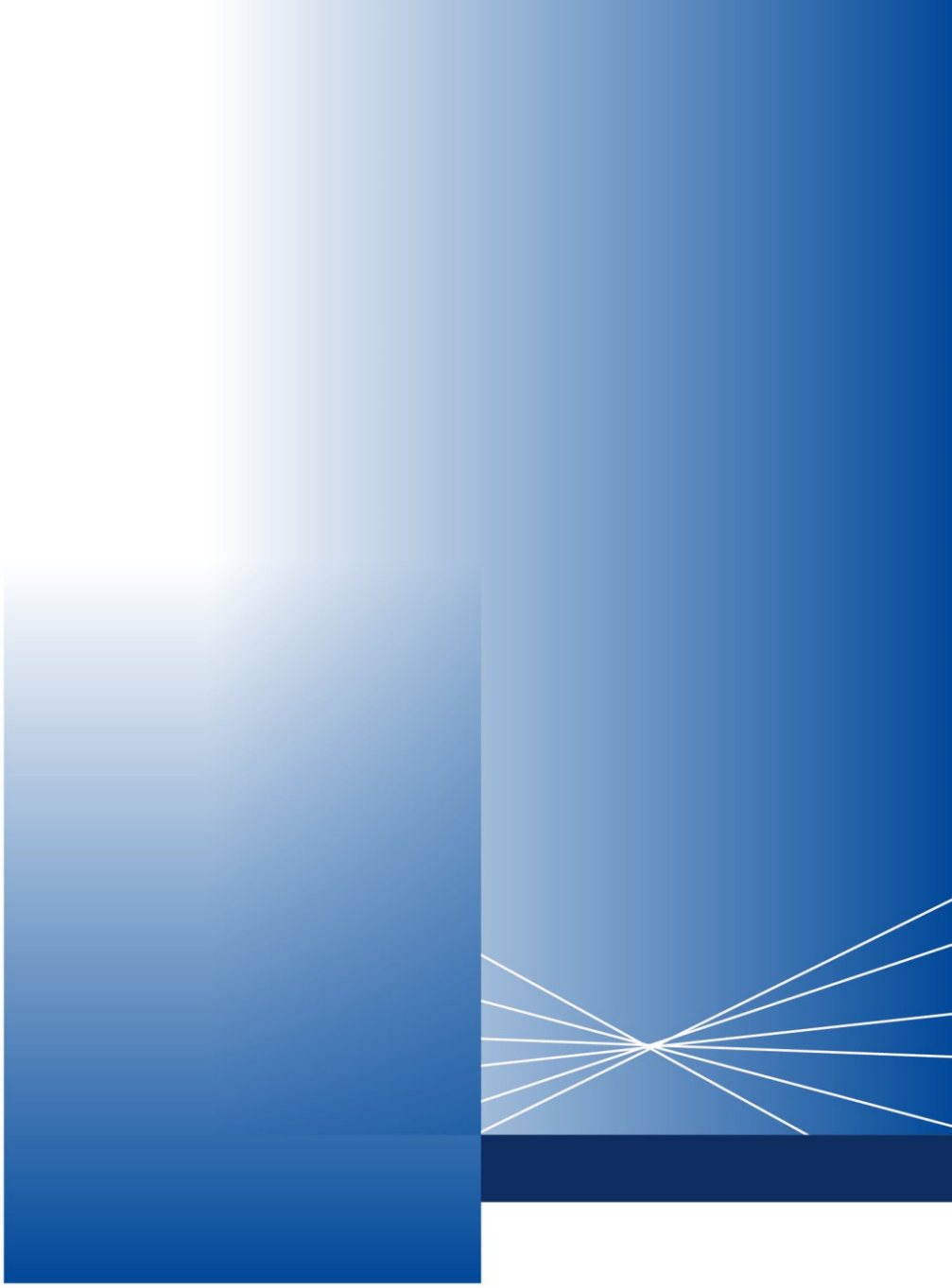
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΥΠΗΡΕΤΟΥΜΕ ΠΙΣΤΑ
ΔΗΜΟΣΙΟ ΣΥΜΦΕΡΟΝ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ



Εγχειρίδιο Ερωτήσεων-Απαντήσεων σε φορολογικά Θέματα

ΑΘΗΝΑ, ΜΑΙΟΣ 2025

Πίνακας Περιεχομένων

1 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 7

1.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ 7

1.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ 35

1.2.1 ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ 36

1.2.2 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ 36

1.2.3 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ, ΤΙΤΛΩΝ. ΚΛΠ. 37

1.2.4 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ 39

1.2.5 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ 40

1.2.6 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ 41

1.2.7 ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ 43

1.2.8 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ 45

1.2.9 ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ 46

1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ 53

1.3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ 53

1.3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΞΕΝΗ ΣΗΜΑΙΑ ΚΑΙ ΣΗΜΑΙΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ (Ε.Ε.) ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ (Ε.Ο.Χ.) 55

1.3.3 ΤΕΛΟΣ ΑΛΙΕΥΤΙΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΠΛΟΙΑΡΙΩΝ, ΡΥΜΟΥΛΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΑΥΤΟΚΙΝΟΥΜΕΝΩΝ ΒΥΘΟΚΟΡΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 57 ΤΟΥ Ν. 4646/2019 (Α' 201) ΟΠΩΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 8 ΤΟΥ Ν. 5000/2022 (Α'226) 57

1.3.4 ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 25 ΤΟΥ Ν. 27/1975 ΠΛΗΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΡΙΩΝ (ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 43 ΤΟΥ ν.4111/2013). 58

1.3.5 ΚΥΡΩΣΗ ΝΕΟΥ ΣΥΝΥΠΟΣΧΕΤΙΚΟΥ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ ΟΠΩΣ ΘΕΣΠΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 56 ΤΟΥ Ν.4607/2019 (Α΄ 65) ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΣΥΝΥΠΟΣΧΕΤΙΚΟΥ ΠΟΥ ΚΥΡΩΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 6 ΤΟΥ Ν.5000/2022 (Α΄ 226) 59

1.3.6 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ, ΕΚΤΑΚΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΑΙ ΠΟΣΟΣΤΩΝ (BONUS) ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΕΛΛΑΔΟΣ ΑΠΟ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ 60

2 ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΕΘΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ 64

2.1 ΕΚΔΟΣΗ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ 64

3 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 66

3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ 66

3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ 76
3.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ 84
3.4 ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε9) 86
3.5 ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) 89
4 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.) 91
1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. 91
2. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης 94
3. Διακανονισμός των εκπτώσεων 94
4. Κυρώσεις στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. 95
5. Υποχρεώσεις σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών 95
6. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων. 96
7. Υποβολή δήλωσης INTRASTAT. 96
8. Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στον φόρο στο Μητρώο V.I.E.S. 97
9. Πώς αποδίδεται ο Φ.Π.Α., για ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών για την οποία πρέπει να αποδοθεί φόρος από πρόσωπα που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου; 98
10. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών. 99
11. Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου 100
12. Συντελεστές σε είδη για την αντιμετώπιση του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και την προστασία από αυτόν. 102
13. Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α. ; 102
14. Εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νέα ακίνητα. 103
15. Κουπόνια 106
16. Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. ; 108
17. Συμμετοχή ιατρού σε κλινική μελέτη/αρθρογραφία σε ιατρικά θέματα/ υπηρεσίες ιατρικού συμβούλου, κ.α. 108
18. Παροχή υπηρεσιών σε πλοία των οποίων η παράδοση ή εισαγωγή απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 1.α. του ν. 5144/2024 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ... 108
19. Χρήση Δελτίου Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων της Π.8271/87 για την αγορά αγαθών χωρίς Φ.Π.Α. 110
20. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή για ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. 110

21. Διακανονισμός παγίων. 111

22. Επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών (Pro-rata), ποιες εκροές συμπεριλαμβάνονται στον αριθμητή και ποιες στον παρονομαστή του κλάσματος; ... 111

23. Αναστολή καταβολής του φόρου στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού (ΚΥΑ Π.2869/1987). 112

24. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α. 113

25. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 44 του Κώδικα Φ.Π.Α.). 113

26. Ειδικό καθεστώς αγροτών και επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος. 116

27. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α. των εκμεταλλευτών σκαφών παράκτιας αλιείας και επιχειρήσεων σπογγαλιείας. 117

28. Παράδοση αυτοκινήτων και οφειλόμενος Φ.Π.Α. 119

29. Πότε πληρώνεται Φ.Π.Α. και πότε ψηφιακό τέλος συναλλαγών στις περιπτώσεις μεταβίβασης επιχείρησης από επαχθή αιτία ή κληρονομική διαδοχή; 119

30. «Πώληση λογισμικού προγράμματος»: παροχή υπηρεσίας ή παράδοση αγαθού. 119

31. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις ως προς τον Φ.Π.Α. όσων έχουν υπογράψει συμβάσεις εργασίας και όσων μετέχουν σε κοινοτικά ερευνητικά προγράμματα που ακολουθούν την ειδική διαδικασία της ΠΟΛ. 1128/1997; 119

32. Αντιμετώπιση χορηγιών. 120

33. Εκπτώσεις λόγω τζίρου. 120

34. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους. 120

35. Διαδικασία επιστροφής 121

36. Χρόνος παραγραφής 121

37. Οι βασικές αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021 για το ηλεκτρονικό εμπόριο (αρ. 47α, 47β, 47γ και 47δ του προηγούμενου Κώδικα ΦΠΑ-ν. 2859/2000. Ήδη ισχύουν αντίστοιχα τα άρθρα 55, 56, 57 και 58 του νέου Κώδικα ΦΠΑ -ν. 5144/2024). 121

38. Νέο ενωσιακό όριο των 10.000 Ευρώ. 123

39. Πώς μπορεί μία επιχείρηση να εγγραφεί στα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου; 123

40. Ποια είναι η διάρκεια της φορολογικής περιόδου για τα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου και ποια η προθεσμία υποβολής της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ; 123

41. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου) 124

42. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες). 124

43. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες). 124

44. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων με εγκατάσταση σε άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς την Ελλάδα. (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου) 125

45. Χειρισμός από πλευράς ΦΠΑ των δικαιωμάτων ρύπων που πρέπει να αποκτώνται βάσει των οριζόμενων στην Οδηγία 2003/87/ΕΚ 125

5 ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ 127

5.1 ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ 127

5.2 ΤΕΛΟΣ ΑΝΘΕΚΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗ ΚΡΙΣΗ 128

5.3 ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΠΑΡΕΠΙΔΗΜΟΥΝΤΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (**ΑΡΘΡΟ 30 ΤΟΥ Ν. 5143/2024**) 130

5.4 ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΠΛΑΣΤΙΚΗΣ ΣΑΚΟΥΛΑΣ 131

5.5 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΙΚΗΣ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗΣ 132

5.6 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ 133

5.7 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΚΙΝΗΤΗΣ ΚΑΙ ΚΑΡΤΟΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ 133

5.8 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 134

5.9 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ 136

5.10 ΨΗΦΙΑΚΟ ΤΕΛΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ 137

5.11 ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 140

5.12 ΤΕΛΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΙΓΝΙΩΝ ΜΕ ΠΑΙΓΝΙΟΧΑΡΤΑ 148

5.13 ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΧΩΡΩΝ ΚΑΠΝΙΖΟΝΤΩΝ 148

5.14 ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2017 ΚΑΙ ΕΠΟΜΕΝΩΝ 148

5.15 ΤΕΛΟΣ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΥΝ ΠΟΛΥΒΙΝΥΛΟΧΛΩΡΙΔΙΟ (PVC) 164

5.16 ΕΙΣΦΟΡΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΠΛΑΣΤΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ 165

6 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ 166

7 ΘΕΜΑΤΑ ΜΗΤΡΩΟΥ 167

8 ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ 173

9 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ 185

10 ΘΕΜΑΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ 188

11 ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (Δ.Ε.Δ.) 212

11.1 Εισαγωγή 212

11.2 Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας 213

11.3 Περιεχόμενο Ενδικοφανούς Προσφυγής - Συνυποβαλλόμενα στοιχεία 217

11.4 Άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων 220

11.5 Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού 221

11.6 Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης 222

- <u>Σύνταξη Περιεχομένου:</u>

1. *Γενική Διεύθυνση Φορολογίας (Γ.Δ.Φ.):*

α) Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Α.Φ.)

β) Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)

γ) Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων (Δ.Δ.ΦΟ.Σ.)

δ) Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου & Περιουσιολογίου (Δ.Ε.Φ.Κ. & Π.)

ε) Διεύθυνση Διαδικασιών Εισπράξεων & Επιστροφών (ΔΙ.Δ.ΕΙΣ.ΕΠ.)

στ) Διεύθυνση Ελεγκτικών Διαδικασιών (ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ.)

2. *Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.):*

α) Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης (Δ.Φ.Σ.)

β) Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.)

γ) Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Εισπράξεων & Επιστροφών (ΔΙ.Ε.Σ.Ε.Ε.)

3. *Διεύθυνση Εξυπηρέτησης (Δ.ΕΞΥ.)*

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

- <u>Επιμέλεια έκδοσης:</u>

Γενική Διεύθυνση Ανθρώπινου Δυναμικού & Οργάνωσης (Γ.Δ.Α.Δ.Ο.)
Διεύθυνση Οργάνωσης (Δ.ΟΡΓ.)
Τμήμα Δ' – Παρακολούθησης και Εφαρμογής Διοικητικής Νομοθεσίας

1 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Α.Φ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410219
Τελευταία ενημέρωση: 07.05.2025

1.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1. Ποιοι φορολογούμενοι είναι υποκείμενα φόρου στην Ελλάδα;

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

2. Πότε ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος;

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

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

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

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

Για την απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος των μισθών, των συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας, καθώς και των εισοδημάτων των περ. δ' και στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ, τα οποία εξομοιώνονται φορολογικά με μισθό (αριθ. ΠΟΛ. 1098/2016 – ΑΔΑ: 6ΥΚ1Η-Κ1Η και αριθ. ΠΟΛ. 1096/2017 - ΑΔΑ: ΩΖ9Ι46ΜΠ3Ζ-ΥΟΡ εγκύκλιοι), που χορηγούνται σε πρόσωπα, που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), απαιτούνται, καταρχήν, οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), το οποίο συστάθηκε και λειτουργεί μετά την 01.09.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010 (Α' 115). Περαιτέρω, γίνονται δεκτές και οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 1.9.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των Νομαρχιών, οι οποίες έχουν δοθεί για οποιαδήποτε χρήση και χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής απαλλαγής επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους, εφόσον είχαν εκδοθεί σύμφωνα με όσα ίσχυαν στο σχετικό φορολογικό πλαίσιο κατά τον χρόνο έκδοσής τους. Εναλλακτικά, ο φορολογούμενος για την πιστοποίηση της ύπαρξης αναπηρίας μπορεί να προσκομίσει και γνωματεύσεις των Ανώτατων Υγειονομικών Επιτροπών του Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε.), του Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε.), της Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), της Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010, οι εν λόγω Υγειονομικές Επιτροπές δεν έχουν καταργηθεί και εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους και μετά την 01/09/2011.

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

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

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

β) γνωμάτευση της υγειονομικής επιτροπής Αναπηρίας όλων των Φορέων, Κλάδων και Ταμείων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης που τελούσε σε ισχύ κατά τη μονιμοποίηση της αναπηρικής σύνταξης, η οποία πιστοποιεί ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω,

είτε αυτή αφορά σε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής προ ΚΕ.Π.Α., είτε σε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής ΚΕ.Π.Α., από 01/9/2011 και εξής (Γ23/312-30.12.2016 έγγραφο του ΙΚΑ). 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 κατάργησης της υγειονομικής επιτροπής που χορήγησε αυτή, δηλαδή ακόμα και όταν πρόκειται για γνωμάτευση υγειονομικής επιτροπής προ ΚΕ.Π.Α. (σχετ. η Ε.2225/2021, ΑΔΑ: 90ΡΔ46ΜΠ3Ζ-ΣΚΒ εγκύκλιος).
Εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και η μία εξ αυτών ή και οι δύο ισχύουν μέσα στο φορολογικό έτος 2024, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας. Σε περίπτωση που έχει εκδοθεί γνωμάτευση από δευτεροβάθμια υγειονομική επιτροπή κατισχύει της γνωμάτευσης της πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής.
Αναφορικά με τις εκδοθείσες γνωματεύσεις, με διάρκεια αναπηρίας που δεν αφορά στο σύνολο των μηνών του φορολογικού έτους, δεδομένου ότι από τη φορολογική νομοθεσία δεν προβλέπεται ο επιμερισμός της φορολογικής ελάφρυνσης/απαλλαγής στους μήνες της χρήσης, αυτές γίνονται αποδεκτές και ο φορολογούμενος τυγχάνει της ανάλογης φορολογικής ελάφρυνσης ή απαλλαγής για ολόκληρη τη χρήση (σχετ. η αριθ. ΔΕΑΦ Α 1118203 ΕΞ 2016/29.07.2016 εγκύκλιος).
Τέλος, λαμβανομένου υπόψη ότι οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%) απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με την περιπτ. ε΄ της παρ. 2 του άρθρου 14 του ΚΦΕ και ελλείψει ρητής διάκρισης στις ως άνω διατάξεις, τα εισοδήματα αυτά είναι απαλλασσόμενα του φόρου, ανεξάρτητα αν αποκτώνται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος ή αλλοδαπής, εφόσον προσκομίζονται τα οριζόμενα δικαιολογητικά.

4. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να χορηγηθεί πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ (άρθρο 17 ΚΦΕ);

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

Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους για την πιστοποίηση της αναπηρίας του φορολογουμένου.
Οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν από την 01.09.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των νομαρχιών μπορούν να χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής ελάφρυνσης επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους.
Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ, σε κάθε περίπτωση, πρέπει να είναι σε ισχύ κατά το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.
Σημειώνεται ότι αναφορικά με τις εκδοθείσες γνωματεύσεις με διάρκεια αναπηρίας που δεν αφορά στο σύνολο των μηνών του φορολογικού έτους, δεδομένου ότι από τη φορολογική νομοθεσία δεν προβλέπεται ο επιμερισμός της φορολογικής ελάφρυνσης/απαλλαγής στους μήνες της χρήσης, αυτές γίνονται αποδεκτές και ο φορολογούμενος τυγχάνει της ανάλογης φορολογικής ελάφρυνσης ή απαλλαγής για ολόκληρη τη χρήση (σχετ. η αριθ. ΔΕΑΦ Α 1118203 ΕΞ 2016/29.07.2016 εγκύκλιος).
Για τη μείωση του φόρου κατά 200 ευρώ <u>δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.</u>
β) Για ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες, θύματα πολέμου, καθώς και για ανάπηρους ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου, σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Υπηρεσίας του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.
Ειδικά, για τους ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες από πολεμική αιτία και για τα θύματα πολέμου αρκούν τα ενημερωτικά σημειώματα πληρωμής της σύνταξής τους, στα οποία αναγράφεται ο αριθμός μητρώου της σύνταξης, ο οποίος πρέπει να αρχίζει από 3 ή 4.
Για αξιωματικούς οι οποίοι υπέστησαν τραύμα ή νόσημα, που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας που τους χορηγεί τις αποδοχές τους.
γ) Για τα θύματα τρομοκρατικών ενεργειών, βεβαίωση από τον οικείο συνταξιοδοτικό φορέα ότι ο φορολογούμενος έχει αναγνωριστεί ως θύμα τρομοκρατικής ενέργειας και συνταξιοδοτείται για τον λόγο αυτό, βάσει του οικείου νομοθετικού πλαισίου, όπως ισχύει κάθε φορά.
Επισημαίνεται ότι η μείωση των διακοσίων (200) ευρώ του άρθρου 17 του ΚΦΕ χορηγείται μόνο μία 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 (σχετ. η αριθ. Α. 1032/2025 - Β΄ 871, ΑΔΑ: ΕΤΒΙ46ΜΠ3Ζ-273 Απόφαση).

5. Ποια δικαιολογητικά πρέπει να προσκομισθούν προκειμένου να μειωθεί ο φόρος εισοδήματος για δωρεές, βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 του ν. 4172/2013;
Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των χρηματικών δωρεών που προβλέπονται στο άρθρο 19 του ν. 4172/2013 (Α' 167) απαιτούνται τα ακόλουθα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά:
- Γραμμάτιο είσπραξης του ποσού της δωρεάς, το οποίο εκδίδεται από το πιστωτικό ίδρυμα όπου υφίσταται ειδικός λογαριασμός του νομικού προσώπου για τον σκοπό αυτό, το οποίο θα πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή, κατά περίπτωση.

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

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

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

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

Σημειώνεται ότι στις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. εμπίπτουν και οι δωρεές χρηματικών ποσών, που έχουν καταβληθεί μέσω e-banking ή οποιουδήποτε άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμών, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του καταβάλλοντος ή από οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό εκδώσει το πιστωτικό ίδρυμα. Ομοίως, εμπίπτουν και τα χρηματικά ποσά των δωρεών που έχουν καταβληθεί μέσω ΕΛ.ΤΑ. και κατατίθενται στα καταστήματα των Ελληνικών Ταχυδρομείων υπέρ Φορέων της αριθ. ΠΟΛ. 1010/2014 (Β’ 4) Απόφασης. Για την απόδειξη της καταβολής σε αυτή την περίπτωση απαιτείται, αντί του γραμματίου είσπραξης του πιστωτικού ιδρύματος που αναφέρεται στην αριθ. ΠΟΛ. 1088/2015 Απόφαση, αποδεικτικό κατάθεσης που εκδίδεται από τα ΕΛ.ΤΑ., στο οποίο πρέπει να αναγράφονται ο αριθμός του αποδεικτικού κατάθεσης (αριθμός συναλλαγής), το ποσό της δωρεάς, καθώς και η ημερομηνία κατάθεσης αυτού (σχετ. η αριθ. Α. 1032/2025 - Β΄ 871, ΑΔΑ: ΕΤΒΙ46ΜΠ3Ζ-273 Απόφαση).

Το συνολικό ποσό των δωρεών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή. Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) των ποσών που καταβάλλονται για δωρεές αφαιρείται από τον φόρο, υπό την προϋπόθεση ότι οι δωρεές αυτές υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους τα εκατό (100) ευρώ.

Για την απόδειξη της απόδοσης των δωρεών τροφίμων που προβλέπονται στην παρ.4 του άρθρου 19 του ν. 4172/2013 και οι οποίες πραγματοποιούνται από φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα 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 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 κατάστημα 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.) (σχετ. η αριθ. Α. 1032/2025)

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.

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

Για την απόδειξη της καταβολής των χρηματικών ποσών της πολιτιστικής χορηγίας του ν. 3525/2007 προς το Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης α΄ και β΄ βαθμού, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα νομικά πρόσωπα του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως αυτός κάθε φορά οριοθετείται, καθώς και προς τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες του άρθρου 741 Α.Κ., που επιδιώκουν, κατά το καταστατικό τους, σκοπούς πολιτιστικούς, καθώς και τις ανώνυμες εταιρείες του άρθρου 265 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, που ιδρύονται για τη φιλοξενία του θεσμού «Πολιτιστική Πρωτεύουσα της Ευρώπης», τα οποία αναγράφονται στους κωδικούς αριθμούς 061-062 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, απαιτείται:

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 άυλα 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 (σχετ. Α.1061/2024 Απόφαση όπως ισχύει).

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. Τι ισχύει για την αναγνώριση των ιατρικών δαπανών για το φορολογικό έτος 2024;

Μετά την κατάργηση του άρθρου 18 του ΚΦΕ, οι ιατρικές δαπάνες δεν μειώνουν τον φόρο (ΠΟΛ. 1112/2017, ΑΔΑ: 64ΦΘ46ΜΠ3Ζ-ΛΜΟ εγκύκλιος), αλλά οι εν λόγω δαπάνες συμπεριλαμβάνονται στις λοιπές δαπάνες που έχουν καθοριστεί με την αριθ. Α.1163/2020 (Β΄ 3119, ΑΔΑ: Ω2ΛΛ46ΜΠ3Ζ-77Η) Απόφαση, όπως ισχύει και δηλώνονται στους κωδικούς 049-050 (Α. 1061/2024 Απόφαση). Ειδικά για τα φορολογικά έτη 2022 έως και 2025, ορισμένες υποκατηγορίες

δαπανών της Ομάδας 6 (Υγεία), υπολογίζονται στο διπλάσιο της αξίας τους για την κάλυψη του απαιτούμενου ποσού δαπανών (τελευταίο εδάφιο περ.δ. παρ.6 άρθρου 15 ΚΦΕ- σχετ. η υπό στοιχεία 35565 ΕΞ 2022/16.03.2022 απόφαση «Καθορισμός των δαπανών του τελευταίου εδαφίου της περ. δ) της παρ. 6 και της περ. α) της παρ. 7 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 (Α' 167), για την παροχή κινήτρων για την πραγματοποίηση συναλλαγών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμών» (Β΄ 1369).

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

Τα ποσά δαπάνης για την ιδιωτική χρηματοδότηση πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων, καθώς και για την ιδιωτική χρηματοδότηση υποψηφίων ή/και αιρετών αντιπροσώπων της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου αναγράφονται στους κωδ. 055-056 και 057-058, αντίστοιχα, του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 19 του ΚΦΕ {(η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 45 του ν. 4472/2017 (Α΄74), τροποποιήθηκε με το άρθρο 17 του ν. 4873/2021 (Α΄248) και ισχύει για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2020 και μετά)}, 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 (Α΄146), 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 του 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 είσπραξης, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός δελτίου ταυτότητας του καταθέτοντος προσώπου (άρθρα 7 και 7β του ν. 3023/2002). 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.

9. Τα γεωργικά εισοδήματα συμπληρώνονται και στο Ε3;

Από το φορολογικό έτος 2014 και μετά, κατά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, για όσους δηλώσουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, είναι απαραίτητη η συμπλήρωση του εντύπου Ε3 (Πίνακας ΣΤ'), ανεξάρτητα από το αν υπάρχει απαλλαγή ή όχι από την τήρηση βιβλίων των Ε.Λ.Π. και από την ένταξή τους ή όχι στο ειδικό ή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Το αποτέλεσμα του καθαρού εισοδήματος από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας, όπως αυτό προκύπτει στο έντυπο Ε3, μεταφέρεται στο έντυπο Ε1, στον Πίνακα Γ1 Εισόδημα από Αγροτική Επιχειρηματική Δραστηριότητα.
Διευκρινίζεται ότι η ΕΠΙΛΟΓΗ 1 ΣΤΟΝ ΚΩΔ. 009 του εντύπου Ε3, συμπληρώνεται για τις αγροτικές επιχειρήσεις τις υπαγόμενες στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Η ΕΠΙΛΟΓΗ 2 για το ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 41 του ν. 2859/2000 – Α΄248) και η ΕΠΙΛΟΓΗ 3 για το αφανές καθεστώς αγροτών (χωρίς ΚΑΔ).

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

Κάθε περίπτωση αγροτικής επιδότησης/ενίσχυσης φέρει υποχρέωση αναγραφής, για πληροφοριακούς σκοπούς στον Πίνακα Γ2, κωδικοί 071, 072, 073, 074, 075, 076, 077, 078, 079, 080, 081, 082 και 083. Οι τρεις περιπτώσεις που λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους, δηλαδή η βασική ενίσχυση (κωδ. 071) από το πρώτο ευρώ και οι πράσινες και συνδεδεμένες (κωδ. 072 και 073) για το μέρος άνω των 12.000 ευρώ, μεταφέρονται στον Πίνακα Δ΄, κωδ.300 για να προσμετρηθούν στη διαμόρφωση του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (Πίνακας Δ', κωδ. 300). Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις, ενώ όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (κωδ. 074, 076 και 079), καθώς και οι λοιπές περιπτώσεις των εισοδηματικών ενισχύσεων (κωδ. 075, 077 και 080) και η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδ. 078) δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι αγροτικές αποζημιώσεις αναγράφονται στον κωδ. 070 (δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους).
Ειδικά οι αγροτικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα (άρθρο 146 του ν.4764/2020 - Α΄256) οι οποίες αναγράφονται στον κωδικό 081, καθώς και οι αγροτικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ: α) σε επιχειρήσεις κτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων (άρθρο 61 του ν.4919/2022- Α΄71), β) για οικονομική ενδυνάμωση της κτηνοτροφικής παραγωγής στον νησιωτικό χώρο (άρθρο 113 του ν.4926/2022- Α΄82) γ) λόγω της ενεργειακής κρίσης και της αύξησης του κόστους των λιπασμάτων (άρθρο 95 του ν.4982/2022- Α΄195), δ) σε γεωργούς και ΜΜΕ που πλήττονται ιδιαίτερα από τις επιπτώσεις της ρωσικής εισβολής στην Ουκρανία (άρθρο 72 του ν. 5016/2023 – Α΄21) και ε) οι ενισχύσεις που χορηγούνται βάσει της ανακοίνωσης της

Ευρωπαϊκής Επιτροπής (2022/C 426/01) «Προσωρινό πλαίσιο για τη λήψη μέτρων κρατικής ενίσχυσης με σκοπό τη στήριξη της οικονομίας μετά την επίθεση της Ρωσίας κατά της Ουκρανίας» (άρθρο 47 ν. 5035/2023 - Α΄76) και οι οποίες αναγράφονται στο νέο κωδικό 083, είναι αφορολόγητες.
Επιπρόσθετα, από το έτος 2023 ξεκίνησε η νέα προγραμματική περίοδος ΣΣ ΚΑΠ 2023-2027 και επήλθαν αλλαγές σε καθεστώτα του Πυλώνα 1 σύμφωνα με το στρατηγικό σχέδιο της Χώρας για την ΣΣ ΚΑΠ. Σύμφωνα με τον ΟΠΕΚΕΠΕ η αντιστοίχιση των νέων επιδοτήσεων με τις υπάρχουσες κατηγορίες του Ε3 είναι η εξής: α) η Βασική Εισοδηματική Στήριξη για την βιωσιμότητα αντιστοιχίζεται με την Βασική Ενίσχυση, β) τα Οικολογικά Σχήματα (eco schemes) για το κλίμα, το περιβάλλον και την καλή διαβίωση των ζώων αντιστοιχίζεται με τις Πράσινες Ενισχύσεις, γ) η Στήριξη Συνδεδεμένου Εισοδήματος για φυτική /ζωική παραγωγή αντιστοιχούν στις Συνδεδεμένες ενισχύσεις, δ) η Συμπληρωματική Αναδιανεμητική εισοδηματική στήριξη για τη βιωσιμότητα στις λοιπές περιπτώσεις ενισχύσεων Πυλώνα 1. Όλα τα υπόλοιπα καθεστώτα/μέτρα με αλλαγές στην ονομασία τους εντάσσονται στους ήδη υπάρχοντες κωδικούς.

11. Οι αγροτικές επιδοτήσεις καλύπτουν τεκμήρια;

Οι υπόλοιπες κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων (λοιπές περιπτώσεις επιδοτήσεων/ενισχύσεων, κωδ. 075, 077 και 080 του Εντύπου Ε3), καθώς και το μέρος των πράσινων και συνδεδεμένων που δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (αθροιζόμενες, δηλαδή, μέχρι τις 12.000 ευρώ), δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια, κατ' εφαρμογή της αριθ. ΠΟΛ. 1116/2015 (ΑΔΑ: Ω664Η-Β7Μ) εγκυκλίου. Γι' αυτό το λόγο, τα ποσά αυτά αναγράφονται στους κωδ. 659/660 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για όλες τις περιπτώσεις των επενδυτικών ενισχύσεων/επιδοτήσεων (κωδ. 074, 076 και 079 του Ε3). Η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδ. 078 του Ε3), αν και δεν προσμετράται στον προσδιορισμό του κέρδους, αντιμετωπίζεται φορολογικά, όπως, οι εισοδηματικές ενισχύσεις/επιδοτήσεις, δύναται δηλαδή να καλύπτει τεκμήρια.
Ειδικά οι αγροτικές ενισχύσεις (κωδικός 081) που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα, καθώς και οι αγροτικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ: α) σε επιχειρήσεις κτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων (άρθρο 61 του ν.4919/2022), β) για οικονομική ενδυνάμωση της κτηνοτροφικής παραγωγής στον νησιωτικό χώρο (άρθρο 113 του ν.4926/2022) γ) λόγω της ενεργειακής κρίσης και της αύξησης του κόστους των λιπασμάτων (άρθρο 95 του ν.4982/2022), δ) σε γεωργούς και ΜΜΕ που πλήττονται ιδιαίτερα από τις επιπτώσεις της ρωσικής εισβολής στην Ουκρανία (άρθρο 72 του ν.5016/2023) και ε) οι ενισχύσεις που χορηγούνται βάσει της ανακοίνωσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (2022/C 426/01) «Προσωρινό πλαίσιο για τη λήψη μέτρων κρατικής ενίσχυσης με σκοπό τη στήριξη της οικονομίας μετά την επίθεση της Ρωσίας κατά της Ουκρανίας» (άρθρο 47 ν.5035/2023) και οι οποίες αναγράφονται στον κωδικό 083 είναι αφορολόγητες και καλύπτουν τεκμήρια. Τα ποσά των ενισχύσεων αυτών αναγράφονται στους κωδικούς 659- 660 του Πίνακα 6 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

12. Πώς αποδεικνύεται ότι ένα ακίνητο παρέμεινε κενό;

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δηλώνει στο Έντυπο Ε2 κάποιο ακίνητό του ως κενό για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών μέσα στην κρινόμενη περίοδο απαιτείται η

προσκόμιση φωτοαντιγράφων των λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμών ύδρευσης, κοινόχρηστων κλπ.), από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για το υπόψη χρονικό διάστημα.

13. Πώς φορολογούνται εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή;

Πρωτίστως, πρέπει να εξετάζεται τι προβλέπουν οι διατάξεις της οικείας Σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.Ε.) που, τυχόν, ισχύει μεταξύ του συγκεκριμένου κράτους και της Ελλάδος. Εάν δεν προβλέπεται από τις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ.Ε. αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης στο αλλοδαπό κράτος ή εάν δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ.Ε., τότε το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή φορολογείται στην Ελλάδα, ανάλογα με την κατηγορία στην οποία εμπίπτει (μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), μέσω της αναγραφής του στην αντίστοιχη κατηγορία εισοδήματος στη φορολογική δήλωση.

Για το εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του φορολογουμένου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από τον φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στον φορολογούμενο. Ωστόσο, στις περιπτώσεις ύπαρξης Σ.Α.Δ.Φ.Ε., η πίστωση του φόρου διενεργείται υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της εκάστοτε Σ.Α.Δ.Φ.Ε. (αριθ. ΠΟΛ. 1067/2015, ΑΔΑ: 65ΨΘΗ-1ΗΨ εγκύκλιος).

Για να πιστωθεί ο φόρος, που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, απαιτείται η προσκόμιση των δικαιολογητικών που έχουν οριστεί στην αριθ. ΠΟΛ. 1026/2014 (Β΄170, ΑΔΑ: ΒΙΡΤΗ-3ΑΜ) Απόφαση.

14. Δύνανται να εκχωρηθούν τα ανείσπρακτα μισθώματα που αποκτήθηκαν το έτος 2024;

Όχι, η δήλωση εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας έχει καταργηθεί. Μπορούν όμως να δηλωθούν ως ανείσπρακτα και να μην φορολογηθούν κατά το φορολογικό έτος 2024, 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 στην αρμόδια υπηρεσία 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.

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 υπηρεσία όπου ελέγχονται και καταχωρούνται πριν από την υποβολή της δήλωσης (Α. 1032/2025 Απόφαση και οι αριθ. ΠΟΛ. 1024/2016, ΑΔΑ: 7Δ0ΣΗ-0Ξ6 και ΠΟΛ. 1102/2016, ΑΔΑ: 7ΝΘΓΗ -1ΡΟ εγκύκλιοι).

15. Ποιο ποσό κεφαλαίου προηγούμενων ετών, που φορολογήθηκε ή νόμιμα έχει απαλλαχθεί από τη φορολογία, αναγνωρίζεται για την κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων;

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

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

Διευκρινίζεται ότι τα έτη, για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη, τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν, όμως, σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και υπάρχει απαλλαγή από τις αντικειμενικές δαπάνες των άρθρων 31 και 32 του ΚΦΕ, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (σχετ. ΠΟΛ 1076/2015, ΑΔΑ:Ω8ΡΟΗ-8ΦΩ εγκύκλιος).

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

Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση

ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπόψη μόνο μετά από διασταύρωση.
Επίσης, στην περίπτωση, κατά την οποία ο φορολογούμενος επικαλείται κεφάλαια προηγούμενων φορολογικών ετών με σκοπό την ανάλωση και αυτά δεν χρησιμοποιηθούν ή χρησιμοποιηθεί ένα μέρος αυτών, θεωρούνται αδιάθετα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν μελλοντικά ως κεφάλαια για κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου.
Τέλος, διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ, κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων που αναφέρονται στις περιπτώσεις της ίδιας παραγράφου τα μειώνει και το υπόλοιπο που προκύπτει είναι αυτό που περιορίζει ή καλύπτει τη συνολική ετήσια δαπάνη. Θεμελιώδης αρχή για την κάλυψη ή τον περιορισμό δαπάνης με χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων είναι να μη γίνεται ξανά επίκληση κάποιου ποσού. Εξαιρούνται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το κόστος απόκτησης των εσόδων αυτών είχε ληφθεί υπόψη ως τεκμήριο κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκε και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού (αριθ. ΠΟΛ. 1076/2015 εγκύκλιος).

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

α) Οι αναδρομικές αποδοχές μισθών και συντάξεων προηγούμενων ετών δηλώνονται με τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες 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 στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία. Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από τις ανωτέρω δηλώσεις γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ, ήτοι μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ για τις δηλώσεις που υποβάλλονται στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία εμπρόθεσμα και η πράξη προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου (σχετ. Α 1032/2025 Απόφαση).

β) 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. Τα ανωτέρω 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- ΑΔΑ:ΨΕΦΛ46ΜΠ3Ζ-ΥΜΥ 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. (σχετ Α 1032/2025 Απόφαση).

γ) Οι ανείσπρακτες 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 κλπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, 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 καταβληθείσες 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.

Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2024 ανείσπρακτες αποδοχές, είτε εξ' ολοκλήρου είτε μέρος αυτών, ο εργοδότης/φορέας τις έχει περιλάβει σε μηνιαίο ηλεκτρονικό αρχείο ΦΜΥ του έτους 2024 (στον κωδικό 6 της Α.1099/2019- Β' 949, ΑΔΑ: ΩΓΤ146ΜΠ3Ζ-ΔΛ2 Απόφασης), 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 2024 αποδοχές διακεκριμένα κατ' έτος που ανάγονται, ο εργοδότης έχει αναγράψει το έτος/τα έτη αναφοράς κατά τη συμπλήρωση του κωδικού 6 ή η διάκριση στα έτη μπορεί να αποδειχθεί από τον φορολογούμενο με κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο, ο φορολογούμενος υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις στην αρμόδια υπηρεσία 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 2024 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 2024, ο φορολογούμενος υποβάλλει για το φορολογικό έτος 2024 δήλωση με επιφύλαξη, αφού δεν έχει συμπεριληφθεί ο παρακρατούμενος φόρος και η δήλωση εκκαθαρίζεται από την αρμόδια υπηρεσία. 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 από το φορολογούμενο στην αρμόδια υπηρεσία έντυπη βεβαίωση αποδοχών.

Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2024 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. (σχετ. Α. 1032/2025 Απόφαση).

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

Για την απόδειξη της διάστασης των συζύγων απαιτείται αντίγραφο αγωγής για διαζύγιο ή για διατροφή ή πρακτικό κατανομής της κοινής περιουσίας για συναινετικό διαζύγιο ή, σε περίπτωση που δεν υπάρχουν αυτά, οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει τη χωριστή διαβίωση των συζύγων (π.χ. χωριστή στέγη που θα αποδεικνύεται με την προσκόμιση μισθωτηρίου, λογαριασμών ΔΕΗ, κτλ., ότι είναι φιλοξενούμενος με αποδεικτικό την αναγραφή στην προσωπική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος, την δωρεάν παραχώρηση), τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται ως πραγματικά γεγονότα από την αρμόδια υπηρεσία αριθ. ΠΟΛ 1088/2015 – Β΄763 Απόφαση). Σημειώνεται πως πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ένας εκ των δύο συζύγων θα πρέπει να έχει υποβάλει σχετική δήλωση γνωστοποίησης της διάστασης στην αρμόδια για ζητήματα Μητρώου υπηρεσία.

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

Μόνο οι δωρεές και γονικές παροχές χρηματικών ποσών για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους, στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη. Ωστόσο, έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή που προηγήθηκε μεν της σχετικής δαπάνης αλλά η δήλωση δωρεάς ή γονικής παροχής υποβλήθηκε (είτε εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα) μετά τη λήξη του οικείου έτους, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση ως έσοδα που μειώνουν τη διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή τους, καθώς και η φορολόγησή τους ή η απαλλαγή τους από τη φορολογία κεφαλαίου (Ε 2009/2025, ΑΔΑ ΨΛΩ146ΜΠ3Ζ-ΥΕ6 εγκύκλιος).

19. Ποια είναι η αρμόδια υπηρεσία για την κατάθεση ιδιωτικών συμφωνητικών μίσθωσης ακίνητης περιουσίας;

Για μισθώσεις που συνάπτονται ή τροποποιούνται από 1.1.2014, δεν κατατίθενται ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης ακίνητης περιουσίας στις Δ.Ο.Υ./ΚΕΦΟΔΕ για θεώρηση, αλλά υποβάλλονται ηλεκτρονικά τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, εκτός των περιπτώσεων που ρητώς αναφέρονται στην αριθ. ΠΟΛ. 1162/2018 (Β΄3579/2018, ΑΔΑ: 6ΚΛΗ46ΜΠ3Ζ-ΝΘ2) Απόφαση, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει. Με την έναρξη ισχύος της ΠΟΛ. 1162/2018 καταργήθηκε η αριθ. ΠΟΛ. 1013/2014 (Β΄32, ΑΔΑ: ΒΙΨ4Η-Μ4Ζ) Απόφαση.

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

Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων για τα εισοδήματα που απέκτησαν το έτος 2024 μέχρι την ημερομηνία του θανάτου τους, υποβάλλονται από τους νόμιμους κληρονόμους τους (περ. γ΄, παρ.

5, άρθ. 67 του ΚΦΕ), 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, εμπρόθεσμα έως την 31.12.2025. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση της αρμόδιας για την παραλαβή της δήλωσης μεταβολής των στοιχείων του Φορολογικού Μητρώου του αποβιώσαντος υπηρεσίας, με βάση τη διαδικασία που ορίζεται στην αριθ. ΠΟΛ 1006/2013 (Β΄19), πριν από την υποβολή της δήλωσης με την ημερομηνία θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγυτέρων συγγενών, με την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών (σχετ. Α. 1032/2025 Απόφαση).

21. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις με επιφύλαξη;

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 στην αρμόδια για την εξέταση της επιφύλαξης υπηρεσίας 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 την υπηρεσία αυτή εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν 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 24 του ΚΦΔ, η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου.

22. Ποια διαδικασία ακολουθείται σε όσες περιπτώσεις κρίνεται 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 επισυνάψουν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της Α. 1032/2025 απόφασης τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών.

