλαιουχικές εταιρείες και στις οποίες συμμετέχει το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου με ποσοστό 100%, προκειμένου τα υπόψη νομικά πρόσωπα να φορολογηθούν για το εισόδημά τους από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο κωδικός 2017 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα απαλλασσόμενα έσοδα, προκειμένου να υπαχθεί τελικά σε φορολόγηση, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, το οριζόμενο από το νόμο αντίστοιχο εισόδημα (κεφάλαιο και υπεραξία κεφαλαίου). Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις επιχορηγήσεις του Υπουργείου Οικονομικών που λαμβάνουν οι πιο πάνω εταιρείες, με αποκλειστικό σκοπό την ικανοποίηση των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων τους προς τρίτους, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 4281/2014 (Α' 160) ή την παρ. 2α της υποπαρ. Γ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) και τις κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων αυτών υπουργικές αποφάσεις (περ. α' του άρθρου 46 ν. 4172/2013 (Α' 167)).

Επίσης, στον υπόψη κωδικό αναγράφονται και τα ποσά των πιο πάνω επιχορηγήσεων τα οποία λαμβάνουν κεφαλαιουχικές εταιρείες που αποτελούν καταρχήν φορείς γενικής κυβέρνησης και κατά συνέπεια περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης που τηρείται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή, στις οποίες, ωστόσο, το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου συμμετέχει με ποσοστό μικρότερο του εκατό τοις εκατό (100%), προκειμένου οι σχετικές επιχορηγήσεις να απαλλαχθούν από το φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. α' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, για την ορθή εκκαθάριση της δήλωσης, οι εν λόγω κεφαλαιουχικές εταιρείες συμπληρώνουν τον κωδικό 2017 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με τυχόν δαπάνες που αφορούν τις σχετικές επιχορηγήσεις.

Τέλος, στον κωδικό αυτό αναγράφονται και οι τυχόν πρόσδοδοι των φορέων γενικής κυβέρνησης από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος δυνάμει της παρ. 9 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. Αντίστοιχα, θα συμπληρωθεί ο ίδιος πιο πάνω κωδικός 2017 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», με βάση τυχόν αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα πιο πάνω ποσά, προκειμένου για την ορθή εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

ιβ) Στον **κωδικό 471** αναγράφονται τα έσοδα των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών που αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα (π.χ. συνδρομές και εγγραφές των μελών, χορηγίες ή δωρεές προς τις εταιρείες, κ.λπ.) και τα οποία όπως έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς δεν φορολογούνται. Ταυτόχρονα, όμως θα πρέπει να συμπληρωθεί ο κωδικός 2021 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα πιο πάνω ποσά, προκειμένου να είναι εφικτή η εκκαθάριση των εισοδημάτων των υπόψη νομικών οντοτήτων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

ιγ) Στον **κωδικό 469** αναγράφονται τα έσοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. (π.χ. Τράπεζα Ελλάδος) ή ειδικών διατάξεων νόμων (π.χ. απαλλασσόμενα έσοδα αεροπορικών εταιρειών κατ' εφαρμογή Σ.Α.Δ.Φ, απαλλασσόμενα έσοδα ανωνύμων εταιριών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του ν.2778/1999, απαλλασσόμενα έσοδα Ασιατικής Τράπεζας Υποδομών και Επενδύσεων του ν.4607/2019). Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο **κωδικός 2019** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες των υπόψη προσώπων και οντοτήτων, προκειμένου να είναι εφικτή η εκκαθάριση των εισοδημάτων τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

ιδ) Στον **κωδικό 559** αναγράφονται τα έσοδα των ναυτιλιακών επιχειρήσεων η φορολόγηση των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν. 27/1975, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.14 και 15 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, ή των υπαγόμενων νομικών προσώπων/οντοτήτων στις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019, περί προσδιορισμού και καταβολής τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων. Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο **κωδικός 2018** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα απαλλασσόμενα έσοδα για λόγους εκκαθάρισης της δήλωσης.

Για τα ως άνω απαλλασσόμενα ποσά, σε περίπτωση διανομής τους από τους δικαιούχους, δεν οφείλεται φόρος νομικού προσώπου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθόσον ο κατά τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 2 του ν.27/1975 επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση των μετόχων ή εταίρων όσον αφορά τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων. Σε περίπτωση που οι ως άνω επιχειρήσεις έχουν εισόδημα και από άλλους κλάδους δραστηριότητας, συμπληρώνουν τον κωδικό 559 μόνο με τα έσοδα του ναυτιλιακού κλάδου. Εάν διανείμουν κέρδη, γίνεται επιμερισμός του ποσού των κερδών με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1012/2017 εγκύκλιο.

ιε) Στον ίδιο **κωδικό (559)** καταχωρούνται και τα τυχόν έσοδα που αποκτούν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες από τη συμμετοχή τους στις ναυτιλιακές εταιρείες του ν.27/1975, δεδομένου ότι από τις σχετικές διατάξεις προκύπτει η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των μετόχων/εταίρων των εν λόγω εταιρειών. Τα ίδια ισχύουν και για τους μετόχους ή εταίρους των ως άνω εταιρειών, για το εισόδημα που αποκτούν με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απευθείας είτε από εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies), ανεξαρτήτως του αριθμού των εταιρειών χαρτοφυλακίου που παρεμβάλλονται μεταξύ της πλειοκλήτριας εταιρείας και του τελικού μετόχου ή εταίρου (ΠΟΛ.1073/1992 εγκύκλιος και άρθρο 26 ν.27/1975).

ιστ) Ο **κωδικός 752** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις (νομικά πρόσωπα των περ. α' και δ' του άρθρου 45, ήτοι κεφαλαιουχικές εταιρείες, συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών) για τις οποίες η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος τους από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, εκπίπτει ισόποσα σε τριάντα (30) ισόποσες ετήσιες δόσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιείται η ανταλλαγή των τίτλων και ανεξάρτητα από τον χρόνο διακράτησης των ομολόγων. Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις συμπληρώνονται οι **κωδικοί**

746, 747, 753 και 748 (Πίνακας VI), προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

ιζ) Ο κωδικός 475 συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που αποκτούν ωφέλεια από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους τους, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.4389/2016.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

ιη) Στον κωδικό 462 αναγράφεται το αχρησιμοποίητο ποσό των προβλέψεων το οποίο επιβαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους το οποίο όμως έχει ήδη φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη (λόγω αναμόρφωσης). Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται ποσά δαπανών που έχουν βαρύνει το λογιστικό αποτέλεσμα προηγούμενων φορολογικών ετών τα οποία είχαν αναμορφωθεί και πρέπει να βαρύνουν το φορολογικό αποτέλεσμα του τρέχοντος φορολογικού έτους (π.χ. καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, φόροι, κλπ. με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο) και τα οποία δεν έχουν αντιμετωπισθεί ως προσωρινές διαφορές. Επιπλέον, στον κωδικό αυτό αναγράφονται τα ποσά των δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου (σχετ. η Ε.2209/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

ιθ) Στον κωδικό 476 αναγράφονται τα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου με άλλους τίτλους κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Στον ίδιο κωδικό καταχωρούνται τα κεφαλαιακά κέρδη που έχουν προκύψει στο πλαίσιο του προγράμματος ανταλλαγής τίτλων βάσει της αριθμ. 1332/2017 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, καθόσον, όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1174/2017 εγκύκλιο, αποτελούν μέρος του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού δημόσιου χρέους.

Σε περίπτωση διανομής των ως άνω ποσών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

κ) Στον κωδικό 479 καταχωρείται το Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του ν.4551/2018 και τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4832/2021 είναι αφορολόγητο.

Σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

κα) Στον κωδικό 477 αναγράφεται η δαπάνη τόκων προηγούμενων ετών που μεταφέρεται για έκπτωση στο τρέχον φορολογικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε.

κβ) Στον κωδικό 478 καταχωρούνται τα ποσά που είχαν υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε. (ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες - ΕΑΕ) και τα οποία το τρέχον φορολογικό έτος καταβάλλονται στο νομικό πρόσωπο/ νομική οντότητα ως διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα), προκειμένου να αφαιρεθούν από τα καθαρά αποτελέσματά του, καθόσον σε διαφορετική περίπτωση θα υπήρχε διπλή φορολόγηση του υπόψη εισοδήματος.

Στον κωδικό αυτό καταχωρούνται και τα ποσά που είχαν υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε. σε περίπτωση εκποίησης συμμετοχών σε ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία με βάση τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 66 του ν. 4172/2013, κατά το ποσοστό συμμετοχής που μεταβιβάζεται.

κγ) Στον κωδικό 488 καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ επιχείρησης από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 99 και επόμενα του ν.3588/2007, η οποία δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά τον χρόνο διαγραφής, καθώς και η ωφέλεια που προκύπτει από τις περιπτώσεις της παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020. Για τα πιο πάνω ποσά της ωφέλειας κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους δεν

έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε.2164/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ και το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020).

κδ) Στον **κωδικό 496** καταχωρείται το κέρδος από τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων κατ' εφαρμογή συμφωνίας εξυγίανσης ή της εκκαθάρισης του ν. 4738/2020 (σχετ. η παρ. 3 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020). Σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

κε) Στον **κωδικό 497** καταχωρούνται τα κέρδη των τεχνικών εταιρειών από εκτέλεση τεχνικού έργου στην αλλοδαπή που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.4171/1961 (σχετ. η Ε. 2121/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

κστ) Στον **κωδικό 498** καταχωρείται κατά το πρώτο φορολογικό έτος το ποσό της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή της περ. ζ της παρ.1 του άρθρου 11 του ν. 4052/2012 (Α'21). Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 4/5 του ποσού, προκειμένου να φορολογηθεί το 1/5 (παρ. 7 άρθρο 21 και παρ. 75 άρθρο 72 Κ.Φ.Ε.). Για τα επόμενα φορολογικά έτη, το σχετικό ποσό αναγράφεται μόνο στον **κωδικό 444** προκειμένου να φορολογείται κατ' έτος το 1/5 της ωφέλειας.

κζ) Στον **κωδικό 499** αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 8 του ν.3299/2004 με τις οποίες ορίζεται ότι με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος των μετόχων και των εταιρών.

κη) Ο **κωδικός 503 (πρώην κωδικός 060)** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας προκειμένου, πέραν της έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους, να αφαιρούν (εξωλογιστικά) και ποσοστό των δαπανών αυτών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Α του Κ.Φ.Ε.

κθ) Στον **κωδικό 504 (πρώην κωδικός 058)** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9Α «Δαπάνες άρθρου 22Β ν.4172/2013» του Πίνακα 9 « Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22Β, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)» (σχετ. η Ε.2031/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Ο υποπίνακας 9Α συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, μίσθωσης κ.λπ. κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Ειδικότερα:

(i) Στον **κωδικό 001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών διαδρομών ΜΜΜ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' του άρθρου 22Β του Κ.Φ.Ε.

(ii) Στον **κωδικό 002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών και ποσοστό ίσο με εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β του άρθρου 22Β του Κ.Φ.Ε.

(iii) Στον **κωδικό 003** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων, με μέγιστη ΛΤΠΦ έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών και ποσοστό ίσο με δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β του άρθρου 22Β του Κ.Φ.Ε.

(iv) Στον **κωδικό 004** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων

σημείων φόρτισης οχημάτων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(v) Στον **κωδικό 005** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων σε νησιωτικούς δήμους, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα τοις εκατό (70%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(vi) Στον **κωδικό 006** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων από ΑΠΕ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα τοις εκατό (70%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(vii) Στον **κωδικό 007** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων από ΑΠΕ σε νησιωτικούς δήμους, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με ενενήντα τοις εκατό (90%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(viii) Στον **κωδικό 008** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας για τη χρήση σημείων φόρτισης από τους εργαζόμενους της επιχείρησης (μη δημόσια προσβάσιμα σημεία φόρτισης), το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(ix) Στον **κωδικό 009** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία N1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) μηδενικών ρύπων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(x) Στον **κωδικό 010** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία N1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) χαμηλών ρύπων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(xi) Στον **κωδικό 011** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς οχημάτων τύπου L, μοτοποδηλάτων και μοτοσυκλετών, οχημάτων παντός εδάφους και άλλων μικρών οχημάτων με τρεις ή τέσσερις τροχούς, μηδενικών ρύπων ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. 002./χλμ., το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

λ) Στον **κωδικό 508 (πρώην κωδικό 068)** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες διαφήμισης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 22Γ του Κ.Φ.Ε. και τα αναφερόμενα στην Ε.2033/2021 εγκύκλιο ΑΑΔΕ.

λα) Στον **κωδικό 509 (πρώην κωδικό 069)** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9B «Δαπάνη για την εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης - 71 ΣΤ» του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22B, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)». Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και

νομικές οντότητες τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα:

(i) Στον **κωδικό 001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την αρχική προμήθεια τεχνικού εξοπλισμού και λογισμικού, που απαιτείται για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης (πλήρους απόσβεσης) από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) της πλήρους απόσβεσης, στο έτος πραγματοποίησής τους, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β της παρ.2 του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε.

(ii) Στον **κωδικό 002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την παραγωγή, διαβίβαση και ηλεκτρονική αρχειοθέτηση ηλεκτρονικών τιμολογίων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) των δαπανών αυτών, για το πρώτο έτος έκδοσης των παραστατικών πώλησης μέσω ηλεκτρονικής τιμολόγησης, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ.2 του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε.

λβ) Ο **κωδικός 511 (πρώην κωδικός 054)** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που εφαρμόζουν τις διατάξεις του άρθρου 71Δ του Κ.Φ.Ε. προκειμένου να καταχωρήσουν (εξωλογιστικά) το ποσό των προσαυξημένων κατά 50% εργοδοτικών εισφορών. Οι προϋποθέσεις εφαρμογής των σχετικών διατάξεων καθορίστηκαν με την ΠΟΛ.1244/2018 κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

λγ) Στον **κωδικό 512 (πρώην κωδικό 056)** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9Γ «Προσαυξημένες αποσβέσεις άρθρο 24 ν.4172/2013» του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22Β, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)» (σχετ. η Ε. 2206/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία διενεργούν αποσβέσεις εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών/χαμηλών ρύπων σε νησιωτικούς ή μη δήμους, του κόστους για την αναβάθμιση των Κέντρων Διαλογής Ανακυκλώσιμων Υλικών (ΚΔΑΥ) και του κόστους ενεργειακής απόδοσης ή εξοικονόμησης νερού, καθώς και του κόστους της επένδυσης δημιουργίας μονάδας παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας.

Ειδικότερα:

(i) Στον **κωδικό 001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών και σε ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(ii) Στον **κωδικό 002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών και σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(iii) Στον **κωδικό 003** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων από επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των δαπανών αυτών και ποσοστό τριανταπέντε τοις εκατό (35%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(iv) Στον **κωδικό 004** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων από επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των δαπανών αυτών και ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(v) Στον **κωδικό 005** του υποπίνακα καταχωρούνται οι προσαυξημένες αποσβέσεις με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 10 του άρθρου 24 του Κ.Φ.Ε. Τα ποσά των προσαυξημένων αποσβέσεων αφαιρούνται από τα καθαρά φορολογητέα αποτελέσματα των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων (εξωλογιστικά), με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. Για τον υπολογισμό των προσαυξημένων αποσβέσεων ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε.2065/2020 εγκύκλιο ΑΑΔΕ με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2019.

(vi) Στον **κωδικό 006** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με δέκα πέντε τοις εκατό (15%) των δαπανών αυτών και ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) όταν πρόκειται για χρηματοδοτική μίσθωση κατά την έννοια του ν.4308/2014, με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. και τα αναφερόμενα στην Ε. 2051/2021 εγκύκλιο ΑΑΔΕ.

(vii) Ο **κωδικός 007** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4608/2019.

(viii) Ο **κωδικός 008** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τις μεταποιητικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4608/2019. Ωστόσο, λόγω μη υπαγωγής επιχειρήσεων στο κίνητρο της επιτάχυνσης φορολογικών αποσβέσεων παγίων του ν. 4608/2019 εντός του φορολογικού έτους 2021, οι ως άνω κωδικοί 007 και 008 μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

λδ) Στον **κωδικό 513** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 10Α «Αφορολόγητα έσοδα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 47 του ν. 4172/2013» του Πίνακα 10 «Αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα». Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία αποκτούν έσοδα τα οποία δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος βάσει ειδικότερων διατάξεων νόμων για τα οποία κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα:

(i) Στον **κωδικό 001** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης το οποίο δεν επιστρέφεται στο Ελληνικό Δημόσιο από τις επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής, λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο.

(ii) Στον **κωδικό 002** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης ειδικού σκοπού το οποίο χορηγήθηκε στο πλαίσιο ενίσχυσης των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19.

(iii) Στον **κωδικό 003** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων ενδέκατου και δωδέκατου της από 22.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4722/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πλημμυρών που έπληξαν τις περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Εύβοιας στις 8 και 9 Αυγούστου 2020.

(iv) Στον **κωδικό 004** του υποπίνακα συμπληρώνεται η ενίσχυση με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, στο πλαίσιο της στήριξης για τις μη καλυπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.4772/2021.

(v) Στον **κωδικό 005** του υποπίνακα συμπληρώνεται η αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο της δράσης «e-λιανικό - Επιχορήγηση υφιστάμενων ΜμΕ επιχειρήσεων» σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 222 του ν.4782/2021.

(vi) Στον **κωδικό 006** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης χρήσης των ιδιωτικών κλινικών και θεραπευτηρίων, που δεσμεύθηκαν αναγκαστικά και εν συνόλω από το Δημόσιο για την κάλυψη της έκτακτης και επιτακτικής ανάγκης δημόσιας υγείας και προστασίας του κοινωνικού συνόλου από την έξαρση του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 42 του ν. 4790/2021 και άρθρο 53 ν.4812/2021).

(vii) Στον **κωδικό 007** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης με τη μορφή οικονομικής κάλυψης θέσεων θεατή/εισιτηρίου, από τον Κρατικό Προϋπολογισμό (άρθρο 70 ν.4745/2020).

(viii) Στον **κωδικό 008** του υποπίνακα συμπληρώνονται οι κατ' αποκοπήν αποζημιώσεις που καταβάλλει ο e-ΕΦΚΑ στους πιστοποιημένους επαγγελματίες που συμπράττουν, στη διαδικασία απανομής συνταξιοδοτικών παροχών (άρθρο 255 ν. 4798/2021).

(ix) Στον **κωδικό 009** του υποπίνακα συμπληρώνονται τυχόν λοιπά αφορολόγητα ποσά για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013.

λε) Στον **κωδικό 514** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 10B «Αφορολόγητα έσοδα για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013» του Πίνακα 10 «Αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα». Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία αποκτούν έσοδα τα οποία δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος βάσει ειδικότερων διατάξεων νόμων για τα οποία κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα:

(i) Στον **κωδικό 001** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν. 4728/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή οι πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των φυσικών καταστροφών «Ιανός».

(ii) Στον **κωδικό 002** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.4753/2020, που χορηγείται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων, προκειμένου να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την προσωρινή διαμονή φυσικών προσώπων στο πλαίσιο αντιμετώπισης του κινδύνου μετάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 το οποίο καταβάλλεται δυνάμει της υπ' αρ.8825/12.6.2020 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β' 2270).

(iii) Στον **κωδικό 003** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων έτους 2021 για την κάλυψη αναγκών δημόσιας υγείας (άρθρο 121 ν. 4790/2021).

(iv) Στον **κωδικό 004** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης σε επιχειρήσεις εστίασης για προμήθεια πρώτων υλών» (άρθρο 76 ν.4796/2021).

(v) Στον **κωδικό 005** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της επιχορήγησης για την αντιμετώπιση των ζημιών από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων η οποία δύναται να παρέχεται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 4 του ν. 4797/2021).

- (vi) Στον **κωδικό 006** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ζημίας που καλύπτεται από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο και καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία στις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ασφαλιστικό συμβόλαιο (άρθρο 5 του ν. 4797/2021).
- (vii) Στον **κωδικό 007** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης πρώτης αρωγής η οποία δύναται να χορηγείται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 6 και 24Α του ν. 4797/2021).
- (viii) Στον **κωδικό 008** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης, η οποία δύναται να χορηγείται ως μέτρο στήριξης με τη μορφή αυξημένης αποζημίωσης ειδικού σκοπού, σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 28 του ν.4797/2021).
- (ix) Στον **κωδικό 009** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Ενίσχυση επιχειρήσεων που παρέμειναν κατ' εξαίρεση σε αναστολή λειτουργίας κατά την περίοδο των Χριστουγέννων 2020 λόγω τοπικής ισχύος μέτρων για τον περιορισμό της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 » (άρθρο όγδοο του ν. 4787/2021).
- (x) Στον **κωδικό 010** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση Επιχειρήσεων Εστίασης για την προμήθεια Θερμαντικών Σωμάτων Εξωτερικού Χώρου» που εγκρίθηκε με την υπ' αριθμ. 7141/1576/Α3/30.12.2020 (ΑΔΑ: Ω8ΡΘ46ΜΤΛΡ-ΦΥΣ) απόφαση του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4758/2020.
- (xi) Στον **κωδικό 011** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 146 του ν.4764/2020.
- (xii) Στον **κωδικό 012** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 139 του ν.4764/2020 οι οποίες αντικατέστησαν το άρθρο 111 του ν.4714/2020, οι εταιρείες ΚΤΕΛ, ΚΤΕΛ Α.Ε. και ΤΡΑΙΝΟΣΕ Α.Ε., τα τουριστικά γραφεία και οι τουριστικές επιχειρήσεις οδικών μεταφορών που διαθέτουν ειδικά τουριστικά λεωφορεία δημόσιας χρήσης, καθώς και τα τουριστικά γραφεία που διαθέτουν και έχουν θέσει σε κυκλοφορία τουριστικά τρένα, οι οποίες πλήττονται από τον αναγκαστικό περιορισμό των οδικών και σιδηροδρομικών επιβατικών μεταφορών εξαιτίας μέτρων κρατικής παρέμβασης, που αποσκοπούν στον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19 (παρ. 2 άρθρου 36 του ν.4753/2020).
- (xiii) Στον **κωδικό 013** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό που καταβλήθηκε στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες λόγω της μη είσπραξης μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 13 του ν.4690/2020.
- (xiv) Στον **κωδικό 014** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης, με τη μορφή άμεσης επιχορήγησης στην εταιρεία «Αεροπορία Αιγαίου Α.Ε.» για την αποκατάσταση της άμεσα συναρτώμενης με την πανδημία του κορωνοϊού COVID-19 ζημίας που υπέστη (παρ. 1 και 5 άρθρου 30 ν. 4772/2021).
- (xv) Στον **κωδικό 015** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης στην εταιρεία «Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε.» για την αποκατάσταση άμεσα συναρτώμενης με την πανδημία του κορωνοϊού COVID-19 ζημίας που υπέστη (παρ. 1 και 5 άρθρου 2 ν. 4810/2021).
- (xvi) Στον **κωδικό 016** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης των άρθρων δέκατου, δωδέκατου και δέκατου πέμπτου της ΠΝΠ της 13.8.2021 η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4824/2021 που καταβάλλεται στα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή τις πληγείσες νομικές οντότητες, επιχειρήσεις που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πυρκαγιών που εκδηλώθηκαν από την 27η Ιουλίου 2021.

(xvii) Στον **κωδικό 017** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο των συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΣΠΑ δράσεων «Επιχορήγηση αυτοαπασχολούμενων δικηγόρων», «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης πληττόμενων από την πανδημία τουριστικών επιχειρήσεων φιλοξενίας» και «Επιχορήγηση υφιστάμενων επιχειρήσεων γυμναστηρίων, παιδότοπων» (άρθρο 32 ν. 4801/2021).

(xviii) Στον **κωδικό 018** του υποπίνακα συμπληρώνεται η εφάπαξ έκτακτη οικονομική ενίσχυση για κτιριακές εγκαταστάσεις και κατοικίες νομικών προσώπων έναντι στεγαστικής συνδρομής και η εφάπαξ έκτακτη οικονομική ενίσχυση επιχειρήσεων έναντι επιχορήγησης για την αντιμετώπιση που καταβάλλεται στα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή τις πληγείσες νομικές οντότητες και επιχειρήσεις που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας του σεισμού που εκδηλώθηκε την 27η Σεπτεμβρίου 2021 σε περιοχές της Κρήτης (άρθρα εξηκοστό πέμπτο και εξηκοστό έβδομο ν.4839/2021).

(xiv) Στον **κωδικό 019** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις που επλήγησαν λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, υπέστησαν μεγάλες οικονομικές απώλειες, οι οποίες επιτάθηκαν από φυσικές καταστροφές που εκδηλώθηκαν εντός του έτους 2021 και έχουν έδρα ή υποκατάστημα σε περιοχές που επλήγησαν από τις εν λόγω φυσικές καταστροφές (άρθρο 21 ν. 4859/2021).

(xv) Στον **κωδικό 020** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους ιδιοκτήτες ίππων, τους προπονητές και τους αναβάτες δρομώνων ίππων, λόγω της αναστολής των ιπποδρομιών και του ιπποδρομιακού στοιχηματισμού, εξαιτίας της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις του κανονισμού de minimis 1407/2013 (άρθρο 23 ν. 4859/2021).

(xvi) Στον **κωδικό 021** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση επιχειρήσεων παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών» (άρθρο 73 ν. 4864/2021).

(xvii) Στον **κωδικό 022** του υποπίνακα συμπληρώνονται τυχόν λοιπά αφορολόγητα ποσά για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, όπως η ενίσχυση του άρθρου 9 του ν.4890/2022 που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Έκτακτη επιχορήγηση των περισσότερο πληττόμενων από την πανδημία επιχειρήσεων ψυχαγωγίας, διοργάνωσης εκδηλώσεων και εκθέσεων, τροφοδοσίας εκδηλώσεων, παροχής υπηρεσιών γυμναστηρίου και σχολής χορού».

9. Στους **κωδικούς 379, 380 και 381** καταχωρούνται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους, όπως περιγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς.

Ειδικότερα:

α) Στον **κωδικό 379** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προκύπτουν από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, δηλαδή κέρδη που έχουν προκύψει από αντίστοιχα έσοδα που υπάγονται σε φορολόγηση με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. με την προϋπόθεση ότι αυτά δεν υπερκαλύπτονται από μεταφερόμενες ζημίες παρελθουσών χρήσεων. Στην περίπτωση που συμβαίνει το αντίθετο, το αντίστοιχο ποσό αναγράφεται στον κωδικό 380 για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013.

β) Στον **κωδικό 380** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προκύπτουν από έσοδα για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή κέρδη που έχουν προκύψει από αντίστοιχα έσοδα που δεν υπάγονται σε φορολόγηση με βάση διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (π.χ. τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 37 του Κ.Φ.Ε.) ή ειδικότερες διατάξεις νόμων (π.χ. υπεραξία από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3156/2003, υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4099/2012, Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.)), διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων που προκύπτουν βάσει Δ.Λ.Π.

ή Ε.Λ.Π., κατά το μέρος που υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη, καθώς επίσης και διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών.

γ) Στον **κωδικό 381** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους των Φορέων Γενικής Κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή τα κέρδη που έχουν προκύψει από έσοδα πέραν αυτών που αφορούν στα έσοδα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Επισημαίνεται ότι και οι τρεις κωδικοί δεν επηρεάζουν την εκκαθάριση φόρου, αλλά σε κάθε περίπτωση η συμπλήρωσή τους είναι υποχρεωτική από τους υπόχρεους εφόσον υφίστανται αντίστοιχα ποσά.

10. Στον **κωδικό 382** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους, που αντιστοιχεί σε εισοδήματα εκτός του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε., για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος και περαιτέρω, στον **κωδικό 383** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

11. Στον **κωδικό 388** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους που αντιστοιχεί σε εισοδήματα του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος και περαιτέρω στον **κωδικό 389** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (σχετ. η Ε.2051/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

12. Στον **κωδικό 384** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., ήτοι εισπραττόμενα μερίσματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4172/2013 (**κωδικός 495**), εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής σε νομικό πρόσωπο του άρθρου 48Α του ν.4172/2013 (**κωδικός 480**), έσοδα που φορολογήθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 12 και 13 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 (**κωδικός 474**), υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου (κωδικός 458), υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (κωδικός 466), απαλλασσόμενα έσοδα Φορέων Γενικής Κυβέρνησης (ΦΓΚ) (**κωδικός 468**), έσοδα απαλλασσόμενων νομικών προσώπων με βάση την αριθ.116/2019 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ η οποία κοινοποιήθηκε με την Ε.2107/2019 εγκύκλιο (**κωδικός 469**), έσοδα ναυτιλιακών επιχειρήσεων η φορολόγηση των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν.27/1975 κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.14 και 15 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 (**κωδικός 559**), διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας το οποίο έχει υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη (κωδικός 478), ωφέλεια από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης (**κωδικός 488**), έσοδα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 8 του ν.3299/2004 (**κωδικός 499**), καθώς και αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 (κωδικός 514). Τα ποσά που αναγράφονται στον κωδικό αυτό δεν προστίθενται στα κέρδη της επιχείρησης συναθροιζόμενα με τα λοιπά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθόσον δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. Το άθροισμα των ποσών που καταχωρούνται στους **κωδικούς 382, 388 και 384** πρέπει να ισούται με το ποσό που έχει καταχωρηθεί στον **κωδικό 380 και 381**.

13. Στον **κωδικό 385** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που δεν έχουν υπαχθεί στην αυτοτελή φορολόγηση της παρ.12 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., καθώς επίσης και το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή άλλων ειδικότερων διατάξεων και απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και τα οποία φορολογούνται κατά το έτος διανομής τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ίδιου νόμου και περαιτέρω, στον **κωδικό 386** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

14. Στον **κωδικό 390** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που σχηματίζονται από φορολογητέα κέρδη του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. με βάση τις διατάξεις των άρθρων του ίδιου νόμου ή άλλων ειδικότερων διατάξεων και απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και τα οποία φορολογούνται κατά το έτος διανομής τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ίδιου νόμου και περαιτέρω, στον **κωδικό 391** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

15. Τα ως άνω ποσά διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (**κωδικοί 382, 388, 385 και 390**), θεωρούνται φορολογικά κέρδη του φορολογικού έτους εντός του οποίου γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση και φορολογούνται συναθροιζόμενα με τα λοιπά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα.

16. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους είναι ζημιογόνα (είτε λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών παρελθόντων χρήσεων είτε για άλλο λόγο) και ταυτόχρονα πραγματοποιηθεί διανομή κερδών, έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιο.

Ειδικότερα, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται εκτός από αυτό του άρθρου 71Z (το άθροισμα των **κωδικών 382, 383, 385 και 386**) που περιλαμβάνεται στον **κωδικό 387** μεταφέρεται στον κωδικό 079 προκειμένου να υπαχθεί ξεχωριστά (αυτοτελώς) σε φορολόγηση κατά την εκκαθάριση του φόρου (μετά την αναγωγή του σε μικτό) και ο σχετικός φόρος υπολογίζεται στον **κωδικό 080**. Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους (**κωδικοί 382 & 383**) προστίθεται στις μεταφερόμενες ζημίες και ειδικότερα στον **κωδικό 078**, ενώ εάν αφορά κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) (**κωδικοί 385 & 386**) τα ποσά αυτά δεν μεταφέρονται στο **κωδικό 078** καθόσον δεν προστίθενται στις φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες, με βάση τα αναφερόμενα στην ίδια εγκύκλιο (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

Ομοίως, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται από τα κέρδη του άρθρου 71Z (το άθροισμα των **κωδικών 388, 389, 390 και 391**) που περιλαμβάνεται στον **κωδικό 387** μεταφέρεται στον **κωδικό 091** προκειμένου να υπαχθεί ξεχωριστά (αυτοτελώς) σε φορολόγηση κατά την εκκαθάριση του φόρου (μετά την αναγωγή του σε μικτό) και ο σχετικός φόρος υπολογίζεται στον **κωδικό 092**. Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους (**κωδικοί 388 & 389**) προστίθεται στις μεταφερόμενες ζημίες και ειδικότερα στον **κωδικό 093**, ενώ εάν αφορά κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) (**κωδικοί 390 & 391**), τα ποσά αυτά δεν μεταφέρονται στο **κωδικό 093**, καθόσον δεν προστίθενται στις φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες, με βάση τα αναφερόμενα στην ίδια ως άνω εγκύκλιο.

Για να έχουν τη δυνατότητα τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες να χρησιμοποιήσουν τους **κωδικούς 388, 389, 390 και 391**, πρέπει προηγουμένως να έχουν δηλώσει ότι υπάγονται στις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. επιλέγοντας ΝΑΙ στον **κωδικό 686**.

17. Στην περίπτωση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας που εντάσσεται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους στο καθεστώς του α.ν.89/67 και έχει ζημίες προηγούμενων φορολογικών ετών οι οποίες υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη του διαστήματος από την έναρξη του φορολογικού έτους μέχρι τον χρόνο ένταξης στις διατάξεις του α.ν.89/67, στον **κωδικό 039** συμπληρώνεται ποσό μέχρι του ύψους των φορολογητέων κερδών του διαστήματος αυτού, καθόσον για το χρονικό διάστημα από τον χρόνο ένταξης στις διατάξεις του α.ν.89/67 και μετά εφαρμόζονται οι ειδικότερες διατάξεις του α.ν.89/67. Όσον αφορά τυχόν ζημία που προκύπτει το διάστημα από την έναρξη του φορολογικού έτους μέχρι τον χρόνο ένταξης στις ως άνω διατάξεις, η οποία δεν καλύπτεται από τα κέρδη του ίδιου διαστήματος, αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

18. Στους **κωδικούς 046, 044, 045, 041 και 099** καταχωρούνται ποσά κινήτρων, είτε βάσει αναπτυξιακών νόμων, είτε βάσει ειδικών διατάξεων νόμων προκειμένου τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες να τύχουν των ευεργετημάτων των σχετικών διατάξεων.

Προϋπόθεση καταχώρησης ποσών στους ως άνω κωδικούς είναι να εμφανίζονται αντίστοιχα ποσά στον κωδικό 016 «Φορολογικά κέρδη χρήσης».

Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 040 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσαυξάνονται οι ζημίες του κωδικού 400, λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Αναφορικά με τη φύση των ποσών που καταχωρούνται στους ανωτέρω κωδικούς, έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες και διευκρινίσεις με την ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο, ενώ ειδικά για την καταχώρηση ποσών των αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων στο έντυπο Ν, με το αριθ. ΔΕΑΦ Β'1110127 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφό μας.

19. Ειδικότερα, στον **κωδικό 041** «Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 71Α ν.4172/2013» καταχωρείται το ποσό που απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Α του Κ.Φ.Ε., με βάση τις οδηγίες και τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1145/2018 εγκύκλιο.

20. Ο **κωδικός 076** «Ποσό επένδυσης για την ενίσχυση της παραγωγής οπτικοακουστικών έργων άρθρου 71Ε ν.4172/2013» συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που επενδύουν σε παραγωγές οπτικοακουστικών έργων. Οι προϋποθέσεις εφαρμογής των σχετικών διατάξεων καθορίστηκαν με την υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5021) περί καθορισμού των επιλέξιμων δαπανών, των κατηγοριών των οπτικοακουστικών έργων, της διαδικασίας και του χρόνου ελέγχου της τήρησης των όρων και προϋποθέσεων των διατάξεων του άρθρου 71Ε του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), καθώς και των προϋποθέσεων, των όρων και της διαδικασίας και κάθε άλλης λεπτομέρειας για την εφαρμογή του άρθρου αυτού. (σχετ. και η Ε.2189/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Οι υπόψη εταιρείες που μέσα στο φορολογικό έτος 2021 κατέθεσαν στον ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ελληνικού πιστωτικού ιδρύματος της παραγωγού εταιρείας, ποσό για την παραγωγή οπτικοακουστικού έργου, υποχρεούνται να συνυποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους, υπεύθυνη δήλωση με το συνολικό ποσό που κατέθεσαν. Σε περίπτωση μη έγκρισης του συνόλου ή μέρους των επενδυτικών δαπανών για την παραγωγή του οπτικοακουστικού έργου, κατόπιν ελέγχου από το ΕΚΟΜΕ, το υπόψη νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, οφείλει να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος εντός μηνός από την επίδοση της απορριπτικής γνωμοδότησης του ΕΚΟΜΕ χωρίς την επιβολή κυρώσεων. Εάν εντός 36 μηνών από την κατάθεση της αίτησης υπαγωγής του οπτικοακουστικού έργου στις ευεργετικές διατάξεις του νόμου, αυτό δεν δύναται να ολοκληρωθεί λόγω αδυναμίας του παραγωγού και αδυναμίας να βρεθεί νέος παραγωγός, τότε τα καταβαλλόμενα ποσά που έχουν αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 ΚΥΑ, προστίθενται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους στο οποίο έχει κοινοποιηθεί η δήλωση αδυναμίας ολοκλήρωσής του με βάση τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (σχετ. η Ε.2189/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

21. Ο **κωδικός 071** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες προκειμένου να αφαιρεθεί (εξωλογιστικά) από τα καθαρά τους κέρδη το ποσό των 1.500 ευρώ, για κάθε άτομο που απασχολούν μέσα στο φορολογικό έτος με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

22. Ο **κωδικός 072** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία είναι υπόχρεα να εγγράφουν σε ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό το ποσό που οφείλουν να επενδύσουν για την παραγωγή κινηματογραφικών έργων, με βάση τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 8 του ν.3905/2010. Επίσης, κατά το φορολογικό έτος πραγματοποίησης των δαπανών για την παραγωγή κινηματογραφικών έργων, θα πρέπει να συμπληρωθεί ο **κωδικός 2026** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», μέχρι του ποσού του αποθεματικού που έτυχε απαλλαγής, προκειμένου να μη διενεργείται διπλή έκπτωση των σχετικών ποσών που πραγματοποιούνται κατά το έτος διάθεσης του σχετικού αποθεματικού, για την επένδυση της κινηματογραφικής παραγωγής, με βάση τις ίδιες διατάξεις.

23. Στον **κωδικό 053** καταχωρούνται τα κέρδη των Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας (Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις και Συνεταιρισμοί Εργαζομένων) τα οποία διανέμονται στους εργαζομένους τους, προκειμένου να αφαιρεθούν από τα κέρδη τους και να φορολογηθούν στο όνομα των εργαζομένων τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 72 του ν.4430/2016.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν για όσους φορείς, μέσα στο έτος 2021, είναι εγγεγραμμένοι στο Γενικό Μητρώο Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας του ν.4430/2016.

Από τα ποσά που καταχωρούνται στους **κωδικούς 076, 071, 072 και 053** μόνο το ποσό των **κωδικών 076 και 072** συναθροιζόμενο με τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα του ίδιου φορολογικού έτους, δημιουργεί αναγνωρίσιμη φορολογικά ζημία. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία στο τρέχον φορολογικό έτος λαμβάνει χώρα διανομή των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στους **κωδικούς 076 και 072**, το υπόψη ποσό θα προστεθεί στους **κωδικούς 380, 382 και 383** προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

24. Όσον αφορά τις εταιρείες που λειτουργούν ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης» (ΣΕΔ), οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 καταλαμβάνουν τις εταιρείες που είναι πιστοποιημένες ως σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης και ενταγμένες στο αντίστοιχο μητρώο των εταιρειών του Ελληνικού Οργανισμού Ανακύκλωσης (Ε.Ο.ΑΝ.), το οποίο αποστέλλεται στη ΓΔΗΛΕΔ, και λειτουργούν το σύστημα αυτό σε συλλογική και όχι σε ατομική βάση, καθόσον κατά ρητή διατύπωση της διάταξης της παρ. 11 του άρθρου 12 του ν. 4819/2021 στην παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 η παραπομπή στην παρ. 19 του άρθρου 2

του ν. 2939/2001 αφορά τους φορείς ΣΣΕΔ (Συλλογικού Συστήματος Εναλλακτικής Διαχείρισης) της παρ. 26 του άρθρου 3 του ν. 4819/2021.

Οι εν λόγω εταιρείες, προκειμένου να εκκαθαριστεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 3220/2004, με βάση τις οποίες τα κέρδη τους απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος εφόσον εμφανισθούν σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, θα πρέπει, εφόσον:

α) εμφανίζουν φορολογικά κέρδη (**κωδικός 016**) ταυτόχρονα να καταχωρήσουν στον κωδικό 059 ποσό ίσο με αυτό του **κωδικού 016**,

β) εμφανίζουν φορολογικές ζημίες (**κωδικός 017**) να καταχωρήσουν στον κωδικό 2024 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης ποσό ίσο με αυτό του **κωδικού 017**.

Με τον ανωτέρω χειρισμό κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος καταρχήν θα εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 και περαιτέρω θα υπαχθεί σε φορολόγηση τυχόν ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών, καθόσον αυτές δεν πρέπει να επηρεάζουν το σχηματισθέν αποθεματικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 και θα πρέπει να υπάγονται σε φορολόγηση στο φορολογικό έτος που αφορούν (αρ. Δ12Β 10301148 ΕΞ2011ΠΕ/23.02.2011 έγγραφό μας).

Επίσης, στον **κωδικό 059** καταχωρούνται τα κέρδη των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που λειτουργούν με τη μορφή του Ευρωπαϊκού Ομίλου Οικονομικού Σκοπού, τα οποία φορολογούνται στο όνομα των μελών τους.

25. Ο **κωδικός 048** «Συνολικά φορολογητέα κέρδη» και ο **κωδικός 448** «Συνολικά μεταφερόμενη ζημία» αντιστοιχούν στα φορολογητέα κέρδη ή τις μεταφερόμενες ζημίες του συνόλου των δραστηριοτήτων της επιχείρησης μετά από τη φορολογική αναμόρφωση και τον συμψηφισμό πιθανών ζημιών παρελθουσών χρήσεων.

26. Ο **κωδικός 086** «Φορολογητέα κέρδη που αντιστοιχούν στον μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθρ. 71Ζ ν.4172/2013)» και ο κωδικός 848 «Ζημία που αντιστοιχεί στο μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθρ. 71Ζ ν.4172/2013)» συμπληρώνονται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου με τα φορολογητέα κέρδη ή τη ζημία του τρέχοντος φορολογικού έτους, αντίστοιχα, από τη δραστηριοποίηση στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (σχετ. η Ε.2051/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Για να έχουν τη δυνατότητα τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες να χρησιμοποιήσουν τους παραπάνω κωδικούς πρέπει προηγουμένως να έχουν δηλώσει ότι υπάγονται στις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Ζ του Κ.Φ.Ε. επιλέγοντας ΝΑΙ στον **κωδικό 686**.

27. Ο **κωδικός 088** «Φορολογητέα κέρδη» αντιστοιχεί στα κέρδη των λοιπών δραστηριοτήτων εκτός παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα από τις επιχειρήσεις που μεταξύ άλλων δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου.

28. Ο **κωδικός 888** «Μεταφερόμενες ζημίες» αντιστοιχεί στις συνολικά μεταφερόμενες ζημίες της επιχείρησης ανεξάρτητα αν μεταξύ άλλων δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας. Η μοναδική περίπτωση που σε αυτό τον κωδικό μεταφέρονται ζημίες των υπόλοιπων δραστηριοτήτων της επιχείρησης εκτός του κλάδου της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (στο εξής: «κλάδος Η/Κ») στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου, είναι η περίπτωση που η επιχείρηση έχει φορολογηθεί για τα κέρδη του κλάδου αυτού ενώ η υπόλοιπη δραστηριότητα είναι ζημιογόνος (είτε προκύπτουν ζημίες χρήσης, είτε προκύπτει ζημιογόνο αποτέλεσμα λόγω μεταφερόμενων ζημιών παρελθουσών χρήσεων).

Στη συνέχεια παραθέτουμε ενδεικτικά παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση του προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων και της εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή.

Παράδειγμα 1

Έστω ότι στον **κωδικό 048** εμφανίζεται φορολογητέο κέρδος στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο κωδικός 086 λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε:

- Αν το σύνολο των κερδών του συνόλου της επιχείρησης είναι μεγαλύτερο από το κέρδος του κλάδου Η/Κ τότε εμφανίζεται στον κωδικό 088 το ποσό των κερδών που αντιστοιχούν στον κλάδο Η/Κ. Το ποσό αυτό θα φορολογηθεί με το μειωμένο συντελεστή της παρ.2 άρθρου 71Z Κ.Φ.Ε. και τα λοιπά με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. χωριστά.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 048 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 088** να εμφανισθεί ποσό ίσο με 60.000 το οποίο θα φορολογηθεί με διαφορετικό συντελεστή εκείνου του ποσού που καταχωρήθηκε στον **κωδικό 086**.

- Αν το σύνολο των κερδών της επιχείρησης είναι μικρότερο του κέρδους του κλάδου Η/Κ τότε οι κλάδοι με τις υπόλοιπες δραστηριότητες της επιχείρησης παρουσιάζουν ζημία που εμφανίζεται ως η διαφορά των **κωδικών 086 - 048**, στον **κωδικό 888** και η επιχείρηση φορολογείται με τον μειωμένο συντελεστή για το κέρδος του κλάδου Η/Κ.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον **κωδικό 048** και ποσό 120.000 ευρώ στον **κωδικό 086** θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 888** να εμφανισθεί ποσό ίσο με 20.000 το οποίο θα μεταφερθεί στον **κωδικό 039** της δήλωσης του επόμενου φορολογικού έτους.

Παράδειγμα 2

Έστω ότι στον **κωδικό 048** εμφανίζεται φορολογητέο κέρδος στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο **κωδικός 848** λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ (για τον υπολογισμό της οποίας λαμβάνονται υπόψη οι μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες από τον κλάδο Η/Κ) τότε στον κωδικό 088 μεταφέρεται το σύνολο των κερδών των υπολοίπων κλάδων το οποίο υπολογίζεται ως το άθροισμα των κερδών της επιχείρησης (**κωδικός 048**) και της ζημίας του κλάδου Η/Κ (**κωδικός 848**), το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. Η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την υπόχρεο επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενη χρήση.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 048 και ποσό 40.000 ευρώ στον **κωδικό 848** θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 088** να εμφανισθεί ποσό ίσο με 140.000 το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.

Παράδειγμα 3

Έστω ότι στον **κωδικό 448** εμφανίζεται συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο **κωδικός 848** λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ (για τον υπολογισμό της οποίας λαμβάνονται υπόψη οι μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες από τον κλάδο Η/Κ) τότε:

- Αν η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων είναι μεγαλύτερη από τη ζημία του κλάδου Η/Κ τότε ως μεταφερόμενη ζημία στον **κωδικό 888** μεταφέρεται η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ζημία του κλάδου Η/Κ καθόσον εμπεριέχεται στη συνολική μεταφερόμενη ζημία. π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον **κωδικό 448** και ποσό 40.000 ευρώ στον **κωδικό 848** θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 888** να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 100.000.

- Αν η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων είναι μικρότερη από τη ζημία του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 088 μεταφέρεται η διαφορά του ποσού της φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ από το ποσό της συνολικής μεταφερόμενης ζημίας από το σύνολο των δραστηριοτήτων. Η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων μεταφέρεται στον **κωδικό 888**. Η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την υπόχρεο επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενη χρήση.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον **κωδικό 448** και ποσό 160.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 088 να εμφανισθεί ποσό το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. ίσο με 60.000 ευρώ και στον **κωδικό 888** να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 100.000 ευρώ.

Παράδειγμα 4

Έστω ότι στον **κωδικό 448** εμφανίζεται συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο **κωδικός 086** λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε στον **κωδικό 888** ως μεταφερόμενη ζημία του επόμενου έτους μεταφέρεται το άθροισμα των δύο κωδικών δηλαδή της συνολικής μεταφερόμενης ζημίας από το σύνολο των δραστηριοτήτων και των φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ. Τα κέρδη του κλάδου Η/Κ φορολογούνται με τον μειωμένο συντελεστή για κέρδος του κλάδου Η/Κ. π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον **κωδικό 448** και ποσό 40.000 ευρώ στον **κωδικό 086** θα

έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 140.000 ευρώ.

Αν έχουμε ζημία στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα κέρδος στον κλάδο των ηλεκτροκίνητων οχημάτων τότε:

- Φορολογείται με τον μειωμένο συντελεστή το κέρδος του κλάδου των ηλ/των οχημάτων και
- Δεδομένου ότι η ζημία των υπολοίπων κλάδων της επιχείρησης είναι η συνολική ζημία της επιχείρησης προσαυξημένη με το κέρδος στον κλάδο των ηλεκτροκίνητων οχημάτων αυτή μεταφέρεται.

Παράδειγμα 5

Έστω ότι τόσο ο **κωδικός 048** όσο και ο **κωδικός 448** είναι μηδενικοί τότε:

- Αν συμπληρώνεται ο **κωδικός 086** λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 888 ως μεταφερόμενη ζημία του επόμενου έτους μεταφέρεται το ποσό των φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ.:

π.χ. μηδενικά ποσά σε **κωδικό 048** και **κωδικό 448** και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 888** να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 40.000 ευρώ.

- Αν συμπληρώνεται ο **κωδικός 848** λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 088 εμφανίζεται το ποσό των κερδών που αντιστοιχούν στον κλάδο Η/Κ που ισούται με το ποσό της φορολογικής ζημίας χρήσης του κλάδου Η/Κ

π.χ. μηδενικά ποσά σε **κωδικό 048** και **κωδικό 448** και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον **κωδικό 088** να εμφανισθεί ποσό το οποίο φορολογείται με 22%. Στην περίπτωση αυτή δεν μεταφέρεται ζημία καθώς η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενο φορολογικό έτος.

29. Ο **κωδικός 100** συμπληρώνεται από τις οικοδομικές επιχειρήσεις, προκειμένου να προσδιορισθούν τα κέρδη τους τεκμαρτά. Για τη συμπλήρωσή του ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1047/2017 εγκύκλιο.

30. Στους **κωδικούς 049, 050 και 051 (Πίνακας II)** υπολογίζεται η προκαταβολή του τρέχοντος φορολογικού έτους. Για τον υπολογισμό της προκαταβολής του τρέχοντος έτους (κωδικός 049) λαμβάνεται υπόψη το ποσό του φόρου που αναγράφεται στους **κωδικούς 004 και 089**, χωρίς να συνυπολογίζονται τυχόν ποσά που μειώνουν τον αναλογούντα φόρο, όπως απαλλαγή καταβολής φόρου αναπτυξιακών νόμων (ν.3908/2011, ν.4399/2016) και μισθώματα για χρήση ακινήτου ν.4030/2011. Επίσης, για τον φόρο επί των κερδών που υπολογίζεται από τους **κωδικούς 080 και 092**, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

31. Οι **κωδικοί 576, 577 και 578 (Πίνακας III)** συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος, βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.3908/2011, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα.

32. Οι **κωδικοί 571, 572 και 573 (Πίνακας IV)** συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4399/2016, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα.