Ως ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται είτε η ημερομηνία αποστολής του αιτήματος στην εφαρμογή "Τα Αιτήματά μου" και εφόσον το αίτημα καταχωρηθεί στην εφαρμογή μέχρι το πέρας της τελευταίας ημέρας της καταληκτικής προθεσμίας (σχετ. Α.1054/2022 - Β΄ 2154, ΑΔΑ:6ΔΡΧ46ΜΠ3Ζ-991Απόφαση), η υποβολή λαμβάνεται ως εμπρόθεσμη 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 και υπέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από την ως άνω αρμόδια υπηρεσία, με διαγραφή ή διόρθωση, όπου απαιτείται, ποσών, τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία, ούτε προσκομίζονται για αυτά τα απαιτούμενα δικαιολογητικά από το φορολογούμενο σε φυσική μορφή, όπως ποσά φόρου που δηλώθηκαν ως παρακρατηθέντα για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, τα οποία διαγράφονται λαμβάνοντας υπόψη μόνο το δηλωθέν εισόδημα και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις

διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. Α. 1032/2025 Απόφαση και Ε. 2162/2020, ΑΔΑ: 9Κ5Δ46ΜΠ3Ζ-Μ91 εγκύκλιος).
Σημειώνεται ότι για τις αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μέσω διαδικτύου και καλείται ο φορολογούμενος για έλεγχο δικαιολογητικών, τα υποβαλλόμενα σε έλεγχο δικαιολογητικά αφορούν όλα τα στοιχεία της δήλωσης για τα οποία η Φορολογική Διοίκηση δεν διαθέτει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να ζητηθούν επιπλέον δικαιολογητικά, εφόσον κριθεί απαραίτητο από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας. Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της Α. 1032/2025 Απόφασης.
Η μη ανταπόκριση από τους φορολογούμενους στην πρόσκληση της ΑΑΔΕ να προσκομίσουν στοιχεία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

23. Ποια είναι η φορολογική κλίμακα που θα φορολογηθούν τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2024;

Για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά η κλίμακα για μισθωτούς και συνταξιούχους αποτελείται από πέντε (5) κλιμάκια, με ανώτερο συντελεστή 44%, ο οποίος εφαρμόζεται για εισοδήματα πάνω από 40.000 ευρώ και έχει ως εξής:

Κλιμάκια Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
10.000	9	900,00	10.000	900,00
10.000,00	22	2.200,00	20.000,00	3.100,00
10.000,00	28	2.800,00	30.000,00	5.900,00
10.000,00	36	3.600,00	40.000,00	9.500,00
Υπερβάλλον	44			

Με την ανωτέρω κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων φορολογούνται τα παρακάτω εισοδήματα:
α) Το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης,
β) Το εισόδημα που προκύπτει από την παροχή υπηρεσίας ως διευθυντή ή μέλους του Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με την περ. δ΄ της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013,
γ) Το εισόδημα που εμπίπτει στην περ. στ΄ της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 και συμπληρώνεται στους κωδικούς 307-308,
δ) Το εισόδημα των δικηγόρων για την παροχή νομικών υπηρεσιών έναντι πάγιας αντιμισθίας,
ε) Το πραγματικό εισόδημα που δεν υπερβαίνει τις 6.000 ευρώ, εφόσον το τεκμαρτό εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου,

στ) το εισόδημα που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβόμενων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες, εφόσον τα ποσά τα οποία λαμβάνουν εφάπαξ ή τμηματικά για την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση ή τη λύση του συμβολαίου συνεργασίας τους δεν υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ εντός του οικείου φορολογικού έτους. Αν το εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου υπερβαίνει τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, φορολογείται με φορολογικό συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

ζ) Η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, όταν:

ζα) ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ,

ζβ) ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του ΟΑΕΔ το κρινόμενο φορολογικό έτος,

ζγ) ο φορολογούμενος έχει πραγματικό εισόδημα που δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα.

ζδ) ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από περισσότερες της μίας κατηγορίας εισοδήματος και υπάρχει ισότητα μεταξύ τους.

<u>Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 μειώνεται, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 4172/2013, ως εξής:</u>

α) κατά το ποσό των επτακοσίων εβδομήντα επτά (777) ευρώ για τον φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε εννιακόσια (900) ευρώ για τον φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, χίλια εκατόν είκοσι (1.120) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα, σε χίλια τριακόσια σαράντα (1.340)ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και σε χίλια πεντακόσια ογδόντα (1.580)ευρώ για τέσσερα (4) εξαρτώμενα τέκνα και σε χίλια επτακόσια ογδόντα (1.780) ευρώ για πέντε (5) εξαρτώμενα τέκνα. Για κάθε επιπλέον εξαρτώμενο τέκνο μετά το πέμπτο , η μείωση του φόρου αυξάνεται κατά διακόσια είκοσι (220) ευρώ για κάθε επόμενο τέκνο. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου (παρ.1 άρθ. 16 ν. 4172/2013).

β) για φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις, το οποίο υπερβαίνει το ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά είκοσι (20) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις μέχρι του ποσού της μείωσης του φόρου της παραγράφου 1 του άρθρου 16. Οι προβλέψεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για φορολογούμενους με πέντε (5) εξαρτώμενα τέκνα και άνω.

Σημειώνεται ότι η κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν: **α)** οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και **β)** το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 10%, **γ)** οι κυβερνήτες, οι συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, που είναι φορολογικοί

κάτοικοι Ελλάδας για τη μηναία αποζημίωση που λαμβάνουν και η οποία φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), και **δ)** τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του άρθρου 5 του ν. 4375/2016 (Α' 51) για τη μηνιαία αποζημίωση που λαμβάνουν και η οποία φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), ε) το προσωπικό της Εθνικής Σχολής Δικαστικών Λειτουργών για τις απολαβές, παροχές και λοιπές αμοιβές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 52 του ν. 4871/2021(Α'246), στ) οι πρώην δικαστικοί λειτουργοί και μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, καθώς και του Γενικού Προϊσταμένου που συμμετέχουν στις Επιτροπές Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών του πρώτου εδαφίου της παρ. 10 του άρθρου 16 του ν. 4714/2020 (Α'148).

Αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων τους μόνο για αυτά.

Η κλίμακα των μισθωτών εφαρμόζεται και 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, και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες, εφόσον τα ποσά τα οποία λαμβάνουν εφάπαξ ή τμηματικά για την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση ή τη λύση του συμβολαίου συνεργασίας τους δεν υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ εντός του οικείου φορολογικού έτους. Αν το εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου υπερβαίνει τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, φορολογείται με φορολογικό συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από ατομική άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας

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

Από το φορολογικό έτος 2023 και επόμενα, το καθαρό εισόδημα (κέρδη) από επιχειρηματική δραστηριότητα τεκμαίρεται ότι δεν υπολείπεται του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 28Α -28 Δ του ΚΦΕ. Το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας των άρθρων 28Α -28Δ του ΚΦΕ προσυμπληρώνεται από τη Φορολογική Διοίκηση στους νέους κωδ 405-406 του Πίνακα 4Γ2 του Εντύπου Ε1 και εφόσον δεν υπολείπεται του ποσού των καθαρών κερδών από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, ο φόρος υπολογίζεται με βάση το ποσό αυτό. Στην ανάπτυξη του σχετικού εσωτερικού υποπίνακα εμφανίζονται αναλυτικά οι υπολογισμοί της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τον προσδιορισμό του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος.

Από το φορολογικό έτος 2023 και εφεξής, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4935/2022, σε φυσικά πρόσωπα και ατομικές επιχειρήσεις παρέχεται το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος (για κάθε συνεργαζόμενο πρόσωπο) επί των πραγματοποιούμενων προ φόρων κερδών, τα οποία προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Στην περίπτωση που η συνεργασία πραγματοποιείται δυνάμει της ίδρυσης νέου νομικού προσώπου ή άλλης νομικής οντότητας, καθένα από τα συνεργαζόμενα πρόσωπα εισφέρει

στο εταιρικό κεφάλαιο του υπό ίδρυση νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ποσό ίσο με το δέκα τοις εκατό (10%) τουλάχιστον του εταιρικού του κεφαλαίου και το εταιρικό κεφάλαιο του νέου νομικού προσώπου ή της νέας νομικής οντότητας δεν υπολείπεται του ποσού των εκατόν είκοσι πέντε χιλιάδων (125.000) ευρώ (από 5.12.2024 το ποσό ανέρχεται σε εκατό χιλιάδες ευρώ, άρθρο 57 Ν.5162/2024).

Προσδιορισμός φόρου για εισοδήματα από αγροτική δραστηριότητα

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

Στο συνολικό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από ΟΓΑ, οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων που υπάγονται στην ασφάλιση ΟΓΑ σε τυποποιητήρια, συσκευαστήρια και σε συναφείς χώρους, για έως εκατόν πενήντα (150) ημερομίσθια ανά έτος, καθώς και οι αμοιβές μελών αγροτικών ή/και γυναικείων συνεταιρισμών, που απασχολούνται περιστασιακά και υπάγονται στην ασφάλιση Ο.Γ.Α. Σημειώνεται ότι ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (Α. 1032/2025 Απόφαση).

Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ, μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, υπολογίζεται η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 αλλά μόνον στο εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική δραστηριότητα. Εφόσον, μαζί με τα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου αποκτάται και εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, η μείωση του φόρου θα είναι αυτή που αναλογεί στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, καθώς και αγροτική δραστηριότητα

Από το φορολογικό έτος 2022 και εφεξής, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 4935/2022, σε φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, παρέχεται το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) είναι αγρότες μέλη νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων εγγεγραμμένων στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α΄52) και προμηθεύουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής τους, ή

β) είναι αγρότες που έχουν συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 16 του ν. 4935/2022 (σ.σ., βλέπε επόμενη παράγραφο) με την οποία δεσμεύονται για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής τους.

Το άρθρο 16 του ν. 4935/2022 ορίζει ότι η μελλοντική πώληση αγροτικών προϊόντων μεταξύ παραγωγών και αγοραστών δύναται να συμφωνείται με ιδιωτικές έγγραφες συμβάσεις βεβαίας χρονολογίας. Οι συμβάσεις, που καταρτίζονται, καταχωρούνται από τα συμβαλλόμενα μέρη ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) «my AADE», σύμφωνα με την παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 (Α' 43).
Στις συμβάσεις του πρώτου εδαφίου, για την εφαρμογή άρθρου 15, περιλαμβάνονται:
α) το είδος, η καλλιεργούμενη έκταση και η ποσότητα των προς πώληση αγροτικών προϊόντων
β) η ελάχιστη χρονική διάρκεια ισχύος της σύμβασης, η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από ένα (1) έτος, και
γ) η τιμή του προϊόντος.
Από το φορολογικό έτος 2023 και εφεξής, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4935/2022, σε φυσικά πρόσωπα και ατομικές επιχειρήσεις παρέχεται το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος (για κάθε συνεργαζόμενο πρόσωπο) επί των πραγματοποιούμενων προ φόρων κερδών, τα οποία προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) υπό την προυπόθεση ότι εφόσον η συνεργασία προσώπων πραγματοποιείται δυνάμει σύμβασης με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με το άρθρο 16, ο συνεργαζόμενος παραγωγός εισφέρει στον αγοραστή ποσότητες προϊόντων ίσες με το σαράντα τοις εκατό (40%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής του.

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

- ✓ Τα μερίσματα με συντελεστή **5%**
- ✓ Οι τόκοι με συντελεστή **15%**
- ✓ Τα δικαιώματα με συντελεστή **20%**
- ✓ Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία σύμφωνα με την παρακάτω κλίμακα:

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

Επισημαίνεται ότι στα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία (μισθώματα) δεν επιβάλλεται ποσό συμπληρωματικού φόρου, ούτε προκαταβολή φόρου. Για τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία που φορολογούνται σύμφωνα με την ανωτέρω κλίμακα, εφαρμόζεται αναλόγως η παράγραφος 6 του άρθρου 15 (περί της χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής προκειμένου να μην προσαυξάνεται ο φόρος της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15).

Προσδιορισμός φόρου υπεραξίας από μεταβίβαση κεφαλαίου (ακίνητη περιουσία και τίτλοι)

Τα εισοδήματα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου φορολογούνται με συντελεστή 15%. Η φορολόγηση της υπεραξίας από τη μεταβίβαση ακινήτων έχει αναστολεί μέχρι την 31/12/2026.

Ειδικά το εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου της παραγράφου 2 του 42Α ΚΦΕ φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

24. Ποιο το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό δαπανών που πραγματοποιούνται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής σε σχέση με το πραγματικό εισόδημα που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα και ακίνητη περιουσία για το φορολογικό έτος 2024;

Για το φορολογικό έτος 2024, η μείωση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 16 του ΚΦΕ, δεν συνδέεται με την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Ωστόσο, ο φορολογούμενος προκειμένου να μην έχει επιβάρυνση φόρου λόγω μη κάλυψης του ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών, απαιτείται να έχει πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών (οι οποίες, αναγράφονται στους κωδικούς 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες να έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, όπως, ενδεικτικά με κάρτες και με μέσα πληρωμής με κάρτες [χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες, προπληρωμένες κάρτες (prepaid cards)], πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (Α΄84) (μεταφορά πίστωσης, εντολές άμεσης χρέωσης, πάγιες εντολές, τραπεζικές ή ταχυδρομικές επιταγές), μέσω ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), ηλεκτρονικού πορτοφολιού (e-wallet), paypal κλπ, καθώς και η καταβολή μετρητών προς τους παρόχους του ν. 4537/2018 (σε γκισέ ή σε μηχανήματα easy pay).

Το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό των δαπανών προσδιορίζεται ως 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 παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ ή με την κλίμακα της παρ. 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ ή απαλλάσσεται του φόρου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν. 5073/2023 (Α΄204), το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή της περ. β) της παρ. 6 του άρθρου 15 του ΚΦΕ δεν μπορεί να υπολείπεται του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται με τα άρθρα 28Α έως 28Δ.

Στην περίπτωση που οι δαπάνες, που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2024 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 κατασχεμένοι 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.

Τονίζεται ότι, στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το ποσό της διατροφής που δίδεται από τον φορολογούμενο στον/στην διαζευγμένο/-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 του 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 συνταξιοδότησης, 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.

Οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που λαμβάνονται υπόψη είναι αυτές που ορίζονται με την περίπτωση δ΄ της παραγράφου 6 του άρθρου 15 του ΚΦΕ και την Α.1163/2020 (Β΄3119, ΑΔΑ: Ω2ΛΛ46ΜΠ3Ζ-77Η) Απόφαση, ενώ με τις διατάξεις της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 6 του ίδιου άρθρου και νόμου καθώς και της ανωτέρω απόφασης προσδιορίστηκαν οι κατηγορίες των φορολογουμένων που εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής (οι οποίοι, απαλλάσσονται από την υποχρέωση πραγματοποίησης δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και δεν απαιτείται να προσκομίσουν αποδείξεις).

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 31-12-1954.
(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 2024 όσοι γεννήθηκαν από την 1-1-2006 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 ν.4659/2020 - Α' 21 [(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.

Το ποσό των δαπανών δηλώνεται ατομικά από κάθε σύζυγο ή από κάθε μέρος του συμφώνου συμβίωσης. Σε περίπτωση κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εγγάμων, όπου καλύπτεται το απαιτούμενο ποσό δαπανών από οποιονδήποτε 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 ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών. Επίσης, στην κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, 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 ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών.

Διευκρινίζεται ότι οι κωδικοί 049–050 προσυμπληρώνονται προς διευκόλυνση των φορολογουμένων, από την ΑΑΔΕ με δυνατότητα μεταβολής από τους φορολογούμενους, 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 (αριθ. Α. 1032/2025 απόφαση).

Ειδικά για τα φορολογικά έτη 2022 έως και 2025, ορισμένες υποκατηγορίες δαπανών της Ομάδας 6 (Υγεία), ως προς τις οποίες δεν είναι ευρέως διαδεδομένη η χρήση ηλεκτρονικών συναλλαγών, υπολογίζονται στο διπλάσιο της αξίας τους για την κάλυψη του απαιτούμενου ποσού δαπανών.

Επίσης, ειδικά για τα φορολογικά έτη 2022 έως και 2025, από το φορολογητέο εισόδημα του φυσικού προσώπου από μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα και ακίνητη περιουσία, αποκλειστικά και μόνο για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, αφαιρείται αναλογικά ποσό ίσο με το τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών λήψης υπηρεσιών, για ορισμένες δαπάνες των Ομάδων 4 (Στέγαση), 5 (Υπηρεσίες), 7 (Μεταφορές), 9 (Αναψυχή, πολιτιστικές δραστηριότητες), 10 (Εκπαίδευση), 12 (Υπηρεσίες) της περ. δ) της παρ. 6 που πραγματοποιούνται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Το αφαιρούμενο ποσό εισοδήματος δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ετησίως ούτε το πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα και ακίνητη περιουσία (παρ.7 άρθρου 15 ΚΦΕ). Οι δαπάνες της παρούσας περίπτωσης αφορούν αποκλειστικά τον φορολογούμενο και δεν δύναται το τυχόν πλεονάζον ποσό να χρησιμοποιηθεί από τον άλλο σύζυγο ή μέλος συμφώνου συμβίωσης και λαμβάνονται υπόψη και για την εφαρμογή της περ. β) της παρ. 6 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013. Ειδικά οι δαπάνες της παρούσας περίπτωσης που αφορούν στις υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης κατοικίας, δεν αναγράφονται όταν το φυσικό πρόσωπο έχει τύχει εφαρμογής, μέσα στο φορολογικό έτος 2024, των διατάξεων του άρθρου 39Β του ΚΦΕ (Α. 1032/2025 Απόφαση).

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

Σύμφωνα με το άρθρο 19, το ποσό του φόρου που προκύπτει, ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτάται, μειώνεται κατά ποσοστό:

α) είκοσι τοις εκατό (20%) επί των ποσών που καταβάλλονται για δωρεές (κωδ. 059-060), εφόσον αυτές υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Το συνολικό ποσό των δωρεών δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή,

β) είκοσι τοις εκατό (20%) επί των ποσών που καταβάλλονται ως ιδιωτική χρηματοδότηση στους δικαιούχους χρηματοδότησης της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 3023/2002 (κωδ. 055-056, 057-058) Για λεπτομέρειες εφαρμογής δείτε σχετική ερώτηση 8

γ) σαράντα τοις εκατό (40%) επί των ποσών που καταβάλλονται για δωρεές προς κοινωφελή ιδρύματα και εγγεγραμμένες Οργανώσεις της Κοινωνίας των Πολιτών. Προϋποθέσεις χορήγησης της μείωσης είναι οι δωρεές αυτές να υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ στη διάρκεια του φορολογικού έτους, η κατάθεση της δωρεάς να γίνεται σε ειδικό για αυτό το σκοπό τραπεζικό λογαριασμό, που τηρείται σε κράτος μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και το συνολικό ποσό των δωρεών να μην υπερβαίνει το 40% του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή.

Η περίπτωση γ) έχει εφαρμογή από 17/4/2022, κατά τα οριζόμενα του άρθρου 75 για την έναρξη ισχύος του άρθρου 17 του ν. 4873/2021 (Α' 248).

δ) Επίσης, με το άρθρο 17 (πίνακας 3 εντύπου Ε1) το ποσό του φόρου που προκύπτει, ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτάται, μειώνεται κατά 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του (με την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών), εφόσον είναι:

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

ε) Οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός του φορολογικού έτους 2024 και αφορούν την αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών που σχετίζονται με την ενεργειακή, λειτουργική και αισθητική αναβάθμιση κτιρίων, τα οποία δεν έχουν ήδη ενταχθεί ή δεν εντάσσονται σε πρόγραμμα αναβάθμισης κτιρίων μειώνουν, ισόποσα κατανεμημένες σε περίοδο πέντε (5) ετών, 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. Το ποσό των δαπανών για αγορά αγαθών που λαμβάνεται υπόψη για τη μείωση του φόρου του προηγούμενου εδαφίου δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) του ποσού των δαπανών για τη λήψη υπηρεσιών που λαμβάνεται υπόψη για τη μείωση του φόρου. Προϋπόθεση για τη μείωση του φόρου από το ποσό των δαπανών αποτελεί η απόδειξή τους με νόμιμα παραστατικά του ν. 4308/2014 (Α` 251) και η εξόφλησή τους με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, τηρουμένου του άρθρου 16 ΚΦΔ (σχετ. Α. 1197/2024 κοινή υπουργική απόφαση)

(άρθρο 39Β ΚΦΕ, κωδ.627-628). Για δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί από 01/01/2020 έως 31/12/2023 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 39Β, όπως ίσχυαν πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 31 του ν.5073/2023 και η υπό στοιχεία Α.1090/2021 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

26. Τι ισχύει για την προκαταβολή φόρου;

Βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους αφαιρουμένων παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων (σχετ. παρ.1 άρθρου 69 ΚΦΕ). Φορολογητέο εισόδημα, πέραν της επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. οι φόροι των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, κεφάλαιο κλπ.), δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής. Στη βεβαίωση προκαταβολής λαμβάνεται υπόψη και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος (αριθ. ΠΟΛ. 1067/2015 εγκύκλιος). 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 υπόχρεοι 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 κλπ). Ομοίως, η προκαταβολή θα περιορίζεται στο μισό και όταν προκύπτει για πρώτη φορά προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, η οποία φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) κατά το φορολογικό έτος στο οποίο αφορά η δήλωση και εφόσον δεν έχει υποβληθεί εκ νέου έναρξη εργασιών μέχρι την υποβολή της δήλωσης (αρχικής ή τροποποιητικής), δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, καθόσον δεν υφίσταται εισόδημα στο διανυόμενο αυτό έτος (έτος υποβολής της δήλωσης). Όταν φυσικό πρόσωπο προβαίνει σε διακοπή των εργασιών της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) εντός του κρινόμενου φορολογικού έτους αλλά στο ίδιο φορολογικό έτος αποκτά και άλλα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα οποία δεν απαιτείται έναρξη και συνεπώς και διακοπή εργασιών (π.χ. εισόδημα από τεκμήρια, εισοδήματα με τίτλους κτήσης, εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης) για τα εισοδήματα αυτά βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου (σχετ. η αριθ. Α. 1032/2025 Απόφαση).

27. Σε ποιο εισόδημα επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος;

Ο συμπληρωματικός φόρος έχει καταργηθεί από 01.01.2014.

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

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

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

Σημειώνεται ότι οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31 του ΚΦΕ δεν εφαρμόζονται για φυσικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην αλλοδαπή, ανεξαρτήτως αν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, ενώ εφαρμόζονται οι διατάξεις απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ για τους κατοίκους αλλοδαπής μόνο στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα στην Ελλάδα.

Ακόμη, 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 τέσσερεις 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 ΚΦΕ). 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.

Επιπλέον, 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) (Ε. 2029/2022, ΑΔΑ: 69ΩΡ46ΜΠ3Ζ-ΨΨ4 εγκύκλιος).

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

Σε περίπτωση που εξαρτώμενο μέλος μισθώνει κατοικία ή οποιουδήποτε τύπου και για οσοδήποτε χρόνο κατάλυμα, εξαιρουμένων των καταλυμάτων βραχυχρόνιας μίσθωσης στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού (αρ. 111 ν. 4446/2016, σχετ. Ε. 2141/2019- ΑΔΑ: ΩΜΚ346ΜΠ3Ζ-

Η2Α), διαφορετική από αυτήν της κύριας κατοικίας της οικογένειας και, εφόσον, δεν έχει δική του υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 67 του Κ.Φ.Ε., η εν λόγω κατοικία δηλώνεται ως δευτερεύουσα από τον γονέα που δηλώνει το τέκνο ως εξαρτώμενο μέλος , 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 (σχετ. η Α. 1032/2025 Απόφαση).

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

Έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β΄ και γ΄ του άρθρου 32 του ΚΦΕ (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων). Στην περίπτωση β΄ περιλαμβάνονται και οι καταβολές για ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν. Εξαιρείται η αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (περίπτωση ε' του άρθρου 33 του ΚΦΕ). Στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού δεν περιλαμβάνεται ακίνητο και επιβατικό Ι.Χ. αυτοκίνητο ατομικής επιχείρησης, η αγορά των οποίων υπάγεται σε τεκμήριο απόκτησης.

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

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

32. Ποια διαδικασία ακολουθείται για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας ενός φυσικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2024;

Τα φυσικά πρόσωπα τα οποία αιτούνται μεταβολής της φορολογικής τους κατοικίας για το έτος 2024 ακολουθούν τη διαδικασία που ορίζεται στην αριθ. ΠΟΛ. 1201/2017 (Β΄4441, ΑΔΑ: ΩΕ0846ΜΠ3Ζ-12Ε) Απόφαση, ενώ για το έτος 2023 και τα προγενέστερα αυτού έτη, ακολουθούν τη διαδικασία της αριθ. ΠΟΛ. 1177/2014 (ΑΔΑ: 7Π0ΣΗ-ΨΘΑ) εγκυκλίου, αλλά με την προσκόμιση δικαιολογητικών που προβλέπονται στην προαναφερθείσα αριθ. ΠΟΛ. 1201/2017 Απόφαση.

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

Με τις διατάξεις του άρθρου 39Α του ΚΦΕ, όπως ισχύει, ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτάται από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων, στα πλαίσια της οικονομίας του διαμοιρασμού, για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2017 και μετά. Για τα φυσικά πρόσωπα το εν λόγω εισόδημα θεωρείται εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 39 και της παρ. 4 του άρθρου 40 του Κ.Φ.Ε., εφόσον τα ακίνητα εκμισθώνονται επιπλωμένα χωρίς την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας, πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων. Σε περίπτωση που παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες, θεωρείται ότι αποκτάται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 του ΚΦΕ. Ως εισόδημα

από επιχειρηματική δραστηριότητα λογίζεται και το εισόδημα που αποκτούν από βραχυχρόνια μίσθωση φυσικά πρόσωπα τα οποία εκμισθώνουν τρία (3) ή περισσότερα ακίνητα.
Ειδικότερα, ως προς τη συμπλήρωση του εντύπου Ε2 κατά την υποβολή των δηλώσεων του φορολογικού έτους 2024, με την επιλογή του κωδικού 60 της στήλης 17 θα δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων, ενώ επιλέγοντας τον κωδικό 61 της στήλης θα δηλώνονται συγκεντρωτικά ανά ακίνητο όλα τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από τη βραχυχρόνια υπεκμίσθωση ακινήτων κατά το φορολογικό έτος 2024, σύμφωνα με το άρθρο 39Α ΚΦΕ, όπως ισχύει. Οι ανωτέρω κωδικοί συμπληρώνονται ανεξάρτητα αν το ακίνητο είναι αναρτημένο σε ψηφιακή πλατφόρμα στο πλαίσιο της οικονομίας διαμοιρασμού ή όχι και ανεξάρτητα αν η σύμβαση συνάπτεται μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας [άρθρο 111 του ν. 4446/2016 (Α΄240), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 28 ν. 5073/2023].
Επίσης, στον κωδικό 63 της ίδιας ως άνω στήλης (17) «Εκμίσθωση κατοικίας που υπεκμισθώνεται για βραχυχρόνια μίσθωση μέσω ψηφιακής πλατφόρμας» δηλώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά ο εκμισθωτής από την εκμίσθωση κατοικίας η οποία υπεκμισθώνεται βραχυχρόνια από τον μισθωτή. Το εν λόγω εισόδημα μεταφέρεται από την υπηρεσία στους κωδικούς 105-106 του εντύπου Ε1.

34. Ποιες είναι οι εκπτώσεις εισοδήματος και οι μειώσεις φόρου που προκύπτουν από λοιπές διατάξεις;

Στους κωδικούς 629-630 του εντύπου Ε1 συμπληρώνονται οι δωρεές ή χορηγίες φυσικών προσώπων που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα προς το Κοινωφελές 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. Τα ποσά αυτά εξαιρούνται από τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 ΚΦΕ.
Στους κωδικούς 635-636 του Εντύπου Ε1 αναγράφονται οι χρηματικές δωρεές προς την εταιρεία «Εθνικό Μητρώο Νεοφυών Επιχειρήσεων Α.Ε.», το συνολικό ποσό των οποίων εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα του δωρητή, αναλογικά, ανά κατηγορία δηλωθέντος εισοδήματος, του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η δωρεά (άρθρο 72 ν. 4914/2022 (Α΄61)).
Επίσης, προβλέπεται η χρήση 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) που συνίστανται 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 του φορέα. 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). Προκειμένου να γίνει χρήση και των κινήτρων φορολογικής απαλλαγής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4608/2019 (Α΄66), του ν. 4864/2021 (Α΄ 237) και του ν. 4887/2022 (Α΄ 16) συμπληρώνονται οι κωδ.623-624 του εντύπου Ε1.

35. Χρόνος υποβολής δήλωσης

Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται για το φορολογικό έτος 2024 από την 17η Μαρτίου έως και την 15η Ιουλίου 2025.
Τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την 31η Ιουλίου 2025.

36. Πώς θα καταβάλλεται ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2024;

Η καταβολή του φόρου γίνεται σε 8 ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την Πέμπτη 31/07/2025 και οι υπόλοιπες 7 μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επόμενων 7 μηνών.
Εάν ο φόρος καταβληθεί μέχρι την 31/07/2025, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου, έκπτωση ως εξής:

- 4% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι την 30ή Απριλίου,
- 3% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι τη 15η Ιουνίου και
- 2% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι τη 15η Ιουλίου.

Αντίστοιχα, στους φορολογούμενους που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία παρέχεται έκπτωση:

- 4% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι την 30ή Απριλίου,
- 3% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι τη 15η Ιουνίου και
- 2% εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι τη 31η Ιουλίου.

Επισημαίνεται ότι, εάν υποβληθεί εμπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει επιπλέον ποσό φόρου προς καταβολή και ο φορολογούμενος επιθυμεί να εξοφλήσει το συνολικό ποσό του φόρου εφάπαξ έως τις 31/7/2025, παρέχεται:

- για το αρχικό ποσό φόρου το ποσοστό έκπτωσης που αντιστοιχεί στο χρόνο υποβολής της αρχικής δήλωσης, ενώ
- εφόσον από την τροποποιητική δήλωση προκύπτει επιπλέον ποσό φόρου, το ποσοστό έκπτωσης που αντιστοιχεί στο χρόνο υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης.

1.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

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

1.2.1 ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Μεταφορά ζημίας

- Προκειμένου για τους μετασχηματισμούς που διενεργήθηκαν με τις διατάξεις του ν. 2166/1993 (Α΄137), όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με το άρθρο 59 του ν. 5162/2024 (Α΄198), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 2 του ν. 2166/1993, εφόσον μεταξύ των στοιχείων του παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, υφίσταται υπόλοιπο ζημιών τρέχουσας ή προηγούμενων χρήσεων, τούτο εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό στον ισολογισμό τους και στον ισολογισμό της νέας εταιρείας. Η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημία, κατά το ποσό που τυχόν δεν συμψηφίζεται με κέρδη υφιστάμενα κατά τον μετασχηματισμό, συμψηφίζεται με τα προκύπτοντα κέρδη της νέας εταιρείας της τρέχουσας ή επόμενων χρήσεων, μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικώς, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας του εισοδήματος, εφόσον ο κύκλος εργασιών της νέας εταιρείας, δηλαδή, το άθροισμα του κύκλου εργασιών των τελευταίων εγκεκριμένων και δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων ή, κατά περίπτωση, των τελευταίων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των μετασχηματιζόμενων εταιρειών, αφαιρουμένων των τυχόν μεταξύ τους συναλλαγών, είναι ίσος ή μεγαλύτερος από το ποσό των τετρακοσίων πενήντα χιλιάδων (450.000) ευρώ. Το ποσό της μη αναγνωριζόμενης προς συμψηφισμό ζημίας μπορεί να αποσβένεται κάθε χρόνο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα ή συμψηφισμού με τα προκύπτοντα κέρδη.
Ειδικά, για απορροφήσεις για την πραγματοποίηση των οποίων συντάσσονται ισολογισμοί μετασχηματισμού από 11.04.2012 και μετά μεταφέρεται η ζημία παρελθουσών χρήσεων της απορροφώσας ανώνυμης εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.
- Αν ο μετασχηματισμός διενεργήθηκε με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 (Α' 217), όπως αυτές ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με το άρθρο 59 του ν. 5162/2024, μεταφέρεται μόνο η ζημία της απορροφώσας εταιρείας όχι της απορροφουμένης.
- Επί συγχωνεύσεως ή διασπάσεως επιχειρήσεων δυνάμει του άρθρου 54 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε πριν από την κατάργησή του με το άρθρο 59 του ν. 5162/2024, η λήπτρια (απορροφώσα) μπορεί να μεταφέρει τις ζημίες της εισφέρουσας (απορροφούμενης ή διασπώμενης), υπό τους ίδιους όρους που θα ίσχυαν για εισφέρουσα εταιρεία, εάν η συγχώνευση ή η διάσπαση δεν είχε λάβει χώρα.
- Σε περίπτωση μετατροπής, είτε με τον ν. 2166/1993, είτε με το ν.δ. 1297/1972 (π.χ. Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε.), δεν μεταφέρεται η ζημία της μετατρεπόμενης.

1.2.2 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ

1. Υπηρεσίες που παρέχονται από αλλοδαπή επιχείρηση στην ημεδαπή

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

του στην Ελλάδα, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.) ή κράτους με το οποίο η Ελλάδα έχει συνάψει Σ.Α.Δ.Φ. στην οποία περιλαμβάνονται διατάξεις ιδίου περιεχομένου με αυτό της παρ. 3 του άρθρου 23 της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Ελβετίας, περί μη διακριτικής μεταχείρισης, δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Από την ως άνω απαλλαγή εξαιρούνται οι αμοιβές που λαμβάνουν τα ως άνω νομικά πρόσωπα για τις υπηρεσίες που παρέχουν στους φορείς γενικής κυβέρνησης της παραγράφου 2 του άρθρου 64 και ως εκ τούτου, υπόκεινται σε παρακράτηση με συντελεστές 1%, 4% ή 8%, κατά περίπτωση, καθώς και οι αμοιβές για τεχνικά έργα, που λαμβάνουν τα υπόψη νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, οι οποίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 3%, βάσει της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64.
Αντιθέτως, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% σε περίπτωση που οι ως άνω αμοιβές καταβάλλονται σε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας με φορολογική κατοικία σε κράτος εκτός Ε.Ε. ή Ε.Ο.Χ., με το οποίο να μην έχει συναφθεί ΣΑΔΦ που να περιλαμβάνει διατάξεις όμοιες με αυτές της παρ. 3 του άρθρου 23 της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Ελβετίας. Με την παρακράτηση αυτή δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων.

2. Φόρος αλλοδαπής

Ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα που προέκυψε σε αυτή συμψηφίζεται μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Περαιτέρω, ο φόρος που καταβάλλεται από πρόσωπο του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 σε χώρα με την οποία υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) για εισόδημα που προκύπτει και φορολογείται εκεί σύμφωνα με την οικεία ΣΑΔΦ και συνυπολογίζεται για την εξεύρεση του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος, εκπίπτει από το συνολικό ποσό φόρου του προσώπου αυτού στην Ελλάδα, με τους όρους και τις προϋποθέσεις και μέχρι του ύψους που ορίζουν οι εφαρμοστέες διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ που προβλέπουν την πίστωση του φόρου και αφαιρείται κατά προτεραιότητα έναντι των λοιπών φόρων της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013. Σε περίπτωση, δε, που μετά από την αφαίρεση και των λοιπών φόρων προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο εφαρμόζεται το τρίτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 68. Επισημαίνεται ότι για τις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ με τη χώρα στην οποία προκύπτει και φορολογείται το εισόδημα αλλοδαπής εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο (αριθ. Ε. 2089/2021, ΑΔΑ: ΨΑ9Φ46ΜΠ32-Π2Ρ εγκύκλιος).

1.2.3 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ, ΤΙΤΛΩΝ. ΚΛΠ.

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

- Το εισόδημα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από τη μεταβίβαση τίτλων, εταιρικών μεριδίων, κλπ. θεωρείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται μαζί με τα λοιπά εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4172/2013.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παραγράφου 18 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται, ότι οι διατάξεις του άρθρου 48Α του ν. 4172/2013, έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2020 και μετά.

Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτ. β' της παρ. 18 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 5135 (Α΄147), ορίζεται, ότι οι ζημίες των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, που προέρχονται από τη μεταβίβαση τίτλων συμμετοχής της παραγράφου 1 του άρθρου 48Α του ν. 4172/2013, μπορούν

να αναγνωριστούν προς έκπτωση μετά την 01.01.2020 υπό την προϋπόθεση ότι έχουν αποτιμηθεί μέχρι την 31.12.2019 και έχουν εγγραφεί στα βιβλία της εταιρείας ή αποτυπώνονται σε οικονομικές καταστάσεις ελεγμένες από ορκωτούς ελεγκτές. Η έκπτωση των ζημιών αυτών αναγνωρίζεται μόνο όταν οι ζημίες αυτές καταστούν οριστικές έως την 31.12.2026. Εάν οι ζημίες κατά τον χρόνο οριστικοποίησης είναι μικρότερες από τις ζημίες που αποτιμήθηκαν, αναγνωρίζεται το μικρότερο ποσό. Εάν οι οριστικές ζημίες είναι μεγαλύτερες, αναγνωρίζεται μόνο το ποσό που αποτιμήθηκε.
Αναφορικά με την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι το νομικό πρόσωπο του οποίου οι τίτλοι μεταβιβάζονται μπορεί να είναι νομικό πρόσωπο είτε της ημεδαπής είτε της αλλοδαπής (εντός Ε.Ε.) και περαιτέρω, προκειμένου για νομικά πρόσωπα της ημεδαπής, αυτά μπορεί να είναι, πέρα από τα ρητά κατονομαζόμενα στο Παράρτημα της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.), οι ΙΚΕ, καθώς και οι προσωπικές εταιρίες, οι οποίες πλέον υπόκεινται σε φορολογία εταιρειών στην Ελλάδα (Ε. 2057/2021, ΑΔΑ: 94ΟΜ46ΜΠ3Ζ-ΠΛ2 εγκύκλιος).
Επίσης, οι διατάξεις του άρθρου 48 Α έχουν εφαρμογή και για την υπεραξία που προκύπτει από τη μεταβίβαση συμμετοχών μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου, το οποίο είναι φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ε.Ε. ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.2047/2022, ΑΔΑ: 90ΦΠ46ΜΠ3Ζ-3 εγκύκλιος).

1.2.4 ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

1. Φορολογία μερισμάτων

Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες, συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.
Στα μερίσματα που καταβάλλουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 5% για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2020 και μετά, επιφυλασσόμενων των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4172/2013.
Η παρακράτηση φόρου επί των μερισμάτων εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την ως άνω πληρωμή, η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, είναι ημεδαπό φυσικό πρόσωπο ή φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.
Σε περίπτωση απόληψης κερδών από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

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

Σε περίπτωση διανομής κερδών παρελθουσών χρήσεων διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 5% για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2020 και μετά, με εξαίρεση τα κέρδη των Ε.Π.Ε. που προέρχονται από ισολογισμούς έως το έτος 2009.

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

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

4. Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των ενδοομιλικών μερισμάτων

- Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, παρέχεται απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τα μερίσματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής (Ε.Ε.) προέλευσης, που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, καθώς και μόνιμη εγκατάσταση εταιρείας άλλου κράτους μέλους που βρίσκεται στην Ελλάδα και προέρχεται από τη θυγατρική της σε ένα άλλο κράτος μέλος.
- Το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τα παραπάνω, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού, το οποίο όμως δεν φέρει τον όρο «αφορολόγητο». Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, το απαλλασσόμενο ποσό θα αφαιρείται κατ' ανάγκη από τα καθαρά κέρδη προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους, δίχως να εμφανίζεται σε λογαριασμό αποθεματικού. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και για τις επιχειρήσεις που παρουσιάζουν ζημιογόνα αποτελέσματα και δεν μπορούν να σχηματίσουν αποθεματικό, καθόσον το απαλλασσόμενο ποσό εμφανίζεται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, ανεξάρτητα από την επάρκεια κερδών ή όχι.

Για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48, από το ποσό του φόρου εκπίπτει 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, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Ειδικά, για τα μερίσματα ή κέρδη που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα , με έδρα σε τρίτη χώρα (εκτός Ε.Ε.), από τον αναλογούντα φόρο του νομικού προσώπου εκπίπτει μόνο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος, επιφυλασσόμενων των Σ.Α.Δ.Φ.

Τέλος, επισημάινεται, ότι εφόσον πρόκειται για μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης τα ανωτέρω ισχύουν με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν.4172/2013.

1.2.5 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

1. Παρακράτηση φόρου στα δικαιώματα

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

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

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

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

Η δήλωση για την απόδοση του φόρου που παρακρατείται στα δικαιώματα υποβάλλεται μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής. Ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με το ποσό του εισοδήματος από δικαιώματα. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.

1.2.6 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ

1. Παρακράτηση φόρου στους τόκους

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

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

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

3. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος στους τόκους υπερημερίας

Οι πληρωμές τόκων υπερημερίας υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή 15%. Ειδικά για τα εισοδήματα που αποκτούν τα πιστωτικά ιδρύματα, ανεξάρτητα αν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή, από τόκους δανείων που έχουν χορηγήσει στα πλαίσια της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, συμπεριλαμβανομένων των τόκων υπερημερίας, τόκους διατραπεζικών καταθέσεων και τόκους από τη χορήγηση πιστώσεων, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου επί αυτών.

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

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

5. Απαλλαγή από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος στους τόκους εταιρικών ομολογιών εισηγμένων σε τόπο διαπραγμάτευσης εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εκτός Ε.Ε. που αποκτώνται από νομικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα

Από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 37 και της παρ. 9 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 προκύπτει ότι οι τόκοι εταιρικών ομολογιών εισηγμένων σε τόπο διαπραγμάτευσης εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 4514/2018 (Α΄14) ή σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εκτός Ε.Ε., η οποία εποπτεύεται από αρχή διαπιστευμένη στον Διεθνή Οργανισμό Εποπτικών Αρχών Κεφαλαιαγοράς (International Organization of Securities Commissions, IOSCO), καθώς και των πάσης φύσεως ομολογιών που εκδίδουν οι πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα, οι οποίοι αποκτώνται από νομικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή αν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση το εισόδημα από τους συγκεκριμένους τόκους αποδίδεται στο κεντρικό στην αλλοδαπή και δεν σχετίζεται με τη μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, απαλλάσσονται από την παρακράτηση φόρου (Ε.2069/2020, ΑΔΑ: 6ΒΜΛ46ΜΠ3Ζ-ΔΜΣ εγκύκλιος). Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για πληρωμές τόκων που πραγματοποιούνται από την 01.01.2020 και μετά.

6. Τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα του άρθρου 45 του ν. 4172/2013

Οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδόθηκαν από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (ΕΤΧΣ), κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάταξη του ελληνικού χρέους, καθώς και οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα και έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ο. 3047/2023 οδηγία). Η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των τόκων από τίτλους του Ελληνικού Δημοσίου ισχύει για μεν τους τόκους από έντοκα γραμμάτια για τίτλους που εκδίδονται από 29.07.2023 (ημέρα δημοσίευσης του ν. 5045/2023 στο Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως) για δε τους τόκους από ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου για τοκομερίδια που εξαργυρώνονται από την πιο πάνω ημερομηνία και εξής ή για ομόλογα που λήγουν κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία και εξής, εφόσον οι τόκοι προκύπτουν από ομόλογα χωρίς τοκομερίδια (ZERO COUPON) (Ε.2032/2024, ΑΔΑ:9ΗΟΤ46ΜΠ3Ζ-ΜΛΠ εγκύκλιος).

Επισημαίνεται ότι, όπως ρητά ορίζεται στην παρ. 4 του άρθρου 52 του ν. 5045/2023, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 46 του ν. 5082/2024 (Α΄9), η εν λόγω απαλλαγή δεν

καταλαμβάνει τα πιστωτικά ιδρύματα της περ.1 της παρ.1 1. του άρθρου 3 του ν. 4261/2014 (Α΄107) που εδρεύουν στην Ελλάδα. Ως πιστωτικά ιδρύματα που εδρεύουν στην Ελλάδα, για την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, νοούνται τα πιστωτικά ιδρύματα που έχουν την καταστατική τους έδρα στην Ελλάδα και ως εκ τούτου πιστωτικά ιδρύματα που έχουν την έδρα τους σε άλλη χώρα πλην της Ελλάδας δεν εμπίπτουν στην πιο πάνω έννοια, έστω και αν διατηρούν στη χώρα μας υποκατάστημα (μόνιμη εγκατάσταση). Δεδομένης της ως άνω απαλλαγής των ως άνω περιπτώσεων από το φόρο εισοδήματος τα εν λόγω ποσά δεν υπόκεινται σε παρακράτηση (Ε. 2032/2024 εγκύκλιος).

7. Τοκοι προϊόντων δανεισμού τίτλων που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα του άρθρου 45 του ν. 4172/2013

Οι τόκοι που προκύπτουν από προϊόντα δανεισμού τίτλων της Αγοράς Παραγώγων του Χρηματιστηρίου Αθηνών που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και ως εκ τούτου δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου.

1.2.7 ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

1. Χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 15η Μαρτίου μέχρι και την 15η Ιουλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες των οποίων το φορολογικό έτος λήγει σε διαφορετική ημερομηνία από την 31η Δεκεμβρίου, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.

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

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

Επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης λήγει σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό, ότι η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα.

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

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

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

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

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

Στις περιπτώσεις που δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, για παράδειγμα στα δικαιώματα που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο, τόκοι ομολογιακών δανείων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες του άρθρου 45, κ.λπ., δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου. Αντίθετα, υποβάλλεται μηδενική δήλωση στις περιπτώσεις που η μη διενέργεια παρακράτησης προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 ή της οικείας ΣΑΔΦ.

5. Καταβολή φόρου σε δόσεις

Η καταβολή του φόρου γίνεται 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 και οι υπόλοιπες επτά (7) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών Ειδικά, για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου, η καταβολή του φόρου γίνεται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους και οι υπόλοιπες επτά (7) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών.

Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν λυθεί ή έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση η καταβολή του φόρου γίνεται εφάπαξ και όχι αργότερα από την επόμενη εργάσιμη ημέρα από την υποβολή της δήλωσης.

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

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

1.2.8 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

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

Για συμβάσεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 (συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης), οι αποσβέσεις διενεργούνται από τον μισθωτή (Ε. 2206/2020, ΑΔΑ: 68ΓΗ46ΜΠ3Ζ-ΚΥΒ, εγκύκλιος). Ειδικότερα, για συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν από την 01.01.2014, έχουν εφαρμογή οι προϊσχύουσες διατάξεις του ν. 2238/1994.

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

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

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

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

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

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

4. Τι σημαίνει ο όρος «υποχρεωτικές αποσβέσεις»;

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

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

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

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

Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε. Επομένως, σε περίπτωση αγοράς παγίου περιουσιακού στοιχείου με αξία μικρότερη των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ τον Δεκέμβριο 2023, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεσθεί εξ' ολοκλήρου εντός του φορολογικού έτους 2023.

7. Πως προσαυξάνεται η δαπάνη απόσβεσης για τα εταιρικά επιβατικά αυτοκίνητα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO_2/χλμ;

Για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) και για το υπερβάλλον ποσό, ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%). Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO_2/χλμ είναι τριάντα τοις εκατό (30%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) (παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013).

1.2.9 ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ

1. Μεταφορά ζημιών

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

Ειδικά για τις ζημίες που προκύπτουν στην αλλοδαπή από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης, αυτές δεν δύνανται να χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό των κερδών του ίδιου φορολογικού έτους, ούτε να συμψηφιστούν με μελλοντικά κέρδη, με εξαίρεση τις ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης που προκύπτουν σε άλλη χώρα Ε.Ε./Ε.Ο.Χ., με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, βάσει της οποίας τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν απαλλάσσονται. Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 στις περιπτώσεις ζημίας από υποκατάστημα στην αλλοδαπή έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1088/2016 (ΑΔΑ: ΩΓ1ΑΗ-Σ89), καθώς και την Ε. 2100/2021 (ΑΔΑ: 6ΝΒ146ΜΠ3Ζ-ΒΥΓ) εγκυκλίους. Το περιεχόμενο του όρου «ζημίες αλλοδαπής» αφορά μόνο στις ζημίες που προέρχονται από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή, ενώ για το αρνητικό αποτέλεσμα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία δε συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. (αριθ. ΠΟΛ. 1200/2016 –ΑΔΑ: Ω4ΣΤΗ-Χ12 εγκύκλιος). Περαιτέρω, σε περίπτωση που κατά την πώληση συμμετοχών, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος περιουσίας μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή, προκύψει ζημία, η ζημία από τη συναλλαγή αυτή εκπίπτει με τις προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, εάν τυχόν το αποτέλεσμα της χρήσης, στο οποίο περιλαμβάνεται και το ανωτέρω αρνητικό στοιχείο, είναι τελικά ζημία, για τη μεταφορά της εφαρμόζονται μόνο οι ρυθμίσεις της παρ.1 και όχι της παρ.4 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε., ανεξαρτήτως του αν η ζημιογόνος πώληση

συμμετοχών αφορά στην πώληση συμμετοχών σε ημεδαπή ή αλλοδαπή εταιρεία που εδρεύει είτε στην ΕΕ/ΕΟΧ είτε σε τρίτη χώρα (αριθ. Ε. 2182/2019 – ΑΔΑ: ΩΝΡ346ΜΠ3Ζ-Β08 εγκύκλιος).
Ο προσδιορισμός του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος κατ΄ εφαρμογή των άρθρων 28Α έως 28Δ δεν επηρεάζει την εφαρμογή της παρ. 1 και η πραγματοποιηθείσα ζημία δύναται να μεταφέρεται προς συμψηφισμό με λογιστικό ποσό των δηλωθέντων επιχειρηματικών κερδών για φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα..

2. Έκπτωση ζημίας από αποτίμηση τίτλων

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

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

Στο εισόδημα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα περιλαμβάνεται και αυτό που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτου. Από το εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν στο ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου σε ποσοστό 75% και, ειδικά, για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού σε ποσοστό 100%, ανεξαρτήτως αν αυτές συνδέονται με την εκμετάλλευση συγκεκριμένου ακινήτου ή της εν γένει ακίνητης περιουσίας τους. Στην ως άνω έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4172/2013. Ειδικά, η δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει στο σύνολό της (100%) (Ε. 2027/2022, ΑΔΑ Ψ8ΕΝ46ΜΠ3Ζ-Λ6 εγκύκλιος).
Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν οι Ο.Τ.Α. α΄ και β΄ βαθμού απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον πρόκειται για: α) ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α., καθώς και κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε δήμο ή β) ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση, χωρίς αντάλλαγμα, στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., κέντρων και δομών προσωρινής υποδοχής - φιλοξενίας και εν γένει χώρων που καλύπτουν έκτακτες ανάγκες στέγασης και προσωρινής φιλοξενίας προσφύγων και μεταναστών (άρθρο 64 του ν. 4483/2017, Α΄ 107).

4. Μη έκπτωση δαπανών σε περίπτωση εξόφλησης χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ή ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (άρθρο 23 ν. 4172/2013)

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

(πραγματοποίηση για το συμφέρον της επιχείρησης, εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία, απόδειξη με κατάλληλα δικαιολογητικά, κλπ) (περ. β΄).
Ενδεικτικά, αναφέρονται τέτοια μέσα πληρωμής (αριθ. ΠΟΛ. 1216/2014-ΑΔΑ: 7ΦΘΞΗ-Ι6Π και 1061/2017, ΑΔΑ:ΨΙ89Η-ΤΓ4 εγκύκλιοι):
- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, είτε με μετρητά, είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.
Επίσης, υφίσταται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, **ανεξαρτήτως ποσού**, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιδ΄).
Τέλος, δεν εκπίπτουν οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιε΄).

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

Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών.
Ειδικότερα, εάν υφίστανται ζημιογόνα αποτελέσματα για το τρέχον φορολογικό έτος (είτε λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών παρελθόντων χρήσεων, είτε για άλλο λόγο) και ταυτόχρονα, μέσα στην ίδια χρήση, πραγματοποιείται και διανομή κερδών θα πρέπει τα προς διανομή ποσά να φορολογούνται ξεχωριστά (αυτοτελώς).
Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους προστίθεται στις μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες, ενώ εάν αφορά σε κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) τα ποσά αυτά δεν προστίθενται στις φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες (αριθ. ΠΟΛ. 1014/2018, ΑΔΑ:Ψ38Χ46ΜΠ3Ζ-ΨΦΙ εγκύκλιος).
Σε περίπτωση που νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα διανέμει ποσά από προσωρινές διαφορές, εφόσον έχει ήδη καταβληθεί φόρος εισοδήματος σε προηγούμενα έτη για τα υπόψη ποσά δεν θα υπολογιστεί φόρος κατά το φορολογικό έτος στο οποίο λαμβάνει χώρα η διανομή, ενώ για τα ποσά των προσωρινών διαφορών που διανέμονται και δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος κατά το φορολογικό έτος της διανομής θα υπολογιστεί φόρος εισοδήματος. Για τα φορολογικά έτη που τα υπόψη ποσά θα επηρεάσουν τη φορολογική βάση, αυτά θα αφαιρεθούν από το φορολογικό αποτέλεσμα του εκάστοτε έτους ως αρνητική λογιστική διαφορά (Ε. 2089/2022, ΑΔΑ: Ψ4ΔΒ46ΜΠ3Ζ-Θ9Π εγκύκλιος).

6. Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού (Ε. 2024/2024, ΑΔΑ: 65ΣΨ46ΜΠ3Ζ-Μ39 εγκύκλιος)

Ως «Βραχυχρόνια Μίσθωση» στο πλαίσιο της «οικονομίας του διαμοιρασμού», είναι η μίσθωση ή η υπεκμίσθωση «Ακινήτου», ανεξάρτητα αν είναι αναρτημένο σε ψηφιακή πλατφόρμα ή όχι και

ανεξάρτητα αν η σύμβαση συνάπτεται μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας, για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη των εξήντα (60) ημερών και εφόσον δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων (άρθρο 111 ν.4446/2016, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 28 ν. 5073/2023- Α΄204 και ισχύει από 01/01/2024, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 59 του ιδίου νόμου)και εμπεριέχει τα στοιχεία σύμφωνα και με τα ειδικότερα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ 1187/2017 (Β' 4232, ΑΔΑ: Ω76046ΜΠ3Ζ-Ν64) Απόφαση, όπως ισχύει, με θέμα «Βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού», καθώς και την αριθ. ΠΟΛ. 1162/2018 (Β΄ 3579, ΑΔΑ: 6ΚΛΗ46ΜΠ3Ζ-ΝΘ2) Απόφαση, όπως ισχύει, με θέμα «Υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου».
Τα εν λόγω έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού ή και μη χαρακτήρα αποτελούν έσοδα επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογούνται με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή φορολογίας εισοδήματος. Ως προς την έκπτωση δαπανών για τα κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013.

7. Προβλέψεις για Επισφαλείς Απαιτήσεις

7.1 Πεδίο Εφαρμογής

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

7.2 Υπολογισμός πρόβλεψης

Ο υπολογισμός των προβλέψεων γίνεται με βάση:

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

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

Ειδικότερα:

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

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

β) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει

πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

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

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

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

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

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

7.4 Διαγραφή απαιτήσεων το συνολικό ύψος των οποίων δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ, καθώς και απαιτήσεων στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4646/2019 (Α’ 201) αντικαθίσταται η παρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 4172/2013 και προστέθηκαν δύο νέες περιπτώσεις β΄ και γ΄.

Ειδικότερα με την περίπτ. β΄ δίνεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να προβαίνουν σε άμεση διαγραφή απαιτήσεων το συνολικό ύψος των οποίων, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ, χωρίς να απαιτείται να έχει σχηματιστεί προηγουμένως πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων και συνεπώς ανεξάρτητα αν έχουν αναληφθεί ή μη οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξής τους, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των υποπεριπτώσεων (i) και (ii) της περίπτωσης α' της ίδιας παραγράφου (δηλαδή έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο και έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου), και περαιτέρω οι οφειλέτες έχουν λάβει αποδεδειγμένα γνώση της διαγραφής της οφειλής τους, όπου αυτό είναι δυνατόν. Το συνολικό ύψος των ως άνω απαιτήσεων μικρής αξίας που διαγράφονται δεν δύναται να υπερβαίνει, ανά φορολογικό έτος, ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί του συνόλου των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης. Το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ εξετάζεται ανά αντισυμβαλλόμενο και όχι ανά απαίτηση, δηλαδή πρέπει το σύνολο των απαιτήσεων από τον ίδιο οφειλέτη να μην υπερβαίνει το ποσό των €300, ανεξάρτητα από το πλήθος των συναλλαγών (αριθ. Ε. 2205/2020 – ΑΔΑ: ΨΝΩ146ΜΠ3Ζ-8ΜΜ εγκύκλιος).

Περαιτέρω, με την περίπτ. γ΄ διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις της υποπερίπτ. (iii) της περίπτ. α΄ της παρ. 4 του άρθρου 26 (περί ανάληψης όλων των κατά νόμο ενεργειών προκειμένου για τη διαγραφή απαιτήσεων) δεν εφαρμόζονται για απαιτήσεις που διαγράφονται για φορολογικούς σκοπούς στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, ανεξαρτήτως του εάν έχει σχηματιστεί πρόβλεψη. Σε περίπτωση που δεν έχει σχηματισθεί πρόβλεψη, το ποσό της διαγραφείσας απαίτησης εκπίπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22, ενώ, σε περίπτωση που έχει σχηματισθεί πρόβλεψη και το ποσό της διαγραφής υπερβαίνει το ποσό της σχηματισθείσας πρόβλεψης, το ποσό της ήδη σχηματισθείσας πρόβλεψης δεν αναγνωρίζεται εκ νέου για φορολογικούς σκοπούς.

Επισημαίνεται ότι στις διατάξεις αυτές εμπίπτουν οι απαιτήσεις για τις οποίες η επιχείρηση δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 26, ήτοι εξαιρουμένων των απαιτήσεων για τις οποίες δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 26, όπως είναι οι περιπτώσεις της παρ. 2 του άρθρου 26 του ΚΦΕ (Ε. 2205/2020 εγκύκλιος).

Η περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 26, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 15 του ν. 4646/2019, ισχύει για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020 και μετά, ανεξάρτητα από το χρόνο κατά τον οποίο δημιουργήθηκε η απαίτηση, σύμφωνα με την παρ. 13 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου. Για λόγους ομοιόμορφης αντιμετώπισης, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, των περιπτώσεων για τις οποίες έχει ήδη σχηματισθεί πρόβλεψη μέχρι την έναρξη ισχύος της νέας παρ. 4, προβλέπεται, ως μεταβατική διάταξη, να καταλαμβάνονται και οι περιπτώσεις αυτές από το πεδίο εφαρμογής της.

Οι διατάξεις της περ. γ' της παρ. 4 ισχύουν από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4646/2019, ήτοι για διαγραφές απαιτήσεων που πραγματοποιούνται από τις 12.12.2019.

8. Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών

8.1 Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρο 22Α)

Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του εξοπλισμού και των οργάνων, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των

επιχειρήσεων κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

8.2 Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν τους εργαζόμενους και την προστασία του περιβάλλοντος (άρθρο 22Β)

α) Για δαπάνη αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσων μαζικής μεταφοράς χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Για δαπάνη μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λ.Τ.Π.Φ. (Λιανική Τιμή Προ Φόρων) έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης του μισθώματος από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) και για το υπερβάλλον ποσό κατά ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%). Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO_2/χλμ, είναι τριάντα τοις εκατό (30%) και για το υπερβάλλον ποσό δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

γ) Για δαπάνη αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 gr CO_2/Km, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, όπως ορίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

δ) Για δαπάνη αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία Ν1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) μηδενικών ρύπων χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Το ποσοστό προσαύξησης της έκπτωσης για τη δαπάνη αγοράς αντίστοιχων οχημάτων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO_2/χλμ. ορίζεται σε τριάντα τοις εκατό (30%).

ε) Για δαπάνη αγοράς οχημάτων τύπου L, μοτοποδηλάτων και μοτοσυκλετών, καθώς και οχημάτων παντός εδάφους και άλλων μικρών οχημάτων με τρεις ή τέσσερις τροχούς, μηδενικών ρύπων ή χαμηλών ρύπων έως 50 gr. CO_2,/χλμ χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

8.3 Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για δαπάνες που αφορούν σε πράσινη οικονομία, ενέργεια και ψηφιοποίηση (άρθρο 22Ε)

Οι δαπάνες που αφορούν σε πράσινη οικονομία, ενέργεια και ψηφιοποίηση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, εξαιρουμένων όσων δραστηριοποιούνται στους τομείς της πρωτογενούς γεωργικής παραγωγής, της αλιείας και υδατοκαλλιέργειας, κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής τους, προσαυξημένες κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%). Μικρομεσαίες επιχειρήσεις νοούνται αυτές που πληρούν τις προϋποθέσεις του Παραρτήματος της Σύστασης της Επιτροπής 2003/361/ΕΚ της 6ης Μαΐου 2003.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δαπάνες που πραγματοποιούνται και πάγια που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023, 2024 και 2025.

1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

1.3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΜΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΗΜΑΙΑ

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

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούται ο πλοιοκτήτης / πλοιοκτήτρια εταιρεία, ή ο ναυλωτής / ναυλώτρια εταιρεία υπό γυμνή ναύλωση, ή ο μισθωτής/ μισθώτρια εταιρεία υπό χρηματοδοτική μίσθωση, ή ο φορέας εμπορικής εκμετάλλευσης τα πλοία των οποίων είναι εγγεγραμμένα στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτής στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και από τον διαχειριστή του πλοίου ή τον νομίμως εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο του πλοιοκτήτη.

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

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

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

Η καταβολή του φόρου και της εισφοράς γίνεται σε ευρώ τα οποία προέρχονται αποδεδειγμένα από εισαγωγή ναυτιλιακού συναλλάγματος σε δολάρια ή λίρες Αγγλίας στο όνομα του υπόχρεου ή του πράκτορα ή του διαχειριστή ή του αντιπροσώπου του πλοίου στην Ελλάδα με βάση την εκάστοτε επίσημη ισοτιμία μεταξύ των νομισμάτων αυτών, τα οποία μετατρέπονται σε ευρώ με βάση την τιμή αναφοράς τους έναντι του ευρώ της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΕΚΤ) κατά τον προβλεπόμενο χρόνο υποβολής της δήλωσης.

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

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

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

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

την εκμετάλλευση των πλοίων αυτών. Ο φόρος αυτός εξαντλεί και κάθε υποχρέωση του ναυλωτή / ναυλώτριας εταιρείας υπό γυμνή ναύλωση, ή μισθωτή/ μισθώτριας εταιρείας υπό χρηματοδοτική μίσθωση, ή φορέα εμπορικής εκμετάλλευσης.

6. Ποιος είναι υπόχρεος για υποβολή δήλωσης φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας του ν. 27/1975 (Α΄ 77) από το φορολογικό έτος 2023 και μετά;

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας με ελληνική σημαία για τα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα, είναι οι πλοιοκτήτες ή πλοιοκτήτριες εταιρείες που είναι εγγεγραμμένοι στο οικείο νηολόγιο ή λεμβολόγιο/Βιβλίο Εγγραφής Μικρών Σκαφών (ΒΕΜΣ) κατά την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους. Την ίδια υποχρέωση για υποβολή δήλωσης φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας έχουν και οι ναυλωτές ή ναυλώτριες εταιρείες πλοίου υπό γυμνή ναύλωση, μισθωτές ή μισθώτριες εταιρείες πλοίου υπό χρηματοδοτική μίσθωση, καθώς και οι ναυλωτές/ναυλώτριες εταιρείες βάσει χρόνου ταξιδίου ως φορείς εμπορικής εκμετάλλευσης.

7. Ποιά είναι η προθεσμία υποβολής δήλωσης φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας και καταβολής του φόρου από το φορολογικό έτος 2023 και μετά;

Η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του εκάστοτε έτους, για το προηγούμενο έτος. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Απριλίου και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουνίου αντίστοιχα.

Ειδικά για το φορολογικό έτος 2024 η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 30 Ιουνίου 2025 και η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι τις 31 Ιουλίου 2025 και η δεύτερη μέχρι τις 30 Σεπτεμβρίου 2025 αντίστοιχα.

8. Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις του πλοιοκτήτη προκειμένου να λάβει την βεβαίωση του άρθρου 19 του ν. 27/1975 περί μεταβίβασης ή υποθήκευσης πλοίου με ελληνική σημαία ή μεταβίβασης με σκοπό την εκούσια διάλυση του πλοίου ή μεταβίβασης μέρους του πλοίου, όταν αυτό ανήκει σε περισσότερους του ενός πλοιοκτήτες ή διαγραφής πλοίου από το νηολόγιο, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 18 του ΚΔΝΔ και φορολογούνται με τον νόμο αυτόν;

Για τη χορήγηση της βεβαίωσης της παρ. 1 του άρθρου 19 του ν. 27/1975 με σκοπό την καταχώρηση πράξης μεταβίβασης ή υποθήκευσης πλοίου στο νηολόγιο ή λεμβολόγιο/ΒΕΜΣ ή μεταβίβασης με σκοπό την εκούσια διάλυση του πλοίου ή μεταβίβασης μέρους του πλοίου, όταν αυτό ανήκει σε περισσότερους του ενός πλοιοκτήτες ή διαγραφής πλοίου από το νηολόγιο, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 18 του ΚΔΝΔ και φορολογούνται με τον νόμο αυτόν απαιτείται ο υπόχρεος πλοιοκτήτης/πλοιοκτήτρια εταιρεία να έχει εξοφλήσει τον φόρο και την εισφορά του ν. 27/1975, τον φόρο αμοιβών πληρωμάτων για το πλοίο αυτό, καθώς και το τέλος του άρθρου 57 του ν. 4646/2019, εφόσον πρόκειται για ρυμουλκό ή αυτοκινούμενη βυθοκόρο ή αλιευτικό πλοίο που φορολογείται με τον νόμο αυτό, κατά τα ποσά που αναλογούν μέχρι τον χρόνο ισχύος της βεβαίωσης.

Ακόμη, απαιτείται κατά τον χρόνο έκδοσης της βεβαίωσης ο πλοιοκτήτης/πλοιοκτήτρια εταιρεία να έχει εκπληρώσει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις του από την εκμετάλλευση του πλοίου, ήτοι υποβολή δηλώσεων ή καταστάσεων φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας, λοιπών

φορολογιών. Τα πλοία αναψυχής και τουριστικά ημερόπλοια θα πρέπει να έχουν εγγραφεί στο «e-Μητρώο Πλοίων» του άρθρου 2 του ν. 4926/2022 (Α΄82).

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

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

1. Ποιος είναι υπόχρεος για υποβολή δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του ν. 27/1975 με ξένη σημαία;

α) Σε υποβολή δήλωσης για φόρο πλοίων πρώτης κατηγορίας υποχρεούνται οι ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες εγκαταστημένες στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975 ασχολούμενες με τη διαχείριση των πλοίων αυτών που της έχει ανατεθεί από πλοιοκτήτριες εταιρείες ή ναυλώτριες εταιρείες υπό γυμνή ναύλωση ή μισθώτριες εταιρείες πλοίων υπό χρηματοδοτική μίσθωση.

Επιπλέον υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης και οι εταιρείες ναύλωσης πλοίων βάσει χρόνου/ταξιδίου ως φορείς εμπορικής εκμετάλλευσης αυτών.

β) Σε υποβολή δήλωσης για φόρο πλοίων δεύτερης κατηγορίας υποχρεούνται οι ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες εγκαταστημένες στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975 ασχολούμενες με την εκμετάλλευση/διαχείριση ναυαγοσωστικών ή ρυμουλκών πλοίων.

Επιπλέον υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης και οι εταιρείες ναύλωσης πλοίων βάσει χρόνου/ταξιδίου ως φορείς εμπορικής εκμετάλλευσης αυτών.

2. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής δήλωσης και καταβολής του φόρου πλοίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας με ξένη σημαία;

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

β) Η δήλωση φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του εκάστοτε έτους, για το προηγούμενο έτος. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Απριλίου και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουνίου αντίστοιχα.

Ειδικά για το φορολογικό έτος 2024 η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 30 Ιουνίου 2025 και η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι τις 31 Ιουλίου 2025 και η δεύτερη μέχρι τις 30 Σεπτεμβρίου 2025 αντίστοιχα.

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

Η υποβολή αρχικής δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας γίνεται υποχρεωτικά για το χρονικό διάστημα από 01/01 έως 31/12 εκάστου έτους, εκτός των περιπτώσεων πλοίων πρώτης κατηγορίας που η διαχείριση πλοίου με ξένη σημαία για πρώτη φορά θα ανατεθεί σε διαχειριστρια εταιρεία εγκατεστημένη στην Ελλάδα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975 μετά την 1η Ιανουαρίου, οπότε η υποβολή της αρχικής δήλωσης γίνεται για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία έναρξης της διαχείρισης έως την 31/12 του έτους αυτού. Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου γίνεται αφού πρώτα υποβληθεί αρχική δήλωση για τα ανωτέρω χρονικά διαστήματα.

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

Σε υποβολή δήλωσης υποχρεούνται ο πλοιοκτήτης ή η πλοιοκτήτρια εταιρεία τα πλοία των οποίων εκμεταλλεύονται στην Ελλάδα με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 26α του ν. 27/1975 κατά την πρώτη ημέρα κάθε ημερολογιακού έτους, ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτών στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Αλληλεγγύως υπόχρεος προς καταβολή του φόρου είναι και οποιοσδήποτε με εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε Αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει τους ναύλους, καθώς και ο προβλεπόμενος νόμιμος εκπρόσωπος και εγγυητής του πλοιοκτήτη, αποδεχθείς εγγράφως τον διορισμό του.

Την ίδια υποχρέωση έχει και ο ναυλωτής / ναυλώτρια εταιρεία υπό γυμνή ναύλωση, ή ο μισθωτής/ μισθώτρια εταιρεία υπό χρηματοδοτική μίσθωση, ή ο φορέας εμπορικής εκμετάλλευσης.

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

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας με σημαία Ε.Ε και Ε.Ο.Χ. πλην της ελληνικής για τα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα, είναι κατά περίπτωση: α) ο πλοιοκτήτης (φυσικό ή νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα), β) ο ναυλωτής (φυσικό ή νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα) πλοίου υπό γυμνή ναύλωση, γ) ο μισθωτής (φυσικό ή νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα) πλοίου υπό χρηματοδοτική μίσθωση, δ) ο διαχειριστής του πλοίου ή ο νόμιμος εκπρόσωπος και εγγυητής του πλοιοκτήτη, καθώς και οι ναυλωτές/ναυλώτριες εταιρείες βάσει χρόνου ταξιδίου ως φορείς εμπορικής εκμετάλλευσης.

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

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

α) Όταν το πλοίο είναι πρώτης κατηγορίας έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 27/1975, σύμφωνα με τις οποίες η δήλωση υποβάλλεται από τον υπόχρεο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet

μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους. Με την υποβολή της δήλωσης, γίνεται ο άμεσος προσδιορισμός του φόρου, εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) με βάση την οποία καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων. Η πρώτη δόση του φόρου (το ¼ αυτού) καταβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου και οι υπόλοιπες τρεις (3) ισόποσες δόσεις καταβάλλονται εντός των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους.

β) Όταν το πλοίο είναι δεύτερης κατηγορίας η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του εκάστοτε έτους, για το προηγούμενο έτος. Η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Απριλίου και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουνίου αντίστοιχα.
Ειδικά για το φορολογικό έτος 2024 η δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 30 Ιουνίου 2025 και η καταβολή του φόρου γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι τις 31 Ιουλίου 2025 και η δεύτερη μέχρι τις 30 Σεπτεμβρίου 2025 αντίστοιχα.

7. Για ποιο χρονικό διάστημα υπολογίζεται ο φόρος πλοίων πρώτης κατηγορίας με σημαία ΕΕ και ΕΟΧ πλην της ελληνικής σε αρχική και τροποποιητική δήλωση (Από… Έως….);
Η υποβολή αρχικής δήλωσης φόρου πλοίων πρώτης κατηγορίας γίνεται υποχρεωτικά για το χρονικό διάστημα από 01/01 έως 31/12 εκάστου έτους, εκτός των περιπτώσεων πλοίων πρώτης κατηγορίας που η διαχείριση πλοίου με σημαία ΕΕ και ΕΟΧ πλην της ελληνικης για πρώτη φορά θα επιλεγεί η μορφή της μόνιμης εγκατάσταστης στην Ελλάδα ή θα ανατεθεί σε διαχειρίστρια εταιρεία μετά την 1η Ιανουαρίου, οπότε η υποβολή της αρχικής δήλωσης γίνεται για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία έναρξης της διαχείρισης έως την 31/12 του έτους αυτού. Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου γίνεται αφού πρώτα υποβληθεί αρχική δήλωση για τα ανωτέρω χρονικά διαστήματα.

1.3.3 ΤΕΛΟΣ ΑΛΙΕΥΤΙΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΠΛΟΙΑΡΙΩΝ, ΡΥΜΟΥΛΚΩΝ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΑΥΤΟΚΙΝΟΥΜΕΝΩΝ ΒΥΘΟΚΟΡΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 57 ΤΟΥ Ν. 4646/2019 (Α' 201) ΟΠΩΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 8 ΤΟΥ Ν. 5000/2022 (Α'226)

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

1. Ποιος είναι υπόχρεος για δήλωση τέλους αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων, καθώς και ρυμουλκών πλοίων και αυτοκινούμενων βυθοκόρων ;
Υπόχρεοι για την υποβολή δήλωσης τέλους αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων, καθώς και ρυμουλκών πλοίων και αυτοκινούμενων βυθοκόρων είναι κατά περίπτωση:
α) ο πλοιοκτήτης (φυσικό ή νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα),

β) οι πλοιοκτήτες κατά το ποσοστό ιδιοκτησίας του καθενός, στην περίπτωση που το πλοίο ανήκει σε περισσότερους του ενός πλοιοκτήτες και
γ) η συμπλοιοκτησία ή κοινωνία με αλληλέγγυα ευθύνη όλων των συμπλοιοκτητών ή κοινωνών αντίστοιχα.

2. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής δήλωσης και καταβολής τέλους των πλοίων αυτών;

Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του επόμενου έτους. Με την υποβολή της δήλωσης του τέλους γίνεται άμεσος προσδιορισμός αυτού και η καταβολή του γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις στο έτος υποβολής της δήλωσης και ειδικότερα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Ιουνίου και Οκτωβρίου αντίστοιχα.

1.3.4 ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 25 ΤΟΥ Ν. 27/1975 ΠΛΗΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΡΙΩΝ (ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 43 ΤΟΥ v.4111/2013).

1. Ποιοι είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης της εισφοράς;

Υπόχρεοι δήλωσης της εισφοράς επί του ετήσιου ποσού του συνολικού εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος και του εισαγόμενου ποσού σε ευρώ είναι οι πιο κάτω επιχειρήσεις:
(α) Γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων οποιουδήποτε τύπου ή μορφής, με αντικείμενο εργασιών τη ναύλωση, ασφάλιση, διακανονισμό αβαριών, μεσιτεία αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων ή ναυλώσεων ή ασφαλίσεων πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία, πάνω από πεντακόσιους (500) κόρους ολικής χωρητικότητας, εξαιρούμενων των επιβατηγών ακτοπλοϊκών πλοίων και των εμπορικών πλοίων που εκτελούν εσωτερικούς πλόες, καθώς και με την αντιπροσώπευση πλοιοκτητριών εταιρειών, ως και επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο εργασιών τις ίδιες με τις παραπάνω αναφερόμενες δραστηριότητες για το εισαγόμενο και μετατρεπόμενο σε ευρώ συνάλλαγμα και το συνολικό εισαγόμενο ποσό σε ευρώ κατά τα έτη 2012 και μετά.
(β) Ημεδαπές επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο άρθρο 25 του ν. 27/1975, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού, και έχουν σαν αντικείμενο εργασιών τις αναφερόμενες στην περίπτωση α΄ υπηρεσίες ή εργασίες για το εισαγόμενο και μετατρεπόμενο σε ευρώ συνάλλαγμα και το συνολικό εισαγόμενο ποσό σε ευρώ κατά τα έτη 2019 και μετά.

2. Ποια η φορολογική βάση της εισφοράς επί του εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος όταν το χρονικό διάστημα λειτουργίας της επιχείρησης είναι μικρότερο του έτους;

Η εισφορά επί του ετήσιου ποσού του συνολικού εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος και του συνολικού εισαγόμενου ποσού σε ευρώ υπολογίζεται για το σύνολο του εισαχθέντος συναλλάγματος στο έτος αυτό με βάση την κλίμακα της περ.ιι της παρ.1 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 (Α΄18).

3. Πόσο είναι το ελάχιστο ετήσιο ποσό εισφοράς επί του εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος της παρ.1 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 (Α΄18);

Το ελάχιστο ετήσιο ποσό εισφοράς επί του εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος της παρ.1 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 από το έτος 2021 και μετά είναι έξι χιλιάδες (6.000) δολάρια Η.Π.Α.

4. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής δήλωσης εισφοράς και καταβολής αυτής;

Η δήλωση εισφοράς υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου κάθε έτους από τις υπόχρεες επιχειρήσεις της παρ.1 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 με βάση το συνολικό εισαγόμενο και μετατρεπόμενο σε ευρώ συνάλλαγμα και το συνολικό εισαγόμενο ποσό σε ευρώ του προηγούμενου αντίστοιχα έτους. Με την οριστικοποίηση της υποβολής της δήλωσης στο πληροφοριακό σύστημα TaxisNet εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) με βάση την οποία καταβάλλεται η εισφορά σε δύο (2) ισόποσες δόσεις μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Απριλίου και Σεπτεμβρίου του έτους υποβολής της δήλωσης.

1.3.5 ΚΥΡΩΣΗ ΝΕΟΥ ΣΥΝΥΠΟΣΧΕΤΙΚΟΥ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ ΟΠΩΣ ΘΕΣΠΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 56 ΤΟΥ Ν.4607/2019 (Α΄ 65) ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΣΥΝΥΠΟΣΧΕΤΙΚΟΥ ΠΟΥ ΚΥΡΩΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 6 ΤΟΥ Ν.5000/2022 (Α΄ 226)

1. Ποιοι υπάγονται στη Νέα Οικειοθελή Παροχή της Ναυτιλιακής Κοινότητας με το Ελληνικό Δημόσιο όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την Πρόσθετη Πράξη του Νέου Συνυποσχετικού που κυρώθηκε με το άρθρο 6 του ν. 5000/2022 (Α΄226);

Στην Νέα Οικειοθελή Παροχή των μελών της Ναυτιλιακής Κοινότητας περιλαμβάνονται οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, τελικοί μέτοχοι ή εταίροι ή πραγματικοί δικαιούχοι των ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών ή ναυλωτριών εταιρειών γυμνού πλοίου (bareboat charterer) ή μισθωτριών εταιρειών πλοίων υπό χρηματοδοτική μίσθωση (ship lessees) πλοίων με ελληνική σημαία και των αλλοδαπών ή ημεδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών ή ναυλωτριών εταιρειών γυμνού πλοίου (bareboat charterer) ή μισθωτριών εταιρειών υπό χρηματοδοτική μίσθωση (ship lessees) πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία, υπό την προϋπόθεση της διαχείρισης (των υπό ξένη σημαία πλοίων) από εταιρεία που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975, καθώς και εταιρειών χαρτοφυλακίου (holding companies) των ως άνω πλοιοκτητριών που τα πλοία τους διαχειρίζονται από εταιρείες του άρθρου 25 του ν. 27/1975. Με την Πρόσθετη Πράξη του Νέου Συνυποσχετικού ορίζεται ότι αυτή αφορά μόνο στα πλοία της πρώτης κατηγορίας του ν. 27/1975 των ως άνω επιχειρήσεων.

Η Νέα Οικειοθελής Παροχή αφορά στο σύνολο των μετόχων κ.λπ. των παραπάνω επιχειρήσεων δεδομένου ότι πληρώθηκε η προϋπόθεση των άρθρων 6 παρ. 2 και 7 παρ. 2 του Νέου Συνυποσχετικού όπως βεβαιώθηκε από το αρμόδιο Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής

σύμφωνα με το κεφάλαιο Ζ αυτού και ισχύει εφεξής για όλες τις παραπάνω επιχειρήσεις ανεξάρτητα εάν προσχώρησαν ή όχι στο Νέο Συνυποσχετικό.

2. Ποια η φορολογική βάση της Νέας Οικειοθελούς Παροχής βάσει της Πρόσθετης Πράξης του Νέου Συνυποσχετικού που κυρώθηκε με το άρθρο 6 του ν. 5000/2022;

Με την Πρόσθετη Πράξη του Νέου Συνυποσχετικού τα μέλη της Ναυτιλιακής Κοινότητας συνδράμουν οικονομικά το Ελληνικό Δημόσιο με την εθελούσια καταβολή σταθερού ποσοστού πέντε τοις εκατό (5%) επί των εισαγόμενων στην Ελλάδα ποσών σε οιοδήποτε νόμισμα, προερχομένων από εισοδήματα εκ μερισμάτων ή της υπεραξίας από την πώληση μετοχών πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου αυτών, ναυλωτριών εταιρειών υπό γυμνή ναύλωση και μισθωτριών εταιρειών υπό χρηματοδοτική μίσθωση, των τελικών μετόχων ή εταίρων ή πραγματικών δικαιούχων εταιρειών αυτών πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία, υπό την προϋπόθεση της διαχείρισης (των υπό ξένη σημαία πλοίων) από εταιρεία που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975.

3. Ποια είναι η διάρκεια της Νέας Οικειοθελούς Παροχής του Νέου Συνυποσχετικού;

Η συμβατική διάρκεια της Νέας Οικειοθελούς Παροχής ορίζεται ως αορίστου χρόνου.

1.3.6 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ, ΕΚΤΑΚΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΑΙ ΠΟΣΟΣΤΩΝ (BONUS) ΠΕΡΑΝ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΕΛΛΑΔΟΣ ΑΠΟ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

1. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας ή εταιρείας χαρτοφυλακίου ή ναυλώτριας εταιρείας υπό γυμνή ναύλωση ή μισθώτριας εταιρείας υπό χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων πρώτης κατηγορίας με ελληνική ή ξένη σημαία, η διαχείριση των οποίων γίνεται από την Ελλάδα από εταιρεία του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και υπάγεται στο Νέο Συνυποσχετικό του ν. 4607/2019 (Α΄65) όπως τροποποιήθηκε με την Πρόσθετη Πράξη του Νέου Συνυποσχετικού που κυρώθηκε με το άρθρο 6 του ν. 5000/2022 (Α΄ 226) ;

Στην περίπτωση που τα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, μέτοχοι ή εταίροι των πιο πάνω εταιρειών, που υπάγονται στο Νέο Συνυποσχετικό εισαχθούν στην Ελλάδα, φορολογούνται από το φορολογικό έτος 2022 και εφεξής με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) με την Νέα Οικειοθελή Παροχή.

Στην περίπτωση που τα μερίσματα που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος από τις ως άνω εταιρείες που υπάγονται στο Νέο Συνυποσχετικό δεν εισαχθούν στην Ελλάδα, τα ποσά αυτά απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του Νέου Συνυποσχετικού.

2. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση της υπεραξίας (capital gains) που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος από την πώληση μετοχών πλοιοκτήτριας εταιρείας ή εταιρείας χαρτοφυλακίου ή ναυλώτριας εταιρείας υπό γυμνή ναύλωση ή μισθώτριας εταιρείας υπό χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων πρώτης κατηγορίας με ελληνική ή ξένη σημαία, η διαχείριση του οποίου γίνεται από την Ελλάδα από εταιρεία του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και υπάγονται στο Νέο Συνυποσχετικό του ν. 4607/2019 όπως τροποποιήθηκε με την Πρόσθετη Πράξη του Νέου Συνυποσχετικού που κυρώθηκε με το άρθρο 6 του ν. 5000/2022 (Α΄226);

Τα ποσά που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος ως υπεραξία από την πώληση μετοχών πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου αυτών που υπάγονται στο Νέο Συνυποσχετικό, φορολογούνται από το φορολογικό έτος 2022 και εφεξής με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) με την Νέα Οικειοθελή Παροχή, εφόσον εισαχθούν στην Ελλάδα.

Τα ποσά που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, ως υπεραξία από την πώληση μετοχών των ως άνω εταιρειών που υπάγονται στο Νέο Συνυποσχετικό, τα οποία δεν εισαχθούν στην Ελλάδα, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν. 27/1975.

3. ***Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέτοχοι πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου δεύτερης κατηγορίας με ελληνική σημαία;***

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 27/1975 το εισόδημα που αποκτούν τα πρόσωπα αυτά με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος. Στο έντυπο Ε1, το ποσό αυτό συμπληρώνεται στους κωδικούς 659-660.

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

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 26α του ν. 27/1975 το εισόδημα που αποκτούν τα πρόσωπα αυτά με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

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

Τα μερίσματα, που αποκτούν οι μέτοχοι της διαχειρίστριας εταιρείας κάτοικοι Ελλάδος, η οποία διαχειρίζεται πλοία, μέσω γραφείου της εγκατεστημένου στην Ελλάδα φορολογούνται με 5% με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013.

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

Τα μερίσματα που εισπράττουν οι μέτοχοι (φυσικά πρόσωπα) φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος από αλλοδαπή εταιρεία εγκατεστημένη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολούμενη αποκλειστικά με τις εργασίες της παρ. 1 του άρθρου αυτού εκτός από τη διαχείριση-

εκμετάλλευση πλοίων, υπόκεινται σε φόρο πέντε τοις εκατό (5%) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 (Α΄18), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 50 του ν. 5036/2023 (Α΄77), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.
Ο συντελεστής φόρου πέντε τοις εκατό (5%) ισχύει για τα μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται στα έτη 2023 και επόμενα.

7. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των έκτακτων αμοιβών και ποσοστών (bonus) πέραν των μισθών που αποκτούν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος ως μέλη του Δ.Σ. ή Διευθυντές, στελέχη και υπάλληλοι των εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (γραφεία αλλοδαπών και ημεδαπές εταιρείες) με βάση τις διατάξεις της παρ.5 του ν. 4111/2013, καθώς και διαχειριστριών εταιρειών ή επιχειρήσεων εγκαταστημένων στην Ελλάδα με το άρθρο 25 του ν. 27/1975;

Οι έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) πέραν των μισθών που αποκτούν οι πιο πάνω δικαιούχοι υπόκειται σε φόρο δέκα τοις εκατό (10%) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 (Α΄18).

8. Ποιοι είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μερισμάτων ναυτιλιακών εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (πλην διαχειριστριών);

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης απόδοσης του φόρου πέντε τοις εκατό (5%) για τα μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται στα έτη 2023 και επόμενα με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 50 του ν. 5036/2023 (Α΄77), είναι οι μέτοχοι ή εταίροι για μερίσματα που λαμβάνουν από αλλοδαπές επιχειρήσεις της περ. α΄ και ημεδαπές επιχειρήσεις της περ. β΄ της παρ. 5 του άρθρου 43 του ν.4111/2013 αντίστοιχα.,

9*. Ποιοι είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου των έκτακτων αμοιβών και ποσοστών (bonus) πέραν των μισθών των ναυτιλιακών εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975;*

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης απόδοσης του φόρου δέκα τοις εκατό (10%) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 είναι οι πιο κάτω δικαιούχοι:
α) μέλη του Δ.Σ. ή Διευθυντές και στελέχη για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από αλλοδαπές επιχειρήσεις της περ. α΄ της παρ. 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 από το έτος 2012 και μετά,
β) υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από αλλοδαπές επιχειρήσεις της περ. α΄ της παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου από το έτος 2019 και μετά,
γ) μέλη του Δ.Σ. ή Διευθυντές, στελέχη και υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών, που λαμβάνουν από ημεδαπές επιχειρήσεις της περ. β΄ της παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου από το έτος 2019 και μετά και
δ) μέλη του Δ.Σ. ή Διευθυντές, στελέχη και υπάλληλοι για έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) επιπλέον των μισθών που λαμβάνουν από διαχειρίστριες εταιρείες ή επιχειρήσεις εγκατεστημένες στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν. 27/1975 από το έτος 2019 και μετά.

10. Ποια είναι η φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που αποκτούν οι μέτοχοι/εταίροι των επιχειρήσεων οποιασδήποτε νομικής μορφής από τη διανομή των κερδών που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των ρυμουλκών, αυτοκινούμενων βυθοκόρων και αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων βάσει του άρθρου 57 του ν. 4646/2019;

Τα μερίσματα που εισπράττουν οι μέτοχοι/εταίροι των επιχειρήσεων οποιασδήποτε νομικής μορφής από τη διανομή των κερδών που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των πλοίων του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 (Α΄ 201), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 8 του ν. 5000/2022, τα οποία, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 12 του ίδιου άρθρου φορολογούνται με τον συντελεστή φόρου μερισμάτων των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, ήτοι πέντε τοις εκατό (5%). Ο φόρος αυτός προσδιορίζεται ετησίως κατά τον χρόνο εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων των δικαιούχων των εισοδημάτων αυτών με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Στο έντυπο Ε1, το ποσό αυτό συμπληρώνεται στην υποπερίπτωση ii) των κωδικών 299-300 του υποπίνακα Δ1 ακόμη και στην περίπτωση που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

Σημειώνεται ότι τα μερίσματα από ατομικές επιχειρήσεις ρυμουλκών, αυτοκινούμενων βυθοκόρων και αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων δεν φορολογούνται με συντελεστή 5% και δεν υπόκεινται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του αρθ. 43 του ν. 4173/2014. Στο έντυπο Ε1, το ποσό αυτό συμπληρώνεται στους κωδικούς 659-660.