33. Οι **κωδικοί 583, 584 και 585 (Πίνακας V)** συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4608/2019, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα. Ωστόσο, λόγω μη πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2021, οι ως άνω κωδικοί μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

34. Ο πίνακας 1 εμφανίζεται προσυμπληρωμένος με τα μέλη των νομικών προσώπων των περ. β' (προσωπικών εταιρειών), ε' (κοινωνιών, αστικών εταιρειών, συμμετοχικών και αφανών) και στ'

(κοινοπραξιών) του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. με απλογραφικά βιβλία, που συμμετέχουν σε αυτά κατά τη λήξη του φορολογικού έτους.

Η κατανομή των κερδών γίνεται με βάση τα κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία της εταιρίας (**κωδικοί 016 και 100**), αφαιρουμένου του φόρου εισοδήματος που αναλογεί (κωδικός 0 04), κατά το ποσοστό συμμετοχής των μελών στην υπόψη εταιρεία. Επομένως, τα αφορολόγητα ποσά που εισπράττει το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα, τα οποία αφαιρούνται από τα φορολογητέα κέρδη του με την καταχώρησή τους στους αντίστοιχους κωδικούς του Πίνακα Ι (**κωδικοί 495 έως 514**) δεν μειώνουν τα κέρδη που κατανέμονται στα μέλη. Επισημαίνεται επίσης ότι όπως προκύπτει από τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία δεν εφαρμόζεται το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. για τα αφορολόγητα ποσά που εισπράττουν τα υπόψη νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.

Επιπλέον, επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα εν λόγω νομικά πρόσωπα εμφανίζουν στα βιβλία τους ζημία (λογιστική) από προηγούμενα έτη, αυτή θα πρέπει να αφαιρείται προκειμένου να γίνεται η κατανομή κερδών στους εταίρους/μέλη τους. Ως εκ τούτου και δεδομένου ότι η σχετική πληροφορία δεν απεικονίζεται στο έντυπο Ν, το σχετικό πεδίο του Πίνακα 1 όπου αναγράφονται τα κέρδη, παραμένει ανοιχτό για τροποποίηση από το εκάστοτε νομικό πρόσωπο (σχετ. το ΔΕΑΦ Β 1089508 ΕΞ 2015/29.6.2015 έγγραφό μας).

Επίσης, ανοιχτό παραμένει στον ίδιο πίνακα και το πεδίο (στήλη) όπου αναγράφεται το καθαρό ποσό των κερδών των εταίρων/μελών προκειμένου να καταχωρηθούν τα πραγματικά διανεμόμενα σε αυτούς ποσά, καθόσον αν και τα ποσοστά συμμετοχής που εμφανίζονται στον ως άνω πίνακα είναι αυτά που έχουν καταχωρηθεί στο υποσύστημα Μητρώου (ως ποσοστά επί του κεφαλαίου), υπάρχει η περίπτωση από το νόμιμα δημοσιευμένο καταστατικό να προβλέπονται ρητά διαφορετικά ποσοστά συμμετοχής των εταίρων - μελών στα κέρδη της εταιρείας.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για τις δικηγορικές εταιρείες με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1146/2016 εγκύκλιο.

35. Ο πίνακας 2 συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., καθώς και από τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που αποτελούν τέτοια πρόσωπα. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τα υπό ίδρυση ιδρύματα, η έγκριση της σύστασης των οποίων εκκρεμεί, εφόσον αποκτούν εισόδημα (από εκμίσθωση ακινήτων, τόκους, κ.λπ.), ως εν τοις πράγμασι νομίμως λειτουργούντα πρόσωπα στο πλαίσιο άσκησης των δραστηριοτήτων τους.

Ειδικότερα, στον πίνακα 2Α αναγράφεται το συνολικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία όπως μεταφέρεται από τον **κωδικό 198** του πίνακα 3Α4, από το οποίο εκπίπτουν οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα (75% ή 100%) κατά περίπτωση, με βάση τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί στην ΠΟΛ.1069/2015 εγκύκλιο, καθώς και η αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης στο σύνολό της. Ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, το ποσοστό της έκπτωσης για τις κάθε είδους δαπάνες, ανεξαρτήτως με το αν συνδέονται με την εκμετάλλευση συγκεκριμένου ακινήτου ή της εν γένει ακίνητης περιουσίας τους, ανέρχεται σε ποσοστό 100%, με βάση τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. β' της παρ.3 του άρθρου 39 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 του ν.4714/2020 και εφαρμόζεται για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2020 και μετά, σύμφωνα με την παρ.54 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε. Το ποσό του **κωδικού 198** στον πίνακα 3Α4 συγκρίνεται με το σύνολο των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στο έντυπο Ε2.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για ακίνητα από τα οποία δεν αποκτούν εισόδημα (π.χ. κενά) και δεδομένου ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν θεωρούνται, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν από το μηδενικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία με τους όρους και προϋποθέσεις της παρ.3 του άρθρου 39. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις δαπάνες που αφορούν ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα.

Οι σχολικές επιτροπές και οι σχολικές εφορείες μειοτοικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, οι οποίες με τις διατάξεις της περ. στ' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 61 του ν.4465/2017, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και δεδομένου ότι υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε περίπτωση που αποκτούν εισοδήματα συμπληρώνουν ποσό δαπανών ίσο με τα δηλούμενα έσοδα κατά την συμπλήρωση του Πίνακα 2, προκειμένου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να μην υπάγονται σε φορολόγηση (ΠΟΛ.1148/2017).

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και για τους ΟΤΑ, οι οποίοι με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4483/2017,

απαλλάσσονται της φορολόγησης για το τεκμαρτό εισόδημα που αποκτούν από την δωρεάν παραχώρηση των ακινήτων τους, σε Ν.Π.Δ.Δ. και σε φορείς του Δημοσίου, και για την εξυπηρέτηση αναγκών που ρητά αναφέρονται στις διατάξεις αυτές. Επομένως, και στην περίπτωση αυτή τα υπόψη νομικά πρόσωπα συμπληρώνουν ποσό δαπανών ίσο με τα δηλούμενα έσοδα κατά την συμπλήρωση του Πίνακα 2, προκειμένου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να μην υπάγονται σε φορολόγηση για το σχετικό εισόδημα που απαλλάσσονται της φορολογίας (ΠΟΛ.1157/2017 εγκύκλιος).

Επίσης, διευκρινίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην έννοια των δαπανών που εκπίπτουν περιλαμβάνονται μόνο αυτές για τις οποίες βαρύνεται ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών και όχι τυχόν δαπάνες που βαρύνουν τον μισθωτή ή τον παραχωρησιούχο, αντίστοιχα (π.χ. δαπάνη για ηλεκτρισμό ή για νερό, κ.λπ.) (ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Τέλος, διευκρινίζεται ότι στις δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα και εκπίπτουν (σε ποσοστό 75% ή 100%, κατά περίπτωση) περιλαμβάνονται και τυχόν δαπάνες επισφαλών απαιτήσεων που σχηματίζουν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για τα μη εισπραχθέντα μισθώματα.

Στον πίνακα 2B αναγράφονται τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποτελούν αντικείμενο φόρου (πλην του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία), όπως και οι συνολικές αντίστοιχες δαπάνες προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα του σχετικού πίνακα.

Το εισόδημα αυτό συναθροιζόμενο με το αντίστοιχο εισόδημα του πίνακα 2Α θα διαμορφώσει το φορολογητέο εισόδημα και θα μεταφερθεί στους **κωδικούς 029 ή 030** κατά περίπτωση.

Ειδικά, οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που είναι είτε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, είτε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου δεν συμπληρώνουν το πεδίο που αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές, καθόσον τα υπόψη νομικά πρόσωπα φορολογούνται μόνο για εισόδημα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Επιπλέον, στον πίνακα 2B αναγράφεται σε ειδικό πεδίο και η χρεωστική διαφορά (1/30) που έχει προκύψει σε βάρος των υπόψη νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους. Επίσης, στην περίπτωση αυτή συμπληρώνονται οι **κωδικοί 746, 747, 753 και 748** (Πίνακας VI), προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

Επίσης, στον πίνακα 2B και στο πεδίο «Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα» καταχωρούνται τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις, κλπ. (σχετ. η ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιος), καθώς και αφορολόγητα ποσά επιχορηγήσεων ή οικονομικών ενισχύσεων που λαμβάνουν λόγω έκτακτων γεγονότων (π.χ. εμφάνιση και διάδοση του κορωνοϊού COVID-19, πυρκαγιές, σεισμοί κ). Στο ίδιο πεδίο αναγράφονται και τα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου με άλλους τίτλους κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Ακόμη, στο ίδιο πεδίο καταχωρούνται και οι πρόσδοδοι που αποκτούν οι φορείς γενικής κυβέρνησης που αποτελούν πρόσωπα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος δυνάμει των διατάξεων της παρ. 9 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022. Επισημαίνεται ότι οι τυχόν δαπάνες ή ζημιές σχετιζόμενες με τις πιο πάνω απαλλασσόμενες από το φόρο πρόσδοδος (από τη συμμετοχή στο Κοινό Κεφάλαιο ή από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα των πιο πάνω νομικών προσώπων.

Τέλος, στον πίνακα 2Δ έχει ενσωματωθεί η κατάσταση Εσόδων-Εξόδων, προκειμένου να αναγράφονται τα συνολικά έσοδα και έξοδα των υπόψη νομικών προσώπων.

36. Στους πίνακες 3Α και 3Β αναγράφονται το εισόδημα από κεφάλαιο (Μερίσματα, Τόκοι, Δικαιώματα, Ακίνητη Περιουσία) και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου αντίστοιχα, με βάση την επιμέρους ανάλυση των αντίστοιχων υποπινάκων.

Ειδικότερα, επισημαίνεται ότι για τα μερίσματα που εισπράττουν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (περ. γ' άρθρου 45 Κ.Φ.Ε.) δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., καθόσον σε καμία περίπτωση τα υπόψη νομικά πρόσωπα δεν εμπίπτουν στην έννοια της εταιρείας και ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., συμψηφισμένου μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου. Επομένως, τα υπόψη νομικά πρόσωπα όταν συμπληρώνουν τους πίνακες 3Α1α, 3Α1β, 3Α1γ, 3Α1δ και 3Α1ε, κατά περίπτωση, ως ακαθάριστο ποσό καταχωρούν το μικτό ποσό με την προσθήκη μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, συμπληρώνοντας παράλληλα το αντίστοιχο πεδίο του παρακρατηθέντος φόρου (ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Στον πίνακα 3Α1γ «Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής τρίτων χωρών» αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για τα εισπραττόμενα μερίσματα που αποκτώνται από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία με έδρα σε τρίτη χώρα. Στο ίδιο πίνακα αναγράφεται και το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος στις περιπτώσεις που υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), με βάση την οποία επιτρέπεται ο συμψηφισμός του (ΠΟΛ.1232/2015 εγκύκλιος).

Στον πίνακα 3Α4 και στον **κωδικό 209** καταχωρείται διακριτά το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση, έτσι ώστε να συμβαδίζει η ανάλυσή του με αυτή του εντύπου Ε2, από το οποίο μεταφέρονται τα σχετικά ποσά στον αντίστοιχο πίνακα του εντύπου Ν. Επίσης, στον ίδιο πίνακα σε ξεχωριστό κωδικό αναγράφεται και η δαπάνη ενοικίου που καταβλήθηκε σε Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, προκειμένου να αποδοθεί το χαρτόσημο από τον μισθωτή, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ.β' της παρ.3 του άρθρου 22 του ν.4283/2014.

37. Στον πίνακα 5 αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας, η οποία προήλθε από μετασχηματισμό με τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972 και το οποίο χρησιμοποιήθηκε για μείωση μετοχικού κεφαλαίου εταιρείας, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την Ε.2181/2019 εγκύκλιο.

III. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ

38. Στον **κωδικό 004** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον **κωδικό 001**. Στον **κωδικό 004**, υπολογίζεται ο φόρος για το ποσό των κερδών που φορολογείται με συντελεστή 22% (νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων), καθώς επίσης και ο φόρος για το ποσό των κερδών που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών το οποίο φορολογείται με συντελεστή 10%. Επισημαίνεται ότι για να χρησιμοποιηθεί ο μειωμένος συντελεστής φορολόγησης 10% θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον **κωδικό 652** ότι ο υπόχρεος είναι εγγεγραμμένος στο Μητρώο του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 ή στο Μητρώο Οργανώσεων Παραγωγών και Ομάδων δύναμει του άρθρου 7 παράγραφος 1 της υπ' αρ. 397/18235/16.2.2017 απόφασης (Β' 601). Ειδικά τα πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παρ.1 του άρθρου 3 του ν.4261/2014, εφόσον έχουν ενταχθεί και για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Για να χρησιμοποιηθεί ο συντελεστής φορολόγησης 29% θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον **κωδικό 666** ότι ο υπόχρεος υπάγεται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α.

39. Στον **κωδικό 080** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον **κωδικό 079**.

Ο φόρος που προκύπτει από τη φορολόγηση του ποσού αυτού, δεδομένου ότι αποτελεί φόρο επί κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, συμψηφίζεται με τους αναφερόμενους στην παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. φόρους, εφαρμοζομένων όσων έχουν διευκρινισθεί από τη Διοίκηση αναφορικά με την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, χωρίς όμως να βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 71 του ίδιου νόμου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

40. Στον **κωδικό 089** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον **κωδικό 087**, ο οποίος είναι προσυμπληρωμένος με το ποσό του **κωδικού 086**, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 71Ζ του Κ.Φ.Ε. και αφορά στις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια

Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου. Για να χρησιμοποιηθεί ο μειωμένος συντελεστής φορολόγησης θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον κωδικό 686 ότι δηλαδή ο υπόχρεος υπάγεται στις ειδικές διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Ζ του Κ.Φ.Ε.

41. Στον κωδικό 092 υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον **κωδικό 091**.

Ο φόρος που προκύπτει από τη φορολόγηση του ποσού αυτού, δεδομένου ότι αποτελεί φόρο επί κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, συμψηφίζεται με τους αναφερόμενους στην παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. φόρους, εφαρμοζόμενων όσων έχουν διευκρινισθεί από τη Διοίκηση αναφορικά με την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, χωρίς όμως να βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 71 του ίδιου νόμου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

42. Οι κωδικοί 579, 574, 582 και 575 συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση των εν λόγω κινήτρων προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.3908/2011 (φορολογική απαλλαγή ν.3908/2011), του ν.4399/2016 (φορολογική απαλλαγή ν.4399/2016), του ν.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019), καθώς και το διπλάσιο ποσό του μισθώματος που καταβάλλεται για τη χρήση ακινήτου στην περιοχή Γεράνι - Μεταουργείο, με βάση τις διατάξεις της παρ.Β2 των άρθρων 43 και 44 του ν.4030/2011 (φορολογικά κίνητρα αποκατάστασης κτιρίων στο ιστορικό κέντρο της Αθήνας), αντίστοιχα.

Ο **κωδικός 574** (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4399/2016) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4399/2016 (φορολογική απαλλαγή ν.4399/2016), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τον ν. 4605/2019.

Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 10 του ν.4399/2016, στα επενδυτικά σχέδια που υπάγονται στα καθεστώτα ενίσχυσεων του υπόψη νόμου παρέχεται το είδος ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, αφαιρουμένου του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής υπολογίζεται ως ποσοστό επί της αξίας των ενισχυόμενων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου ή και της αξίας του καινούριου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού που αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση και συνιστά ισόποσο αποθεματικό. Ως κέρδη που προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία νοούνται τα φορολογητέα κέρδη, μετά την αφαίρεση των φορολογικών ζημιών παρελθουσών ετών, δηλαδή τα κέρδη που αναγράφονται στον **κωδικό 048**. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και για το ποσό της φορολογικής απαλλαγής που υπολογίζεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.3908/2011 (κωδικός 579).

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι η καταβολή της ενίσχυσης ή η χρήση της ωφέλειας από τον δικαιούχο μπορεί να πραγματοποιείται είτε εφάπαξ με την έκδοση της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης παραγωγικής λειτουργίας του επενδυτικού σχεδίου είτε σταδιακά και εφόσον συντρέχουν οι πιο κάτω προϋποθέσεις.

Το δικαίωμα έναρξης χρήσης της ωφέλειας του κινήτρου της φορολογικής απαλλαγής θεμελιώνεται με τη δημοσίευση της απόφασης πιστοποίησης της υλοποίησης του πενήντα τοις εκατό (50%) ή του εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) του επενδυτικού σχεδίου ή της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας του επενδυτικού σχεδίου. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής εντός δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης της ωφέλειας με τους ακόλουθους περιορισμούς που ισχύουν σωρευτικά:

α. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει, κατ' έτος, το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, με εξαίρεση την περίπτωση της μη πλήρους αξιοποίησής του κατά τα προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω έλλειψης επαρκών κερδών.

Στην περίπτωση αυτή, εναπομένει ποσό ενίσχυσης από προηγούμενα φορολογικά έτη προστίθεται στο ανωτέρω υπολογιζόμενο μέγιστο ετήσιο ποσό δικαιούμενης ενίσχυσης,

ββ. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, μέχρι το φορολογικό έτος της έκδοσης της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης.

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 81 του ν.4914/2022 (Α'61) ορίζεται ότι οι επιχειρήσεις των οποίων επενδυτικά σχέδια έχουν υπαχθεί στους ν. 3908/2011 (Α'8) και 4399/2016 (Α' 117) και έχουν υποβάλει αίτηση για την πιστοποίηση ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του επενδυτικού έργου ή για την ολοκλήρωση των επενδύσεών τους, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2021, δικαιούνται τη χρήση της ωφέλειας κινήτρου φορολογικής απαλλαγής, κατ' εξαίρεση, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν το έτος 2021, εφόσον η απόφαση πιστοποίησης εκδοθεί έως την ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Με βάση τα ανωτέρω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα επιχείρησης που υπήγαγε επενδυτικό της σχέδιο σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής προκειμένου να υπολογίσουμε το αντίστοιχο ποσό της φορολογικής απαλλαγής που οφείλει να καταχωρήσει στον **κωδικό 574**:

Ανώνυμη εταιρεία, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2021-31.12.2021 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού 1.500.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά διανεμήθηκαν μερίσματα στους μετόχους 400.000 ευρώ. Κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης η εταιρεία αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού διαμορφώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της (κωδικός 048) στο ποσό των 1.800.000 ευρώ.

Έστω ότι η ίδια εταιρεία κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο 1.1.2022-31.12.2022 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού 1.700.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά διανεμήθηκαν μερίσματα στους μετόχους 200.000 ευρώ. Κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης η εταιρεία αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού διαμορφώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της (κωδικός 048) στο ποσό των 2.000.000 ευρώ.

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής είναι ο ακόλουθος:

Περίπτωση 1:

1.1 Η Α.Ε. ολοκλήρωσε κατά το έτος 2021 εγκεκριμένη επένδυση σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής, ύψους 3.000.000 ευρώ, οπότε και δημοσιεύτηκε και η απόφαση ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της νέας επένδυσης.

Α. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση 3.000.000

Δικαιούμενη ενίσχυση 1.200.000

Β. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 1.800.000

Φόρος εισοδήματος (1.800.000 X 22%) 396.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (400.000 X 22/78) (112.820)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 283.180

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης (1.200.000X 1/3) 400.000

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2021 θα περιοριστεί στο ύψος των 283.180 ευρώ.

1.2 Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης, για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής για το έτος 2022 είναι ο ακόλουθος:

Γ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 2.000.000

Φόρος εισοδήματος (2.000.000 X 22%) 440.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (200.000 X 22/78) (56.410)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 383.590

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου δεύτερης χρήσης (1.200.000X 2/3) 800.000

Επομένως, η Α.Ε δικαιούται να εμφανίσει το σύνολο του ποσού των 383.590 ευρώ, ως ποσό μη καταβολής φόρου για το έτος 2022, καθόσον για το ίδιο έτος το ανώτατο ποσό της απαλλαγής που δικαιούται η υπόψη εταιρεία ισούται με το ποσό των 516.820 ευρώ (800.000- 283.180=516.820 ευρώ).

Περίπτωση 2:

2.1 Κατά το έτος 2021 πιστοποιήθηκε η υλοποίηση του 50% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου το οποίο έχει υπαχθεί σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής.

Α. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση 3.000.000

Δικαιούμενη ενίσχυση $(1.200.000 \times 1/3)$ 400.000

Β. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 1.800.000

Φόρος εισοδήματος $(1.800.000 \times 22\%)$ 396.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη $(400.000 \times 22/78)$ (112.820)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 283.180

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης $(1.200.000 \times 1/3)$ 400.000

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2021 ανέρχεται στο ύψος των 283.180 ευρώ. Τα δε επόμενα έτη και μέχρι την έκδοση της απόφασης ολοκλήρωσης, μπορεί να κάνει χρήση μόνο του υπόλοιπου ποσού ύψους 116.820 ευρώ $(400.000 - 283.180 = 116.820)$.

2.2 Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης, για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής για το έτος 2022 είναι ο ακόλουθος:

Γ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 2.000.000

Φόρος εισοδήματος $(2.000.000 \times 22\%)$ 440.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη $(200.000 \times 22/78)$ (56.410)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 383.590

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2022 ανέρχεται στο ποσό των 116.820 ευρώ.

Ο **κωδικός 582** (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4608/2019) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019).

Με βάση την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4608/2019, οι επενδύσεις που χαρακτηρίζονται ως στρατηγικές μπορεί με απόφαση της Δ.Ε.Σ.Ε. να λάβουν φορολογική απαλλαγή που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, μετά από την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ο οποίος αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής συνιστά ισόποσο αποθεματικό. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης φορολογικής απαλλαγής μέσα σε δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη και όχι σε διάστημα μικρότερο των τριών (3) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης του κινήτρου.

Ωστόσο, λόγω μη πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2021, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

43. Ο **κωδικός 619** είναι προσυμπληρωμένος και σε αυτόν αναγράφεται ο φόρος αλλοδαπής που έχει καταβληθεί σε χώρα με την οποία υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) με την Ελλάδα. Το εν λόγω ποσό φόρου μεταφέρεται από τον πίνακα 8Α και συγκεκριμένα από το πεδίο του συνολικού φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ. Ειδικότερα, όσον αφορά στην συμπλήρωση του πίνακα 8Α, το νομικό πρόσωπο επιλέγει από αναδυόμενη λίστα τη χώρα στην οποία έχει αποκτήσει εισόδημα, συμπληρώνοντας το συνολικό εισόδημα που έχει αποκτηθεί εκεί και το φόρο που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το

εισόδημα αυτό. Στη συνέχεια το ποσό του φόρου περιορίζεται στο ποσό που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα με βάση τον υφιστάμενο συντελεστή φορολογίας, εφόσον ο καταβληθείς στην αλλοδαπή φόρος υπερβαίνει τον αναλογούντα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εκάστοτε ΣΑΔΦ και το άρθρο 9 του ν. 4172/2013, και μεταφέρεται στον κωδικό 619. Στη συνέχεια το εν λόγω ποσό φόρου αθροιστικά με το ποσό φόρου του κωδικού 600, εφόσον υπάρχει, συγκρίνεται με το άθροισμα των ποσών των κωδικών 004 ή 080, κατά περίπτωση, και 089 ή 092 κατά περίπτωση, αφού αφαιρεθεί και το ποσό της Φορολογικής Απαίτησης (Φ.Α.) του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995). Το ποσό που τελικά μεταφέρεται στον κωδικό 619 αφαιρείται κατά προτεραιότητα έναντι των λοιπών φόρων της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013, σύμφωνα με την Ε. 2089/2021 εγκύκλιο.

Ο **κωδικός 600** είναι και αυτός προσυμπληρωμένος, όπως ο 619, και σε αυτόν αναγράφεται ο φόρος αλλοδαπής που έχει καταβληθεί σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται ΣΑΔΦ με την Ελλάδα. Το εν λόγω ποσό φόρου μεταφέρεται από τον πίνακα 8B και συγκεκριμένα από το πεδίο του συνολικού φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, σε χώρες με τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ. Ειδικότερα, όσον αφορά στην συμπλήρωση του πίνακα 8B, το νομικό πρόσωπο επιλέγει από αναδυόμενη λίστα τη χώρα στην οποία έχει αποκτήσει εισόδημα, συμπληρώνοντας το συνολικό εισόδημα που έχει αποκτηθεί εκεί και το φόρο που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το εισόδημα αυτό. Στη συνέχεια το ποσό του φόρου περιορίζεται στο ποσό που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα με βάση τον υφιστάμενο συντελεστή φορολογίας, εφόσον ο καταβληθείς στην αλλοδαπή φόρος υπερβαίνει τον αναλογούντα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, και μεταφέρεται στον **κωδικό 600**. Στη συνέχεια, το εν λόγω ποσό φόρου αθροιστικά με το ποσό φόρου του **κωδικού 619**, εφόσον υπάρχει, συγκρίνεται με το άθροισμα των ποσών των **κωδικών 004 ή 080**, κατά περίπτωση, και **089 ή 092** κατά περίπτωση, αφού αφαιρεθεί και το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (**κωδικός 995**) και σε περίπτωση μη ύπαρξης επαρκούς ποσού φόρου περιορίζεται στο άθροισμα των κωδικών αυτών. Το ποσό που τελικά μεταφέρεται στον κωδικό 600 αφαιρείται με τη σειρά έκπτωσης που προκύπτει από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013 και έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο.

Ειδικά στην περίπτωση που ο φορολογούμενος συμμετέχει έμμεσα σε μία ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία μέσω ενδιάμεσων συνδεδεμένων εταιρειών κατά την έννοια των παρ.1 και 2 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε., στους πίνακες 8Α ή 8B, κατά περίπτωση, συμπληρώνεται και αναγράφεται και το ποσό του φόρου αλλοδαπής που έχουν καταβάλει οι συνδεδεμένες εταιρείες.

Σε κάθε περίπτωση, το ποσό που είναι καταχωρημένο στον **κωδικό 600 ή 619** δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (**κωδικός 995**).

Διευκρινίζεται ότι ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή δεν επιστρέφεται (σχετ. η ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιος).

44. Στον **κωδικό 009** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, τόσο για εισοδήματα του τρέχοντος φορολογικού έτους, όσο και για εισοδήματα προηγούμενων φορολογικών ετών (αποθεματικά) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους. Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφεται και το ποσό που τυχόν καταβλήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2579/1998, (μεταβίβαση άδειας κυκλοφορίας και οχήματος Δ.Χ.) σε περίπτωση που η υπεραξία από την ως άνω μεταβίβαση διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί και υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθώς και ο φόρος που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.δ.1146/1972 από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου ΙΧ από επιχείρηση που τηρεί απλογραφικά βιβλία, σε περίπτωση που η προκύπτουσα υπεραξία φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις.

45. Στον **κωδικό 090** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Ο κωδικός είναι προσυμπληρωμένος μόνο για νομικά πρόσωπα με φορολογικό έτος 1/1 έως 31/12.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση εισφοράς όλου ή μέρους δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο σε κοινοπραξία ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, προκειμένου να εφαρμοστούν τα τέσσερα τελευταία εδάφια της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε., θα πρέπει ο αρχικός ανάδοχος, εφόσον το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου (3%) έχει καταχωρηθεί στον κωδικό 090 (μέσω αποστολής του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων) να το διαγράψει από τον αντίστοιχο κωδικό έτσι

ώστε αυτό να συμψηφισθεί, με σχετική βεβαίωση που θα χορηγήσει, από τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας εταιρείας ή κοινοπραξίας (σχετ. η ΠΟΛ.1045/2018 Απόφαση Α.Α.Δ.Ε.).

46. Στον **κωδικό 008** αναγράφεται το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα το προηγούμενο φορολογικό έτος, το οποίο άλλωστε εμφανίζεται στον αντίστοιχο κωδικό από το σύστημα TAXIS.

47. Στον **κωδικό 052** αναγράφεται το ποσό του φόρου που συμψηφίζεται με βάση την παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου για τα εισπραττόμενα μερίσματα, για τα οποία δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ίδιου νόμου. Ειδικότερα, αναγράφεται το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (ο οποίος υπολογίζεται με την εφαρμογή του εκάστοτε ισχύοντος συντελεστή φορολογίας εισοδήματος) κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή κερδών της ημεδαπής (σχετ. η ΠΟΛ.1147/2018 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Το τυχόν ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, ως φόρος επί του μερίσματος για διανομή κερδών της ημεδαπής, αναγράφεται στους **κωδικούς 009 ή 090** ανάλογα αν υπάρχει ή όχι ηλεκτρονική πληροφόρηση. Επίσης, τα αντίστοιχα ποσά που συμψηφίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 68 για διανεμόμενα κέρδη της αλλοδαπής αναγράφονται στον κωδικό 600 ή 619.

Τα υπόψη ποσά φόρων εμφανίζονται στους πίνακες 3Α1α και 3Α1δ, στα οποία περιλαμβάνονται και τα μερίσματα που εισπράττουν μέλη των κοινοπραξιών λόγω συμμετοχής τους σε αυτές (ΠΟΛ.1121/2015 εγκύκλιος).

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου των κωδικών 004 και 089 μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995), η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. επιστρέφεται μόνο το επιπλέον ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων. Στην περίπτωση αυτή το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή κερδών, υπολογίζεται με βάση τον ισχύοντα κατά τον χρόνο διανομής συντελεστή.

48. Στον **κωδικό 111** αναγράφεται ο φόρος που έχει ήδη καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τα πρώην νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του ν.2238/1994 και ο οποίος αντιστοιχεί στα τεκμαρτά κέρδη της οικοδομής της οποίας ολοκληρώθηκε η ανέγερση, ανεξάρτητα από το αν η οικοδομική άδεια εκδόθηκε πριν ή μετά την 1.1.2006.

Ειδικά, τα πρώην νομικά πρόσωπα της παρ.4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994 συμψηφίζουν φόρο που προέρχεται μόνο από πωλήσεις ημιτελών οικοδομών που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 31.12.2013, η κατασκευή των οικοδομών αυτών ολοκληρώθηκε το φορολογικό έτος 2021 και των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μετά την 1.1.2006.

Αναλυτικές οδηγίες - διευκρινίσεις για την καταχώρηση των **κωδικών 009, 008, 052 και 111** έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο.

49. Κωδικοί που συμπληρώνονται από τις τραπεζικές επιχειρήσεις

I. Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 93 του ν.4605/2019.

Τα πιστωτικά ιδρύματα, για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 93 του ν.4605/2019 συμπληρώνουν τον πίνακα 6.

Ειδικότερα:

Στον **κωδικό 754** εμφανίζεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που απομένει για συμψηφισμό το τρέχον φορολογικό έτος, όπως αυτό έχει διαμορφωθεί από τη δήλωση του προηγούμενου φορολογικού έτους.

Στον **κωδικό 756** αναγράφεται το μέρος του ποσού των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που συμψηφίζεται το τρέχον φορολογικό έτος, όταν προκύψει φόρος εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων που συμψηφίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του αναλογούντος φόρου δηλαδή του ποσού που αναγράφεται στον **κωδικό 004** του τρέχοντος φορολογικού έτους. Το ποσό του κωδικού αυτού μεταφέρεται στον **κωδικό 761**.

Στον **κωδικό 759** αναγράφεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που παραμένει για συμψηφισμό τα επόμενα φορολογικά έτη, όπως αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό 756 από το αντίστοιχο ποσό του **κωδικού 754**.

Στον **κωδικό 755** εμφανίζεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που απομένει για συμψηφισμό το τρέχον φορολογικό έτος, όπως αυτό έχει διαμορφωθεί από τη δήλωση του προηγούμενου φορολογικού έτους.

Στον **κωδικό 757** αναγράφεται το μέρος του ποσού των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που συμψηφίζεται το τρέχον φορολογικό έτος, όταν προκύψει φόρος εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων που συμψηφίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του αναλογούντος φόρου δηλαδή του ποσού που αναγράφεται στον **κωδικό 004** του τρέχοντος φορολογικού έτους. Το ποσό του κωδικού αυτού μεταφέρεται στον **κωδικό 762**.

Στον **κωδικό 758** μεταφέρεται από τον **κωδικό 756** το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου που προστίθεται στο ποσό των υπολοίπων του πρώτου εδαφίου.

Στον **κωδικό 760** αναγράφεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που μεταφέρεται για συμψηφισμό τα επόμενα φορολογικά έτη, όπως αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό 757 από το αντίστοιχο ποσό του κωδικού 755, αφού ταυτόχρονα προστεθεί στον ίδιο κωδικό (κωδικός 755) το ποσό του κωδικού 758.

II. Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012.

Στον **κωδικό 751** αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενων χρήσεων (φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020) που συμψηφίζεται με τον φόρο εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021, μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α ν.4172/2013 (**κωδικός 995**), κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012.

Τέλος, στον **κωδικό 749** αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012 που προκύπτει στο φορολογικό έτος 2021 και μεταφέρεται για συμψηφισμό με τον φόρο εισοδήματος των πέντε (5) επόμενων φορολογικών ετών, προκειμένου να διαχωριστεί από το πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή (κωδικός 750).

50. Ο **κωδικός 911** αφορά τους υπόχρεους καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του ν.3986/2011, υπολογίζεται από το σύστημα και είναι προεκτυπωμένος στη φόρμα της δήλωσης, καθόσον συμβιβάζεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Συνεπώς, για τις εγκαταστάσεις που δεν νοούνται ως υποκαταστήματα για τις ανάγκες επιβολής του τέλους επιτηδεύματος και οι οποίες δηλώνονται στον **κωδικό 008** του εντύπου Ε3, δεν υπολογίζεται τέλος επιτηδεύματος.

51. Ο **κωδικός 649** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις, οι οποίες δηλώνουν αν υπόκεινται σε έλεγχο υποχρεωτικό από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο.

52. Ο **κωδικός 657** συμπληρώνεται από τις εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας του άρθρου 71Η του ν.4172/2013. Ωστόσο, δεδομένου ότι στο φορολογικό έτος 2021 δεν έχουν συσταθεί ΕΕΣΔΟΠ, ο ως άνω κωδικός καθίσταται ανενεργός.

53. Στον **κωδικό 003** μεταφέρεται το ποσό του **κωδικού 888** και στον **κωδικό 001** μεταφέρεται το ποσό του **κωδικού 088** και τυχόν ποσό που υφίσταται στον **κωδικό 100**. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που υπάρχει μεταφερόμενη ζημία στον **κωδικό 888** και ταυτόχρονα είναι συμπληρωμένο ποσό στον **κωδικό 100**, τότε στον **001** μεταφέρεται το ποσό του **κωδικού 100** και στον **κωδικό 003** το ποσό του **κωδικού 888**.

54. Όταν με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, εμφανίζεται μήνυμα που ενημερώνει για την υποχρέωση γνωστοποίησης του λογαριασμού πληρωμών στη Φορολογική Διοίκηση (του αριθμού IBAN), η οποία πραγματοποιείται με υποβολή ηλεκτρονικής αίτησης / υπεύθυνης δήλωσης του δικαιούχου στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) στην ψηφιακή πύλη myAADE, σύμφωνα με την Α.1019/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Β' 458).

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

II. ΚΦΔ (Ν. 4174/2013)

A.1038/2022

Τρόπος υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, για τα έτη 2021 και επόμενα (Α 170).

Αθήνα, 14/03/2022

Αριθ. ΦΕΚ: 1475 Β' /30.3.2022

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) Των παρ. 3 και 4 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (Α 170),

β) του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (Α' 170),

γ) της υπό στοιχεία Α.1138/12.6.2020 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου και της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)» (Β'2470),

δ) της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1022/7.1.2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179),

ε) του Κεφαλαίου Α' του μέρους Πρώτου του ν. 4389/ 2016 «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» (Α' 94),

2. Την υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23.10.2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» (Β'4738).

3. Την υπ'αρ. 1/20.01.2016 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (Υ.Ο.Δ.Δ.18), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 41 του ν. 4389/2016, τις υπ' αρ. 39/3/30.11.2017 (ΥΟΔΔ 689) αποφάσεις του Συμβουλίου Διοίκησης της ΑΑΔΕ και υπό στοιχεία 5294 ΕΞ 2020/17.01.2020 (Υ.Ο.Δ.Δ. 27) του Υπουργού Οικονομικών με θέμα «Ανανέωση της θητείας του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.».

4. Την ανάγκη απλούστευσης των διαδικασιών και ελάφρυνσης του διοικητικού βάρους εκπλήρωσης της υποχρέωσης υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών.

5. Το γεγονός ότι, από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Προϋπολογισμού της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), αποφασίζουμε:

1. Για το ημερολογιακό έτος 2021, η υποχρέωση αποστολής των στοιχείων της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 (Α'170) εκπληρώνεται με τον τρόπο και τη διαδικασία που ορίζονται στην υπό στοιχεία Α.1138/2020 (Β'2470) κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, κατ'εφαρμογή του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 (Α'170). Ειδικότερα στην ΑΑΔΕ διαβιβάζονται υποχρεωτικά, δεδομένα που αφορούν στη σύνοψη και χαρακτηρισμό εσόδων τιμολόγησης, εξόδων αυτοτιμολόγησης και τίτλων κτήσης. Τα δεδομένα της περίπτωσης αυτής διαβιβάζονται είτε κατά τα ανωτέρω οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1138/2020 (Β'2470), είτε με τον εναλλακτικό τρόπο διαβίβασης των δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA για το έτος 2021.

Σύμφωνα με τον εναλλακτικό τρόπο διαβίβασης, οι υπόχρεες οντότητες δύνανται να διαβιβάσουν τα υπόψη δεδομένα χονδρικών συναλλαγών, είτε αναλυτικά ανά λογιστικό στοιχείο, είτε συγκεντρωτικά ανά αντισυμβαλλόμενο λήπτη και ανά μήνα.

Αντίστοιχα, τα δεδομένα των συναλλαγών λιανικής διαβιβάζονται σε κάθε περίπτωση (είτε κατά τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1138/2020 (Β' 2470) είτε με τον εναλλακτικό τρόπο) ανά μήνα, είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά.

Τα παραπάνω δεδομένα διαβιβάζονται, με διακρι-τούς τύπους παραστατικών και χαρακτηρισμούς συναλλαγών για όλες τις περιπτώσεις (σχετ. για τις επιχειρησιακές και τεχνικές προδιαγραφές: www.aade.gr/epiheiriseis/mydata-ilektronika-biblia-aade/tekmiriosi-gia-epiheiriseis/thematikes-enotites-mydata).

Οι υπόχρεες οντότητες όπως ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 14 ΚΦΔ εξαιρουμένων των αναφερομένων στην παρ. 3 της παρούσας, έχουν την υποχρέωση να επιβεβαιώσουν τα ως άνω διαβιβασθέντα δεδομένα όπως αυτά αναρτώνται στον διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ (www.aade.gr/mydata).

Η διαβίβαση των ανωτέρω δεδομένων, θεωρείται δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα για το ημερολογιακό έτος 2021, και ως καταληκτική ημερομηνία διαβίβασης αυτών, ορίζεται η 27.5.2022.

Οι λήπτες των λογιστικών στοιχείων συναλλαγών χονδρικής που αφορούν σε έξοδα τιμολόγησης και έσοδα αυτοτιμολόγησης, υποχρεούνται να διαβιβάσουν είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά, ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου εκδότη, περιπτώσεις αποκλίσεων στα προαναφερόμενα διαβιβασθέντα δεδομένα, έως την 31.10.2022.

Η μη ανταπόκριση των υπόχρεων οντοτήτων, στα ως άνω οριζόμενα, συνιστά παράβαση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α'170), η οποία επισύρει τις κυρώσεις της περ. α' της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Για το ημερολογιακό έτος 2021, η εκπρόθεσμη διαβίβαση των ως άνω δεδομένων ανεξαρτήτως του πλήθους των διαβιβάσεων καθώς και του πλήθους των στοιχείων εκάστης διαβίβασης θεωρείται ως μία δήλωση.

2. Για το ημερολογιακό έτος 2022 και εφεξής, οι οντότητες που εμπίπτουν ταυτοχρόνως στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 (Α' 170) και του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α'251) σε συνδυασμό με το άρθρο 15Α του ν. 4174/2013 (Α'170), **δεν αποστέλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών για διασταύρωση πληροφοριών, δεδομένου ότι η υποχρέωση αποστολής των ως άνω πληροφοριών εκπληρώνεται με την αποστολή δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ**. Οι οντότητες της παραπάνω περίπτωσης, ανεξαρτήτως μεγέθους αυτών και τρόπου έκδοσης και τήρησης των λογιστικών τους αρχείων, διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ, τα δεδομένα τους, όπως αυτά ορίζονται με την υπό στοιχεία Α.1138/2020 (Β'2470) κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 (Α'170).

3. Για το ημερολογιακό έτος 2021 και εφεξής, οι αγρότες ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 Κώδικα Φ.Π.Α. του ν. 2859/2000 (Α'248), καθώς και οι λοιποί ανά περίπτωση υπόχρεοι υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών, που δεν εμπίπτουν ταυτοχρόνως και στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α'251) σε συνδυασμό με το άρθρο 15Α του ν. 4174/2013 (Α'170), δεν αποστέλλουν ομοίως στοιχεία της παρ. 3 του άρθρου 14 ν. 4174/2013 (Α'170), για λόγους αποφυγής υπέρμετρης διοικητικής επιβάρυνσης υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων που κατά περίπτωση είναι δυνατό να αντληθούν από έτερες πηγές, κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων.

4. Από το ημερολογιακό έτος 2021 και επόμενα, παύει να ισχύει η ΠΟΛ.1022/2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Β' 179).

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2024/2022**Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Γ του Ν.4174/2013 (Α' 170)**

Αθήνα, 10/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ**A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Γ του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις υποχρεώσεων για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών στα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, εφ' όσον υπέχουν αντίστοιχη υποχρέωση κατ' εφαρμογή του οριζόμενου στο άρθρο 29 του Κ.Φ.Δ. σχετικού νομοθετικού πλαισίου.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα
- Ελεγκτικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ.

Αναφορικά με το θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

A. Γενικές παρατηρήσεις:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις υποχρεώσεων για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών στα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, εφόσον υπέχουν αντίστοιχη υποχρέωση κατ' εφαρμογή του οριζόμενου στο άρθρο 29 του Κ.Φ.Δ. σχετικού νομοθετικού πλαισίου.
2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. επιβάλλονται, είτε με την τέλεση της παράβασης (π.χ. με το πέρας της προθεσμίας υποβολής των πληροφοριών, περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Γ Κ.Φ.Δ.), είτε στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου συμμόρφωσης των Δηλούντων Ελληνικών Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων με τους κανόνες δέουσας επιμέλειας και υποβολής πληροφοριών, (ήτοι τα πρόστιμα που αφορούν στις παραβάσεις των περιπτώσεων β', γ', δ', ε' και στ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ Κ.Φ.Δ.)
3. Ως προς τη σώρευση των προστίμων για την ίδια παράβαση, επιβάλλεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ., το μεγαλύτερο μεταξύ των προστίμων του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση.
4. Η προθεσμία για ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης είτε για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είτε για συμπλήρωση ή διόρθωση πληροφοριών ή στοιχείων σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό (περ. δ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.) ή προς συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό, σύμφωνα με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας (περ. στ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.), ανέρχεται σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή του αιτήματος, ενώ, σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 15 του Κ.Φ.Δ.

B. Πεδίο εφαρμογής - ορισμοί:

5α. Για τους σκοπούς εφαρμογής της παρούσας, ως σχετικό νομοθετικό πλαίσιο νοείται το σύνολο των νομοθετημάτων, μέσω των οποίων εφαρμόζεται η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών, ήτοι: Κοινό Πρότυπο Αναφοράς (ΚΠΑ)

- Των Παραρτημάτων I και II του Κεφαλαίου Η' του ν. 4170/2013 (Α'163),
- Των Παραρτημάτων I και II του άρθρου τρίτου παρ. 1 και 2 του ν. 4428/2016 (Α' 190),
- Των Παραρτημάτων I και II του άρθρου 1 παρ. 3 των Τροποποιητικών Πρωτοκόλλων που έχουν κυρωθεί με το άρθρο πρώτο του ν. 4515/2018 (Α' 18) και του ν. 4516/2018 (Α' 19), και
- Των Παραρτημάτων I και II του άρθρου 1 παρ. 3 των Τροποποιητικών Πρωτοκόλλων που έχουν συναφθεί και ισχύουν μεταξύ αφενός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και αφετέρου της Ελβετικής Συνομοσπονδίας, του Πριγκιπάτου της Ανδόρας και του Πριγκιπάτου του Μονακό.

Νομοθεσία FATCA

- Του Μνημονίου Συνεννόησης και της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής για τη βελτίωση της διεθνούς φορολογικής συμμόρφωσης και την εφαρμογή του νόμου περί Φορολογικής Συμμόρφωσης Λογαριασμών της Αλλοδαπής (FATCA), καθώς και της Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών, που έχουν κυρωθεί με τον ν. 4493/2017 (Α' 164) και των διατάξεων εφαρμογής του.

5β. Την ιδιότητα του ελεγχόμενου έχει το Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 της Ενότητας Α' του Τμήματος VIII του Παραρτήματος I του ΚΠΑ, καθώς και στην περ. ιε) της παρ.1 του άρθρου 1 του άρθρου πρώτου του ν.4493/2017 (Α'164), κατά περίπτωση.

5γ. Ως Δηλωτέος Λογαριασμός νοείται ο χρηματοοικονομικός λογαριασμός, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 της Ενότητας Δ' του Τμήματος VIII του Παραρτήματος I ΚΠΑ, καθώς και στην περ. κθ) της παρ.1 του άρθρου 1 του άρθρου πρώτου του ν.4493/2017 (Α'164), κατά περίπτωση.

Ειδικότερα:

Γ. Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό (περ.α παρ.1 άρθρο 54Γ Κ.Φ.Δ.)

6. Σύμφωνα με την περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο για εκπρόθεσμη υποβολή πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό, ήτοι για κάθε υποβολή πληροφοριών που λαμβάνει χώρα ετησίως από ένα Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό μετά το πέρας της तिθέμενης προθεσμίας για το εν λόγω έτος υποβολής πληροφοριών. Για τους σκοπούς εφαρμογής της παρούσας, η εκπρόθεσμη υποβολή μηδενικής αναφοράς (nil reporting) λογίζεται ως εκπρόθεσμη υποβολή πληροφοριών.

7. Η παράβαση της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή των αρχικών δηλώσεων αυτών ανά έτος. Ως εκπρόθεσμη υποβολή πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting) νοείται η υποβολή αυτών μετά το πέρας τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής τους, δυνάμει της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013. Ως αρχικές δηλώσεις νοούνται:

- α) οι δηλώσεις (με την ένδειξη αρχική δήλωση) πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting) που υποβάλλονται εξαρχής μετά το πέρας τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής τους, και
- β) οι δηλώσεις (με την ένδειξη αρχική δήλωση) με τις οποίες προστίθενται Δηλωτέοι Λογαριασμοί μετά το πέρας του τριμήνου από τη λήξη προθεσμίας υποβολής τους.

8. Οι περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής πληροφοριών που τροποποιούν ή διαγράφουν μερικώς ή συνολικώς τους αρχικώς υποβληθέντες εντός προθεσμίας Δηλωτέους Λογαριασμούς δεν εμπíπτουν στην περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ., καθώς αντιμετωπίζονται στο πλαίσιο των λοιπών περιπτώσεων παράβασης του ίδιου άρθρου.

Δ. Αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών σύμφωνα με το Κοινό Πρότυπο Αναφοράς (ΚΠΑ):

9. Η καταληκτική ημερομηνία υποβολής πληροφοριών και μηδενικών αναφορών (nil reporting), ορίζεται η 30η Ιουνίου εκάστου έτους, σύμφωνα με τις περ. α' και β' της παρ.1 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1130/2017 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 3087).

10. Εξαιρετικά, κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στο προηγούμενο εδάφιο, οι καταληκτικές ημερομηνίες υποβολής πληροφοριών κατά τα έτη 2017, 2018 και 2020 έχουν ως ακολούθως:

10α.-Καταληκτική προθεσμία υποβολής πληροφοριών κατά το έτος 2017:

25/9/2017, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ.α' της παρ.1 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1130/2017 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 3087), όπως τροποποιήθηκε με την αρ. ΠΟΛ.1140/2017 όμοια Απόφαση (Β' 3254).

10β.-Καταληκτική προθεσμία υποβολής πληροφοριών/μηδενικών αναφορών (nil reporting) κατά το έτος 2018:

15/6/2018, σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1130/2017 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως τροποποιήθηκε με την αρ. ΠΟΛ.1102/2018 όμοια Απόφαση (Β' 1986).

Σημειώνεται ότι η υποχρέωση υποβολής μηδενικών αναφορών (nil reporting) εφαρμόζεται από το έτος υποβολής 2018 και εξής, δυνάμει της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1130/2017 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (όπως τροποποιήθηκε με την αρ. ΠΟΛ.1102/2018, Β' 1986 όμοια Απόφαση). Για την υποβολή των μηδενικών αναφορών ισχύει η ίδια προθεσμία με την υποβολή πληροφοριών.

10γ.Καταληκτική προθεσμία υποβολής πληροφοριών/μηδενικών αναφορών (nil reporting) για το έτος 2020: 18/9/2020, σύμφωνα με την υπό στοιχεία Α. 1155/2020 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 2557).

Ε. Αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών σύμφωνα με τη FATCA:

11. Η καταληκτική ημερομηνία υποβολής πληροφοριών και μηδενικών αναφορών (nil reporting), ορίζεται η 31η Μαΐου εκάστου έτους, σύμφωνα με την περ. α' παρ. 2 του άρθρου τρίτου του ν. 4493/2017 και την παρ. 2 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1094/2018 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 1891).

12. Κατά παρέκκλιση της προηγούμενης παραγράφου, ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting), σχετικά με το έτος 2019, ορίζεται η 30η Σεπτεμβρίου 2020, δυνάμει της αρ. Α. 1109/2020 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 1851).

13. Σημειώνεται ότι, κατά το πρώτο έτος υποβολής πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting), έλαβε χώρα η σωρευτική υποβολή αυτών αναφορικά με τα έτη 2014-2017, δυνάμει του ίδιου ως άνω άρθρου της αρ. ΠΟΛ.1094/2018 Απόφασης. Επομένως, η υποβολή πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting) μέχρι την 31η Μαΐου 2018 αναφορικά με τα έτη 2014-2017 δεν θα λογίζεται ως εκπρόθεσμη.

ΣΤ. Διαδικασία προσδιορισμού της εκπρόθεσμης υποβολής πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting)

14. Για περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό ή μηδενικών αναφορών (nil reporting), θα αποστέλλονται, από τη Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ. προς την αρμόδια για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου του Δηλούντος Ελληνικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος ελεγκτική υπηρεσία, συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα ακόλουθα στοιχεία:

- Έτος, επωνυμία (όπως αυτή έχει δηλωθεί από τα ΧΙ κατά την υποβολή των αναφορών) και ΑΦΜ /G.I.I.N του Δηλούντος Ελληνικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος, Ημ/νία Λήξης Υποβολής, Ημ/νία Υποβολής, Είδος Υποβολής, Πλήθος Λογαριασμών, Δ.Ο.Υ Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος (όπως αυτή εμφανίζεται στο Μητρώο Επιχειρήσεων).