2 ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΕΘΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων (Δ.Δ.ΦΟ.Σ)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410161, 213-1410168
(για Θέματα έκδοσης Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας)
Τελευταία ενημέρωση: 04.04.2025

2.1 ΕΚΔΟΣΗ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

1. Τι είναι το Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (ΠΦΚ);
Το ΠΦΚ είναι ένα δημόσιο έγγραφο που εκδίδεται από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) και πιστοποιεί τη φορολογική κατοικία (φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013, είτε για σκοπούς εφαρμογής των Συμβάσεων για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦΕ) είτε για λοιπούς σκοπούς.

2. Γιατί να εκδώσω ΠΦΚ;
Το ΠΦΚ εκδίδεται μετά από ηλεκτρονικό αίτημα του χρήστη, για να το χρησιμοποιήσει στην αλλοδαπή. Στην περίπτωση ύπαρξης συναλλαγών σε κράτος με το οποίο υφίσταται ΣΑΔΦΕ, το ΠΦΚ εκδίδεται ώστε ο φορολογούμενος να επωφεληθεί από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ.

3. Ποιος μπορεί να εκδώσει Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (ΠΦΚ);
Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας μπορεί να εκδοθεί από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος (βάσει του άρθρου 4 ν.4172/2013), φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα

4. Πως μπορώ να εκδώσω ΠΦΚ;
Τα ΠΦΚ, βάσει της Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ (Α.1052/2023, Β’ 2907, ΑΔΑ: 9ΛΔΤ46ΜΠ3Ζ-40Κ), εκδίδονται μόνο ηλεκτρονικά μέσω της διαδικτυακής πύλης της ΑΑΔΕ (myAADE).

5. Τι είδους ΠΦΚ εκδίδονται από την εφαρμογή;
Από την ηλεκτρονική εφαρμογή εκδίδονται δυο είδη ΠΦΚ:
α) για σκοπούς ΣΑΔΦΕ, και
β) για λοιπούς σκοπούς,
ανάλογα με τη χρήση την οποία επιθυμεί ο φορολογούμενος να κάνει.
ΠΦΚ βάσει ΣΑΔΦΕ εκδίδονται στις περιπτώσεις που θα εισπραχθεί εισόδημα από κράτος με το οποίο η Ελλάδα έχει ΣΑΔΦΕ και ζητείται η απόδειξη της φορολογικής κατοικίας. Σε αυτή την κατηγορία εμπίπτουν τα ΠΦΚ που εκδίδονται για εμπορική / οικονομική συναλλαγή με χώρα με την οποία η Ελλάδα διατηρεί ΣΑΔΦΕ.
ΠΦΚ για λοιπούς σκοπούς εκδίδονται για την απόδειξη της φορολογικής κατοικίας όταν πρόκειται να εισπραχθεί εισόδημα σε κράτος με το οποίο δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ ή όταν δεν πρόκειται να εισπραχθεί εισόδημα ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη ΣΑΔΦΕ (π.χ. για συμμετοχή σε διαγωνισμό, άνοιγμα ή διατήρηση τραπεζικού λογαριασμού, σπουδές ή υποτροφία, αλλαγή

φορολογικής κατοικίας κ.α.). **ΠΡΟΣΟΧΗ:** Τα ΠΦΚ που εκδίδονται για λοιπούς σκοπούς αναγράφουν ότι δεν έχουν εκδοθεί για σκοπούς ΣΑΔΦΕ, οπότε υφίσταται περίπτωση εάν το ΠΦΚ προσκομιστεί σε χώρα με την οποία υφίσταται ΣΑΔΦΕ και πρέπει να γίνει εφαρμογή της, αυτό το ΠΦΚ να μην γίνει δεκτό.

6. Σε περίπτωση που ζητηθεί από το άλλο κράτος το ΠΦΚ να φέρει επισημείωση της Χάγης (σφραγίδα apostille) ή να επικυρωθεί μέσω του Υπουργείου Εξωτερικών, σε ποια υπηρεσία της ΑΑΔΕ μπορεί ο απευθυνθεί ο φορολογούμενος;

Στις περισσότερες χώρες, το ΠΦΚ, όπως εκδίδεται μέσα από την ψηφιακή Εφαρμογή της ΑΑΔΕ, γίνεται δεκτό και δεν απαιτείται επισημείωση της Χάγης (σφραγίδα Apostille) ή επικύρωσή του από το Υπουργείο Εξωτερικών. Σε περίπτωση που στη χώρα όπου θα χρησιμοποιηθεί το ΠΦΚ απαιτείται επισημείωση της Χάγης (σφραγίδα Apostille) ή επικύρωση του ΠΦΚ μέσω του Υπουργείου Εξωτερικών, μπορείτε να λάβετε το πιστοποιητικό ψηφιακά μέσα από την Εφαρμογή και να ζητήσετε να αντικατασταθεί με έγχαρτο ΠΦΚ που θα φέρει φυσική υπογραφή, ώστε να λάβει ακολούθως την επισημείωση της Χάγης (σφραγίδα Apostille) ή την επικύρωση από τον κατά περίπτωση αρμόδιο φορέα. Από την 05/05/2023, μπορείτε να ζητήσετε την αντικατάσταση αυτή με έναν από τους παρακάτω τρόπους:

- υποβάλλοντας σχετική αίτηση στη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη «myAADE», όπου επισυνάπτετε το ψηφιακό ΠΦΚ,
- είτε με φυσική παρουσία προσκομίζοντας κατά τις εργάσιμες ημέρες και ώρες το ψηφιακό ΠΦΚ στο κεντρικό πρωτόκολλο της ΑΑΔΕ (Πειραιώς 180, 17778, Ταύρος) ή
- ταχυδρομικά στην ίδια διεύθυνση.

7. Έκδοση Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας για θανόντα/θανούσα

Εξαίρεση στην ηλεκτρονική έκδοση ΠΦΚ αποτελεί η έκδοση ΠΦΚ για θανόντα/θανούσα. Η έκδοση πραγματοποιείται χειρόγραφα από τη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων κατόπιν αιτήσεως.

Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη «myAADE», είτε με φυσική παρουσία κατά τις εργάσιμες ημέρες και ώρες στο κεντρικό πρωτόκολλο της ΑΑΔΕ (Πειραιώς 180, 17778, Ταύρος) ή τέλος ταχυδρομικά στην ίδια διεύθυνση.

Στην αίτηση πρέπει να αναφέρονται:

- Ονοματεπώνυμο θανόντος/θανούσης στα λατινικά όπως αναγράφεται στην αστυνομική ταυτότητα ή το διαβατήριο
- Διεύθυνση κατοικίας του θανόντος/θανούσης.
- ΑΦΜ θανόντος/θανούσης και Δ.Ο.Υ. στην οποία άνηκε.
- Έτη για τα οποία απαιτείται η έκδοση ΠΦΚ.
- Λόγος έκδοσης Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας (κληρονομιά, σύνταξη, πώληση ακινήτου κ.α.)

Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από τα εξής δικαιολογητικά:

- Πιστοποιητικό Θανάτου
- Πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών
- Πιστοποιητικό «Περί μη δημοσίευσης διαθήκης».

3 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου (Δ.Ε.Φ.Κ.& Π.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων:
213-1410512-15 (για Θέματα Φορολογίας Κληρονομιών-Δωρεών-Γονικών Παροχών)
213-1410516-18 (για Θέματα Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων)
213-1410148 (για Θέματα Ε.Φ.Α., Ε9 και ΕΝ.Φ.Ι.Α.)
Τελευταία ενημέρωση: 07.05.2025

3.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ – ΔΩΡΕΩΝ – ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

1. Σε ποιο νομοθετικό πλαίσιο βασίζεται η φορολόγηση των κληρονομιών;
Στον Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (Α' 266) και στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, Α΄ 58), όπως ισχύουν.

2. Σε ποια περιουσιακά στοιχεία επιβάλλεται φόρος κληρονομιάς;
Ο φόρος κληρονομιάς επιβάλλεται σε οποιασδήποτε φύσεως περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε ημεδαπούς ή σε αλλοδαπούς, καθώς και στην κινητή περιουσία που βρίσκεται στο εξωτερικό και ανήκει σε Έλληνα ή σε αλλοδαπό υπήκοο που είχε την κατοικία του στην Ελλάδα (άρθρο 3 ν. 2961/2001).

3. Ποιος είναι υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;
Ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του (άρθρο 61 ενότ. Α΄ ν. 2961/2001).

4. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;
Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβάλλεται μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα ή μέσα σε ένα (1) χρόνο, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στο εξωτερικό ή οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι διέμεναν κατά τον χρόνο θανάτου στο εξωτερικό (άρθρο 62 ν. 2961/2001).
Η προθεσμία αρχίζει κατά κανόνα από :
- τον θάνατο του κληρονομουμένου,
- τη δημοσίευση της διαθήκης ή
- τη δημοσίευση στον τύπο της δικαστικής απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια ή
- τον θάνατο του υποχρέου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση ή
- τη λήξη της αναβολής όταν υπάρχει μετάθεση του χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης (λόγω επιδικίας, συνένωσης της επικαρπίας με την ψιλή κυριότητα, αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, είσπραξης πνευματικών δικαιωμάτων, κ.λπ. (άρθρα 7, 63 ν. 2961/2001).

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

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ (ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ)

1. Ληξιαρχική πράξη θανάτου (μόνο για τις δηλώσεις που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. σε έντυπη μορφή)
2. Απόφαση δημοσίευσης διαθήκης
3. Κληρονομητήριο ή πιστοποιητικό (οικογενειακής κατάστασης ή εγγυτέρων συγγενών) της αρμόδιας δημοτικής αρχής ή, σε περίπτωση αδυναμίας έκδοσής του, ένορκη βεβαίωση δύο μαρτύρων για το είδος και το βαθμό συγγένειας προς τον κληρονομούμενο
4. Πιστοποιητικό του Γραμματέα του αρμόδιου Ειρηνοδικείου ή Πρωτοδικείου περί μη δημοσιεύσεως διαθήκης ή περί μη δημοσιεύσεως νεότερης διαθήκης, κατά περίπτωση
5. Νομιμοποιητικό έγγραφο, σε περίπτωση υποβολής της δήλωσης από πληρεξούσιο ή αντιπρόσωπο ή νόμιμο εκπρόσωπο
6. Τα φύλλα προσδιορισμού αξίας ακινήτων και υπολογισμού αξίας μετοχών, επιχειρήσεων κ.λπ., κατά την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1055/2003 (Β' 477) Απόφαση
7. Αντίγραφο της σύμβασης νέμησης, ή του συστατικού εγγράφου trust, ή του καταστατικού εγγράφου νομικού προσώπου ή ιδρύματος, κατά περίπτωση, που αποδεικνύουν τον τρόπο και το είδος της επαγωγής και τη νομική μορφή και χαρακτήρα του υπόχρεου σε φόρο
8. Σε περίπτωση αφάνειας, την τελεσίδικη δικαστική απόφαση που κηρύσσει την αφάνεια και το φύλλο της εφημερίδας στην οποία η απόφαση αυτή έχει δημοσιευτεί.

Λοιπά:

1. Αποδεικτικά χρεών και βαρών.
2. Αποδεικτικά πληρωμής ή βεβαίωσης φόρου στην αλλοδαπή.
3. Βεβαίωση Τράπεζας για κοινό λογαριασμό.
4. Καταστατικό νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
5. Αποδεικτικά περί δεκαετούς παραμονής του κληρονομουμένου στην αλλοδαπή.
6. Σε περίπτωση λοιπών ειδικών απαλλαγών, τα δικαιολογητικά που έχουν καθοριστεί με τις οικείες αποφάσεις.
7. Τα προβλεπόμενα από τα φύλλα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων δικαιολογητικά, όπως καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών.
8. Τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τη χορήγηση απαλλαγής α΄ κατοικίας, όπως έχουν καθοριστεί με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1101/2010 (Β΄1021) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.
9. Τα έγγραφα που αποδεικνύουν την μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατ' άρθρο 7 του ν. 2961/2001.
10. Η σύμβαση ασφάλισης ζωής του κληρονομουμένου ή σχετική βεβαίωση της ασφαλιστικής εταιρείας.
11. Λοιπά κατά περίπτωση δικαιολογητικά για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης (Α.1184/2023 - Β΄ 6665, ΑΔΑ: 9ΚΓΙ46ΜΠ3Ζ-Μ9Τ Απόφαση).

6. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου κληρονομιάς;

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., στην χωρική αρμοδιότητα της οποίας ανήκει η τελευταία διεύθυνση κατοικίας του κληρονομουμένου, όπως αυτή έχει δηλωθεί στο Μητρώο του και σε περίπτωση που η ως άνω διεύθυνση κατοικίας βρίσκεται στην χωρική

αρμοδιότητα των ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης, υποβάλλεται στα ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα.
Αν ο κληρονομούμενος κατοικούσε στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται στο ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής (Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-7-2022 Απόφαση - Β΄ 3886, ΑΔΑ: ΨΒΛΕ46ΜΠ3Ζ-Ε6Λ, όπως ισχύει).

7. Πότε επιβάλλεται φόρος δωρεάς-γονικής παροχής;
Φόρος γονικής παροχής ή δωρεάς επιβάλλεται όταν μεταβιβάζεται με γονική παροχή περιουσιακό στοιχείο σε φυσικό πρόσωπο ή δωρίζεται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο (άρθρο 34 ν. 2961/2001).

8. Σε ποια περιουσιακά στοιχεία επιβάλλεται φόρος δωρεάς-γονικής παροχής;
α) Στα περιουσιακά στοιχεία κάθε μορφής που βρίσκονται στην Ελλάδα,
β) στα κινητά που βρίσκονται στο εξωτερικό και ανήκουν σε Έλληνα,
γ) στα κινητά που βρίσκονται στο εξωτερικό, ανήκουν σε αλλοδαπό και δωρίζονται σε ημεδαπό και
δ) στα κινητά που βρίσκονται στο εξωτερικό ανήκουν σε αλλοδαπό και δωρίζονται σε αλλοδαπό που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα (άρθρο 35 ν. 2961/2001).

9. Ποιος πρέπει να υποβάλει τη δήλωση δωρεάς-γονικής παροχής;
Τη δήλωση (κατά κανόνα) πρέπει να υποβάλουν και οι δύο συμβαλλόμενοι (δωρητής και δωρεοδόχος) (άρθρο 85 ν. 2961/2001, Α.1249/2021- Β' 5779, ΑΔΑ:ΨΠΣ146ΜΠ3Ζ-Ρ10 Απόφαση).

10. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου δωρεάς-γονικής παροχής;
Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. της φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου σε φόρο δωρεοδόχου/τέκνου και σε περίπτωση που αρμόδιο για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ή Θεσσαλονίκης, υποβάλλεται στα ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα .
Αν ο δωρεοδόχος ή το τέκνο κατοικεί στο εξωτερικό ή έχει την έδρα του στο εξωτερικό, αρμόδιο είναι το ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής (Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-07-2022 Απόφαση, όπως ισχύει).

11. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου για χρηματικές δωρεές προς νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα;
Για χρηματικές δωρεές προς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα του δωρεοδόχου νομικού προσώπου και σε περίπτωση που βρίσκεται στη χωρική αρμοδιότητα των ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ή Θεσσαλονίκης, αρμόδια είναι τα ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα (Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-07-2022 Απόφαση, όπως ισχύει).

12. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου δωρεάς-γονικής παροχής;
Σε περίπτωση που για τη δωρεά ή τη γονική παροχή συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση υποβάλλεται πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου. Όταν δεν συντάσσεται συμβόλαιο, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής (άρθρο 86 ν. 2961/2001).

13. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής της πρώτης κατοικίας από τον φόρο κληρονομιών (άρθρο 26 ενοτ. Α΄ ν. 2961/2001);

α) Ο κληρονόμος να είναι σύζυγος ή το πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, ή τέκνο του κληρονομουμένου.

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

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

δ) Το ακίνητο να αποκτάται κατά πλήρη κυριότητα είτε ολόκληρο είτε κατά ποσοστό.

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

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

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

14. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής της πρώτης κατοικίας από τον φόρο γονικής παροχής (άρθρο 43 ενοτ. Α΄ σε συνδ. με άρθρο 26 ενοτ. Α΄ ν. 2961/2001);

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

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

γ) Το ακίνητο να αποκτάται κατά πλήρη κυριότητα και ολόκληρο.

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

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

στ) Το αίτημα για την απαλλαγή υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση πριν την σύνταξη του συμβολαίου.

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

Η απαλλαγή παρέχεται για αξία κατοικίας μέχρι **200.000€** για κάθε ανήλικο ή άγαμο και μέχρι **250.000€** για έγγαμο, η οποία προσαυξάνεται κατά **25.000€** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **30.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος. Στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα. Επίσης, χορηγείται απαλλαγή για οικόπεδο αξίας μέχρι **50.000€** για κάθε ανήλικο ή άγαμο και μέχρι **100.000€** για κάθε έγγαμο, προσαυξανόμενη κατά **10.000€** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **15.000€** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Τα παραπάνω ποσά ισχύουν για την απόκτηση πρώτης κατοικίας με κληρονομιά και με γονική παροχή. Η πιο πάνω προσαύξηση, όσον αφορά στον φόρο κληρονομιάς ισχύει, εφόσον στον κληρονόμο περιέρχεται μία μόνο κατοικία ή ένα μόνο οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου (άρθρα 26 ενότ. Α΄ και 43 ενότ. Α΄ ν. 2961/2001). Επίσης τα ως άνω αφορολόγητα στην απαλλαγή λόγω γονικής παροχής αφορούν μόνο ενήλικο τέκνο (εφόσον τα ανήλικα δεν τυγχάνουν απαλλαγή στη γονική παροχή).

16. Φορολογείται η κατάθεση σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό;

Απαλλάσσεται από τον φόρο κληρονομιάς (και όχι από τον φόρο δωρεάς ή γονικής παροχής) η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ευρώ ή σε ξένο νόμισμα στο όνομα δύο ή περισσοτέρων δικαιούχων από κοινού, καθώς και οι κοινοί λογαριασμοί λοιπών χρηματοπιστωτικών προϊόντων της ημεδαπής ή της αλλοδαπής, ανεξάρτητα από την κατοικία των συνδικαιούχων, μετά τον θάνατο οποιουδήποτε εξ αυτών, για όλους τους επιζώντες συνδικαιούχους, στους οποίους περιέρχεται αυτοδίκαια, και μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για χρηματικές καταθέσεις και λογαριασμούς που τηρούνται σε μη συνεργάσιμα στον φορολογικό τομέα κράτη (άρθρο 25 παρ. 2 περ. γ΄ ν. 2961/2001).

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

Από 23-04-2010 (άρθρο 25 ν. 3842/2010 (Α΄58) καταργήθηκαν οι γεωργικές απαλλαγές.

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

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

Αν ο κληρονόμος/δωρεοδόχος/ τέκνο είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων διπλασιάζεται, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση δεν θα είναι μικρότερη των **500 €**, πλην της τελευταίας.

Στην περίπτωση δωρεάς-γονικής παροχής χρηματικών ποσών και κινητών, ο φόρος καταβάλλεται κατά κανόνα εντός τριών (3) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ή από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου αντίστοιχα (άρθρο 82 ν. 2961/2001, άρθρο 41 Κ.Φ.Δ., άρθρο 15 ν. 4223/2013- Α΄287).

19. Ποιος είναι ο χρόνος φορολογίας στις κληρονομιές;

Κατά κανόνα, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος θανάτου. Ο χρόνος φορολογίας μετατίθεται σε μεταγενέστερο του θανάτου χρονικό σημείο αυτοδίκαια (στις περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος π.χ. αναβλητική αίρεση, επιδικία για το κληρονομικό δικαίωμα, διαχωρισμό επικαρπίας και ψιλής κυριότητας, κ.λπ.)

Στις περιπτώσεις αυτές, υποβάλλεται αρχική δήλωση με τα δικαιολογητικά της αναβολής φορολογίας και, μετά τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης, υποβάλλεται νέα δήλωση (άρθρο 7 ν. 2961/2001).

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

Για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε πριν την 01.01.2015, το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο της υπόθεσης παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ή δεκαπέντε (15) ετών, από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης, αν δεν υποβλήθηκε δήλωση (άρθρο 102 παρ. 1 ν. 2961/2001).

Για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από την 01.01.2015, το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται κατά κανόνα εντός πέντε (5) ετών, από το τέλος του έτους στο οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και, εάν ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση, εντός δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους στο οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης (άρθρο 37 ΚΦΔ, ν. 5104/2024, Α΄58).

Ανεξάρτητα από τα παραπάνω το δικαίωμα του Δημοσίου είναι παραγεγραμμένο για όλες τις υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την 31.12.2008 (άρθρο 102 παρ. 5 ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 ν. 5036/2023, Α΄77).

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

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

Στην Α΄κατηγορία εντάσσονται: α) Ο/η σύζυγος ή το πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος ή ο δωρητής έχει συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, β) τα τέκνα, γ) οι εγγονοί και δ) οι γονείς του κληρονομουμένου ή του δωρητή.

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

Στη Γ΄ κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής ή εξωτικός του κληρονομουμένου ή του δωρητή (άρθρο 29 ν. 2961/2001 σε συνδ. με άρθρο 44 ν. 2961/2001).

22. Ποιες είναι οι ισχύουσες φορολογικές κλίμακες στις κληρονομιές (άρθρο 29 ν. 2961/2001);

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ΄

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

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

Για θανάτους μετά την 26.01.2010, όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομουμένου, απαλλάσσεται από τον φόρο κληρονομιάς αξία κληρονομιαίας περιουσίας μέχρι

400.000€ για κάθε κληρονόμο (με αντίστοιχο περιορισμό των κλιμακίων υπολογισμού του φόρου της Α΄ κατηγορίας). Η απαλλαγή ισχύει και στην περίπτωση που ο κληρονόμος είναι πρόσωπο με το οποίο ο κληρονομούμενος είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης κατά τις διατάξεις του ν. 4356/2015 (Α΄181).
Για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής στο/στη σύζυγο του κληρονομουμένου ή στο πρόσωπο με το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης ισχύει η προϋπόθεση της πενταετούς συμβίωσης η οποία λύθηκε με τον θάνατό του (άρθρο 25 παρ. 2 περ. ζ΄ ν. 2961/2001).

24. Ποιες είναι οι ισχύουσες φορολογικές κλίμακες στις δωρεές/ γονικές παροχές;
Οι κλίμακες με τις οποίες υπολογίζεται ο φόρος δωρεάς για δικαιούχους πρόσωπα της Β΄ και Γ΄ Κατηγορίας, είναι οι ίδιες με αυτές που ισχύουν για τη φορολόγηση των κληρονομιών, ως ανωτέρω (άρθρο 44 παρ. 1 σε συνδ. με άρθρο 29 ν. 2961/2001).
Για δικαιούχους πρόσωπα της Α΄κατηγορίας ισχύει νέα φορολογική κλίμακα, για τις δωρεές ή τις γονικές παροχές που πραγματοποιούνται προς αυτούς από 01-10-2021, με αφορολόγητο όριο 800.000 ευρώ και επιβολή φόρου με αυτοτελή συντελεστή 10% για την υπερβάλλουσα αξία μετά την αφαίρεση του αφορολόγητου ποσού, εφόσον δηλαδή η φορολογητέα αξία του περιουσιακού στοιχείου που δωρίζεται ή το οποίο αφορά η γονική παροχή υπερβαίνει τις 800.000 ευρώ (άρθρο 44 παρ. 1 ν. 2961/2001, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο πεντηκοστό έκτο ν. 4839/2021 – Α΄ 181).

25. Σε ποια περιουσιακά στοιχεία εφαρμόζεται η νέα κλίμακα της Α΄ Κατηγορίας στις δωρεές και γονικές παροχές;
Εφαρμόζεται στις δωρεές και γονικές παροχές οποιασδήποτε φύσεως περιουσίας (κινητής και ακίνητης), με δωρεοδόχους τα πρόσωπα της Α΄ κατηγορίας (σύζυγο, μέρος συμφώνου συμβίωσης, τέκνα, εγγόνια και γονείς) και στις χρηματικές γονικές παροχές ή χρηματικές δωρεές προς τα ανωτέρω πρόσωπα, εφόσον αυτές διενεργούνται (αποδεδειγμένα) με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων (άρθρο 44 παρ. 1 ν. 2961/2001).

26. Πώς φορολογείται η δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών;
Η δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών (πλην αυτών που μεταφέρονται μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, για τα οποία ισχύει αφορολόγητο 800.000 ευρώ για δικαιούχους πρόσωπα της Α΄ κατηγορίας), φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία, είκοσι τοις εκατό (20%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία και σαράντα τοις εκατό (40%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Γ΄ κατηγορία (άρθρο 44 παρ. 2 του ν. 2961/2001).

27. Τι ισχύει ως προς το συνυπολογισμό στην Α΄ Κατηγορία;
Σε δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συνιστώνται από 01/10/2021 δεν συνυπολογίζονται οι δωρεές και γονικές παροχές που έχουν πραγματοποιηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, ενώ από 01/10/2021 και μετά διενεργείται κανονικά συνυπολογισμός (δωρεών/γονικών παροχών). Επίσης, οι δωρεές και γονικές παροχές που συνιστώνται από 01/10/2021 δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων (άρθρο πεντηκοστό έκτο παρ. 2 ν. 4839/2021).

28. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις φόρου κληρονομιάς;

Α) Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (*https://myproperty.aade.gov.gr*), για θανάτους από 01/01/2022 και μετά οι ακόλουθες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς:

α) οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, (εφόσον δεν έχει προηγουμένως υποβληθεί άλλη δήλωση σε έντυπη μορφή), κινητών περιουσιακών στοιχείων (ενδεικτικά χρημάτων, αυτοκινήτων, εταιρικών μεριδίων, εισηγμένων ή μη μετοχών, απαιτήσεων, έργων τέχνης κ.λπ.) και ακινήτων εντός αντικειμενικού συστήματος (Α.Π.Α.Α.) και

β) οι τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς αρχικής δήλωσης (εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες) με τις οποίες είτε δηλώνονται νέα περιουσιακά στοιχεία είτε τροποποιούνται τα ήδη δηλωθέντα, εφόσον η αρχική δήλωση (για θανάτους από 01/01/2022) έχει υποβληθεί μέσω της εφαρμογής αυτής.

Η δήλωση κληρονομιάς για κινητά περιουσιακά στοιχεία, εφόσον δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο αποδοχής αυτής, υποβάλλεται από τον υπόχρεο σε δήλωση (κληρονόμο ή νομίμως εξουσιοδοτημένο πρόσωπο σε περίπτωση νομικού προσώπου), ενώ για κινητά περιουσιακά στοιχεία και ακίνητα εντός αντικειμενικού συστήματος για τα οποία συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο αποδοχής, συμπληρώνεται από τον πιστοποιημένο συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει την συμβολαιογραφική πράξη της αποδοχής και υποβάλλεται από τον υπόχρεο σε δήλωση ή τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτού

(Α. 1151/2022, Β΄5603/2022 - ΑΔΑ: ΨΡΑ646ΜΠ3Ζ-53Ν Απόφαση, όπως ισχύει)

Β) Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY – Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (*https://myproperty.aade.gov.gr*), οι ακόλουθες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς:

α) Για θανάτους μέχρι και 31/12/2021: όλα τα είδη δηλώσεων φόρου κληρονομιάς.

β) Για θανάτους από 01/01/2022: i) οι αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες) που δεν υποστηρίζονται από την εφαρμογή myPROPERTY-Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς σύμφωνα με την υπό στοιχεία Α.1151/2022 Απόφαση, ii) οι τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες), εφόσον έχει ήδη υποβληθεί δήλωση (αρχική ή τροποποιητική) σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Κ. ή ηλεκτρονικά μέσω της «Δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ.» και iii) οι δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με αίτημα αναβολής φορολογίας και οι δηλώσεις που υποβάλλονται μετά τη λήξη της αναβολής φορολογίας (Α. 1184/2023- Β' 6665, ΑΔΑ: 9ΚΓΙ46ΜΠ3Ζ-Μ9Τ Απόφαση).

(Αναλυτικές οδηγίες *https://www.aade.gr/myPROPERTY*).

29. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις φόρου δωρεών γονικών παροχών για τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο;

Οι αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου δωρεάς και γονικής παροχής, για τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου δωρεάς ή γονικής παροχής υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (*https://myproperty.aade.gov.gr*), και αφορούν: α) ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων (Α.Π.Α.Α.), β) κινητά περιουσιακά στοιχεία κάθε είδους (ενδεικτικά μετοχές, απαιτήσεις, αξίες, αυτοκίνητα, έργα τέχνης, κ.λπ.) και γ) χρηματικά ποσά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 του Κώδικα. Επιπλέον, ψηφιακά υποβάλλονται και οι τροποποιητικές εμπρόθεσμες

δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής για τα περιουσιακά στοιχεία των πιο πάνω περιπτώσεων, εφόσον η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της ΑΑΔΕ και δεν έχει συνταχθεί το σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο της δωρεάς/γονικής παροχής. Ψηφιακά επίσης υποβάλλονται και οι δηλώσεις για τη ματαίωση σύνταξης συμβολαιογραφικού εγγράφου, εφόσον οι αρχικές έχουν υποβληθεί με τον ίδιο τρόπο (Α.1249/2021–Β΄ 5779, ΑΔΑ:ΨΠΣ146ΜΠ3Ζ-Ρ1Ο, Α.1110/2024 – Β΄ 4076, ΑΔΑ:ΨΩΚΕ46ΜΠ3Ζ-ΥΒΖ Αποφάσεις).
Δηλώσεις που αφορούν λοιπές περιπτώσεις επιβολής φόρου δωρεάς/γονικής παροχής εξακολουθούν να υποβάλλονται σε έντυπη μορφή είτε μέσω της εφαρμογής «Τα αιτήματά μου», είτε με τη διαδικασία που καθορίζεται στην υπό στοιχεία Α. 1137/2020 (Β' 2423, ΑΔΑ: ΨΡ6Η46ΜΠ3Ζ-ΦΥΗ) Απόφαση, όπως ισχύει μετά την Α. 1054/2022 (Β΄ 2154, ΑΔΑ:6ΔΡΧ46ΜΠ3Ζ-991) Απόφαση.
(Αναλυτικές οδηγίες *https://www.aade.gr/myPROPERTY*).

30. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις φόρου δωρεών/γονικών παροχών για τις οποίες δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο;
Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης *(https://myproperty.aade.gov.gr)* οι κατωτέρω αρχικές δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής κινητών ή χρημάτων που έχουν συντελεστεί από την 01/01/2022 και μετά και για τις οποίες δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο.
Ειδικότερα:

α) Δηλώσεις που υπάγονται στη φορολογική κλίμακα.

Οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής κινητών περιουσιακών στοιχείων (ενδεικτικά αυτοκινήτων, εταιρικών μεριδίων, εισηγμένων ή μη μετοχών, έργων τέχνης κ.λπ.) προς τους δικαιούχους όλων των κατηγοριών της φορολογικής κλίμακας. Επίσης, οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής χρημάτων, που μεταβιβάζονται στους δικαιούχους της Α' κατηγορίας της φορολογικής κλίμακας με μεταφορά μεταξύ χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

β) Δηλώσεις με αυτοτελή φορολόγηση.

Οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής χρημάτων, πλην των οριζόμενων στην περ. α).
Δηλώσεις που αφορούν λοιπές περιπτώσεις επιβολής φόρου δωρεάς/γονικής παροχής, εξακολουθούν να υποβάλλονται σε έντυπη μορφή, είτε μέσω της εφαρμογής «Τα αιτήματά μου», είτε με τη διαδικασία που καθορίζεται στην υπό στοιχεία Α. 1137/2020 Απόφαση, όπως ισχύει μετά την Α. 1054/2022 Απόφαση.
(Α. 1162/2022 - Β΄5870, ΑΔΑ: 948846ΜΠ3Ζ-09Λ Απόφαση)
(Αναλυτικές οδηγίες *https://www.aade.gr/myPROPERTY*).

31. Πώς υποβάλλονται οι δηλώσεις φόρου δωρεάς ακινήτων, κινητών και χρημάτων προς τα πρόσωπα της παρ. 3 άρθρου 25 του ν. 2961/2001;
Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY *(https://myproperty.aade.gov.gr)* οι κατωτέρω δηλώσεις φόρου δωρεάς που υπάγονται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 0,5% και αφορούν δωρεές προς τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 25 του ν.2961/2001, που έχουν συντελεστεί και για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί από την 01.01.2024 και μετά.
Ειδικότερα:

α) Δηλώσεις για τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο δωρεάς.
Οι αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου δωρεάς, για συμβόλαια που συντάσσονται από 19.04.2024 και αφορούν: αα) ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων (Α.Π.Α.Α.) και ββ) κινητά περιουσιακά στοιχεία κάθε είδους πλην των χρηματικών ποσών (ενδεικτικά μετοχές, απαιτήσεις, αξίες, αυτοκίνητα, έργα τέχνης, κ.λπ.). Επίσης, ψηφιακά υποβάλλονται και οι τροποποιητικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου δωρεάς που αφορούν τις ανωτέρω περιπτώσεις, εφόσον η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της ΑΑΔΕ και δεν έχει συνταχθεί το σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο της δωρεάς. Ψηφιακά επίσης υποβάλλονται και οι δηλώσεις για ματαίωση σύνταξης συμβολαιογραφικού εγγράφου, εφόσον οι αρχικές έχουν υποβληθεί ψηφιακά.
β) Δηλώσεις για τις οποίες δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο δωρεάς.
Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες δηλώσεις φόρου δωρεάς κινητών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματικών ποσών.
Ειδικά για τις αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες δηλώσεις φόρου δωρεάς χρηματικών ποσών της παρ. 3 του άρθρου 89 του ν.2961/2001, εφόσον δεν είναι γνωστά στον δωρεοδόχο τα πλήρη στοιχεία του δωρητή αλλά αποδεικνύεται η σύσταση της δωρεάς, συντάσσεται μία δήλωση μονομερώς από το δωρεοδόχο νομικό πρόσωπο χωρίς την αναγραφή των στοιχείων των δωρητών.
(Α. 1059/2024 - Β΄ 2334, ΑΔΑ:9Β0946ΜΠ3Ζ-ΝΑΒ όπως ισχύει)
(Αναλυτικές οδηγίες *https://www.aade.gr/myPROPERTY*).

3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1. Σε ποιο νομοθετικό πλαίσιο βασίζεται η φορολόγηση μεταβίβασης ακινήτων;
Στον αναγκαστικό νόμο 1521/1950 (Α' 245) «περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων», όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον ν. 1587/1950 (Α΄ 294) και στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 – Α΄58), όπως ισχύουν.

2. Πότε επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτου (φ.μ.α.) και ποιος υποχρεούται να τον καταβάλει;
Σε κάθε μεταβίβαση ακινήτου με αντάλλαγμα επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης και υπόχρεος για την καταβολή του είναι ο αγοραστής (άρθρα 1, 5, 7 ν. 1587/1950).

3. Πότε και από ποιους υποβάλλεται η δήλωση φ.μ.α.;
Πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου μεταβίβασης, ο πωλητής και ο αγοραστής υποβάλλουν κοινή δήλωση φ.μ.α. (άρθρα 5, 7 ν. 1587/1950).

4. Πού υποβάλλεται η δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων;
Η δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία είναι αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου σε φόρο αγοραστή και σε περίπτωση που αρμόδιο για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή

είναι το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής ή Θεσσαλονίκης, υποβάλλεται στο ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα. Στην περίπτωση που ο υπόχρεος σε φόρο αγοραστής είναι κάτοικος εξωτερικού ή έχει έδρα στο εξωτερικό, αρμόδιο είναι το ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής. Για τις δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων που υποβάλλονται σε περιπτώσεις συμβολαιογραφικών πράξεων σύστασης ή τροποποίησης σύστασης οριζοντίων ή καθέτων ιδιοκτησιών, διανομής και ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων και σε περιπτώσεις μεταβίβασης περιουσίας κατά τη διάλυση Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε ή Ι.Κ.Ε. στα μέλη τους, κατά το λόγο της εταιρικής τους μερίδας, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. ή το ΚΕ.ΦΟ.Κ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας/του οποίου ανήκει το ακίνητο. Για τις δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων που υποβάλλονται σε περίπτωση επανάληψης, διόρθωσης ή ακύρωσης συμβολαίου, αρμόδιος είναι οποιοσδήποτε υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. ή του ΚΕ.ΦΟ.Κ., στην οποία ή στο οποίο είχε υποβληθεί η δήλωση για τη σύνταξη του συμβολαίου που επαναλαμβάνεται, διορθώνεται ή ακυρώνεται και σε περίπτωση που είχε υποβληθεί σε Δ.Ο.Υ. των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης, οποιοσδήποτε υπάλληλος των ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα. (σχετ. η με αριθ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/22-07-2022 «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Διοικητή” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης» Απόφαση, όπως ισχύει, ύστερα και από την τροποποίησή της με τις με αρ. πρωτ Δ.ΟΡΓ. Α 1033714 ΕΞ2024/19-03-2024 -Β΄1852, ΑΔΑ: 60ΦΑ46ΜΠ3Ζ-ΨΛΛ και με την με αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1066869 ΕΞ2024/10-06-2024 - Β’3310, ΑΔΑ: 9ΞΟ446ΜΠ3Ζ-ΥΕΝ Αποφάσεις).

5. Ποια είναι η διαδικασία υποβολής της δήλωσης φ.μ.α.;

Α) Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myProperty:

1) οι αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας και αφορούν: **α)** τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη μεταβίβαση ακινήτου ή τη σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος σε ακίνητο με επαχθή αιτία, **β)** την επίκληση από τον μεταβιβάζοντα της κτήσης του ακινήτου με τακτική ή έκτακτη χρησικτησία, σε συμβόλαιο μεταβίβασης της κυριότητας αυτού ή σύστασης άλλου εμπραγμάτου δικαιώματος σε αυτό με οποιαδήποτε αιτία, **γ)** τη διαφορά έκτασης εφόσον είναι μεγαλύτερη της αναγραφόμενης στον με επαχθή αιτία τίτλο κτήσης του ακινήτου, σε περίπτωση που μεταβιβάζεται αυτό ή συστήνεται επ’ αυτού εμπράγματο δικαίωμα, **δ)** τη πλασματική μεταβίβαση σε εκτέλεση προσυμφώνου πώλησης και εργολαβικού προσυμφώνου, **ε)** τη μεταβίβαση ιδανικού μεριδίου οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο σε εκτέλεση εργολαβικού προσυμφώνου. Σημειωτέον δε ότι οι υπό στοιχείο β, γ, δ δηλώσεις υποβάλλονται στην εφαρμογή myProperty εφόσον έχει προηγηθεί η υποβολή της δήλωσης μεταβίβασης που αφορούν, με αναφορά του αριθμού της δήλωσης με την οποία συνδέονται, **στ**) τη σύνταξη οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου ή σύστασης εμπραγμάτου δικαιώματος σε αυτό με επαχθή αιτία, σε εκτέλεση προσυμφώνου, εφόσον το συμβόλαιο συντάσσεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από την κατάρτιση του προσυμφώνου. Στην περίπτωση αυτή, αναρτάται στην εφαρμογή myPROPERTY υποχρεωτικά το συμβολαιογραφικό προσύμφωνο, **ζ)** τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων σύστασης ή τροποποίησης σύστασης οριζοντίων ή καθέτων ιδιοκτησιών με ή χωρίς κτίσματα, εφόσον δεν πραγματοποιείται με αυτές μεταβίβαση εμπράγματου δικαιώματος, δε μεταβάλλονται τα εξ αδιαιρέτου ποσοστά των συμβαλλομένων στο οικόπεδο/αγροτεμάχιο και δεν προκύπτει για τους λόγους αυτούς υποχρέωση καταβολής φόρου.

2) Οι αρχικές εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων σε περίπτωση αναγκαστικού πλειστηριασμού που αφορούν ακίνητα σε περιοχές που ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας.

3) Οι δηλώσεις για την ματαίωση σύνταξης του συμβολαιογραφικού εγγράφου εφόσον οι αρχικές δηλώσεις είχαν υποβληθεί ψηφιακά.

4) Οι τροποποιητικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας εφόσον η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί μέσω της εφαρμογής myProperty της ΑΑΔΕ, δεν έχει συνταχθεί το σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο και αφορούν τις υποπερ. α), β), γ) και ε) της περ. Α της Α.1110/2022 Απόφασης.

(Αποφάσεις:Α.1110/2022 - Β΄4334, ΑΔΑ: 9ΗΥΨ46ΜΠ3Ζ-ΣΩΥ, Α.1065/2023 - Β΄3193/2023, ΑΔΑ: 9ΟΠΦ46ΜΠ3Ζ-ΤΘΨ, Α.1002/2023 - Β' 64/2024, ΑΔΑ: ΨΘ6Μ46ΜΠ3Ζ-Ω2Υ και Α.1200/2024 - Β΄ 7227/2024, ΑΔΑ: 969Ω46ΜΠ3Ζ-Φ80).

Β) Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myProperty – Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων μέσω ΔΟΥ/ΚΕΦΟΚ:

α) Αρχικές δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, οι οποίες αφορούν τη σύσταση ή τροποποίηση σύστασης ή κατάργηση σύστασης οριζοντίων ή καθέτων ιδιοκτησιών με ή χωρίς κτίσματα, για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα Αντικειμενικού Προσδιορισμού Αξίας Ακινήτων, εφόσον πραγματοποιείται μεταβίβαση εμπραγμάτου δικαιώματος, διανομή, ανταλλαγή, συνένωση ακινήτων και προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

β) Αρχικές δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, οι οποίες αφορούν τη σύσταση ή τροποποίηση σύστασης ή κατάργηση σύστασης οριζοντίων ή καθέτων ιδιοκτησιών με ή χωρίς κτίσματα, για ακίνητα εκτός συστήματος Α.Π.Α.Α.

γ) Δηλώσεις για τη ματαίωση σύνταξης της συμβολαιογραφικής πράξης των ανωτέρω περιπτώσεων, εφόσον οι αρχικές έχουν υποβληθεί μέσω της ίδιας ψηφιακής εφαρμογής myProperty – Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων μέσω ΔΟΥ/ΚΕΦΟΚ (Α. 1062/2025 - Β΄2049, ΑΔΑ:911746ΜΠ3Ζ-ΩΞ6).

Γ) Δηλώσεις που αφορούν οποιαδήποτε άλλη περίπτωση επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ενδεικτικά: επανάληψη, διόρθωση ή ακύρωση συμβολαίου, συμβόλαια διανομής, ανταλλαγής, μεταγραφή δικαστικής απόφασης αναγνώρισης κυριότητας, υποβάλλονται σε έντυπη μορφή με τη διαδικασία που καθορίζεται με την υπό στοιχεία Α. 1137/2020 Απόφαση και μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα Αιτήματά μου», η οποία είναι διαθέσιμη μέσω της ψηφιακής πύλης «myAADE» (myaade.gov.gr) σύμφωνα με την Α.1054/2022 Απόφαση.

Επίσης, στην περίπτωση που δεν υπάρχει η δυνατότητα ψηφιακής υποβολής της δήλωσης φ.μ.α. λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας, η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ./ ΚΕ.ΦΟ.Κ. με τους πιο πάνω αναφερόμενους τρόπους.