15. Από το έτος υποβολής 2022 και εξής, οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται σε ετήσια βάση έως το τέλος Οκτωβρίου του έτους που έπεται του έτους υποβολής πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting). Για τα προηγούμενα έτη υποβολής ισχύουν τα ακόλουθα, κατά περίπτωση:

α) για τις υποβολές που λαμβάνουν χώρα στο πλαίσιο εφαρμογής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς (ΚΠΑ):
- για το έτος υποβολής 2017 η συγκεντρωτική κατάσταση υποβάλλεται έως 15 Μαρτίου 2022,
- για τα έτη υποβολής 2018-2021 οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται έως το τέλος Σεπτεμβρίου 2022.

β) για τις υποβολές που λαμβάνουν χώρα στο πλαίσιο εφαρμογής της νομοθεσίας FATCA οι συγκεντρωτικές καταστάσεις για τα έτη υποβολής 2018-2021 υποβάλλονται έως το τέλος Μαρτίου 2023.

16. Στην περίπτωση όπου κατά το έτος υποβολής πληροφοριών προσδιορίζονται ως νέες Δηλωτές Δικαιοδοσίες, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 της Ενότητας Δ' του Τμήματος VIII του Παραρτήματος Ι του άρθρου τρίτου του ν. 4428/2016, δικαιοδοσίες προς τις οποίες η Ελλάδα δύναται να αποστείλει πληροφορίες για φορολογικά έτη που προηγούνται του ακριβώς προηγούμενου φορολογικού έτους, η υποβολή πληροφοριών για Δηλωτέους Λογαριασμούς προς αυτές τις νέες Δηλωτές Δικαιοδοσίες δε θα λογίζεται ως εκπρόθεσμη. Οι Δηλωτές

Δικαιοδοσίες προσδιορίζονται στην αρ. ΠΟΛ.1137/2017 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ (Β' 3293), όπως εκάστοτε ισχύει σε σχέση με το έτος υποβολής πληροφοριών.

17. Στην περίπτωση όπου η τιθέμενη προθεσμία για την υποβολή πληροφοριών συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό, δυνάμει του άρθρου 7 του Κ.Φ.Δ., (π.χ. κατά την υποβολή πληροφοριών το 2019, η προθεσμία της 30ης Ιουνίου 2019 (ημέρα Κυριακή) παρατάθηκε έως την Δευτέρα 1η Ιουλίου 2019).

18. Εκπρόθεσμες υποβολές πληροφοριών ή μηδενικών αναφορών (nil reporting) που οφείλονται σε αποδεδειγμένη τεχνική αδυναμία των πληροφοριακών συστημάτων της Φορολογικής Διοίκησης δε συνιστούν παράβαση των υποχρεωών Δηλούντων Ελληνικών Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων. Η τεχνική αδυναμία αποδεικνύεται: α) με σχετική ανακοίνωση της ΑΑΔΕ για τη μη διαθεσιμότητα του συστήματος είτε β) με σχετική αλληλογραφία του Ιδρύματος με την ΑΑΔΕ στην οποία η ΑΑΔΕ αποδέχεται την ύπαρξη τεχνικού προβλήματος υπαιτιότητας ΑΑΔΕ που δεν επιτρέπει στο Ίδρυμα την ολοκλήρωση της υποβολής.

19. Με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις, η ως άνω αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία θα επιβάλλει στο υπόχρεο για την υποβολή Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σύμφωνα με την περ. α' της παρ.2 του άρθρου 54Γ για κάθε λογαριασμό που δηλώθηκε εκπρόθεσμα, ή για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή μηδενικής αναφοράς (nil reporting). Το πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικής αναφοράς (nil reporting) επιβάλλεται για υποβολές που λαμβάνουν χώρα μετά τις 15/6/2018.

Z. Πρόστιμο μη υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό (περ.β παρ.1 άρθρο 54Γ ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)).

20. Σύμφωνα με την περ.β' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο για μη υποβολή πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό.

Η μη υποβολή πληροφοριών για τις περιπτώσεις που το Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα είχε υποχρέωση υποβολής αυτών, διαπιστώνεται μόνο κατόπιν ελέγχου συμμόρφωσης με τους κανόνες δέουσας επιμέλειας και υποβολής πληροφοριών που απορρέουν από το σχετικό νομοθετικό πλαίσιο όπως προσδιορίζεται στην ενότητα Β της παρούσας και τις κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του κανονιστικές πράξεις.

21. Κατόπιν της διαπίστωσης του πλήθους των Δηλωτέων Λογαριασμών για τους οποίους δεν υποβλήθηκαν πληροφορίες επιβάλλεται πρόστιμο τριακοσίων (300) ευρώ ανά λογαριασμό, σύμφωνα με την περ.β' της παρ.2 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.

Στις περιπτώσεις μη υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό περιλαμβάνεται και η μη υποβολή μηδενικής αναφοράς (nilreporting) της περ.β της παρ.1 του άρθρου 2 της αρ. ΠΟΛ.1130/2017 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1102/2018, (Β' 1986) όμοια Απόφαση), για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο τριακοσίων (300) ευρώ.

H. Πρόστιμο υποβολής ελλιπών ή ανακριβών πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό (περ.γ παρ.1 άρθρο 54Γ ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)).

22. Σύμφωνα με την περ.γ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο για την υποβολή ελλιπών ή ανακριβών πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό.

23. Ελλιπής ή ανακριβής, για το σκοπό της επιβολής του εν λόγω προστίμου, χαρακτηρίζεται η πληροφορία που αφορά σε στοιχείο του Δηλωτέου Λογαριασμού, η οποία, αν και υπήρχε (ή θα έπρεπε να υπάρχει) στη διάθεση του Δηλούντος Ελληνικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος κατά την καταληκτική ημερομηνία υποχρέωσης υποβολής των πληροφοριών, δεν υπεβλήθη ολοκληρωμένα/στο σύνολό της/ υπεβλήθη μερικώς ή υπεβλήθη ανακριβώς.

24. Το πρόστιμο για την παράβαση της περ.γ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται με τη διαπίστωση της παράβασης στο πλαίσιο της διενέργειας ελέγχου συμμόρφωσης των Δηλούντων Ελληνικών Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων με τους κανόνες δέουσας επιμέλειας και υποβολής πληροφοριών στο πλαίσιο των οριζόμενων στο σχετικό νομοθετικό πλαίσιο όπως προσδιορίζεται στην ενότητα Β της παρούσας και εξειδικεύεται από τις κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του κανονιστικές πράξεις.

25. Κατόπιν της διαπίστωσης του πλήθους των Δηλωτέων Λογαριασμών για τους οποίους υποβλήθηκαν ελλιπείς ή ανακριβείς πληροφορίες επιβάλλεται πρόστιμο τριακοσίων (300) ευρώ ανά λογαριασμό, σύμφωνα με την περ.β' της παρ.2 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.

Θ. Πρόστιμο μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης είτε για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είτε για συμπλήρωση ή διόρθωση πληροφοριών ή στοιχείων σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό εντός προθεσμίας, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ. (περ.δ παρ.1 άρθρο 54Γ ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)).

26. Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του ελέγχου για τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είτε για συμπλήρωση ή διόρθωση πληροφοριών ή στοιχείων σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό, εντός της οριζόμενης στο άρθρο 15 του Κ.Φ.Δ. προθεσμίας, επιβάλλεται πρόστιμο χίλια (1.000) ευρώ για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό, σύμφωνα με την περ.γ' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.

I. Πρόστιμο μη συνεργασίας κατά τη διάρκεια ελέγχου για τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας (περ.ε' παρ.1 άρθρο 54Γ ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)).

27. Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του ελέγχου για τη συμμόρφωση με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας το Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα αρνείται να συνεργαστεί, π.χ. παρεμποδίζοντας τους υπαλλήλους που διενεργούν τον έλεγχο με θετικές ενέργειες (χρησιμοποίηση βίας ή απειλών), παρέχοντας εκ προθέσεως λανθασμένες πληροφορίες ή παραποιώντας αυτές κλπ., επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παρ.2 του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013.

28. Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας η μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, διότι τα περιστατικά αυτά εμπίπτουν στην ειδικότερη ρύθμιση της περ. δ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013.

ΙΑ. Πρόστιμο μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό σύμφωνα με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας εντός προθεσμίας, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 του ν.4174/2013 (περ.στ' παρ.1 άρθρο 54Γ ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.)).

29. Για παραβάσεις που αφορούν τη συστηματική ή συστημική μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις υποβολής πληροφοριών σχετικά με κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό σύμφωνα με τους κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας εντός της οριζόμενης στο άρθρο 15 του Κ.Φ.Δ. προθεσμίας, επιβάλλεται

στο Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54Γ, ήτοι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για κάθε παράβαση.

ΙΒ. Περιπτώσεις μη επιβολής ή επιβολής μειωμένων προστίμων του άρθρου 54Γ (παρ.2 άρθρο 54Γ ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.)).

30. Τα πρόστιμα που αφορούν στις παραβάσεις των περ. α', β και γ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013 δεν επιβάλλονται στις περιπτώσεις που τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα εκουσίως και εντός διαστήματος τριών (3) μηνών, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των πληροφοριών αυτών, διορθώσουν ή συμπληρώσουν τις πληροφορίες για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό καθώς η σχετική παράβαση θεωρείται ως μη διαπραχθείσα.

31. Τα πρόστιμα που αφορούν στις παραβάσεις των περ. α', β' και γ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013 επιβάλλονται στο μισό, στις περιπτώσεις που τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, κατόπιν ελέγχου ή κατόπιν γνωστοποίησης της αρμόδιας αλλοδαπής αρχής, διορθώσουν ή συμπληρώσουν τις πληροφορίες για κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό εντός της οριζόμενης στο άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ.. προθεσμίας, και εφόσον η παράβαση αφορά στα έτη 2017 και 2018.

ΙΓ. Επανάληψη της ίδιας παράβασης σε σχέση με τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων και εφαρμογής των κανόνων δέουσας επιμέλειας, για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών (παρ. 3 άρθρο 54Γ ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)).

32. Στην περίπτωση που, εντός πενταετίας από την έκδοση αρχικής πράξης επιβολής προστίμου για κάθε παράβαση της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ., διαπιστωθεί η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης, επιβάλλεται το διπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και σε περίπτωση διάπραξης εκ νέου της ίδιας παράβασης, επιβάλλεται το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου, ανεξαρτήτως της εφαρμογής του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του εν λόγω άρθρου, ήτοι αν πρόκειται για παραβάσεις που αφορούν στα έτη 2017 και 2018 (παρ.3 άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ.).

Περαιτέρω, ως προς την παράβαση της περ. στ της παρ.1 του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ., που αφορά στη μη συμμόρφωση με το σύνολο των κανόνων υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας, αυτή εξετάζεται ως ενιαίο σύνολο και νοείται επανάληψη παράβασης εφόσον διαπιστώνεται εκ νέου μη συμμόρφωση σε διαφορετικό έλεγχο.

ΙΔ. Τρόπος επιβολής των προστίμων του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

33. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων που αφορούν στις παραβάσεις των περ. β', γ', δ', ε' και στ' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του ν.4174/2013, συντάσσεται Σημείωμα Διαπιστώσεων, που επέχει και θέση κλήσης προς ακρόαση με τα αποτελέσματα του ελέγχου και εκδίδεται Προσωρινός Προσδιορισμός Πρόστιμου, σύμφωνα με το υπό στοιχεία 1 συνημμένο.

Το Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου κοινοποιούνται στο Δηλούν Ελληνικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, το οποίο καλείται να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 62 του ν.4174/2013, εντός (20) είκοσι ημερών από την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων.

Η οριστική πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 και της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

34. Από τα ανωτέρω εξαιρούνται οι διαδικαστικές παραβάσεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013. Στις περιπτώσεις αυτές, οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου εκδίδονται άμα τη διαπιστώσει της παράβασης.

35. Αρμόδιος Προϊστάμενος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων που αφορούν στις παραβάσεις των περ. β', γ', δ', ε' και στ' της παρ. 1 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013 είναι ο Προϊστάμενος του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων που έχει την αρμοδιότητα για την διενέργεια ελέγχου συμμόρφωσης των Δηλούντων Ελληνικών Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων με τους κανόνες δέουσας

επιμέλειας και υποβολής πληροφοριών στο πλαίσιο τήρησης των οριζομένων στο σχετικό νομοθετικό πλαίσιο όπως προσδιορίζεται στην ενότητα Β της παρούσας και εξειδικεύεται από τις κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του κανονιστικές πράξεις.

36. Αρμόδιος Προϊστάμενος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων που αφορούν στις διαδικαστικές παραβάσεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013 είναι ο Προϊστάμενος της αρμόδιας για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου του Δηλούντος Ελληνικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος ελεγκτικής υπηρεσίας.

37. Υπόδειγμα του τύπου και του περιεχομένου της πράξης επιβολής των προστίμων των περ. β' γ', δ' και ε' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013 περιλαμβάνεται στο υπό στοιχείο 2 συνημμένο, το οποίο διαμορφώνεται ανάλογα κατά περίπτωση.

38. Υπόδειγμα του τύπου και του περιεχομένου της πράξης επιβολής των προστίμων της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013 περιλαμβάνεται στο υπό στοιχείο 3 συνημμένο, το οποίο διαμορφώνεται ανάλογα κατά περίπτωση.

39. Κατά της πράξης επιβολής των προστίμων της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/2013 το Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα δύναται να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013.

40. Τα πρόστιμα του άρθρου 54Γ του Κ.Φ.Δ. καταχωρούνται στον Α.Λ.Ε. 15.60.98.90.01 «Λοιπά πρόστιμα και χρηματικές ποινές».

Συνημμένα: 1. Υπόδειγμα πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου των περ. β', γ', δ' και ε' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/ 2013

2. Υπόδειγμα πράξης επιβολής προστίμου των περ. β', γ', δ' και ε' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/ 2013

3. Υπόδειγμα πράξης επιβολής προστίμου της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54Γ του ν. 4174/ 2013

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2030/2022

Παροχή πρόσθετων διευκρινίσεων σχετικά με την υποβολή φορολογικών δηλώσεων μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου.

Αθήνα, 23/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή πρόσθετων διευκρινίσεων σε συνέχεια της εγκυκλίου Ε. 2015/2022 σχετικά με τον χρόνο ολοκλήρωσης του φορολογικού ελέγχου επί περιπτώσεων υποβολής εκπρόθεσμων

δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 18 & 19 του ν.4174/2013 (Α'170), όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν.4512/2018 (Α5 και Α8).

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα εγκύκλιο διευκρινίζεται ότι ο χρόνος ολοκλήρωσης του φορολογικού ελέγχου των υποθέσεων, για τις οποίες υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, καθορίζεται από την Υπηρεσία που διενεργεί τον έλεγχο σύμφωνα με το εκάστοτε Επιχειρησιακό Σχέδιο.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Περιπτώσεις επίσπευσης της εκκαθάρισης των δηλώσεων που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου όταν επίκειται η ολοκλήρωση του ελέγχου.

Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας και σε συνέχεια της εγκυκλίου Ε.2015/2022, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με τις περιπτώσεις υποθέσεων για τις οποίες υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης πληροφοριών του άρθ. 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, διευκρινίζεται ότι ο χρόνος ολοκλήρωσης του ελέγχου των εν λόγω υποθέσεων καθορίζεται από την Υπηρεσία που διενεργεί τον έλεγχο, βάσει της ετήσιας στοχοθεσίας της σύμφωνα με το εκάστοτε Επιχειρησιακό Σχέδιο και δε συναρτάται αποκλειστικά με την, κατά περίπτωση, προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για τις εν λόγω υποθέσεις.

Ο Προϊστάμενος της Γενικής Διεύθυνσης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

III. ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)

Ε.2028/2022

Συμπληρωματικές οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 Κώδικα ΦΠΑ)

Αθήνα, 22/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Η εγκύκλιος εκδίδεται σε συνέχεια των εγκυκλίων Ε.2200/2019 και Ε.2058/2021 σχετικά με την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Στην εγκύκλιο αναφέρονται οι προθεσμίες ολοκλήρωσης των επενδυτικών σχεδίων που έχουν υπαχθεί στους νόμους 3299/2004 (Α' 261), 3908/2011 (Α' 8) και 4399/2016 (Α' 117) και τα δικαιολογητικά που οφείλουν να έχουν οι υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις προκειμένου να αποδεικνύουν το δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου, ώστε να μην υπάρχει η υποχρέωση διακανονισμού του φόρου εισροών.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις των οποίων τα επενδυτικά σχέδια έχουν υπαχθεί στους νόμους 3299/2004, 3908/2011 και 4399/2016 και έχουν λάβει παράταση ολοκλήρωσης.

Σε συνέχεια των εγκυκλίων Ε.2200/2019 και Ε.2058/2021 αναφορικά με την υποχρέωση του υποκειμένου προς διακανονισμό του φόρου εισροών επενδυτικού αγαθού που δεν χρησιμοποιήθηκε εντός 5ετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή αυτού, και δεδομένων των νέων παρατάσεων των προθεσμιών ολοκλήρωσης των επενδυτικών σχεδίων που έχουν υπαχθεί στους νόμους 3299/2004 (Α' 261), 3908/2011 (Α' 8) και 4399/2016 (Α'117) και των στοιχείων που μας γνώρισε το Υπουργείο Ανάπτυξης, παρέχουμε τις ακόλουθες συμπληρωματικές οδηγίες:

1α. Με το άρθρο 69 του νόμου 4864/2021 (Α' 237) «Παρατείνεται μέχρι την 31η.12.2022 η προθεσμία ολοκλήρωσης των επενδυτικών σχεδίων που έχουν υπαχθεί στους ν. 3299/2004 (Α'261) και ν. 3908/2011 (Α'8), σύμφωνα με το άρθρο 76 του ν. 4399/2016 (Α'117) και την παρ. 5 του άρθρου 163 του ν. 4635/2019 (Α' 167)».

β. Με το άρθρο 33 του νόμου 4801/2021 (Α'83) « Παρατείνεται για δύο (2) έτη η προθεσμία ολοκλήρωσης σε όσα επενδυτικά σχέδια έχουν υπαχθεί σε καθεστώς ενίσχυσης του ν. 4399/2016 (Α'117) έως τη δημοσίευση του παρόντος».

2. Με τις νέες ρυθμίσεις έλαβαν οριζόντιες παρατάσεις:

α. Μέχρι την 31-12-2022, τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 3299/2004, με την προϋπόθεση να είχε υλοποιηθεί, μέχρι την 31-03-2017, το εγκεκριμένο κόστος τους σε ποσοστό 50%.

β. Μέχρι την 31-12-2022, τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 3908/2011.

γ. Στην περίπτωση των επενδυτικών σχεδίων που έχουν υπαχθεί στα καθεστώτα ενισχύσεων του ν. 4399/2016, ο υπολογισμός της παράτασης συναρτάται με την ημερομηνία ολοκλήρωσης που προκύπτει από κάθε εγκριτική πράξη -απόφαση υπαγωγής.

3. Τα δικαιολογητικά που οφείλουν να έχουν οι υποκείμενες στον φόρο επιχειρήσεις προκειμένου να αποδεικνύουν το δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου, ώστε να μην υπάρχει η υποχρέωση διακανονισμού του φόρου, είναι τα παρακάτω:

i. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στον ν. 3299/2004, ο φορέας της επένδυσης απαιτείται να κατέχει τη σχετική απόφαση υπαγωγής στις διατάξεις του ως άνω νόμου, καθώς και σχετική βεβαίωση από τον αρμόδιο φορέα υποδοχής και έγκρισης του επενδυτικού σχεδίου, ότι το επενδυτικό του σχέδιο δικαιούται παράτασης (μέχρι 31-12-2022).

ii. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στον ν. 3908/2011, αρκεί ο φορέας της επένδυσης να κατέχει την σχετική απόφαση υπαγωγής της επιχείρησης στις διατάξεις του ως άνω νόμου.

iii. Για τα επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στα καθεστώτα ενισχύσεων του νόμου 4399/2016 ο φορέας της επένδυσης απαιτείται να κατέχει τη σχετική απόφαση υπαγωγής της επιχείρησης στις διατάξεις του ως άνω νόμου καθώς και αντίγραφο του φύλλου της Εφημερίδας της Κυβέρνησης στο οποίο είναι δημοσιευμένη η περίληψη της απόφασης υπαγωγής.

4. Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την εγκύκλιο Ε.2200/2019.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

E.2031/2022

Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της περιπτ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε εκκλησιαστικά ΝΠΔΔ του άρθ. 1 παρ. 4 του ν.590/1977 και σε εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ

Αθήνα, 29/03/2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Η εγκύκλιος αφορά την παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή της περιπτ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε εκκλησιαστικά ΝΠΔΔ του άρθ. 1 παρ. 4 του ν.590/1977 και σε εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την εγκύκλιο διευκρινίζονται θέματα εφαρμογής της περιπτ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ σε δωρεές προς τα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθ. 1 παρ. 4 του ν. 590/1977 και τα εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 590/1977

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα εμπλεκόμενα μέρη για την εφαρμογή της εν λόγω απαλλαγής (προμηθευτές, δωρητές, δωροεδόχους)

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα και με αφορμή ερωτήματα που έχει λάβει η Υπηρεσία μας, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με την περιπτ. ιστ της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000 Α'248)), απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή προς δωρητή, ο οποίος τα χρησιμοποιεί στο πλαίσιο σύμβασης δωρεάς που συνάπτει με φορέα του Δημοσίου Τομέα, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), ή με Ν.Π.Ι.Δ.

που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή με άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, εφόσον:

α) η σύμβαση δωρεάς κυρώνεται με νόμο ή εγκρίνεται από τον Υπουργό Οικονομικών και τον καθ' ύλην αρμόδιο Υπουργό με βάση τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, και β) το συνολικό ποσό της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών ανέρχεται έως του ποσού της δωρεάς.

2. Με την απόφαση Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ Α.1050/2020 (Β 942) ορίστηκαν η διαδικασία, οι όροι, οι προϋποθέσεις και οι υποχρεώσεις των εμπλεκόμενων μερών για την εφαρμογή της εν λόγω απαλλαγής.

3. Η διάταξη της περ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. και η σχετική διαδικασία που έχει οριστεί με την Απόφαση Α.1050/2020 καταλαμβάνει τις παραδόσεις στο πλαίσιο σύμβασης δωρεάς που συνάπτει ο δωρητής με φορέα του δημοσίου τομέα, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), ή με ΝΠΙΔ που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή με άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς.

4. Στο πλαίσιο αυτό διευκρινίζεται ότι τα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθ. 1 παρ. 4 του ν. 590/1977 και τα εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΙΔ σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 590/1977 εμπíπτουν για σκοπούς εφαρμογής της απαλλαγής του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ στους φορείς του Δημοσίου Τομέα, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν. 4270/2014 και ως εκ τούτου η κρίσιμη διάταξη της περ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., είναι εφαρμοστέα στις δωρεές με δωρεοδόχους εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθ. 1 παρ. 4 του ν. 590/1977 καθώς και εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά ΝΠΙΔ σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 590/1977.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

Δ. ΔΕΔ – ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΩΝ

ΔΕΔ Α 16/2022

Τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών, καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως την λήξη του πρώτου δεκαπενθημέρου που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014.

Καλλιθέα, 04/01/2022

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 06-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ , που εδρεύει στο του Δήμου , κατά της με αριθμ ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου για το φορολογικό έτος 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου για το φορολογικό έτος 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σάμου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμ. ειδοποίησης ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου για το φορολογικό έτος 2020, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οντότητας πρόστιμο ποσού 250,00€ διότι, από τον έλεγχο που έγινε, προέκυψε ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα, την 26-07-2021, τη με αρ. ./2021 δήλωση για Τέλη Χαρτοσήμου της χρονικής περιόδου 01/12/2020 έως 31/12/2020, κατά παράβαση της διάταξης της παρ. 1β του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Η εκπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω δήλωσης επισύρει τις κυρώσεις σύμφωνα με τις παρ. 2β, 2 και 2δ του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις παρ. 9δ, 9ε και 9στ της υποπαραγράφου Δ2 της παρ. Δ του άρθρου 1 του ν. 4254/2014.

Η προσφεύγουσα οντότητα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2020 ισχυριζόμενη ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ.1035/2017 η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου η οποία κατατέθηκε την 26-07-2021 ήταν εμπρόθεσμη.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1035/2017 με θέμα «Χρόνος απόδοσης οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών» διευκρινίζεται ότι:

«..2. Σύμφωνα με τη διάταξη του πέμπτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, τα οφειλόμενα τέλη **χαρτοσήμου επί των δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων**

δοσοληπτικών λογαριασμών, καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επόμενου της εγγραφής των πράξεων αυτών στα βιβλία. Οι εγγραφές αυτές οριστικοποιούνται με την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, που λαμβάνει χώρα εντός των προθεσμιών που προβλέπονται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014, σύμφωνα με την οποία "Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρονικό διάστημα από:

- α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή
- β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας".

Κατόπιν των ανωτέρω, τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών, καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως την λήξη του πρώτου δεκαπενθημέρου που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 (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. η ΠΟΛ 117/1966 εγκύκλιός μας).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:

- α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.
- β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.
- γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Π.Δ. της 28-07-1931/1931 ΚΝΤΧ - Προεδρικό Διάταγμα της 28ης Ιουλίου 1931 "Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου" ορίζεται ότι:

«1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται [εφόσον δεν ορίζεται άλλως εν τω παρόντι νόμω, εάν μὲν δεν υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών δια χρήσεως κινητού επισήματος, εάν δε υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000)] εξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμής, μνημονεύον απαραίτητως τα ουσιώδη στοιχεία του σημεινόμενου εγγράφου, προσαρτάται εις το έγγραφον τούτο. Εις το σώμα, δε, του εγγράφου ή παρά πόδας αυτού αναγράφονται υπό τίνος των συναλλασσομένων ή προκειμένου περί συμβολαιογραφικού εγγράφου, υπό του συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμός και η ημερομηνία του αποδεικτικού πληρωμής των τελών. Το αποδεικτικόν πληρωμής δέον να εκδίδεται το βραδύτερον εντός πέντε ημερών από της ημερομηνίας του σημεινόμενου εγγράφου.

Εξαιρετικώς: α) επί δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιρειών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιρειών, ως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιρειών και οιουδήποτε τρίτου [και β) επί των πάσης φύσεως απολήψεων υπό εταιρών, επί διανομής κερδών ομορρhythμων και ετερορhythμων εμπορικών εταιρειών, ως και επί κεφαλαιοποίησης κερδών των εταιρειών τούτων], τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επομένου της εις τα λογιστικά βιβλία εγγραφής των πράξεων τούτων.

[Ωσαύτως, εξαιρετικώς, επί αυξήσεως του κεφαλαίου των ανωνύμων εταιρειών τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται, εφόσον μὲν απαιτείται προς τούτο έγκρισις του Υπουργού Εμπορίου, προ ταύτης, εις πάσαν δε άλλην περίπτωση εντός εικοσαήμερου από της λήψεως της αποφάσεως περί αυξήσεως του κεφαλαίου].

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,
- γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και
- δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου η προσφεύγουσα οντότητα τηρεί απλογραφικά βιβλία και συνεπώς η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου, ήτοι εν προκειμένω την 30-01-2021.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε αντίγραφο του βιβλίου πρακτικών της από 10-11-2020 Γενικής Συνέλευσης (Πρακτικό Νο4) στο οποίο αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι «Έχοντας ολοκληρωθεί οι διαδικασίες αδειοδότησης έχει προγραμματιστεί η έναρξη των χωματουργικών εργασιών στα μέσα Νοεμβρίου και εν συνεχεία οι εργασίες που αφορούν τις τιμεντένιες υποδομές των κτιριακών εγκαταστάσεων και των δεξαμενών που απαιτούνται για τη λειτουργία της Κατασκήνωσης. Ως εκ τούτου τα μέλη της όπως αναγράφονται στον ακόλουθο πίνακα, για την προσωρινή διευκόλυνση της θα καταβάλουν άτοκα τα εξής ποσά στον Τραπεζικό λογαριασμό με IBAN που τηρεί η.... στην,..... Η επιστροφή των ποσών θα γίνεται σε περιοδικές καταβολές στους λογαριασμούς των μελών. Τα τέλη χαρτοσήμου θα βαρύνουν την.....»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της με αρ ./2021 απόδοσης τελών χαρτοσήμου χρονικής περιόδου 01/12/2020 έως 31/12/2020, ήταν η δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του μηνός του επόμενου της εγγραφής των πράξεων αυτών στα λογιστικά βιβλία, ήτοι η 15-02-2021.

Επειδή, η εν λόγω παράβαση συνεπάγεται την επιβολή προστίμου του άρθρου 54§2 περ. γ' του ν.4174/2013, και συνεπώς ορθώς ο Προϊστάμενος της εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 06-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου για το φορολογικό έτος 2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. γ' του ν. 4174/2013: 250,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 140/2022

Οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ.

Καλλιθέα, 17/01/2022

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ , κατοίκου, , κατά των: α) υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, β) υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, γ) υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, δ) υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, ε) υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, στ) υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, β) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, γ) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, δ) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, ε) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, στ) υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 30-08-2021 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων είχε υποβάλλει την υπ' αριθμ. /2021 Αίτηση Επιστροφής Φ.Π.Α. με την υποβολή της υπ' αριθμ. /2021 Περιοδικής Δήλωσης ΦΠΑ 4ου Τριμήνου 2020, με την οποία αιτήθηκε επιστροφή Φ.Π.Α. 5.000,00€, λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του για τη φορολογική περίοδο 01-10-2020 έως 31-12-2020. Εν συνεχεία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με την οποία αφού ο προσφεύγων έθεσε στη διάθεση του ελέγχου όλα τα δικαιολογητικά των φορολογικών περιόδων από 01-01-2015 έως 31-12-2020, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι στην πρώτη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. (/2015 περιόδου 01/01/2015 - 31/03/2015) της ελεγχόμενης περιόδου το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφερόταν από προηγούμενη φορολογική περίοδο (κωδ. 401) ανερχόταν σε ποσό ύψους 42.330,44€.

Ο έλεγχος προκειμένου να ελέγξει αν το ως άνω πιστωτικό υπόλοιπο που είχε σχηματιστεί, νόμιμα μεταφερόταν προς έκπτωση και συμψηφισμό και δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή συνέταξε πίνακα υπολογισμού παραγραφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.. Βάσει των προεκτεθέντων, ποσό πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 9.395,36€, 25.267,57€ και 4.425,21€ που αφορούσαν τα έτη 2010, 2011 και 2014 αντίστοιχα, παραγράφηκαν καθώς δεν ζητήθηκε η επιστροφή τους εντός της τριετίας και πενταετίας που προέκυψαν, κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 32 του Ν.2859/2000 και συνεπώς τέθηκε θέμα παραγραφής των εν λόγω ποσών. Σύμφωνα με τα ανωτέρω το πιστωτικό υπόλοιπο στην πρώτη ελεγχόμενη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 01/01/2015 - 31/03/2015 που μεταφερόταν από προηγούμενη φορολογική περίοδο (κωδ.401) και ανερχόταν σε ποσό 42.330,44€ μειώθηκε κατά το ποσό των 39.088,14€ (9.395,36 + 25.267,57 + 4.425,21) λόγω παραγραφής. Επιπλέον από τον έλεγχο προέκυψε ότι: α) για τα ελεγχόμενα έτη 2015-2020 είχε εκπεστεί αναλογών Φ.Π.Α. δαπανών χωρίς ωστόσο να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα από τον προσφεύγοντα και β) αγορές επενδυτικών αγαθών που πραγματοποιήθηκαν το φορολογικό έτος 2015 από τον προσφεύγοντα καταχωρήθηκαν μόνο στις εισροές στον κωδικό 362 και 382 (ποσό φόρου) ενώ έπρεπε να καταχωρηθούν και στις εκροές στον κωδικό 303 και 333 (ποσό φόρου). Συνεπώς επειδή δεν πραγματοποιήθηκε χρεωπίστωση των ποσών τόσο στις εκροές όσο και στις εισροές προσαυξήθηκαν από τον έλεγχο οι εκροές. Σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβείς πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και για τα τέσσερα (4) τρίμηνα των φορολογικών ετών 2015-2020. Στη συνέχεια, βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, η φορολογική αρχή προχώρησε στον καταλογισμό 24

διαδικαστικών παραβάσεων, εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες με την παρούσα πράξεις επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα επιβλήθηκαν τα ως άνω πρόστιμα καθώς σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013, η επιβολή προστίμου λόγω ανακρίβειας των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος προς καταβολή δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οριζόμενης από την περ. α' της παρ.1 και την περ. α' της παρ.2, επικαλούμενος και την με αρ. 1791/2019 απόφαση της ΔΕΔ Θεσσαλονίκης.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013: « Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) » και την παρ. 2 του ίδιου άρθρου του ως άνω νόμου: «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α, β, γ, δ στ και ιγ της παραγράφου 1, β).... »

Επειδή στην ΠΟΛ.1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62).»ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής: «II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α')

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54).

Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών). Ειδικά, ελλιπής κατάσταση φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, νοείται η κατάσταση στην οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις στοιχεία, ή στην περίπτωση που έχουν συμπεριληφθεί, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση του φορολογούμενου.

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.

10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α) Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης.

Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα »

Επειδή ως ανακριβής δήλωση στη φορολογία ΦΠΑ, βάσει της παρ. 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 αλλά και του προϊσχύσαντος άρθρου 58 του ίδιου νόμου, χαρακτηρίζεται η δήλωση που έχει ως συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση (αρχική/ τροποποιητική) υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 προβλέπεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης κατόπιν ελέγχου υποβολής ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α του ν. 4174/2013, αλλά το άρθρο 54 του ίδιου νόμου, καθώς η συνιστώσα παράβαση είναι διαδικαστικού χαρακτήρα. Συνεπώς, οι διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ, πράγματι εφαρμόζονται σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Επειδή ωστόσο, οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ. Και τούτο διότι η μοναδική πρόβλεψη στις διατάξεις αυτές, πέραν της επιβολής προστίμου στις περιπτώσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής, αφορά στην περίπτωση ελλειπών (όχι ανακριβών) δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, όπου, όμως, όπως έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1252/2015, «πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.» Συνεπώς, η περίπτωση της ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ και ως εκ τούτου τόσο στην περίπτωση της υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ όσο και στην περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, ο προσφεύγων, είχε υποβάλει ανακριβώς τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2015, τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2015, τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2016, τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2017, τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2018, τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2019 και τέσσερα (4) τρίμηνα της χρήσης 2020, για τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, καθόσον αυτές ήταν πιστωτικές. Συγκεκριμένα, ο διενεργηθείς έλεγχος πραγματοποιήθηκε συνεπεία της με αρ. πρωτ../2021 αίτησης επιστροφής ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/10/2020 - 31/12/2020 που υπέβαλλε ο προσφεύγων προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, η ανακριβής, εκ μέρους του προσφεύγοντα, υποβολή πιστωτικών δηλώσεων ΦΠΑ, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, δεν εμπίπτει στο

πεδίο εφαρμογής της οριζόμενης στο άρθρο 54 ΚΦΔ κύρωσης. Συνεπώς, δεν επιβάλλεται πρόστιμο και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα βάσιμα προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 27/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ και την ακύρωση, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, των:

- α) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,
- β) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,
- γ) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017,
- δ) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018,
- ε) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019,
- στ) υπ' αριθ.../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- α) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015: 0,00€
- β) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016: 0,00€
- γ) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017: 0,00€
- δ) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018: 0,00€
- ε) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019: 0,00€
- στ) Πρόστιμο παρ. 1α' και 2α' άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020: 0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 185-2022

Η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου από πρόσωπο υπαγόμενο στο ΦΠΑ περιλαμβάνεται μεταξύ των πράξεων του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών υποκείμενη στον ΦΠΑ, πλην όμως απαλλασσόμενη κατά το άρθρο 22 παρ. 1 περ. κγ' και ως εκ τούτου δεν υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
 **Α.Α.Δ.Ε.**
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 24/01/2022

Αριθμός απόφασης: 185

ΑΠΟΦΑΣΗ**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*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*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα το, οδός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης σε αίτηση επιστροφής τελών της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά,, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία την 01/03/2019 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά τη με α/α/2019 δήλωση τελών χαρτοσήμου επί δανειακής σύμβασης συνταχθείσας την 25/02/2019 με την εταιρεία «.....», ΑΦΜ Για το εν λόγω δάνειο ποσού 180.000,00 ευρώ βεβαιώθηκαν τέλη χαρτοσήμου 3.600,00 ευρώ πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 720,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 4.320,00 ευρώ. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα εταιρεία, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά τη με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησή της, με την οποία ζήτησε την επιστροφή του ως άνω ποσού τελών χαρτοσήμου, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, δυνάμει των με αριθμ. 2163/2020 και 2323/2020 αποφάσεων του ΣΤΕ. Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά με την υπ' αριθμ. πρωτ./2021 προσβαλλόμενη απάντηση σε αίτηση επιστροφής τελών χαρτοσήμου απέρριψε την παραπάνω αίτηση, με το σκεπτικό ότι μέχρι και το χρόνο σύνταξης του απαντητικού εγγράφου, οι εν λόγω αποφάσεις του ΣΤΕ δεν έχουν γίνει αποδεκτές από τη φορολογική διοίκηση, ώστε να καταργηθεί η επιβολή τελών χαρτοσήμου σε έντοκα χρηματικά δάνεια χορηγούμενα, έστω ευκαιριακά, από ήδη υποκείμενο σε Φ.Π.Α. φορολογικό πρόσωπο.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ. πρωτ./2021 προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ./2021 αίτησής της και την έντοκη επιστροφή του συνολικού ποσού τελών χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 4.320,00 ευρώ που καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επικαλούμενη τις με αριθμ. 2163/2020 και 2323/2020 αποφάσεις του ΣΤΕ, με τις οποίες κρίθηκε ότι η επιβολή τελών χαρτοσήμου επί έντοκων δανείων που χορηγούνται, έστω και ευκαιριακά, από πρόσωπα υποκείμενα σε Φ.Π.Α. που ενεργούν με την ιδιότητά τους αυτή, έχει καταργηθεί από την 01/01/1987. Στην περίπτωση της, συντρέχουν οι αναγκαίες προϋποθέσεις, δεδομένου ότι α) το χορηγηθέν δάνειο είναι έντοκο και β) η εταιρεία ασκούσε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι το 2019 (και συνεχίζει να ασκεί και σήμερα) δραστηριότητα υποκείμενη σε Φ.Π.Α. (ίδρυση σταθμών παραγωγής ηλεκτρικής ή θερμικής ενέργειας, ιδίως από ανανεώσιμες πηγές, εμπορία της ενέργειας αυτής και συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα με τους σκοπούς αυτούς). Επιπλέον η προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρει ότι η αδυναμία άμεσης συμμόρφωσης της Διοίκησης στις ως άνω δικαστικές αποφάσεις αφορά την ίδια και μόνο και δε συνιστά νόμιμη αιτιολογία απόρριψης του αιτήματός της για την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 περ. α' του ν. 2859/2000: «αντικείμενο του φόρου είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 του ν. 2859/2000: «Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 του ν. 2859/2000: «.....στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η ανπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 1 του ν. 2859/2000:

«Απαλλάσσονται από το φόρο:

.....

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 2859/2000:

«Από την έναρξη ισχύος του Ν.1642/1986, καταργούνται οι διατάξεις:

.....

β) για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενα τους σύμφωνα.

.....»

Επειδή με πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 2163/2020 & ΣΤΕ 2323/2020) κρίθηκε ότι:

«.....7. Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου περιλαμβάνεται κατ' αρχήν μεταξύ των πράξεων (του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας και της αντίστοιχης διάταξης) του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών υποκείμενη στον φόρο προστιθεμένης αξίας, πλην απαλλασσόμενη αυτού κατά το άρθρο 22 παρ. 1 περ. κγ'. Ειδικότερα, η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου ως διάθεση κεφαλαίου σε τρίτον, έναντι του οποίου (κεφαλαίου) καταβάλλεται η δέουσα αμοιβή υπό μορφή τόκων, συνιστά παροχή υπηρεσιών από επαχθή αιτία (πρβλ. ΔΕΚ/ΔΕΕ αποφάσεις της 11-7-1996, Regie Dauphinoise, C-306/94 σκ. 16-17, της 14-11-2000, Floridienne & Berginvest, C-142/99 σκ. 26, της 29-4-2004, EDM, C-77/01 σκ. 65, 69, της 17-10-2019, Paulo Nascimento Consulting, C-692/17 σκ. 38). Περαιτέρω, για να μπορεί η δραστηριότητα διάθεσης κεφαλαίων σε τρίτον να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα, την οποία αφορά το άρθρο 4 παρ. 2 της Έκτης Οδηγίας, συνιστάμενη στην εκμετάλλευση του κεφαλαίου αυτού με σκοπό την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα υπό μορφή τόκων, είναι αναγκαίο η δραστηριότητα αυτή να μην ασκείται ευκαιριακά και μόνο, ούτε να περιορίζεται στη διαχείριση των επενδύσεων, όπως θα το έπραττε ένας

ιδιώτης επενδυτής, αλλά να αναπτύσσεται στο πλαίσιο επιχειρηματικού ή εμπορικού στόχου, χαρακτηριζόμενου ιδίως από τη βούληση κερδοφορίας των επενδυθέντων κεφαλαίων. Έτσι, μια επιχείρηση ενεργεί υπό την ιδιότητα του υποκειμένου στον φόρο, όταν χρησιμοποιεί κεφάλαια που αποτελούν μέρος των περιουσιακών της στοιχείων για να παράσχει υπηρεσίες συνιστώσες οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια των άρθρων 4 παρ. 1 και 2 της Έκτης Οδηγίας, όπως η χορήγηση (από μητρική επιχείρηση) αμειβόμενων δανείων (σε θυγατρική αυτής), ανεξάρτητα από το αν τα δάνεια χορηγούνται ως οικονομική στήριξη ή ως τοποθετήσεις πλεονασμάτων σε ρευστό ή για άλλους λόγους (πρβλ. ΔΕΚ αποφάσεις της 14-11-2000, *Floridienne & Berginvest*, C-142/99 σκ. 27-28, της 29-4-2004, *EDM*, C-77/01 σκ. 67-68). Εξάλλου, όταν πρόκειται για πρόσωπα που υπόκεινται ήδη σε φ.π.α. για τις κύριες οικονομικές δραστηριότητές τους, δεν θα ήταν σύμφωνη με τον σκοπό ιδίως της απλής και όσο το δυνατόν γενικότερης είσπραξης του φόρου προστιθέμενης αξίας η ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 2 της Έκτης Οδηγίας που θα δεχόταν ότι η έννοια «οικονομική δραστηριότητα», η οποία χρησιμοποιείται στη διάταξη αυτή, δεν καλύπτει μια δραστηριότητα που, μολονότι ασκείται μόνο ευκαιριακά, εμπίπτει στον γενικό ορισμό που δίδει στην έννοια αυτή το άρθρο 4 παρ. 1 της Έκτης Οδηγίας και ασκείται από πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο, το οποίο ασκεί επίσης, σε μόνιμη βάση, μια άλλη οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια της Έκτης Οδηγίας (πρβλ. ΔΕΕ, απόφαση της 13-6-2013, *Kostov*, C-62/12, σκ. 30, της 17-10-2019, *Paulo Nascimento Consulting*, C-692/17 σκ. 24). Τέλος, πράξεις του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. και αντικείμενο του φόρου προστιθέμενης αξίας συνιστούν οι συμβάσεις έντοκων χρηματικών δανείων συλλήβδην και όχι μόνον (κατά τις διευκρινίσεις της εγκυκλίου ΠΟΛ 44/1987 «Εφαρμογή διατάξεων φορολογίας χαρτοσήμου σε διάφορες συμβάσεις, πράξεις, σχέσεις και συναλλαγές μετά την εφαρμογή από 1.1.1987 του φόρου προστιθέμενης αξίας») οι τόκοι (πρβλ. υπαγωγική σκέψη 5 των ΣΤΕ 3928/1996, 3727/1998), οι οποίοι απορρέουν από αυτές και αποτελούν, όπως προαναφέρεται, την αμοιβή εκείνου που χορηγεί το δάνειο για τη διάθεση του κεφαλαίου σε τρίτον και, ως εκ τούτου, την κατ' άρθρο 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. ανπαραροχή, η οποία λαμβάνεται ως φορολογητέα αξία. Συνεπώς, το άρθρο 15 παρ. 1 περ. α' του Κ.Ν.Τ.Χ., καθ' ο μέρος επιβάλλει τέλος χαρτοσήμου επί συμβάσεων έντοκων χρηματικών δανείων, καταργήθηκε από 1.1.1987 δυνάμει του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986, διότι κατά τη ρητή πρόβλεψη της διάταξης αυτής καταργήθηκαν οι «διατάξεις για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις» του άρθρου 2 του τελευταίου νόμου. Η διατύπωση εξάλλου της διάταξης του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 τυγχάνει αδιάσπικτη, ήτοι δεν διακρίνει ούτε μεταξύ πράξης και εσόδων (παρότι η σχετική διάκριση, ειδικώς μάλιστα των συμβάσεων δανείων και των εσόδων αυτών, ήταν γνωστή στον νομοθέτη, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση και τις ρυθμίσεις του ν. 1676/1986 «Για τον ορισμό των συντελεστών του φόρου προστιθέμενης αξίας και τη ρύθμιση άλλων θεμάτων», Α' 24/29-12-1986), ούτε μεταξύ έγγραφης κατάρτισης της σύμβασης δανείου και παροχής της υπηρεσίας καθεαυτής. Τα ανωτέρω, δε, ισχύουν ανεξαρτήτως του εάν η εν λόγω (ρητή και αδιάσπικτη) πρόβλεψη εχώρησε πέραν της κατά το άρθρο 33 της Έκτης Οδηγίας απαγόρευσης διατήρησης σε ισχύ από κράτος-μέλος φόρων, δικαιωμάτων και τελών μόνον εφόσον αυτά μπορούν να εξομοιωθούν προς φόρο κύκλου εργασιών, εμφανίζον δηλαδή, έστω και αν δεν είναι καθ' όλα πανομοιότυποι με αυτόν, τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του Φ.Π.Α. (α) γενική εφαρμογή του Φ.Π.Α. επί των συναλλαγών που αφορούν αγαθά ή υπηρεσίες, β) καθορισμός του ύψους

του αναλόγως του ανπίμου που εισπράττει ο υποκείμενος στον φόρο για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει, γ) είσπραξη του φόρου σε κάθε στάδιο της διαδικασίας παραγωγής και διανομής, περιλαμβανομένου του σταδίου λιανικής πώλησης, ανεξαρτήτως του αριθμού των συναλλαγών που έχουν προηγηθεί, δ) έκπτωση από τον φόρο που οφείλει να καταβάλει ο υπόχρεος των ποσών που έχουν καταβληθεί κατά τα προηγούμενα στάδια της διαδικασίας, ώστε σε κάθε συγκεκριμένο στάδιο ο φόρος να εφαρμόζεται επί της αξίας που προστίθεται κατά το στάδιο αυτό, η δε τελική επιβάρυνση να καταλήγει στον καταναλωτή] (πρβλ. ΔΕΚ/ΔΕΕ, αποφάσεις της 17-9-1997, *Fadenza Publica*, C-130/96, σκ. 13-15, της 3-10-2006, *Banca Pololare di Cremona*, C-475/03, σκ. 27 επ., της 7-8-2018, *Viking Motors κ.λπ.*, C-475/17, σκ. 37 επ., ΣτΕ Ολομ. 2469-2471/2008 κ.ά.).

.....

9. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έσφαλε κατά την ερμηνεία των άρθρων 2 παρ. 1, 8 παρ. 1, 19 παρ. 1, 22 παρ. 1 περ. κγ' και 63 παρ. 1 περ. β του Κώδικα Φ.Π.Α. (και των αντίστοιχων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 6 παρ. 1, 13 παρ. Β περ. δ. υποπερ. 1 της Έκτης Οδηγίας). Υπόστηρίζεται ειδικότερα ότι η, όπως εν προκειμένω, χορήγηση έντοκων δανείων από εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, υποκείμενο σε φ.π.α. πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, σε υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τυχόν ευκαιριακό χαρακτήρα και τον σκοπό της, αποτελεί παροχή υπηρεσίας από επαχθή αιτία, υπαγόμενη (εξ ου και απαλλασσόμενη του φ.π.α.) ως τέτοια και όχι μόνο ως προς το αντάλλαγμα της (τόκο) στο πεδίο εφαρμογής του φ.π.α. (καίτοι απαλλασσόμενη από αυτόν), και επομένως τα τέλη χαρτοσήμου επί των σχετικών συμβάσεων έχουν καταργηθεί κατ' άρθρο 63 παρ. 1 περ. β του Κώδικα Φ.Π.Α.. Τα ανωτέρω, κατά την αναιρεσεύουσα, δέχθηκε και η αναιρεσιβαλλόμενη, έσφαλε, όμως, στο μέτρο που έκρινε ότι η απαλλαγή της χορήγησης πιστώσεων αφορά στο πρόσωπο που χορηγεί και όχι στο πρόσωπο που λαμβάνει την πίστωση· τούτο, διότι ο φ.π.α. βαρύνει τη συναλλαγή και καταβάλλεται από τον λήπτη της υπηρεσίας και δεν βαρύνει το απλώς υπόχρεο σε απόδοσή του πρόσωπο, οι δε διατάξεις της νομοθεσίας περί φ.π.α. σε περίπτωση συναλλαγής υποκείμενης σε αυτόν εφαρμόζονται για αμφότερα τα συμβαλλόμενα μέρη. Άλλωστε, ακόμη και αν γινόταν δεκτό ότι αυτές δεν εφαρμόζονται για τον δανειζόμενο, η υπαγωγή του δανείου σε τέλη χαρτοσήμου, τα οποία επιβάλλονται στη συναλλαγή και όχι στα πρόσωπα, θα ήταν και πάλι αντίθετη στο άρθρο 63 παρ. 1 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου αυτού διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι η πληττόμενη κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης είναι αντίθετη προς τις αποφάσεις ΣτΕ 3928/1996, 3929/1996 και 3727/1998, με τις οποίες, κατά την αναιρεσεύουσα, κρίθηκε ότι η παροχή πίστωσης εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του φ.π.α. και, συνεπώς, δεν υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 (ήδη άρθρο 63 Κώδικα Φ.Π.Α.), άλλως ότι επί του πθέμενου με τον λόγο αναιρέσεως νομικού ζητήματος δεν υπάρχει νομολογία. Ο τελευταίος αυτός ισχυρισμός είναι βάσιμος, καθόσον οι προαναφερόμενες αποφάσεις (πλην της ΣτΕ 3929/1996, η οποία αφορά σε όλως διάφορο ζήτημα) έκριναν επί επιβολής τελών χαρτοσήμου κατ' άρθρο 15 παρ. 8 του Κ.Ν.Τ.Χ. σε παροχή πίστωσης σε ανοικτό λογαριασμό και όχι επί επιβολής τελών χαρτοσήμου κατ' άρθρο 15 παρ. 1 περ. α του Κ.Ν.Τ.Χ. σε σύμβαση έντοκου χρηματικού δανείου. Συνεπώς, ο λόγος προβάλλεται παραδεκτως. Περαιτέρω, η πληττόμενη κρίση του διοικητικού εφετείου δεν είναι νόμιμη, διότι, σύμφωνα με όσα

αναφέρονται στη σκέψη 7, με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 καταργήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 περ. α του Κ.Ν.Τ.Χ. κατά το μέρος που επιβάλλουν τέλος χαρτοσήμου επί συμβάσεων έντοκων χρηματικών δανείων, ανεξαρτήτως δε της ορθότητας ή μη της κρίσης της αναιρεσιβαλλομένης (ότι οι κρίσιμες απαλλακτικές διατάξεις αφορούν τα πρόσωπα που χορηγούν και όχι εκείνα που λαμβάνουν τις πιστώσεις, άρα της κρίσης της αναιρεσιβαλλομένης) περί των επωφελομένων της απαλλαγής προσώπων, τούτο είναι αδιάφορο από την εξεταζόμενη άποψη. Για τον λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, πρέπει να γίνει δεκτή η αίτηση, η έρευνα των λοιπών λόγων της οποίας παρέλκει, και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση κατά το μέρος αυτής, με το οποίο απορρίφθηκε η προσφυγή της αναιρεσείουσας.

.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. α' του ν. 2859/2000 «στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.»

Επειδή, κατά τη χορήγηση του δανείου, η δανείστρια προσφεύγουσα εταιρεία κατά το κρίσιμο έτος 2019 ενήργησε ως πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. (διότι η κύρια δραστηριότητά της είναι η ίδρυση σταθμών παραγωγής ηλεκτρικής ή θερμικής ενέργειας, ιδίως από ανανεώσιμες πηγές και εμπορία της ενέργειας αυτής, καθώς και η συμμετοχή της σε νομικά πρόσωπα με τους σκοπούς αυτούς, όπως προκύπτει από το καταστατικό της και την εκτύπωση των στοιχείων μητρώου τη εταιρείας από την εικόνα προσωποποιημένης πληροφόρησης του taxis).

Επειδή, εφόσον η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, υπό αυτή της την ιδιότητα, χορήγησε στην εταιρεία «.....», ΑΦΜ, δάνειο ποσού 180.000,00 ευρώ έντοκο, ήτοι έναντι ανταλλάγματος, κρίνεται ότι η εν λόγω συναλλαγή εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., έστω και αν απαλλάσσεται αυτού, με συνέπεια να μη οφείλεται τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή από τα ως άνω προκύπτει ότι οι παραδοχές των με αριθμ. 2163/2020 και 2323/2020 αποφάσεων του ΣτΕ ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία είναι όμοια με αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων, τα εξής: «Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣτΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τούτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα

ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόλησή τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣΤΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».

Επειδή συνεπώς, στη βάση των αρχών της αναλογικότητας και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης των διοικουμένων προς τη Διοίκηση, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να αντιμετωπιστεί κατά τρόπο σύμφωνο με τις προαναφερθείσες αποφάσεις του ΣΤΕ.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 24/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ. πρωτ./2021 απάντησης σε αίτηση επιστροφής τελών της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 200/2022**Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις για τη μείωση φορολογικής βάσης ΦΠΑ σε ανείσπρακτες απαιτήσεις όταν δεν έχει κριθεί οριστικά το ανεπίδεκτο της απαίτησης**

Καλλιθέα, 24/01/2022

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

2. Την ΠΟΛ.1069/2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, και το διακριτικό τίτλο [πρώην και το διακριτικό τίτλο και πρώην και το διακριτικό τίτλο, με Α.Φ.Μ , η οποία εδρεύει στην , επί της οδού , κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης λόγω άπρακτης παρέλευσης τριμήνου εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της με αρ. πρωτ ./2021 αίτησης για την επιστροφή νομιμοτόκως Φ.Π.Α. ποσού 47.244,75 € που καταβλήθηκε αχρεωστήτως κατά τη χρήση 2011 και αφορά σε ανεξόφλητα τιμολόγια προς την ήδη πτωχή εταιρεία με την επωνυμία « » και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία....., με Α.Φ.Μ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της με αριθμό πρωτ ./2021 αίτησης για την επιστροφή νομιμοτόκως Φ.Π.Α. ποσού 47.244,75 € που καταβλήθηκε κατά τη χρήση 2011 και αφορά σε ανεξόφλητα τιμολόγια προς την ήδη πτωχή εταιρεία με την επωνυμία « », απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενό της η ως άνω αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή της, την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της με αρ. πρωτ ./2021 αίτησης επιστροφής ΦΠΑ και την επιστροφή, νομιμοτόκως του παρακρατηθέντος φόρου, ποσού 47.244,75 € το οποίο αντιστοιχεί στο ΦΠΑ που καταβλήθηκε εν τέλει αχρεωστήτως κατά τη χρήση 2011 για απαιτήσεις οι οποίες κατέστησαν οριστικά ανείσπρακτες, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παράνομη η σιωπηρή απόρριψη της αίτησής της από τη φορολογική Αρχή λόγω πλημμελούς ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 19 παρ. 5α ΚΦΠΑ.

- Παρανόμως απέρριψε η φορολογική Αρχή την αίτησή της περί μείωσης της φορολογητέας βάσης κατά το ποσό που αντιστοιχεί στις οριστικά ανείσπρακτες απαιτήσεις που έχει κατά της εταιρείας « » και επιστροφή του ποσού των 47.244,75 € που αφορά στον αχρεωστήτως καταβληθέντα ΦΠΑ. Και αυτό διότι, όπως έχει παγίως πλέον κριθεί με βάση τη νομολογία τόσο του Συμβουλίου της Επικρατείας όσο και των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, η περίπτωση της υπάγεται πλήρως στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 παρ. 5α

Ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), δεδομένου ότι έχει φορολογηθεί για πράξεις που διενεργήθηκαν για τις οποίες, όμως, ούτε εισέπραξε αλλά ούτε και πρόκειται να εισπράξει το τίμημα, λόγω βέβαιης πλέον αφερεγγυότητας της οφειλέτριας εταιρείας.

- Με πάγια πλέον νομολογία τόσο του Συμβουλίου της Επικρατείας όσο και των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων έχει κριθεί ότι η ως άνω διάταξη, ορθώς ερμηνευόμενη, έχει την έννοια ότι το δικαίωμα αυτό (μείωσης της βάσης επιβολής του ΦΠΑ) παρέχεται σε οποιονδήποτε υποκείμενο στο φόρο ο οποίος επικαλείται και αποδεικνύει ότι κατά πάσα πιθανότητα δε θα εισπράξει το σύνολο της αντιπαροχής για τις υπηρεσίες που παρείχε (ή έστω μέρος αυτής) λόγω εν γένει εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου του, η οποία μπορεί υφίσταται είτε λόγω υπαγωγής αυτού σε καθεστώς εξυγίανσης είτε λόγω πτώχευσης αυτού. (355/2019 απόφαση ΣΤΕ & ΔΠρΑθ 3483/2020).

- Η προσφεύγουσα παρείχε, δυνάμει της από 10.03.2006 σύμβασης, στην αντισυμβαλλόμενη της εταιρεία « » τις συμφωνηθείσες διαφημιστικές υπηρεσίες, για τις οποίες εξέδωσε τα αντίστοιχα τιμολόγια, τα οποία και απέστειλε στην ως άνω εταιρεία προκειμένου εκείνη να τα εξοφλήσει. Πλην όμως, η ως άνω εταιρεία δεν εξόφλησε το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων, με αποτέλεσμα να έχουν σωρευθεί σε βάρος της οφειλές συνολικής αξίας 252.656,70 € (= καθαρή αξία 205.411,95 € + ΦΠΑ 23% ποσού 47.244,75 €).

- Μετά την κήρυξη σε πτώχευση της εταιρείας « » με την υπ' αρ ./2014 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου , η προσφεύγουσα ανήγγειλε νόμιμα και εμπρόθεσμα το σύνολο της προερχόμενης από τα ανωτέρω ανεξόφλητα τιμολόγια απαιτήσής ποσού 252.656,70 € και καταχωρήθηκε ως πτωχευτικός πιστωτής στα χρέη της πτώχευσης, η δε απαίτησή της συμπεριλήφθηκε στην υπ' αρ ./2016 έκθεση επαλήθευσης πιστωτών της πτωχεύσεως της εταιρείας « ». Τέλος, με την υπ' αρ ./2019 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου , η οποία εκδόθηκε κατόπιν εξέτασης των αντιρρήσεων του συνδίκου της πτωχής εταιρείας « », αναγνωρίστηκε ότι το ποσό της απαίτησης της έναντι της ως άνω πτωχής εταιρείας ανέρχεται πράγματι σε 252.656,70 €.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε τα ακόλουθα έγγραφα:

1. Αντίγραφο της υπ' αρ. πρωτ ./2021 αίτησης που υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών. (Σχετικό 1)
2. Το από 10.03.2006 Ιδιωτικό Συμφωνητικό που συνάφθηκε μεταξύ της και της εταιρείας με την επωνυμία « ». (Σχετικό 2)
3. Αντίγραφο της υπ' αρ μερίδας του βιβλίου μερίδων του τμήματος Πτωχεύσεων του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (Σχετικό 3)
4. Αναλυτικό καθολικό της χρήσης 2011 (Σχετικό 4)
5. Αντίγραφο των κρίσιμων ανεξόφλητων τιμολογίων. (Σχετικά 51 - 564)
6. Αντίγραφο των υπ' αρ και επιταγών της (Σχετικά 6α, 6β)
7. Αντίγραφο της με αρ. κατ ./2014 αναγγελίας απαιτήσεων της. (Σχετικό 7)
8. Απόσπασμα της υπ' αρ ./2016 έκθεσης επαλήθευσεων πιστώσεων της πτωχεύσεως της εταιρείας « ». (Σχετικό 8)
9. Αντίγραφο της υπ' αρ ./2019 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (Σχετικό 9)
10. Το ΦΕΚ ./2011 τ. ΑΕ & ΕΠΕ, από το οποίο προκύπτει η αλλαγή της επωνυμίας της Εταιρείας μας από « » σε « ». (Σχετικό 10)
11. ην υπ' αρ. πρωτ ./2017 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ, από την οποία προκύπτει η αλλαγή επωνυμίας της Εταιρείας μας από « » σε « ». (Σχετικό 11)

Επειδή, στο πλαίσιο της επιχειρηματικής της δραστηριότητας η προσφεύγουσα μεταξύ των άλλων είχε εκδώσει τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 205.411.95 € πλέον ΦΠΑ 47.244.75 € και συνολικά 252.656.70 € προς την εταιρεία με την επωνυμία

Επειδή, η ως άνω εταιρεία με την επωνυμία κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, σύμφωνα με την υπ' αρ ./2014 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (σχετικό 3 της ενδικοφανούς), ορίσθηκε δε ως ημέρα παύσης πληρωμών η 17/06/2013.

Επειδή, με την υπ' αρ ./2019 (σχετικό 9 της ενδικοφανούς) απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας) η προσφεύγουσα αναγνωρίστηκε ως πτωχευτική πιστώτρια της εταιρείας «

». Επίσης αναγνωρίστηκε ότι έχει έναντι της πτωχής απαίτηση ποσού 252.656.70 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα στις 10.05.2021 υπέβαλε την με αρ. πρωτ ./2021 αίτηση για την επιστροφή νομιμοτόκως Φ.Π.Α. ποσού 47.244.75 € που καταβλήθηκε αχρεώστητα κατά τη χρήση 2011 και αφορά σε ανεξόφλητα τιμολόγια προς την ήδη πτωχή εταιρεία με την επωνυμία « Μετά την άπρακτη παρέλευσης τριμήνου εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών απορρίφθηκε σιωπηρά το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 5α του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα, ορίζονται τα ακόλουθα:

«5) Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται: α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια ΔΟΥ του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους. β) Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών. γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον,...

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ151 Α'). 5α) Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46 α του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν. 2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α).

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο ΦΠΑ που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ακυρώνονται».

Επειδή το άρθρο 90 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ΦΠΑ προβλέπει ότι «δεδομένου ότι ο ΦΠΑ δεν αποτελεί βάρος για την επιχείρηση και πρέπει να εξασφαλίζεται η ουδετερότητα ως προς την φορολογική επιβάρυνση της οικονομικής δραστηριότητας» (ενδεικτικά αποφάσεις ΔΕΕ στις υποθέσεις C-337/13 και C-588/10). Ειδικότερα, η θεμελιώδης αρχή που απορρέει τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 90 αυτής, που μεταφέρθηκε στο εσωτερικό δίκαιο με το άρθρο 19 του ΚΦΠΑ, προβλέπει ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή και ότι, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο. (taxlaw, άρθρο Ι. Σκουζός, 18/11/2020)

Επειδή, με την αριθμ. ΣτΕ 355/2019 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ εξετάστηκε προσφυγή η οποία ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, και εισήχθη προς συζήτηση ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας κατ' εφαρμογή του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 (Α' 213), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 40 του ν.4055/2012 (Α' 51) και τροποποιήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 4 του ν. 4446/2016 (Α'240), κατόπιν της ./2018 πράξης της οικείας Επιτροπής του Δικαστηρίου.

Επειδή, με την ως άνω ./2018 πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 έγινε δεκτό ότι με την υπό κρίση προσφυγή τίθενται τα γενικότερου ενδιαφέροντος ζητήματα (τα οποία έχουν συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων) της πλημμελούς μεταφοράς της διάταξης του άρθρου 90 παρ. 1 της οδηγίας 2006/112/EK (σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας) στο εσωτερικό δίκαιο, κατά το μέρος που η περίπτωση της ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος από τον αντισυμβαλλόμενο δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των προβλεπόμενων στη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 19 του ν. 2859/2000 περιπτώσεων μείωσης της φορολογικής βάσης, της ερμηνείας της διατάξεως της παρ. 5α του ίδιου άρθρου και νόμου (η οποία, κατά τη διατύπωσή της, επιτρέπει τη μείωση όταν, μετά τη διενέργεια των φορολογητέων πράξεων, "διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης στη διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης κατά τα άρθρα 46 και 46α του ν.1892/1990"), καθώς και της συμβατότητας της ρύθμισης της τελευταίας αυτής διάταξης με τις αρχές της ουδετερότητας του φόρου και της αναλογικότητας, εν όψει και των οριζόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 90 της ως άνω οδηγίας αναφορικά με τη δυνατότητα "παρεκκλίσεως" από τα κράτη μέλη.

Επειδή, στην ως άνω απόφαση του ΣΤΕ μεταξύ άλλων αναφέρονται τα κάτωθι: «Σκέψη 13. Επειδή, ακολούθως, με τον μεταγενέστερο (και μνημονευόμενο στην προηγούμενη σκέψη) ν. 4446/2016, επιχειρήθηκε εκ νέου "αναμόρφωση" του Πτωχευτικού Κώδικα προς το σκοπό, μεταξύ άλλων, "ενίσχυσης της εξυγιαντικής λειτουργίας του πτωχευτικού δικαίου για τις βιώσιμες επιχειρήσεις, έτσι ώστε αυτό να μην αποτελεί καταστροφέα αξιών, αλλά ένα σύγχρονο εργαλείο αντιμετώπισης της εμπορικής αφερεγγυότητας, με έμφαση στην προληπτική του διάσταση και στην ανάγκη διάσωσης παραγωγικών πόρων, παράλληλα προς τη λειτουργία του ως συλλογική ικανοποίηση των δανειστών στην προκύπτουσα "κοινωνία ζημίας" με όρους ισότητας", στο πλαίσιο δε αυτό ο νομοθέτης έκρινε, μεταξύ άλλων, αναγκαία την κατάρτιση της διαδικασίας της "ειδικής εκκαθάρισης" [βλ. άρθρο 6 παρ. 14 του ν. 4446/2016], που είχε (τροποποιημένη) επανεισαχθεί με το άρθρο 12 του ν. 4013/2011 (δια του οποίου είχε, κατά τα προεκτεθέντα, προστεθεί άρθρο 106 ια στον Πτωχευτικό Κώδικα), καθώς, κατά τα αναφερόμενα στην οικεία αιτιολογική έκθεση, η διαδικασία αυτή "είχε τύχει πενιχρής εφαρμογής και τελούσε σε συστηματική αναντιστοιχία με τις υπόλοιπες διατάξεις του πτωχευτικού κώδικα [...], έτσι ώστε να καταστεί δυνατή η συσχέτιση και ενδεχομένως η αφομοίωσή της από την απολύτως συναφή διαδικασία της ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014" [βλ. ειδικότερα τα άρθρα 68 επ. του ν. 4307/2014 (Α 246)].

Σκέψη 14. Επειδή, εν όψει (και) των εκτεθέντων στις προηγούμενες σκέψεις αναφορικά με την εξέλιξη και αναμόρφωση του πτωχευτικού δικαίου, προς τον σκοπό, μεταξύ άλλων, ενίσχυσεως της εξυγιαντικής λειτουργίας του, προς όφελος και της εθνικής οικονομίας, οι μνημονευόμενες στη σκέψη 9 διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5α του Κώδικα Φ.Π.Α., ερμηνευόμενες υπό το φως α) της θεμελιώδους αρχής που απορρέει από την οδηγία 2006/112/EK και έκφραση της οποίας αποτελεί και η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 90 αυτής, ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή και ότι, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο [βλ. την παρατεθείσα στη σκέψη 8 απόφαση ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, Enzo Di Maura, C-246/16, σκέψεις 13 και 14, καθώς και τις αποφάσεις της 26ης Ιανουαρίου 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, σκέψεις 26 και 27, της 15ης Μαΐου 2014, Almos Agrarkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, σκέψη 22, της 12ης Οκτωβρίου 2017, Lombard Ingatlan Lizing, C-404/16, EU:C:2017:759, σκέψη 26, της 20ής Δεκεμβρίου 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, EU:C:2017:1006, σκέψη 32, της 3ης Ιουλίου 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, σκέψη 15 κ.ά.], ενώ, εξάλλου, παρέκκλιση από την τήρηση των κανόνων που διέπουν τη βάση επιβολής του φόρου με σκοπό τη διασφάλιση της ορθής εισπράξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης (άρθρο 273 της ίδιας οδηγίας) είναι επιτρεπτή μόνο στο απολύτως αναγκαίο βαθμό, ώστε τα λαμβανόμενα μέτρα να θίγουν όσο το δυνατόν λιγότερο τους σκοπούς και τις αρχές της εν λόγω οδηγίας και να μη χρησιμοποιούνται κατά τρόπο ώστε να διακυβεύεται η ουδετερότητα του Φ.Π.Α [βλ. τις προμνημονευθείσες αποφάσεις ΔΕΕ της 26ης Ιανουαρίου 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, σκέψη 28, της 15ης Μαΐου 2014, Almos Agrarkereskedelmi, C-337/13, σκέψη 38, της 12ης Οκτωβρίου 2017, Lombard Ingatlan Lizing, C-404/16, σκέψη 43 κ.ά.], β) του σκοπού για τον οποίο παρέχεται η, κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 90 της ανωτέρω οδηγίας, ευχέρεια παρεκκλίσεως από το δικαίωμα μείωσης της βάσης επιβολής του φόρου (που ισχύει μόνο στην περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος), ο οποίος, ειδικότερα, συνίσταται στο να παρέχεται στα κράτη μέλη η δυνατότητα να αντιμετωπίζουν -υπό τον όρο τηρήσεως των (θεμελιωδών στο δίκαιο της Ένωσης) αρχών της αναλογικότητας και της ισότητας [βλ. την προμνημονευθείσα απόφαση ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, Enzo Di Maura C-246/16, σκέψεις 25 και 28 και τις εκεί παραπομπές]- τη συμψηφή με τον οριστικό χαρακτήρα της μη πληρωμής αβεβαιότητα [απόφαση

προμνημονευθείσα απόφαση ΔΕΕ της 12ης Οκτωβρίου 2017, Lombard Ingatlan Lizing, C-404/16, EU:C:2017:759, σκέψη 30 κ.ά.] και, συνεπώς, αυτή η δυνατότητα δεν μπορεί να βαίνει πέραν της εν λόγω αβεβαιότητας, ώστε να αποκλείεται εντελώς η διόρθωση της βάσης επιβολής του φόρου, καθόσον τέτοιο ενδεχόμενο θα αντέβαινε τόσο στις παραπάνω (θεμελιώδεις) αρχές όσο και προς την (θεμελιώδη στη νομοθεσία περί ΦΠΑ) αρχή της ουδετερότητας του φόρου, περαιτέρω δε θα διατάρασσε και τον σκοπό της φορολογικής εναρμόνισης που επιδιώκεται με την πιο πάνω οδηγία, καθιστώντας την παρέκκλιση μη δικαιολογημένη [βλ. τις προμνημονευθείσες αποφάσεις ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, Enzo Di Maura C-246/16, σκέψεις 23-28 και της 3ης Ιουλίου 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, σκέψη 18], εξακολουθούν να ισχύουν και να έχουν πεδίο εφαρμογής και μετά την, κατά τα ανωτέρω, κατάργηση των διατάξεων των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990, έχουν δε την έννοια ότι παρέχεται δικαίωμα μείωσης της βάσης επιβολής του φόρου "λόγω ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος" σε κάθε περίπτωση όπου, μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων, ο υποκείμενος στον φόρο ευλόγως επικαλείται ότι, κατά πάσα πιθανότητα, στο πλαίσιο νομοθετικών ρυθμίσεων που αποβλέπουν στην αντιμετώπιση της εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου του (πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική διαχείριση), δεν θα εισπράξει την αντιπαροχή ή μέρος αυτής και ότι, συνεπώς, το χρέος δε θα εξοφληθεί, προσκομίζει δε στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ιδιαίτερως πιθανή παρατεταμένη χρονική διάρκεια της μη καταβολής, επιφυλασσομένης, ωστόσο, της δυνατότητας επανεκτιμήσεως της (κατά τα ανωτέρω μειωθείσας) βάσης επιβολής του φόρου προς το υψηλότερο, σε περίπτωση που υπάρξει μεταγενέστερη (εν όλω ή εν μέρει) καταβολή της αντιπαροχής. Τέτοια περίπτωση "ολικής ή μερικής μη πληρωμής της τιμής", που δικαιολογεί την ανάλογη μείωση της βάσης επιβολής του Φ.Π.Α., συνιστά, κατ' αρχήν, και η επίκληση (και προσκόμιση ενώπιον της φορολογικής αρχής) από τον υποκείμενο στον φόρο της σύναψης, μετά τη διενέργεια των φορολογητέων πράξεων, συμφωνίας εξυγίανσης μεταξύ του αφερέγγυου οφειλέτη και των πιστωτών του, καταρτισθείσας υπό τους όρους του Πτωχευτικού Κώδικα και επικυρωθείσας από το πτωχευτικό δικαστήριο, με περιεχόμενο, μεταξύ άλλων, τη μείωση των απαιτήσεων έναντι του οφειλέτη. Και τούτο διότι η εν λόγω συμφωνία, η οποία, υπό τις ως άνω προϋποθέσεις, είναι δεσμευτική κατά νόμο για όλους τους πιστωτές οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από αυτήν και τους οποίους, επομένως, εμποδίζει να ζητήσουν την πλήρη εξόφληση των απαιτήσεών τους, συνιστά, κατ' αρχήν, επαρκή απόδειξη ότι η μη καταβολή του τμήματος των απαιτήσεων που υπόκεινται στην πραγματοποιηθείσα ρύθμιση (και συνεπώς, και η αντίστοιχη μη είσπραξη της σχετικής αντιπαροχής) είναι αρκούντως βέβαιη και μακροπρόθεσμη, παρέχοντας, έτσι, στον υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή αγαθών (ή πάροχο υπηρεσιών) τη δυνατότητα να ανακτήσει το συνολικό ποσό του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που κατέβαλε στη φορολογική αρχή για μη εξοφληθείσες απαιτήσεις· σε κάθε περίπτωση η ως άνω ερμηνεία ουδόλως παρεμποδίζει την, κατ' εφαρμογήν του μηχανισμού διακανονισμού των εκπτώσεων (άρθρα 184 επ. της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, βλ. και άρθρο 33 του κώδικα Φ.Π.Α.), δυνατότητα των φορολογικών αρχών να ενεργήσουν για την ανάκτηση του ΦΠΑ επί των εισροών που ο ως άνω αφερέγγυος οφειλέτης μπόρεσε ενδεχομένως να εκπέσει προκειμένου για τις αυτές εμπορικές συναλλαγές (πρβλ. απόφαση ΔΕΕ της 22ας Φεβρουαρίου 2018, T-2, C-396/16, EU:C:2018:109, σκέψη 45). Αβασίμως, επομένως, το Δημόσιο, με την από έκθεση απόψεών του, καθώς και το από (εντός της χορηγηθείσας προθεσμίας υποβληθέν) υπόμνημα αυτού, ισχυρίζεται τα αντίθετα και ειδικότερα ότι, μετά την κατάργηση των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990, η διάταξη του άρθρου 19 παρ.5α του Κώδικα Φ.Π.Α. έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται μόνον στις περιπτώσεις υπαγωγής επιχείρησης "στο καθεστώς της ειδικής εκκαθάρισης σε λειτουργία", κατά το [ήδη, άλλωστε, καταργηθέν] άρθρο 106ια του Πτωχευτικού Κώδικα, διότι "η διαδικασία αυτή, παρά τις όποιες επιμέρους διαφοροποιήσεις, είναι αντίστοιχη της καταργηθείσας με το άρθρο 181 του ΠτΚ, εξυγιαντικής διαδικασίας εκκαθάρισης και ειδικής εκκαθάρισης των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990.»

Επειδή, βάσει των ως άνω, στη σκέψη 17 το ΣτΕ με την αριθμ. ΣτΕ 355/2019 απόφασή του έκρινε ότι: «Σκέψη 17. Επειδή, εν όψει του μνημονευόμενου πραγματικού της κρινομένης υπόθεσης, καθώς και των γενομένων δεκτών στη σκέψη 14, για την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 5 α του ν. 2859/2000, το Δικαστήριο κρίνει ότι η προσβαλλόμενη αρνητική πράξη της φορολογικής αρχής είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, όπως βασίμως προβάλλεται με την κρινόμενη προσφυγή, απορριπτομένων ως αβασίμων όλων των περί του αντιθέτου ισχυρισμών της καθ' ης Αρχής. Τούτο δε διότι οι ως άνω συνθήκες, τις οποίες επικαλέσθηκε και απέδειξε η προσφεύγουσα για την "οριστικότητα" της μη είσπραξης των απαιτήσεών της από τις ως άνω αντισυμβαλλόμενες της επιχειρήσεις, ήτοι η σύναψη, υπό τους όρους του άρθρου 106 α του Πτωχευτικού Κώδικα, των ως άνω συμφωνιών εξυγίανσης μεταξύ αυτών (αντισυμβαλλομένων της) και

των πιστωτών τους, με αντικείμενο, μεταξύ άλλων, τη ρύθμιση και των δικών της απαιτήσεων κατ'αυτών (δια της μείωσής τους κατά ποσοστό 50%) και η συνακόλουθη επικύρωσή τους από το πτωχευτικό δικαστήριο, με συνέπεια οι συμφωνίες αυτές να δεσμεύουν κατά νόμο και την ίδια, συνιστούσαν περίπτωση αρκούντως βέβαιης και μακροπρόθεσμης μη καταβολής του οφειλομένου σ' αυτήν τιμήματος και, συνεπώς, το δικαίωμά της για μείωση της φορολογικής βάσης (και, εντεύθεν, μείωσης της οικείας φορολογικής οφειλής της) δεν μπορούσε να αποκλεισθεί.»

Επειδή, στο αριθμ. πρωτ. Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας με θέμα «Καθορισμός διαδικασίας για την εφαρμογή της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση ./2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, όπως έχει διορθωθεί και ισχύει» αναφέρεται ότι:

«Με την με υπ' αρ. 355/2019 απόφασή του, το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣτΕ), ερμήνευσε το άρθρο 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), αναφορικά με τη μείωση της φορολογητέας βάσης των υποκειμένων σε ΦΠΑ εκδοτών τιμολογίων που περιλαμβάνονται στην απόφαση ./2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου στην περίπτωση υπαγωγής του αντισυμβαλλόμενου λήπτη του τιμολογίου σε διαδικασία εξυγίανσης των άρθρων 99 επ. του ΠτΚ (ν. 3588/2007). Το ΣτΕ, με την παραπάνω απόφασή του, ακύρωσε τη σιωπηρή απόρριψη από τη Διοίκηση της επιφύλαξης που είχε υποβάλει με τη δήλωσή της η υποκείμενη στον ΦΠΑ επιχείρηση περί της υποχρέωσής της να αποδώσει το σύνολο του ΦΠΑ επί απαιτήσεως, κατά το μέρος που αυτή κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια ΔΟΥ προκειμένου ο Προϊστάμενος αυτής να ικανοποιήσει το αίτημα της επιχείρησης περί μείωσης της φορολογητέας βάσης.

Προκειμένου να υπάρχει ενιαία αντιμετώπιση των υποκειμένων-επιχειρήσεων που καταλαμβάνονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

A. 1. Υποκείμενοι (εκδότες τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση./2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, όπως ισχύει, και έχουν υποβάλει δήλωση ΦΠΑ συμπεριλαμβάνοντας αξία και ΦΠΑ ανεξόφλητων τιμολογίων, είτε με επιφύλαξη είτε χωρίς επιφύλαξη, και δεν έχει ασκηθεί προσφυγή στο δικαστήριο, έχουν δικαίωμα να ζητήσουν τη μείωση της φορολογητέας βάσης, για τις απαιτήσεις που κατέστησαν ολικώς ή μερικώς ανεπίδεκτες εισπράξεως, δυνάμει της συμφωνίας εξυγίανσης που επικυρώθηκε από την ανωτέρω απόφαση ./2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου, ακολουθώντας αναλογικά τα οριζόμενα στο άρθρο 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ.

2. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές, οι ενδιαφερόμενοι υποκείμενοι των οποίων η υπόθεση είτε εκκρεμεί στη Διοίκηση (έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία για την άσκησή της) είτε όχι αλλά δεν έχει ασκηθεί προσφυγή στο δικαστήριο, υποβάλλουν αίτηση περί μείωσης της φορολογητέας βάσης, κατ' αναλογία του άρθρου 19 παρ. 5α, στον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ για την παραλαβή των δηλώσεων και προσκομίζουν τα ακόλουθα στοιχεία (πρωτότυπα ή φωτοαντίγραφα νομίμως επικυρωμένα):

- Την απόφαση ./2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου όπως έχει διορθωθεί και ισχύει, η οποία επικυρώνει τη συμφωνία που περιλαμβάνει τη μείωση των απαιτήσεων, με συνημμένη τη συμφωνία αυτή καθώς και τη συνημμένη σε αυτή κατάσταση πιστωτών,

- βεβαίωση από το Δικαστήριο ότι η επικυρωτική απόφαση δεν έχει ανατραπεί ή ανακληθεί και ότι δεν έχει ασκηθεί αίτηση για δικαστική ακύρωση ή ανάκληση της επικυρωτικής απόφασης καθώς και ότι δεν έχει κηρυχθεί σε πτώχευση ούτε έχει υποβληθεί αίτηση για κήρυξη σε πτώχευση της υπαχθείσας σε διαδικασία εξυγίανσης επιχείρησης.

- υπεύθυνη δήλωση από τον αιτούντα / πιστωτή ότι δεν έχει ανατραπεί ως προς αυτόν η συμφωνία λόγω καταγγελίας αυτής ή λόγω πλήρωσης ως προς αυτόν τυχόν διαλυτικής αίρεσης που έχει περιληφθεί στη συμφωνία μόνο εφόσον διαπιστωθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ότι περιλαμβάνεται στους όρους της συμφωνίας σχετική αίρεση.

- βεβαίωση από το δικαστήριο ότι δεν έχει ασκηθεί προσφυγή (εφόσον η υπόθεση δεν εκκρεμεί στη Διοίκηση).

3. Για τη μείωση της φορολογητέας βάσης κατά το ποσό που η απαίτηση κατέστη οριστικά ανείσπρακτη, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ εκδίδει απόφαση εντός εξαμήνου από την ημερομηνία που υποβλήθηκε η αίτηση από τον υποκείμενο.

4. Ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο ποσό κατά το οποίο μειώνεται η φορολογητέα βάση, στην περίπτωση που έχει συμπεριληφθεί σε δήλωση ΦΠΑ από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο κατά την

οποία εκδόθηκε η απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ. Συγκεκριμένα το ποσό κατά το οποίο μειώθηκε η απαίτηση αναγράφεται στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου, κατά την οποία εκδίδεται η απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, ως αρνητική εκροή στους κωδικούς της δήλωσης 301 -306 και το αντίστοιχο ποσό ΦΠΑ με αρνητικό επίσης πρόσημο στους κωδικούς 331-336. Εάν το ποσό που προκύπτει τελικά είναι πιστωτικό, τότε η επιχείρηση μπορεί είτε να το ζητήσει προς επιστροφή, σύμφωνα με τους γενικούς κανόνες επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, είτε να το μεταφέρει προς συμψηφισμό.

Β. Υποκείμενοι (εκδότες τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση ./2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου, όπως ισχύει, οι οποίοι δεν έχουν συμπεριλάβει στη δήλωση ΦΠΑ αξία και ΦΠΑ ανεξόφλητων τιμολογίων και οι οποίοι υποκείμενοι βρίσκονται σε διαδικασία ελέγχου, υποβάλλουν αίτηση κατά τα αναφερόμενα στην ενότητα Α. Η αίτηση προωθείται κατά προτεραιότητα και εφόσον εκδοθεί η απόφαση του προϊσταμένου ΔΟΥ, αυτή λαμβάνεται υπόψη κατά τον έλεγχο.»

Ωστόσο οι οδηγίες αυτές αφορούν αποκλειστικά την περίπτωση επιστροφής ΦΠΑ ανείσπρακτων απαιτήσεων από τις οικονομικές υπηρεσίες των υποθέσεων που συνέπραξαν στο καθεστώς εξυγίανσης, βάσει της ως άνω συγκεκριμένης απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου

Επειδή στην ΠΟΛ.1056/2015 ορίζεται ότι: «5. ... ε) σε περίπτωση επιχείρησης που κηρύσσεται σε κατάσταση πτώχευσης και από τους επίσημους ισολογισμούς της προκύπτει ότι η επιχείρηση αυτή δεν έχει περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) για να ικανοποιήσει τους οφειλότες της. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται να έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της πτώχευσης. Επομένως, η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτώχευσης λόγω παύσης πληρωμών δεν επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης...»

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η περίπτωσή της υπάγεται πλήρως στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 παρ. 5α του ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), δεδομένου ότι έχει φορολογηθεί για πράξεις που διενεργήθηκαν για τις οποίες, όμως, ούτε εισέπραξε αλλά ούτε και πρόκειται να εισπράξει το τίμημα, λόγω βέβαιης πλέον αφερεγγυότητας της οφειλέτριας εταιρείας. Μετά την κήρυξη σε πτώχευση της εταιρείας «...» με την υπ' αρ ./2014 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, ανήγγειλε νόμιμα και εμπρόθεσμα το σύνολο της προερχόμενης από τα ανωτέρω ανεξόφλητα τιμολόγια απαίτησής ποσού 252.656.70 € και καταχωρήθηκε ως πτωχευτικός πιστωτής στα χρέη της πτώχευσης, η δε απαίτησή της συμπεριλήφθηκε στην υπ' αρ ./2016 έκθεση επαλήθευσης πιστωτών της πτωχεύσεως της εταιρείας «.....». Τέλος, με την υπ' αρ./2019 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν εξέτασης των αντιρρήσεων του συνδίκου της πτωχής εταιρείας «.....», αναγνωρίστηκε ότι το ποσό της απαίτησης της έναντι της ως άνω πτωχής εταιρείας ανέρχεται πράγματι σε 252.656.70 €. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών, ως αναφέρονται αναλυτικά στην παρούσα απόφαση.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν προκύπτει αφενός ο βέβαιος χαρακτήρας της μη είσπραξης των απαιτήσεων της προσφεύγουσας, δηλαδή ότι έχει κριθεί οριστικά το ανεπίδεκτο της είσπραξης των απαιτήσεων της, αλλά απλά διαπιστώνεται ότι υφίσταται το χρέος, καθώς υπάρχει αναγνώριση της απαίτησης της. Ωστόσο η υπόθεση της βρίσκεται σε εξέλιξη και δεν έχει κριθεί οριστικά είτε ότι το ποσό της απαίτησης δεν θα εισπραχτεί είτε ότι αυτό θα περιοριστεί. Αφετέρου δεν δύναται να ληφθεί υπόψη η με αριθμό ./2019 επικαλούμενη απόφαση του ΣτΕ, καθόσον δεν αποδεικνύεται ότι οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία είναι ίδια με αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή επομένως η οφειλέτρια επιχείρηση «.....» έχει ναι μεν κηρυχθεί σε πτώχευση, ωστόσο από την υπ' αρ ./2019 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου δεν προκύπτει ο βέβαιος χαρακτήρας της μη είσπραξης των απαιτήσεων της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου, δεν έχουν

εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 19§5α του Κώδικα ΦΠΑ για τη μείωση της φορολογητέας βάσης του ΦΠΑ.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης
ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 3627/2021

Τα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων του Δημοσίου καθίστανται βέβαια και εκκαθαρισμένα με την πιστοποίηση των επιμετρήσεων από την διευθύνουσα υπηρεσία, η οποία πρέπει να ολοκληρώνεται μέσα σε ένα μήνα από το μήνα υποβολής των επιμετρήσεων.

Καλλιθέα, 29/10/2021

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «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».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α.1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ.1069/2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 08.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία « » με ΑΦΜ: η οποία εδρεύει στην Αθήνα, , κατά α) της υπ.αρ../16.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, β) της υπ.αρ ../16.12.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014,γ) της υπ.αρ ../16.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής

περιόδου 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 16.12.2020 εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013,Φ.ΠΑ.Ν./2000, Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Το με αρ.πρωτ. ΔΕΔ /27.10.2021 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της κοινοπραξίας με την επωνυμία « » με ΑΦΜ: , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ.αρ ./16.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσόν ύψους 30.353,32 ευρώ πλέον πρόστιμο(50%) φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ, ύψους 15.176,66 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 45.529,98 ευρώ.

- Με την υπ.αρ ./16.12.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 περ.στ' Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο(Τ.Π.Υ.) ποσού 355.765,70 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ.1,14 του Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) ήτοι συνολικό ποσόν προστίμου ύψους 88.941,43 ευρώ(355.765,70 x 25%)

- Με την υπ.αρ ./16.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, καταλογίστηκε ΦΠΑ(Χ.Υ.) ποσόν ύψους 56.482,04 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο(50%) άρθρου 58α ΚΦΔ ύψους 28.241,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 84.723,06 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία είχε συσταθεί στις 11.12.2006, τηρούσε βιβλία Γ' Κατηγορίας και μέχρι την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν έχει κάνει διακοπή εργασιών.

Με το από 22-12-2006 και με αρ. πρωτ ./20β2/450 ιδιωτικό συμφωνητικό (σύμβαση), που είχε υπογράψει ο εκπρόσωπος της προσφεύγουσας με τον Προϊστάμενο της Δ/σης Τεχνικών Μελετών και Κατασκευών του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, ανατέθηκε στην προσφεύγουσα Κοινοπραξία η εκτέλεση του έργου « », με συνολικό προϋπολογισμό προσφοράς Δέκα εκατομμυρίων, εξακοσίων εξήντα δυο χιλιάδων, οκτακοσίων σαράντα έξι ευρώ και δεκατριών λεπτών (10.662.846,13 ευρώ). Στις 19.02.2015, πραγματοποιήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, έλεγχος στα βιβλία της προσφεύγουσας για την Διαπίστωση Ορθής Εφαρμογής Διατάξεων ΚΦΑΣ(Ν.4093/2012), και διαπιστώθηκε ότι ο λογαριασμός 30.00.0001 του Ισοζυγίου Γενικού -Αναλυτικών Καθολικών, που αντιστοιχούσε στον πελάτη Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης, παρουσίαζε πιστωτικό υπόλοιπο(οφειλόμενο ποσό) ύψους 355.765,70 ευρώ.

Από την ανάλυση του λογαριασμού προέκυψε ότι η προσφεύγουσα στις 01.04.2007 είχε λάβει από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, ποσόν ύψους 469.307,35 ευρώ, ως προκαταβολή έναντι εργασιών του ανωτέρου έργου. Στη συνέχεια, όπως προκύπτει από την κίνηση του λογαριασμού, το ποσό αυτό απομειωνόταν και στις 01.01.2010 το υπόλοιπο ανερχόταν στο ποσόν ύψους 355.765,70 ευρώ, το οποίο μεταφέρεται και στις επόμενες χρήσεις και εμφανίζεται στα βιβλία της προσφεύγουσας μέχρι και την ημερομηνία έλεγχου 19.02.2015.

Ο έλεγχος έκρινε ότι για το παραπάνω αναπόσβεστο τμήμα της προκαταβολής, το οποίο δεν είχε επιστραφεί από την προσφεύγουσα, έπρεπε να είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο ισόποσης αξίας, πράγμα το οποίο δεν έκανε η προσφεύγουσα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 1, 14 του Κ.Φ.Α.Σ.

Ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσό αυτό είχε εισπραχθεί για παρεχόμενες υπηρεσίες έως το 2015 που έγινε ο έλεγχος και η προσφεύγουσα, αν και είχαν περάσει τέσσερις διαχειριστικές περιόδους, έπρεπε να εκδώσει Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών αξίας 355.765,70 ευρώ μέχρι την 31.12.2014. Ο έλεγχος αναμόρφωσε την φορολογητέα αξία φορολογικού έτους 2014 και καταλόγισε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ και επέβαλε το πρόστιμο. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως τροποποιηθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις και να επιστραφεί το όποιο ποσό, εκ των σχετικών οφειλόμενων φόρων και προστίμων έχει καταβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσης απόφασης, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Μη ύπαρξη υποχρέωσης έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), μη ύπαρξη δεδουλευμένου εσόδου και μη ύπαρξη παροχής υπηρεσίας.

- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου λόγω εσφαλμένης ερμηνείας του εφαρμοστέου νομοθετικού πλαισίου και λανθασμένης υπαγωγής των πραγματικών περιστατικών σε αυτό, καθώς και παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

- Δεν υφίσταται παρασχεθείσα υπηρεσία η προσωρινή επιμέτρηση, η οποία θα έπρεπε να τιμολογηθεί από την Κοινοπραξία κατά τα οριζόμενα στον Κ.Φ.Α.Σ. Η μη επιστροφή της εγγύησης προς τον Κύριο του έργου δεν αποτελεί γενεσιουργό αιτία για υποχρέωση τιμολόγησης σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 1 και 14 ούτε συνιστά εισόδημα υποκείμενο σε ΦΠΑ.

- Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου και προστίμων. Ακόμη κι εάν ήθελε υποτεθεί ότι υφίστατο υποχρέωση της κοινοπραξίας να προβεί στην τιμολόγηση του αναπόσβεστου τμήματος της προκαταβολής ποσού 355.765,70 ευρώ, δεν προκύπτει από πουθενά και δεν αιτιολογείται γιατί μια τέτοια υποχρέωση γεννάται το έτος 2014 και όχι τα έτη 2011,2012 και 2013 τα οποία έχουν παραγραφεί. Δεν μπορεί να υφίσταται εισόδημα και υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου εντός του φορολογικού έτους 2014 για ένα έργο που έχει διαλυθεί το έτος 2011(σύμβαση διάλυσης) και εντός του ίδιου έτους έγινε η παραλαβή του έργου χωρίς να έχει κοινοποιηθεί στην Κοινοπραξία το απαραίτητο ΑΠΕ(Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Εργασιών). Ορθά το ποσό αυτό συνέχιζε να βρίσκεται το έτος 2015(οπότε και έγινε ο έλεγχος του ΣΔΟΕ)στα βιβλία της ως υποχρέωση προς τον κύριο του έργου, αφού το ποσό αυτό συνεχίζει να αποτελεί ένα ποσό επιστρεπτέο προς το Δημόσιο κατόπιν της τελικής εκκαθάρισης του έργου, η οποία δεν έχει συντελεστεί, και έχει προσφύγει ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά διεκδικώντας την οικονομική εκκαθάριση της εργολαβίας βάσει των εκτελεσθεισών εργασιών.

- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου λόγω μη αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης διοικητικής κύρωσης -Κατάργηση προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. άρθρου 7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015/Επικουρικός ισχυρισμός.

- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου λόγω λανθασμένης ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Φ.ΠΑ.

- Λανθασμένος υπολογισμός Φ.Π.Α., του σχετικού προστίμου και του φόρου εισοδήματος. Επικουρικός ισχυρισμός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε., ισχύς έως 31.12.2013) , ορίζεται ότι:

4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπερεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:
α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών

προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4172/2013(Κ.Φ.Ε., ισχύς απο 01.01.2014) , ορίζεται ότι: Άρθρο 7 Φορολογητέο εισόδημα

1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.
2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992(ΚΒΣ), ορίζεται ότι: Άρθρο 12.Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση.[...] Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ, ισχύς από 01.01.2013 έως 31.12.2014), ορίζεται ότι: Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματος του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. «Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.»

Επειδή, στο άρθρο 51 του Ν. 3669/2008 « Κύρωση της κωδικοποίησης της νομοθεσίας κατασκευής δημοσίων έργων» (ΦΕΚ 116, Α'), μεταξύ άλλων, ορίζονται: «1. Αν προβλέπεται από τη διακήρυξη, χορηγείται στον ανάδοχο προκαταβολή μέχρι του δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του ολικού ποσού της σύμβασης. Η χορήγηση οποιασδήποτε προκαταβολής γίνεται μετά την εγκατάσταση εργοταξίου από τον ανάδοχο επί τόπου του έργου. Για το ποσό αυτό βαρύνεται ο ανάδοχος με τόκο. ... 2. Η προκαταβολή που προβλέπεται από τη διακήρυξη καταβάλλεται στον ανάδοχο ύστερα από αίτηση του στο σύνολο ή τμηματικά. ... 4. Για τη λήψη της προκαταβολής ή μέρους της, πρέπει από τον ανάδοχο να κατατεθεί εγγυητική επιστολή που να καλύπτει το ποσό της προκαταβολής, αυξημένο με τους τόκους της υπολογισμένο για χρονικό διάστημα ίσο με το μισό της συνολικής Προθεσμίας του έργου και με επιτόκιο αυτό που ορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1. Η εγγυητική επιστολή αποδεσμεύεται τμηματικά με την πρόοδο απόσβεσης της προκαταβολής. 5. Η απόσβεση της προκαταβολής γίνεται τμηματικά με παρακατάθεση από κάθε πληρωμή προς τον ανάδοχο, μεταγενέστερη του χρόνου λήψης της ... 7. Η προκαταβολή απαγορεύεται να χρησιμοποιηθεί για δαπάνες που δεν σχετίζονται με το έργο... 9.Ο ανάδοχος μπορεί πάντα να ζητήσει ταχύτερη απόσβεση της προκαταβολής, από αυτή που προβλέπεται στην παράγραφο 5., 10.Εάν η σύμβαση διαλυθεί με υπαιτιότητα του αναδόχου, το τυχόν αναπόσβεστο μέρος της προκαταβολής πρέπει να επιστραφεί, το αργότερο σε τρεις (3) μήνες από τη διάλυση της σύμβασης. Μετά την Προθεσμία αυτή στο αναπόσβεστο μέρος της προκαταβολής οφείλεται ο νόμιμος τόκος υπερημερίας, αντί του ειδικού τόκου που ορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1. Αν η σύμβαση διαλυθεί ή περιοριστεί με υπαιτιότητα του εργοδότη, το τυχόν αναπόσβεστο μέρος της προκαταβολής, που

δεν συμφηφίζεται προς εκκαθαρισμένες απαιτήσεις του αναδόχου κατά του κυρίου του έργου επιστρέφεται, μέσα σε έξι (6) μήνες από τη διάλυση ή τη λήξη των λοιπών εργασιών στην περίπτωση περιορισμού του έργου. Κατά το εξάμηνο αυτό διάστημα δεν υπολογίζεται τόκος στο αναπόσβεστο μέρος της προκαταβολής, μετά την παρέλευση του όμως, οφείλεται και στην περίπτωση αυτή ο νόμιμος τόκος υπερημερίας.

Περαιτέρω κατά το άρθρο 53 του ίδιου νόμου «1. Η πληρωμή στον ανάδοχο του εργολαβικού ανταλλάγματος γίνεται τμηματικά, με βάση τις πιστοποιήσεις των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί μέσα στα όρια του χρονοδιαγράμματος εργασιών.. 2. Η πραγματοποίηση τόσο των τμηματικών πληρωμών όσο και της οριστικής πληρωμής του εργολαβικού ανταλλάγματος, καθώς και η εκκαθάριση όλων των αμοιβαίων απαιτήσεων από την εργολαβική σύμβαση, γίνεται με βάση τους λογαριασμούς και τις πιστοποιήσεις».

8 Ο εγκεκριμένος λογαριασμός αποτελεί την πιστοποίηση για την πληρωμή του αναδόχου («πληρωτέο εργολαβικό αντάλλαγμα»).

12. Όλες οι πληρωμές που γίνονται στον ανάδοχο κατά τη διάρκεια κατασκευής του έργου με βάση τις πιστοποιήσεις αποτελούν πάντοτε καταβολές έναντι του εργολαβικού ανταλλάγματος που εκκαθαρίζεται μετά την Οριστική παραλαβή.

13. Μετά τη διενέργεια της προσωρινής παραλαβής ο ανάδοχος συντάσσει και υποβάλλει "προτελικό λογαριασμό", με βάση τις ποσότητες που περιλαμβάνονται στο σχετικό πρωτόκολλο. Μετά τη διενέργεια της οριστικής παραλαβής και την έγκριση του πρωτοκόλλου ο ανάδοχος συντάσσει και υποβάλλει "τελικό λογαριασμό". Για τον προτελικό και τελικό λογαριασμό εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου αυτού.

«Με την έγκριση του τελικού λογαριασμού εκκαθαρίζονται οι εκατέρωθεν απαιτήσεις από την σύμβαση εκτέλεσης, εκτός από τις απαιτήσεις που προκύπτουν από μεταγενέστερες διαδικασίες διοικητικής, συμβιβαστικής ή δικαστικής επίλυσης διαφορών.»