6. Πώς καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων;

Στις περιοχές στις οποίες εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης φ.μ.α., ο φορολογούμενος αναγράφει σε αυτήν την αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, βάσει της οποίας καταβάλλει εφάπαξ το αργότερο εντός 3 εργασίμων ημερών από την έκδοση της ταυτότητας οφειλής (είτε σε πιστωτικά ιδρύματα με τη χρήση κωδικού πληρωμής είτε μέσω της αντίστοιχης ηλεκτρονικής εφαρμογής της ΑΑΔΕ), τον φόρο που αναλογεί πριν τη σύνταξη

του μεταβιβαστικού συμβολαίου (αρ. 15 ν. 4223/2013). Σε περίπτωση που το τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, ο φόρος υπολογίζεται επί του τιμήματος (άρθρο 41 παρ. 3 ν.1249/1982, αρ. 8 παρ. 3 ν. 1587/1950). Από 01-09-2019 το αποδεικτικό καταβολής εκδίδεται ηλεκτρονικά και επισυνάπτεται υποχρεωτικά στο συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης με επαχθή αιτία (σχετ. Α. 1290/2019 - Β' 3149, ΑΔΑ: 6Ι8546ΜΠ3Ζ-Φ3Ζ Απόφαση, Ε. 2144/2019 - ΑΔΑ:Ω1ΕΨ46ΜΠ3Ζ-ΙΙ6 εγκύκλιος).
Για ακίνητα, τα οποία δεν εντάσσονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας, μέσα σε προθεσμία πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης, ενεργείται προσωρινός προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους από την αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο, με βάση συγκριτικά στοιχεία, τα βιβλία τιμών ή και άλλα τυχόν πρόσφορα στοιχεία. Αν η δηλωθείσα αξία συμπίπτει με την προσωρινή, αυτή κρίνεται ειλικρινής. Αν δεν συμπίπτει, ο αγοραστής μέσα σε δύο (2) μήνες από τον προσδιορισμό της προσωρινής αξίας δύναται να την αποδεχθεί υποβάλλοντας τροποποιητική δήλωση, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη (άρθρο 8 ν. 1587/1950).
Επισημαίνεται ότι για ακίνητα που **δεν εντάσσονται** στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας δεν μπορεί να συνταχθεί συμβόλαιο αν παρέλθει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τριών (3) μηνών από την ημέρα έκδοσης του αντιγράφου της δήλωσης (αρ. 13 παρ. 1 ν. 1587/1950).

7. Ποιοι είναι οι συντελεστές για τον υπολογισμό του φ.μ.α.;
α) Ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται σε ποσοστό 3% επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου.
β) Ο φ.μ.α. μειώνεται στο μισό (1/2) στις περιπτώσεις ανταλλαγής ακινήτων ίσης αξίας, συνένωσης οικοπέδων και οριζοντίων ιδιοκτησιών, συγχώνευσης Α.Ε. και συνεταιρισμών, καθώς και αναγκαστικής απαλλοτρίωσης για δημόσια ωφέλεια.
γ) Ο φ.μ.α. μειώνεται στο τέταρτο (1/4) στις περιπτώσεις διανομής ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων ή διάλυσης Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. και Ι.Κ.Ε. και μεταβίβασης των ακινήτων της εταιρείας στα μέλη της, κατά την εταιρική τους μερίδα (άρθρο 4 ν. 1587/1950).

8. Σε ποιες περιπτώσεις σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας οφείλεται φ.μ.α.;
Σε κάθε περίπτωση σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας θα πρέπει να ερευνάται αν συντελείται, άμεσα ή έμμεσα, μεταβίβαση εμπραγμάτων επί ακινήτων δικαιωμάτων μεταξύ συγκυριών, είτε με μορφή διανομής, είτε ανταλλαγής, είτε πώλησης, είτε δωρεάς ιδανικών μεριδίων.
<u>Ενδεικτικά αναφέρονται:</u>
- Σύσταση και διανομή σε οικόπεδο με υφιστάμενα κτίσματα.
- Σύσταση και διανομή σε μελλόκτιστο δικαίωμα υψούν με υφιστάμενα κτίσματα.
- Τροποποίηση σύστασης μετά από τακτοποίηση πολεοδομικών αυθαιρεσιών, που αφορούν είτε κατάληψη κοινοχρήστων χώρων, είτε έτερης ιδιοκτησίας.
- Τροποποίηση σύστασης με απόσπαση τμήματος οριζόντιας ιδιοκτησίας από εκείνη στην οποία ανήκε και προσάρτησή της σε οριζόντια ιδιοκτησία άλλου συνιδιοκτήτη.
- Σύσταση με διανομή της ψιλής κυριότητας.
- Διανομή υφιστάμενης κάθετης ιδιοκτησίας σε οικόπεδο με κτίσματα.
- Κατάργηση υφιστάμενης σύστασης σε οικόπεδο με κτίσματα.

- Τροποποίηση κάθετης ιδιοκτησίας προκειμένου ορισμένη κάθετη ιδιοκτησία να αποκτήσει αποκλειστική χρήση επιπλέον τετραγωνικών μέτρων του οικοπέδου.
- Τροποποίηση σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας προκειμένου οριζόντια ιδιοκτησία που ανήκει σε περισσότερους συγκύριους να διαιρεθεί και να περιέλθει σε έκαστο συνιδιοκτήτη αυτοτελής οριζόντια ιδιοκτησία. (ΠΟΛ. 1050/1996 εγκύκλιος)

9. Πότε οφείλεται φόρος διανομής;

Φόρος διανομής επιβάλλεται στο σύνολο της διανεμόμενης περιουσίας.

Αν η αξία της μερίδας που αποκτά από τη διανομή κάθε συγκύριος, δηλαδή η φυσική του μερίδα, είναι ίση με την αξία της ιδανικής του μερίδας, δηλαδή με την αξία που είχε η εξ αδιαιρέτου συμμετοχή του, δεν οφείλεται επιπλέον φόρος.

Σε περίπτωση άνισων μερίδων, η επί πλέον αξία θεωρείται ότι αποκτάται με ξεχωριστή μεταβίβαση και, αν καταβληθεί αντάλλαγμα, φορολογείται με ακέραιο συντελεστή φ.μ.α., διαφορετικά οφείλεται φόρος δωρεάς (ΠΟΛ. 1053/1994 εγκύκλιος).

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

Η απαλλαγή παρέχεται μόνο σε φυσικά πρόσωπα, ενήλικα έγγαμα ή άγαμα ή τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, εφόσον κατοικούν μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθενται να εγκατασταθούν (σε αυτή) το αργότερο εντός δύο ετών από την αγορά. Η απαλλαγή του άγαμου παρέχεται και στον σύζυγο που βρίσκεται σε διάσταση, υπό τον όρο ότι έχει κατατεθεί αίτηση ή αγωγή διαζυγίου, τουλάχιστον έξι μήνες πριν την αγορά του ακινήτου και με την προϋπόθεση ότι ο γάμος θα λυθεί μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά.

<u>Απαλλαγή από το φ.μ.α. για αγορά πρώτης κατοικίας δικαιούνται:</u>

α) Έλληνες.

β) Ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης.

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

δ) Αναγνωρισμένοι πρόσφυγες.

ε) Πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 144 και 152 ν.5038/2023 (Α' 81).

11. Μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή και μετά τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου;

Είναι δυνατή η χορήγηση απαλλαγής μετά τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου, εφόσον συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις της απαλλαγής κατά τον χρόνο σύνταξης του συμβολαίου και δεν έχει παρέλθει πενταετία από το τέλος του έτους εντός του οποίου συνετάγη το μεταβιβαστικό συμβόλαιο. Με την τροποποιητική δήλωση συνυποβάλλονται και τα απαραίτητα δικαιολογητικά και ζητείται η επιστροφή του φόρου. Μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών και τη διαπίστωση της συνδρομής των προϋποθέσεων της απαλλαγής κατά τον χρόνο σύνταξης του μεταβιβαστικού συμβολαίου, συντάσσεται συμπληρωματική πράξη του συμβολαίου, στην οποία αναφέρεται η απαλλαγή (άρθρα 23 & 42 Κ.Φ.Δ., ΠΟΛ. 1005/2001 εγκύκλιος).

12. Ποια είναι η έκταση της παρεχόμενης απαλλαγής;

- Για αγορά **κατοικίας**: από άγαμο μέχρι του ποσού των **200.000 €**, από άγαμο που παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας **250.000 €**, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας **250.000 €**, ενώ από έγγαμο

που παρουσιάζει αναπηρία, τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας **275.000 €**. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά **25.000 €** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά **30.000 €** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.

- Για αγορά **οικοπέδου**: από άγαμο μέχρι ποσού αξίας **50.000 €**, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας **100.000 €**. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά **10.000 €** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά **15.000 €** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του (άρθρο 1 παρ. 2 ν.1078/1980- Α' 238, όπως ισχύει).

Αν η αξία του ακινήτου υπερβαίνει τα παραπάνω αφορολόγητα όρια, η απαλλαγή χορηγείται μέχρι του αντίστοιχου αφορολόγητου ποσού και για την επιπλέον αξία οφείλεται φ.μ.α.
Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης και ενός αποθηκευτικού χώρου (είτε είναι αυτοτελείς οριζόντιες ιδιοκτησίες, είτε παρακολουθήματα της μεταβιβαζόμενης κατοικίας), για επιφάνεια εκάστου έως είκοσι (20) τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

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

α) Ο αγοραστής ή η σύζυγός του ή τα ανήλικα τέκνα του δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη οικία ή διαμέρισμα ή ιδανικό μερίδιο αυτών που συνολικά πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτική κοινότητα ή δημοτική ενότητα (αν δεν υπάρχει περαιτέρω διοικητική υποδιαίρεση) με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων (λαμβάνεται υπόψιν η τελευταία απογραφή πληθυσμού - ΦΕΚ Β' 2802/2023, Ε. 2038/2023).
Επίσης, σε περίπτωση που ο αγοραστής ή ο/η σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτού μεταβιβάσουν με επαχθή ή χαριστική αιτία την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας ή οικοπέδου ή την ψιλή κυριότητα οικοπέδου, των οποίων έχουν την κυριότητα και το εμβαδόν των οποίων (είτε αυτοτελώς είτε συναθροιζόμενο με τα λοιπά ακίνητα κυριότητα τους) πληροί κατά τον χρόνο της μεταβίβασης τις στεγαστικές τους ανάγκες, δεν μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή α΄ κατοικίας κατά την αγορά άλλου ακινήτου πριν από την παρέλευση πέντε (5) ετών από την μεταβίβασή των ανωτέρω δικαιωμάτων.
Οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή και της οικογένειάς του, θεωρείται ότι καλύπτονται, αν το συνολικό εμβαδόν της καθαρής επιφάνειας (της επιφάνειας χωρίς τους κοινόχρηστους χώρους, όταν υφίσταται σύσταση οριζόντιων ιδιοκτησιών) κατοικιών που υφίστανται ή των τετραγωνικών μέτρων, που, βάσει των πολεοδομικών διατάξεων, μπορούν να αναγερθούν είναι: 70 τ.μ. χώρου κύριας χρήσης, προσαυξανόμενα κατά 25 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και 30 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Κατ' εξαίρεση, οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67% αυξάνονται σε 90 τ.μ..
β) Το αγοραζόμενο οικόπεδο ή το οικόπεδο στο οποίο έχει ανεγερθεί η αγοραζόμενη κατοικία να βρίσκεται εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου ή μέσα στα όρια οικισμού χωρίς εγκεκριμένο σχέδιο και να είναι οικοδομήσιμο κατά τον χρόνο της αγοράς . Περαιτέρω ο αγοραστής δε πρέπει να συνδέεται με τον πωλητή με σχέση συγγένειας εξ αίματος ή εξ αγχιστείας πρώτου βαθμού ή να είναι μεταξύ τους σύζυγοι.
γ) Η απαλλαγή παρέχεται με τον όρο ότι το ακίνητο θα παραμείνει στην κυριότητα του αγοραστή για τουλάχιστον μία πενταετία.

14. Ποιες φορολογικές υποχρεώσεις προκύπτουν σε περίπτωση μεταβίβασης ή σύστασης επί του ακινήτου οποιουδήποτε εμπραγμάτου δικαιώματος, πλην υποθήκης, εντός πέντε (5) ετών από την αγορά με απαλλαγή Α΄ κατοικίας;

Αν ο αγοραστής μεταβιβάσει ή συστήσει επί του ακινήτου οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, πλην υποθήκης, εντός πέντε (5) ετών από την αγορά, υποχρεούται πριν τη μεταβίβαση ή τη σύσταση του εμπραγμάτου δικαιώματος, σε υποβολή δήλωσης και καταβολή εφάπαξ του φόρου που αναλογεί στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της νέας μεταβίβασης ή σύστασης του εμπράγματου δικαιώματος ή στο δηλούμενο τίμημα της νέας μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, όποτε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος (άρθρο 1 παρ. 1 & 13 ν. 1078/1980, όπως ισχύει, ΠΟΛ. 1101/2010- Β' 1021 Απόφαση).

Κατ' εξαίρεση, η μεταβίβαση εξ αδιαιρέτου μεριδίου πρώτης κατοικίας από τον ένα σύζυγο προς τον εξ αδιαιρέτου συγκύριο άλλο σύζυγο, πριν από την πάροδο πενταετίας, δεν αίρει την χορηγηθείσα απαλλαγή, υπό την προϋπόθεση ότι η μεταβίβαση μεταξύ των συζύγων πραγματοποιείται διαρκούντος του γάμου, αφού και μετά τη μεταβίβαση εξακολουθεί να εκπληρώνεται ο σκοπός του νόμου, δηλαδή η κάλυψη των στεγαστικών αναγκών της οικογένειας (ΠΟΛ. 1128/1991 – Γνμ.ΝΣΚ 175/1991) και ο γάμος θα είναι σε ισχύ μέχρι το τέλος της πενταετίας από τη σύνταξη του συμβολαίου αγοράς πρώτης κατοικίας.

15. Χορηγείται απαλλαγή Α΄ κατοικίας σε περίπτωση i) διανομής/ανταλλαγής, ii) μεταβίβασης ακινήτου σε απόσβεση αξίωσης συμμετοχής στα αποκτήματα, iii) επικύρωσης ανώμαλης δικαιοπραξίας, iv) μεταγραφής δικαστικής απόφασης αναγνωριστικής κυριότητας;

Όχι. Η απαλλαγή α΄ κατοικίας χορηγείται **σε συμβάσεις αγοράς** κατοικίας, περιλαμβανομένης και της απόκτησης κατοικίας μέσω πλειστηριασμού.

16. Χορηγείται απαλλαγή Α΄ κατοικίας σε περίπτωση αγοράς ποσοστού εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας ακινήτου/επικαρπίας ακινήτου/ψιλής κυριότητας ακινήτου;

Όχι. Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για αγορά πρώτης κατοικίας χορηγείται, εφόσον αγοράζεται το ακίνητο κατά πλήρη κυριότητα εξ ολοκλήρου.

Εξαιρούνται οι εξής περιπτώσεις:

α) Όταν ο αγοραστής είναι ήδη κύριος εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλός κύριος ή επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει είτε ο ίδιος είτε ο/η σύζυγος του, διαρκούντος του γάμου, το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας, ώστε να αποκτήσει ο αγοραστής αυτοτελώς είτε αθροιστικά με τον/την σύζυγο του διαρκούντος του γάμου, την πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου, εφόσον το ποσοστό που ήδη κατέχει δεν πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες.

β) Όταν αγοράζεται ολόκληρο ακίνητο κατά πλήρη κυριότητα ή κατά επικαρπία και ψιλή κυριότητα και από τους δύο συζύγους (αριθ. ΠΟΛ. 1022/2004).

17. Η χορήγηση απαλλαγής Α΄ κατοικίας περιλαμβάνει και την αποκλειστική χρήση κοινόχρηστου χώρου;

Όχι, στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται φόρος για την αποκλειστική χρήση του κοινόχρηστου χώρου, **εκτός και αν** η αποκλειστική χρήση αφορά θέση στάθμευσης ή αποθηκευτικό χώρο (βλ. πιο πάνω ερώτηση 12).

18. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις χορήγησης δεύτερης απαλλαγής;

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

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

β) ο αγοραστής υποβάλει την οικεία δήλωση και καταβάλει εφάπαξ τον φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που είχε τύχει της απαλλαγής. Ως αξία ακινήτου, λαμβάνεται η αξία που έχει αυτό κατά το χρόνο της νέας απαλλαγής. Ο φόρος που αναλογεί εξευρίσκεται με τη χρήση των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής και καταβάλλεται εφάπαξ, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου ή στο καταβληθέν τίμημα κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος (άρθρο 1 παρ. 5 ν. 1078/1980, όπως ισχύει).

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

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

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

20. Ποιες απαλλαγές παρέχονται στους αγρότες;

Παρέχεται πλήρης απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά ή ανταλλαγή γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους σε όλους τους αγρότες. Ειδικότερα, παρέχεται μόνο σε φυσικά πρόσωπα που ασχολούνται προσωπικά ή μέσω των μελών της οικογενείας τους και κατά κύριο επάγγελμα με τη γεωργία ή την κτηνοτροφία, με τον όρο ότι η αγοραζόμενη έκταση θα χρησιμοποιείται από αυτά ανελλιπώς για δέκα πέντε (15) τουλάχιστον έτη από τη μεταβίβαση κατ' αποκλειστικότητα για γεωργική ή κτηνοτροφική εκμετάλλευση (άρθρο 13 παρ. 2 - 10 ν.634/1977 – Α' 186, ΠΟΛ. 1022/2004 και ΠΟΛ. 1205/1998 εγκύκλιοι του Υφυπουργού Οικονομικών).

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

Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φ.μ.α. παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας (5ετίας) από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης (άρθρο 37 Κ.Φ.Δ., ν. 5104/2024-Α΄58).

3.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

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

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002 (Α' 330), είναι:

α) Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα και δεν υπάγονται σε μια από τις ρητά και περιοριστικά αναφερόμενες εξαιρέσεις του άρθρου15 του ν. 3091/2002.

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

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

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

βγ) Νομικά πρόσωπα τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν κοινωφελείς, εκπαιδευτικούς, πολιτιστικούς ή θρησκευτικούς σκοπούς στην Ελλάδα, καθώς και οι εταιρείες των οποίων κατέχουν το σύνολο των μετοχών.

βδ) Εταιρείες που έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους, στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκουν κοινωφελείς, εκπαιδευτικούς, πολιτιστικούς ή θρησκευτικούς σκοπούς στην Ελλάδα, καθώς και οι εταιρείες των οποίων κατέχουν το σύνολο των μετοχών.

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

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

Η δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται μέχρι την 20ή Μαΐου του έτους φορολογίας (παρ. 6 άρθρου 17 ν. 3091/2002).

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

Από το έτος 2014 η αρχική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται ψηφιακά μέσω διαδικτύου (ΠΟΛ. 1059/2017-Β΄1325, Απόφαση).

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

Η τροποποιητική δήλωση ειδικού φόρου επί των ακινήτων υποβάλλεται χειρόγραφα συνοδευόμενη υποχρεωτικά με τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά, μέσω της εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα Αιτήματά μου» η οποία είναι διαθέσιμη μέσω

της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Κ., στον οποίο έχει υποβληθεί η αρχική δήλωση, είτε με κατάθεση στην αρμόδια υπηρεσία είτε ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στις Α. 1054/2022 (Β΄2154, ΑΔΑ:6ΔΡΧ46ΜΠ3Ζ-991) και Α.1137/2020 (Β΄2423, ΑΔΑ: ΨΡ6Η46ΜΠ3Ζ-ΦΥΗ) Αποφάσεις.

5. Με τι συντελεστή φορολογούνται τα νομικά πρόσωπα που είναι υποκείμενα σε ειδικό φόρο επί των ακινήτων;
Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο ο συντελεστής φορολόγησης είναι 15% επί της αξίας των ακινήτων, όπως αυτή προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του ν. 3091/2002 (παρ.1 άρ. 15 ν. 3091/2002).

6. Πότε και σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο Ε.Φ.Α;
Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται εφάπαξ εντός προθεσμίας τριών (3) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης (άρ 15 του ν. 4223/2013 – Α΄287 και άρ. 17 του ν. 3091/2002).

7. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου τυχόν οφειλόμενος φόρος βαρύνει τον τελευταίο κάτοχο;
Σε περίπτωση μεταβίβασης κυριότητας ή επικαρπίας ακινήτου, για την καταβολή του επιμεριστικά αναλογούντος οφειλόμενου Ε.Φ.Α., ευθύνεται σε ολόκληρο με τον υπόχρεο και ο νέος κύριος ή επικαρπωτής (παρ. 2, άρ. 16, ν. 3091/2002).

8. Υποχρεούνται τα νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται από τον ΕΦΑ να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στον Προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Κ.);
Τα νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται από τον φόρο, οφείλουν να φυλάσσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στην έδρα της επιχείρησής τους και να τα προσκομίζουν σε κάθε περίπτωση που αυτά θα ζητηθούν, με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων γ΄ και στ΄ της παρ. 2 και αυτά της περίπτ. δ΄ της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, τα οποία υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία τα σχετικά δικαιολογητικά για τη χορήγηση της απαλλαγής.

9. Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.) που εξαιρούνται από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων είναι υπόχρεες σε υποβολή δήλωσης ΕΦΑ;
ΟΧΙ. Οι προσωπικές εταιρείες, εφόσον εξαιρούνται από το φόρο, δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης ΕΦΑ, οφείλουν όμως να φυλάσσουν τα δικαιολογητικά απαλλαγής στην έδρα της επιχείρησής τους και να τα προσκομίζουν σε κάθε περίπτωση που αυτά θα ζητηθούν από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ (παρ. 3 άρ. 17 ν. 3091/2002).

10. Πού ορίζονται τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για τη χορήγηση των απαλλαγών;
Τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την εξαίρεση από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων ορίζονται στην Α. 1206/2020 (Β΄4173) Απόφαση, όπως τροποποιήθηκε με την Α. 1089/2023 (Β΄3960,) όμοια. Επίσης με την Ε.2086/2023 (ΑΔΑ:ΨΨΒΣ46ΜΠ3Ζ-04Ν) εγκύκλιο δόθηκαν διευκρινίσεις για τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την απόδειξη της συνδρομής των προϋποθέσεων υπαγωγής στις εξαιρέσεις από τον ΕΦΑ, όπως αυτά επικαιροποιήθηκαν με την Α.1089/2023 Απόφαση.

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

Ο νόμιμος εκπρόσωπος των ανωτέρω νομικών προσώπων υποβάλλει στην αρμόδια υπηρεσία (Δ.Ο.Υ./ΚΕΦΟ.Κ.), σχετικό αίτημα (έντυπο «Δ502 Αίτηση για τη χορήγηση απαλλαγής από τον ΕΦΑ» με τα απαραίτητα δικαιολογητικά, όπως αυτά ορίζονται στην Α.1206/2020 Απόφαση, όπως ισχύει, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του Ιανουαρίου κάθε έτους. Στις περιπτώσεις που η αρμοδιότητα του ελέγχου έχει περιέλθει σε άλλη Δ.Ο.Υ. ή σε ΕΛ.ΚΕ., η Δ.Ο.Υ. ή το ΚΕ.ΦΟ.Κ. που είναι αρμόδια για την παραλαβή της αίτησης διαβιβάζει άμεσα την αίτηση του φορολογούμενου με τα συνημμένα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. ή το ΕΛ.ΚΕ. που είναι αρμόδιο για τη διενέργεια του ελέγχου, ενημερώνοντας και τον αιτούντα μέσω της προσωποποιημένης πληροφόρησης.

3.4 ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε9)

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

Υποχρέωση για υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρ. 23 του ν.3427/2005 (Α΄312) έχει:

- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που την 1η Ιανουαρίου έχει ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων στην Ελλάδα, καθώς και εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα εμπραγμάτων δικαιωμάτων.
- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που έχει οποιαδήποτε μεταβολή στα ακίνητά του τα οποία είχαν περιληφθεί σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων τα προηγούμενα έτη.
- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης.

2. Πότε υφίσταται η υποχρέωση αναγραφής των ακινήτων στη δήλωση στοιχείων ακινήτων;

Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, αναγράφονται στην οικεία δήλωση, (σύμφωνα με το άρ. 23 του ν. 3427/2005) από:

- ✓ τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,
- ✓ τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,
- ✓ τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού,
- ✓ τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και **συγκεκριμένα**:
- από τους εκ διαθήκης κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

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

✓ από τους μετά από αποποιήσεις κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομουμένου ή, στην περίπτωση που έχει δημοσιευθεί διαθήκη, από το επόμενο έτος της δημοσίευσης αυτής, χωρίς την επιβολή προστίμου, εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης προθεσμίας αποποίησης (περ.1, αρ 48 ν. 4916/2022-Α΄65).

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

✓ τον νομέα επίδικων ακινήτων,

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

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

✓ τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του.

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

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

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

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

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

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

Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται **ατομικά** από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, στο έτος που προκύπτει υποχρέωση **ψηφιακά** και **μόνο** με τους προσωπικούς του κωδικούς μέσω του ΟΠΣ – Περιουσιολογίου ακινήτων (ΠΟΛ. 1200/2014, Β΄2444) .

Ειδικά, δηλώσεις οι οποίες δεν μπορούν να υποβληθούν μέσω του ΟΠΣ Περιουσιολογίου Ακινήτων υποβάλλονται με τον τρόπο που ορίζεται στις Α.1054/2022 και Α.1137/2020 Αποφάσεις μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα Αιτήματά μου», η οποία είναι διαθέσιμη μέσω της ψηφιακής πύλης «myAADE» (myaade.gov.gr), στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Κ. είτε με κατάθεση στην αρμόδια υπηρεσία είτε ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς συνοδευόμενες από τα οικεία παραστατικά. Οι δηλώσεις αυτές κατά κύριο λόγο είναι:

- Οι δηλώσεις των αποβιωσάντων που υποβάλλονται είτε από όλους τους κληρονόμους του είτε από οποιονδήποτε εξ αυτών και
- Οι δηλώσεις των νομικών προσώπων, που έχουν διακόψει τις εργασίες τους.

4. Πότε υποβάλλεται η δήλωση στοιχείων ακινήτων;

Όσοι έχουν μεταβολές στην ακίνητη περιουσία τους, εφόσον αυτές υφίστανται κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, υποβάλλουν εμπρόθεσμα τη δήλωση στοιχείων ακινήτων για

αυτές μέχρι και την 31η Ιανουαρίου του επόμενου έτους, (αρ. 23 παρ. 3 α΄ ν. 3427/2005 όπως τροποποιήθηκε με το άρ 56 ν. 5087/202–Α΄25).

5. Υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων κάθε χρόνο;

ΟΧΙ. Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται μία (1) φορά, στο έτος που αποκτάται ακίνητο ή δικαίωμα επ' αυτού, καθώς και όταν υπάρχει μεταβολή στην περιουσιακή κατάσταση (άρ. 23 παρ. 1 ν .3427/2005).

Δεν απαιτείται υποβολή μηδενικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

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

- **Στον πίνακα 1** αναγράφονται όλα τα κτίσματα που βρίσκονται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν είναι εντός ή εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού καθώς και τα γήπεδα **εντός** σχεδίου πόλης ή οικισμού.
- **Στον πίνακα 2** αναγράφονται όλα τα γήπεδα-εκτάσεις, **που είναι εκτός** σχεδίου πόλης ή οικισμού (ΠΟΛ. 1237/2014, ΑΔΑ:ΩΧ9ΒΗ-00Λ).

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

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

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

Αναλυτικές οδηγίες για τον τρόπο αναγραφής των ακινήτων έχουν δοθεί με την ΠΟΛ 1237/2014.

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

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 53 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024, Α΄ 58).

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις εκπρόθεσμες **τροποποιητικές** δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που υποβάλλονται μέχρι την ανάρτηση των κτηματολογικών στοιχείων στο σύνολο της Ελληνικής Επικράτειας, η οποία προκύπτει από διαπιστωτική πράξη του Δ.Σ. του Ν.Π.Δ.Δ. «Ελληνικό Κτηματολόγιο» η οποία κοινοποιείται προς τον Υπουργό Οικονομικών αλλά μόνο στις αρχικές δηλώσεις.

Αρχική δήλωση θεωρείται η δήλωση **η οποία υποβάλλεται για πρώτη φορά** και εισάγει ακίνητα ή δικαιώματα επί αυτών. Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων θεωρείται η δήλωση η οποία προσθέτει, αφαιρεί ή μεταβάλλει ακίνητα ή δικαιώματα σε ήδη υποβληθείσα δήλωση (Ε. 2082/2019-ΑΔΑ: ΩΩ8Β46ΜΠ3Ζ-8ΨΡ εγκύκλιος).

10. Η δήλωση στοιχείων ακινήτων δημιουργείται αυτόματα με ψηφιακό τρόπο;

Ναι. Σύμφωνα με τις Α. 1099/2023 (Β΄4327, ΑΔΑ: 6Ρ3046ΜΠ3Ζ-ΙΓΛ) και Α. 1015/2024 (Β΄735, ΑΔΑ: 6ΡΑ646ΜΠ3Ζ-ΤΩΚ) Αποφάσεις, όπως ισχύουν, στις οριζόμενες περιπτώσεις μεταβίβασης

ακινήτου με επαχθή αιτία ή δωρεά ή γονική παροχή και εφόσον η σχετική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων ή δωρεάς ή γονικής παροχής υποβάλλεται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY, η δήλωση στοιχείων ακινήτων δημιουργείται αυτόματα, στο επόμενο της μεταβίβασης έτος, για κάθε συμβαλλόμενο, με τις μεταβολές της ακίνητης περιουσίας του, μετά την ανάρτηση του οικείου συμβολαιογραφικού εγγράφου μεταβίβασης στην εφαρμογή myPROPERTY.

11. Πώς ενημερώνεται ο φορολογούμενος για τη δημιουργία ή μη της δήλωσης στοιχείων ακινήτων αυτόματα με ψηφιακό τρόπο;

Ο φορολογούμενος λαμβάνει ηλεκτρονική ειδοποίηση στην ψηφιακή πύλη «myAADE» και σχετικό μήνυμα στη δηλωθείσα στην ΑΑΔΕ διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του είτε για τη δημιουργία είτε για τη μη δημιουργία της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (σχετ. Α. 1099/2023 και Α. 1015/2024).

12. Μετά την αυτόματη δημιουργία της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, παρέχεται η δυνατότητα τροποποίησης αυτής;

Σε περίπτωση διαπίστωσης οποιασδήποτε αναντιστοιχίας του περιεχομένου του μεταβιβαστικού συμβολαίου και της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εντός της νόμιμης προθεσμίας τροποποιητική δήλωση στο ΟΠΣ Περιουσιολογίου Ακινήτων (σχετ. Α. 1099/2023 και Α. 1015/2024).

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

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

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

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

- Ο φορολογούμενος λαμβάνει γνώση της έκδοσης δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α./πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την ψηφιακή πύλη myAADE χρησιμοποιώντας τους προσωπικούς κωδικούς του.
- Η ΑΑΔΕ ενημερώνει τον φορολογούμενο με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), στη δηλωθείσα από αυτόν ηλεκτρονική διεύθυνση, για την έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

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

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

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

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. καταβάλλεται σε έως δώδεκα (12) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των δέκα (10) ευρώ, και από τις οποίες η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα έκδοσης της πράξης προσδιορισμού φόρου, εφόσον η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί μέχρι τις 15 του μήνα αυτού, άλλως μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου, οι δε επόμενες δόσεις μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα κάθε επόμενου μήνα και η τελευταία δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, (παρ. 1 αρ. 8 ν. 4223/2013 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του αρ. 55 του ν. 5087/2024 - Α΄25).

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

α) Σε περίπτωση μεταβίβασης δικαιώματος επί ακινήτου με επαχθή αιτία, ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει στον συμβολαιογράφο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. με το οποίο βεβαιώνεται μόνο ότι το προς μεταβίβαση δικαίωμα περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη. Ειδικά στις περιπτώσεις που το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά την έκδοση της δήλωσης/πράξης προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους, σε αυτό βεβαιώνεται ότι το προς μεταβίβαση δικαίωμα επί ακινήτου περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. για έξι (6) έτη, συμπεριλαμβανομένου και του έτους μεταβίβασης.

β) Στις λοιπές περιπτώσεις μεταβίβασης δικαιώματος επί ακινήτου (δωρεά, γον. παροχή κ.α.), ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει στον συμβολαιογράφο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. με το οποίο βεβαιώνεται ότι το συγκεκριμένο δικαίωμα επί ακινήτου περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α., και ότι έχει καταβάλλει το φόρο που αναλογεί στο συγκεκριμένο δικαίωμα, περιλαμβανομένων των ληξιπρόθεσμων δόσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους κατά τον χρόνο έκδοσης του πιστοποιητικού για τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη και, αν το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά την πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους, για τα έξι (6) τελευταία έτη, συμπεριλαμβανομένου και του έτους μεταβίβασης (αρ 60 ν. 5104/2024 και Α.1085/2023 (Β΄3617, ΑΔΑ: ΨΑΡΝ46ΜΠ3Ζ-3ΨΔ και Α. 1114/2024 (Β΄4293, ΑΔΑ: 6Ρ5Ω46ΜΠ3Ζ-2ΨΞ αποφάσεις)

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

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)
α) Τμήμα Α΄ - Φ.Π.Α.
Για την παροχή διευκρινίσεων για τις απαντήσεις στα ερωτήματα, με α/α 1-36 και 45 τηλέφωνα :
Προϊστάμενος/-η: 213-1410672
Υπάλληλοι: 213-1410136, 213-1410147, 213-1410151-154, 213-1410157,159
E-mail: deef.a@aade.gr
β) Τμήμα Γ΄- Φ.Π.Α. στο Ηλεκτρονικό Εμπόριο και Θεμάτων Έμμεσης Φορολογίας στην Ε.Ε. και στα Διεθνή Όργανα (για τις απαντήσεις στα ερωτήματα, με α/α 37-40)
Για την παροχή διευκρινίσεων για τις απαντήσεις στα ερωτήματα, με α/α 37- 40 τηλέφωνα:
Προϊστάμενος/-η: 213-1410674
Υπάλληλοι: 213-1410667 έως 670
E-mail: deef.d@aade.gr

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Λ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Εισπράξεων και Επιστροφών (ΔΙ.Ε.Σ.Ε.Ε.)
Τμήμα Ε΄ - Επιστροφής ΦΠΑ σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες Εντός και Εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης
Για την παροχή διευκρινίσεων όσον αφορά σε θέματα Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (ερωτήματα με α/α 41-44)
Τηλέφωνα: Προϊστάμενος/-η: 213-1410077
Υπάλληλοι: 213-1410040-041, 213-1410078, 213-1410184, 213-1410237 έως 238, 213-1410422
E-mail : vatrefunds@aade.gr
Τελευταία ενημέρωση: 14.05.2025

1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α.
Χρόνος υποβολής

α) Οι υπόχρεοι που είναι ενταγμένοι στο **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.** (ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου και για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών) έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. **υποχρεωτικά για κάθε φορολογική περίοδο** (ανεξαρτήτως του υπολοίπου αυτής - χρεωστική, πιστωτική, μηδενική) και μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου** (βλέπε σχετ. άρθρα 35 και 43 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2000)» και αριθ. ΠΟΛ 1108/2014 – Β’ 937 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).
Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

Ημερολογιακός μήνας

- για υπόχρεους που χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στον φόρο.
- για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα **με έναρξη εργασιών 01.04.2025** και εφεξής. Οι παραπάνω υπόχρεοι με τη συμπλήρωση 24 μηνών από την έναρξη, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν τριμηνιαία φορολογική περίοδο.
- για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα με **έναρξη εργασιών** από 01.01.2024 έως 31.03.2025, για κάθε μηνιαία φορολογική περίοδο από 01.07.2025 και εφεξής. Οι παραπάνω υπόχρεοι με τη συμπλήρωση 24 μηνών από την έναρξη, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν τριμηνιαία φορολογική περίοδο.
- προαιρετικά από 01.10.2025 για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, οι οποίοι έχουν έναρξη έως 31.12.2023. Με τη συμπλήρωση 12 μηνών από την προαιρετική υποβολή, μπορούν να επανέλθουν σε τριμηνιαία φορολογική περίοδο.

Ημερολογιακό τρίμηνο

- για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, οι οποίοι έχουν έναρξη εργασιών έως 31.12.2023.
- για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα,με έναρξη εργασιών από 01.01.2024 έως 31.03.2025 για φορολογικές περιόδους έως 30.6.2025.
- προαιρετικά για υπόχρεους που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα με υποχρέωση μηνιαίας υποβολής δηλώσεων με έναρξη από 01.04.2024 και εφεξής ή με έναρξη από 01.01.2024 με υποχρέωση υποβολής μηνιαίων δηλώσεων από 01.07.2025 και εφεξής μετά τη συμπλήρωση 24 μηνών από το χρόνο υποχρεωτικής υποβολής μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ.
- για υπόχρεους, οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και σε έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη νομοθεσία περί λογιστικών προτύπων.

Ημερολογιακό έτος

- για υπόχρεους εκμεταλλευτές πλοίων του άρθ. 8 του ν.4926/2022

Κατ' εξαίρεση:

δεν υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α. οι υπόχρεοι που έχουν δηλώσει ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών.

- στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή υπαγόμενων σε Φ.Π.Α. δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών ή η δήλωση μεταβολών, λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 5104/2024 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), μετά από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης, η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων (ΑΥΟ ΠΟΛ 1108/2014).

Επισημαίνεται ότι:

Ο Φ.Π.Α. που οφείλεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή για λήψη αγαθών ή υπηρεσιών που φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας, από υποκείμενους στον φόρο, οι οποίοι δεν είναι

εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας, καταβάλλεται από τον εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας λήπτη με δήλωση Φ.Π.Α.. Εφόσον, ο λήπτης είναι στο κανονικό καθεστώς με την ίδια δήλωση ασκείται και το δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον αυτό παρέχεται (δεν υποβάλλεται έκτακτη δήλωση).

β) Οι υπόχρεοι που πραγματοποιούν **αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, οι **αγρότες του ειδικού καθεστώτος** και τα **μη υποκείμενα στον φόρο** νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση υποβολής **«έκτακτης» δήλωσης Φ.Π.Α. μόνο** για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψεις αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες είναι οι ίδιοι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου (σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17, 18 και 40 του Κώδικα Φ.Π.Α.), μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου** στην οποία αφορούν οι ανωτέρω πράξεις.

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

γ) Όλοι οι υποκείμενοι που εντάσσονται **στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου του άρθρου 47** του Κώδικα ΦΠΑ (εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι δώδεκα (12) μέτρων μεταξύ καθέτων, σπογγαλιείς, εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων, εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων) έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. **ανά ημερολογιακό εξάμηνο,** για τα ποσά που οφείλονται με βάση το ειδικό αυτό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι την **τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο**. Στην περίπτωση που οι ίδιοι υποκείμενοι ασκούν και άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάγονται στο κανονικό καθεστώς, υποβάλλουν ξεχωριστές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη δραστηριότητα αυτή σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. α' (Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1010/2015 – Β΄139, ΑΔΑ: ΨΤΕΔΗ-Γ5Ρ).

<u>Τρόπος υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.</u>

α) Για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01.07.2024 και εφεξής, η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται με το έντυπο 050 – Φ.Π.Α. ΕΚΔΟΣΗ 2024, Φ2 TAXIS (σχετ. η αριθ. Α. 1058/2024 - Β'2660, ΑΔΑ: 66ΦΣ46ΜΠ3Ζ-ΠΥ9 Απόφαση).Για πράξεις που πραγματοποιήθηκαν από 01.07.2016 και έως 30.6.2024 η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται με το έντυπο 050 – Φ.Π.Α. ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ. 1084/2016 - Β'1943, ΑΔΑ: 773ΔΗ-3ΞΚ Απόφαση).

Σχετικές οδηγίες για τη συμπλήρωση του εντύπου έχουν δοθεί με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1082/2015 (ΑΔΑ: 60ΗΜΗ-Α4Ζ), ΠΟΛ 1191/2015 (ΑΔΑ: 7ΓΣΑΗ-756), ΠΟΛ 1093/2016 (ΑΔΑ: 6ΗΛΙΗ-7ΞΘ), Ε. 2185/2020 (ΑΔΑ: ΩΥΞΡ46ΜΠ3Ζ-ΟΣΠ) και Ε.2030/2024 (ΑΔΑ: 942Ρ46ΜΠ3Ζ_-0ΞΗ).

β) Οι δηλώσεις Φ.Π.Α. υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο ανεξαρτήτως του εάν είναι εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες και ανεξαρτήτως του υπολοίπου τους, εκτός εξαιρέσεων (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1267/2011 – (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ), Β΄ 44 - ΑΔΑ:ΒΟΖΝΗ-0ΝΓ Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).

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

δ) Για τις δηλώσεις ΦΠΑ που υποβάλλονται από 5/12/2022 και εφεξής και αφορούν φορολογικές περιόδους από 01/01/2022 και εφεξής, η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) προσυμπληρώνει τις κατηγορίες εκροών και εισροών με τους αντίστοιχους φόρους στους σχετικούς κωδικούς των πινάκων της δήλωσης ΦΠΑ βάσει των δεδομένων που διαβιβάζονται στην ψηφιακή

πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ, και του χαρακτηρισμού αυτών, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις.

ε) Για τις δηλώσεις ΦΠΑ που υποβάλλονται από 01.01.2024 και εφεξής και αφορούν φορολογικές περιόδους από 01.01.2024 και εφεξής, η ΑΑΔΕ προσυμπληρώνει τις κατηγορίες εκροών και εισροών με τους αντίστοιχους φόρους στους σχετικούς κωδικούς των πινάκων της δήλωσης ΦΠΑ κατά τα οριζόμενα στην απόφαση του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών Α.1020/2024 «Έναρξη εφαρμογής και τρόπος λειτουργίας των οριζόμενων στην παρ.2 του άρθρου 15Α του ν.4987/2022 (Α΄206) για την υποβολή δηλώσεων και τον προσδιορισμό του φόρου από τη διαβίβαση δεδομένων που διενεργούν οι υπόχρεες οντότητες της παρ.1 του άρθρου 15Α του ν.4987/2022 (Α΄206) στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA» (Β΄865, ΑΔΑ: 9ΔΟΥ46ΜΠ3Ζ-ΒΤΚ) όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Α.1108/2024 απόφαση (Β’4102 ΑΔΑ:6ΝΓ746ΜΠ3Ζ-2ΣΩ.

Ειδικά για τις δηλώσεις ΦΠΑ που υποβάλλονται για τα πλοία που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 8 του ν.4926/2022 (Α’ 82) η ΑΑΔΕ προσυμπληρώνει προκαθορισμένες κατηγορίες εκροών – εισροών βάσει δεδομένων που διαβιβάζοντα από την ψηφιακή εφαρμογή e-charter που της υπ’ αριθ. 3133.1/75335/2022 Κοινής Υπουργικής Απόφασης των Υπουργών Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, Οικονομικών και Ψηφιακής Διακυβέρνησης «Ηλεκτρονική εφαρμογή για την έκδοση «Άδειας εκναύλωσης ορισμένης ισχύος επαγγελματικού πλοίου αναψυχής αναγνωρισμένου σύμφωνα με το δίκαιο άλλης χώρας»

<u>Χρόνος καταβολής του φόρου</u>

α) Ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Ειδικά, επί εμπρόθεσμων δηλώσεων με υπόλοιπο άνω των 100€, υπάρχει η δυνατότητα καταβολής σε δύο άτοκες (2) ισόποσες δόσεις. Το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

β) Κατ’ εξαίρεση: Ποσό χρεωστικού υπολοίπου έως 30€ δεν καταβάλλεται αλλά μεταφέρεται στη δήλωση της επόμενης φορολογικής περιόδου και προσαυξάνει το τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο ή μειώνει το πιστωτικό της περιόδου αυτής, με εξαίρεση την παύση εργασιών ή τη δήλωση διακοπής των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων.

2. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης

Σε κάθε περίπτωση που η υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. (αρχική ή τροποποιητική) περιέχει εσφαλμένα ποσά πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση. Σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης **η αρχική δήλωση δεν διαγράφεται**. Στο πλαίσιο αυτό, εφόσον το χρεωστικό υπόλοιπο που έχει βεβαιωθεί με την αρχική δήλωση είναι μεγαλύτερο από το πραγματικά οφειλόμενο, η τροποποιητική δήλωση εμφανίζει υποχρεωτικά υπόλοιπο, είτε προς έκπτωση, είτε προς επιστροφή (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1104/2015 – Β΄844, ΑΔΑ: 6ΤΝΦΗ-ΒΕ6 Απόφαση).

3. Διακανονισμός των εκπτώσεων

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

β) Για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν έως και 18.08.2015:

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

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

γ) Για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 19.08.2015 και εφεξής:

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

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

(βλ. σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1205/2015 – ΑΔΑ: Ψ13ΩΗ-Λ5Ι εγκύκλιος).