Επειδή, στο άρθρο 62 του ως άνω Ν. 3669/2008, μεταξύ άλλων, ορίζονται: Άρθρο 62 Διακοπή εργασιών - Διάλυση της σύμβασης

1. Η σύμβαση διαλύεται από την κοινοποίηση στον ανάδοχο διαταγής του φορέα κατασκευής του έργου για οριστική διακοπή των εργασιών, εκτός αν με τη διαταγή αυτή ορίζεται μεταγενέστερος χρόνος διάλυσης, για να εκτελεσθούν οριζόμενες στη διαταγή εργασίες. 8. Στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται διαφορετικά, αν δεν εκδοθεί απόφαση μέσα σε δύο (2) μήνες από την επίδοση της αίτησης στη διευθύνουσα υπηρεσία, θεωρείται ότι η αίτηση έγινε δεκτή. Η αποδοχή της διάλυσης επέχει τη θέση της βεβαίωσης για την περαίωση των εργασιών. Στις περιπτώσεις διάλυσης της σύμβασης, ο ανάδοχος μπορεί με αίτηση του να ζητήσει να εγκριθεί η διενέργεια και της οριστικής παραλαβής μαζί με την προσωρινή, χωρίς να απαιτείται η παρέλευση του χρόνου εγγύησης, αν από τη φύση των εργασιών δεν δικαιολογείται η συντήρησή τους, ούτε απαιτείται η δοκιμασία του χρόνου.

Επειδή, από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις 19.02.2015, στα βιβλία της προσφεύγουσας, συντάχθηκε η από 29.05.2015 Έκθεση Έλεγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΚΦΑΣ(Ν.4093/2012) Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι ο λογαριασμός 30.00.0001 του Ισοζυγίου Γενικού -Αναλυτικών Καθολικών, που αντιστοιχούσε στον πελάτη Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης, παρουσίαζε πιστωτικό υπόλοιπο(υποχρέωση της προσφεύγουσας) ποσού 355.765,70 ευρώ.

Από την ανάλυση του λογαριασμού προέκυψε ότι η προσφεύγουσα στις 01.04.2007 είχε λάβει ποσόν ύψους 469.307,35 ευρώ, από το παραπάνω Υπουργείο, ως προκαταβολή έναντι εργασιών του έργου « » Στην συνέχεια το ποσό αυτό απομειωνόταν και στις 01.01.2010 το υπόλοιπο ανερχόταν στο ποσόν ύψους 355.765,70 ευρώ, ποσόν το οποίο εμφανίζεται στα βιβλία της προσφεύγουσας και μέχρι την ημερομηνία έλεγχου 19.02.2015.

Ο έλεγχος έκρινε ότι για το αναπόσβεστο αυτό τμήμα της προκαταβολής ύψους 355.765,70 ευρώ, το οποίο δεν είχε επιστραφεί και εμφανιζόταν στα βιβλία της προσφεύγουσας ως υποχρέωση αυτής προς το Υπουργείο, έπρεπε να είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο ισόποσης αξίας, πράγμα το οποίο δεν έκανε κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 1, 14 του Κ.Φ.Α.Σ.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, ύστερα από το υπ. αρ. πρωτ. ΕΜΠ ./30-06-2015 δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, διενέργησε έλεγχο για το φορολογικό έτος 2014 (αρ. ./15.11.2019 εντολής έλεγχου) έκρινε ότι το ποσό αυτό είχε εισπραχθεί για παρεχόμενες υπηρεσίες έως το 2015 που έγινε ο έλεγχος, αν και είχαν περάσει τέσσερις διαχειριστικές περιόδους, η προσφεύγουσα έπρεπε να εκδώσει Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών αξίας 355.765,70 ευρώ μέχρι την 31.12.2014.

Ο έλεγχος αναμόρφωσε την φορολογητέα αξία φορολογικού έτους 2014 και καταλόγισε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ και επέβαλε αντίστοιχα πρόστιμο.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

Με το από 22-12-2006 και με αρ. πρωτ. /20β2/450 ιδιωτικό συμφωνητικό (σύμβαση), που υπεγράφη μεταξύ του Προϊσταμένου της Δ/σης Τεχνικών Μελετών και Κατασκευών του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων και του εκπροσώπου της προσφεύγουσας, ανατέθηκε σ' αυτήν η εκτέλεση του έργου « », με συνολικό προϋπολογισμό προσφοράς Δέκα εκατομμυρίων, εξακοσίων εξήντα δυο χιλιάδων, οκτακοσίων σαράντα έξι ευρώ και δεκατριών λεπτών (10.662.846,13 ευρώ), συμπεριλαμβανομένων των κονδυλίων των Γ.Ε. και Ο.Ε., των Απρόβλεπτων, της Αναθεώρησης και του Φ.Π.Α., ή προϋπολογισμός προσφοράς εργασιών και Γ.Ε., και Ο.Ε., επτά εκατομμυρίων οκτακοσίων είκοσι οκτώ χιλιάδων, οκτακοσίων δεκαοκτώ ευρώ και πενήντα επτά λεπτών (7.828.818,57 ευρώ) (κόστος εργασιών και Γ.Ε. και Ο.Ε.). Ο χρόνος περάτωσης των εργασιών του έργου ορίστηκε σε τριάντα(30) μήνες από της υπογραφής της σύμβασης. Η προσφεύγουσα έλαβε ως προκαταβολή ποσόν ύψους 469.307,35 ευρώ. (1η Εντολή Πληρωμής -Προκαταβολή - σχετ.2), για το οποίο δεν εκδόθηκε τιμολόγιο καθώς δεν αφορούσε εκτελεσθείσες εργασίες του έργου.

Η προσφεύγουσα, κατά την διάρκεια του έργου και για την εκτέλεση των εργασιών προέβαινε στην σταδιακή τιμολόγηση (σχετ.2) του έργου με παράλληλη σταδιακή απόσβεση της προκαταβολής(σε κάθε τιμολόγιο αναφέρεται το ποσό που αφορά στην απόσβεση της προκαταβολής και στους τόκους). Μέχρι την διάλυση της εργολαβίας (11-01-2011) συντάχτηκαν και εγκρίθηκαν επιπλέον επτά(7) λογαριασμοί, (2η έως 8η Εντολή Πληρωμής Συνοπτικός πίνακας των πιστώσεων και πληρωμών) και με την 8η Εντολή Πληρωμής το ποσόν της προκαταβολής που αποσβέστηκε ανέρχεται στο ύψος 113.541,65 ευρώ, ενώ το αναπόσβεστο υπόλοιπο της προκαταβολής ανέρχεται στο ποσόν ύψους 355.765,70 ευρώ.(σχετ.2).

Με την με αρ. πρωτ. 10998/20Β2/450/ 17.10.2011 Απόφαση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, Διοικητικός Τομέας Κοινοτικών Πόρων και Υποδομών, Δ/ση Τεχνικών Μελετών και Κατασκευών, 2ο Τμήμα Κατασκευών Εγγειοβελτιωτικών Έργων(Β2), (σχετ. 3), α) εγκρίθηκε το από 03-10-2011 Πρωτόκολλο Προσωρινής Παραλαβής των εργασιών του έργου « », της διαλυθείσας εργολαβίας της Κ/Ξ « », β) εγκρίθηκε

ότι η ανάδοχος κοινοπραξία δεν δικαιούται αποζημίωσης για τις θετικές ζημιές λόγω διακοπής εργασιών, με την από 15.07.2009 ειδική δήλωση διακοπής των έργων-όχληση για αποζημίωση του αναδόχου, γ) εγκρίθηκε ότι η ανάδοχος κοινοπραξία δικαιούται αποζημίωση για τη διάλυση της Σύμβασης δεδομένου ότι η διάλυση αυτή έγινε μετά την εκτέλεση εργασιών και καταβολή δαπανών, αξίας μικρότερης των % του αρχικού συνολικού συμβατικού ποσού. Η αποζημίωση του αναδόχου θα συμπεριληφθεί στον τακτοποιητικό Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Εργασιών(ΑΠΕ) και στον Προτελικό Λογαριασμό. δ) εγκρίθηκε όπως η παραλαβή αυτή θεωρηθεί προσωρινή και οριστική παραλαβή, κατόπιν αιτήματος του αναδόχου, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν.3669/2008. ε) αποφασίστηκε η Διευθύνουσα το έργο Υπηρεσία, να προβεί στην σύνταξη του τακτοποιητικού ΑΠΕ βάσει του οποίου θα καθαρισθούν οι τελικές δαπάνες για τις ποσότητες των εκτελεσθεισών και παρεληφθεισών εργασιών και για την αποζημίωση λόγω διάλυσης.

Στην ανωτέρω απόφαση, μεταξύ άλλων, αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα, είχε υποβάλλει στις 10-11-2020 (αρ. πρωτ. υπηρεσίας /11-11-2010) Αίτηση Διάλυσης της σύμβασης του αναδόχου του εν λόγω έργου, από αποκλειστική υπαιτιότητα του κυρίου του έργου,(8ος λογαριασμός για πληρωμή και πρόσθετος λόγος ότι είχε παρέλθει προ πολλού και η οριακή προθεσμία του έργου. Στις 11-01-2011 παρήλθε άπρακτο το δίμηνο από την υποβολή της Αίτησης Διάλυσης, με αποτέλεσμα αυτή να γίνεται αποδεκτή σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 62 του Ν.3669/2008 και η οποία αποδοχή της αίτησης διάλυσης επέχει θέση Βεβαίωσης Περαιώσης.

Επίσης, με την .2011 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διευθύνουσας το έργο Υπηρεσίας, διορθώθηκε και εγκρίθηκε η Τελική Επιμέτρηση των εργασιών του έργου, μετά την /10-03-2011(σχετ.4- αρ. πρωτ. /10.03.2011 της υπηρεσίας) υποβολή της από τον ανάδοχο.

Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων, επικαλείται ότι η Διευθύνουσα Υπηρεσία, παρά την ως άνω απόφαση, δεν έχει προβεί στην κοινοποίηση του τακτοποιητικού ΑΠΕ κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 43 παρ.5 του ΠΔ 609/1985, ότι έχει προσφύγει ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά διεκδικώντας την οικονομική εκκαθάριση της εργολαβίας βάσει των εκτελεσθεισών εργασιών, αλλά και την καταβολή αποζημιώσεων λόγω διάλυσης της σύμβασης από υπαιτιότητα της κυρίου του έργου, αλλά και για τις θετικές ζημιές που υπέστη η Κοινοπραξία λόγω διακοπής των εργασιών (σχετικές οι προσφυγές με αρ. κατάθεσης ./2012 ./2012, ./2012, ./2011 ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, οι οποίες εκδικάστηκαν την 30η Οκτωβρίου 2020, όπως επικαλείται, και επί των οποίων αναμένονται σχετικές αποφάσεις).Επίσης, η προσφεύγουσα προς επίρρωση των ισχυρισμών της, ότι δεν υφίσταται οικονομική εκκαθάριση του έργου, δυνάμει της οποίας θα μπορούσε να προβεί στην τιμολόγηση του κυρίου του έργου και επακόλουθα στην απόσβεση του αναπόσβεστου τμήματος της

προκαταβολής(ανερχόμενου σε 355.765,70 ευρώ), επικαλείται ότι εννέα έτη μετά την λύση της σύμβασης, η εγγυητική επιστολή καλής εκτέλεσης του έργου ποσού 1.491.980,84 ευρώ (ήτοι ποσοστό 40% του αρχικού ποσού της εγγύησης, σύμφωνα με το Π.Δ. 609/1985) συνεχίζει να είναι δεσμευμένη από τον κύριο του έργου (σχετ.5). Η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει την με αρ. κατάθεσης ./2012 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά (σχετ.6) και το με αρ. πρωτ ./20ζ / 6 Δεκεμβρίου 2011, έγγραφο του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων προς την (κοιν.:) με φωτοτυπία της εγγυητικής επιστολής (σχετ.5).

Επειδή, η προσφεύγουσα, με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ./27.10.2021 υπόμνημα της, προσκομίζει την από 25.10.2021 και με αρ. πρωτ. Γ Π ./2021 Βεβαίωση (για την πορεία της υπόθεσης) του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά στην οποία αναφέρεται:

«Βεβαιώνεται ότι, καθώς προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Δικαστηρίου μας, οι με Α.Β.Ε.Μ ./19-4-2011, ./26-7-2011, ./2-1-2012, ./30-3-2012, ./4-5-2012 προσφυγές που άσκησε η ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ « », κατά: ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ (ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ) και αφορούν το έργο « », έχουν δικαστεί στις 30/10/2020 στο Ζ' τμήμα και δεν έχουν εκδοθεί έως και σήμερα αποφάσεις επ' αυτών»

Επειδή, η προσφεύγουσα, εμφάνιζε στα βιβλία της το ποσόν των 355.765,60 ευρώ, στο λογαριασμό 30.00.0001 του Ισοζυγίου Γενικού -Αναλυτικών Καθολικών που αντιστοιχούσε στον πελάτη Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης, από το έτος 2010 έως και την ημερομηνία του έλεγχου 19.02.2015, ως υπόλοιπο(αναπόσβεστο μέρος) της προκαταβολής συνολικού ύψους 469.307,35 ευρώ, που έλαβε το έτος 2007 (1η Εντολή Πληρωμής-Προκαταβολή) και όχι ως αντάλλαγμα από εκτελεσθείσες εργασίες.

Η προσφεύγουσα προσκομίζει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τις εντολές πληρωμής (2η-8η) και τα αντίστοιχα τιμολόγια για τις εκτελεσθείσες εργασίες, ετών 2007-2009 στα οποία αναφέρεται το ποσόν απόσβεσης προκαταβολής και τόκων (σχετ.2).

Επειδή, τα έσοδα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων του Δημοσίου καθίστανται βέβαια και εκκαθαρισμένα με την πιστοποίηση των επιμετρήσεων από την διευθύνουσα υπηρεσία, η οποία πρέπει να ολοκληρώνεται μέσα σε ένα μήνα από το μήνα υποβολής των επιμετρήσεων. Συνεπώς τα ποσά των λογαριασμών που πιστοποιούνται μέσα στην χρήση, αποτελούν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/1994, τα φορολογηθέντα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που κατασκευάζουν Δημόσια Τεχνικά Έργα.

Επειδή, με το Εγγ ./10113/31.03.1992 διευκρινίστηκε:

«Δεδομένου ότι για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή, γενικά τεχνικών έργων, ως φορολογητέα ακαθάριστα έσοδα, λαμβάνονται τα δια των οικείων λογαριασμών, πιστοποιούμενα μέσα στην χρήση εργολαβικά ανταλλάγματα, προκύπτει ότι η προκαταβολή που λάβατε στο έτος 1991 ποσού δραχμών 276.000.000-εστω και αν συνετάγει πιστοποίηση και εκδόθηκε τιμολόγιο-δεν θεωρείται ακαθάριστο έσοδο της χρήσης 1991, καθόσον δεν υπάρχουν μέσα στην χρήση αυτή πιστοποιούμενα εργολαβικά ανταλλάγματα για εκτελεσθείσες εργασίες»

Το ποσό της ως άνω προκαταβολής θα θεωρηθεί ακαθάριστο έσοδο των χρήσεων εντός των οποίων θα πιστοποιηθούν οι εκτελεσθείσες εργασίες, άρα οι προκαταβολές αυτές πρέπει να καταχωρούνται σε λογαριασμούς εσόδων επόμενων χρήσεων.

Επομένως, τα ακαθάριστα έσοδα κάθε χρήσης της κοινοπραξίας, θα προσαυξάνονται και με το μέρος εκείνο της προκαταβολής που αντιστοιχεί στα παρακρατούμενα ποσά της χρήσης από την αξία του εκτελούμενου έργου κάθε πιστοποίησης, για την απόσβεση αυτής(Εγγ. ./10113/31.3.1992 προς Δ.Ο.Υ. και κοινοπραξία).

Επειδή, με την ανωτέρω απόφαση ./20Β2/450/ 17.10.2011 του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, προκύπτει ότι η διάλυση του έργου και η περαίωση αυτού, επήλθε την 10η Ιανουαρίου 2011, και, μεταξύ άλλων, αποφασίστηκε η Διευθύνουσα του έργου Υπηρεσία να προβεί στην σύνταξη του τακτοποιητικού ΑΠΕ (Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Εργασιών) βάσει του οποίου θα καθαρισθούν οι τελικές δαπάνες για τις ποσότητες των εκτελεσθεισών και παρεληφθεισών εργασιών.

Από τα στοιχεία της υπόθεσης του φακέλου, δεν προκύπτει ότι έχει πραγματοποιηθεί η τελική εκκαθάριση της εργολαβίας του έργου.

Επειδή, περαιτέρω από τα στοιχεία της υπόθεσης του φακέλου δεν προκύπτει ότι το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2014, υπάρχουν πιστοποιούμενα εργολαβικά ανταλλάγματα για εκτελεσθείσες εργασίες, ως εκ τούτου το αναπόσβεστο αυτό ποσό της προκαταβολής ύψους 355.765,60 ευρώ, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί ακαθάριστο έσοδο από την εργολαβική εκτέλεση του παραπάνω τεχνικού έργου του Δημοσίου μέσα στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: Άρθρο 64 Επαρκής αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 08.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία « » με ΑΦΜ: και την ακύρωση : α) της υπ.αρ. /16.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, β) της υπ.αρ./16.12.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, γ) της υπ.αρ. /16.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 01.01.2014 - 31.12.2014
Φόρος Εισοδήματος Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.
Φ.Π.Α. Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.
Πρόστιμο Άρθρο 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015
Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 4615/2021

Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί.

Καλλιθέα, 22/12/2021

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»
 - γ. Της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ.1069/2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία , ΑΦΜ , με έδρα στη ΒΙ.ΠΕ κατά των υπ' αριθμ.:
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..
5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία , ΑΦΜ , η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, μειώθηκε η ζημιά παρελθουσών χρήσεων και κατ' επέκταση και η ζημιά προς μεταφορά της προσφεύγουσας κατά ποσό 2.992.353,14 €.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2016, μειώθηκε η ζημιά παρελθουσών χρήσεων και κατ' επέκταση και η ζημιά προς μεταφορά της προσφεύγουσας κατά ποσό 2.992.353,14 €.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, μειώθηκε η ζημιά παρελθουσών χρήσεων και κατ' επέκταση και η ζημιά προς μεταφορά της προσφεύγουσας κατά ποσό 2.992.353,14 €.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2018, μειώθηκε η ζημιά παρελθουσών χρήσεων της προσφεύγουσας κατά ποσό 2.992.353,14 €, με αποτέλεσμα την εμφάνιση φορολογητέων κερδών ύψους 1.428.533,00 € και τον συνακόλουθο υπολογισμό αναλογούντος φόρου 414.274,57 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 207.137,29 €, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 621.411,86 €.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο 100,00 €, επειδή υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο 100,00 €, επειδή υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπ' αριθμ ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο 100,00 €, επειδή υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου. Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 29/06/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ ./24-03-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, κατά το παρελθόν είχε διενεργηθεί έτερος έλεγχος στην προσφεύγουσα από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., δυνάμει της υπ' αριθμόν ./12-09-2018 εντολής ελέγχου, ο οποίος αφορούσε μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος της διαχειριστικής **χρήσης 2013**. Με το πέρασ του εν λόγω ελέγχου, εκδόθηκε η υπ' αριθμόν ./24-12-2019 Έκθεση Ελέγχου και βάσει αυτής, η υπ' αριθμόν ./24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με την οποία προσδιορίστηκε ζημιά 10.315.654,28 € έναντι δηλωθείσης 13.308.007,42 €, ήτοι μείωση ύψους 2.992.353,14 €.

Η προσφεύγουσα, άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν ./24-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά.

Κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορριπτικής απόφασης της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμόν ./29.12.2020 προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, η οποία εκκρεμεί προς συζήτηση.

Κατά τη διάρκεια του παρόντος ελέγχου, αντικείμενο του οποίου ήταν οι διαχειριστικές περιόδους που έπαιξαν αυτής του προηγούμενου ελέγχου (2014 έως και 2018), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα **δεν είχε μεταφέρει ορθά τη φορολογική ζημιά της χρήσης 2013, όπως αυτή είχε προσδιοριστεί από τον έλεγχο, με αποτέλεσμα:**

- όσον αφορά στα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, να εμφανίζει φορολογική ζημιά αυξημένη κατά το ανωτέρω ποσό των 2.992.353,14 € και
- όσον αφορά στο φορολογικό έτος 2018, να εμφανίζει φορολογική ζημιά αντί φορολογητέων κερδών.

Επισημαίνεται ότι, ο έλεγχος δεν εξέδωσε πράξη για το φορολογικό έτος 2014, δεδομένου ότι, λόγω παραγραφής (από 31/12/2020), είχε παρέλθει το χρονικό διάστημα εντός του οποίου είχε δικαίωμα να προβεί σχετικά.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Πλημμελής και εσφαλμένη αναμόρφωση των δεδομένων των φορολογικών δηλώσεων που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2015 έως και 2018, με αιτία τη μη αναγνώριση φορολογικής ζημιάς βάσει δήλωσης για τη διαχειριστική περίοδο 2013- Οριστικοποίηση του νόμιμου τίτλου (δήλωσης φόρου εισοδήματος) φορολογικού έτους 2014, ήτοι του πρώτου έτους στο οποίο μεταφέρθηκε προς συμψηφισμό η δηλωθείσα ζημιά της διαχειριστικής περιόδου 2013, μέρος της οποίας δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, οριστικοποίηση που επήλθε συνεπεία της παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου να πραγματοποιήσει έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το επίμαχο φορολογικό έτος, με αποτέλεσμα να τυγχάνει απολύτως σύννομη η μεταφορά ολόκληρης της ζημιάς του φορολογικού έτους 2013, ήτοι και αυτής που δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη, με νόμιμο τίτλο την οριστικοποιηθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

2ος λόγος: Οι επίμαχες καταλογιστικές πράξεις έχουν αμιγώς παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με την αρχικώς εκδοθείσα υπ' αριθμόν ./24-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 και συνεπώς, σε περίπτωση εν όλω ή εν μέρει αποδοχής της υπ' αριθμόν ./29.12.2020 προσφυγής που ασκήθηκε ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, θα πρέπει

ομοίως να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν, λόγω της παρεπόμενης συνέπειας που θα έχει στην υπό κρίση υπόθεση.

3ος λόγος: Επαναλαμβάνονται, για σκοπούς πληρότητας, οι ισχυρισμοί που είχαν περιληφθεί στην υπ' αριθμόν ./24-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας.

4ος λόγος: Η διάταξη του άρθρου 53, παρ. 4 του ν. 4174/2013, στο βαθμό που καθιστά τον προσδιορισμό του επιτοκίου υπολογισμού του τόκου εκπρόθεσμη καταβολής φορολογικής οφειλής, που προβλέπει το άρθρο αυτό, για τη μη εμπρόθεσμη καταβολή φόρων, αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης, αντίκειται στα άρθρα 78, παρ. 1 & 4 και 43, παρ. 2 του Συντάγματος και συνεπώς πρέπει να διαγραφεί το ποσό τόκου που τυγχάνει επιβλητέο με αιτία την προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη του φορολογικού έτους 2018.

Ως προς τους 1ο και 2ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε ότι μη ορθώς η προσφεύγουσα μετέφερε για συμψηφισμό σε επόμενες φορολογικές περιόδους (2014 έως και 2018) το επιμέρους ποσό των φορολογικών ζημιών ύψους 2.992.353,14 €, το οποίο δεν είχε αναγνωρισθεί κατά τον προηγούμενο φορολογικό έλεγχο, που αφορούσε στη χρήση 2013.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται σχετική νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 1487/2000, ΣτΕ 1294/2000, ΣτΕ 595/2007, ΣτΕ 2100/2008), σύμφωνα με την οποία, «...η μεταφορά ζημιάς προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον κατά το χρόνο της μεταφοράς υπάρχοντα νόμιμο τίτλο περί της ζημιάς αυτής (αυτού δηλ. που αφορά το έτος κατά το οποίο προέκυψε η ζημία), τέτοιο δε μπορεί να είναι, ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση, είτε η υποβληθείσα και μη ελεγχθείσα ακόμη φορολογική δήλωση, είτε το φύλλο ελέγχου, είτε δικαστική απόφαση. Συγκεκριμένα, από τους τίτλους αυτούς ληπτέος κάθε φορά υπόψη είναι ο τελευταίος που υπάρχει κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων του έτους της μεταφοράς, δεν είναι δε, πάντως, επιτρεπτός ο κατά παρεμπιπτούσα δικαστική κρίση έλεγχος της νομιμότητας του τίτλου αυτού κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων των επόμενων ετών, στα οποία επιδιώκεται η μεταφορά της ζημιάς. Περαιτέρω, εάν μετά την τελεσίδικη κρίση της διαφοράς της αναγόμενης στο έτος στο οποίο επιδιώκεται η μεταφορά της ζημιάς, τροποποιηθεί ή ανατραπεί, με πράξη της φορολογικής αρχής ή, αν ασκηθούν κατ' αυτής ένδικα μέσα, με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, ο τίτλος του έτους κατά το οποίο προέκυψε η ζημία, και ο τίτλος αυτός έχει ληφθεί υπόψη από το δικαστήριο, στη φορολογική αρχή απόκειται, με συμπληρωματική πράξη, να προσαρμόσει, προς τα νέα δεδομένα περί της ζημιάς, την εγγραφή την αναγόμενη στο έτος στο οποίο έχει γίνει η μεταφορά της ζημιάς. Κατά της πιο πάνω πράξης μπορούν να ασκηθούν τα προβλεπόμενα ένδικα μέσα. Από τα πιο πάνω παρέπεται ότι, αν νόμιμος τίτλος είναι η δήλωση του φορολογουμένου για το ύψος της ζημιάς που προέκυψε ορισμένο οικονομικό έτος, ζητήματα αναφερόμενα στο κύρος του τίτλου αυτού κατά νόμο και στο αν το ύψος της ζημιάς ανταποκρίνεται στα δεδομένα των βιβλίων κρίνονται αποκλειστικώς κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων του έτους στο οποίο φέρεται να έχει προκύψει η ζημία. Τα πιο πάνω ζητήματα δεν επιτρέπεται να εξεταστούν παρεμπιπτόντως στο έτος στο οποίο επιδιώκεται η μεταφορά της ζημιάς. Στο τελευταίο αυτό έτος μπορούν να εξεταστούν μόνο τα ζητήματα που έχουν σχέση με τη νομιμότητα της ίδιας της μεταφοράς, όπως αν η μεταφορά επιτρέπεται και αν επιχειρείται μέσα στο νόμιμο χρόνο ατότου προέκυψε η ζημία, αν, όντως, έχει απομείνει υπόλοιπο ζημιάς προς μεταφορά και ποιο το ύψος του και αν έχει γίνει συμψηφισμός μέρους της ζημιάς αυτής προς κέρδη ενδιάμεσων ετών. Τέλος, κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, η τροποποίηση ή η ανατροπή του τίτλου, που έχει ληφθεί υπόψη για το συμψηφισμό ζημιάς προς κέρδη επόμενου έτους, καθιστά ανακριβή, ως προς το θέμα τούτο, τη δήλωση του έτους στο οποίο έγινε, με βάση τον τίτλο αυτόν, η μεταφορά της ζημιάς, ιδίως, αν ο τίτλος αυτός είναι η δήλωση του φορολογουμένου, με όλες τις συνέπειες που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα, βασιζόμενη στην ως άνω νομολογία του ΣτΕ, ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή, ως αρμόδια για τον επαναπροσδιορισμό της μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς στα επόμενα φορολογικά έτη (2014 έως και 2018), δεν προέβη σε έκδοση σχετικής συμπληρωματικής πράξης αναφορικά με το φορολογικό έτος 2014, που τυγχάνει το αμέσως επόμενο φορολογικό έτος της χρήσης 2013, εντός της νόμιμης περιόδου παραγραφής (έως 31/12/2020), με αποτέλεσμα ο νόμιμος τίτλος για τη μεταφορά της ζημιάς (η υποβληθείσα ΔΦΕ του οικείου φορολογικού έτους) να καταστεί οριστικός. Ισχυρίζεται επίσης ότι η σχετική οριστικοποίηση καταλαμβάνει όχι μόνο τη ζημία που προέκυψε εντός του επίμαχου φορολογικού

έτους αλλά και τη ζημιά που μεταφέρθηκε σε αυτό από το προηγούμενο έτος (2013). Κατά συνέπεια, κατά το σκεπτικό της προσφεύγουσας, εφόσον οριστικοποιήθηκε η μεταφερόμενη ζημιά του φορολογικού έτους 2014 (στην οποία περιλαμβάνεται και το ποσό της διαφοράς των 2.992.353,14 €), ορθώς μεταφέρθηκε το εν λόγω ποσό και στα επόμενα φορολογικά έτη 2015 έως και 2018.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 4 του ν. 4174/2013:

«Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου».

Επειδή ο έλεγχος δεν εξέδωσε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, λόγω παρέλευσης της πενταετούς περιόδου παραγραφής, εντός της οποίας είχε δικαίωμα να προβεί σχετικά (31/12/2020). Ωστόσο, προσδιόρισε το ύψος της φορολογικής ζημιάς που η προσφεύγουσα είχε δικαίωμα να μεταφέρει στο πρώτο μη παραγεγραμμένο φορολογικό έτος (2015) με βάση την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού της χρήσης 2013.

Επειδή ωστόσο, σε περιπτώσεις μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς, δηλαδή ενός φορολογικού αντικειμένου που εμφανίζει διάρκεια πέραν του ενός φορολογικού έτους, η τυχόν παραγραφή μιας διαχειριστικής χρήσης δε δύναται να εξαφανίζει τις συνέπειες του διορθωτικού προσδιορισμού που έλαβε χώρα στην προηγούμενη αυτής από τις επόμενες αυτής, δεδομένου ότι οι εν λόγω συνέπειες δεν αφορούν την παραγεγραμμένη χρήση.

Επειδή εξάλλου, τυχόν αντίθετη ερμηνεία και αντιμετώπιση, θα καθιστούσε άνευ αντικειμένου την αναμενόμενη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επί της υπ' αριθμόν ./29.12.2020 προσφυγής της προσφεύγουσας αναφορικά με την καταλογιστική πράξη της χρήσης 2013, δεδομένου ότι σε περίπτωση μη δικαίωσής της και επικύρωσης της καταλογιστικής πράξης του ελέγχου, η προσδιορισθείσα μείωση της μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς θα είχε αντίκτυπο μόνο στη χρήση 2013, χωρίς το φορολογικό αποτέλεσμα των ετών 2015-2018 (μη παραγεγραμμένα) να αυξηθεί ισόποσα, γεγονός άτοπο. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Δεδομένου ότι οι ισχυρισμοί που είχαν περιληφθεί στην υπ' αριθμόν ./24-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απερρίφθη σιωπηρά από την Υπηρεσία μας, έχουν περιληφθεί και στην υπ' αριθμόν ./29.12.2020 προσφυγή που εκκρεμεί προς συζήτηση ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, απαραδέκτως προβάλλονται και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Ως προς τον 4ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 09/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθμ ./2021 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Α) ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Ζημιά: 13.312.662,79 €

Β) ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Ζημιά: 10.615.690,88 €

Γ) ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Ζημιά: 6.248.574,67 €

Δ) ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσά (€)
Φόρος: 414.274,57
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ.: 207.137,29
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ: 621.411,86

Ε) ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 100,00 €

ΣΤ) ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 100,00 €

Ζ) ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017
Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 100,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Α 4684/2021**Δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου επί δανείων που χορηγούνται από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. πρόσωπα έναντι ανταλλάγματος (τόκου) (ΣΤΕ 2163/2020 - ΣΤΕ 2323/2020)**

Καλλιθέα, 30/12/2021

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, οδός , κατά των υπ' αριθμόν:

- ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 24.157,88 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής ύψους 12.078,94 €, ήτοι συνολικό ποσό 36.236,82 €.

Με την υπ' αριθμόν ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 46.624,65 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής ύψους 23.312,32 €, ήτοι συνολικό ποσό 69.936,97 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 30/06/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Τελών και ΟΓΑ Χαρτοσήμου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν ./11-05-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση Ελέγχου, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια των φορολογικών ετών 2015 και 2016, συνέταξε ιδιωτικά συμφωνητικά εντόκων δανείων με εταιρείες, τα οποία δεν προσκόμισε ενώπιον της φορολογικής αρχής προς χαρτοσήμανση και δεν απέδωσε στο Δημόσιο τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου, ως κάτωθι:

2015			
ΔΑΝΕΙΣΤΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΜΒΑΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΔΑΝΕΙΟΥ	ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ (2,4%)
.....	31/12/2015	88.578,89	2.125,89
.....	27/12/2015	500.000,00	12.000,00
.....	31/12/2015	50.000,00	1.200,00
.....	30/12/2015	368.000,00	8.832,00
	Σύνολο	1.006.578,89	24.157,89
2016			
ΔΑΝΕΙΣΤΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΜΒΑΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΔΑΝΕΙΟΥ	ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ (2,4%)
.....	29/12/2016	380.000,00	9.120,00
.....	31/12/2016	1.130.000,00	27.120,00
.....	20/4/2016	300.000,00	7.200,00
.....	28/12/2016	132.694,28	3.184,66
	Σύνολο	1.942.694,28	46.624,66

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι, σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 2163/2020), δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου επί δανείων που χορηγούνται από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. πρόσωπα έναντι ανταλλάγματος (τόκου).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 1 (α') του ν. 2859/2000, «αντικείμενο του φόρου είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα». Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8, παρ. 1 του Ν. 2859/2000, «Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 του ν. 2859/2000, «στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 1 του ν. 2859/2000 «Απαλλάσσονται από το φόρο: κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί, ...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 2859/2000 «Από την έναρξη ισχύος του Ν.1642/1986, καταργούνται οι διατάξεις:

β) για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενα τους σύμφωνα. ...».

Επειδή με πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 2163/2020 & ΣτΕ 2323/2020) κρίθηκε ότι:

«.7. Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου περιλαμβάνεται κατ' αρχήν μεταξύ των πράξεων (του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας και της αντίστοιχης διάταξης) του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών υποκειμένη στον φόρο προστιθέμενης αξίας, πλην απαλλασσόμενη αυτού κατά το άρθρο 22 παρ. 1 περ. κγ'. Ειδικότερα, η χορήγηση έντοκου χρηματικού δανείου ως διάθεση κεφαλαίου σε τρίτον, έναντι του οποίου (κεφαλαίου) καταβάλλεται η δέουσα αμοιβή υπό μορφή τόκων, συνιστά παροχή υπηρεσιών από επαχθή αιτία (πρβλ. ΔΕΚ/ΔΕΕ αποφάσεις της 11-7-1996, Regie Dauphinoise, C-306/94 σκ. 16-17, της 14-11-2000, Floridienne & Berginvest, C-142/99 σκ. 26, της 29-4-2004, EDM, C-77/01 σκ. 65, 69, της 17-10-2019, Paulo Nascimento Consulting, C-692/17 σκ. 38). Περαιτέρω, για να μπορεί η δραστηριότητα διάθεσης κεφαλαίων σε τρίτον να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα, την οποία αφορά το άρθρο 4 παρ. 2 της Έκτης Οδηγίας, συνιστάμενη στην εκμετάλλευση του κεφαλαίου αυτού με σκοπό την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα υπό μορφή τόκων, είναι αναγκαίο η δραστηριότητα αυτή να μην ασκείται ευκαιριακά και μόνο, ούτε να περιορίζεται στη διαχείριση των επενδύσεων, όπως θα το έπραττε ένας ιδιώτης επενδυτής, αλλά να αναπτύσσεται στο πλαίσιο επιχειρηματικού ή εμπορικού στόχου, χαρακτηριζόμενου ιδίως από τη βούληση κερδοφορίας των επενδυθέντων κεφαλαίων. Έτσι, μια επιχείρηση ενεργεί υπό την ιδιότητα του υποκειμένου στον φόρο, όταν χρησιμοποιεί κεφάλαια που αποτελούν μέρος των περιουσιακών της στοιχείων για να παράσχει υπηρεσίες συνιστώσες οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια των άρθρων 4 παρ. 1 και 2 της Έκτης Οδηγίας, όπως η χορήγηση (από μητρική επιχείρηση) αμειβόμενων δανείων (σε θυγατρική αυτής), ανεξάρτητα από το αν τα δάνεια χορηγούνται ως οικονομική στήριξη ή ως τοποθετήσεις πλεονασμάτων σε ρευστό ή για άλλους λόγους (πρβλ. ΔΕΚ αποφάσεις της 14-11-2000, Floridienne & Berginvest, C-142/99 σκ. 27-28, της 29-4-2004, EDM, C-77/01 σκ. 67-68). Εξάλλου, όταν πρόκειται για πρόσωπα που υπόκεινται ήδη σε φ.π.α. για τις κύριες οικονομικές δραστηριότητές τους, δεν θα ήταν σύμφωνη με τον σκοπό ιδίως της απλής και όσο το δυνατόν γενικότερης είσπραξης του φόρου προστιθέμενης αξίας η ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 2 της Έκτης Οδηγίας που θα δεχόταν ότι η έννοια «οικονομική δραστηριότητα», η οποία χρησιμοποιείται στη διάταξη αυτή, δεν καλύπτει μια δραστηριότητα που, μολοντί ασκείται μόνο ευκαιριακά, εμπίπτει στον γενικό ορισμό που δίδει στην έννοια αυτή το άρθρο 4 παρ. 1 της Έκτης Οδηγίας και ασκείται από πρόσωπο υποκειμένο στον φόρο, το οποίο ασκεί επίσης, σε μόνιμη βάση, μια άλλη οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια της Έκτης Οδηγίας (πρβλ. ΔΕΕ, απόφαση της 13-6-2013, Kostov, C-62/12, σκ. 30, της 17-10-2019, Paulo Nascimento Consulting, C-692/17 σκ. 24). Τέλος, πράξεις του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. και αντικείμενο του φόρου προστιθέμενης αξίας συνιστούν οι συμβάσεις έντοκων χρηματικών δανείων συλλήβδην και όχι μόνον (κατά τις διευκρινίσεις της εγκυκλίου ΠΟΛ 44/1987 «Εφαρμογή διατάξεων φορολογίας χαρτοσήμου σε διάφορες συμβάσεις, πράξεις, σχέσεις και συναλλαγές μετά την εφαρμογή από 1.1.1987 του φόρου προστιθέμενης αξίας») οι τόκοι (πρβλ. υπαγωγική σκέψη 5 των ΣτΕ 3928/1996, 3727/1998), οι οποίοι απορρέουν από αυτές και αποτελούν, όπως προαναφέρεται, την αμοιβή εκείνου που χορηγεί το δάνειο για τη διάθεση του κεφαλαίου σε τρίτον και, ως εκ τούτου, την κατ' άρθρο 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντιπαροχή, η οποία λαμβάνεται ως φορολογητέα αξία. Συνεπώς, το άρθρο 15 παρ. 1 περ. α' του Κ.Ν.Τ.Χ., καθ' ο μέρος επιβάλλει τέλος χαρτοσήμου επί συμβάσεων έντοκων χρηματικών δανείων, καταργήθηκε από 1.1.1987 δυνάμει του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986, διότι κατά τη ρητή πρόβλεψη της διάταξης αυτής καταργήθηκαν οι «διατάξεις για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις» του άρθρου 2 του τελευταίου νόμου. Η διατύπωση εξάλλου της διάταξης του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 τυχάνει αδιάσπικτη, ήτοι δεν διακρίνει ούτε μεταξύ πράξης και εσόδων (παρότι η σχετική διάκριση, ειδικώς μάλιστα των συμβάσεων δανείων και των εσόδων αυτών, ήταν γνωστή στον νομοθέτη, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση και τις ρυθμίσεις του ν. 1676/1986 «Για τον ορισμό των συντελεστών του φόρου προστιθέμενης αξίας και τη ρύθμιση άλλων θεμάτων», Α' 24/29-12-1986), ούτε μεταξύ έγγραφης κατάρτισης της σύμβασης δανείου και παροχής της υπηρεσίας καθεαυτής. Τα ανωτέρω, δε, ισχύουν ανεξαρτήτως του εάν η εν λόγω (ρητή και αδιάσπικτη) πρόβλεψη εχώρησε πέραν της κατά το άρθρο 33 της Έκτης Οδηγίας απαγόρευσης διατήρησης σε ισχύ από κράτος-μέλος φόρων, δικαιωμάτων και τελών μόνον εφόσον αυτά μπορούν να εξομοιωθούν προς φόρο κύκλου εργασιών, εμφανίζουν δηλαδή, έστω και αν δεν είναι καθ' όλα πανομοιότυποι με αυτόν, τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του Φ.Π.Α. [α) γενική εφαρμογή του Φ.Π.Α. επί των συναλλαγών που αφορούν αγαθά ή υπηρεσίες, β) καθορισμός του ύψους του αναλόγως του αντιτίμου που εισπράττει ο υποκειμένος στον φόρο για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει, γ) είσπραξη του φόρου σε κάθε στάδιο της διαδικασίας παραγωγής και διανομής, περιλαμβανομένου του σταδίου λιανικής πώλησης, ανεξαρτήτως του αριθμού των συναλλαγών που έχουν προηγηθεί, δ) έκπτωση από τον φόρο που οφείλει να καταβάλει ο υπόχρεος των ποσών που έχουν καταβληθεί κατά τα προηγούμενα στάδια της διαδικασίας, ώστε σε κάθε συγκεκριμένο στάδιο ο φόρος να εφαρμόζεται επί της αξίας που προστίθεται κατά το στάδιο αυτό, η δε τελική επιβάρυνση να καταλήγει στον καταναλωτή] (πρβλ. ΔΕΚ/ΔΕΕ, αποφάσεις της 17-9-1997, Fadenza Publica, C-130/96, σκ. 13-15, της 3-

10-2006, Banca Pololare di Cremona, C-475/03, σκ. 27 επ., της 7-8-2018, Viking Motors κ.λπ., C- 475/17, σκ. 37 επ., ΣτΕ Ολομ. 2469-2471/2008 κ.ά.).

9. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έσφαλε κατά την ερμηνεία των άρθρων 2 παρ. 1, 8 παρ. 1, 19 παρ. 1, 22 παρ. 1 περ. κγ' και 63 παρ. 1 περ. β του Κώδικα Φ.Π.Α. (και των αντίστοιχων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 6 παρ. 1, 13 παρ. Β περ. δ. υποπερ. 1 της Έκτης Οδηγίας). Υποστηρίζεται ειδικότερα ότι η, όπως εν προκειμένω, χορήγηση έντοκων δανείων από εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, υποκείμενο σε φ.π.α. πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, σε υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τυχόν ευκαιριακό χαρακτήρα και τον σκοπό της, αποτελεί παροχή υπηρεσίας από επαχθή αιτία, υπαγόμενη (εξ ου και απαλλασσόμενη του φ.π.α.) ως τέτοια και όχι μόνο ως προς το αντάλλαγμα της (τόκο) στο πεδίο εφαρμογής του φ.π.α. (καίτοι απαλλασσόμενη από αυτόν), και επομένως τα τέλη χαρτοσήμου επί των σχετικών συμβάσεων έχουν καταργηθεί κατ' άρθρο 63 παρ. 1 περ. β του Κώδικα Φ.Π.Α.. Τα ανωτέρω, κατά την αναιρεσεύουσα, δέχθηκε και η αναιρεσιβαλλόμενη, έσφαλε, όμως, στο μέτρο που έκρινε ότι η απαλλαγή της χορήγησης πιστώσεων αφορά στο πρόσωπο που χορηγεί και όχι στο πρόσωπο που λαμβάνει την πίστωση· τούτο, διότι ο φ.π.α. βαρύνει τη συναλλαγή και καταβάλλεται από τον λήπτη της υπηρεσίας και δεν βαρύνει το απλώς υπόχρεο σε απόδοσή του πρόσωπο, οι δε διατάξεις της νομοθεσίας περί φ.π.α. σε περίπτωση συναλλαγής υποκείμενης σε αυτόν εφαρμόζονται για αμφότερα τα συμβαλλόμενα μέρη. Άλλωστε, ακόμη και αν γινόταν δεκτό ότι αυτές δεν εφαρμόζονται για τον δανειζόμενο, η υπαγωγή του δανείου σε τέλη χαρτοσήμου, τα οποία επιβάλλονται στη συναλλαγή και όχι στα πρόσωπα, θα ήταν και πάλι αντίθετη στο άρθρο 63 παρ. 1 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου αυτού διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι η πληττόμενη κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης είναι αντίθετη προς τις αποφάσεις ΣτΕ 3928/1996, 3929/1996 και 3727/1998, με τις οποίες, κατά την αναιρεσεύουσα, κρίθηκε ότι η παροχή πίστωσης εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του φ.π.α. και, συνεπώς, δεν υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 (ήδη άρθρο 63 Κώδικα Φ.Π.Α.), άλλως ότι επί του τιθέμενου με τον λόγο αναιρέσεως νομικού ζητήματος δεν υπάρχει νομολογία. Ο τελευταίος αυτός ισχυρισμός είναι βάσιμος, καθόσον οι προαναφερόμενες αποφάσεις (πλην της ΣτΕ 3929/1996, η οποία αφορά σε όλως διάφορο ζήτημα) έκριναν επί επιβολής τελών χαρτοσήμου κατ' άρθρο 15 παρ. 8 του Κ.Ν.Τ.Χ. σε παροχή πίστωσης σε ανοικτό λογαριασμό και όχι επί επιβολής τελών χαρτοσήμου κατ' άρθρο 15 παρ. 1 περ. α του Κ.Ν.Τ.Χ. σε σύμβαση έντοκου χρηματικού δανείου. Συνεπώς, ο λόγος προβάλλεται παραδεκτως. Περαιτέρω, η πληττόμενη κρίση του διοικητικού εφετείου δεν είναι νόμιμη, διότι, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 7, με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 1642/1986 καταργήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 περ. α του Κ.Ν.Τ.Χ. κατά το μέρος που επιβάλλουν τέλος χαρτοσήμου επί συμβάσεων έντοκων χρηματικών δανείων, ανεξαρτήτως δε της ορθότητας ή μη της κρίσης της αναιρεσιβαλλόμενης (ότι οι κρίσιμες απαλλακτικές διατάξεις αφορούν τα πρόσωπα που χορηγούν και όχι εκείνα που λαμβάνουν τις πιστώσεις, άρα της κρίσης της αναιρεσιβαλλόμενης) περί των επωφελούμενων της απαλλαγής προσώπων, τούτο είναι αδιάφορο από την εξεταζόμενη άποψη. Για τον λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, πρέπει να γίνει δεκτή η αίτηση, η έρευνα των λοιπών λόγων της οποίας παρέλκει, και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση κατά το μέρος αυτής, με το οποίο απορρίφθηκε η προσφυγή της αναιρεσεύουσας. ...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 1 (α') του ν. 2859/2000 «στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι δανείστριες επιχειρήσεις του προσφεύγοντος κατά τα κρίσιμα έτη (2015 και 2016) ετύγχαναν ανώνυμες εταιρείες, ήτοι εξ ορισμού ασκούσαν κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα και συνεπώς ήταν πρόσωπα υποκείμενα στον Φ.Π.Α..

Επειδή εφόσον οι εν λόγω ανώνυμες εταιρείες, υπό αυτήν τους την ιδιότητα χορήγησαν στον προσφεύγοντα δάνεια έντοκα, ήτοι έναντι ανταλλάγματος, κρίνεται ότι οι εν λόγω συναλλαγές εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., έστω και αν απαλλάσσονται αυτού, με συνέπεια να μη οφείλεται τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή από τα ως άνω προκύπτει ότι οι παραδοχές των με αριθ. ΣτΕ 2163/2020 και ΣτΕ 2323/2020 αποφάσεων του ΣτΕ ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία είναι όμοια με αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. /2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων, τα εξής: «Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣτΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας - Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τούτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣτΕ (και μάλιστα της Ολομέλειας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόλησή τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣτΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».

Επειδή συνεπώς, στη βάση των αρχών της αναλογικότητας και της προστατευομένης εμπιστοσύνης των διοικουμένων προς τη Διοίκηση, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να αντιμετωπιστεί κατά τρόπο σύμφωνο με τις προαναφερθείσες αποφάσεις του ΣτΕ.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , κατά των υπ' αριθμόν:

- /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
 - /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- A)...../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
0,00 €

B)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

ΔΕΔ Θ 3615/2021**Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ δαπανών για προσθήκες σε μισθωμένο ακίνητο (τρίτων) ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής της σχέσης**

Θεσσαλονίκη, 20/12/2021

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από .../ /2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «ΙΚΕ», ΑΦΜ , κατά της υπ' αριθ / 06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019, του υπ' αριθ. .../2021 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και του με αριθ..../ 32 προσωρινού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ / 06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019, το υπ' αριθ. 11/2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τον με αριθ /32 προσωρινό προσδιορισμό Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία « ΙΚΕ», ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ / 06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ μειώθηκε για την προσφεύγουσα εταιρία, με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες έκθλιψης ελαιοκάρπου και άλλων ελαιούχων σπόρων το υπόλοιπο φόρου για επιστροφή κατά 81.916,98 €, λόγω λήψης δεκαεπτά (17) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 341.484,24 €, πλέον Φ.Π.Α. 81.851,87 € (τα εικονικά φορολογικά στοιχεία αφορούν την περίοδο από 26.04.2018 έως 31.12.2019, ως εκ τούτου ποσό Φ.Π.Α. 40.035,41 € έχει μειωθεί ως πιστωτικό υπόλοιπο κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο και ποσό Φ.Π.Α. 41.881,57 € μειώνεται κατά την τρέχουσα φορολογική περίοδο). Περαιτέρω επτά (7) φορολογικά στοιχεία (από τα ανωτέρω δεκαεπτά) συνολικής καθαρής αξίας 109.138,53 € πλέον Φ.Π.Α. 26.184,91 € αφορούν σε αγαθά επένδυσης (συστατικά κτιρίου) σε ακίνητο τρίτου στο οποίο δεν είχε τη χρήση για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από 2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ / 11.2020 εντολής του Προϊσταμένου της, με την οποία πραγματοποιήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας προκειμένου να διαπιστωθεί αν

ισχύουν οι προϋποθέσεις επιστροφής Φ.Π.Α. (ποσού 90.000,00 €) προερχόμενο από πιστωτικό υπόλοιπο περιόδου 01/06/2018-31/12/2019.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η ίδια η φορολογική αρχή κάνει δεκτό το ότι η εταιρεία προέβη στις αναγκαίες κατασκευές και στην απαιτούμενη αγορά του μηχανολογικού εξοπλισμού που απαιτούνταν. Δηλαδή, η ίδια η φορολογική αρχή, κατόπιν αυτοψίας στην έδρα της εταιρείας, δέχεται πέραν πάσης αμφιβολίας και επιβεβαιώνει την εκτέλεση και την αγορά κάθε κατασκευής και κάθε μηχανήματος - επενδυτικού αγαθού, ως αληθινά γεγονότα.
- Το μηχάνημα έκθλιψης ελαιοκάρπου δεν ήταν σε λειτουργία κατά τον χρόνο του ελέγχου με σκοπό την πώληση, μετά από συνεννόηση με τον αγοραστή. Για την πώληση αυτή εκδόθηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά και διενεργήθηκε διακανονισμός, όπως προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις.
- Όσον αφορά τις εγκαταστάσεις της εταιρείας και τα μισθωτήρια συμβόλαια, δεδομένης της επένδυσης της εταιρείας είχε ήδη συμφωνηθεί με τον ιδιοκτήτη η παραμονή και μίσθωση μέχρι το 2028, πλην όμως τυπικά το μισθωτήριο υπεγράφη την ...-3-2019. Κατά τον έλεγχο από τη φορολογική αρχή διαπιστώθηκαν κατασκευαστικές εργασίες και πραγματική λειτουργία της εταιρείας. Από την ..-3-2018 έως και σήμερα η εταιρεία δραστηριοποιείται στην ίδια έδρα και μάλιστα με το από .-3-2019 μισθωτήριο συμβόλαιο η διάρκεια πλέον της μισθώσεως παρατάθηκε έως και την .-3-2028.
- Η αντίφαση στην αιτιολογία της ελεγκτικής αρχής είναι προφανής και πρωτοφανής, δεδομένου ότι από τη μία πλευρά αναφέρει πως από την αυτοψία στο εργοστάσιό της διαπιστώθηκε η ύπαρξη και η παραγωγική λειτουργία των μηχανημάτων, ενώ από την άλλη κρίνει ως εικονικά τα σχετικά εκδοθέντα τιμολόγια και δελτία αποστολής που σχετίζονται με τα μηχανήματα αυτά, αναφέροντας μάλιστα ότι οι συναλλαγές αυτές δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ. Το γεγονός ότι τα εμπορεύματα - αγαθά αυτά δεν έχουν ακόμη αποπληρωθεί προς την προμηθεύτρια, αποτελεί μέρος της αρχικής συμφωνίας.

Ως προς το σημείωμα διαπιστώσεων και την προσωρινή πράξη

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 31.12.2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. «Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός

διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 8 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοσης 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 είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Ως εκ τούτου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες γνωστοποιούνται στον φορολογούμενο η διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις του, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της κατ' έλεγχο οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή βάσει της δήλωσης, ώστε ο φορολογούμενος να έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης. Άλλωστε, όπως προκύπτει με σαφήνεια και από τις προσβαλλόμενες προσωρινές πράξεις - επί των οποίων αναγράφεται ρητώς- σε περίπτωση αμφισβήτησης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων που συνοδεύει τις πράξεις.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στον νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη) και, γενικότερα, η ρύθμιση την οποία θεσπίζει είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και, ειδικότερα, προηγούμενη δικαστική απόφαση (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.»

Επειδή, στοιχείο της προϋπόθεσης του παραδεκτού, σχετικό με τη φύση της πράξης ως διοικητικής, είναι η άσκηση δημόσιας εξουσίας με την πράξη, δηλαδή, η θέσπιση κανόνα δικαίου, ατομικού (με την ατομική πράξη) ή απρόσωπου (με την κανονιστική πράξη), για την ικανοποίηση συγκεκριμένου δημόσιου σκοπού, στο πλαίσιο μιας έννομης σχέσης που προβλέπεται από τους κανόνες του διοικητικού δικαίου (ΣΕ 3588/1987, λειτουργικό κριτήριο), με μόνη τη βούληση του διοικητικού οργάνου, που διατυπώνεται στην πράξη και συνακόλουθα, η εκτελεστότητα της πράξης (ανωτ. αριθ. 93 και 104). Παραδεκτώς προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως και οι διαπιστωτικές πράξεις (ανωτ. αριθ. 108, ΣΕ 2492, 3160/1983, 2997/1988, 2149/1988, 588/2003).

Συνεπώς, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με αίτηση ακυρώσεως πράξεις των διοικητικών οργάνων, που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου, εκτός εάν συντρέχουν λόγοι ασφάλειας δικαίου (ΣΕ 147/2002). Οι κυριότερες από τις πράξεις αυτές είναι: ... δ) Έγγραφα, με τα οποία παρέχονται στον διοικούμενο ή σε άλλη αρχή πληροφορίες ή γίνονται ανακοινώσεις προς αυτούς. ... στ) Προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται της έκδοσης μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι απλές ή θετικές σύμφωνες γνωμοδοτήσεις και οι προτάσεις (ΣΕ 5322/1987, 957/1988, 5803/1996, 2725/1997) των οργάνων που έχουν γνωμοδοτική αρμοδιότητα (ανωτ. αριθ. 135). Αποτελεί όμως διοικητική πράξη η αρνητική γνωμοδότηση, όταν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις ως «σύμφωνη γνώμη» (ΣΕ 510, 3458/1983, 1719/1988, 147/1999) και η αρνητική πρόταση (ΣΕ 3689/1986, 3984/1996) (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος II, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 15η Έκδοση, 2015, σελ. 115 επ.).

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως ασκείται ενδικοφανής προσφυγή κατά του σημειώματος διαπιστώσεων και της προσωρινής πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ καθώς δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις. Ως προς την οριστική πράξη

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: « Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου

ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής).

Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, τα ευρήματα και τα αποτελέσματα του ελέγχου, οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής, τους επιβληθέντες φόρους/πρόστιμα.

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣΤΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναπαιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣΤΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣΤΕ 3108/1996, ΣΤΕ 2054/1995, Στε 1148/1994).

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, ως ισχύει από 17.10.2015 ορίζεται ότι: «... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχείρησής του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά

αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...»

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ... »

Επειδή, με το άρθρο 33 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον: α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο, β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. ...

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Για τα ακίνητα, η μίσθωση των οποίων υπάγεται στο φόρο, κατόπιν της επιλογής που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Το ποσό του φόρου που εναπομένει για διακανονισμό κατά το χρόνο άσκησης της επιλογής φορολόγησης, διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα ετών. ...

4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται: α) Τα ενσώματα αγαθά, 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 υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. ...»

Επειδή, με τη ΔΕΛ Α 1197280/ΕΞ2013/24-12-2013 της ΓΓΔΕ με θέμα «Προσωρινός έλεγχος για την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α.» ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: «Σε συνέχεια σχετικών οδηγιών, που σας έχουν παρασχεθεί με προηγούμενες εγκυκλίους, αναφορικά με την άμεση προώθηση των εργασιών για την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α., σας παρέχουμε οδηγίες για τους προσωρινούς ελέγχους Φ.Π.Α. που θα διενεργούνται στις περιπτώσεις για τις οποίες απαιτείται έλεγχος πριν την επιστροφή του φόρου (άρθ. 1 παρ. 3 ΠΟΛ. 1090/2012) [...]

Ι.Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις

Ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων και στοιχείων του ελεγχόμενου, κρίνεται απαραίτητο να διενεργούνται οι ακόλουθες ελεγκτικές ενέργειες, για τη φορολογική περίοδο για την οποία έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου: [...] 2.4 Κατασκευές επενδυτικών αγαθών. Ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλοι είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, «ως επενδυτικά αγαθά» νοούνται τα χρησιμοποιούμενα στο πλαίσιο ορισμένης οικονομικής δραστηριότητας αγαθά που διακρίνονται για τον διαρκή χαρακτήρα τους και την αξία τους, με συνέπεια το κόστος της αγοράς τους να μην καταχωρίζεται κανονικά στις τρέχουσες δαπάνες, αλλά να αποσβέννεται κατανεμόμενο σε περισσότερες της μιας χρήσεις. (βλ. C-51/1976, C-98/2007, C-118/2011).

Επειδή, με την απόφαση 1108/2021 του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμ. Β') κρίθηκε ότι υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ από υποκείμενο στον ΦΠΑ πρόσωπο, που πραγματοποιεί σε μισθωμένο ακίνητο δαπάνες ανέγερσης, προσθήκης ή βελτίωσης υφιστάμενων κτιρίων, τα οποία χρησιμοποιεί (ή κατά το μέρος που χρησιμοποιεί) για την πραγματοποίηση φορολογούμενων πράξεων, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής σχέσης.

Σε περίπτωση, εξάλλου, που οι ως άνω δαπάνες εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών, κατ' άρθρο 26 παρ. 4 του ν.1642/1986 (33 παρ. 4 Ν. 2859/2000), τότε: α) το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης (και όχι απόκτησης) των αγαθών αυτών (δια του τελικού διακανονισμού του φόρου που προκύπτει από τη σύγκριση του δικαιώματος έκπτωσης του έτους πρώτης χρησιμοποίησης με το αντίστοιχο του έτους απόκτησης 30 παρ. 1 Ν. 2859/2000), β) η εν λόγω έκπτωση υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό (με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησης), ο οποίος διενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε τα πιο πάνω αγαθά και γ) παρέχεται στο υποκείμενο του φόρου το προβλεπόμενο στο άρθρο 27 παρ. 1 περ. δ' (αυτοτελές) δικαίωμα επιστροφής του φόρου (34 παρ. 1 Ν. 2859/2000).

Το ΣτΕ έκρινε ότι το εφετείο έσφαλε με την απόφασή του, ότι δεν ήταν δυνατή η έκπτωση "του φόρου των αγαθών επένδυσης", επιχείρησης η οποία προέβη σε δαπάνες για εγκαταστάσεις και βελτιώσεις σε μισθωμένα ακίνητα τρίτων, διότι "το έτος 1993, που κρίνεται οριστικά το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, δηλαδή το έτος χρησιμοποίησης των επενδυτικών αυτών αγαθών, δεν υφίστατο η χρονική προϋπόθεση της 9ετούς χρήσεως των ακινήτων βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, αφού τα τότε ισχύοντα μισθωτήρια είχαν διάρκεια 6 ετών". Και τούτο διότι, ανεξαρτήτως αν οι ως άνω δαπάνες για εγκαταστάσεις και βελτιώσεις σε μισθωμένα ακίνητα (τρίτων) συνιστούσαν επενδυτικά αγαθά (ζήτημα το οποίο θα ήταν εξεταστέο αν η κρινόμενη διαφορά αφορούσε την επιστροφή του φόρου) η αναιρεσείουσα είχε, πάντως, δικαίωμα να εκπέσει από τον φόρο των εκροών της τον αναλογούντα φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ένδικες δαπάνες βελτιώσεων κλπ επί των κτιρίων τα οποία χρησιμοποίησε για την άσκηση υπαγόμενης στο φόρο δραστηριότητας, προϋπόθεση η οποία, άλλωστε, δεν αμφισβητήθηκε από την φορολογική αρχή. Ειδικότερα σύμφωνα με το σκεπτικό της ως άνω απόφασης:

«4. Επειδή, σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα του Φ.Π.Α. και προκύπτει από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε άμεσα τις προηγούμενως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο άρθρο 17 παρ. 2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπτώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως Φ.Π.Α. για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογούμενων πράξεών του. Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. απόφαση της 21ης Ιουνίου 2012, συν. υποθ. C-80/11, και C-142/11, , σκέψεις 37-39, καθώς και την εκεί μνημονευόμενη νομολογία), το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπέσουν από τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. τον Φ.Π.Α. επί των εισροών, ο οποίος οφείλεται ή αποδόθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν, συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος Φ.Π.Α. που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης. Το εν λόγω δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του Φ.Π.Α. και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται (βλ. και αποφάσεις της 6ης Οκτωβρίου 2005, C-243/03, Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 28, της 8ης Ιανουαρίου 2002, C-409/99, και , Συλλογή 2002, σ I-81, σκέψη

42, της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-177/99 και C-188/99, και , σκέψη 34, της 6ης Ιουλίου 1995, C- 62/93, BP , σκέψη 18, κ.ά.), ασκείται δε πάραυτα για το σύνολο των φόρων που έχουν επιβληθεί στις πράξεις εισροών. Σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων είναι να απαλλαγεί πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή αποδίδεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Το κοινό σύστημα του Φ.Π.Α. εξασφαλίζει με τον τρόπο αυτό την ουδετερότητα ως προς την φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται καταρχήν στον Φ.Π.Α. (βλ. αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1985, 268/83, , σκέψη 19, της 21ης Σεπτεμβρίου 1988, 50/87, Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 15, της 15ης Ιανουαρίου 1998, C-37/95, , σκέψη 15, της 26ης Μαΐου 2005, C-465/03, , σκέψη 34, της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-63/04, Ltd, σκέψη 51, κ.ά.). [...]

6. Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του ν. 1642/1986, ερμηνευόμενων υπό το φως της έκτης οδηγίας περί Φ.Π.Α., όπως έχει, κατά τα ανωτέρω, ερμηνευθεί από το Δικαστήριο της Ένωσης (βλ. επίσης την απόφαση ΔΕΚ της 6ης Μαρτίου 2008, C- 98/07 A/S, A/S, σκέψη 33, κατά την οποία "από το γράμμα της διατάξεως [του άρθρου 20 παρ. 4] προκύπτει με σαφήνεια ότι η δυνατότητα που παρέχεται στα κράτη μέλη αφορά αποκλειστικώς και μόνον την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 20, το οποίο ρυθμίζει τον διακανονισμό των εκπτώσεων'), συνάγεται ότι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που πραγματοποιεί σε μισθωμένο ακίνητο δαπάνες ανέγερσης, προσθήκης ή βελτίωσης υφιστάμενων κτιρίων, τα οποία χρησιμοποιεί (ή κατά το μέρος που χρησιμοποιεί) για την πραγματοποίηση φορολογούμενων πράξεων, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με το οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής σχέσης. Η έκπτωση αυτή διακανονίζεται, περαιτέρω, κατά τους όρους και προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986 (κατά τον χρόνο υποβολής τη εκκαθαριστικής δηλώσεως). Σε περίπτωση, εξάλλου, που οι ως άνω δαπάνες εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών, κατ' άρθρο 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 (στην αξία των οποίων, ωστόσο, δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, ως προς τις οποίες, όμως, δε θίγεται, κατά τα ανωτέρω, το δικαίωμα έκπτωσης), τότε: α) το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης (και όχι απόκτησης) των αγαθών αυτών (δια του τελικού διακανονισμού του φόρου που προκύπτει από τη σύγκριση του δικαιώματος έκπτωσης του έτους πρώτης χρησιμοποίησης με το αντίστοιχο του έτους απόκτησης), β) η εν λόγω έκπτωση υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό (με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησης), ο οποίος διενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε τα πιο πάνω αγαθά (εφαρμοζόμενης, κατά τα λοιπά, της παρ. 1 του ίδιου άρθρου) και γ) παρέχεται στο υποκείμενο του φόρου το προβλεπόμενο στο άρθρο 27 παρ. 1 περ. δ) (αυτοτελές) δικαίωμα επιστροφής του φόρου [βλ. σχετικώς και τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση επί του ν. 1882/1990, με το άρθρο 24 παρ. 3 του οποίου αντικαταστάθηκε η περίπτωση α) της παραγρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986, κατά τα οποία -εν όψει, προδήλως, της ως άνω παρεχόμενης δυνατότητας επιστροφής (ανάκτησης) του φόρου- "η διάταξη σκοπεί στην ενίσχυση της επενδυτικής προσπάθειας, καθώς δίνει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να αποκτούν επενδυτικά αγαθά αναγκαία για τη λειτουργία τους μη επιβαρυνόμενα με φόρο προστιθέμενης αξίας"]. [...]

7... Κατά την κρίση του δικάσαντος διοικητικού εφετείου, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 23 παρ. 1 και 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 προκύπτει "α) ότι ο υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας δικαιούται, μεταξύ άλλων, να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης (πωλήσεως) αγαθών και το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι αγορές αγαθών επένδυσης, β) ότι το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτού κρίνεται οριστικά κατά τον χρόνο χρησιμοποίησης των εν λόγω αγαθών επένδυσης, γ) ότι τέτοια αγαθά για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων θεωρούνται και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει μεν κατά κυριότητα σε αυτή, έχει όμως βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης τη χρήση του ακινήτου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα ετών και δ) ότι η χρονική αυτή προϋπόθεση πρέπει απαραίτητως να συντρέχει κατά το χρόνο γενέσεως του δικαιώματος της εκπτώσεως του φόρου, δηλαδή κατά το χρόνο χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών. Εν όψει αυτών, το εφετείο δέχθηκε ακολούθως, ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν ήταν δυνατή η έκπτωση "του φόρου των αγαθών επένδυσης", διότι "το έτος 1993, που κρίνεται οριστικά το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, δηλαδή το έτος χρησιμοποίησης των επενδυτικών αυτών αγαθών, δεν υφίστατο η χρονική προϋπόθεση της 9ετούς χρήσεως των ακινήτων βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, αφού τα τότε ισχύοντα μισθωτήρια είχαν διάρκεια 6 ετών".

Σύμφωνα, όμως, με τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, η κρίση αυτή της αναιρεσιβαλλομένης είναι μη νόμιμη. Τούτο διότι, ανεξαρτήτως αν οι ως άνω δαπάνες για εγκαταστάσεις και βελτιώσεις σε μισθωμένα ακίνητα (τρίτων) συνιστούσαν επενδυτικά αγαθά (ζήτημα το οποίο θα ήταν εξεταστέο αν η κρινόμενη διαφορά αφορούσε την επιστροφή του φόρου) η αναιρεσείουσα είχε, πάντως, δικαίωμα να εκπέσει από τον φόρο των εκροών της τον αναλογούντα φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ένδικες δαπάνες βελτιώσεων κλπ επί των κτιρίων τα οποία χρησιμοποίησε για την άσκηση υπαγόμενης στο φόρο δραστηριότητας, προϋπόθεση η οποία, άλλωστε, δεν αμφισβητήθηκε από την φορολογική αρχή. [...]

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ η προσφεύγουσα έλαβε από την ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς τη συναλλαγή και ειδικότερα με προφανή σκοπό να συσκοτιστούν οι πραγματικές πηγές των κεφαλαίων χρηματοδότησής της:

α/α	Αριθμός φορολογικού στοιχείου	Περιγραφή είδους	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1	TIM./26.04.2018	Σύνταξη νέας ΥΔΕ	88,71€	21,29€
2	TIM./14.06.2018	Γύψος στρωτήρας τμχ 30, γυψοσανίδα τετ 37, κόλλα αστάρι κτλ	1.904,58€	457,10€
3	TIM./26.06.2018	Σίδηρο γωνίες 60X60X6 115 κιλά, πλέγμα σκίασης 168 τετ	15.138,15€	3.633,16€
4	TIM./28.06.2018	Τσιμέντο σακί 25 κιλών 70 κου, σωλήνας aqua plus 364 m, άμμος σακιά 40 τμχ, κτλ.	2.969,39€	712,65€
5	TIM./28.06.2018	Πάτωμα laminate 21 τμχ, panel 20mm 880 τμχ, νιπτήρας αμέα, κτλ	47.683,69€	11.444,00€
6	TIM./29.06.2018	Τοποθέτηση γυψοσανίδας	1.209,68€	290,32€
7	TIM./17.12.2018	Haus olive extraction	57.710,48€	13.850,50€
8	TIM./27.12.2018	Γυψοσανίδα 342 τμχ, σπιράλ, σιδηροκατασκευή ράμπας, monowall 1608 τετ, κτλ	40.144,33€	9.626,39€
9	TIM./23.09.2019	Flowpack machine, pallet wrapping, manuel fruit	92.700,00€	22.248,00€
10	TIM./02.10.2019	Humidifier, condanser, evaporator	35.020,16€	8.404,84€
11	TIM./17.10.2019	Carrier dc inverter 8 τμχ, χαλκοσωλήνα 24 κιλά	14.709,68€	3.530,32€
12	TIM./19.12.2019	Πολυθρόνα 8 τμχ, κάθισμα γραφείου με μπράτσα 12 τμχ, μελαμίνη 366X183X16 20 τετ, ντουλάπα 4 τμχ, κτλ	6.241,94€	1.408,07€
13	TIM./27.12.2019	Ηλεκτρολογικό υλικό	7.661,29€	1.832,71€
14	TIM./27.12.2019	Πόρτα συρόμενη 4 τμχ	6.451,61€	1.548,39€
15	TIM./30.12.2019	Σωλήνας aqua plus 74 τμχ, κτλ	6.854,84€	1.645,16€
16	TIM./31.12.2019	Σιδηρογωνίες 4 κιλά	111,85€	26,84€
17	TIM./31.12.2019	Ταινία wonder 12 τμχ, μόνωση 279 τμχ, μόνωση 300 μ, χαλκοσωλήνα 140 μ, κτλ	4.883,86€	1.172,13€
Σύνολο			341.484,24€	81.851,87€

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αντίφαση στην αιτιολογία της ελεγκτικής αρχής είναι προφανής και πρωτοφανής, δεδομένου ότι από τη μία πλευρά αναφέρει πως από την αυτοψία στο εργοστάσιό της διαπιστώθηκε η παραγωγική λειτουργία της, ενώ από την άλλη κρίνει ως εικονικά τα σχετικά ληφθέντα τιμολόγια και δελτία αποστολής, αναφέροντας και ότι οι συναλλαγές αυτές δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο φάκελο της υπόθεσης και ειδικότερα την από 2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ, η οποία πραγματοποίησε έλεγχο στα υποβληθέντα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσα προκειμένου να διαπιστώσει αν ισχύουν οι προϋποθέσεις επιστροφής Φ.Π.Α. (ποσού 90.000,00 €) που προέρχεται από πιστωτικό υπόλοιπο περιόδου 01/06/2018 έως 31/12/2019 και αφορά σε α) κατασκευές, β) αγορά επενδυτικών αγαθών καθώς και γ) απαλλασσόμενες πωλήσεις - ενδοκοινοτικές παραδόσεις, προκύπτουν τα κάτωθι:

- Διενεργήθηκε αυτοψία στην έδρα της προσφεύγουσας και διαπιστώθηκε ότι σε αυτήν είχαν πραγματοποιηθεί κατασκευαστικές εργασίες καθώς και ότι είχε προβεί σε αγορά μηχανολογικού εξοπλισμού
- Οι εκπρόσωποι της εταιρίας ανέφεραν ότι όλες οι κατασκευαστικές εργασίες στο χώρο της και η εγκατάσταση των μηχανημάτων, πραγματοποιήθηκαν από την εταιρία « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ ,

- Έτσι φέρεται κατά εντελώς παράδοξο τρόπο και σε αντίθεση με όσα προστάζει η συναλλακτική πρακτική και τα διδάγματα της κοινής πείρας, η υλοποίηση της επένδυσης να έχει χρηματοδοτηθεί σχεδόν εξ' ολοκλήρου από τον φερόμενο ως βασικό προμηθευτή των μηχανημάτων, και των υλικών κατασκευής για τις βελτιώσεις και τις επεκτάσεις του κτιρίου και για τις κατασκευαστικές εργασίες, δηλαδή την τεχνική εταιρία « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ (σελ. 20).
- Περαιτέρω, το φορητό κλειστού τύπου (Κ.. Μ) που αναφέρεται στα σχετικά φορολογικά στοιχεία φαίνεται δύσκολο να μπορούσε να μεταφέρει τα εν λόγω υλικά όπως περιγράφονται στα ανωτέρω τιμολόγια (σελ. 24).
- Η φερόμενη ως κατασκευάστρια εταιρεία δεν εξέδωσε τιμολόγια έργου ούτε έχουν διενεργηθεί οι προβλεπόμενες πιστοποιήσεις για κάθε στάδιο ολοκλήρωσης του έργου. . Από τον έλεγχο της καρτέλας του προμηθευτή « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ» των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι από το σύνολο των συναλλαγών αξίας 423.530,78 €, πληρώθηκαν μόλις 15.331,19 € (σελ. 25). ... Για τις εργασίες που εκτελέστηκαν από τη « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ» έχει κατατεθεί στον Ε.Φ.Κ.Α. μόνο το υπ' αριθ. Τ.Π.Υ / 06.2018 για τοποθέτηση γυψοσανίδων, ενώ σύμφωνα με το έγγραφο του ασφαλιστικού φορέα εκκρεμούν έως και σήμερα παραστατικά για τοποθέτηση υαλοστασίων αλουμινίου, κουφωμάτων και πορτών, διαχωριστικών από πάνελ πολυουρεθάνης και ψευδοροφής από πλάκες ορυκτών ινών.
- Τα αγαθά τα οποία εμφανίζονται να διακινούνται και να τιμολογούνται εντός του έτους 2019 και συγκεκριμένα κατά την περίοδο από 17.10.2019 έως 31.12.2019 αποδεδειγμένα αφορούσαν κατασκευαστικές εργασίες και εξοπλισμό που είχε τοποθετηθεί στο βιομηχανοστάσιο σε πολύ προγενέστερο χρόνο διότι ήταν απαραίτητα για την λειτουργία του που σύμφωνα με τις εγγραφές στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία είχε ξεκινήσει στις 08.11.2018 (σελ. 26).
- Ως προς τα μισθωτήρια συμβόλαια διαπιστώθηκε ότι κατατέθηκε α) το από03.2018 μισθωτήριο με διάρκεια ισχύος από 15.03.2018 έως 14.02.2023, β) το από ..10.2018 μισθωτήριο με διάρκεια ισχύος από 15.03.2018 έως 14.02.2023 και γ) το από ..03.2019 μισθωτήριο με διάρκεια ισχύος από 05.03.2019 έως 04.03.2028 (σελ. 15) ... Η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. για τις πράξεις που προέβη ήτοι την επέκταση και βελτίωση των κτιριακών εγκαταστάσεων τρίτου, μέχρι την περίοδο 05.03.2019 (εν προκειμένω, από 01.06.2018 έως 05.03.2019, λόγω μη χρήσης αυτών για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα ετών) (σελ. 17).
- Από το μητρώο της Υπηρεσίας διαπιστώθηκε ότι υφίσταται σύνδεση μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρείας με την επωνυμία « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ» καθώς προκύπτει η συμμετοχή ενός προσώπου του στην σύνθεση και των δύο εταιρειών, ήτοι στην « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ» ως ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 33,3%, και στη « ΙΚΕ» ως μέλος με ποσοστό 7,69% (σελ. 27).

Συνοψίζοντας, από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η « ΙΚΕ» έλαβε τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 156.053,60 €, πλέον Φ.Π.Α. 37.444,53 € τα οποία χαρακτηρίζονται εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013 με την έννοια ότι εκδόθηκαν για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους (σελ. 30).

Από την αυτοψία που διενεργήθηκε στον χώρο του εργοστασίου στις ..12.2020 διαπιστώθηκε ακόμη ότι:

- α) το μηχάνημα που αποκτήθηκε με το TIM / 12.2018 δεν βρισκόταν σε παραγωγική λειτουργία, η δε προσφεύγουσα είχε αντικαταστήσει το μηχάνημα αυτό με άλλο της ίδιας εταιρίας, εμφανώς ακριβότερο, και με μεγαλύτερες δυνατότητες (σελ. 31),
- β) το μηχάνημα που αποκτήθηκε με το TIM / ..10.2019 βρισκόταν σε παραγωγική λειτουργία (σελ. 39),
- γ) το μηχάνημα που αποκτήθηκε με το TIM / 09.2019 βρισκόταν σε παραγωγική λειτουργία (σελ. 47).

Αναφορικά με τα παραπάνω κατασκευαστικά υλικά και μηχανήματα η φορολογική αρχή απεφάνθη ότι η εκδότηρια των υπό κρίση τιμολογίων εταιρεία, φέρεται ότι μεσολάβησε στις συναλλαγές αυτές, χωρίς να έχει δηλωμένο το συγκεκριμένο αντικείμενο δραστηριότητας και χωρίς να έχει τη δυνατότητα να τις υλοποιήσει. Επιπροσθέτως έχει εκδώσει εικονικά δελτία αποστολής, τα τιμολόγια δεν έχουν εξοφληθεί και η ίδια δεν έχει προβεί σε οποιαδήποτε ενέργεια προς εξασφάλιση της είσπραξης.

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω, δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της εικονικότητας για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθώς προκύπτει και από την οικεία έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής στην αυτοψία που πραγματοποιήσαν υπάλληλοί της στην έδρα της προσφεύγουσας στις 12.2020 διαπιστώθηκε ότι τόσο οι κατασκευαστικές εργασίες είχαν πραγματοποιηθεί, όσο και τα επενδυτικά αγαθά υπήρχαν στο χώρο του εργοστασίου.

Σε κάθε περίπτωση η ελεγκτική αρχή δεν αιτιολογεί ούτε εικονικότητα για μέρος των συναλλαγών ή με άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο.

Επειδή, περαιτέρω, όσον αφορά το εκθλιπτικό μηχάνημα που κατά την προαναφερθείσα αυτοψία διαπιστώθηκε ότι δεν βρισκόταν σε παραγωγική λειτουργία και για αυτόν τον λόγο δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα το δικαίωμα επιστροφής του αναλογούντος φόρου (εισροών), η εν λόγω αιτιολογία είναι αντιφατική προς την παραδοχή του ελέγχου που διατυπώνεται στην οικεία έκθεση, ότι δηλαδή η προσφεύγουσα είχε προλάβει από το 2018 να θέσει σε πλήρη λειτουργία το εν λόγω μηχάνημα παραγωγής, ώστε να προλάβει την περίοδο έκθλιψης του ελαιοκάρπου.

Επειδή, σύμφωνα με την με ημερομηνία 2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της μεταξύ άλλων τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν κατασκευαστικές εργασίες:

α/α	Αριθμός φορολογικού στοιχείου	Περιγραφή είδους	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1	TIM. /26.04.2018	Σύνταξη νέας ΥΔΕ	88,71€	21,29€
2	TIM. /14.06.2018	Γύψος στρωτήρας τμχ 30, γυψοσανίδα τετ 37, κόλλα αστάρι κτλ	1.904,58€	457,10€
3	TIM. /26.06.2018	Σίδηρο γωνίες 60X60X6 115 κιλά, πλέγμα σκίασης 168 τετ	15.138,15€	3.633,16€
4	TIM. /28.06.2018	Τσιμέντο σακί 25 κιλών 70 κου, σωλήνας aqua plus 364 m, άμμος σακιά 40 τμχ, τκλ.	2.969,39€	712,65€
5	TIM. /28.06.2018	Πάτωμα laminate 21 τμχ, panel 20mm 880 τμχ, νιπτήρας αμέα, κτλ	47.683,69€	11.444,00€
6	TIM. /29.06.2018	Τοποθέτηση γυψοσανίδας	1.209,68€	290,32€
7	TIM. /27.12.2018	Γυψοσανίδα 342 τμχ, σπιράλ, σιδηροκατασκευή ράμπας, monowall 1608 τετ, κτλ	40.144,33€	9.626,39€
ΣΥΝΟΛΟ			109.358,53€	26.184,91€

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση κατά το χρόνο γένεσης του δικαιώματος έκπτωσης, ήτοι στο έτος 2018, (σύμφωνα με τα συμφωνητικά μίσθωσης που υποβλήθηκαν στην ελεγκτική αρχή), η συνολική διάρκεια της μίσθωσης ήταν μικρότερη των εννέα (9) ετών και η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 26.184,91 €, που αναλογεί στις δαπάνες κατασκευής επενδυτικών αγαθών σε ακίνητα τρίτων, συνολικής αξίας 109.358,53 €.

Ωστόσο με την απόφαση 1108/2021 του ΣτΕ (Τμ. Β') κρίθηκε ότι υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ από υποκείμενο στον ΦΠΑ πρόσωπο, που πραγματοποίησε δαπάνες προσθήκης σε υφιστάμενα κτίρια, σε μισθωμένο ακίνητο (τρίτων), το οποίο χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση φορολογούμενων πράξεων, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής σχέσης.

Επομένως στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα που υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση του ΣτΕ έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με το οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες ύψους 26.184,91 €, που εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών, (άρθρου 33 παρ 4 Ν. 2859/2000), από τον φόρο των εκροών της, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής της σχέσης. Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36§1,2 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ένδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ένδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά»

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματικών συναλλαγών αναφορικά με τα ληφθέντα τιμολόγια από την εταιρεία « ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ

γίνεται αποδεκτός, καθόσον δεν στοιχειοθετείται η εικονικότητά τους, όπως αναφέρεται αναλυτικώς ανωτέρω, ενώ ο ισχυρισμός της σχετικά με την επιστροφή του φόρου των κατασκευαστικών εργασιών (εισροών) απορρίπτεται, δικαιούται ωστόσο της έκπτωσης του φόρου των εν λόγω κατασκευαστικών εργασιών.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ / 2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία « ΙΚΕ», ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ' αριθ...../ 06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ.

Υπ' αριθ / 06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	90.000,00€	8.083,02€	63.815,09€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση			26.184,91€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

E. ΕΡΓΑΤΙΚΑ - ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108481/Σ.156/02-03-22

Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Ξηρομέρου της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./8982/21/Α325/16.12.2021 (ΦΕΚ 34/Β710.01.2022, ΑΔΑ:60ΦΔ465ΧΘΞ-2ΞΩ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται οι πληγείσες από φυσική καταστροφή (πλημμύρες) περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, ο όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες e-ΕΦΚΑ.

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπίπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πιο κάτω περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος:

- Δημοτικές Κοινότητες Κανδήλας και Μύτικα της Δημοτικής Ενότητας Αλυζίας του Δήμου Ξηρομέρου
- Δημοτικές Κοινότητες Αστακού και Βασιλόπουλου της Δημοτικής Ενότητας Αστακού του Δήμου Ξηρομέρου

οι οποίες επλήγησαν από τις πλημμύρες που εκδηλώθηκαν την 3η, 4η & 26η Ιανουαρίου 2021 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημία η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

B. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

B.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/01/2021 - 30/06/2021.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 31/12/2020.

B.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ. 01/01/2021) και έως και 30/06/2021, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 31/12/2020.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (30η Ιουνίου 2021), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημίας, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημίας και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 31η Ιουλίου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημίας δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισήμανση

- Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.
- Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.
- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούνται ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απωλέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/σης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ
Ακριβές αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α.ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108619/Σ.157/02-03-22

Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Κεντρικών Τζουμέρκων της Περιφερειακής Ενότητας Άρτας της Περιφέρειας Ηπείρου

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./21827/Α325/3.12.2021(ΦΕΚ 87/Β717.01.2022, ΑΔΑ:ΩΧΩ6465ΧΘΞ-5ΙΗ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζεται η πληγείσα περιοχή από τον ανεμοστρόβιλο της 11ης Ιανουαρίου 2021.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, ο όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες e-ΕΦΚΑ.

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπíπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πιο κάτω περιοχές του Δήμου Κεντρικών Τζουμέρκων της Περιφερειακής Ενότητας Άρτας της Περιφέρειας Ηπείρου:

- Δημοτική Κοινότητα Θεοδωριάνων της Δημοτικής Ενότητας Θεοδωριάνων και
 - Δημοτική Κοινότητα Μελισσουργών της Δημοτικής Ενότητας Μελισσουργών,
- οι οποίες επλήγησαν από τον ανεμοστρόβιλο που εκδηλώθηκε την 11η Ιανουαρίου 2021 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημιά η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

B. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

B.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/01/2021 - 30/06/2021.
- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 31/12/2020.

B.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ. 01/01/2021) και έως και 30/06/2021, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.
- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 31/12/2020.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (30η Ιουνίου 2021), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημιάς, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημιάς και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 31η Ιουλίου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημιάς δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισήμανση

- Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.
- Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσεις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.
- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απωλέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/νσης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ
Ακριβές αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α.ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 108702/Σ.31711/02-03-22**Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών σε περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας**

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./6964/21/Α325/27.10.2021 (ΦΕΚ 12/Β707.01.2022, ΑΔΑ:Ω8ΟΞ465ΧΘΞ-ΝΗΧ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, οριοθετήθηκαν ως πληγείσες από φυσική καταστροφή (πλημμύρες) οι κάτωθι περιοχές της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας.

Για την άμεση και ενιαία εφαρμογή της ρύθμισης στους πληγέντες(επιχειρήσεις, εργοδότες, μη μισθωτούς ασφαλισμένους) δίνονται οι πιο κάτω διευκρινίσεις-οδηγίες:

Α. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπίπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που επλήγησαν από φυσική καταστροφή (πλημμύρες) και διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας, ως εξής:

Α) από τις πλημμύρες της 10ης Μαΐου 2018:

- Δημοτική Ενότητα Θεσσαλονίκης του Δήμου Θεσσαλονίκης
- Δημοτική Ενότητα Ευόσμου της Δημοτικής Ενότητας Ευόσμου του Δήμου Κορδελιού-Ευόσμου
- Δημοτική Ενότητα Αμπελοκήπων της Δημοτικής Ενότητας Αμπελοκήπων του Δήμου Αμπελοκήπων-Μενεμένης

Β) από τις πλημμύρες της 26ης και 28ης Ιουνίου 2018:

- Δημοτικές Κοινότητες Ασπροβάλτας και Βρασμών της Δημοτικής Ενότητας Αγ. Γεωργίου του Δήμου Βόλβης
- Δημοτική Κοινότητα Σταυρού της Δημοτικής Ενότητας Ρεντίνας του Δήμου Βόλβης

Γ) από τις πλημμύρες της 19ης Σεπτεμβρίου 2019:

- Δημοτικές Κοινότητες Λαγκαδά, Λαγυνών και Καβαλλαρίου της Δημοτικής Ενότητας Λαγκαδά του Δήμου Λαγκαδά
- Δημοτική Κοινότητα Ευκαρπίας της Δημοτικής Ενότητας Ευκαρπίας, Δημοτική Κοινότητα Πολίχνης της Δημοτικής Ενότητας Πολίχνης, Δημοτική Κοινότητα Σταυρουπόλεως της Δημοτικής Ενότητας Σταυρουπόλεως του Δήμου Παύλου Μελά

Δ) από τις πλημμύρες της 20ης Νοεμβρίου 2019:

- Δημοτικές Κοινότητες Χαλκηδόνος της Δημοτικής Ενότητας Χαλκηδόνος του Δήμου Χαλκηδόνος

Ε) από τις πλημμύρες της 7ης Αυγούστου 2020:

- Δημοτικές Κοινότητες Λαγκαδά, Ηρακλείου, Καβαλλαρίου, Περιβολακίου της Δημοτικής Ενότητας Λαγκαδά του Δήμου Λαγκαδά

Στη ρύθμιση μπορούν να υπαχθούν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πληγείσες περιοχές, εφόσον αποδεδειγμένα υπέστησαν ζημιά από τις πλημμύρες της 10ης Μαΐου 2018, της 26ης & 28ης Ιουνίου 2018, της 19ης Σεπτεμβρίου 2019, της 20ης Νοεμβρίου 2019 και της 7ης Αυγούστου 2020.

Β. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη Μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

Β.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.
- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων).

Β.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες)

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.
- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή μήνα με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας.

Επισήμανση

Ως μήνας έναρξης του εξαμήνου αναστολής, κατά περίπτωση, για επιχειρήσεις εργοδότες και μη μισθωτούς, θεωρείται ο μήνας κατά τον οποίο επλήγησαν από τη φυσική καταστροφή.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημιάς, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημιάς και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξαμήνιας αναστολής. Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημιάς δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων. Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Επισήμανση

- Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.
- Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.
- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούνται ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί. Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απωλέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/σης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
Ακριβές αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α.ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 116451/11-03-2022

Παράταση έως 31/03/2022 της προθεσμίας: • υποβολής Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (Α.Π.Δ.) εργοδοτών Κοινών Επιχειρήσεων & Οικοδομοτεχνικών Έργων μισθολογικής περιόδου Ιανουαρίου 2022 και Δώρου Χριστουγέννων 2021 και • καταβολής των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών

Αθήνα, 11/03/2022

Με την υπ' αριθμ. 145/Συν.10η/10.03.2022 απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του e- Ε.Φ.Κ.Α., παρατείνεται μέχρι και την Πέμπτη 31/03/2022 η προθεσμία υποβολής Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (Α.Π.Δ.) μισθολογικής περιόδου Ιανουαρίου 2022 και Δώρου Χριστουγέννων 2021, εργοδοτών Κοινών

Επιχειρήσεων & Οικοδομοτεχνικών Έργων, καθώς και της καταβολής των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών, χωρίς την επιβολή των προβλεπόμενων πρόσθετων επιβαρύνσεων, προσθέτων τελών και λοιπών προσαυξήσεων.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 119907/14.3.2022

Προσδιορισμός των ασφαλιστικών εισφορών και απεικόνιση στην Α.Π.Δ. της ασφάλισης εργαζομένων σε επιχειρήσεις εργοδότες του ιδιωτικού τομέα, στις περιοχές της Περιφέρειας Κρήτης που επλήγησαν απο τον σεισμό της 27ης.09.2021, λόγω αναστολής ή καταγγελίας των συμβάσεων εργασίας τους

Αθήνα, 14/03/2022

Με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 4 και 7 του άρθρου 201 του ν. 4855/2021 (ΦΕΚ 215 Α') και των υπ. αρ. 108115/28.12.2021 (Φ.Ε.Κ. 6297 Β') και Δ.15/Δ'/12204/10.02.2022 (Φ.Ε.Κ. 669 Β') Κ.Υ.Α., προσδιορίστηκε, μεταξύ άλλων, η διαδικασία κάλυψης των ασφαλιστικών εισφορών, λόγω αναστολής ή καταγγελίας των συμβάσεων εργασίας εργαζομένων σε επιχειρήσεις/εργοδότες του ιδιωτικού τομέα, ανεξαρτήτως κλάδου και επιχειρηματικής δραστηριότητας που επλήγησαν από το σεισμό της 27ης Σεπτεμβρίου 2021 και ανήκουν στα διοικητικά όρια των κάτωθι Περιφερειακών Ενοτήτων της Περιφέρειας Κρήτης:

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΡΗΤΗΣ

Α) ΔΗΜΟΣ ΑΡΧΑΝΩΝ-ΑΣΤΕΡΟΥΣΙΩΝ

- Δημοτικές Κοινότητες Αρχανών και Κάτω Αρχανών της Δημοτικής Ενότητας Αρχανών.
- Δημοτικές Κοινότητες Καλυβίων, Λιγορτύνου, Τεφελίου και Χαρακίου της Δημοτικής Ενότητας Αστερουσίων.
- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Νίκου Καζαντζάκη.
- Δημοτικές Κοινότητες Αχεντριά, Εθιάς, Μεσοχωρίου, Παρανύμφων, Πραιτωρίων, Πύργου και Χάρακος της Δημοτικής Ενότητας Αστερουσίων.

Β) ΔΗΜΟΣ ΒΙΑΝΝΟΥ

- Δημοτικές Κοινότητες Αμιρά, Άνω Βιάννου, Αφρατίου, Εμπάρου, Κάτω Βιάννου, Μάρθας, Μιλλιαράδων, Ξενιάκου και Χόνδρου.

Γ) ΔΗΜΟΣ ΓΟΡΤΥΝΑΣ

- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Αγίας Βαρβάρας.
- Δημοτικές Κοινότητες Αγίων Δέκα, Αμπελούζου, Απεσωκαρίου, Βαγιονιάς, Γκαγκαλών, Μητροπόλεως, Πλατάνου, Πλώρας και Χουστουλιανών της Δημοτικής Ενότητας Γόρτυνας.
- Δημοτικές Κοινότητες Άνω Ακρίων, Ασημίου, Σοκαρά και Στόλων της Δημοτικής Ενότητας Κοφινά.
- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Ρούβα.

Δ) ΔΗΜΟΣ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Τεμένους.

Ε) ΟΛΟΚΛΗΡΟΣ Ο ΔΗΜΟΣ ΜΙΝΩΑ ΠΕΔΙΑΔΑΣ

ΣΤ) ΔΗΜΟΣ ΜΑΛΕΒΙΖΙΟΥ

- Δημοτική Κοινότητα Αηδονοχωρίου της Δημοτικής Ενότητας Τύλισου.

Ζ) ΔΗΜΟΣ ΦΑΙΣΤΟΥ

- Δημοτική Κοινότητα Βοριζίων της Δημοτικής Ενότητας Ζαρού.
- Δημοτικές Κοινότητες Τυμπακίου και Καμαρών της Δημοτικής Ενότητας Τυμπακίου.

Η) ΔΗΜΟΣ ΧΕΡΣΟΝΗΣΟΥ

- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Γουβών.
- Ολόκληρη η Δημοτική Ενότητα Επισκοπής.
- Δημοτική Κοινότητα Χερσονήσου της Δημοτικής Ενότητας Χερσονήσου.

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΛΑΣΙΘΙΟΥ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΡΗΤΗΣ

ΔΗΜΟΣ ΟΡΟΠΕΔΙΟΥ ΛΑΣΙΘΙΟΥ

- Δημοτικές Κοινότητες Αγίου Γεωργίου Λασιθίου, Καμινακίου, Κάτω Μετοχίου, Λαγού, Μαρμακέτου, Τζερμιάδου.

Για την ενιαία εφαρμογή των σχετικών διατάξεων θέτουμε υπόψη σας τα εξής :

ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Στις επιχειρήσεις - εργοδότες των προαναφερόμενων περιοχών, που υπέστησαν ζημιές, όπως αυτές βεβαιώνονται από Δελτίο Επανελέγχου, με το οποίο το κτίριο κρίθηκε επικίνδυνο για χρήση ή προσωρινά ακατάλληλο για χρήση ή Δελτίο Ταχείας Αυτοψίας, με το οποίο το κτίριο κρίθηκε μη κατοικήσιμο ή Πρωτόκολλο Αυτοψίας Επικινδύνως Ετοιμόρροπου Κτιρίου του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, παρασχέθηκε η δυνατότητα να θέσουν σε αναστολή τις συμβάσεις εργασίας μέρους ή όλων των εργαζομένων τους (που είχαν προσλάβει μέχρι και 26.09.2021) από 27.09.2021 και μετά και όχι πέραν των τριών (3) μηνών.

Οι επιχειρήσεις/εργοδότες υποχρεώθηκαν να μην προβούν σε μειώσεις προσωπικού με καταγγελία των συμβάσεων εργασίας, για το χρονικό διάστημα που θέτουν τις συμβάσεις εργασίας των εργαζομένων τους σε αναστολή. Σε περίπτωση πραγματοποίησής τους, οι καταγγελίες αυτές είναι άκυρες. Επίσης, ήταν υποχρεωμένες μετά από τη λήξη του χρόνου της αναστολής των συμβάσεων εργασίας του προσωπικού τους, να διατηρήσουν τον ίδιο αριθμό θέσεων εργασίας και με το ίδιο είδος σύμβασης για χρονικό διάστημα ίσο με εκείνο της αναστολής. Για τον υπολογισμό του ισόχρονου διαστήματος, σε περίπτωση που οι συμβάσεις εργασίας των εργαζομένων τέθηκαν σε αναστολή σε διαφορετικής διάρκειας χρονικά διαστήματα, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό διάστημα που οι επιχειρήσεις/εργοδότες έκαναν χρήση του μέτρου της αναστολής εντός του μήνα. Η υποχρέωση αυτή δεν υφίσταται, όταν συντρέχει αντικειμενική αδυναμία εκπλήρωσής της, όπως σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που από τη μορφή, το είδος ή τη δραστηριότητά τους, έχουν συγκεκριμένο χρόνο λειτουργίας.

Οι εργαζόμενοι, των οποίων οι συμβάσεις εργασίας τέθηκαν σε αναστολή, κατέστησαν δικαιούχοι έκτακτης οικονομικής ενίσχυσης, ως αποζημίωσης ειδικού σκοπού του άρθρου δέκατου τρίτου της από 14.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 64), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 3 του ν. 4682/2020 (Α' 76). Η αποζημίωση ειδικού σκοπού ανήλθε σε ποσό ύψους πεντακοσίων τριάντα τεσσάρων (534) ευρώ ανά μήνα, που αντιστοιχεί σε τριάντα (30) ημέρες, κατ' αναλογία των ημερών διάρκειας της αναστολής των συμβάσεων εργασίας τους.

Για την απεικόνιση στην Α.Π.Δ. της ασφάλισης των εν λόγω εργαζομένων, κατά τη περίοδο αναστολής των συμβάσεων εργασίας τους, χρησιμοποιείται ο Τύπος Αποδοχών (Τ.Α.) 018 αντί του Τ.Α. 001, ενώ για την απεικόνιση του Δώρου Χριστουγέννων 2021 (Δ.Χ./2021), που αναλογεί στο χρονικό διάστημα αναστολής των συμβάσεων εργασίας (από κάθε αιτία), χρησιμοποιείται ο Τ.Α. 116 (σχετ. 58522/17.02.2021 Γεν.

Έγγραφο e- Ε.Φ.Κ.Α.). Το σύνολο των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών (εργαζόμενου & εργοδότη) καλύπτεται από τον κρατικό προϋπολογισμό.

Τυχόν υποβληθείσες Α.Π.Δ. χωρίς την προαναφερθείσα κωδικοποίηση, ως προς τον Τύπο Αποδοχών, δύναται να τροποποιηθούν κατά τα γνωστά (Δ.Μ.Σ.Α.)

ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Για την ασφαλιστική τακτοποίηση εργαζομένων σε επιχειρήσεις- εργοδότες των προαναφερόμενων περιοχών, που υπέστησαν ζημιές, όπως αυτές βεβαιώνονται από Δελτίο Επανελέγχου, με το οποίο το κτίριο έχει κριθεί επικίνδυνο για χρήση ή προσωρινά ακατάλληλο για χρήση ή Δελτίο Ταχείας Αυτοψίας, με το οποίο το κτίριο έχει κριθεί μη κατοικήσιμο ή Πρωτόκολλο Αυτοψίας Επικινδύνως Ετοιμόρροπου Κτιρίου του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, των οποίων οι συμβάσεις εργασίας τους λύθηκαν με καταγγελία το χρονικό διάστημα από 27.09.2021 μέχρι 13.11.2021 (ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου 4855/2011) θα παραχθούν αυτοτελείς Α.Π.Δ. από το Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη αφενός στοιχεία που ήδη διαθέτει καθώς και στοιχεία από τα πληροφοριακά συστήματα του e-Ε.Φ.Κ.Α., του Ο.Α.Ε.Δ. και των λοιπών συναρμολογικών φορέων, χωρίς να απαιτείται καμία ενέργεια εκ μέρους των επιχειρήσεων - εργοδοτών.

Οι ασφαλιστικές εισφορές (εργοδότη και εργαζομένου) θα καταβληθούν στον e- Ε.Φ.Κ.Α. από το Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων.

Υπολογίζονται δε επί του ποσού της αποζημίωσης ειδικού σκοπού της παρ. 5 του άρθρου 201 του ν. 4855/2021 και για είκοσι πέντε (25) ημερομίσθια ασφάλισης κατ' ανώτατο όριο μηνιαίως, με τον ίδιο Κωδικό Πακέτου Κάλυψης (Κ.Π.Κ.) βάσει του οποίου καθοριζόταν οι ασφαλιστικές εισφορές κατά το χρόνο λύσης με καταγγελία της σύμβασης εργασίας του εργαζομένου.

Με ευθύνη των οικείων προϊσταμένων οι υπάλληλοι των υπηρεσιών ασφάλισης - εισφορών να λάβουν γνώση της παρούσας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125790/Σ.185/15-03-2022

Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Πάτμου της Περιφερειακής Ενότητας Καλύμνου της Περιφέρειας Νοτίου Αιγαίου

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./20536/Α325/23.12.2021 (ΦΕΚ 6449/Β731.12.2021 και διόρθωση σφάλματος ΦΕΚ 174/Β724.01.2022 ΑΔΑ:Ω31Θ465ΧΘΞ-ΓΨ9) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, οριοθετήθηκαν ως πληγείσες από φυσικές καταστροφές (πλημμύρες της 1ης και 2ας Φεβρουαρίου 2021) περιοχές του Δήμου Πάτμου της Περιφερειακής Ενότητας Καλύμνου της Περιφέρειας Νοτίου Αιγαίου.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, ο όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες e-ΕΦΚΑ.