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

Στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. αφετηρία για τον χρόνο επιβολής των κυρώσεων (τόκος εκπρόθεσμης καταβολής η/και πρόστιμο εκπρόθεσμης δήλωσης) λαμβάνεται η επόμενη ημέρα της καταληκτικής προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

5. Υποχρεώσεις σε περίπτωση οριστικής παύσης εργασιών

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

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

  Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 5104/2024, μετά από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α., η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή της δήλωσης παύσης εργασιών (π.χ. οριστική παύση εργασιών νομικού προσώπου που χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα την 27/03/2019, δήλωση διακοπής εργασιών την 27/04/2019, προθεσμία υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο, 01/03/2019 – 27/03/2019 την 29/05/2019, εάν η προθεσμία υποβολής της δήλωσης ήταν 26.04.2019) (βλ. σχετ. αριθ.ΠΟΛ 1108/2014).
- υποβολή έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. για τη διενέργεια των διακανονισμών των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (βλ. σχετ. αριθ. ΠΟΛ 1205/2015).

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

6. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

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

Η υποβολή τους πραγματοποιείται ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) έως την **26η ημέρα** του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου στην οποία αφορά, εκτός εξαιρέσεων (Α. 1222/2020 - Β΄ 4274, ΑΔΑ: ΨΘΩ546ΜΠ3Ζ-ΦΣ4) Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ).

Σε περίπτωση υποβολής διορθωτικού πίνακα αναγράφονται μόνο οι συναλλαγές που τροποποιούνται. Για τα ανωτέρω σχετικές είναι:

α) η αριθ. 1091531/7453/1653/Δ0014/25.9.2009 εγκύκλιος του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών

β) η αριθ. 1267/2011 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και

γ) Α. 1222/2020 «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020)»

7. Υποβολή δήλωσης INTRASTAT.

Η δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται στην ΕΛΣΤΑΤ, μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης https://eurostat.statistics.gr, ταυτόχρονα με την υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων (VIES) και όχι αργότερα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής αυτού.

Είναι επίσης δυνατό, σε εξαιρετικές περιπτώσεις που αφορούν είτε σε αδυναμία ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης είτε υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης για διάστημα μεγαλύτερο του ενός έτους από τον μήνα αναφοράς, η δήλωση INTRASTAT να υποβληθεί σε έντυπη μορφή στη αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αδυναμίας ηλεκτρονικής υποβολής η δήλωση υποβάλλεται στις ίδιες προθεσμίες.

Τα στατιστικά κατώφλια που ισχύουν από 01.01.2025 έως 31.12.2025 διαμορφώνονται, ως εξής:

α) διακόσιες χιλιάδες ευρώ (200.000) για τις ενδοκοινοτικές αφίξεις και

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

(Σχετ. ΑΥΟ Α.1120/2021 - Β΄2277, ΑΔΑ: 676Σ46ΜΠ3Ζ-ΨΛΗ και Ε.2017/2025 - ΑΔΑ: ΡΞΞΑ46ΜΠ3Ζ-560 εγκύκλιος).

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

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση – ενδοκοινοτική παράδοση – ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών – ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) έχει υποχρέωση πριν από την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. «δήλωση έναρξης, μεταβολής διακοπής εργασιών επιχείρησης» (έντυπο Δ211) για την εγγραφή του στο μητρώο V.I.E.S.

Στη συνέχεια προβαίνει, πριν από την έναρξη κάθε συναλλαγής, στον έλεγχο εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση «http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/», καθώς και στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. «http://www.aade.gr/egkyrotita-arithmoy-fpa-vies». Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος εγκυρότητας πραγματοποιείται τηλεφωνικά από το τμήμα ΣΤ΄της Διεύθυνσης Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), στους τηλεφωνικούς αριθμούς: 213-1410737 έως 740 και 213-1410742 έως 746 ή μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην ηλεκτρονική διεύθυνση: diesel06@aade.gr

Επισημαίνεται ότι μετά την 31η Δεκεμβρίου 2020 δεν είναι δυνατή η επαλήθευση της εγκυρότητας των ΑΦΜ/ΦΠΑ επιχειρήσεων του Ηνωμένου Βασιλείου, με εξαίρεση τις επιχειρήσεις που εμπίπτουν στο άρθρο 8 του Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας Αποχώρησης. Πρόκειται δηλαδή για επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στη Βόρεια Ιρλανδία στις οποίες έχει αποδοθεί διακριτός Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. με το ειδικό πρόθεμα **« XI »** για συναλλαγές αγαθών.”

Προκειμένου για αγαθά, απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί μια συναλλαγή ως ενδοκοινοτική είναι και η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση των αγαθών μεταξύ διαφορετικών κρατών μελών (βλ. σχετ. αριθ. ΠΟΛ. 1201/1999 και Ε.2019/2022 - ΑΔΑ: 9Η1Β46ΜΠ3Ζ-Β1Ψ εγκύκλιοι).

Σημειώνεται, ότι:

- στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες καταχωρείται η <u>συνολική αξία</u> των <u>ενδοκοινοτικών παροχών</u> και <u>λήψεων υπηρεσιών</u>, εφόσον:

α) ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (σύμφωνα με το άρθρο 18, παρ. 2 περ. α,΄ του Κώδικα Φ.Π.Α.) και

β) οι υπηρεσίες δεν απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών, δηλαδή δεν δηλώνονται οι πράξεις για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από τον λήπτη.

- όσον αφορά στην ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, η υποχρέωση εγγραφής στο V.I.E.S. και υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων ισχύει για κάθε υποκείμενο στον φόρο, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για υποκείμενο στον φόρο που απαλλάσσεται στο εσωτερικό, λόγω ύψους αξίας συναλλαγών (μικρές απαλλασσόμενες επιχειρήσεις – άρθρο 44 του Κώδικα Φ.Π.Α.) ή οι πράξεις του απαλλάσσονται από τον φόρο (πράξεις του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., αγρότες του ειδικού καθεστώτος). Το ίδιο ισχύει και για τις ενδοκοινοτικές παροχές

υπηρεσιών (υπηρεσίες που φορολογούνται σε άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 18.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α.), από οποιοδήποτε υποκείμενο στον φόρο.

Τέλος για θέματα εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4714/2020 που αφορούν τη διαχείριση αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος (call-off stock) από 1/1/2020 καθώς και τις υποχρεώσεις των προμηθευτών και των πελατών που είναι μέρη των συναλλαγών της μορφής αυτής, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τους ενδιάμεσους φορείς εκμετάλλευσης, τις τριγωνικές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις και τους κανόνες που τις διέπουν καθώς και τις παρεκκλίσεις τους, τις προϋποθέσεις απαλλαγής στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και τους τρόπους απόδειξης της φυσικής μεταφοράς, στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών εκδόθηκε η εγκύκλιος Ε. 2019/2022 ΑΔΑ:9Η1Β46ΜΠ3Ζ-Β1Ψ.

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

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

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών

Ειδικότερα, για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου υφίσταται και η «έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται στις περιπτώσεις που:

α) οι πραγματοποιούμενες συναλλαγές υπερβαίνουν το όριο των 10.000,00€ (χωρίς το Φ.Π.Α.) από όλα τα κράτη μέλη, κατά την προηγούμενη ή τρέχουσα διαχειριστική περίοδο.

β) οι πραγματοποιούμενες συναλλαγές δεν υπερβαίνουν το ανωτέρω όριο, ωστόσο τα ανωτέρω πρόσωπα επιλέγουν τη φορολόγησή τους στο εσωτερικό της Χώρας, αποκτώντας Α.Φ.Μ./ Φ.Π.Α. και κοινοποιώντας τον στον προμηθευτή τους. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης μεταβολών - μετάταξης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο (2) πλήρη φορολογικά έτη, μετά από την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από το επόμενο φορολογικό έτος.

Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών

Η υποχρέωση για καταβολή Φ.Π.Α. για υπηρεσίες που λαμβάνονται από άλλο κράτος μέλος και οι οποίες φορολογούνται στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 18.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α., ισχύει για κάθε υποκείμενο στον φόρο, ανεξάρτητα από το ύψος των υπηρεσιών αυτών (με την προϋπόθεση ότι δεν απαλλάσσονται).

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

Σημειώνεται, ότι στις ανωτέρω περιπτώσεις τα πρόσωπα αυτά υποχρεούνται στην υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών και

δήλωσης INTRASTAT (μόνο για τα αγαθά και εφόσον έχουν υπερβεί το στατιστικό κατώφλι εξομοίωσης).

10. Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.

Από 01.01.2010

α) Υπηρεσίες που παρέχονται προς **υποκείμενους στον φόρο** (επιχείρηση) φορολογούνται στον τόπο όπου ο λήπτης έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή στον τόπο όπου ο λήπτης έχει μόνιμη εγκατάσταση, εφόσον ο τόπος αυτός είναι διαφορετικός της έδρας και οι υπηρεσίες παρέχονται στη μόνιμη εγκατάσταση. Εξαιρούνται **οι εξής υπηρεσίες:**

- υπηρεσίες σχετικές με ακίνητο (φορολόγηση στον τόπο του ακινήτου), αρ. 18, παρ. 4 Κώδικα ΦΠΑ
- μεταφορές προσώπων (φορολόγηση στον τόπο που πραγματοποιείται η μεταφορά ανάλογα με τις διανυθείσες αποστάσεις), αρ. 18, παρ. 5 Κώδικα ΦΠΑ
- από **01.01.2011** το δικαίωμα εισόδου σε καλλιτεχνικές, εκπαιδευτικές, κλπ. εκδηλώσεις και παρεπόμενων υπηρεσιών σχετικά με την πρόσβαση (φορολόγηση στον τόπο εκτέλεσης), αρ. 18, παρ. 8 Κώδικα ΦΠΑ
- υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης (φορολόγηση στον τόπο πραγματοποίησης και σε περίπτωση ενδοκοινοτικών ταξιδίων μεταξύ Ελλάδος και άλλων κρατών μελών, φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης του ταξιδιού), αρ. 18, παρ. 10 Κώδικα ΦΠΑ
- μίσθωση μεταφορικών μέσων μέχρι τριάντα (30) ημέρες και προκειμένου περί πλοίων μέχρι ενενήντα (90) ημέρες (φορολόγηση στον τόπο που το μεταφορικό μέσο τίθεται στη διάθεση του πελάτη),αρ. 18, παρ. 1, περ. ε' Κώδικα ΦΠΑ.

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

- υπηρεσίες μεσαζόντων (φορολόγηση στον τόπο που φορολογείται η κύρια υπηρεσία που αφορά η μεσολάβηση),
- μεταφορά αγαθών (φορολόγηση ανάλογα με το διανυόμενο διάστημα) και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές αγαθών φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης,
- παρεπόμενες της μεταφοράς υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται)
- πραγματογνωμοσύνες και εργασίες επί κινητών αγαθών (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται),
- πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται οι εκδηλώσεις)
- μίσθωση μεταφορικών μέσων, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση (φορολόγηση στον τόπο που ο λήπτης είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του)
- μίσθωση σκαφών αναψυχής, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση (φορολόγηση στον τόπο όπου το σκάφος τίθεται πράγματι στη διάθεση του λήπτη όταν η υπηρεσία παρέχεται πράγματι από την έδρα ή μια μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος στον τόπο αυτό)
- παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών (φορολόγηση στον τόπο του λήπτη ή στον τόπο του παρέχοντος υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις– σχετ. άρθρο 15 παρ. 1 του ν. 4591/2019 - Α' 19, με ισχύ από 01.01.2019).

- οι υπηρεσίες που αναφέρονται στην παράγραφο 15 του άρθρου 18 του Κώδικα Φ.Π.Α., εφόσον ο μη υποκείμενος στον φόρο λήπτης είναι εγκατεστημένος εκτός της Ένωσης (φορολόγηση στον τόπο του λήπτη).

11. Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου

Από **01.06.2016,** ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ ορίζεται σε **24%** στη φορολογητέα αξία, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Ειδικότερα, τα αγαθά και οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή 13% και, επί ειδικής προβλέψεως, στον μειωμένο συντελεστή 6% και 4%.

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

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

α) τη διαμονή σε ξενοδοχεία, σε χώρους κατασκήνωσης ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα

β) την παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες και από 20.05.2019 στις παροχές υπηρεσιών από οικοτροφεία, δομές για άτομα με ειδικές ανάγκες και δομές που παρέχουν κατάλυμα σε άτομα με νοητική υστέρηση, ψυχικές διαταραχές και χρήση ουσιών, που ενεργείται στο πλαίσιο κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής των υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, καθώς και προστασίας παιδιών και νέων της περίπτωσης θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α.

γ) την παροχή υπηρεσιών από οίκους ευγηρίας (Μονάδες Φροντίδας Ηλικιωμένων που λειτουργούν ως ιδιωτικές επιχειρήσεις παροχής στέγασης και φιλοξενίας υπερηλίκων και ηλικιωμένων), με ισχύ από 01.01.2018

δ) την παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή

ε) την εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων, πλην των κέντρων διασκέδασης, με εξαίρεση τη διάθεση αλκοολούχων και μη αλκοολούχων ποτών, χυμών και ροφημάτων. Ο μειωμένος συντελεστής 13% εφαρμόστηκε κατ' εξαίρεση έως και την 30ή Ιουνίου 2024 στη διάθεση καφέ, κακάο, τσαγιού, χαμομηλιού και λοιπών αφεψημάτων

στ) τη μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους

ζ) τα εισιτήρια (δικαίωμα εισόδου) για ζωολογικούς κήπους

η) την παροχή υπηρεσιών από γυμναστήρια

θ) την παροχή υπηρεσιών από σχολές εκμάθησης χορού και εφόσον δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 27.

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

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

β) τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τα βιβλία για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903,
γ) τις εφημερίδες και τα περιοδικά της δασμολογικής κλάσης 4902,
δ) τη μουσική χειρόγραφη ή τυπωμένη, εικονογραφημένη ή μη έστω και δεμένη της δασμολογικής κλάσης 4904,
ε) τα μπαστούνια λευκά (Δ.Κ. ΕΧ 6602), γραφομηχανές με χαρακτήρες Braille (Δ.Κ. ΕΧ 8472), προγράμματα για ηλεκτρονικούς υπολογιστές (jaws, supernova, hall, φωναισθησίας, fine reader) (Δ.Κ. ΕΧ 8523), εκτυπωτές Braille (Δ.Κ. ΕΧ 8443), ρολόγια χειρός (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 9102), πινακίδες γραφής (Braille), μέτρα (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 9017), μπαστούνια ηλεκτρονικά (Δ.Κ. ΕΧ 6602), κασετόφωνα με 4 tracks (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 8519), Braille display (Δ.Κ. ΕΧ 8528), scanner (Δ.Κ. ΕΧ 8471), Braille note taker (Δ.Κ. ΕΧ 8472), προγράμματα κινητών τηλεφώνων σε ελληνική και ξένη έκδοση (mobile speak, speaking phone) (Δ.Κ. ΕΧ 8523), πλαίσια γραφής για άτομα με μειωμένη όραση (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 3926, 7326), τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με αναπηρία όρασης.
Ταινίες μέτρησης σακχάρου (Δ.Κ. ΕΧ 3822), σύστημα φωτεινής ειδοποίησης (Δ.Κ. ΕΧ 8531), δέκτης φωτεινών σημάτων (Δ.Κ. ΕΧ 8517) τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με αναπηρία,
στ) στα είδη όπως καλαμπόκι, άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, και υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα, εξαιρουμένων των τροφών για σκύλους ή γάτες (παρ. 18 και 31 στα αγαθά του παραρτήματος ΙΙΙ),
ζ) στα εισιτήρια (δικαίωμα εισόδου) για θεατρικές παραστάσεις,
η) από 01.01.2019 Στα εισιτήρια εισόδου σε συναυλίες, εφόσον στη διάρκειά τους δεν προσφέρεται οποιαδήποτε άλλη παροχή προς τους θεατές, πλην του μουσικού θεάματος,
θ) στην παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και θέρμανσης μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση) (παρ. 34 και 35 στα αγαθά του Παραρτήματος ΙΙΙ),
ι) από 14.02.2020 την διενέργεια ακτινοθεραπευτικών πράξεων που περιλαμβάνονται στην υπ' αριθμ. Υ4α/48545 (Β' 2408/31.08.2012) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών – Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας – Υγείας, όπως ισχύει, εφόσον αυτές δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 27,
ια) από 01.07.2021 για τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες δημοσιεύσεις οπτικών και ακουστικών βιβλίων.
ιβ) στα εισιτήρια κινηματογράφων.
Ειδικά στην παροχή υπηρεσιών βάσει συμβάσεων για εργασίες που προορίζονται αποκλειστικά για την υπέρβαση ή απομάκρυνση αρχιτεκτονικών εμποδίων που περιορίζουν την κινητικότητα ατόμων με αναπηρία σε κτίρια δημόσια ή ιδιωτικά ή κτίρια που εξυπηρετούν δημόσιο συμφέρον, εφαρμόζεται συντελεστής 4%.
Πρόσθετες διευκρινίσεις σε σχέση με τα ανωτέρω έχουν δοθεί με τις αριθ. ΠΟΛ 1160/2015, 1168/2015, 1188/2015, 1058/2016, 1061/2016, 1119/2017, 1009/2018 και Ε 2083/2019. Ειδικά, για τις **υπηρεσίες των ξενοδοχείων που παρέχονται έναντι ενιαίας τιμής**, δείτε και τις αριθ. ΠΟΛ 1161/2015, Ε 2083/2019, 2080/2020, 2155/2021 (ΑΔΑ: 67Δ246ΜΠ3Ζ-6ΞΠ), Ε.2215/2021 (ΑΔΑ: 62Κ246ΜΠ3Ζ-ΦΒ4), Ο. ΔΕΑΦ 1000076 ΕΞ 2022 (ΑΔΑ: 6ΖΓΡ46ΜΠ3Ζ-5Β0), Ε.2002/2024 (ΑΔΑ: 6ΕΘΔ46ΜΠ3Ζ-9ΨΜ), Ε.2005/2024, (ΑΔΑ:65ΕΤ46ΜΠ3Ζ-ΖΧΛ).

Ως προς τα εισιτήρια συναυλιών σχετική είναι η αριθ. Ε.2002/2019 εγκύκλιος. Ως προς τα εισιτήρια κινηματογράφου αλλά και την υπηρεσία μεταφοράς προσώπου και των αποσκευών τους σχετική είναι η Ε.2080/2020 (Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 11 του ν. 4690/2020 – Α' 104).

12. Συντελεστές σε είδη για την αντιμετώπιση του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και την προστασία από αυτόν.

Στις μάσκες προστασίας και τα γάντια για την ιατρική (για την προστασία από ιούς και την αποφυγή μετάδοσης ασθενειών - νοσοκομειακή και ιδιωτική χρήση) (ΔΚ ΕΧ 3926, ΕΧ 4015, ΕΧ 4818 και ΕΧ 6307), το σαπούνι και άλλα παρασκευάσματα για την ατομική υγιεινή των ΔΚ ΕΧ 3401 και ΕΧ 3402, τα αντισηπτικά διαλύματα, αντισηπτικά μαντιλάκια και άλλα αντισηπτικά παρασκευάσματα των ΔΚ 3307 ΕΧ, ΕΧ 3401, ΕΧ 2828, ΕΧ 3402, ΕΧ 3808 και ΕΧ 3824, η αιθυλική αλκοόλη μετουσιωμένη της ΔΚ ΕΧ 2207, η οποία προορίζεται ως πρώτη ύλη για την παραγωγή αντισηπτικών και η καθαρή αιθυλική αλκοόλη μη μετουσιωμένη γεωργικής προέλευσης με αλκοολικό τίτλο 95% της ΔΚ ΕΧ 2207, η οποία διατίθεται εμφιαλωμένη στη λιανική πώληση σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 8 του ν.2969/2001 (ΦΕΚ Α 281), εφαρμόζεται ο υπερμειωμένος συντελεστής (6%). Πρόσθετες διευκρινίσεις σε σχέση με τα ανωτέρω έχουν δοθεί με τις εγκυκλίους του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε.2038/2020 (ΩΩΣ246ΜΠ3Ζ-ΦΚΨ), Ε.2152/2020 (ΑΔΑ: 98Υ346ΜΠ3Ζ-ΥΔ3) Ε.2008/2021 (ΑΔΑ: 6ΝΒΙ46ΜΡ3Ζ-ΘΝ4) και Ε.2002/2024(ΑΔΑ: 6ΕΘΔ46ΜΠ3Ζ-9ΨΜ).

Επιπλέον προβλέπεται εφαρμογή μηδενικού συντελεστή Φ.Π.Α. (0%) στα εμβόλια της ΔΚ ΕΧ 3002 κατά της νόσου COVID-19 που έχουν εγκριθεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από τα κράτη μέλη της Ε.Ε.

Σημαντικό: η εφαρμογή μηδενικού συντελεστή **δεν στερεί** το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε κατά το προηγούμενο στάδιο για τα αγαθά αυτά.

Σχετικά είναι ο ν. 5034/2023 (Α΄ 69) η οδηγία Ο. 3021/23.3.2023 και η εγκύκλιος Ε. 2002/2024 (ΑΔΑ: 6ΕΘΔ46ΜΠ3Ζ-9ΨΜ).

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

Με την αριθ. Α. 1150/2021 (Β΄2828, ΑΔΑ: ΨΠ8Λ46ΜΠ3Ζ-ΡΜΨ) κοινή απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών από 01.07.2021 και εφεξής ισχύει η μείωση κατά τριάντα τοις εκατό (30%) των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ήτοι **3%, 4%, 9% και 17%**, για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο στα αγαθά και τις υπηρεσίες που προβλέπονται στις διατάξεις των παρ. 4 και 5 του άρθρου 26 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 5144/2024). Η ως άνω μείωση ισχύει για τα ρητώς κατονομαζόμενα ανωτέρω νησιά.

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

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

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

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

γγ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στον φόρο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στο πλαίσιο της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, ή
δδ) εισάγονται στα νησιά αυτά.
β) Όσον αφορά στην **παροχή υπηρεσιών**, οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. ισχύουν, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις:
αα) Οι υπηρεσίες παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού ή υποκαταστήματος που λειτουργεί μόνιμα και όχι ευκαιριακά, από τα οποία πραγματοποιείται η παροχή των υπηρεσιών.
ββ) Η εκτέλεση των υπηρεσιών ολοκληρώνεται υλικά εντός των νησιωτικών αυτών περιοχών.

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

Α. Καθεστώς Φ.Π.Α. στα ακίνητα

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

Επιβάλλεται Φ.Π.Α. στην παράδοση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.
Για την εφαρμογή Φ.Π.Α. θεωρούνται:
- Ως κτίρια, τα κτίσματα, γενικά, και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο.
- Ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 92 του ν. 4316/2014 (Α΄270), καταργήθηκε η υποχρέωση αυτοπαράδοσης των ακινήτων για τα οποία έχει συμπληρωθεί η τετραετία από την αποπεράτωσή τους και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ή πουληθεί.
Επίσης, Φ.Π.Α. επιβάλλεται στη μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, στη σύσταση ή στην παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, στην παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου, καθώς και στη μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κώδικα Φ.Π.Α.

β) Χρόνος έναρξης εφαρμογής

Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση ακινήτων των οποίων:
- Η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 01.01.2006 και μετά
- Η άδεια κατασκευής αναθεωρείται από 01.01.2006 και μετά, με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

γ) Πρώτη κατοικία

Απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης που συνιστάται υπέρ των παραπάνω ακινήτων.
Επισημαίνεται, ότι για τον οικοπεδούχο στην περίπτωση αντιπαροχής δεν υφίσταται ποτέ απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. για την απόκτηση πρώτης κατοικίας αφού δεν πληρούται η βασική προϋπόθεση της αγοράς που θέτουν οι διατάξεις Φ.Μ.Α.

δ) Παράδοση οικοπέδων

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

ε) Αντιπαροχή

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

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

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

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

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

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

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

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

θ) Κατάργηση αυτοπαράδοσης λόγω παρόδου τετραετίας από την αποπεράτωση.

Με τον ν. 4316/2014 (άρθρο 92) **καταργήθηκε** η υποχρέωση των κατασκευαστών για αυτοπαράδοση των διαμερισμάτων για τα οποία παρέρχεται τετραετία από την αποπεράτωση.

Επισημαίνεται, ότι η υποχρέωση αυτή δεν γεννήθηκε ποτέ και για κανέναν υποκείμενο, καθώς πριν ολοκληρωθούν οι χρόνοι, που όριζε κάθε φορά ο νόμος (5ετία από την έκδοση της άδειας, 3ετία από την αποπεράτωση, 4ετία από την αποπεράτωση), η υποχρέωση αυτή καταργήθηκε με τον ανωτέρω ν. 4316/2014.
Επομένως, οι μόνες περιπτώσεις αυτοπαράδοσης που ορίζονται πλέον από τον Κώδικα Φ.Π.Α. είναι οι περιπτώσεις ιδιοκατοίκησης, μίσθωσης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, χρησιμοποίησης για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση, ανάληψης μερίδας λόγω λύσης της εταιρίας (άρθρο 9, παρ. 2 γ΄ και δ'). Επισημαίνεται, ότι αυτοπαράδοση επιτρέπεται **μόνο** στις ανωτέρω περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος.

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

α) Πεδίο εφαρμογής

Η αναστολή Φ.Π.Α. στα ακίνητα που θεσπίστηκε με τον ν. 4646/2019 και ισχύει από 12/12/2019 είναι ένα **προαιρετικό καθεστώς.** Απαιτείται δηλαδή αίτηση του υποκειμένου στον φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση στη Δ.Ο.Υ. / το ΚΕΦΟΔΕ της έδρας του (τη Δ.Ο.Υ./ το ΚΕΦΟΔΕ που υποβάλλει τη δήλωση Φ.Π.Α.) προκειμένου να του χορηγηθεί αναστολή. Η αναστολή καταλαμβάνει υποχρεωτικά όλα τα αδιάθετα ακίνητα του υποκειμένου από όλες τις οικοδομικές άδειες που έχουν εκδοθεί μέχρι την ημερομηνία αίτησης της αναστολής. Συνεπώς ο υποκείμενος δεν μπορεί να επιλέξει κάποια αδιάθετα ακίνητα να θέσει υπό αναστολή και κάποια όχι.
Ως αδιάθετα ακίνητα νοούνται τα ακίνητα που δεν έχουν διατεθεί από τον υποκείμενο, δεν έχουν δηλαδή πωληθεί ή χρησιμοποιηθεί (ώστε να έχει προκύψει υποχρέωση αυτοπαράδοσης κλπ).

β) Χρόνος αίτησης της αναστολής και διάρκειά της

Η αίτηση αναστολής μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 31.12.2025,
Η αναστολή ισχύει υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2025, και αναστολές που χορηγήθηκαν με ισχύ έως τις 31.12.2022, ή και 31.12.2024 παρατείνονται έως τις 31.12.2025.

γ) Διαδικασία χορήγησης αναστολής

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

δ) Διαδικασία καταβολής του φόρου προς διακανονισμό πριν την πώληση του ακινήτου

Προκειμένου να πωληθεί ακίνητο υπό αναστολή ή να γίνει γονική παροχή ή δωρεά αυτού, ο υποκείμενος οφείλει να καταβάλει τον φόρο εισροών, προς διακανονισμό, που έχει υπολογιστεί ως ανωτέρω σημείο γ', με έκτακτη δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. στη χωρική αρμοδιότητα της/ου οποίας/ου βρίσκεται το ακίνητο,. Η καταβολή του φόρου βεβαιώνεται από τη ΔΟΥ / το ΚΕΦΟΔΕ (Τμήμα Συμμόρφωσης & Σχέσεων με τους Φορολογούμενους σε συνεργασία με το Τμήμα Εσόδων) πάνω στο σώμα της έκτακτης δήλωσης. Δεν παραλαμβάνεται δήλωση μεταβίβασης, γονικής παροχής ή δωρεάς ακινήτου αν δεν επισυνάπτεται η παραπάνω έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. επί της οποίας βεβαιώνεται η καταβολή του φόρου.

ε) Δικαίωμα έκπτωσης για τα υπό αναστολή ακίνητα

Το δικαίωμα έκπτωσης για τα υπό αναστολή ακίνητα αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της αναστολής, επομένως ο υποκείμενος δεν εκπίπτει φόρο εισροών από την ημερομηνία της απόφασης αναστολής (η οποία ξεκινάει πάντοτε από την ημερομηνία της αίτησης) και μέχρι 31.12.2025. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος που παίρνει την αναστολή έχει ήδη πωλήσει ακίνητα με Φ.Π.Α. πριν την αναστολή και η οικοδομή συνεχίζει να κατασκευάζεται, για τα ακίνητα που πούλησε με Φ.Π.Α. έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης μέχρι την αποπεράτωσή τους καθώς τα ακίνητα αυτά δεν ανήκουν στα αδιάθετα και δεν ισχύει για αυτά η αναστολή.

στ) Υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. και τήρησης βιβλίου κοστολογίου

Καθ΄όλη τη διάρκεια της αναστολής οι επιχειρήσεις κατασκευής οικοδομών προς πώληση είτε έχουν μόνο ακίνητα υπό αναστολή είτε συνεχίζουν να κατασκευάζουν ακίνητα που έχουν ήδη πουληθεί με Φ.Π.Α., υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο κοστολογίου καθώς και να υποβάλλουν δηλώσεις Φ.Π.Α.

ζ) Τύχη πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. που είχε σχηματιστεί μέχρι την αίτηση αναστολής

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

η) Αναστολή και εργολαβία επί αντιπαροχής

Σε περίπτωση που υποκείμενος στον φόρο κατασκευαστής που κατασκευάζει ακίνητο επί αντιπαροχή αιτηθεί και του χορηγηθεί αναστολή Φ.Π.Α. για τα αδιάθετα ακίνητά του δεν τιμολογεί τον οικοπεδούχο με ΦΠΑ για την εργολαβία επί αντιπαροχής.

15. Κουπόνια

Γενικά

Με τις διατάξεις του άρθρου 16 του κώδικα (ν.5144/2024) ενσωματώνεται στο εσωτερικό μας δίκαιο η Οδηγία (ΕΕ) 2016/1065 για τα κουπόνια, η οποία τροποποίησε την Οδηγία Φ.Π.Α. 2006/112/ΕΚ από 01.01.2019

1) Τι είναι το «κουπόνι»;

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

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

Επισημαίνεται ότι στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. **δεν** περιλαμβάνονται τα αμιγώς εκπτωτικά κουπόνια, καθώς αυτά παρέχουν δικαίωμα για μείωση της αξίας των αγαθών ή των υπηρεσιών και όχι δικαίωμα για απόκτηση αγαθών ή λήψη υπηρεσιών. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται τα εισιτήρια μέσων μεταφοράς, τα εισιτήρια εισόδου σε κινηματογράφους και μουσεία, τα γραμματόσημα και παρόμοιες περιπτώσεις, καθώς στις περιπτώσεις αυτές εξακολουθεί να ισχύει η ίδια φορολογική αντιμετώπιση που εφαρμόζεται και σήμερα.

2) Είδη «κουπονιού»

Τα κουπόνια χωρίζονται σε δύο κατηγορίες:

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

Παραδείγματα:

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

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

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

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

Παραδείγματα:

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

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

3) Ποια τα πρόσωπα που εμπλέκονται στην αλυσίδα διακίνησης των κουπονιών;

Τα πρόσωπα που εμπλέκονται στην αλυσίδα διακίνησης των κουπονιών είναι:

α) ο εκδότης του κουπονιού: το πρόσωπο στο όνομα του οποίου εκδίδεται το κουπόνι, παρόλο που αυτό μπορεί να μην αντιστοιχεί στον εξοφλούντα. Προς αποφυγή παρερμηνείας, διευκρινίζεται ότι τυχόν τρίτο πρόσωπο που εμπλέκεται στην υλική (π.χ. εκτύπωση) ή άλλου είδους (π.χ. δημιουργία κωδικών βάσει αλγορίθμου) παραγωγή του κουπονιού, δεν θα πρέπει να συγχέεται με το πρόσωπο του εκδότη.

β) ο υποκείμενος στον φόρο μεσάζοντας: το πρόσωπο που μεσολαβεί στη μεταπώληση του κουπονιού ενεργώντας είτε στο όνομά του είτε στο όνομα του προμηθευτή των αγαθών ή του παρόχου των υπηρεσιών,

γ) ο εξοφλών το κουπόνι: το πρόσωπο που παραδίδει τα αγαθά ή παρέχει τις υπηρεσίες που αφορά το κουπόνι, και

δ) ο τελικός κάτοχος ή ο κομιστής του κουπονιού: το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες με την προσκόμιση του κουπονιού στον εξοφλούντα.

Σημειώνεται ότι περαιτέρω διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των κουπονιών έχουν δοθεί με την Ε. 2111/2019 (ΑΔΑ: 6ΠΞ746ΜΠ3Ζ-Δ27) εγκύκλιο.

16. Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. ;

Απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α στο εσωτερικό της χώρας οι πράξεις που απαριθμούνται στο άρθρο
27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.5144/2024), με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο αυτό και αφορούν, μεταξύ άλλων, στην ιατρική και στην νοσοκομειακή περίθαλψη - διάγνωση, στην κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, στις υπηρεσίες εκπαίδευσης, στον αθλητισμό, στις υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, στις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, στις χρηματικές συναλλαγές, στις μετοχές, στα μερίδια, στις ομολογίες, στα αμοιβαία κεφάλαια, στις καταθέσεις, στις μισθώσεις ακινήτων, κ.α. Απαλλάσσονται, επίσης, από τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α., οι μικρές επιχειρήσεις.
Για τις ανωτέρω πράξεις, ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών του.
Επίσης, απαλλάσσονται οι πράξεις που πραγματοποιούνται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στα άρθρα 28, 29, 30, 31, 32, 33 και 34 του Κώδικα Φ.Π.Α και στις αντίστοιχες υπουργικές αποφάσεις.

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

Η αμοιβή που εισπράττει ιατρός για τη συμμετοχή του σε κλινική μελέτη που διεξάγεται για λογαριασμό φαρμακευτικής εταιρίας σχετικά με την επίδραση φαρμάκου <u>δεν απαλλάσσεται του Φ.Π.Α.</u>, αλλά υπάγεται στον φόρο, όπως και κάθε άλλη δραστηριότητα ιατρού που δεν συνιστά ιατρική εξέταση, διάγνωση και περίθαλψη / θεραπεία ασθενούς στο πλαίσιο της πρωτοβάθμιας φροντίδας υγείας.
Ως εκ τούτου, για την περίπτωση των ως άνω υπηρεσιών οι υποκείμενοι στον φόρο υποχρεούνται να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. υποβάλλοντας Δήλωση Μεταβολής Φ.Π.Α. και εφόσον παραμένουν στο κανονικό καθεστώς, να υποβάλλουν δηλώσεις Φ.Π.Α. για όλες τις φορολογικές περιόδους, ακόμα και αν δεν πραγματοποιούν τις ανωτέρω φορολογητέες πράξεις.

18. Παροχή υπηρεσιών σε πλοία των οποίων η παράδοση ή εισαγωγή απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 1.α. του ν. 5144/2024 (Κώδικας Φ.Π.Α.)

Προκειμένου να καθοριστεί ο ορθός τρόπος φορολόγησης των υπηρεσιών που παρέχονται σε πλοία, πρωτίστως, πρέπει να καθορίζεται ο τόπος παροχής και κατ΄ επέκταση φορολογίας των υπηρεσιών αυτών, βάσει του άρθ. 18 του Κώδικα Φ.Π.Α.
Επομένως, βάσει του άρθρου 18, παρ 2.α., του ίδιου νόμου, εφόσον παρέχονται υπηρεσίες σε υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα, όπως αυτές, ενδεικτικά, αναφέρονται στο άρθρο 32, παρ 1.δ΄ και ε,΄ του Κώδικα Φ.Π.Α., ο τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη και συνεπώς, εφόσον είναι η Ελλάδα, το τιμολόγιο δεν θα επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. (αριθ. ΠΟΛ.1119/2015 εγκύκλιος). <u>Εξαιρούνται</u> οι υπηρεσίες που αφορούν στη χρήση λιμανιών, όπως, π.χ. υπηρεσίες ελλιμενισμού σκαφών, ο τόπος παροχής των οποίων καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 18.4, λόγω του ότι αποτελούν υπηρεσίες συναφείς με ακίνητο.

<u>Παράδειγμα 1</u>

Ελληνική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου ολλανδικής επιχείρησης στον Πειραιά.

Βάσει του άρθρου 18, παρ 2.α., τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη. Κατά συνέπεια, η ελληνική επιχείρηση εκδίδει τιμολόγιο χωρίς Φ.Π.Α. και ο λήπτης χρεοπιστώνει τον φόρο στη δήλωσή του (υφίσταται η υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων, εκτός αν η υπηρεσία αυτή απαλλάσσεται στη χώρα του λήπτη). Σημειώνεται ότι στην εν λόγω περίπτωση δεν εφαρμόζεται η απαλλαγή του άρθρου 32, παρ. 1.δ΄ και ε.

Παράδειγμα 2

Ελληνική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου σε άλλη ελληνική επιχείρηση η οποία είναι πλοιοκτήτρια, εκμεταλλεύτρια ή διαχειρίστρια πλοίων τα οποία απαλλάσσονται με την περ. 32.1.α.

Στην εν λόγω περίπτωση, τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας και έχει εφαρμογή η απαλλαγή της περ. 32.1.δ΄και ε', με τη διαδικασία που περιγράφεται στα άρθρα 31, 37 και 38 της αριθ. Π. 8271/4897/ΠΟΛ 366/18.12.1987 (Β' 3/1988) απόφασης.

Παράδειγμα 3

Ολλανδική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες επισκευής πλοίου σε άλλη ελληνική επιχείρηση, η οποία είναι πλοιοκτήτρια, εκμεταλλεύτρια ή διαχειρίστρια πλοίων τα οποία απαλλάσσονται με την περ. 32.1.α.

Βάσει του άρθρου 18, παρ 2.α., τόπος φορολογίας είναι ο τόπος του λήπτη και ισχύει ό,τι αναφέρθηκε στο παράδειγμα 1. Ωστόσο, ο Έλληνας λήπτης στην περίπτωση αυτή και εφόσον το επιθυμεί, δύναται να εφαρμόσει την απαλλαγή των περ. 32.1.δ΄ και ε΄, όπως δικαιούται, τηρώντας σε κάθε περίπτωση τα αποδεικτικά για την τεκμηρίωσή της, ενώ δεν θα συμπεριλάβει τη συναλλαγή στην περιοδική του δήλωση και δεν θα υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα στην περίπτωση αυτή (βάσει του άρθρου 41, παρ. 6, του ν.5144/2024). Η Ολλανδική επιχείρηση, σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να ενημερώνεται σχετικά με τη μη υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα και από την πλευρά της (επειδή η πράξη απαλλάσσεται στο κράτος μέλος φορολογίας της), έτσι ώστε να μην προκύψουν προβλήματα κατά τη διασταύρωση των πινάκων αυτών.

Τέλος, σημειώνονται τα εξής:

- απαλλάσσονται οι υπηρεσίες που παρέχονται άμεσα σε πλοία και είναι άμεσα αναγκαίες:

α) για την ασφαλή εκτέλεση του προορισμού τους ή για την καθαριότητα και για την υγιεινή διαμονή,

β) για τη συντήρηση ή ασφαλή μεταφορά του φορτίου τους κατά τον χρόνο που βρίσκεται στο πλοίο και

γ) για τη φόρτωση και εκφόρτωση του φορτίου.

- οι εν λόγω απαλλαγές χορηγούνται μόνο σε επιχειρήσεις πλοιοκτήτριες, εκμεταλλεύτριες ή διαχειρίστριες των συγκεκριμένων πλοίων, οι οποίες εμπίπτουν, σε κάθε περίπτωση, στην έννοια του «υποκείμενου»

- όταν ο λήπτης είναι μη υποκείμενος ή όταν είναι μεν υποκείμενος, αλλά δεν ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή, δεν έχει εφαρμογή καμία από τις απαλλαγές του άρθρου 32 (π.χ. ιδιωτικά πλοία αναψυχής)

(σχετ. άρθρο 32 παρ 1.α) και ε) του Κώδικα Φ.Π.Α., αριθ. Π.8271/4897/ΠΟΛ366/18.12.1987 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και την ΠΟΛ 1119/2015 εγκύκλιο).

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

Για την αγορά αγαθών με απαλλαγή από ΦΠΑ που προορίζονται για πλοία της παρ. 1 του άρθρου 32 εφαρμόζονται πλέον οι τελωνειακές διαδικασίες.

Κατ΄ εξαίρεση για τα πλοία παράκτιας αλιείας δύνανται να εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 12 έως 14 της Π.8271/4879/18.12.1987 δηλ. προμήθεια υλικών (συμπεριλαμβανομένων των καυσίμων, λιπαντικών) και αντικειμένων με την έκδοση Δελτίων προμήθειας υλικών και αντικειμένων χωρίς Φ.Π.Α. (σχετ. Α 1179/2019 - Β΄1999, ΑΔΑ: ΨΔΨΝ46ΜΠ3Ζ-ΧΜ2 απόφαση και Ε.2100/2019, ΑΔΑ:Ω98146ΜΠ3Ζ-6ΒΟ εγκύκλιο). Οι ως άνω διατάξεις εφαρμόζονται και για την παράδοση καυσίμων σε πλοία από ελεύθερα αποθέματα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 19 της απόφασης Τ.1940/41/14.4.2003, όπως ισχύει.

* Επαγγελματικά αλιευτικά πλοία παράκτιας αλιείας

Στην επαγγελματική άδεια των αλιευτικών πλοίων αναγράφονται τα αλιευτικά εργαλεία με τα οποία είναι εφοδιασμένα. Τα πλοία παράκτιας αλιείας δεν μπορεί να φέρουν τα αλιευτικά εργαλεία «ΓρίΓρί» (ημέρας ή νύχτας), «Μηχανότρατα», ή «Μηχανότρατα εκτός ελληνικών χωρικών υδάτων» με κωδικούς εργαλείων ΟΤΒ και PS. Επομένως, επαγγελματικά αλιευτικά πλοία που φέρουν τα συγκεκριμένα εργαλεία μέσης αλιείας, έστω και αν διαθέτουν κι άλλα εργαλεία που χαρακτηρίζουν την παράκτια αλιεία, θεωρούνται μέσης αλιείας, δεν μπορούν να κάνουν χρήση του Δελτίου προμήθειας υλικών και αντικειμένων και υπόκεινται στους όρους και τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1177/2018 (Β'4420, ΑΔΑ:ΩΕΦΒ46ΜΠ3Ζ-Ξ0Ω) Κ.Υ.Α και ΠΟΛ.1187/2018 (Β' 4798, ΑΔΑ: ΩΝΟ846ΜΠ3Ζ-Ρ9Κ) απόφασης περί αλιευτικής δραστηριότητας πλοίων στην ανοικτή θάλασσα.

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

Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις έχουν το δικαίωμα να αποκτούν αγαθά και υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με τις ανωτέρω πράξεις, με απαλλαγή από τον Φ.Π.Α., εφόσον τηρούν συγκεκριμένη διαδικασία (ΠΟΛ.1167/2015), δεν έχει εκδοθεί κατά την τελευταία τριετία σε βάρος τους αμετάκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου για φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν φοροδιαφυγή και κατόπιν υποβολής σχετικής αίτησης στη Δ.Ο.Υ. που υπάγονται.

Με την υποβολή της αίτησης εγκρίνεται ύψος συναλλαγών (όριο) το οποίο μπορεί να χρησιμοποιήσει η επιχείρηση για την απόκτηση αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών για το επόμενο δωδεκάμηνο (12μηνο). Η συνολική αξία των αγαθών και υπηρεσιών, που δύνανται να απαλλαχθούν σε μία δωδεκάμηνη χρονική περίοδο, δεν μπορεί να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι οποίες πραγματοποιήθηκαν το προηγούμενο δωδεκάμηνο από την επιχείρηση. Ειδικότερα, για τον υπολογισμό του δωδεκαμήνου λαμβάνεται υπόψη η τελευταία ημέρα του μήνα, ο οποίος προηγείται της αίτησης που υποβάλλει η επιχείρηση για τη χορήγηση του ορίου. (π.χ. αν η αίτηση υποβληθεί στις 6 Ιουλίου 2025, το δωδεκάμηνο θα εκτείνεται από 1 Ιουλίου 2024 έως 30 Ιουνίου 2025)

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

Προκειμένου να τύχει της απαλλαγής από το Φ.Π.Α. ο υποκείμενος στο φόρο εκδίδει προς τον προμηθευτή του ή το Τελωνείο, κατά περίπτωση, Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α. «Ε.Δ.Δ.Α.».
Εφόσον, μετά την έγκριση του ορίου απαλλαγής διαπιστώνεται είτε ότι τα δικαιούχα πρόσωπα είχαν κάνει, χρήση «Ε.Δ.Δ.Α.» χωρίς προηγούμενη έγκριση ή υπέρβαση του χορηγηθέντος ορίου, είτε εκδόθηκε αμετάκλητη δικαστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου για φοροδιαφυγή ή έγινε υπέρβαση του δωδεκαμήνου για το οποίο χορηγήθηκε το όριο, η χορηγηθείσα έγκριση ανακαλείται. Μετά την κοινοποίηση της απόφασης ανάκλησης ο υποκείμενος δεν έχει δυνατότητα χρησιμοποίησης του «Ε.Δ.Δ.Α.» μέχρι έγκρισης νέου ορίου.
(δείτε σχετικά αριθ. ΠΟΛ 1167/2015 Απόφαση, όπως τροποποιήθηκε με τις αριθ. ΠΟΛ 1247/2015, 1142/2017, Α. 1221/2020 - Β΄ 4266, Α.1218/2021 – Β' 4484 και Α 1154/2024 – Β' 6112 Αποφάσεις).