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπίπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα εντός των διοικητικών ορίων του Δήμου Πάτμου της Περιφερειακής Ενότητας Καλύμνου της Περιφέρειας Νοτίου Αιγαίου, οι οποίες επλήγησαν από τις πλημμύρες που εκδηλώθηκαν την 1η και 2α Φεβρουαρίου 2021 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημιά η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

B. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη Μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

B.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/02/2021 - 31/07/2021.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 31/01/2021.

B.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ. 01/02/2021) και έως και 31/07/2021, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 31/01/2021.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (31η Ιουλίου 2021), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημιάς, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημιάς και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 31η Αυγούστου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημιάς δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισήμανση

> Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

> Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχιση της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.
- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απολέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/σης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡ/ΝΟΣ ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

Ακριβές αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α. ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125826/Σ.36851/15-03-2022

Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Αγρινίου της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./16877/Α325/23.12.2021 (ΦΕΚ 17/Β707.01.2022, και διόρθωση σφάλματος ΦΕΚ 174/Β724-01-2022, ΑΔΑ:6ΑΟΤ465ΧΘΞ-3ΔΟ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, οριοθετήθηκαν ως πληγείσες από φυσικές καταστροφές (πλημμύρα της 26ης Ιανουαρίου 2021) περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, ο όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες ΕΦΚΑ.

Α. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπίπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πιο κάτω περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Αιτωλοακαρνανίας της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος:

ΔΗΜΟΣ ΑΓΡΙΝΙΟΥ

- Δημοτική Κοινότητα Αγγελοκάστρου της Δημοτικής Ενότητας Αγγελοκάστρου
- Δημοτική Κοινότητα Αγρινίου της Δημοτικής Ενότητας Αγρινίου
- Δημοτική Κοινότητα Άνω Κερασόβου της Δημοτικής Ενότητας Αρακύνθου
- Δημοτική Κοινότητα Καινούργιου της Δημοτικής Ενότητας Θεσπιέων
- Δημοτική Κοινότητα Λαμπιρίου της Δημοτικής Ενότητας Παραβόλας

οι οποίες επλήγησαν από την πλημμύρα που εκδηλώθηκε την 26η Ιανουαρίου 2021 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημιά η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

Β. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

Β.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/01/2021 - 30/06/2021.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 31/12/2020.

Β.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ. 01/01/2021) και έως και 30/06/2021, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 31/12/2020.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (30η Ιουνίου 2021), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημίας, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημίας και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 31η Ιουλίου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημιάς δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισημάνση

> Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

> Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμη καταβολή τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.

- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απολέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/σης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡ/ΝΟΣ ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

Ακριβές αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α. ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125849/Σ.36858/15-03-2022**Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Κατερίνης της Περιφερειακής Ενότητας Πιερίας της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας**

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./14344/Α325/14.01.2022 (ΦΕΚ 383/Β703.02.2022, ΑΔΑ:60Μ8465ΧΘΞ-ΜΛΗ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, οριοθετήθηκαν ως πληγείσες από φυσική καταστροφή (πλημμύρες της 7ης και 8ης Δεκεμβρίου 2020) περιοχές του Δήμου Κατερίνης της Περιφερειακής Ενότητας Πιερίας της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, οι όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες e-ΕΦΚΑ.

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α εμπíπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στην ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΠΙΕΡΙΑΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ και συγκεκριμένα:

ΔΗΜΟΣ ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ

- Δημοτικές Κοινότητες Κατερίνης, Σβορώνου και Νεοκαισαρείας της Δημοτικής Ενότητας Κατερίνης
 - Δημοτική Κοινότητα Παραλίας της Δημοτικής Ενότητας Παραλίας,
- οι οποίες επλήγησαν από τις πλημμύρες που εκδηλώθηκαν την 7η και 8η Δεκεμβρίου 2020 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημιά η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

B. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

B.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/12/2020 - 31/05/2021.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 30/11/2020.

B.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ 01/12/2020) και έως και 31/05/2021, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 30/11/2020.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (31η Μαΐου 2021), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημίας, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημίας και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως τη λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 30η Ιουνίου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημίας δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισημάνση

> Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

> Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμη καταβολή τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.

- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απολέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/νσης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡ/ΝΟΣ ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

Ακριβές αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α. ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 125876/Σ.186/15-03-2022**Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές του Δήμου Τρικκαίων της Περιφερειακής Ενότητας Τρικάλων της Περιφέρειας Θεσσαλίας**

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./22228/Α325/14.01.2022 (ΦΕΚ 384/Β703.02.2022, ΑΔΑ:6ΣΤΟ465ΧΘΞ-Α3Λ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται οι πληγείσες περιοχές από την πλημμύρα της 7ης Ιουλίου 2020, του Δήμου Τρικκαίων της Περιφερειακής Ενότητας Τρικάλων της Περιφέρειας Θεσσαλίας.

Με την παρούσα κοινοποιούνται οι πληγείσες περιοχές, οι απαιτούμενες ενέργειες, οι όροι και οι προϋποθέσεις ένταξης στη ρύθμιση εισφορών για την ενιαία εφαρμογή από τις αρμόδιες υπηρεσίες e-ΕΦΚΑ.

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

Στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω Υ.Α. εμπίπτουν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στην ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΤΡΙΚΑΛΩΝ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ και συγκεκριμένα:

ΔΗΜΟΣ ΤΡΙΚΚΑΙΩΝ

■ Τοπική Κοινότητα Ριζώματος της Δημοτικής Ενότητας Παραληθαίων, που επλήγησαν από την πλημμύρα που εκδηλώθηκε την 7η Ιουλίου 2020 και αποδεδειγμένα έχει υποστεί ζημία η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

B. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

B.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων, ήτοι 01/07/2020 - 31/12/2020.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων), ήτοι έως 30/06/2020.

B.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες).

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή (δηλ 01/07/2020) και έως και 31/12/2020, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας, ήτοι με ληκτική ημερομηνία πληρωμής έως 30/06/2020.

Γ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, (31η Δεκεμβρίου 2020), με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημίας, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημίας και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Β.1 και Β.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως τη λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξάμηνης αναστολής, ήτοι έως την 31η Ιανουαρίου 2021.

Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημίας δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων.

Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επισημάνση

> Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

> Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσις χρόνων ασφάλισης.

Δ. Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.

- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

Ε. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

ΣΤ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απολέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Ζ. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/νσης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡ/ΝΟΣ ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

Ακριβές αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α. ΚΑΠΡΑΛΟΥ

ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 151491/31-03-2022

Παράταση μέχρι και 30/9/2022 της προθεσμίας υποβολής Συμπληρωματικών (04) Α.Π.Δ. εργοδοτών, που απασχόλησαν τη περίοδο από 1/1/2019 έως 30/9/2020 μισθωτούς μηχανικούς, έμμισθους δικηγόρους και πρόσωπα που παρήχαν υπηρεσία με σύμβαση, από την οποία προέκυπτε υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών/Δ.Π.Υ.

Ημ/νία : 31/03/22

Με την ανωτέρω 65/2021 (Κεφ. Δ) εγκύκλιο του ε-Ε.Φ.Κ.Α. παρασχέθηκε προθεσμία μέχρι 31/3/2022 στους εργοδότες, που απασχόλησαν τη περίοδο από 1/1/2019 έως 30/9/2020:

- μισθωτούς μηχανικούς και υγειονομικούς,
- έμμισθους δικηγόρους &
- πρόσωπα, που παρήχαν υπηρεσία με σύμβαση, από την οποία προέκυπτε υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών/Δ.Π.Υ.

να υποβάλουν, χωρίς την επιβολή κυρώσεων, Συμπληρωματικές (04) Α.Π.Δ. με μαγνητικό μέσο στις κατά τόπο αρμόδιες υπηρεσίες Ασφάλισης και Εισφορών (έδρας των εργοδοτών), προκειμένου να τακτοποιηθούν ασφαλιστικά, σύμφωνα με τις οδηγίες της συγκεκριμένης εγκυκλιού, τα παραπάνω πρόσωπα.

Με το παρόν γνωστοποιείται η παράταση της προθεσμίας υποβολής των εν λόγω Συμπληρωματικών (04) Α.Π.Δ. μέχρι και τη Παρασκευή 30/9/2022, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι οδηγίες της εγκυκλιού 65/2021 του ε-Ε.Φ.Κ.Α.

Με ευθύνη των οικείων προϊσταμένων των Τοπικών Διευθύνσεων να λάβουν γνώση του παρόντος οι υπάλληλοι των Τμημάτων Ασφάλισης και Εισφορών.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 179549/15.4.2022

Παράταση έως 03/05/2022 της προθεσμίας υποβολής Α.Π.Δ. εργοδοτών Κοινών Επιχειρήσεων, Οικοδομοτεχνικών Έργων και Δημοσίου

Αθήνα 15/04/2022

Αρ. Πρωτ.: 179549

Με το ανωτέρω Γενικό Έγγραφο του ε-Ε.Φ.Κ.Α. γνωστοποιήθηκαν οι περίοδοι υποβολής Α.Π.Δ. μισθολογικών περιόδων από 1/2022 έως 12/2022, Δ.Π./2022 και Δ.Χ./2022.

Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής της Α.Π.Δ. μισθολογικής περιόδου Μαρτίου 2022 για εργοδότες Κοινών Επιχειρήσεων και Οικοδομοτεχνικών Έργων και Φεβρουαρίου 2022 για την Α.Π.Δ. Δημοσίου έχει οριστεί η Δευτέρα 02/05/2022.

Ωστόσο, δεδομένου ότι, η αργία της 1ης Μαΐου 2022 μετατέθηκε τη Δευτέρα 02/05/2022 (33566/7.4.2022 Υ.Α. - Φ.Ε.Κ.1758 Β' και ΔΙΔΑΔ/Φ70/75/οικ. 5899/12.4.2022 - Φ.Ε.Κ. 1785 Β'), η προθεσμία υποβολής Α.Π.Δ. μισθολογικής περιόδου Μαρτίου 2022 για εργοδότες Κοινών Επιχειρήσεων και Οικοδομοτεχνικών Έργων και Φεβρουαρίου 2022 της Α.Π.Δ. Δημοσίου παρατείνεται μέχρι την Τρίτη 03/05/2022, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Η εν λόγω παράταση δεν αφορά την καταβολή των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών, η οποία, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 26 του Α.Ν. 1846/1951, όπως ισχύουν, πρέπει να πραγματοποιηθεί το αργότερο μέχρι 29/04/2022.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

ε-ΕΦΚΑ ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ 180302/Σ.265/15-04-2022

Ρύθμιση Τρεχουσών και Καθυστερούμενων ασφαλιστικών εισφορών των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή ασφαλισμένων που υπέστησαν ζημία λόγω φυσικών καταστροφών, σε περιοχές των Περιφερειών Ηπείρου, Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης, Πελοποννήσου, Κρήτης και Κεντρικής Μακεδονίας

Ημ/νία: 15/04/22

Στα πλαίσια στήριξης, ανακούφισης και διευκόλυνσης των επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, η Πολιτεία ενεργοποιεί τις πιο πάνω σχετικές πάγιες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να αναστέλλεται η καταβολή των τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών και να ρυθμίζονται οι καθυστερούμενες κάθε είδους ασφαλιστικές εισφορές επιχειρήσεων, εργοδοτών και Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα σε πληγείσες από θεομηνίες ή άλλες φυσικές καταστροφές και αποδεδειγμένα έχουν υποστεί ζημιές οι επαγγελματίες τους εγκαταστάσεις.

Για την άμεση και ενιαία εφαρμογή της ρύθμισης στους πληγέντες (επιχειρήσεις, εργοδότες, μη μισθωτούς ασφαλισμένους) που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πληγείσες περιοχές δίνονται οι παρακάτω διευκρινίσεις- οδηγίες:

A. Οριοθέτηση Πληγείσας Περιοχής - Υπαγόμενα πρόσωπα

I. Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./9979/Α325/19.11.2019 (ΦΕΚ 4508/Β709.12.2019, ΑΔΑ:Ω1ΒΩ465ΧΘΞ-5ΗΟ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται ως πληγείσες από το σεισμό της 5ης Φεβρουαρίου 2019 οι κάτωθι περιοχές:

- ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΠΡΕΒΕΖΑΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΗΠΕΙΡΟΥ ΔΗΜΟΣ ΠΡΕΒΕΖΑΣ
 - Τοπική Κοινότητα Νέας Σαμψούντος της Δημοτικής Ενότητας Ζαλόγγου
 - Δημοτική Κοινότητα Πρεβέζης και Τοπικές Κοινότητες Μύτικα και Νικοπόλεως της Δημοτικής Ενότητας Πρεβέζης

II. Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./9016/Α325/19.11.2019 (ΦΕΚ 4509/Β709.12.2019, ΑΔΑ:6Χ8Ν465ΧΘΞ-6ΝΜ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται ως πληγείσες από τις πλημμύρες της 25ης , 26ης και 27ης Ιανουαρίου 2019 οι κάτωθι περιοχές:

- ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΔΡΑΜΑΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ και ΘΡΑΚΗΣ
 - α) ΔΗΜΟΣ ΔΟΞΑΤΟΥ - Τοπικές Κοινότητες Αγίας Παρασκευής, Νεροφράκτου και Φτελιάς της Δημοτικής Ενότητας Καλαμπακίου
 - β) ΔΗΜΟΣ ΚΑΤΩ ΝΕΥΡΟΚΟΠΙΟΥ -Δημοτική Κοινότητα Κάτω Νευροκοπίου -Τοπικές Κοινότητες Αχλαδέας και Εξοχής
 - γ) ΔΗΜΟΣ ΠΡΟΣΟΤΣΑΝΗΣ
 - Τοπική Κοινότητα Πύργων της Δημοτικής Ενότητας Προσοτσάνης -Τοπική Κοινότητα Μαυρολεύκης της Δημοτικής Ενότητας Σιτάργων

III. Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./8812/Α325/05.11.2019 (ΦΕΚ 4389/Β729.11.2019, ΑΔΑ:Ψ76Χ465ΧΘΞ-ΛΦ2) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται ως πληγείσες από τις πλημμύρες της 29ης και 30ης Σεπτεμβρίου 2018 οι κάτωθι περιοχές:

• ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΑΡΓΟΛΙΔΑΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ
ΔΗΜΟΣ ΑΡΓΟΥΣ-ΜΥΚΗΝΩΝ

- Δημοτική Κοινότητα Άργους και Τοπική Κοινότητα Κεφαλαρίου της Δημοτικής Ενότητας Άργους
- Τοπικές Κοινότητες Κιβερίου και Μύλων της Δημοτικής Ενότητας Λέρνας
- Δημοτική Κοινότητα Νέας Κίου της Δημοτικής Ενότητας Νέας Κίου

• ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ
α) ΔΗΜΟΣ ΒΕΛΟΥ-ΒΟΧΑΣ

- Όλες οι Δημοτικές Ενότητες Βέλου και Βόχας

β) ΔΗΜΟΣ ΚΟΡΙΝΘΙΩΝ

- Δημοτική Κοινότητα Άσσου και Τοπική Κοινότητα Κάτω Άσσου της Δημοτικής Ενότητας Άσσου -Λεχαιού
- Δημοτική Κοινότητα Εξαμιλίων και Τοπική Κοινότητα Σολομού της Δημοτικής Ενότητας Κορινθίων
- Δημοτική Κοινότητα Αθίκων και Τοπική Κοινότητα Γαλατακίου της Δημοτικής Ενότητας Σαρωνικού

γ) ΔΗΜΟΣ ΛΟΥΤΡΑΚΙΟΥ - ΠΕΡΑΧΩΡΑΣ - ΑΓ. ΘΕΟΔΩΡΩΝ

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Λουτρακίου-Περαχωράς

δ) ΔΗΜΟΣ ΞΥΛΟΚΑΣΤΡΟΥ-ΕΥΡΩΣΤΙΝΗΣ

- Δημοτική Κοινότητα Ξυλοκάστρου και Τοπικές Κοινότητες Γελινιατικών, Καμαρίου, Καρυάς, Μελισσίου, Ρίζης, Συκέας της Δημοτικής Ενότητας Ξυλοκάστρου

ε) ΔΗΜΟΣ ΣΙΚΥΩΝΙΩΝ

- Δημοτική Κοινότητα Σικυώνος και Τοπικές Κοινότητες Διμηνιού, Μουλκίου, Πασίου και Σικυώνος της Δημοτικής Ενότητας Σικυωνίων

IV. Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./8832/Α325/05.11.2019 (ΦΕΚ 4383/Β729.11.2019, ΑΔΑ:6Β2Γ465ΧΘΞ-ΞΙΑ) και διόρθωση σφάλματος της ανωτέρω απόφασης με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./οικ.12172/Α32/04.12.2019 (ΦΕΚ4747/Β723.12.2019, ΑΔΑ: ΩΤΑΝ465 ΧΘΞ-33Π) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται ως πληγείσες από τις πλημμύρες του Φεβρουαρίου 2019 οι κάτωθι περιοχές:

• ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΡΕΘΥΜΝΟΥ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΡΗΤΗΣ

α) ΔΗΜΟΣ ΑΓΙΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

- Τοπικές Κοινότητες Αγίας Γαλήνης και Δριμίσκου της Δημοτικής Ενότητας Λάμπης
- Τοπικές Κοινότητες Ασωμάτου, Μύρθιου και Σελλίων της Δημοτικής Ενότητας Φοίνικα

β) ΔΗΜΟΣ ΜΥΛΟΠΟΤΑΜΟΥ

- Τοπικές Κοινότητες Αγγελιανών, Αλφάς, Μελιδονίου, Περάματος, Ρουμελής και Σισών της Δημοτικής Ενότητας Γεροποτάμου

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Ζωνιανών

- Τοπική Κοινότητα Αλοίδων της Δημοτικής Ενότητας Κουλούκωνα

γ) ΔΗΜΟΣ ΡΕΘΥΜΝΗΣ

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Αρκαδίου

- Τοπική Κοινότητα Αργυρουπόλεως της Δημοτικής Ενότητας Λαππαίων -Όλη η Δημοτική Ενότητα Νικηφόρου Φωκά

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Ρεθύμνης

• ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΧΑΝΙΩΝ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΡΗΤΗΣ

α) ΔΗΜΟΣ ΑΠΟΚΟΡΩΝΟΥ -Τοπικές Κοινότητες Αρμένων, Καλυβών και Ραμνής της Δημοτικής Ενότητας Αρμένων

- Τοπικές Κοινότητες Καλαμισίου Αμυγδαλίου και Κουρνά της Δημοτικής Ενότητας Γεωργιουπόλεως

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Κρουονερίδας

- Τοπική Κοινότητα Τζιτζιφέ της Δημοτικής Ενότητας Φρε

β) ΔΗΜΟΣ ΚΑΝΤΑΝΟΥ-ΣΕΛΙΝΟΥ -Όλη η Δημοτική Ενότητα Ανατολικού Σελίνου -Όλη η Δημοτική Ενότητα Ανατολικού Καντάνου

- Δημοτική Κοινότητα Παλαιοχώρας και Τοπική Κοινότητα Βουτά της Δημοτικής Ενότητας Πελεκάνου

γ) ΔΗΜΟΣ ΚΙΣΣΑΜΟΥ

-Όλη η Δημοτική Ενότητα Ιναχωρίου

-Όλη η Δημοτική Ενότητα Κισσάμου

-Τοπικές Κοινότητες Ποταμίδας και Σφακοπηγαδίου της Δημοτικής Ενότητας Μυθήμνης

δ) ΔΗΜΟΣ ΠΛΑΤΑΝΙΑ

-Όλες οι Δημοτικές Ενότητες Βουκολίων, Κολυμβαρίου, Μουσούρων και Πλατανιά

ε) Όλος ο ΔΗΜΟΣ ΣΦΑΚΙΩΝ**στ) ΔΗΜΟΣ ΧΑΝΙΩΝ**

-Δημοτικές Κοινότητες Αρωνίου και Κουνουπιδιανών της Δημοτικής Ενότητας Ακρωτηρίου

- Όλη η Δημοτική Ενότητα Ελευθερίου Βενιζέλου

-Τοπική Κοινότητα Βαμβακοπούλου της Δημοτικής Ενότητας Θερίσου -Τοπική Κοινότητα Κοντοπούλων της Δημοτικής Ενότητας Κεραμίων -Δημοτική Κοινότητα Δαράτσου της Δημοτικής Ενότητας Νέας Κυδωνίας - Δημοτική Κοινότητα Σούδας της Δημοτικής Ενότητας Σούδας -Όλη η Δημοτική Ενότητα Χανίων

V. Με την αριθμ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./9159/Α325/05.11.2019 (ΦΕΚ 4673/Β'/19.12.2019, ΑΔΑ:Ω3ΒΠ465ΧΘΞ-ΡΔΣ) Κοινή Υπουργική Απόφαση, η οποία συμπληρώθηκε με την με αριθ. Δ.Α.Ε.Φ.Κ.-Κ.Ε./13979/Α325/14-12-2021 (ΦΕΚ313/Β731.01.2022, ΑΔΑ: ΨΦΝΗ465ΧΘΞ-8ΜΗ) νεωτέρα ομοία, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων, καθορίζονται ως πληγείσες από τον ανεμοστρόβιλο, την πλημμύρα και τη χαλαζόπτωση της 10ης Ιουλίου 2019 οι κάτωθι περιοχές:

• ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ**α) ΔΗΜΟΣ ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΗ**

-Τοπική Κοινότητα Σταγίρων της Δημοτικής Ενότητας Σταγίρων-Ακάνθου

β) ΔΗΜΟΣ ΚΑΣΣΑΝΔΡΑΣ -Όλη η Δημοτική Ενότητα Κασσάνδρας

γ) ΔΗΜΟΣ ΝΕΑΣ ΠΡΟΠΟΝΤΙΔΑΣ

-Όλες οι Δημοτικές Ενότητες Καλλικράτειας και Μουδανιών -Δημοτική Κοινότητα Νέας Τριγιάς και Τοπική Κοινότητα Νέων Πλαγιών της Δημοτικής Ενότητας Τριγιάς

δ) ΔΗΜΟΣ ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ -Όλη η Δημοτική Ενότητα Ορμυλίας

-Δημοτική Κοινότητα Πολυγύρου και Τοπική Κοινότητα Ολύνθου της Δημοτικής Ενότητας Πολυγύρου

ε) ΔΗΜΟΣ ΣΙΘΩΝΙΑΣ -Όλη η Δημοτική Ενότητα Σιθωνίας -Όλη η Δημοτική Ενότητα Τορώνης

στ) ΔΗΜΟΣ ΚΑΣΣΑΝΔΡΑΣ -Όλη η Δημοτική Ενότητα Παλλήνης

Β. Πεδίο εφαρμογής

Στη ρύθμιση μπορούν να υπαχθούν επιχειρήσεις, εργοδότες ή μη μισθωτοί ασφαλισμένοι που διατηρούν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν δραστηριότητα στις πληγείσες περιοχές, εφόσον αποδεδειγμένα υπέστησαν ζημία από τις πυρκαγιές, κατά τα χρονικά διαστήματα που προαναφέρθηκαν σε κάθε περιοχή.

Γ. Ρύθμιση Εισφορών

Πάσης φύσεως ασφαλιστικές εισφορές, τρέχουσες και καθυστερούμενες, επιχειρήσεων, εργοδοτών ή μη μισθωτών ασφαλισμένων, δύνανται να ρυθμιστούν ως εξής:

Γ.1. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις για επιχειρήσεις ή εργοδότες.

- Αναστέλλεται η καταβολή τρεχουσών εισφορών για 6 μήνες αρχής γενομένης από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι καθυστερούμενες μέχρι το τέλος του προηγούμενου της φυσικής καταστροφής μήνα ασφαλιστικές εισφορές (μετά των προσθέτων τελών, τόκων προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων).

Γ.2. Ασφαλιστικές ρυθμίσεις Μη Μισθωτών ασφαλισμένων (Ελ. Επαγγελματίες, Αυτοαπασχολούμενοι ή Αγρότες)

- Αναστέλλεται για 6 μήνες η καταβολή τρεχουσών εισφορών και δόσεων εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών με ημερομηνία εμπρόθεσμης πληρωμής από την 1η του μήνα κατά τον οποίο συνέβη η φυσική καταστροφή, χωρίς υπολογισμό κατά το διάστημα αυτό πρόσθετων τελών ή άλλων προσαυξήσεων.

- Κεφαλαιοποιούνται οι ληξιπρόθεσμες εισφορές και οι δόσεις εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών, μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα εκείνου που συνέβη η φυσική καταστροφή μήνα με τα πρόσθετα τέλη, τόκους και λοιπές προσαυξήσεις της ίδιας ημερομηνίας.

Επισήμανση

Ως μήνας έναρξης του εξαμήνου αναστολής, κατά περίπτωση, για επιχειρήσεις εργοδότες και μη μισθωτούς, θεωρείται ο μήνας κατά τον οποίο επλήγησαν από τη φυσική καταστροφή.

Δ. Υπαγωγή σε ρύθμιση - Δικαιολογητικά

Για την υπαγωγή στη ρύθμιση απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στο Κ.Ε.Α.Ο. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και μετά τη λήξη της περιόδου αναστολής, με την προϋπόθεση ότι θα πρέπει να καταβληθούν όλες οι απαιτητές εισφορές (μετά την περίοδο αναστολής) και όλες οι απαιτητές δόσεις, με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και επιβαρύνσεις.

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από βεβαίωση της Περιφέρειας ή του οικείου

Επιμελητηρίου από την οποία να προκύπτει ο χρόνος ζημίας, η διεύθυνση της πληγείσας εγκατάστασης, περιγραφή της ζημίας και το ύψος αυτής.

Οι εισφορές των ανωτέρω Γ.1 και Γ.2 περιπτώσεων, εξοφλούνται, σε δώδεκα (12) έως και είκοσι τέσσερις (24) ισόποσες δόσεις, της πρώτης καταβαλλομένης έως την λήξη του πρώτου μήνα, του επόμενου της λήξης της εξαμήνιας αναστολής. Ο αριθμός των δόσεων καθορίζεται από το πηλίκο της διαίρεσης του ποσού της ζημιάς δια του 1/24 του συνολικού ποσού οφειλής (καθυστερούμενων και τρεχουσών), και δεν μπορεί να είναι μικρότερος των 12 δόσεων και μεγαλύτερος των 24 δόσεων. Εκπρόθεσμες δόσεις επιβαρύνονται με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Επισήμανση

> Όσοι υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή δεν είναι δυνατόν να υπάγονται ταυτόχρονα σε οποιαδήποτε άλλη ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

> Δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές από αναγνωρίσιμους χρόνων ασφάλισης.

Ε. Απώλεια δικαιώματος συνέχιση της ρύθμισης

Απώλεια δικαιώματος συνέχισης της ρύθμισης επέρχεται στις περιπτώσεις:

- Μη εμπρόθεσμης καταβολής τρεχουσών εισφορών κατά τη διάρκεια της ρύθμισης και μέχρι την εξόφλησή της.

- Καθυστέρηση καταβολής δόσης πέραν των τριών μηνών.

Μετά την απώλεια το υπόλοιπο ποσό της οφειλής καθίσταται άμεσα απαιτητό με τα αναλογούντα τέλη καθυστέρησης και προσαυξήσεις.

ΣΤ. Ασφαλιστική Ενημερότητα

Τα πρόσωπα που υπάγονται στις ρυθμίσεις της παρούσης, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούν τους ανωτέρω όρους, θεωρούνται ασφαλιστικά ενήμερα ως τηρούντα ενεργή ρύθμιση οφειλών και τους χορηγείται ΑΑΕ διάρκειας δύο (2) μηνών.

Ζ. Αναγκαστικά μέτρα είσπραξης

Η διαδικασία λήψης αναγκαστικών μέτρων αναστέλλεται, τόσο κατά το διάστημα της αναστολής όσο και κατά το διάστημα της καταβολής των δόσεων, εφόσον τηρούνται οι όροι της παρούσης.

Δεν αίρονται οι κατασχέσεις και οι υποθήκες που έχουν ήδη επιβληθεί.

Αναβάλλονται οι ποινικές δίκες για παράβαση του α.ν. 86/1967, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει και αναστέλλεται ή διακόπτεται η εκτέλεση των καταδικαστικών αποφάσεων για παράβαση του ίδιου νόμου.

Οι παραπάνω αναστολές παύουν, εφόσον ο υπόχρεος απολέσει το δικαίωμα της ρύθμισης.

Η. Επισημάνσεις

Επισημαίνεται, ότι με νεότερο έγγραφο της Δ/σης Εισφορών Μη Μισθωτών, θα δοθούν οδηγίες για την παραμετροποίηση του μηχανογραφικού συστήματος, που παρακολουθεί τις εισφορές των μη μισθωτών, σχετικά με την διεκπεραίωση/καταχώρηση των αιτήσεων που θα υποβληθούν, προκειμένου να τίθενται σε εξάμηνη αναστολή οι τρέχουσες εισφορές.

Παρακαλούμε με ευθύνη των Προϊστάμενων Διευθύνσεων και Υποκαταστημάτων να λάβει γνώση το προσωπικό των υπηρεσιών αρμοδιότητάς σας.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡ/ΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ

Ακριβές αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
Α.ΚΑΠΡΑΛΟΥ

e-ΕΦΚΑ Εγκύκλιος 9/2022

Τροποποίηση και ανακεφαλαίωση των οδηγιών που αφορούν το ισχύον ασφαλιστικό καθεστώς των μετόχων Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε.

Ημ/νία: 10/03/22

Ύστερα από την έκδοση της αρ. 1220/10-05-2021 Απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) (Α' Τμήμα), σε συνδυασμό με το αρ. πρωτ. Φ.Δ.15/Γ/55140/1501/10.1.2020 έγγραφο της ΓΓΚΑ του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, και για διευκόλυνση των Υπηρεσιών του e-ΕΦΚΑ, τροποποιούμε και ανακεφαλαιώνουμε με την παρούσα εγκύκλιο το ασφαλιστικό καθεστώς των μετόχων Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε., ανακαλώντας ταυτόχρονα:

- α) το αρ. πρωτ. Δ.ΑΣΦ./1069/1315813/06-11-2018 Γενικό Έγγραφο της Δ/σης Ασφάλισης,
- β) την αρ. 29/2019 εγκύκλιο και
- γ) το αρ. πρωτ. 85402/23-02-2022 Γενικό Έγγραφο της Δ/σης Ασφάλισης του e-ΕΦΚΑ.

Ειδικότερα, παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες:

1. Νομοθετικό πλαίσιο λειτουργίας των Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε.

Όπως είναι γνωστό, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του ν. 2963/2001 δόθηκε η δυνατότητα στα Κ.Τ.Ε.Λ. να μετατραπούν από Κοινοπραξίες σε Ανώνυμες Εταιρίες με επιλογή ενός εκ των κάτωθι τρόπων:

- α. με εισφορά της κυριότητας του λεωφορείου δημοσίας χρήσης (ΔΧ) στην Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. και λήψη μετοχών αναλογικά και σύμφωνα με την αξία αυτού ή
- β. με εισφορά κεφαλαίου στην Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. και λήψη αναλογικά μετοχών, με παράλληλη υποχρέωση μίσθωσης του ΔΧ λεωφορείου στην εταιρία.

2. Ασφαλιστικό καθεστώς των μετόχων Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε.

Μετά την ως άνω απόφαση του ΣτΕ σε συνδυασμό με το αρ. πρωτ. Φ.Δ.15/Γ/55140/1501/10.1.2020 έγγραφο της ΓΓΚΑ του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, το ασφαλιστικό πλαίσιο για την κατάταξη και εισφοροδότηση των μετόχων Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. διαμορφώνεται ως εξής:

- Τα βασικά στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη είναι:

- η κατοχή ονομαστικών μετοχών επί του κεφαλαίου της Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. ανεξαρτήτως ποσοστού.
- η οδήγηση ή μη λεωφορείου σε άλλη Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. από αυτήν που κατέχει μετοχές.
- η άσκηση παράλληλης δραστηριότητας ή απασχόλησης.

- Με την παρούσα, παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες για την κατά περίπτωση ασφαλιστική αντιμετώπιση των εν λόγω προσώπων:

Μέτοχοι Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. α' περίπτωσης

Οι κάτοχοι ονομαστικών μετοχών της περίπτωσης αυτής, ανεξαρτήτως ποσοστού μετοχών, αντιμετωπίζονται ασφαλιστικά και εισφοροδοτικά ως εξής:

- εάν έχουν μόνο την ιδιότητα του μετόχου ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και εισφοροδοτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου είναι παράλληλα και οδηγοί λεωφορείου στην ίδια Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. ασφαλιζονται αποκλειστικά ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και εισφοροδοτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου είναι παράλληλα και οδηγοί λεωφορείου σε άλλη Κ.Τ.Ε.Λ. ΑΕ, στην οποία δεν κατέχουν μετοχές, ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και παράλληλα ως μισθωτοί, εφαρμόζοντας τις διατάξεις περί παράλληλης ασφάλισης του άρθρου 36 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου ασκούν παράλληλα οποιαδήποτε μισθωτή εργασία πλην του οδηγού στην ίδια ή άλλη ΚΤΕΛ ΑΕ ή εκτός Κ.Τ.Ε.Λ. ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και παράλληλα ως μισθωτοί, εφαρμόζοντας τις διατάξεις περί παράλληλης ασφάλισης του άρθρου 36 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

Μέτοχοι Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. β' περίπτωσης

Οι κάτοχοι ονομαστικών μετοχών της περίπτωσης αυτής, ανεξαρτήτως ποσοστού μετοχών, οι οποίοι διατηρούν ποσοστό ιδιοκτησίας επί Δ.Χ. λεωφορείου που εκμισθώνεται στην Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε., αντιμετωπίζονται ασφαλιστικά και εισφοροδοτικά ως εξής:

- εάν έχουν μόνο την ιδιότητα του μετόχου - ιδιοκτήτη Δ.Χ. λεωφορείου ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και εισφοροδοτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου - ιδιοκτήτη Δ.Χ. λεωφορείου οδηγούν αυτοπρόσωπα λεωφορείο ιδιοκτησίας τους ή τρίτου της ίδιας Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. ή ιδιοκτησίας του νομικού προσώπου (δηλαδή λεωφορείο Δ.Χ. του οποίου η κυριότητα ανήκει στην ίδια ΚΤΕΛ ΑΕ), ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και εισφοροδοτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου - ιδιοκτήτη Δ.Χ. λεωφορείου είναι παράλληλα και οδηγοί Δ.Χ. λεωφορείου άλλης Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε., στην οποία δεν κατέχουν ονομαστικές μετοχές, ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και παράλληλα ως μισθωτοί, εφαρμόζοντας τις διατάξεις περί παράλληλης ασφάλισης του άρθρου 36 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

- εάν εκτός από την ιδιότητα του μετόχου - ιδιοκτήτη Δ.Χ. λεωφορείου ασκούν παράλληλα οποιαδήποτε μισθωτή εργασία πλην του οδηγού στην ίδια ή άλλη Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. ή εκτός Κ.Τ.Ε.Λ. ασφαλιζονται ως μη μισθωτοί (ελεύθεροι επαγγελματίες π. ΟΑΕΕ) και παράλληλα ως μισθωτοί, εφαρμόζοντας τις διατάξεις περί παράλληλης ασφάλισης του άρθρου 36 του ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει.

3. Έναρξη ισχύος ασφαλιστικού καθεστώτος

Ανακεφαλαιώνοντας, δεν υφίσταται πλέον διάκριση κατά την υπαγωγή στην ασφάλιση με κριτήριο την κατοχή συγκεκριμένου ποσοστού μετοχών και τη συνθήκη της αυτοπρόσωπης οδήγησης του συνιδιόκτητου αυτοκινήτου Δ.Χ. ή άλλου αυτοκινήτου Δ.Χ. της ίδιας ανώνυμης εταιρείας.

Επομένως, από 01.01.2017 και εφεξής, οι μέτοχοι Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. της α' περίπτωσης, καθώς και οι μέτοχοι - ιδιοκτήτες Δ.Χ. λεωφορείων τα οποία εκμισθώνουν σε Κ.Τ.Ε.Λ. Α.Ε. της β' περίπτωσης, υπάγονται υποχρεωτικά στον ε-ΕΦΚΑ και καταβάλλουν εισφορές μη μισθωτών (π. ΟΑΕΕ) άρθρου 39 ν. 4387/2016, όπως κάθε φορά ισχύει, ανεξαρτήτως ποσοστού μετοχών που κατέχουν.

Της παρούσας να λάβει γνώση με ευθύνη των Προϊσταμένων Διευθύνσεων/Τμημάτων το προσωπικό αρμοδιότητάς τους.

Ο ΑΝ/ΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ
Ακριβές Αντίγραφο
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ
ΑΛΕΞΑΝΔΡΑ ΚΑΠΡΑΛΟΥ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 29510/2022 (ΦΕΚ Β' 1542/01-04-2022)

Αποζημίωση διανομέων αντί παροχής προστατευτικού κράνους και χρήσης ιδιόκτητου μεταφορικού μέσου

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις του άρθρου 71 του ν. 4808/2021 «Για την Προστασία της Εργασίας - Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής "Επιθεώρηση Εργασίας" - Κύρωση της Σύμβασης 190 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για την εξάλειψη της βίας και παρενόχλησης στον κόσμο της εργασίας -Κύρωση της Σύμβασης 187 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για το Πλαίσιο Προώθησης της Ασφάλειας και της Υγείας στην Εργασία - Ενσωμάτωση της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1158 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 20ής Ιουνίου 2019 για την ισορροπία μεταξύ της επαγγελματικής και της ιδιωτικής ζωής, άλλες διατάξεις του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων και λοιπές επείγουσες ρυθμίσεις» (Α' 101), και, ιδίως, της παραγράφου 2 αυτού.
2. Τις διατάξεις του άρθρου 90 του Κώδικα της νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά όργανα (π.δ. 63/2005, Α'98), το οποίο διατηρήθηκε σε ισχύ με την παρ. 22 του άρθρου 119 του ν. 4622/2019 (Α' 133).
3. Τις διατάξεις του π.δ. 134/2017 «Οργανισμός του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης» (Α' 168).
4. Τις διατάξεις του π.δ. 81/2019 «Σύσταση, συγχώνευση, μετονομασία και κατάργηση Υπουργείων και καθορισμός των αρμοδιοτήτων τους - μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείων» (Α' 119).
5. Τις διατάξεις του π.δ. 68/2021 «Διορισμός Υπουργών, Αναπληρώτριας Υπουργού και Υφυπουργών» (Α' 155).
6. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού,

αποφασίζουμε:**Άρθρο 1 - Σκοπός**

Σκοπός της παρούσας απόφασης είναι ο καθορισμός, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 71 του ν. 4808/2021 (Α' 101), του ποσού που αποδίδεται για το προστατευτικό κράνος και του ποσού που αντιστοιχεί στο 15% επί του νομοθετημένου κατώτατου μισθού σε περίπτωση χρήσης ιδίου μέσου.

Άρθρο 2 - Πεδίο εφαρμογής

Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται σε ψηφιακές πλατφόρμες του άρθρου 68 του ν. 4808/2021, με τις οποίες οι διανομείς - πάροχοι υπηρεσιών συνδέονται με συμβάσεις ανεξαρτήτων υπηρεσιών ή έργου.

Άρθρο 3 - Προσαύξηση αντί της παροχής προστατευτικού κράνους

1. Η ψηφιακή πλατφόρμα υποχρεούται να παρέχει προς τον διανομέα - πάροχο υπηρεσιών το προστατευτικό κράνος που είναι απαραίτητο για την εργασία του. Εναλλακτικώς, λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της σχέσης μεταξύ παρόχου υπηρεσιών και ψηφιακής πλατφόρμας, αν ο διανομέας - πάροχος υπηρεσιών συμφωνεί να κάνει χρήση δικού του προστατευτικού κράνους, η ψηφιακή πλατφόρμα, εφόσον διαπιστώσει ότι διαθέτει κατάλληλο κράνος, υποχρεούται να του αποδώσει ορισμένο χρηματικό ποσό, υπό τις προϋποθέσεις του παρόντος άρθρου. Το περιεχόμενο της μεταξύ των μερών συμφωνίας περιλαμβάνεται στη μεταξύ των μερών σύμβαση, όπου προσαρτάται και υπεύθυνη δήλωση του διανομέα ότι διαθέτει τέτοιο κράνος.

2. Το ποσό που καταβάλλεται, σύμφωνα με την παρ. 1, αντί της παροχής του προστατευτικού κράνους, ορίζεται σε εκατόν είκοσι (120) ευρώ. Το ποσό αυτό αποδίδεται τμηματικά, σε 12 ισόποσες δόσεις, και συγκεκριμένα καταβάλλεται από την πλατφόρμα προς τον διανομέα - πάροχο υπηρεσιών, κάθε μήνα, το 1/12 του ως άνω ποσού και για όσο χρόνο διαρκεί η μεταξύ των μερών σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών ή έργου, κατά μέγιστο μέχρις απόδοσης του συνόλου του ποσού της παρούσας παραγράφου.

3. Το ποσό της παρ. 2 δεν υπόκειται σε κρατήσεις ασφαλιστικών εισφορών, αποτυπώνεται διακριτά στα σχετικά παραστατικά αμοιβής και εξόφλησης ή σε διακριτό παραστατικό και καταβάλλεται στον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό, όπως και η αμοιβή του δικαιούχου, αποκλειστικά αντί της παροχής του προστατευτικού κράνους.

Άρθρο 4 - Προσαύξηση σε περίπτωση χρήσης ιδίου μέσου

1. Όταν οι πάροχοι υπηρεσιών χρησιμοποιούν μοτοσικλέτα ή μοτοποδήλατο δικής τους ιδιοκτησίας, νομής ή κατοχής, οι ψηφιακές πλατφόρμες αποδίδουν στους παρόχους ανά μήνα πρόσθετη αποζημίωση χρήσης και συντήρησης του οχήματος, η οποία ανέρχεται κατά μέγιστο σε ποσοστό 15% επί του νομοθετημένου κατώτατου μισθού, σύμφωνα με τις προβλέψεις της παρ. 2. Η εν λόγω προσαύξηση αποδίδεται κάθε μήνα, και για όσο χρόνο διαρκεί η μεταξύ των μερών σύμβαση.

2. Η πρόσθετη αποζημίωση χρήσης και συντήρησης του οχήματος ανέρχεται σε 15% επί του νομοθετημένου κατώτατου μισθού, εφόσον ο διανομέας - πάροχος υπηρεσιών πραγματοποιήσει τουλάχιστον τριακόσιες (300) διανομές ή μεταφορές εντός του ίδιου ημερολογιακού μήνα και για την ίδια ψηφιακή πλατφόρμα. Σε περίπτωση πραγματοποίησης μικρότερου αριθμού διανομών ή μεταφορών, το ως άνω ποσό της πρόσθετης αποζημίωσης χρήσης και συντήρησης του οχήματος μειώνεται αναλογικώς (pro rata).

3. Η πρόσθετη αποζημίωση χρήσης και συντήρησης του οχήματος δεν υπόκειται σε κρατήσεις ασφαλιστικών εισφορών, αποτυπώνεται διακριτά στα σχετικά παραστατικά αμοιβής και εξόφλησης ή σε διακριτό παραστατικό, καταβάλλεται στον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό, όπως και η αμοιβή του δικαιούχου, αποκλειστικά για την κάλυψη των αναγκών συντήρησης και χρήσης του μεταφορικού μέσου του παρόχου και δεν περιλαμβάνει τα έξοδα κίνησης του μέσου.

Άρθρο 5 - Έναρξη ισχύος

Η ισχύς της παρούσας αρχίζει από την δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στη Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 28/03/2022

Ο Υπουργός
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ

**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 33566/07-04-2022
(ΦΕΚ Β' 1758/11-04-2022)****Μετάθεση της υποχρεωτικής αργίας της 1ης Μαΐου 2022 σε άλλη εργάσιμη ημέρα**

Έχοντας υπόψη:

1. Την παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν. 380/1968 «Περί καθιέρωσης της 1ης Μαΐου ως ημέρας υποχρεωτικής αργίας» (Α' 85), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 14 του ν. 4468/2017 «Σύσταση Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «Εθνικό Σύστημα Διαπίστευσης» και άλλες διατάξεις» (Α' 61), σε συνδυασμό με το άρθρο 60 του ν. 4808/2021 «Για την Προστασία της Εργασίας - Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής «Επιθεώρηση Εργασίας» - Κύρωση της Σύμβασης 190 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για την εξάλειψη της βίας και παρενόχλησης στον κόσμο της εργασίας - Κύρωση της Σύμβασης 187 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για το Πλαίσιο Προώθησης της Ασφάλειας και της Υγείας στην Εργασία - Ενσωμάτωση της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1158 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 20ής Ιουνίου 2019 για την ισορροπία μεταξύ της επαγγελματικής και της ιδιωτικής ζωής, άλλες διατάξεις του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων και λοιπές επείγουσες ρυθμίσεις» (Α' 101).
2. Το π.δ. 81/2019 «Σύσταση, συγχώνευση, μετονομασία και κατάργηση Υπουργείων και καθορισμός των αρμοδιοτήτων τους - Μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείων» (Α' 119).
3. Το π.δ. 2/2021 «Διορισμός Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 2).
4. Το π.δ. 84/2019 «Σύσταση και κατάργηση Γενικών Γραμματειών και Ειδικών Γραμματειών/Ενιαίων Διοικητικών Τομέων Υπουργείων» (Α' 123) με το π.δ. 6/2022 «Σύσταση και μετονομασία Γενικών Γραμματειών, σύσταση Ειδικής Γραμματείας, μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων» (Α' 17).
5. Το π.δ. 134/2017 «Οργανισμός Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης» (Α' 168),

αποφασίζουμε:

Μεταθέτουμε την υποχρεωτική αργία της 1ης Μαΐου 2022 για τις 2 Μαΐου 2022 και ημέρα Δευτέρα.

Από τις διατάξεις της απόφασης αυτής, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 07/04/2022

Ο Υπουργός
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ

(ΦΕΚ Β' 1758/11-04-2022)

**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 36170/14-4-2022
(ΦΕΚ Β' 1879/15-04-2022)**

Παράταση της προθεσμίας υποβολής του εντύπου Ε11 (γνωστοποίηση στοιχείων ετήσιας κανονικής άδειας), όπως προβλέπεται στην παρ. 4.23 του άρθρου 4 της υπό στοιχεία οικ.40331/Δ1.13521/13.9.2019 απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων «Επανακαθορισμός όρων ηλεκτρονικής υποβολής εντύπων αρμοδιότητας Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ) και Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.)» (Β' 3520), για το έτος 2022

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 90 του Κώδικα νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά όργανα (π.δ. 63/2005, Α' 98), όπως αυτό διατηρήθηκε σε ισχύ με την παρ. 22 του άρθρου 119 του ν. 4622/2019 (Α' 133),
- β. του π.δ. 134/2017 «Οργανισμός Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης» (Α' 168),
- γ. του π.δ. 81/2019 «Σύσταση, συγχώνευση, μετονομασία και κατάργηση Υπουργείων και καθορισμός των αρμοδιοτήτων τους - Μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείων» (Α' 119),
- δ. του π.δ. 84/2019 «Σύσταση και κατάργηση Γενικών Γραμματειών και Ειδικών Γραμματειών/Ενιαίων Διοικητικών Τομέων» (Α' 123),
- ε. του π.δ. 2/2021 «Διορισμός Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 2),
- στ. του π.δ. 3/2021 «Μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείων και μετονομασία Γενικών Γραμματειών» (Α' 3),
- ζ. του άρθρου 23 του ν. 4795/2021 «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση» (Α' 62),
- η. του άρθρου 16 του ν. 4808/2021 «Για την Προστασία της Εργασίας Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής "Επιθεώρηση Εργασίας" Κύρωση της Σύμβασης 190 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για την εξάλειψη της βίας και παρενόχλησης στον κόσμο της εργασίας Κύρωση της Σύμβασης 187 της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας για το Πλαίσιο Προώθησης της Ασφάλειας και της Υγείας στην Εργασία Ενσωμάτωση της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1158 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 20ής Ιουνίου 2019 για την ισορροπία μεταξύ της επαγγελματικής και της ιδιωτικής ζωής, άλλες διατάξεις του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων και λοιπές επείγουσες ρυθμίσεις» (Α' 101),
- θ. του άρθρου 80 του ν. 4826/2021 «Ασφαλιστική Μεταρρύθμιση για τη Νέα Γενιά: εισαγωγή κεφαλαιοποιητικού συστήματος προκαθορισμένων εισφορών στην επικουρική ασφάλιση, ίδρυση, οργάνωση και λειτουργία Ταμείου Επικουρικής Κεφαλαιοποιητικής Ασφάλισης και άλλες επείγουσες ρυθμίσεις» (Α' 160),
- ι. του άρθρου 90 του ν. 4876/2021 «Ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και την προστασία της δημόσιας υγείας και άλλες επείγουσες διατάξεις» (Α' 251),
- ια. του άρθρου 2 του π.δ. 6/2022 «Σύσταση και μετονομασία Γενικών Γραμματειών, σύσταση Ειδικής Γραμματείας, μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων» (Α' 17),
- ιβ. της παρ. 6 του άρθρου 17 του ν. 3899/2010 «Επείγοντα μέτρα εφαρμογής του προγράμματος στήριξης της ελληνικής οικονομίας» (Α'212), όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. Ε του άρθρου 138 του ν. 4052/2012 «Νόμος αρμοδιότητας Υπουργείων Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης για εφαρμογή του νόμου «Έγκριση των Σχεδίων Συμβάσεων Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης μεταξύ του Ευρωπαϊκού Ταμείου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Τράπεζας της Ελλάδος, του Σχεδίου του Μνημονίου Συνεννόησης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας, της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και της Τράπεζας της Ελλάδος και άλλες επείγουσες διατάξεις για τη μείωση του δημοσίου χρέους και τη διάσωση της εθνικής οικονομίας» και άλλες διατάξεις» (Α' 41), και
- ιγ. της παρ. 4.23 του άρθρου 4 της υπό στοιχεία οικ. 40331/Δ1.13521/13-9-2019 απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων «Επανακαθορισμός όρων ηλεκτρονικής υποβολής εντύπων αρμοδιότητας Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ) και Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (ΟΑΕΔ)» (Β' 3520).

2. Την από 12/4/2022 σχετική εισήγηση της Ομάδας Διαχείρισης του ΠΣ ΕΡΓΑΝΗ, αναφορικά με τον αριθμό των υποβληθέντων μέχρι σήμερα εντύπων Ε11 (γνωστοποίηση στοιχείων ετήσιας κανονικής

άδειας) και προκειμένου να ολοκληρωθεί ομαλά η διαδικασία σχετικών υποβολών από το σύνολο των υπόχρεων προς τούτο.