21. Διακανονισμός παγίων.

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

- Τα ενσώματα αγαθά (κινητά και ακίνητα) που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την επιχείρηση σε ακίνητο που μπορεί να μην της ανήκει, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού Σημειώνεται ότι έως 24/02/2023 ίσχυε ο περιορισμός της ύπαρξης έννομης σχέσης για χρήση του ακινήτου για τουλάχιστον εννέα (9) χρόνια.
- τα δικαιώματα χρήσης ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού και βιομηχανικού σήματος, κ.α., εφόσον εξυπηρετούν την επιχείρηση για περισσότερες της μίας χρήσης,
- δαπάνες για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το Ελληνικό Δίκτυο Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΔΔΗΕ) ή το Ελληνικό Σύστημα Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΣΜΗΕ), σύμφωνα με τις περ. ιδ) και ιε) της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4001/2011. εκείνα που εκμεταλλεύονται εταιρείες Leasing.

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

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

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την

πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, λόγω πραγματοποίησης απαλλασσόμενων πράξεων, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό επί τοις εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.
Το εκπιπτόμενο αυτό ποσοστό, το οποίο θα εφαρμοστεί στον φόρο των κοινών εισροών βρίσκεται με βάση ένα κλάσμα (Pro – rata), στο οποίο περιλαμβάνονται:
α) στον αριθμητή: οι φορολογητέες εκροές και οι φορολογητέες εκροές εκτός Ελλάδος, καθώς και οι απαλλασσόμενες εκροές που δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση,
β) στον παρονομαστή: ό,τι έχει περιληφθεί στον αριθμητή και οι απαλλασσόμενες εκροές που δεν δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση.
Δεν περιλαμβάνονται στον παρανομαστή οι εξαιρούμενες από τον Φ.Π.Α. πράξεις (π.χ. αποζημιώσεις), με εξαίρεση τις μη συνδεόμενες με την τιμή των πράξεων επιδοτήσεις, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στον παρανομαστή, εφόσον έχει δημιουργηθεί το κλάσμα της κατ' αναλογία έκπτωσης από άλλη αιτία. Δεν υπάρχει υποχρέωση δημιουργίας κλάσματος κατ' αναλογία έκπτωσης και παρέχεται ολικό δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον πραγματοποιούνται αποκλειστικά φορολογητέες και εξαιρούμενες (π.χ. είσπραξη αποζημίωσης) από τον φόρο πράξεις.
Δεν λαμβάνονται υπ' όψη ούτε στον αριθμητή, ούτε στον παρονομαστή τα ποσά που προέρχονται από:
- παραδόσεις (πώληση, κλπ.) αγαθών τα οποία χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,
- αυτοπαραδόσεις ή ιδιοχρησιμοποιήσεις,
- ενδοκοινοτικές αποκτήσεις,
- πράξεις λήπτη και επιστροφές φόρων,
- εκροές εξ αιτίας αγοράς επενδυτικών αγαθών, σύμφωνα με την Κ.Υ.Α.αριθ. Π. 2869/2389/ΠΟΛ. 137/4.5.1987 (Β' 236) Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας, ή αγαθών ή υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 5144/2025,
- παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις των περιπτώσεων κ΄, κα΄, κβ΄, κγ΄, κδ΄ και κε΄ της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 5144/2024), εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

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

Επιχειρήσεις που υπάγονται:

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

Δικαιολογητικά που απαιτούνται:

Ο επενδυτής που πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό επενδυτικά αγαθά υποβάλλει στον αρμόδιο για την επιβολή του Φ.Π.Α. Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τα κάτωθι δικαιολογητικά:
- Αίτηση έγκρισης εισαγωγής ή αγοράς των επενδυτικών αγαθών (καινούριων) με αναστολή καταβολής του αναλογούντος Φ.Π.Α.

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

Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της Κ.Υ.Α. αριθ. 2869/2389/ΠΟΛ.137/04.05.1987 έχουν δοθεί με τις αριθ. ΠΟΛ.246/1987, ΠΟΛ.47/1988, ΠΟΛ.250/1988, ΠΟΛ.1005/1992, ΠΟΛ.1333/1993, ΠΟΛ.1051/1999, ΠΟΛ.1080/2005, ΠΟΛ.1206/2010 ΠΟΛ.1050/2016 και Ε 2065/2023 Ε. 2076 /06-12-2024(ΑΔΑ: ΨΝ8546ΜΠ3Ζ-ΕΔΗ).

Ειδικα για κατασκευαστικές εργασίες σε ξενοδοχειακά καταλύματα εφαρμογή έχουν τα οριζομενα στην Α. 1150/2020 - Β΄2627 (ΑΔΑ: ΩΝΔΠ46ΜΠ3Ζ-Α0Δ) Απόφαση.

24. Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α.

Τα ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α. είναι τα εξής:
- Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (**άρθρο 44**)
- Καταβολή του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών (**άρθρο 45**)
- Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά τον χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής (Cash accounting system) (**άρθρο 46**)
- Κατ' αποκοπή καταβολή του φόρου βάσει ορισθέντων κατ' αποκοπή ετησίων ποσών για τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μήκους μέχρι 12 μέτρα και τους σπογγαλιείς, τους εκμεταλλευτές σκαφών λίμνης Ιωαννίνων και για τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων (**άρθρο 47**)
- Ειδικό καθεστώς αγροτών (**άρθρα 48 και 49**)
- Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων (**άρθρο50**)
- Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών (**άρθρο51**)
- Μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας (**άρθρο52**)
- Πωλήσεις σε δημοπρασία (**άρθρο53**)
- Επενδυτικός χρυσός (**άρθρο 54**)
- Ειδικά καθεστώτα για το ηλεκτρονικό εμπόριο: Κανόνες και υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Φ.Π.Α. για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών. (**άρθρα55, 56, 57και 58**)

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

25. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 44 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

α) Ποιοι δύνανται να υπαχθούν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. και τι σημαίνει στην πράξη αυτή η επιλογή*;*

Στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. (μικρών επιχειρήσεων),όπως ισχύει από 01.01.2019 με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 111 του ν. 4549/2018, δύνανται να υπαχθούν:

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

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

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

Για την ένταξη στο καθεστώς υποβάλλεται δήλωση μεταβολών εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους με ημερομηνία μεταβολής την έναρξη του φορολογικού έτους. Οι υποκείμενοι του ειδικού καθεστώτος μπορούν να μεταταχθούν στο κανονικό καθεστώς εντός 30 ημερών από την έναρξη του επόμενου φορολογικού έτους. Οι προθεσμίες για την **προαιρετική** ένταξη από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς και από το ειδικό στο κανονικό είναι ανατρεπτικές.

Σε περίπτωση υπέρβασης του ορίου των 10.000 ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο εφαρμόζει υποχρεωτικά το κανονικό καθεστώς, αρχής γενομένης από την πράξη παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών με την οποία πραγματοποιείται η υπέρβαση του ορίου αυτού και για το σύνολο της αξίας της πράξης αυτής.

β) Ποια πρόσωπα δεν μπορούν να υπαχθούν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου44;

Στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 44 (μικρών επιχειρήσεων) δεν μπορούν να υπαχθούν:

α) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α.,

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

γ) οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β’ της παρ. 1 του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α..

γ) Τι περιλαμβάνεται στο όριο των 10.000 ευρώ για την υπαγωγή στο ειδικό αυτό καθεστώς;

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

δ) Τι αναγράφουν στα παραστατικά που εκδίδουν οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων;

Οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α., στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας έχουν υποχρέωση έκδοσης **φορολογικών στοιχείων**, κατά την έκδοση υποχρεούνται να αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «**χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας – απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρο 44 ν.5144/2024**». Σημειώνεται ότι οι εν λόγω υποκείμενοι δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους.

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

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

Επίσης, απογράφονται υποχρεωτικά τα αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38του Κώδικα Φ.Π.Α.. Για τα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά υποβάλλεται, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου μήνα από τη μετάταξη, δήλωση αποθεμάτων μετάταξης (έντυπο 012-ΦΠΑ) που περιλαμβάνει την αξία τους κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και τον φόρο που αναλογεί.

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

Για την μετάταξη από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό καθεστώς, υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που αναλογεί στα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά. Ο φόρος αυτός εκπίπτει με την προβλεπόμενη από το άρθρο 43 δήλωση Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στη φορολογική περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η μετάταξη.

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

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

στ) Υποχρεώσεις υποκείμενων που έχουν ενταχθεί στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων όταν παρέχουν υπηρεσίες σε υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο κράτος – μέλος.

Σε περίπτωση που το ενταγμένο στο ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες σε υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος – μέλος για τις οποίες ο τόπος φορολογίας δεν είναι το εσωτερικό της χώρας με βάση το άρθρο 18 παρ. 2 α’ του Κώδικα ΦΠΑ, τα σχετικά τιμολόγια θα εκδίδονται με αναφορά στις διατάξεις του άρθρο 18 παρ. 2 α’ του Κώδικα ΦΠΑ και όχι του άρθρου 44του Κώδικα ΦΠΑ. Περαιτέρω, το ενταγμένο στο ειδικό καθεστώς πρόσωπο έχει υποχρέωση υποβολής Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παροχών Υπηρεσιών (Φ4). Αντίθετα, δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης ΦΠΑ για αυτήν του την πράξη.

Σχετική με το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από 01.01.2019 είναι η αριθ. Ε.2012/2019 (ΑΔΑ: 60Κ746ΜΠ3Ζ-0ΞΛ) εγκύκλιος.

26. Ειδικό καθεστώς αγροτών και επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος. **Με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.4410/2016 (Α΄ 141)**, οι οποίες ισχύουν από **01.01.2017**, **έχει αντικατασταθεί το άρθρο 48** του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 5144/2024).

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

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

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

Η προαιρετική μετάταξη από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με την υποβολή δήλωσης μεταβολών εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα **(30) ημερών, δηλαδή μέχρι τις 30/01 εκάστου έτους,** σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, άρθρο 10)**.**

Η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς πραγματοποιείται, είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους με την υποβολή δήλωσης μεταβολών εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα **(30) ημερών,** κατά τα ανωτέρω, ισχύει από την έναρξη του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο τριετίας ή κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους, με την υποβολή δήλωσης μεταβολώνκαι ισχύει από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσης και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο τριετίας από την έναρξη του επόμενου από τη μετάταξη φορολογικού έτους.

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

Για τους **νέους αγρότες**, δηλαδή για τους αγρότες που για πρώτη φορά αρχίζουν να ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, δεν εφαρμόζεται η προϋπόθεση της παρ. 1 του άρθρου 48 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να επιλέξουν την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση, δε, που επιλέξουν το κανονικό καθεστώς, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση έναρξης και να παραμείνουν σε αυτό, τουλάχιστον, για μια τριετία (αριθ. ΠΟΛ 1201/2016, ΑΔΑ: 70ΩΨΗ-Ο3Ρ εγκύκλιος).

Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 48 και πραγματοποιούν **αποκλειστικά** παραδόσεις ή και παροχές προς άλλους υποκειμένους στον φόρο, πριν από την υποβολή της δήλωσης- αίτησης επιστροφής του φόρου εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για το φορολογικό αυτό έτος, όπως ορίζεται στο πέμπτο εδάφιο της παρ.6 του άρθρου 48 του Κώδικα ΦΠΑ.

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 48 δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τις εισροές τους. Βάση επί της οποίας υπολογίζεται η επιστροφή, με τον κατ' αποκοπή συντελεστή (6%), αποτελεί το συνολικό ποσό που προέρχεται από παράδοση αγροτικών προϊόντων από δική τους αγροτική εκμετάλλευση ή παροχή αγροτικών υπηρεσιών, στο πλαίσιο της αγροτικής τους εκμετάλλευσης, που πραγματοποιούν προς άλλο υποκείμενο στον φόρο, εκτός των αγροτών του ειδικού καθεστώτος, καθώς και από απόσυρση αγροτικών προϊόντων.

Η επιστροφή του Φ.Π.Α. των εισροών στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος πραγματοποιείται με την υποβολή δήλωσης- αίτησης επιστροφής από τον ίδιο τον δικαιούχο αγρότη στην ηλεκτρονική πλατφόρμα «myBusinessSupport» της ΑΑΔΕ (https://www.aade.gr/mybusinesssupport). Η δήλωση - αίτηση επιστροφής υποβάλλεται από την 1η Απριλίου μέχρι και την 15η Δεκεμβρίου κάθε έτους για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος,

Κατά την αίτηση ανακτώνται και εμφανίζονται σε μορφή πίνακα δεδομένα λογιστικών στοιχείων (παραστατικών), που έχουν διαβιβασθεί στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ, από τον εκάστοτε αντισυμβαλλόμενο του δικαιούχου, ως αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή λήπτη των υπηρεσιών του αγρότη του ειδικού καθεστώτος. Ο χρήστης - αγρότης ειδικού καθεστώτος επιβεβαιώνει κάθε γραμμή του πίνακα ως προς τα εμφανιζόμενα στοιχεία. Κάθε γραμμή που επιβεβαιώνεται αθροίζεται στο τέλος του πίνακα ως συνολική αξία. Με την ολοκλήρωση επιβεβαίωσης των στοιχείων η αρχική οθόνη ενημερώνεται με την συνολική αξία και το ποσό για επιστροφή.

Η διαδικασία για την επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 48 του Κώδικα ΦΠΑ περιγράφεται αναλυτικά στην Α.1029/2023 (Β΄1611, ΑΔΑ: Ψ9Ε646ΜΠ3Ζ-ΩΨΟ) απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ.

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

Οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μέχρι 12 μέτρα μεταξύ καθέτων, καθώς και σκαφών σπογγαλιείας εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου του άρθρου 47 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως αυτά ορίζονται με την Α.Υ.Ο. 1145339/6602/140/Ε0014/ ΠΟΛ.1320/30.12.1998 (Β' 5/1999), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1102/2004 (Β' 1575) και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1380/2001 (Β' 2002). Το καθεστώς αυτό είναι **προαιρετικό**

για τους εκμεταλλευτές, οι οποίοι μπορούν να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σύμφωνα με το κανονικό καθεστώς.
Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον κατ' αποκοπή προσδιορισμό ετήσιων ακαθάριστων εσόδων, από τη διάθεση δικής τους παραγωγής, καθώς και ετήσιας επιβάρυνσης Φ.Π.Α., ανά σκάφος, ανάλογα με το μήκος των σκαφών και έχουν ως εξής:

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

Για τα σπογγαλιευτικά σκάφη το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό φόρου είναι ενιαίο.
Από 01.01.2015 τα κατ' αποκοπή ποσά που οφείλονται ετησίως, καταβάλλονται σε **δύο ισόποσες δόσεις** με την υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. ανά ημερολογιακό εξάμηνο, με προθεσμία υποβολής και καταβολής του φόρου μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο (ΠΟΛ. 1010/2015 – Β' 139, ΑΔΑ: ΨΤΕΔΗ-Γ5Ρ Απόφαση).
Οι ανωτέρω εκμεταλλευτές έχουν δικαίωμα απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 32 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει.
Οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μόνο ένα σκάφος κάτω των έξι (6) μέτρων δεν υποχρεούνται στην καταβολή της ετήσιας επιβάρυνσης για ΦΠΑ δεδομένου ότι εμπίπτουν στο όριο της απαλλαγής που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 44 του Κώδικα ΦΠΑ. Στην περίπτωση που επιλέξουν την μη καταβολή των κατ' αποκοπή ποσών δεν έχουν δικαίωμα της απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 32 του Κώδικα Φ.Π.Α..
Επισημαίνεται, ότι οι αλιείς που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών καθώς επίσης και αυτοί που διαθέτουν την παραγωγή τους από δικό τους κατάστημα δεν μπορούν να υπαχθούν στο καθεστώς του άρθρου 47 του Κώδικα ΦΠΑ. Περαιτέρω, οι αλιείς που πωλούν τα αλιεύματά τους σε λαϊκές αγορές δεν εντάσσονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς και υποχρεούνται να τηρούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα για το σύνολο της δραστηριότητάς τους (πωλήσεις λιανικά και χονδρικά), όπως συμβαίνει και με τους αλιείς που πωλούν τα αλιεύματά τους από δικό τους κατάστημα. Αυτό ισχύει και για τους εκμεταλλευτές ενός μόνο σκάφους κάτω των έξι

(6) μέτρων. Στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς μπορούν να παραμείνουν μόνο οι αλιείς που πραγματοποιούν τις λιανικές τους πωλήσεις αποκλειστικά πλανοδίως (βλ. σχ. ΑΥΟ ΠΟΛ. 1065/2010, αριθ. ΠΟΛ. 1077/2011 εγκύκλιος).

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

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

Με βάση την περίπτωση κη΄, της παραγράφου 1, του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 5144/2024), η πώληση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α., στην περίπτωση που κατά την αγορά του δεν παρασχέθηκε δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει.

Η πώληση μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από υποκείμενο στον φόρο που εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους (άρθρο 52 του Κώδικα Φ.Π.Α.) φορολογείται, μόνο, για το μικτό κέρδος που επιτυγχάνει ο μεταπωλητής, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά τα έχει προμηθευτεί από τα πρόσωπα της παραγράφου 2 του ως άνω άρθρου. Σημειώνεται, ότι σε αυτή την περίπτωση δεν περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία το τέλος ταξινόμησης (βλ. σχετ. Ε.Δ.Υ.Ο. αριθ. 1005723/178/ 22/Β0014/ΠΟΛ.1023/20.01.2000).

29. Πότε πληρώνεται Φ.Π.Α. και πότε ψηφιακό τέλος συναλλαγών στις περιπτώσεις μεταβίβασης επιχείρησης από επαχθή αιτία ή κληρονομική διαδοχή;

Η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθού και συνεπώς δεν οφείλεται Φ.Π.Α., εφόσον το πρόσωπο που την αποκτά συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου, ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις αυτού, αλλά καταβάλλεται ψηφιακό τέλος συναλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του πρώτου βιβλίου του ν.5177/2025. Το ανωτέρω δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. (Σχετ. ΠΟΛ. 1149/2017 εγκύκλιος).

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

Στις περιπτώσεις πώλησης **τυποποιημένου λογισμικού** πρόκειται για παράδοση αγαθού, εάν το αγαθό παραδίδεται σε υλικό υπόθεμα (πχ. σε CD, DVD κλπ). Εάν όμως παραδίδεται χωρίς την χρήση υλικού υποθέματος (πχ. λαμβάνω τα Windows 10 διαδικτυακά με download) τότε έχουμε ηλεκτρονικά παρεχόμενη υπηρεσία.

Στις περιπτώσεις, όμως, που πωλείται λογισμικό που έχει προσαρμοστεί στις ανάγκες συγκεκριμένου πελάτη (tailor made product) πρόκειται για παροχή υπηρεσίας εν γένει.

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

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ δεν υπόκεινται στον Φ.Π.Α., οι μισθωτοί και τα άλλα φυσικά πρόσωπα τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση, που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά στους

όρους εργασίας ή στην αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη. Επομένως, σε κάθε περίπτωση πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά (ανεξάρτητα από το περιεχόμενο της σχετικής σύμβασης) η ύπαρξη δεσμών εξάρτησης του παρέχοντος την υπηρεσία με τον εργοδότη του, προκειμένου να κριθεί η υπαγωγή του ή μη σε Φ.Π.Α. Για την ύπαρξη δεσμών εξάρτησης θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά τουλάχιστον οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
- η εργασία να παρέχεται για ορισμένο ή αόριστο χρόνο,
- να εκτελείται σύμφωνα με τις οδηγίες, τις εντολές και την εποπτεία του εργοδότη,
- την ευθύνη για το αποτέλεσμα της υπηρεσίας να την έχει ο εργοδότης,
- να υπάρχει διαρκής απασχόληση και φυσική παρουσία του παρέχοντος στους χώρους εργασίας του εργοδότη ή σε αυτούς που υποδεικνύονται από τον εργοδότη,
- η αμοιβή να καταβάλλεται περιοδικά (π.χ. μηνιαία).

Σχετικές είναι οι Α.Υ.Ο. Σ.800/129/ΠΟΛ. 68/1987 και Σ.866/139/ΠΟΛ.74/1987 και οι Ε.Δ.Υ.Ο. Σ.1166/182/ΠΟΛ.116/1987, ΠΟΛ.1176/1991, ΠΟΛ.1279/2000 και ΠΟΛ.1244/2002.
Οπωσδήποτε, δημιουργούνται δεσμοί εξάρτησης στην περίπτωση της παροχής υπηρεσιών προς Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και Ιδρύματα Έρευνας και Τεχνολογίας, που ακολουθούν την ειδική διαδικασία της Α.Υ.Ο. 1040588/1700/528/0014/ΠΟΛ. 1128/1997 – Β' 335, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει με την Α.Υ.Ο. **1004368/5270/0014 Α/ΠΟΛ.1015/14.01.2000 (Β' 92)**, από πρόσωπα που συμβάλλονται με τα Ιδρύματα αυτά ως ερευνητές για την πραγματοποίηση χρηματοδοτούμενων από την Κοινότητα ερευνητικών προγραμμάτων (άρθρο 4, παρ. 5, της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1128/1997).

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

33. Εκπτώσεις λόγω τζίρου.
Οι εκπτώσεις λόγω κύκλου εργασιών λαμβάνονται υπόψη και μειώνουν τη φορολογητέα αξία. Επισημαίνεται, ότι έως 24/02/2023 προκειμένου να μη περιλαμβάνονται στην φορολογητέα αξία οι εκπτώσεις λόγω κύκλου εργασιών ίσχυε η προϋπόθεση της γνωστοποίησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, των παρεχόμενων ποσοστών εκπτώσεων τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους (βλ. σχετ. και εγκυκλίους με αριθ. ΠΟΛ. 1212/1996, 1087/2011 και αριθ. ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.01.2015).

34. Απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους.
Για την εφαρμογή των απαλλαγών της περίπτωσης αυτής, εφαρμόζεται έντυπο που έχει κοινοποιηθεί με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1268/2011 (Β' 39). Η ανωτέρω ΑΥΟ ισχύει, όπως έχει τροποποιηθεί με τις αποφάσεις ΑΥΟ ΠΟΛ. 1190/2013 (Β' 1926), ΠΟΛ. 1010/2017 (Β' 410, ΑΔΑ: ΩΓΝ5Η-ΝΝΥ) και Α. 1144/2021 (Β' 2821, ΑΔΑ 93ΟΛ46ΜΠ3Ζ-ΨΑΠ).
Επισημαίνεται, ότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω απόφαση από 01.01.2012 στην περίπτωση απαλλαγής για αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών από υποκείμενους στον φόρο εγκατεστημένους στην Ελλάδα, για δικαιούχα πρόσωπα τα οποία είναι εγκατεστημένα ή υπηρετούν

στην Ελλάδα, εάν το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται πριν από την έγκριση της απαλλαγής, μπορεί να εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο μόνο για τον Φ.Π.Α. και να επιστρέφεται αυτός στον αγοραστή.
Στο πιστωτικό αυτό τιμολόγιο αναγράφεται η ένδειξη «επιστροφή Φ.Π.Α. λόγω απαλλαγής βάσει ΑΥΟ ΠΟΛ. 1268/2011» και επισυνάπτεται σ' αυτό η έγκριση απαλλαγής της αρμόδιας αρχής, ως δικαιολογητικό. Η επιστροφή του φόρου αποδεικνύεται, είτε με έμβασμα σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου ή με υπογραφή του δικαιούχου προσώπου ότι έλαβε το συγκεκριμένο ποσό, αναφερομένου του αριθμού της ταυτότητας που του έχει χορηγηθεί από το Υπουργείο Εξωτερικών.
Ελάχιστο όριο, για απαλλαγή από τον ΦΠΑ, ορίζεται το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250 ευρώ), χωρίς ΦΠΑ, ανά συναλλαγή, εκτός από τα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη μέλη δικαιούχα πρόσωπα, για τα οποία οι όροι και προϋποθέσεις απαλλαγής καθορίζονται από το κράτος μέλος εγκατάστασής τους. Ειδικά για τους διεθνείς και ευρωπαϊκούς οργανισμούς που είναι εγκατεστημένοι στη χώρα μας και των οποίων η Συμφωνία έδρας ή εγκατάστασης δεν έχει κανέναν περιορισμό, αριθμητικό ή άλλον, ως προς την ελάχιστη αξία της αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, δεν εφαρμόζεται ελάχιστο όριο για την απαλλαγή.

35. Διαδικασία επιστροφής

Η υποβολή αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου και η διαδικασία που εφαρμόζεται ορίζεται στην Α.1104/2020 (Β΄ 1895, ΑΔΑ: ΩΣΦ546ΜΠ3Ζ-ΛΞΠ) Απόφαση όπως τροποποιήθηκε με την Α.1201/2023 (Α΄ 7300, ΑΔΑ: 6ΠΦΔ546ΜΠ3Ζ-Σ2Δ) όμοια.
Η αίτηση επιστροφής μπορεί να αφορά σε οποιοδήποτε ποσό πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., ανεξάρτητα από τις πράξεις βάσει των οποίων προκύπτει το πιστωτικό υπόλοιπο και ανεξάρτητα, επίσης, από το εάν το πιστωτικό υπόλοιπο έχει δημιουργηθεί στη φορολογική περίοδο για την οποία υποβάλλεται η αίτηση ή σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους με την επιφύλαξη της παραγραφής τους. Από 12.03.2018 έχει υλοποιηθεί η ηλεκτρονική αίτηση επιστροφής, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης.

36. Χρόνος παραγραφής

Για πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε μετά από την 01.01.2014 η παραγραφή είναι πενταετής, σύμφωνα με τα άρθρα 36 και 37 του ΚΦΔ. Συγκεκριμένα, για τις περιπτώσεις που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης προσδιορισμού ή η υποβολή του αιτήματος μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

37. Οι βασικές αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021 για το ηλεκτρονικό εμπόριο (αρ. 47α, 47β, 47γ και 47δ του προηγούμενου Κώδικα ΦΠΑ-ν. 2859/2000. Ήδη ισχύουν αντίστοιχα τα άρθρα 55, 56, 57 και 58 του νέου Κώδικα ΦΠΑ -ν. 5144/2024).

Έως τις 30-6-2021 το καθεστώς της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας MOSS (Mini One Stop Shop) ίσχυε μόνο για την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών (ΤΒΕ) υπηρεσιών. Από την 1η Ιουλίου 2021 εφαρμόζονται νέοι κανόνες ΦΠΑ αναφορικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο από επιχειρήσεις προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα [συναλλαγές B2C (business-to-consumer)] εντός της Ε.Ε.
Οι βασικές αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021 είναι οι εξής:

I. Επεκτείνεται το καθεστώς της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας (MOSS) σε μεγαλύτερη μονοαπευθυντική θυρίδα (One Stop Shop - OSS) ώστε να περιλαμβάνει **επέκταση του μη ενωσιακού καθεστώτος** (non-union scheme) σε όλες τις υπηρεσίες B2C, πέραν των TBE υπηρεσιών (τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες) και **επέκταση του ενωσιακού καθεστώτος** (union scheme) σε:
(α) όλες τις διασυνοριακές υπηρεσίες B2C πέραν των (TBE) υπηρεσιών,
(β) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και
(γ) εγχώριες παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται με τη διαμεσολάβηση των ηλεκτρονικών διεπαφών εφόσον ο αρχικός προμηθευτής αυτών δεν είναι εγκατεστημένος στην Ένωση.
II. Η ηλεκτρονική διεπαφή (πλατφόρμα) θεωρείται ως προμηθευτής (deemed supplier) και καθίσταται υπόχρεη για την απόδοση του ΦΠΑ για τις ακόλουθες συναλλαγές:
(α) τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται στην ΕΕ σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150€, ανεξάρτητα εάν ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εντός ή εκτός ΕΕ ή/και
(β) τις ενδοκοινοτικές εξ' αποστάσεως παραδόσεις αγαθών και εγχώριες παραδόσεις αγαθών, ανεξαρτήτως αξίας, στις περιπτώσεις όπου ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ.
III. Καταργείται η απαλλαγή από ΦΠΑ για τα μικροδέματα έως 22€ και εφεξής όλα τα δέματα με εσωτερική αξία έως 150€ που εισάγονται στην ΕΕ από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη υπόκεινται σε ΦΠΑ.
Καθιερώνονται **δύο νέα καθεστώτα απόδοσης του φόρου προστιθεμένης αξίας**, κατά την εισαγωγή αγαθών εσωτερικής αξίας έως του ποσού των 150€ προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα:
(α) **Ειδικό καθεστώς για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες** με απόδοση του φόρου μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας **IOSS (import one-stop-shop)** από τον πωλητή ή από πρόσωπο-μεσάζοντα για λογαριασμό του πωλητή.
(β) **Ειδικές ρυθμίσεις** για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (**special arrangements**), με απόδοση του φόρου στις τελωνειακές αρχές.
Ανεξαρτήτως από το ποιος τρόπος απόδοσης του ΦΠΑ επιλέγεται (IOSS ή special arrangements), τηρούνται υποχρεωτικά τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής.
Όσον αφορά αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και φόρο κατανάλωσης (προϊόντα καφέ), τηρούνται οι προβλεπόμενες τελωνειακές διαδικασίες για την επιβολή και είσπραξη του ΕΦΚ &ΦΚ και στις περιπτώσεις αυτές ο ΦΠΑ αποδίδεται στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές μαζί με τους φόρους αυτούς και δεν εφαρμόζονται τα ανωτέρω δύο ειδικά καθεστώτα.
Ειδικά για τα υγρά αναπλήρωσης ηλεκτρονικού τσιγάρου, θερμαινόμενου προϊόντος καπνού και για τα βιομηχανοποιημένα καπνά, η χώρα μας εφαρμόζει απαγόρευση για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις των προϊόντων αυτών.
Τα τρία ειδικά καθεστώτα Μονοαπευθυντικής Θυρίδας (EU OSS, non EU OSS και IOSS), είναι προαιρετικά.
Σχετ. Ε 2133/2021 (ΑΔΑ: ΩΚΥΤ46ΜΠ3Ζ-8ΑΠ), Ε 2138/2021 (ΑΔΑ: ΨΨΤΖ46ΜΠ3Ζ-Ψ91), Ε 2155/2021 (ΑΔΑ: 67Δ246ΜΠ3Ζ-6ΞΠ).

38. Νέο ενωσιακό όριο των 10.000 Ευρώ.

Με τους νέους κανόνες για το ηλεκτρονικό εμπόριο, από 01.07.2021 παύει να ισχύει το κατώφλι πωλήσεων από απόσταση (€35.000/€100.000), το οποίο αντικαταστάθηκε από το νέο ενιαίο πανευρωπαϊκής εμβέλειας όριο των 10.000 Ευρώ, κάτω του οποίου οι B2C παροχές ΤΒΕ υπηρεσιών και οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε μη υποκείμενους (π.χ. ιδιώτες) σε άλλα ΚΜ της ΕΕ, μπορούν να υπόκεινται, σε ΦΠΑ στο κράτος μέλος προέλευσης. Μετά την υπέρβαση του ορίου των 10.000 Ευρώ, υποχρεωτικά επιβάλλεται ΦΠΑ στο ΚΜ κατανάλωσης και αποδίδεται είτε μέσω της εγγραφής στο OSS είτε μέσω εγγραφής στο κάθε ΚΜ κατανάλωσης με τις εκάστοτε εθνικές διαδικασίες (όπου απαιτείται η επιχείρηση να ζητήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κάθε ΚΜ κατανάλωσης).

Μέχρι τη συμπλήρωση του ορίου των 10.000 ευρώ επιβάλλεται ΦΠΑ του ΚΜ που είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος, δηλ. εάν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα επιβάλλει ελληνικό ΦΠΑ.

Ο υποκείμενος μπορεί, εφόσον το επιθυμεί, να υποβάλλει σχετική δήλωση Δ212 είτε ηλεκτρονικά μέσω της ψηφιακής πύλης της ΑΑΔΕ (myaade.gov.gr) επιλέγοντας τη σχετική διαδικασία Μητρώου μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων «Τα Αιτήματά μου» είτε με υποβολή σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ (σχετ. η Α.1074/2022, ΑΔΑ: 66ΘΨ46ΜΠ3Ζ-5ΘΝ) με την οποία δηλώνει την επιλογή του να επιβάλλει ΦΠΑ του ΚΜ κατανάλωσης πριν συμπληρωθεί το όριο των 10.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή είτε εγγράφεται στο OSS ή εναλλακτικά εγγράφεται σε κάθε ΚΜ κατανάλωσης για την απόδοση του φόρου. Με την υποβολή της παραπάνω δήλωσης στο Μητρώο, ασκεί το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης στο ΚΜ κατανάλωσης και δεσμεύεται από την επιλογή του αυτή τουλάχιστον για 2 πλήρη ημερολογιακά έτη.

Το όριο των 10.000 ευρώ αφορά όλες τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών ή/και παροχή υπηρεσιών ΤΒΕ (Telecommunication, Broadcasting and Electronic - ΤΒΕ) σε μη υποκείμενους σε άλλα ΚΜ και είναι ενιαίο, υπολογίζονται δηλ. συνολικά οι παραπάνω εκροές σε όλα τα ΚΜ σε ετήσια βάση. Αν δηλ. ελληνική επιχείρηση το 2022 πουλάει αγαθά σε ιδιώτες στην Ιταλία, στη Γαλλία και στο Βέλγιο, στον υπολογισμό του ορίου περιλαμβάνονται όλες αυτές οι παραδόσεις. (σχετ. η Ε.2058/4.8.2022, ΑΔΑ: 6ΛΛΡ46ΜΠ3Ζ-8ΞΝ εγκύκλιο).

39. Πώς μπορεί μία επιχείρηση να εγγραφεί στα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;

Οι υποκείμενοι στον φόρο και οι μεσάζοντες που επιλέγουν να ενταχθούν στα ειδικά καθεστώτα υποβάλλουν αίτηση προς την αρμόδια αρχή, μέσω της ψηφιακής πύλης της ΑΑΔΕ https://www1.aade.gr/aadeapps3/oss_home/#!/home

Σχετ. η αριθ. Α.1212/2021 (Β' 4243, ΑΔΑ: ΩΚΥ246ΜΠ3Ζ-ΥΚΔ) Απόφαση.

40. Ποια είναι η διάρκεια της φορολογικής περιόδου για τα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου και ποια η προθεσμία υποβολής της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ;

α) Η διάρκεια της φορολογικής περιόδου για το μη ενωσιακό (non EU) και το ενωσιακό καθεστώς (EU) είναι τρίμηνη. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί μετά το τέλος της οικείας φορολογικής περιόδου. Π.χ. η δήλωση ΦΠΑ EU OSS ή non EU OSS για το πρώτο τρίμηνο του 2022 μπορεί να υποβληθεί μέχρι τις 30.04.2022.

β) Η διάρκεια της φορολογικής περιόδου για το καθεστώς εισαγωγής (IOSS) είναι μηνιαία. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί μετά το τέλος της οικείας φορολογικής περιόδου. Π.χ. η δήλωση ΦΠΑ IOSS για τον Ιανουάριο του 2022 μπορεί να υποβληθεί μέχρι τις 28.02.2022.
Σχετ. η αριθ. Α.1242/2021 (Β' 5338, ΑΔΑ: ΡΞ7Χ46ΜΠ3Ζ-Β03*)* Απόφαση.

41. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλα κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου)
Οι αιτήσεις αυτές μπορούν να υποβληθούν μέσω εφαρμογής στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.:http://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/phpa/aitese-epistrophes-phpa-apo-chores-tes-ee, όπου υπάρχουν σχετικές οδηγίες και παραδείγματα.
Σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1003/2010, άρθρο 14 (Β' 99) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών όπως τροποποιήθηκε με την Α. 1208/2020 (Β΄ 4398, *ΑΔΑ: Ω68Λ46ΜΠ3Ζ-ΨΔΓ)* Απόφαση.

42. Διαδικασίες υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ελληνικών επιχειρήσεων προς άλλες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες).
Οι ελληνικές επιχειρήσεις (υποκείμενες στον Φ.Π.Α.) κατ΄ εφαρμογή της 13ης Οδηγίας Φ.Π.Α. (86/560/ΕΟΚ) και με προϋπόθεση την διαπιστωμένη τήρηση της αρχής της αμοιβαιότητας, προς το παρόν μπορούν να αιτηθούν επιστροφής Φ.Π.Α. από την Ελβετία, τη Νορβηγία και από 01.01.2021 και με το Ηνωμένο Βασίλειο. Οι ελληνικές επιχειρήσεις που ζητούν επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. από τις εν λόγω χώρες υποβάλλουν αίτηση επιστροφής στις φορολογικές αρχές του αντίστοιχου κράτους συνοδευομένη από Πιστοποιητικό Κατάστασης Φορολογουμένου (CERTIFICATE OF STATUS OF TAXABLE PERSON), το οποίο εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. εισοδήματος του αιτούντος (από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους).
Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με τις αριθ. ΠΟΛ 1072/2002, ΠΟΛ 1080/2004 και Ε.2011/2021 αντίστοιχα.
Για πληροφορίες σχετικές με την υποβολή της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. προς την Ελβετία μπορείτε να επισκεφτείτε την ιστοσελίδα: https://www.estv.admin.ch/estv/en/home/mehrwertsteuer/fachinformationen/vat-refund---tax-free/vat-refund.html.
Για πληροφορίες σχετικές με την υποβολή της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. προς τη Νορβηγία μπορείτε να επισκεφτείτε την ιστοσελίδα: https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/refund-of-vat-to-foreign-businesses/
Για πληροφορίες σχετικές με την υποβολή της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. προς το Ηνωμένο Βασίλειο μπορείτε να επισκεφτείτε την ιστοσελίδα: https://www.gov.uk/guidance/vat-refunds-for-non-eu-businesses-visiting-the-uk .

43. Διαδικασία υποβολής αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. επιχειρήσεων από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες).
Η Ελλάδα κατ΄ εφαρμογή της 13ης Οδηγίας Φ.Π.Α. (86/560/ΕΟΚ) επί του παρόντος, μπορεί να δεχθεί αιτήσεις από επιχειρήσεις (υποκείμενες στον Φ.Π.Α.) με εγκατάσταση στην Ελβετία, τη Νορβηγία και από 01.01.2021 και στο Ηνωμένο Βασίλειο, με τις οποίες υπάρχει διαπιστωμένη τήρηση της αρχής της αμοιβαιότητας. Οι επιχειρήσεις των εν λόγω χωρών μπορούν να

υποβάλλουν αίτηση επιστροφής απευθείας στις ελληνικές φορολογικές αρχές, σύμφωνα με το έντυπο και τις σχετικές οδηγίες που διατίθενται στα ελληνικά και στα αγγλικά, στον ακόλουθο σύνδεσμο: https://www.aade.gr/epicheireseis/phorologikes-yperesies/phpa/aitese-epistrophes-phpa-apo-chores-ektos-ee.
Σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1230/2018 (Β' 5909, ΑΔΑ: 6ΝΠΗ46ΜΠ3Ζ-ΠΗΤ) του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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

Οι αιτήσεις αυτές μπορούν να υποβληθούν μόνο μέσω της διαδικτυακής πύλης της αντίστοιχης φορολογικής αρχής του κράτους μέλους εγκατάστασης.
Σχετ. η αριθ. ΠΟΛ 1003/2010, άρθρο 14 (Β' 99) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών όπως τροποποιήθηκε με την Α. 1208/2020 (Β΄ 4398, ΑΔΑ: Ω68Λ46ΜΠ3Ζ-ΨΔΓ) Απόφαση.

45. Χειρισμός από πλευράς ΦΠΑ των δικαιωμάτων ρύπων που πρέπει να αποκτώνται βάσει των οριζόμενων στην Οδηγία 2003/87/ΕΚ

Με την Οδηγία 2003/87/ΕΚ, θεσπίστηκε εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ένα σύστημα εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου, προκειμένου να επιτευχθεί η μείωση των εκπομπών αερίων θερμοκηπίου και να αποφευχθεί η αλλαγή του κλίματος, βάσει της αρχής «ο ρυπαίνων πληρώνει».
Στο πλαίσιο του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου, οι πλοιοκτήτριες και εκμεταλλεύτριες πλοίων επιχειρήσεις, έχουν υποχρέωση να προβαίνουν στην απόκτηση δικαιωμάτων εκπομπής, προκειμένου να καλύπτουν τις εκπομπές των πλοίων τους σε αέρια θερμοκηπίου.
Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α της παρ. 1 του άρθ. 11 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.5144/2024), η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού (εν προκειμένω ενός δικαιώματος εκπομπής αερίων θερμοκηπίου), συνιστά παροχή υπηρεσίας, η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ και δεδομένου ότι η εν λόγω παροχή υπηρεσίας, δεν αναφέρεται στο παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, δεν υφίσταται δυνατότητα υπαγωγής της σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ και άρα επιβαρύνεται με συντελεστή 24%.
Βάσει της ερμηνευτικής θέσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Τελωνείων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η προμήθεια δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου από πλοιοκτήτριες ή εκμεταλλεύτριες επιχειρήσεις, δεν δύναται να τύχει απαλλαγής κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθ. 32 του Κώδικα ΦΠΑ.
Συνεπώς, ο χειρισμός από πλευράς ΦΠΑ των δικαιωμάτων ρύπων είναι ο ακόλουθος:
Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθ. 45 του Κώδικα ΦΠΑ, σε περίπτωση μεταβίβασης σε υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου, η καταβολή του φόρου που επιβαρύνει την πράξη, γίνεται από τον λήπτη, μέσω χρεοπίστωσης στη δήλωση ΦΠΑ.
Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α της παρ. 2 του άρθ. 18 του Κώδικα ΦΠΑ, ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, το οποίο ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Επιπλέον, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της περ. στ της παρ. 1 του άρθ. 40 του Κώδικα ΦΠΑ, ως υπόχρεος για την καταβολή του φόρου, ορίζεται ο λήπτης των υπηρεσιών, εφόσον είναι

υποκείμενος στον φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, για τις παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α της παρ. 2 του άρθ. 18 του Κώδικα ΦΠΑ και οι υπηρεσίες παρέχονται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στο φόρο.

Συνεπώς, σε περίπτωση όπου υποκείμενος σε ΦΠΑ εγκατεστημένος στην Ελλάδα, προβεί στην απόκτηση δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στο φόρο, η συναλλαγή αυτή θα επιβαρυνθεί με ΦΠΑ στην Ελλάδα και ο εγκατεστημένος στην Ελλάδα λήπτης, θα τακτοποιήσει την φορολογική του υποχρέωση, εφαρμόζοντας το μηχανισμό της αντιστροφής υποχρέωσης.