3. Το γεγονός ότι από την έκδοση της παρούσας δεν προκαλείται δαπάνη,

αποφασίζουμε:

Η προθεσμία της παρ. 4.23 του άρθρου 4, για την ηλεκτρονική υποβολή του εντύπου της παρ. 2.9 του άρθρου 2 (Ε11: γνωστοποίηση στοιχείων ετήσιας κανονικής άδειας), της υπό στοιχεία οικ. 40331/Δ1.13521/13-9-2019 απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων «Επανακαθορισμός όρων ηλεκτρονικής υποβολής εντύπων αρμοδιότητας Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ) και Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (ΟΑΕΔ)» (Β' 3520), παρατείνεται για το έτος 2022, έως **και την 30η Ιουνίου 2022**.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 14/04/2022

Ο Υπουργός

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ

**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΗ 38866/21.4.2022
(ΦΕΚ Β' 2030/21-04-2022)**

Καθορισμός κατώτατου μισθού και κατώτατου ημερομισθίου για τους υπαλλήλους και τους εργατοτεχνίτες όλης της χώρας

Έχοντας υπόψη:

1. Το άρθρο 103 του ν. 4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4127/2013 και άλλες διατάξεις» (Α' 167), και ιδίως την περ. β' της παρ. 7 αυτού.

2. Το άρθρο δεύτερο του ν. 4564/2018 «Κύρωση της Σύμβασης Δωρεάς μεταξύ του Ιδρύματος "Κοινοφελές Ίδρυμα Σταύρος Σ. Νιάρχος" και του Ελληνικού Δημοσίου για την ενίσχυση και αναβάθμιση των υποδομών στον τομέα της Υγείας και άλλες διατάξεις» (Α' 170).

3. Το άρθρο 2 του ν. 4690/2020 «Κύρωση: α) της από 13.4.2020 Π.Ν.Π. "Μέτρα για την αντιμετώπιση των συνεχιζόμενων συνεπειών της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις" (Α' 84) και β) της από 1.5.2020 Π.Ν.Π. "Περαιτέρω μέτρα για την αντιμετώπιση των συνεχιζόμενων συνεπειών της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και την επάνοδο στην κοινωνική και οικονομική κανονικότητα" (Α' 90) και άλλες διατάξεις» (Α' 104).

4. Το άρθρο 24 του ν. 4722/2020 «Κύρωση: α) της από 10.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου "Επείγουσες ρυθμίσεις αντιμετώπισης εκτάκτων αναγκών του Εθνικού Συστήματος Υγείας, προστασίας από τη διασπορά του κορωνοϊού COVID-19, στήριξης της αγοράς εργασίας και διευκόλυνσης της εκπαιδευτικής διαδικασίας" (Α' 157) και β) της από 22.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου "Εκτακτα μέτρα για την ενίσχυση των αστικών συγκοινωνιών, την προμήθεια μέσω ατομικής προστασίας και την πρόσληψη προσωπικού καθαριότητας των σχολικών μονάδων, τη στήριξη των τουριστικών επιχειρήσεων και της αγοράς εργασίας και την ενίσχυση της Γενικής Γραμματείας Πολιτικής Προστασίας προς αντιμετώπιση των συνεπειών της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19, καθώς και τη στήριξη των πλημμυροπαθών της Εύβοιας που επλήγησαν κατά τις πλημμύρες της 8ης και 9ης Αυγούστου 2020" (Α' 161) και άλλες διατάξεις για την αντιμετώπιση των συνεπειών της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλων επειγόντων ζητημάτων» (Α' 177).

5. Το άρθρο 110 του ν. 4764/2020 «Ρυθμίσεις για την προστασία της δημόσιας υγείας από τις συνέπειες της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19, την ενίσχυση των μέσων μαζικής μεταφοράς, την επιτάχυνση της

απονομής των συντάξεων, τη ρύθμιση οφειλών προς τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις» (Α' 256).

6. Το άρθρο 60 του ν. 4886/2022 «Εκσυγχρονισμός του δικαίου ανταγωνισμού για την ψηφιακή εποχή - Τροποποίηση του ν. 3959/2011 και ενσωμάτωση της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 11ης Δεκεμβρίου 2018 για την παροχή αρμοδιοτήτων στις αρχές ανταγωνισμού των κρατών μελών, ώστε να επιβάλλουν αποτελεσματικότερα τους κανόνες και για τη διασφάλιση της εύρυθμης λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς και άλλες διατάξεις» (Α' 12).

7. Το π.δ. 63/2005 «Κωδικοποίηση της νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά όργανα» (Α' 98).

8. Το π.δ. 134/2017 «Οργανισμός Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης» (Α' 168).

9. Το π.δ. 81/2019 «Σύσταση, συγχώνευση, μετονομασία και κατάργηση Υπουργείων και καθορισμός των αρμοδιοτήτων τους - Μεταφορά υπηρεσιών και αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείων» (Α' 119).

10. Το π.δ. 83/2019 «Διορισμός Αντιπροέδρου της Κυβέρνησης, Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 121).

11. Το π.δ. 84/2019 «Σύσταση και κατάργηση Γενικών Γραμματειών και Ειδικών Γραμματειών/Ενιαίων Διοικητικών Τομέων Υπουργείων» (Α' 123).

12. Το π.δ. 2/2021 «Διορισμός Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 2).

13. Την υπ' αρ. 5117/19.1.2022 απόφαση του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων (ΑΔΑ: 6ΛΦΦ46ΜΤΛΚ-ΡΩΨ) «Συγκρότηση και ορισμός μελών της Τριμελούς Επιτροπής Συντονισμού για τον Κατώτατο Μισθό».

14. Την υπ' αρ. οικ. 13743/15.2.2022 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων (ΑΔΑ: 6Θ6Λ46ΜΤΛΚ-ΘΨΘ) «Σύσταση, συγκρότηση και ορισμός μελών της Επιτροπής Ανεξάρτητων Εμπειρογνομόνων σε θέματα οικονομίας, οικονομίας της εργασίας, κοινωνικής πολιτικής και εργασιακών σχέσεων του άρθρου 103 του ν. 4172/2013 (Α' 167)».

15. Τις από 27.1.2022 προσκλήσεις της Επιτροπής Συντονισμού της διαβούλευσης προς την Τράπεζα της Ελλάδος, την ΕΛΣΤΑΤ, τον ΟΑΕΔ, το ΙΝΕ-ΓΣΕΕ, το ΙΜΕ-ΓΣΕ-ΒΕΕ, το ΙΟΒΕ, το ΙΝΣΕΤΕ, το ΚΕΠΕ, τον ΟΜΕΔ, το ΙΝΕΜΥ-ΕΣΕΕ και το ΕΙΕΑΔ για σύνταξη έκθεσης για την αξιολόγηση του ισχύοντος νομοθετημένου κατώτατου μισθού και ημερομισθίου με εκτιμήσεις για την προσαρμογή τους στις επίκαιρες οικονομικές συνθήκες, σύμφωνα με την υποπερ. αα' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. α' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

16. Τις εκθέσεις της Τράπεζας της Ελλάδος, της ΕΛΣΤΑΤ, του ΟΑΕΔ, του ΙΝΕ-ΓΣΕΕ, του ΙΜΕ- ΓΣΕΒΕΕ, του ΙΟΒΕ, του ΙΝΣΕΤΕ, του ΚΕΠΕ, του ΟΜΕΔ, του ΙΝΕΜΥ-ΕΣΕΕ και του ΕΙΕΑΔ, που διαβιβάστηκαν στην Επιτροπή Συντονισμού της διαβούλευσης, σύμφωνα με την υποπερ. αα' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. β' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

17. Την υπ' αρ. 13/1.3.2022 επιστολή της Επιτροπής Συντονισμού της διαβούλευσης προς τους κοινωνικούς εταίρους (ΓΣΕΕ, ΣΕΒ, ΓΣΕΒΕΕ, ΕΣΕΕ, ΣΕΤΕ και ΣΒΕ) για την έκφραση της γνώμης τους επί των εκθέσεων, με υποβολή υπομνήματος και της κατά την κρίση τους τεκμηρίωσης για την αναπροσαρμογή του ισχύοντος νομοθετημένου κατώτατου μισθού και ημερομισθίου, σύμφωνα με την υποπερ. ββ' της περ. β' της παρ. 5 και την παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

18. Τα υπομνήματα και τις τεκμηριώσεις της ΓΣΕΕ, του ΣΕΒ, της ΓΣΕΒΕΕ, της ΕΣΕΕ του ΣΕΤΕ και του ΣΒΕ για την αναπροσαρμογή του ισχύοντος νομοθετημένου κατώτατου μισθού και ημερομισθίου, που υποβλήθηκαν στην Επιτροπή Συντονισμού της διαβούλευσης, σύμφωνα με την υποπερ. ββ' της περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

19. Την υπ' αρ. 20/16.3.2022 πρόσκληση της Επιτροπής Συντονισμού της διαβούλευσης προς τους κοινωνικούς εταίρους (ΓΣΕΕ, ΣΕΒ, ΓΣΕΒΕΕ, ΕΣΕΕ, ΣΕΤΕ και ΣΒΕ) για προφορική διαβούλευση, σύμφωνα με την υποπερ. γγ' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. γ' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

20. Την από 21.3.2022 προφορική διαβούλευση των κοινωνικών εταίρων που ανταποκρίθηκαν στην ως άνω πρόσκληση (ΓΣΕΕ, ΣΕΒ, ΓΣΕΒΕΕ, ΕΣΕΕ, ΣΕΤΕ και ΣΒΕ), επί της οποίας τηρήθηκαν πρακτικά από την Επιτροπή Συντονισμού της διαβούλευσης.

21. Την υπ' αρ. 21/31.3.2022 επιστολή της Επιτροπής Συντονισμού της διαβούλευσης προς το ΚΕΠΕ, με την οποία διαβιβάστηκαν οι εκθέσεις των ανωτέρω εξειδικευμένων επιστημονικών και ερευνητικών φορέων, τα υπομνήματα και οι τεκμηριώσεις των διαβουλευομένων κοινωνικών εταίρων και τα πρακτικά της προφορικής διαβούλευσης και κλήθηκε το ΚΕΠΕ, σε συνεργασία με την Επιτροπή Ανεξάρτητων Εμπειρογνομόνων, για τη σύνταξη Σχεδίου Πορίσματος Διαβούλευσης, σύμφωνα με την υποπερ. δδ' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. δ' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

22. Το από 15.4.2022 Σχέδιο Πορίσματος Διαβούλευσης του Κέντρου Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών (ΚΕΠΕ) σε συνεργασία με την Επιτροπή Ανεξάρτητων Εμπειρογνομόνων, το οποίο συντάχθηκε σύμφωνα με την υποπερ. δδ' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. ε' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

23. Το υπ' αρ. 22/15.4.2022 έγγραφο της Επιτροπής Συντονισμού της διαβούλευσης, με το οποίο διαπιστώθηκε η ολοκλήρωση της διαδικασίας και υποβλήθηκε στον Υπουργό Οικονομικών και τον Υπουργό Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων το από 15.4.2022 Σχέδιο Πορίσματος Διαβούλευσης του ΚΕΠΕ σε συνεργασία με την Επιτροπή Ανεξάρτητων Εμπειρογνομόνων, σύμφωνα με τις υποπερ. εε' και στστ' της περ. β' της παρ. 5 και την περ. ε' της παρ. 9 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

24. Την κατάσταση της ελληνικής οικονομίας και τις προοπτικές της για ανάπτυξη από την άποψη της παραγωγικότητας, των τιμών, και της ανταγωνιστικότητας, της απασχόλησης, του ποσοστού της ανεργίας, των εισοδημάτων και μισθών, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013.

25. Τη σύμφωνη γνώμη του Υπουργικού Συμβουλίου, κατόπιν εισήγησης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 7 και την περ. στ' της παρ. 10 του άρθρου 103 του ν. 4172/2013, η οποία αποτυπώνεται στην ΠΥΣ 10/21.4.2022.

26. Την υπ' αρ. 38717/21.4.2022 εισηγητική έκθεση οικονομικών επιπτώσεων της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 24 του ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) -δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (Α' 143).

27. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παρούσας δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού αλλά αύξηση εσόδων στον προϋπολογισμό του e-ΕΦΚΑ, ΕΟΠΥΥ και ΟΑΕΔ εκτιμώμενου ύψους 147 εκ. € κατ' έτος εφαρμογής. Η αύξηση αυτή αναλύεται ως εξής: Εκ των 1.620.475 μισθωτών πλήρους απασχόλησης, ποσοστό 27,7% που λαμβάνει τον κατώτερο μισθό, θα λάβει μέση μηνιαία αύξηση 50 € για 14 μήνες, με μέσο ποσοστό εισφορών 37%, ήτοι 116 εκ. € θα προκύψει ως αύξηση εσόδων. Επίσης, 191.183 μισθωτοί μερικής απασχόλησης θα λάβουν μέση μηνιαία αύξηση 31 € για 14 μήνες, με μέσο ποσοστό εισφορών 37%, ήτοι 31 εκ. € θα προκύψει ως αύξηση εσόδων. Επίσης προκαλείται δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού των παραπάνω φορέων, (e-ΕΦΚΑ, ΕΟΠΥΥ και ΟΑΕΔ) εκτιμώμενου ύψους 104 εκ. €, από την αύξηση των καταβαλλόμενων ποσών του επιδόματος ανεργίας και όσων επιδομάτων είναι συνδεδεμένα με το κατώτατο μισθό ή ημερομίσθιο, καθώς και αύξηση των δαπανών των προγραμμάτων απασχόλησης, όσων είναι συνδεδεμένα με τον κατώτατο μισθό ή ημερομίσθιο, η οποία όμως δεν δύναται να υπολογισθεί καθόσον εξαρτάται από το πλήθος των προγραμμάτων, των δικαιούχων και τη διάρκεια αυτών,

αποφασίζουμε:

Τον καθορισμό, σύμφωνα με το άρθρο 103 του ν. 4172/2013 (Α' 167), του νόμιμου κατώτατου μισθού και του νόμιμου κατώτατου ημερομισθίου, για πλήρη απασχόληση, για τους υπαλλήλους και τους εργατοτεχνίτες όλης της χώρας, χωρίς ηλικιακή διάκριση, ως εξής:

α) Για τους υπαλλήλους ο κατώτατος μισθός ορίζεται στα επτακόσια δεκατρία ευρώ (713,00 €).

β) Για τους εργατοτεχνίτες το κατώτατο ημερομίσθιο ορίζεται στα τριανταένα ευρώ και ογδόντα-πέντε λεπτά (31,85 €).

Η απόφαση αυτή ισχύει από 1 Μαΐου 2022.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 21/04/2022
Ο Υπουργός
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ

ΣΤ. ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΙΣ Σ.Λ.Ο.Τ.

ΣΛΟΤ 179/2021

Διανομή κερδών από συναλλαγματικές διαφορές

Αθήνα, 21/12/2021

ΕΡΩΤΗΣΗ:

Η Εταιρεία μας διαθέτει λογαριασμό όψεως σε Ξένο Νόμισμα, συγκεκριμένα σε Δολάρια ΗΠΑ (USD), που τηρείται σε πιστωτικά ιδρύματα. Ο εν λόγω λογαριασμός τροφοδοτείται με δολάρια είτε από την είσπραξη απαιτήσεων λόγω εξαγωγικής δραστηριότητας είτε από αγορά δολαρίων από τα πιστωτικά ιδρύματα.

Ερωτάται:

Με ποια συναλλαγματική ισοτιμία θα πρέπει να αναγνωρίζεται στα βιβλία της εταιρείας η χρησιμοποίηση του ξένου νομίσματος για πληρωμές προμηθευτών που πραγματοποιούνται σε δολάρια ΗΠΑ, με την ιστορική τιμή απόκτησής τους (συναλλαγματική ισοτιμία κατά την απόκτηση) ή με την τρέχουσα συναλλαγματική ισοτιμία;

Κατά την αποτίμηση των ανωτέρω λογαριασμών δολαρίων καθώς και απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, οι προκύπτουσες πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης θεωρούνται πραγματοποιημένα κέρδη κατά την έννοια των άρθρων 159-160 του Ν.4548/2018;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ:

1) Η αρχική καταχώριση στο νόμισμα που καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις, μιας συναλλαγής σε ξένο νόμισμα, γίνεται με την εφαρμογή, στο ποσό του ξένου νομίσματος, της τρέχουσας συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του ευρώ και του ξένου νομίσματος κατά την ημερομηνία της συναλλαγής.

Η ημερομηνία της συναλλαγής είναι η ημερομηνία που η συναλλαγή πληροί για πρώτη φορά τις προϋποθέσεις καταχώρισης σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Συνήθως, στην περίπτωση αγοράς αποθεμάτων από προμηθευτές η ημερομηνία συναλλαγής είναι αυτή της απόκτησης του ελέγχου των αποθεμάτων.

Συνεπώς, κατά την ημερομηνία απόκτησης του ελέγχου των αποθεμάτων με χρησιμοποίηση δολαρίων ΗΠΑ που έχουν αποκτηθεί στο παρελθόν θα προκύψουν συναλλαγματικές διαφορές κατά τον διακανονισμό των χρηματικών στοιχείων (καταθέσεις σε δολάριο) σε τιμές που διαφέρουν από εκείνες με τις οποίες είχαν αρχικώς μετατραπεί και καταχωριστεί κατά τη διάρκεια της περιόδου ή σε προηγούμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Οι διαφορές θα πρέπει να καταχωριστούν στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία προκύπτουν.

Παρακάτω, παρατίθεται υποθετικό παράδειγμα για την κατανόηση του θέματος:

Στις 12/08/20X1 η ΑΛΦΑ που τηρεί τα βιβλία της σε € μετέτρεψε € 10.000 σε \$10.000 καθώς η ισοτιμία δολαρίου – ευρώ ήταν \$/€=1/1, δηλαδή 1 δολάριο = 1 ευρώ. Στις 12/09/20X1 η ΑΛΦΑ αγόρασε από προμηθευτή του εξωτερικού εμπορεύματα αξίας \$10.000 τοις μετρητοίς. Κατά την ημερομηνία της πώλησης η ισοτιμία δολαρίου – ευρώ ήταν \$/€=1/0,8, δηλαδή 1 δολάριο = 0,8 ευρώ.

Λογιστικές εγγραφές:

	Χρέωση	Πίστωση
Διαθέσιμα σε \$	10.000	
Διαθέσιμα σε €		10.000
Αγορά συναλλάγματος 12/8/20X1		
<hr/>		
Αποθέματα	8.000	
Συναλλαγματική διαφορά	2.000	
Διαθέσιμα σε \$		10.000
Αγορά αποθεμάτων με \$12/9/20X1		

3) Σύμφωνα με τις προβλέψεις της Λογιστικής Οδηγίας εφαρμογής του ν. 4308/2014 της Ε.Λ.Τ.Ε., οι συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση νομισματικών στοιχείων αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν, όταν πρόκειται για συναλλαγματικές διαφορές κατά το διακανονισμό, ή για συναλλαγματικές διαφορές από την αποτίμηση σε διαφορετική συναλλαγματική ισοτιμία από την ισοτιμία της αρχικής αναγνώρισης ή την ισοτιμία της σύνταξης προγενέστερων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Εξαίρεση στον κανόνα αποτελεί η συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει από τη μετατροπή των στοιχείων οικονομικών καταστάσεων της επένδυσης σε αλλοδαπή εκμετάλλευση, όπου αναγνωρίζεται κατευθείαν ως στοιχείο (διαφορά) στην καθαρή θέση. Το στοιχείο αυτό της καθαρής θέσης μεταφέρεται στα αποτελέσματα κατά την διάθεση της αλλοδαπής εκμετάλλευσης.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή σε χρηματοοικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σε ξένο νόμισμα:

α. θυγατρικής οντότητας, προκειμένου να περιληφθούν στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του ομίλου και

β. υποκαταστήματος, προκειμένου να περιληφθούν στις εταιρικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις του κεντρικού.

Παρεμφερείς είναι οι προβλέψεις του ΔΛΠ 21 όπου στην παράγραφο 28 αναφέρεται ότι: «Οι συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά τον διακανονισμό χρηματικών στοιχείων ή τη μετατροπή τέτοιων στοιχείων σε τιμές που διαφέρουν από εκείνες με τις οποίες είχαν αρχικώς μετατραπεί και αναγνωριστεί κατά τη διάρκεια της περιόδου ή σε προηγούμενες οικονομικές καταστάσεις, αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία προκύπτουν». Επιπλέον, στην παράγραφο 32 του ίδιου προτύπου αναφέρεται ότι: «Συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν σε χρηματικό στοιχείο που αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας σε εκμετάλλευση στο εξωτερικό αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας ή στις μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις της εκμετάλλευσης στο εξωτερικό, όπως αρμόζει. Στις οικονομικές καταστάσεις που περιλαμβάνουν την εκμετάλλευση στο εξωτερικό και την αναφέρουσα οικονομική οντότητα (ήτοι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις όταν η εκμετάλλευση στο εξωτερικό είναι θυγατρική εταιρεία), τέτοιες συναλλαγματικές διαφορές αναγνωρίζονται αρχικά στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και ανακατατάσσονται από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα κατά τη διάθεση της καθαρής επένδυσης».

Σύμφωνα με τη διεθνή βιβλιογραφία τα συναλλαγματικά κέρδη που προκύπτουν από την αποτίμηση νομισματικών στοιχείων θεωρούνται συνήθως πραγματοποιημένα ανεξάρτητα από την ημερομηνία διακανονισμού ή λήξης του νομισματικού στοιχείου, εάν δεν υπάρχουν αμφιβολίες ως προς τη μετατρεψιμότητα ή την εμπορευσιμότητα του εν λόγω ξένου νομίσματος. Η πρακτική αυτή είναι γενικά αποδεκτή παρόλο που ενδεχομένως η συναλλαγματική διαφορά δεν είναι δυνατό να μετατραπεί άμεσα σε

μετρητά κατά την ημερομηνία του ισολογισμού. Ωστόσο, ένα κέρδος από την αποτίμηση ενός νομισματικού περιουσιακού στοιχείου δεν θα πρέπει να θεωρείται πραγματοποιημένο κέρδος εάν το περιουσιακό στοιχείο ή η υποχρέωση από την οποία προέκυψε η συναλλαγματική διαφορά κέρδος για οποιονδήποτε λόγο δεν είναι εφικτό ή δεν αναμένεται να διακανονιστεί σε εύλογο χρονικό διάστημα. Για παράδειγμα, αυτό μπορεί να έχει εφαρμογή σε συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση μακροπρόθεσμων ενδοομιλικών υπολοίπων.

Στο έγγραφο της ΕΛΤΕ (Αρ. Πρ. 110/27.02.2006) «Οδηγίες αναφορικά με την διανομή κερδών από τις οικονομικές μονάδες που συντάσσουν ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης» αναφέρονται τα κάτωθι σχετικά με το θέμα:

«(6) Συναλλαγματικές διαφορές (ΔΛΠ 21)

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 21, οι συναλλαγματικές διαφορές, κυρίως αναγνωρίζονται:

(α) στα αποτελέσματα,

(β) σε αποθεματικό της καθαρής θέσης, αν προέρχονται από μετατροπή στοιχείων οικονομικών μονάδων που έχουν διαφορετικό λειτουργικό νόμισμα από το νόμισμα της επενδύουσας οικονομικής μονάδας. Στην περίπτωση αυτή οι συναλλαγματικές διαφορές μεταφέρονται στα αποτελέσματα με τη διάθεση αυτής της οικονομικής μονάδας.

Γνώμη

Οι καθαρές πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές (πιστωτικές μείον χρεωστικές) οι οποίες έχουν αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα, μετά και την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, μπορούν να διανεμούνται κατά τη διανομή των κερδών των επομένων χρήσεων από αυτή στην οποία προέκυψαν.

Οι συναλλαγματικές διαφορές της δεύτερης περίπτωσης πραγματοποιούνται και συνεπώς μπορούν να διανεμούνται στη χρήση στην οποία μεταφέρονται στα αποτελέσματα.

Παράδειγμα

Έστω καθαρές πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές από μετατροπή ποσού 100 αναγνωρίστηκαν στη χρήση 2005, σε σύνολο καθαρών μετά από φόρους κερδών 1.000 (φορολογικός συντελεστής 32%). Αν υποτεθεί ότι το υπόλοιπο ποσό των 932 (1.000 - 100 X 0,32) αφορά μόνο πραγματοποιηθέντα κέρδη, τότε η διανομή γίνεται από το ποσό των 932. Αν στη συνέχεια στην χρήση 2006 έχουν αναγνωρισθεί καθαρές χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές από μετατροπή (70), σε σύνολο αποτελέσματος μετά από φόρους 700, τότε αν στο ποσό των 700, εκτός των χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών περιλαμβάνονται μόνο πραγματοποιηθέντα κέρδη, διανομή γίνεται με βάση το ποσό των 700. Για το ποσό των 100 - 32=68 της προηγούμενης χρήσεως δεν υπάρχει περιορισμός. Το ποσό αυτό μπορεί να διανεμηθεί στο σύνολό του από τα κέρδη εις νέον με τη διανομή της χρήσεως 2006».

Σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρεται και στην Λογιστική Οδηγία της ΕΛΤΕ για τα διανεμόμενα κέρδη, η διανομή θα πρέπει να αποφασίζεται σε συνάρτηση, κυρίως, με τις χρηματορροές που προκύπτουν από τις λειτουργικές δραστηριότητες, για λόγους προστασίας της βιωσιμότητας της επιχείρησης. Παράλληλα, για λόγους απλοποίησης προτείνεται η διανομή των κερδών από συναλλαγματικές διαφορές να γίνεται ύστερα από τον διακανονισμό των σχετικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων από τα οποία προκύπτουν, ώστε τα κέρδη που διανεμούνται να διασφαλίζεται ότι είναι πραγματοποιημένα και φορολογημένα.

Διευκρινίζεται ότι τα κέρδη από συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από αποτίμηση χρηματικών διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα (μετρητά και καταθέσεις) θεωρούνται, σε κάθε περίπτωση, πραγματοποιημένα κέρδη.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
ΤΑ ΜΕΛΗ

ΣΛΟΤ 2631/2021**Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Νομικών Προσώπων Δημόσιου Δικαίου**

Αθήνα, 24/11/2021

ΕΡΩΤΗΣΗ:

Θα θέλαμε να μας ενημερώσετε εάν Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου που ακολουθεί το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου του Προεδρικού Διατάγματος 205/1998 υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα και κατ' επέκταση τήρηση διπλογραφικών βιβλίων.

ΑΠΑΝΤΗΣΗ:

Στην παράγραφο 1.7.1 της ΠΟΛ.1003/31-12-2014, η οποία ενσωματώθηκε στην Λογιστική Οδηγία της Ε.Λ.Τ.Ε. για την εφαρμογή του ν. 4308/2014, αναφέρεται: «Οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στον δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014, χρησιμοποιούν το οικείο σχέδιο λογαριασμών που προβλέπεται από το κλαδικό λογιστικό τους σχέδιο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 156 του νόμου 4270/2014».

Το άρθρο 156 (ως άνω) του ν. 4270/2014 («Λογιστικό Πλαίσιο Γενικής Κυβέρνησης»), μετά τις σχετικές τροποποιήσεις του με τους νόμους: (α) 4569 / ισχύς από 11-10-2018 και (β) 4701 / ισχύς από 30-6-2020, διαμορφώθηκε ως εξής:

«1. Με το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης επιδιώκεται ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών της με ομοιόμορφο τρόπο, η αληθής και ορθή απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διάρθρωσής της, η διευκόλυνση της κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών αναφορών, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητάς της, η άντληση αξιόπιστων πληροφοριών κάθε φύσης για αξιοποίηση, τόσο από τις διάφορες υπηρεσίες όσο και από τους διεθνείς οργανισμούς, η εξαγωγή δεδομένων βάσει του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ΕΣΛ), η απλούστευση και διευκόλυνση των κάθε μορφής ελέγχων.

2. Όλες οι δημόσιες οικονομικές συναλλαγές της Γενικής Κυβέρνησης, τόσο ως προς τα έσοδα όσο και ως προς τις δαπάνες, διαρθρώνονται και ταξινομούνται στην ίδια κατηγοριοποίηση, τόσο για τον προϋπολογισμό όσο και για τη λογιστική απεικόνιση. Οι ταξινομήσεις αυτές σχεδιάζονται σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα και διαρθρώνονται κατά τρόπο ώστε να διασφαλίζεται η περιεκτική παρουσίαση στον ετήσιο Κρατικό Προϋπολογισμό όλων των εσόδων και δαπανών και όλων των πιστώσεων που εγκρίνονται από τη Βουλή.

3. Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζονται:

- α. οι βασικές αρχές και κανόνες του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης,
- β. το βασικό σχέδιο λογαριασμών,
- γ. τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και ο τρόπος τήρησής τους,
- δ. ο χρόνος έναρξης ισχύος του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης και
- ε. κάθε άλλο σχετικό θέμα.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: (α) Η πλήρης ανάπτυξη του βασικού σχεδίου λογαριασμών του προεδρικού διατάγματος της παραγράφου 3, (β) η ανάπτυξη των ταξινομήσεων του προϋπολογισμού, (γ) οι λογιστικές πολιτικές για την αρχική αναγνώριση, τη μεταγενέστερη επιμέτρηση, την παρουσίαση των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, καθώς και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν τα στοιχεία αυτά, μετά από σχετική γνωμοδότηση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.) και (δ) κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. Η ανωτέρω απόφαση, με εξαίρεση την περίπτωση β', εκδίδεται κατόπιν εισήγησης της Διεύθυνσης Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

5. Μέχρι την έναρξη της εφαρμογής από τις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης των διατάξεων του π.δ. 54/2018 (Α' 103), που εκδόθηκε σύμφωνα με την παράγραφο 3, εξακολουθεί να ισχύει η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος, τόσο ως προς την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και του απολογισμού, όσο και ως προς τον σχεδιασμό γενικά της λογιστικής της Γενικής Κυβέρνησης, που καθορίστηκε με:

α) το π.δ. 80/1997 (Α' 68), για τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης,
β) το π.δ. 205/1998 (Α' 163), για τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου,
γ) το π.δ. 146/2003 (Α'122) και τον ν. 3697/2008 (Α' 194), για τα δημόσια νοσοκομεία,
δ) το π.δ. 315/1999 (Α' 302), για τους Ο.Τ.Α. Α' βαθμού και κατ' αναλογία για τους Ο.Τ.Α. Β' βαθμού».

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, πέραν της παράτασης της υποχρεωτικής εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 205/1998 για τα Ν.Π.Δ.Δ., τα πρόσωπα αυτά, εφαρμόζουν πλήρες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, όπως εξάλλου προδιαγράφει και το πλαίσιο του εν λόγω Προεδρικού Διατάγματος.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που αφορούν το λογιστικό πλαίσιο μιας οικονομικής οντότητας, δεν πρέπει να συγχέονται με τις αντίστοιχες, του λογιστικού πλαισίου του Π.Δ. 205/1998.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
ΤΑ ΜΕΛΗ

ΣΛΟΤ 2696/2022

Εταιρικοί μετασχηματισμοί και υπεραξία

Αθήνα, 08/03/2022

ΕΡΩΤΗΣΗ:

Η Γνωμοδότηση Σ.ΛΟ.Τ. Αριθμ. Πρωτ.: 1105 ΕΞ / 04.06.2019 αναφέρεται σε μερική διάσπαση και εισφορά του αποσχιζόμενου κλάδου σε ήδη υφιστάμενη εταιρεία.

Στην εν λόγω γνωμοδότηση αναφέρεται ότι στην μορφή αυτή μετασχηματισμού μπορεί να προκύψει υπεραξία (goodwill).

Το ερώτημά μας είναι, αν σε κάθε περίπτωση μετασχηματισμού μπορεί να προκύψει υπεραξία και με ποιες προϋποθέσεις.

ΑΠΑΝΤΗΣΗ:

Οι εταιρικοί μετασχηματισμοί που πραγματοποιούνται από 15.4.2019 διέπονται από τις διατάξεις του ν. 4601/2019 (ΦΕΚ Α' 44/9.3.2019). Ο ν. 4601/2019 δεν παρέχει καθοδήγηση για τη λογιστική αντιμετώπιση των εταιρικών μετασχηματισμών.

Ο νόμος 4601/2019 προβλέπει τις κατωτέρω μορφές εταιρικών μετασχηματισμών:

1. Συγχώνευση.
2. Διάσπαση.
3. Μετατροπή.

Καθοδήγηση για τη λογιστική της συνένωσης επιχειρήσεων παρέχεται στις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4308/2014. Για το λογιστικό χειρισμό των εταιρικών μετασχηματισμών στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της απορροφώσας ή της προκύπτουσας από τη συγχώνευση νέας εταιρείας ή της επωφελούμενης στην περίπτωση διάσπασης, παρέχεται καθοδήγηση μόνο για την περίπτωση απορρόφησης θυγατρικής από τη μητρική της. Ειδικότερα, στην παράγραφο 34.4.3 της Λογιστικής Οδηγίας της Ε.Λ.Τ.Ε. για την εφαρμογή του ν.4308/2014 αναφέρεται ότι:

«Περαιτέρω, για σκοπούς εύλογης παρουσίασης, στην περίπτωση απορρόφησης θυγατρικής από μητρική, για τις οποίες συντάσσονταν ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οι ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής κατά την απορρόφηση είναι οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων, αμέσως πριν την απορρόφηση (predecessor accounting method). Η υιοθετούμενη μέθοδος ακολουθείται για όλες τις συναλλαγές και γνωστοποιείται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων».

Για τις λοιπές περιπτώσεις μετασχηματισμών, όπου δεν καλύπτονται από τα Ε.Λ.Π., σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 17, δύναται να αναζητείται ερμηνευτική καθοδήγηση από τα σχετικά Δ.Π.Χ.Α., στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον ν. 4308/2014. Το ΔΠΧΑ 3 «Συνενώσεις Επιχειρήσεων» καθορίζει τον λογιστικό χειρισμό των συνενώσεων και ειδικότερα θέτει απαιτήσεις ως προς τον τρόπο, με τον οποίο ο αποκτών καταχωρίζει την υπεραξία που αποκτάται στη συνένωση επιχειρήσεων ή το κέρδος μιας αγοράς ευκαιρίας.

Οι μετασχηματισμοί στην πλειονότητά τους λαμβάνουν χώρα μεταξύ οντοτήτων ή επιχειρήσεων υπό κοινό έλεγχο, οι οποίοι εξαιρούνται ρητά από το πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 3. Μια συνένωση επιχειρήσεων που αφορά οικονομικές οντότητες τελούσες υπό κοινό έλεγχο, είναι μια συνένωση επιχειρήσεων, στην οποία όλες οι συνενωμένες οικονομικές οντότητες ή επιχειρήσεις τελικά ελέγχονται από το ίδιο μέρος ή τα ίδια μέρη, πριν και μετά τη συνένωση επιχειρήσεων και ο έλεγχος αυτός δεν είναι παροδικός.

Σχετικά με το θέμα αυτό, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) δημοσίευσε το έγγραφο συζήτησης (DP) «Επιχειρηματικές Συνενώσεις υπό Κοινό Έλεγχο» (BCUCC) τον Νοέμβριο του 2020, όμως δεν έχει εκπονήσει μέχρι σήμερα λογιστικούς κανόνες για την αντιμετώπιση μιας συνένωσης επιχειρήσεων υπό κοινό έλεγχο.

Σύμφωνα με την παράγραφο 10 του ΔΛΠ 8, εν απουσία Προτύπου ή Διερμηνείας που εφαρμόζεται ειδικώς σε συναλλαγή ή σε άλλο γεγονός ή περίπτωση, η διοίκηση κάθε εταιρείας θα πρέπει να αναπτύξει και να εφαρμόσει κατά την κρίση της μία λογιστική πολιτική από την οποία προκύπτουν πληροφορίες που είναι σχετικές με τις ανάγκες λήψης οικονομικών αποφάσεων των χρηστών και παράλληλα αξιόπιστες, ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να παρουσιάζουν πιστά την οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές της οικονομικής οντότητας και να αντανακλούν την οικονομική ουσία των συναλλαγών.

Για τις συνενώσεις μεταξύ επιχειρήσεων υπό κοινό έλεγχο στη διεθνή βιβλιογραφία καταγράφονται και εφαρμόζονται στη διεθνή πρακτική δύο μέθοδοι:

1. **Η μέθοδος της απόκτησης** (acquisition method) η οποία συνεπάγεται την αποτίμηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που συμμετέχουν στην συνένωση στην τρέχουσα (εύλογη) αξία τους και την καταχώριση υπεραξίας ή κέρδους από αγορά ευκαιρίας.

2. **Η μέθοδος της συνένωσης δικαιωμάτων** (pooling of interests method) κατά την εφαρμογή της οποίας, τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις και τα κεφάλαια συνεχίζουν να καταχωρίζονται στις ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε συνενωμένης οικονομικής μονάδας με την υφιστάμενη λογιστική αξία τους, προσαρμοσμένη μόνο για λόγους συμμορφώσεως προς τις λογιστικές μεθόδους των συνενωμένων οικονομικών μονάδων. Διευκρινίζεται ότι τόσο το ΔΠΧΑ 3, όσο και οι περιπτώσεις (α) και (β) της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του ν. 4308/2014 έχουν υιοθετήσει τη μέθοδο της απόκτησης μόνο για τις συνενώσεις επιχειρήσεων που δεν βρίσκονται υπό κοινό έλεγχο. Η μέθοδος της συνένωσης δικαιωμάτων είχε υιοθετηθεί από το προϊσχύσαν για τις συνενώσεις επιχειρήσεων ΔΛΠ 22 και δύναται να χρησιμοποιηθεί μόνο για συνενώσεις εκτός πεδίου εφαρμογής του ΔΠΧΑ 3 και των ανωτέρω διατάξεων των Ε.Λ.Π.

Όσον αφορά την λογιστική απεικόνιση των συνενώσεων υπό κοινό έλεγχο, τόσο του αποκτώντα, όσο και του αποκτώμενου, στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις τους, μπορεί να χρησιμοποιηθούν δύο προσεγγίσεις:

Η υφιστάμενη λογιστική αξία: Με την προσέγγιση αυτή γίνεται η παραδοχή ότι οι εμπλεκόμενες οντότητες στην συνένωση αποτελούν μέρος ενός μεγαλύτερου συνόλου και ότι τα μεγέθη αυτού του μεγαλύτερου συνόλου είναι αυτά που πρέπει να χρησιμοποιούνται. Με την προσέγγιση αυτή οι συναλλαγές αναγνωρίζονται ως διανομές ή εισφορές από συναλλαγές με μετόχους.

Η εύλογη αξία: Με την προσέγγιση αυτή γίνεται η παραδοχή ότι τα μέρη μιας συνένωσης είναι ξεχωριστές οντότητες και δεν θα πρέπει να συγχέονται με τον Όμιλο, στον οποίον ανήκουν, με συνέπεια ο λογιστικός χειρισμός της συναλλαγής να είναι παρόμοιος με αυτόν μεταξύ οντοτήτων που δεν βρίσκονται υπό κοινό έλεγχο.

Συνεπώς, όπου χρησιμοποιείται η μέθοδος της απόκτησης ενδέχεται να προκύψει υπεραξία, συνήθως από την εκτίμηση της αξίας μιας επιχείρησης ως συνόλου (δρώσας επιχειρηματικής μονάδας) που δημιουργεί ταμειακές ροές.

Στο Παράρτημα 1 το ν.4308 αναφέρεται πως:

«Υπεραξία (Goodwill): Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος για την απόκτηση μέρους ή του συνόλου μιας οντότητας και του αθροίσματος της εύλογης αξίας των εξατομικευσίμων καθαρών περιουσιακών στοιχείων. Θετική υπεραξία αντιπροσωπεύει μελλοντικά οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν μπορούν να εξατομικευθούν και να αναγνωριστούν ξεχωριστά κατά την εξαγορά μιας οντότητας. Αρνητική υπεραξία συνήθως υποδηλώνει αγορά σε τιμή ευκαιρίας.»

Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι τα Ε.Λ.Π. περιλαμβάνουν περιορισμένες περιπτώσεις, όπου δύναται περιουσιακά στοιχεία να αποτιμηθούν στην εύλογη αξία και δεν επιτρέπει ως αρχή την αναγνώριση εσωτερικώς δημιουργούμενης υπεραξίας. Στο πλαίσιο αυτό, μια συναλλαγή υπό κοινό έλεγχο δεν πρέπει να χρησιμοποιείται τεχνηέντως, ώστε να παρακαμφθούν αυτοί οι περιορισμοί και ως εκ τούτου θα πρέπει να διερευνάται κατά πόσο η συναλλαγή έχει ουσία. Για την αξιολόγηση του εάν η συναλλαγή δεν στερείται ουσίας θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η συμμετοχή τρίτων μερών ή η ύπαρξη μη ελέγχουσας συμμετοχής στην συναλλαγή, οι υπάρχουσες δραστηριότητες των εμπλεκόμενων οντοτήτων, η συμμετοχή υφιστάμενων ή νεοϊδρυόμενων οντοτήτων κ.ά.

Για την λογιστική μέθοδο που θα επιλεγεί καταλυτικό ρόλο παίζει και το νομικό πλαίσιο.

Στον ν. 4601/2019 δεν διευκρινίζεται αν, στην περίπτωση συγχώνευσης ή διάσπασης, τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις επιχείρησης ή κλάδου καταχωρίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επωφελούμενης επιχείρησης (ή των επωφελούμενων επιχειρήσεων) με την εκτιμηθείσα εύλογη αξία τους ή με την προηγούμενη λογιστική αξία τους. Από το πνεύμα των διατάξεων του νόμου φαίνεται ότι οι προβλεπόμενες αποτιμήσεις γίνονται, προκειμένου να καθοριστεί μια δίκαιη σχέση ανταλλαγής των ανταλλασσόμενων συμμετοχικών τίτλων και όχι για σκοπούς λογιστικής καταχώρισης.

Για την περίπτωση που το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας καλύπτεται με εισφορές σε είδος, είτε κατά την ίδρυση της εταιρείας, είτε σε μεταγενέστερη αύξηση, στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 17 του ν. 4548/2018 προβλέπεται η εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος από ειδικούς εμπειρογνώμονες.

Ειδικότερα για μετασχηματισμούς που πραγματοποιούνται με βάση τις διατάξεις του ν.2166/1993, οι οποίες αποτελούσαν εξαίρεση από τις διατάξεις περί μετασχηματισμών του κ.ν.2190/1920, το Υπουργείο Οικονομικών με την παράγραφο 6 της Εγκυκλίου 2048/2019 έκανε δεκτά τα εξής: «Ειδικότερα, όσον αφορά στο ν.2166/1993, με τον οποίο προβλέπεται απλή λογιστική ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, υπό το πρίσμα των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.4601/2019, η λογιστική ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, σύμφωνα με τον ν. 2166/1993, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση επί του άρθρου 4 του ν. 4601/2019, θα παραμένει δυνατή στις ακόλουθες περιπτώσεις:

(α) εφόσον όλοι οι εταίροι των μετασχηματιζόμενων εταιρειών συμφώνησαν να μην εξετασθεί το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης ή διάσπασης από ανεξάρτητο εμπειρογνώμονα και να μην συνταχθεί σχετική έκθεση (άρθρα 10 παρ. 7 και 62 ν.4601/2019), και

(β) στην περίπτωση που στη συγχώνευση ή στη διάσπαση μετέχουν προσωπικές εταιρείες, υπό την προϋπόθεση ότι κανένας εταίρος δεν ζήτησε την εξέταση του σχεδίου από εμπειρογνώμονες (άρθρα 28 παρ. 1 και 81 παρ. 1 ν.4601/2019)».

Ειδικότερα, για τον λογιστικό χειρισμό της μερικής διάσπασης, δύναται να ληφθεί καθοδήγηση από την Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 17 για τον λογιστικό χειρισμό της διασπώμενης επιχείρησης. Αν η συναλλαγή είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής της προαναφερόμενης διερμηνείας, όπως, για παράδειγμα, είναι οι διανομές μη-ταμειακού περιουσιακού στοιχείου που τελικά ελέγχεται από το ίδιο μέρος ή μέρη πριν και μετά τη διανομή, τότε η διάσπαση δύναται να λογιστικοποιηθεί στα βιβλία της διασπώμενης είτε με την χρήση των υφιστάμενων λογιστικών αξιών είτε με την χρήση εύλογων αξιών. Στην τελευταία περίπτωση ενδέχεται να προκύψει υπεραξία στις οικονομικές καταστάσεις της επωφελούμενης

Τέλος, κρίνεται επιτακτικό να αναφερθούμε στην μετατροπή, όπου, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 123 του ν. 4601/2019, προβλέπεται ότι, σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής σε κεφαλαιουχική

επιχείρηση, απαιτείται προηγούμενη εξακρίβωση της αξίας της περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 17 του ν. 4548/2018. Αντίστοιχα, υποχρέωση εξακρίβωσης της αξίας της περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης προκύπτει και στην περίπτωση μετατροπής κεφαλαιουχικής σε κεφαλαιουχική επιχείρηση από την παράγραφο 2 του άρθρου 131 του ν. 4601/2019.

Σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 17 του ν. 4548/2018, οι εισφορές σε είδος αποτελούνται μόνο από στοιχεία ενεργητικού, τα οποία μπορούν να τύχουν χρηματικής αποτίμησης και για την εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος συντάσσεται έκθεση αποτίμησης από δύο ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ή ελεγκτική εταιρεία ή, κατά περίπτωση, από δύο ανεξάρτητους πιστοποιημένους εκτιμητές. Επομένως, η φράση «εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος» υπονοεί την αποτίμηση των εισφορών σε είδος στην εκτιμηθείσα εύλογη (τρέχουσα) αξία τους.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι η φράση «εξακρίβωση της αξίας της περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης» της παραγράφου 1 του άρθρου 123 του ν. 4601/2019, εννοεί την αποτίμηση της περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης στην εκτιμηθείσα εύλογη (τρέχουσα) αξία της.

Επομένως, για τη μετατροπή εταιρείας οποιασδήποτε νομικής μορφής σε κεφαλαιουχική εταιρεία, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 123 του ν. 4601/2019 απαιτούν την αποτίμηση της περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης στην εκτιμηθείσα εύλογη (τρέχουσα) αξία της.

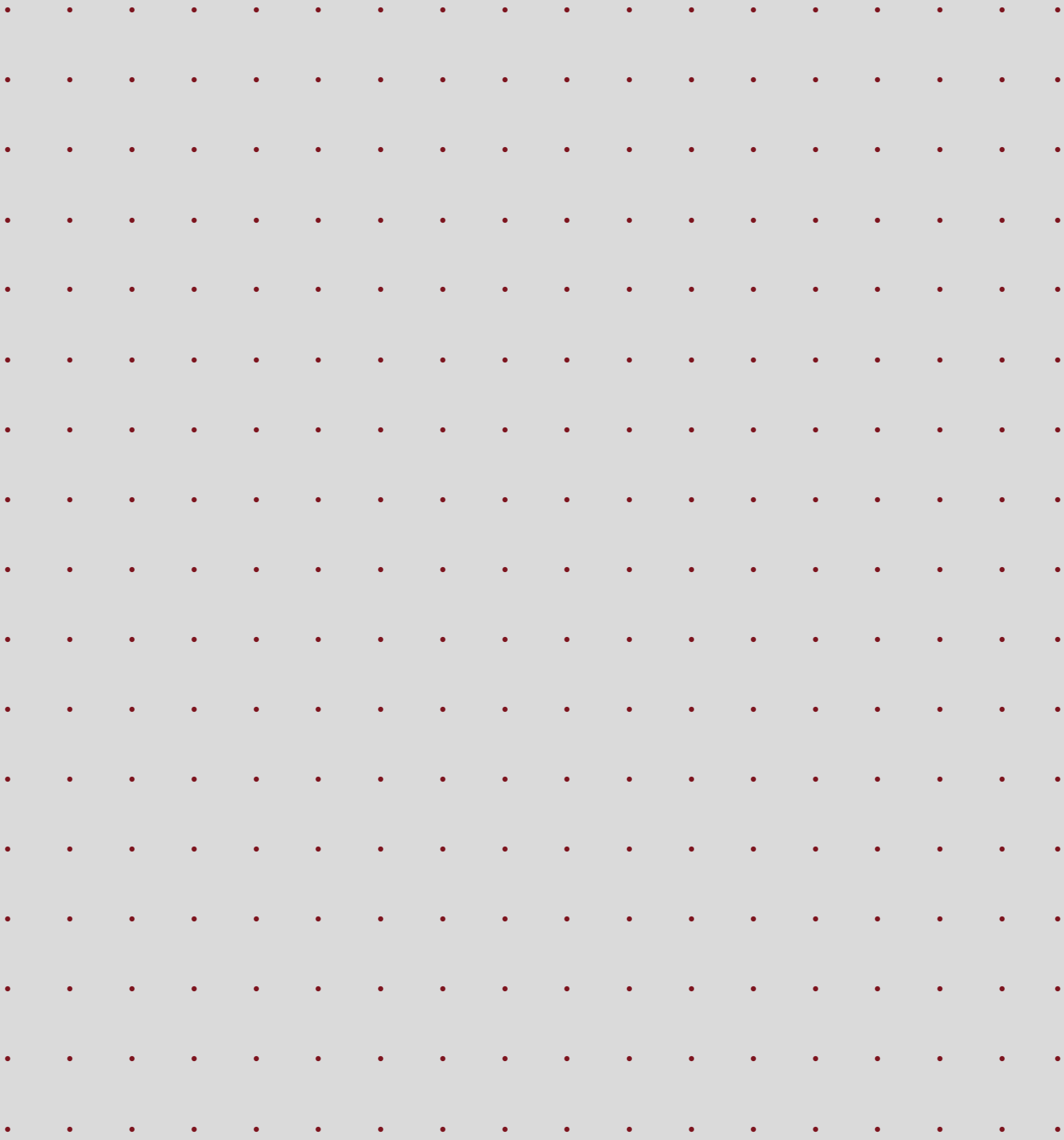
Στην περίπτωση της μετατροπής, δεν πραγματοποιείται απόκτηση, κατά την έννοια του ΔΠΧΑ 3 ή του άρθρου 34 του ν. 4308/2014 και, κατά συνέπεια, είναι αυτονόητο ότι δεν μπορεί να προκύψει υπεραξία.

Έχουμε τη γνώμη ότι είναι αναγκαίο το Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων, με σχετική ερμηνευτική εγκύκλιο να εξειδικεύσει τα ανακύπτοντα θέματα από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4601/2019 και του άρθρου 17 του ν.4548/2018.

Για τις φορολογικές πτυχές των μετασχηματισμών αρμόδιες να απαντήσουν είναι οι υπηρεσίες της ΑΑΔΕ.

Η Γνωμοδότηση Σ.ΛΟ.Τ. Αριθμ. Πρωτ.: 1105 ΕΞ / 04.06.2019 αφορά μόνο στην περίπτωση μερικής διάσπασης και, επειδή δεν διευκρινίζει επαρκώς τα ανακύπτοντα θέματα, προς αποφυγή παρανοήσεων, πρέπει να εφαρμόζεται σε συνδυασμό με την παρούσα.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
ΤΑ ΜΕΛΗ



Φωκίωνος Νέγρη 3
112 57 Αθήνα

T: 210 8691100
F: 210 8617328 - 210 8618016
E: solcrowe@solcrowe.gr

www.solcrowe.gr