5 ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)
Τμήμα Β' (Τελών και Ειδικών Φορολογιών)
Για την παροχή διευκρινίσεων λειτουργεί τηλεφωνικό κέντρο: 213-1410130, 131, 133, 134, 138, 139, 142.
E-mail: deef.b@aade.gr
Τελευταία ενημέρωση: 14.05.2025

5.1 ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (Α' 94), όπως ισχύει, επιβάλλεται από 01.01.2018, υπέρ του Δημοσίου φόρος διαμονής **σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α΄155) και σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερ. γγ΄ της περ. β΄ της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου**, ο οποίος βαρύνει τον διαμένοντα που έκανε χρήση αυτών.
Ο φόρος επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση του κάθε δωματίου-διαμερίσματος, ως εξής:
α) στα ξενοδοχεία:
αα) 1-2 αστέρων 0,50 €
ββ) 3 αστέρων 1,50 €
γγ) 4 αστέρων 3,00 €
δδ) 5 αστέρων 4,00 €, και
β) στα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα: 0,50 €.
Ο φόρος αυτός επιβάλλεται από τις ως άνω επιχειρήσεις με την έκδοση «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», το οποίο εκδίδεται πάντοτε προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρησή του.
Ο φόρος αποδίδεται από τις ως άνω επιχειρήσεις στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης του «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής».
Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ 1015/2018 (Β' 308, ΑΔΑ: 7ΥΕΤ46ΜΡ3Ζ-ΒΚΧ) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και η αριθ. ΠΟΛ. 1064/2018 (ΑΔΑ: ΩΖ3Η46ΜΠ3Ζ-4ΟΥ) εγκύκλιος του ίδιου.
Ο φόρος διαμονής του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (Α' 94), αντικαταστάθηκε με το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 30 του ν. 5073/2023 (Α΄204), και παύει να ισχύει από 01/01/2024.

5.2 ΤΕΛΟΣ ΑΝΘΕΚΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗ ΚΡΙΣΗ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44, του τέταρτου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21), επιβάλλεται υπέρ του Δημοσίου, τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση (ΤΑΚΚ), ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα και ανά ημερήσια χρήση:

α) Σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερ. αα) της περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α`155) :

β) σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερ. γγ) της περ. β) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014,

γ) σε ακίνητα που διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης του άρθρου 111 του ν. 4446/2016 (Α` 240) και του άρθρου 39Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 4172/2013, Α` 167),

δ) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις (βίλες) της υποπερ. αα) της περ. β) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014,

ε) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες της υποπερ. ββ) της περ. β) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014.

Η περίπτωση ε) προστέθηκε με το άρθρο 24 του ν.5162/2024 και ισχύει από 01/01/2025.

Αποδίδεται στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση».

Σημειώνεται ότι:

- Το «ειδικό στοιχείο – απόδειξη είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση» δεν επιβαρύνεται με φόρο προστιθέμενης αξίας.
- Το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση βαρύνει τον διαμένοντα και επιβάλλεται μετά τη διαμονή του στο κατάλυμα και πριν την αναχώρησή του από αυτό, με την έκδοση «ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση»
- Η μακροχρόνια μίσθωση δεν επιβαρύνεται με Τέλος Ανθεκτικότητας στην Κλιματική Κρίση
- Για τα καταλύματα της περ. ε το «ειδικό στοιχείο – απόδειξης είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση» καταλαμβάνει διαμονές από την 1/1/2025 και εφεξής (άρθρο 24 του ν.5162/2024).
- Για διαμονές που πραγματοποιούνται σε περιόδους που καταλαμβάνουν μήνες, κατά τους οποίους ισχύει διαφορετικό ύψος τέλους, το ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση εκδίδεται ανά μήνα και όχι κατά την αναχώρηση του διαμένοντα.
- Το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής

Σχετικές με το θέμα αυτό είναι:

Η με αριθ. Α.1217/2023 (Β 7535, ΑΔΑ:636Ω46ΜΠ3Ζ-8ΞΜ) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και

Η με αριθ. Α.1202/2024 (Β’ 7301, ΑΔΑ: Ψ3ΛΡ46ΜΠ3Ζ-5ΦΚ) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ

➢ **Πως υπολογίζεται το Τέλος Ανθεκτικότητας στην Κλιματική Κρίση;**

Υπολογίζεται ανά ημερήσια χρήση, ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα, βαρύνει τον διαμένοντα και αποδίδεται με ειδική δήλωση συγκεντρωτικά για κάθε μήνα μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τον μήνα των μισθώσεων (οι μισθώσεις του Ιανουαρίου έως τέλη Φλεβάρη, του Φλεβάρη έως τέλη Μάρτη κ.ο.κ).

Σημειώνουμε ότι το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α.
Ο φόρος από 01/01/2025 επιβάλλεται ως εξής:
Κατά τους μήνες Απρίλιο έως Οκτώβριο
α) στα ξενοδοχεία:
αα) 1-2 αστέρων 2,00 €
αβ) 3 αστέρων 5,00 €
αγ) 4 αστέρων 10,00 €
αδ) 5 αστέρων 15,00 €, και
β) στα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα: 2,00 €.
γ) σε ακίνητα που διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης: 8,00€
γα) Μονοκατοικίες μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης >80τ.μ.: 15,00€
δ) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις (βίλες): 15,00€
ε) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες
εα) εάν η επιφάνειά τους είναι μικρότερη των ογδόντα (80) τ.μ.: 8,00 € και
εβ), εάν η επιφάνειά τους είναι από ογδόντα (80) τ.μ. και άνω: 15,00 €.
Κατά τους μήνες Νοέμβριο έως Μάρτιο
α) στα ξενοδοχεία:
αα) 1-2 αστέρων 0,50 €
αβ) 3 αστέρων 1,50 €
αγ) 4 αστέρων 3,00 €
αδ) 5 αστέρων 4,00 €, και
β) στα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα: 0,50 €.
γ) σε ακίνητα που διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης: 2,00 €
γα) Μονοκατοικίες μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης >80τ.μ.: 4,00 €
δ) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις (βίλες): 4,00€
ε) σε αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες
εα) εάν η επιφάνειά τους είναι μικρότερη των ογδόντα (80) τ.μ.: 2,00 € και
εβ) εάν η επιφάνειά τους είναι από ογδόντα (80) τ.μ. και άνω: 4,00 €.

Παράδειγμα κατανόησης στην περίπτωση βραχυχρόνιας μίσθωσης
Έστω φυσικό πρόσωπο με 3 ΑΜΑ (άρα με έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας), όπου στον μήνα Ιανουάριο του έτους 2025 είχε σύνολο ημερών Βραχυχρόνιας Μίσθωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ 1	**30 ΗΜΕΡΕΣ**
ΑΚΙΝΗΤΟ 2	20 ΗΜΕΡΕΣ
ΑΚΙΝΗΤΟ 3	10 ΗΜΕΡΕΣ
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗΝΟΣ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ	**60 ΗΜΕΡΕΣ**

Η Δήλωση Απόδοσης Τέλους Ανθεκτικότητας στην Κλιματική Κρίση, θα πρέπει να συμπληρωθεί ως κάτωθι και να υποβληθεί έως το τέλος Φεβρουαρίου 2025 στην ΑΑΔΕ:

Γ. ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘΕΝΤΑΙ ΜΕΣΩ ΒΡΑΧΥΧΡΟΝΙΑΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ (άρθρο 111 του ν. 4446/2016 (240 Α) και του άρθρου 39Α του ν. 4172/2013 (167 Α))	
Πλήθος επιχειρήσεων:	1
Συνολικός αριθμός διαθέσιμων δωματίων-Διαμερισμάτων-κλπ.:	3
Συνολικός αριθμός κλινών:	-
Συνολικός αριθμός Δωματίων-Διαμερισμάτων-κλπ που χρησιμοποιήθηκαν κατά την φορολογική χρήση:	3

Γ 1

Συνολικός αριθμός ημερησίων χρήσεων	**Συνολικός αριθμός δωρεάν ημερησίων χρήσεων**	**Συνολικός αριθμός φορολογητέων ημερησίων χρήσεων**	**Φόρος (ευρώ) (4)**		**Σύνολο φόρου προς απόδοση**
			Απρίλιος - Οκτώβριος (8,00 ευρώ)	**Νοέμβριος - Μάρτιος (2,00 ευρώ)**	
1 60	2 0	3 (1-2) 60	4α	4β 2,00	(3Χ4) (60Χ2,00)=120,00€

5.3 ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΠΑΡΕΠΙΔΗΜΟΥΝΤΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (ΑΡΘΡΟ 30 ΤΟΥ Ν. 5143/2024)

1. Ποιους αφορά το Τέλος Παρεπιδημούντων;

Το «τέλος διαμονής παρεπιδημούντων» αφορά μόνο όσους έχουν κάνει έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας και υποβάλλεται ψηφιακά μέσω της ψηφιακής πύλης «myAADE» (myAADE.gov.gr) με τη «Δήλωση απόδοσης διαμονής παρεπιδημούντων και τέλους επί των ακαθαρίστων εσόδων».

2. Ο χρόνος υποβολής είναι:

α) για τους υπόχρεους σε δήλωση Φ.Π.Α., ο χρόνος υποβολής της δήλωση Φ.Π.Α. και το δηλωθέν ποσό καταβάλλεται μέσα στην προθεσμία απόδοσης του φόρου αυτού.

β) για τους μη υπόχρεους σε υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α (λόγω ένταξης στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί κάθε ημερολογιακό τρίμηνο, ήτοι μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου επομένου έτους.

Επισημαίνεται ότι, από 26.03.2025 επανακαθορίστηκε η διαδικασία υποβολής της δήλωσης του τέλους διαμονής παρεπιδημούντων και του τέλους επί των ακαθαρίστων εσόδων και καταλαμβάνει δηλώσεις Φεβρουαρίου 2025 ή α΄ τριμήνου 2025 κι εφεξής.

Στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ υφίσταται υποχρέωση για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης τέλους διαμονής παρεπιδημούντων και τέλους ακαθαρίστων εσόδων, καθώς και υποχρέωση για υποβολή μηδενικής δήλωσης.

3. Τέλος διαμονής παρεπιδημούντων στις Βραχυχρόνιες Μιαθώσεις

Σύμφωνα με την παρ. 5Α του άρθρου 111 του ν.4446/2016, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 28 του ν.5073/2023 (Α΄204), από 01/01/2024 οι επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα με 3 ακίνητα και πάνω και νομικά πρόσωπα) με αντικείμενο δραστηριότητας:

- «Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων μέσω των ψηφιακών πλατφορμών στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού» και
- «Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων εκτός των ψηφιακών πλατφορμών της οικονομίας του διαμοιρασμού»

υποχρεούνται στην επιβολή τέλους παρεπιδημούντων της παρ. 1 του άρθρου 30 του ν. 5143/2024, Α΄ 161).

Υπολογίζεται με ποσοστό 0,5% ή 0,75% με απόφαση του οικείου δημοτικού συμβουλίου επί του καθαρού μισθώματος, επιβαρύνεται με ΦΠΑ και καταβάλλεται ανάλογα, είτε σύμφωνα με την περίπτωση 2α, είτε με την περίπτωση 2β, όπως αναφέρεται ανωτέρω .

Παράδειγμα κατανόησης

Έστω ότι το ημερήσιο μίσθωμα είναι 100 ευρώ.

ΑΚΙΝΗΤΟ 1	**30 ΗΜΕΡΕΣ**	**3000**
ΑΚΙΝΗΤΟ 2	20 ΗΜΕΡΕΣ	2000
ΑΚΙΝΗΤΟ 3	10 ΗΜΕΡΕΣ	1000
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗΝΟΣ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ	**60 ΗΜΕΡΕΣ**	**6000**

Το τέλος παρεπιδημούντων είναι 6.000*0,5% = 30 ευρώ, ενώ ο υπολογισμός του ΦΠΑ θα είναι ως εξής: (Καθαρό μίσθωμα + Τέλος Παρεπιδημούντων)*13%, δηλαδή (6.000 + 30)*13%= 783,9.

Σχετική με το θέμα αυτό είναι η με αριθ. Α.1209/2023 (Β΄ 7332, ΑΔΑ:6Ω6Η46ΜΠ3Ζ-2Χ1) Απόφαση.

5.4 ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΠΛΑΣΤΙΚΗΣ ΣΑΚΟΥΛΑΣ

Τέλος Πλαστικής Σακούλας Μεταφορών

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4496/2017 (Α' 170) τροποποιούνται οι διατάξεις του ν. 2939/2001 (Α' 179) και επιβάλλεται στους καταναλωτές η καταβολή περιβαλλοντικού τέλους, ανά τεμάχιο λεπτής πλαστικής σακούλας μεταφοράς, με εξαίρεση τις πολύ λεπτές πλαστικές σακούλες μεταφοράς της παραγράφου 27 του άρθρου 2 και τις βιοαποδομήσιμες (ή βιοαποικοδομήσιμες)/λιπασματοποιήσιμες πλαστικές σακούλες μεταφοράς της παραγράφου 29 του ίδιου άρθρου.

Το τέλος ορίζεται από την 1η Ιανουαρίου του 2018 στα τρία (3) λεπτά και από την 1η Ιανουαρίου 2019 στα επτά (7) λεπτά.

Σύμφωνα με την υπ΄ αριθ. 126087/4682/30-12-2020 εγκύκλιο του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας αναφορικά με την καταβολή περιβαλλοντικού τέλους για τις πλαστικές σακούλες μεταφοράς, η οποία κοινοποιήθηκε από την ΑΑΔΕ με την Ε.2027/2021 (ΑΔΑ: ΨΩΓΜ46ΜΠ3Ζ-Β67) εγκύκλιο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 6 Α του νόμου 2939/2001 από 01/01/2021 διευρύνεται το πεδίο εφαρμογής της επιβολής του περιβαλλοντικού τέλους για τις πλαστικές σακούλες. Ειδικότερα από την επιβολή του περιβαλλοντικού τέλους εξαιρούνται πλέον μόνο οι βιοαποδομήσιμες και

λιπασματοποιήσιμες πλαστικές σακούλες μεταφοράς της παραγράφου 29 του άρθρου 2 του ν. 2939/2001 (Α΄179).
Το ποσό του περιβαλλοντικού τέλους αναγράφεται με τρόπο διακριτό και ευανάγνωστο στα παραστατικά πώλησης προ του ΦΠΑ.
Το περιβαλλοντικό τέλος έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα και τα έσοδα από αυτό αποτελούν δημόσιο έσοδο, το οποίο εισπράττεται από την ΑΑΔΕ και στη συνέχεια αποδίδεται υπέρ του Ε.Ο.ΑΝ.
Οδηγίες για την αναγραφή του επιβαλλόμενου, στη διάθεση λεπτών πλαστικών σακουλών, περιβαλλοντικού τέλους επί των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1211/2017 (ΑΔΑ: 6ΨΡ146ΜΠ3Ζ-ΔΘΕ) εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ και με την αριθ. ΠΟΛ 1091/2018 (Β’ 1846, ΑΔΑ: Ω42Μ46ΜΠ3Ζ-ΓΒΘ) Απόφαση του ίδιου, καθορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του τέλους, καθώς και η διαδικασία επιβολής και απόδοσής του.
Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης τέλους πλαστικής σακούλας για το τρίμηνο που έμπορος τυχόν δεν διέθεσε στους πελάτες του καμία λεπτή πλαστική σακούλα, όπως ορίζεται στην Κ.Υ.Α. 180036/952/2017 (Β’ 2812). Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης (π.χ. λόγω ανάγκης διόρθωσης της αρχικής δήλωσης), έχουν εφαρμογή κατά περίπτωση οι κυρώσεις των άρθρων 53 ή 54 του Ν.5104/2024. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1160/2018 (ΑΔΑ: 7ΑΠΘ46ΜΠ3Ζ-0Κ5) εγκύκλιο.
Με το άρθρο 93 παρ. 1 του ν. 4819/2021 (Α’ 129) καταργήθηκε ο ν. 2939/2001 «Συσκευασίες και εναλλακτική διαχείριση των συσκευασιών και άλλων προϊόντων - Ίδρυση Εθνικού Οργανισμού Εναλλακτικής Διαχείρισης Συσκευασιών και Άλλων Προϊόντων (Ε.Ο.Ε.Δ.Σ.Α.Π.) και άλλες διατάξεις» πλην του άρθρου 26 και **επαναθεσπίστηκε το περιβαλλοντικό τέλος με τις διατάξεις του αρ.79 ν. 4819/2021.**

5.5 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΙΚΗΣ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 47 του πέμπτου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21), επιβάλλεται, αναλογικό τέλος δέκα τοις εκατό (10%), στη συνδρομητική τηλεόραση υπέρ του Δημοσίου, το οποίο βαρύνει τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών συνδρομητικής τηλεόρασης.
Το τέλος αυτό επιβάλλεται επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού κάθε σύνδεσης σε συνδρομητική τηλεόραση και υπολογίζεται ως ποσοστό επί του συνολικού μηνιαίου λογαριασμού, περιλαμβανομένου και του πάγιου τέλους που εισπράττεται υπέρ της επιχείρησης, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εάν ο λογαριασμός εκδίδεται για περισσότερους μήνες, επιβάλλονται τόσα τέλη όσα και οι μήνες.
Το τέλος εισπράττεται από τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών συνδρομητικής τηλεόρασης και αποδίδεται στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από την έκδοση κάθε λογαριασμού, ανεξάρτητα από τον χρόνο της εξόφλησης του λογαριασμού.
Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η με αριθ. ΠΟΛ 1085/2016 (Β’ 2167, ΑΔΑ: 72Ν6Η-4ΙΦ) Απόφαση και η με αριθ. ΠΟΛ 1086/2016 (ΑΔΑ: 78Υ2Η-Κ90) εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

5.6 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του πέμπτου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21) επιβάλλεται αναλογικό τέλος πέντε τοις εκατό (5%) στη σταθερή τηλεφωνία υπέρ του Δημοσίου, το οποίο βαρύνει τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών σταθερής τηλεφωνίας.
Το τέλος αυτό επιβάλλεται επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού που εκδίδεται από 01.01.2017, κάθε σύνδεσης σταθερής τηλεφωνίας με πρόσβαση σε υπηρεσίες φωνής ή /και ευρυζωνικής πρόσβασης (internet) και υπολογίζεται ως ποσοστό επί του συνολικού μηνιαίου λογαριασμού, περιλαμβανομένου και του παγίου τέλους που εισπράττεται υπέρ της επιχείρησης, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εάν ο λογαριασμός εκδίδεται για περισσότερους μήνες, επιβάλλονται τόσα τέλη όσα και οι μήνες.
Το τέλος εισπράττουν οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών σταθερής τηλεφωνίας από τους συνδρομητές και το αποδίδουν στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από την έκδοση κάθε λογαριασμού, ανεξάρτητα από τον χρόνο της εξόφλησης του λογαριασμού.
Σχετικές με το θέμα αυτό είναι η αριθ. ΠΟΛ.1184/2016 (Β’ 4087, ΑΔΑ: 6ΠΦ3Η-4ΣΡ) Απόφαση και οι εγκύκλιοι με αριθ. ΠΟΛ.1091/2016 (ΑΔΑ: 646ΙΗ-ΣΤΖ) και ΠΟΛ.1067/2017 (ΑΔΑ: ΩΦΧ0Η-ΙΜ6).
Απαλλαγές από φόρους και τέλη που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις υπέρ ορισμένων προσώπων δεν καταλαμβάνουν το τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας. Κατ' εξαίρεση, απαλλάσσονται από το τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας οι λογαριασμοί που εκδίδονται από την 1η Ιανουαρίου 2025 και μετά για τις συνδέσεις, οι οποίες παρέχονται μέσω δικτύου οπτικών ινών με ταχύτητες από εκατό (100) Mbps και άνω.

5.7 ΤΕΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ ΚΙΝΗΤΗΣ ΚΑΙ ΚΑΡΤΟΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ

Με τις διατάξεις του άρθρου 45 του πέμπτου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21), επιβάλλεται:
α) τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας υπέρ του Δημοσίου, το οποίο βαρύνει τους συνδρομητές των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας και το οποίο υπολογίζεται, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας, ως ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού κάθε σύνδεσης.
β) τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας υπέρ του Δημοσίου, σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί της αξίας του χρόνου ομιλίας των καρτοκινητών τηλεφώνων, το οποίο υπολογίζεται, προ του φόρου προστιθέμενης αξίας, επί της αξίας του παρεχόμενου χρόνου ομιλίας ή επικοινωνίας, ανεξαρτήτως του τρόπου με τον οποίο αυτός χορηγείται.
γ) Το τέλος συνδρομητών κινητής και καρτοκινητής τηλεφωνίας ορίζεται σε ποσοστό μηδέν τοις εκατό (0%) για φυσικά πρόσωπα τα οποία κατά τη διάρκεια εκάστου έτους εφαρμογής έχουν συμπληρώσει το δέκατο τέταρτο (14ο) έτος της ηλικίας τους έως την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους και δεν έχουν συμπληρώσει το τριακοστό (30ο) έτος της ηλικίας τους έως την ημερομηνία αυτή.
Για την εφαρμογή μηδενικού συντελεστή απαιτείται προηγούμενη εγγραφή των δικαιούχων προσώπων στην εφαρμογή της Ενιαίας ψηφιακής Πύλης (gov.gr – ΕΨΠ). Στην περίπτωση ανήλικων, η εγγραφή πραγματοποιείται από το πρόσωπο που έχει την επιμέλεια. Ο οικογενειακός δεσμός ταυτοποιείται μέσω του μητρώου πολιτών ή των στοιχείων του εντύπου Ε1 της δήλωσης

φορολογίας εισοδήματος. Σε περίπτωση εγγραφής μέσω ΚΕΠ, ο οικογενειακός δεσμός ταυτοποιείται και βάσει του πιστοποιητικού οικογενειακής κατάστασης ή εγγράφου αρμόδιας αρχής μεταφρασμένο αρμοδίως και επικυρωμένο από αρμόδια ελληνική αρχή από το οποίο να προκύπτει ο οικογενειακός δεσμός, ή να προκύπτει η σύνδεση με το ανήλικο πρόσωπο.
Μηδενικός συντελεστής εφαρμόζεται για μία (1) σύνδεση ή ένα (1) καρτοκινητό ανά δικαιούχο.
Οι δηλώσεις απόδοσης του τέλους συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και του τέλους καρτοκινητής από τις επιχειρήσεις παροχής κινητής τηλεφωνίας υποβάλλονται μηνιαία. Ειδικότερα, η δήλωση για το τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα από την έκδοση κάθε λογαριασμού και για το τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μεθεπόμενου μήνα είτε από την πώληση των καρτών χρόνου ομιλίας ή των καρτών ανανέωσης χρόνου ομιλίας ή επικοινωνίας είτε από την ανανέωση του χρόνου ομιλίας ή επικοινωνίας με οποιονδήποτε άλλο τρόπο. Σχετική με το θέμα αυτό είναι η Α. 1260/2021 (Β΄6344, ΑΔΑ: Ω8Χ846ΜΠ3Ζ-ΑΣΞ) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και η ΚΥΑ των Υπουργών Οικονομικών και Ψηφιακής Διακυβέρνησης – Επικρατείας 2235/2022 (Β΄26), η οποία αφορά στην ειδική εφαρμογή δικαιούχων απαλλαγής τέλους συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και τέλους καρτοκινητής τηλεφωνίας.

5.8 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Με τις διατάξεις των άρθρων 32-42 του δεύτερου βιβλίου του ν.5177/2025 κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 17-31 του ν. 1676/1986 (Α΄204), με τον οποίο ενσωματώθηκε η οδηγία 69/335 της ΕΟΚ και επιβλήθηκε από 01-01-1987 φόρος με την ονομασία «Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων» στη συγκέντρωση κεφαλαίων που πραγματοποιείται κατά τη σύσταση (καταργήθηκε από 07.04.2014), κατά την αύξηση του κεφαλαίου και του ενεργητικού καθώς και στη μετατροπή και συγχώνευση, με ορισμένες προϋποθέσεις, των εμπορικών και λοιπών εταιρειών, των συνεταιριστικών οργανώσεων, των κοινοπραξιών και των νομικών προσώπων γενικά που επιδιώκουν σκοπούς κερδοσκοπικούς.
Στις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.5177/2025 ορίζεται ότι το ποσοστό του φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων, ορίζεται στο ένα πέμπτο (1/5) της μονάδας ως ποσοστό επί τοις εκατό (0,2%) στην αξία που φορολογείται.
Με τις διατάξεις του άρθρου πεντηκοστό έβδομου του ν. 4839/2021 τροποποιήθηκε το άρθρο 21 του ν. 1676/1986, και το ποσοστό του φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων μειώνεται στο ήμισυ της μονάδας (0,5%) από ένα τοις εκατό (1%). Η εν λόγω μείωση συντελεστή φόρου καταλαμβάνει πράξεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από την 1η.10.2021, ημερομηνία ισχύος της εν λόγω διάταξης.
Συγκεκριμμένα, ο συντελεστής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων επιβάλλεται ως εξής:
Α. Για πράξεις των οποίων η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι 30/09/2021, συντελεστής φόρου 1%.
Β. Για πράξεις των οποίων η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 01/10/2021 συντελεστής φόρου 0,5%.
Γ. Για πράξεις των οποίων η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 11/12/2023 συντελεστής φόρου 0,2%.

Με την Α.1261/2021 (Β' 6389, ΑΔΑ: Ψ49Λ46ΜΠ3Ζ-ΚΡΖ) Απόφαση, επανακαθορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων καθώς και ο τρόπος υποβολής της δήλωσης.
Με την Α. 1001/2023 (Β΄64/2024, ΑΔΑ: ΨΡ6Ψ46ΜΠ3Ζ-2ΛΔ) Απόφαση, τροποποιήθηκε η Α. 1158/2022 όμοια, ως προς τη δήλωση καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων (Δ600) αντικαταθιστώντας το έντυπο.

Κατάργηση του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων κατά τη σύσταση εταιρειών.
Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ ΣΤ.22 της Παραγράφου ΣΤ. του Άρθρου πρώτου του Κεφαλαίου Α' του νόμου 4254/2014 «Μέτρα στήριξης και ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας στο πλαίσιο εφαρμογής του ν. 4046/2012 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α85/2014), από την 07/04/2014 δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων σύμφωνα με τα άρθρα 32-42 του Δεύτερου Βιβλίου του Ν. 5177/2025 κατά την σύσταση των υποκειμένων προσώπων στο φόρο αυτό ενώ επιβάλλεται κατά την αύξηση του κεφαλαίου τους που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδος. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1133/2014 (ΑΔΑ: ΒΙΦΔΗ-ΚΩΡ) εγκύκλιο.
Περαιτέρω, με την υπ΄αριθ. ΠΟΛ.1042/2017 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την επιβολή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου σε πράξεις μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε κεφαλαιουχικές εταιρείες. Με την ανωτέρω εγκύκλιο μεταξύ άλλων διευκρινίστηκε ότι όπως γίνεται δεκτό από τη θεωρία του εμπορικού δικαίου, κατά τη «μετατροπή» της ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία γίνεται εισφορά εις είδος του ενεργητικού και παθητικού της ατομικής επιχείρησης σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο. Επομένως κατά τη «μετατροπή» ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρία δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, κατ΄ εφαρμογή των οριζόμενων στις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4254/2014, από τον χρόνο έναρξης ισχύος του νόμου αυτού, διότι η μετατροπή εν προκειμένω διενεργείται με σύσταση εταιρείας και όχι με μεταβολή του νομικού τύπου υφιστάμενης εταιρείας.

Έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.
Με τις αριθ. 3015/2009 και 1774/2018 αποφάσεις του ΣτΕ έχει κριθεί ότι σε περίπτωση έκδοσης μετοχών υπέρ το άρτιο, ο εισφέρων περιουσιακά στοιχεία δεν αποκτά κατά τη στιγμή της καταβολής, δικαιώματα ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι (δικαιώματα στα κέρδη, δικαιώματα ψήφου, κλπ) και επομένως, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται τη στιγμή της καταβολής μόνο για την ονομαστική αξία των μετοχών, ενώ για το μέρος που αφορά στην υπέρ το άρτιο διαφορά, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη στιγμή της κεφαλαιοποίησης της διαφοράς αυτής. Σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1238/2018 (ΑΔΑ: Ψ2ΦΗ46ΜΠ3Ζ-Μ36) εγκύκλιο.

Αύξηση κεφαλαίου με σκοπό τη διάθεσή του σε δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ) της παρ. 2 του άρθρου 37 του ν. 5177/2025 εξαιρείται από το φόρο, η αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 32 που γίνεται με μετρητά, όταν το προϊόν της αύξησης πρόκειται να διατεθεί αποκλειστικά για δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 22Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, Α' 167).

Η παραπάνω διάταξη εισήχθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4583/2018 με την οποία τροποποιήθηκε το άρθ. 22 του ν. 1676/1986, και ισχύει από 18/12/2018. Σχετική η Ε. 2004/2019 (ΑΔΑ: 6ΩΞΣ46ΜΠ3Ζ-Υ57) εγκύκλιος.

Απαλλαγή από την επιβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.
Με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 και 14 του ν.4935/2022, θεσπίσθηκαν απαλλαγές από τον φόρο στη συγκέντρωση κεφαλαίων. Σχετική η Ο.ΔΕΑΦ 1048263 ΕΞ 2022 (ΑΔΑ: Ψ8Δ746ΜΠ3Ζ-ΜΜ3) οδηγία.

5.9 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ

Με τις διατάξεις του άρθρου 43 του τρίτου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21) αντικείμενο του φόρου είναι τα απαιτητά ασφάλιστρα και τα πάσης φύσεως δικαιώματα που απορρέουν από την ασφαλιστική σύμβαση.
Ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε: Είκοσι τοις εκατό (20%) στα ασφάλιστρα κλάδου πυρός, τέσσερα τοις εκατό (4%) στα ασφάλιστρα κλάδου ζωής, δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ασφάλιστρα των λοιπών κλάδων.
Ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο των ασφαλίστρων, χωρίς καμία έκπτωση, και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου, έστω και αν αυτός απολαμβάνει γενική απαλλαγή από κάθε φόρο υπέρ του Δημοσίου.
Απαλλάσσονται από τον φόρο:
α) Τα ασφάλιστρα ζωής, εφόσον τα συναπτόμενα συμβόλαια είναι διάρκειας τουλάχιστον δέκα (10) ετών,
β) τα ασφαλιστήρια συμβόλαια πλοίων και αεροσκαφών της περ. β του άρθρου 3 του ν.δ. 551/1970 (Α΄ 114),
γ) τα ασφαλιστήρια συμβόλαια που συνάπτονται από αλλοδαπές και ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις που διέπονται από τον ν. 27/1975 (Α΄ 77),
δ) τα ασφάλιστρα υγείας, που εγγράφονται στον Κλάδο Ι.3 των ασφαλίσεων ζωής του άρθρου 5 του ν. 4364/2016 (Α΄ 13) και στον Κλάδο 2 των ασφαλίσεων κατά ζημιών του άρθρου 4 του ιδίου νόμου, εφόσον ο καλυπτόμενος είναι ανήλικος. Ειδικότερα, δεν καταβάλλεται φόρος για φορολογικά έτη, για τα οποία κατά την 1η Ιανουαρίου αυτών ο καλυπτόμενος δεν έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας. Για ομαδικά ή οικογενειακά ασφαλιστήρια, δεν καταβάλλεται φόρος για τα καλυπτόμενα μέλη που εμπίπτουν στην απαλλαγή της παρούσας περίπτωσης.
Οι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου υποβάλλουν δήλωση στην υπηρεσία της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος εντός του μηνός Ιουνίου για τα απαιτητά ασφάλιστρα και πάσης φύσεως δικαιώματα του πρώτου τριμήνου του οικείου έτους, εντός των μηνών Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου για τα απαιτητά ασφάλιστρα και πάσης φύσεως δικαιώματα του δευτέρου και του τρίτου αντίστοιχα τριμήνου του οικείου έτους και εντός του Μαρτίου του επομένου έτους για τα απαιτητά ασφάλιστρα και πάσης φύσεως δικαιώματα του τελευταίου τριμήνου του προηγούμενου έτους.
Περαιτέρω, με την αριθ. Ε.2070/07.09.2022 εγκύκλιο δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την επιβολή φόρου ασφαλίστρων επί των ασφαλιστικών συμβάσεων που συνάπτουν Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης με ασφαλιστικές επιχειρήσεις για την ασφάλιση των μελών τους.

5.10 ΨΗΦΙΑΚΟ ΤΕΛΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Από την 01/12/2024 επιβάλλεται φόρος με την ονομασία «Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής» επί των συναλλαγών, συμβάσεων και πράξεων που κατονομάζονται περιοριστικά στον νόμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Πρώτου Βιβλίου (άρθρα 1-31) του νόμου 5177/2025 (Α΄21), με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 2 – 32 του ν. 5135/2024.

1. Πως αποδεικνύεται η συναλλαγή στην οποία επιβάλλεται ψηφιακό τέλος

Το Τέλος επιβάλλεται σε συναλλαγές/πράξεις, είτε αυτές καταρτίζονται εντύπως, είτε ηλεκτρονικά, είτε αποδεικνύονται με οποιονδήποτε άλλο τρόπο.

Ήτοι ως αποδεικτικά των συναλλαγών λογίζονται ενδεικτικά κατά περίπτωση: έγγραφες συμφωνίες ή συμβάσεις μεταξύ των μερών, εξοφλητικές αποδείξεις πληρωμής ή είσπραξης, λογιστικές εγγραφές στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) που προβλέπονται από τον ν. 4308/2014 (Α’ 251) είτε των υπόχρεων προσώπων είτε των αντισυμβαλλομένων αυτών, απόγραφα (δικαστικών αποφάσεων ή συμβολαιογράφων), αντίγραφα τραπεζικών κινήσεων λογαριασμών, εφόσον δεν υφίσταται σύμβαση ή εγγραφή στα βιβλία, καθώς και εκδοθέντα λογιστικά στοιχεία με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014. Τα ανωτέρω αποδεικτικά στοιχεία δύναται να βρίσκονται και σε ηλεκτρονική μορφή.

2. Ποιο είναι το κριτήριο επιβολής του ψηφιακού τέλους;

Επιβάλλεται ανεξαρτήτως του τόπου όπου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή ή του τόπου που καταρτίστηκε ή εκτελέστηκε η σύμβαση.

Ειδικότερα επιβάλλεται:

Επί των συναλλαγών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ψηφιακού τέλους όταν τουλάχιστον ένα από τα συναλλασσόμενα μέρη έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα ή έχει μόνιμη εγκατάσταση, κατά την έννοια του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 4172/2013, Α΄ 167), εφόσον η συναλλαγή συνδέεται με τη δραστηριότητα της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα

3. Πότε δεν επιβάλλεται ψηφιακό τέλος;

Δεν επιβάλλεται Τέλος σε συμβάσεις, συναλλαγές και πράξεις που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής:

α) του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 5144/2024, Α’ 162),

β) του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001, Α΄ 266),

γ) του α.ν. 1521/1950 (Α΄ 245), ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950 (Α΄294), περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων,

δ) του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου του Δεύτερου Βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄21) και του φόρου τραπεζικών εργασιών (ν. 1676/1986, Α’ 204), ο οποίος καταργήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.2873/2000 και σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις δεν επανήλθε το τέλος χαρτοσήμου και

ε) του τέλους μεταβίβασης αυτοκινήτων (αρθ. 27 του ν. 2873/2000, Α’ 285).

4. Σημαντικές συναλλαγές που εξαιρούνται από το ψηφιακό τέλος ενώ επιβαρύνονταν με τέλος χαρτοσήμου.

Από την 01/12/2024, εξαιρούνται του Τέλους σημαντικές συναλλαγές που επιβαρύνονταν με τέλος χαρτοσήμου, όπως ενδεικτικά:

Το χρησιδάνειο, το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων, η εκχώρηση οικοδομικής άδειας, η σύσταση και αύξηση κεφαλαίου μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων/οντοτήτων, οι ενέγγυες πιστώσεις τραπεζών υπέρ εισαγωγέων, η κράτηση τελών χαρτοσήμου στην περίπτωση κατάπτωσης π.χ. τραπεζικής εγγύησης υπερ Ελληνικού Δημοσίου ή τρίτου, τα πάγια τέλη χαρτοσήμου σε ορισμένες διοικητικές πράξεις, όπως άδεια γάμου και άδειες ασκήσεως επαγγέλματος, καθώς και οι συναλλαγές στις οποίες επιβαλλόταν τέλος χαρτοσήμου 2,40% ή 3,60% επί των κρατήσεων που αφορούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή το Δημόσιο, όπως χαρτόσημο επί κρατήσεων υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Φαρμάκων, υπέρ του Ταμείου Χρηματοδότησης Δικαστικών Κτηρίων και υπέρ της Ενιαίας Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων (ΕΑΔΗΣΥ). Επίσης προβλέπεται η μη επιβολή Τέλους σε συναλλαγές που επιβαρύνονταν με τέλος χαρτοσήμου όπως, οι συμβατικοί τόκοι δανείων και πιστώσεων καθώς από 01/12/2024 εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φ.Π.Α.. Περαιτέρω, θεσπίζεται απαλλαγή τέλους στα δάνεια όταν το ποσό του Τέλους που προκύπτει είναι άνω των 150.000 ευρώ ανά δάνειο, καθώς και στους τρεχούμενους δοσοληπτικούς λογαριασμούς όταν το ποσό του Τέλους που προκύπτει είναι άνω των 150.000 ευρώ ανά φορολογικό έτος και για το ποσό του Τέλους που υπερβαίνει τις 150.000 ευρώ.

5. Τι ισχύει για τις κρατήσεις υπέρ Δημοσίου ή τρίτων (ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ) για τις οποίες έχει παρακρατηθεί ή υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης τέλους χαρτοσήμου μέχρι και την 30ή Νοεμβρίου 2024;

Ειδικά για τις κρατήσεις υπέρ Δημοσίου ή τρίτων (ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ) για τις οποίες έχει παρακρατηθεί ή υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης τέλους χαρτοσήμου μέχρι και την 30ή Νοεμβρίου 2024, κριτήριο για την υπαγωγή ή μη σε τέλος χαρτοσήμου είναι ο χρόνος έκδοσης του εντάλματος ή άλλου σχετικού παραστατικού. Σε περίπτωση που παρακρατήθηκε το τέλος, αυτό οφείλεται να αποδοθεί. Δεν παρακρατείται τέλος χαρτοσήμου σε κρατήσεις υπέρ Δημοσίου ή τρίτων για τις οποίες προβλέπονταν παρακράτηση αυτού στις σχετικές συμβάσεις που καταρτίστηκαν πριν την 1η Δεκεμβρίου 2024, εάν η κράτηση (έκδοση εντάλματος ή άλλου σχετικού παραστατικού) υπέρ Δημοσίου ή τρίτων (ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ) πραγματοποιείται μετά την 1η Δεκεμβρίου 2024. Τονίζεται ότι δεν παρακρατείται ούτε Τέλος

6. Οφειλή ή μη ψηφιακού τέλους σε συμβατικούς τόκους

Οι συμβατικοί τόκοι των έντοκων δανείων και των λοιπών χρηματοδοτήσεων, από 1/12/2024 υπάγονται στο πεδίο του ΦΠΑ και απαλλάσσονται. Συνεπώς, οι συμβατικοί τόκοι που προκύπτουν από δάνεια που έχουν συναφθεί μέχρι 30/11/2024 και εξοφλούνται από 01/12/2024 δεν επιβαρύνονται πλέον με τέλος χαρτοσήμου και εξαιρούνται του ψηφιακού τέλους. Δηλαδή στην περίπτωση αυτή, κριτήριο για την μη επιβολή του ψηφιακού τέλους είναι ο χρόνος εξόφλησης των τόκων.

7. Πότε επιστρέφεται το ψηφιακό τέλος συναλλαγής;

Το ψηφιακό τέλος επιστρέφεται:

α. όταν υφίσταται εξαρχής, αχρεώστητη καταβολή ήτοι:

- Εφαρμογή μεγαλύτερου συντελεστή από τον προβλεπόμενο π.χ. 3,60% αντί 2,40%.
- Διπλή ή πολλαπλή καταβολή για την ίδια πράξη ή συναλλαγή.
- Καταβολή για πράξη ή συναλλαγή που δεν υπάγεται πλέον σε Τέλος ή δεν οφειλόταν από την αρχή.
- Καταβολή για άλλη φορολογική περίοδο από αυτή που αφορούσε.
- Καταβολή από μη υπόχρεο πρόσωπο.
- Μη έκδοση της διοικητικής πράξης (π.χ. πληρωμή παραβόλου για έκδοση άδειας θήρας χωρίς να ακολουθήσει η έκδοση της σχετικής άδειας ή Προπληρωμή του Τέλους για σύμβαση που εν τέλει δεν καταρτίστηκε).

Εφόσον η συναλλαγή δεν πραγματοποιήθηκε για λόγους απρόβλεπτης μεταβολής των συνθηκών. Τέτοιοι λόγοι συνιστούν περιστατικά απρόβλεπτα τα οποία δικαιολογούν την απόλυτη αδυναμία πραγματοποίησης της συναλλαγής, διότι παρεμποδίζουν τους συναλλασσομένους από οποιαδήποτε ενέργεια, έστω και μέσω πληρεξουσίου. Περιστατικό, το οποίο αποτελεί απρόβλεπτη μεταβολή των συνθηκών, θεωρείται συνήθως η βαριά ασθένεια, ή ο θάνατος, η οποία κατά τις ειδικές συνθήκες κάθε φορά προκαλεί τέτοια αδυναμία για πραγματοποίηση της συναλλαγής. Δεν θεωρείται ότι συνιστά λόγο απρόβλεπτης μεταβολής των συνθηκών η απλή ασθένεια, η φυλάκιση, η αποχή των δικηγόρων κλπ.

8. Πως επιστρέφεται το ψηφιακό τέλος συναλλαγής;

- Η διαδικασία και ο τρόπος επιστροφής του Τέλους έχουν οριστεί στο άρθρο 2 της υπ αριθμ. Α.1149/2024 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
- Εξαιρετικά για την περίπτωση που δεν έγινε η από τον νόμο προβλεπόμενη χρήση παραβόλου, που αφορά σε Τέλος και το οποίο εκδίδεται μέσω της εφαρμογής e-Παράβολο, αυτό επιστρέφεται σύμφωνα με την Κοινή Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Υπουργού Επικρατείας Α.1047/2020 (Β΄979) από την υπηρεσία/λήπτη στην οποία κατατίθεται το ηλεκτρονικό παράβολο. Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που η υπηρεσία - λήπτης όπου κατατίθεται το ηλεκτρονικό παράβολο δεν διαθέτει πρόσβαση στην εφαρμογή του e-Παράβολο, η επιστροφή δύναται να διενεργηθεί από τον εποπτεύοντα την υπηρεσία φορέα/Υπουργείο.

9. Σε ποια μισθώματα επιβάλλεται ψηφιακό τέλος συναλλαγής

Επιβάλλεται ψηφιακό τέλος με συντελεστή 3,60% στις επαγγελματικές μισθώσεις ακινήτων, επί του συμφωνηθέντος μισθώματος, για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, εφόσον δεν έχει επιλεγεί η υπαγωγή της μίσθωσης σε καθεστώς Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), σύμφωνα με τον Κώδικα Φ.Π.Α. κι εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται στην ελληνική επικράτεια. Ομοίως, επιβάλλεται Τέλος στις επαγγελματικές μισθώσεις ακινήτων του άρθρου 21, όπου ένας εκ των συμβαλλομένων είναι Δημόσιο ή φορέας γενικής κυβέρνησης. Για τις περιπτώσεις που υπόχρεος σε παρακράτηση και απόδοση του τέλους είναι ο εκμισθωτής, τα ανείσπρακτα μισθώματα, θα υπαχθούν σε Τέλος κατά το φορολογικό έτος που θα εισπραχθούν.

10. Ποιος είναι υπόχρεος για την απόδοση του Τέλους επί μισθωμάτων και ποιος είναι ο τρόπος απόδοσής του

Ο υπόχρεος κατά περίπτωση για την απόδοση του Τέλους επί μισθωμάτων καθώς και ο τρόπος απόδοσής του εμφανίζεται στον κάτωθι πίνακα:

Α/Α	Εκμισθωτής	Μισθωτής	Υπόχρεος δήλωσης	Τρόπος απόδοσης
1	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Εκμισθωτής	Δήλωση φορολογίας εισοδήματος
2	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Δημόσιο/Φορείς γενικής κυβέρνησης	Εκμισθωτής	Δήλωση φορολογίας εισοδήματος
3	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Δημόσιο/Φορείς γενικής κυβέρνησης	Εκμισθωτής	Εφάπαξ με δήλωση απόδοσης Τέλους για το σύνολο των συμφωνηθέντων μισθωμάτων και για το σύνολο των ετών μίσθωσης (Α.1149/2024) (όταν ο εκμισθωτής απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος)
3	Δημόσιο/Φορείς γενικής κυβέρνησης	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Μισθωτής	Δήλωση απόδοσης Τέλους ανά μήνα (Α.1149/2024)
4	Δημόσιο/Φορείς γενικής κυβέρνησης	Δημόσιο/Φορείς γενικής κυβέρνησης	Μη υποκείμενοι	Δεν υπάρχει υποχρέωση απόδοσης Τέλους
5	Ιερές μονές Αγίου Ορούς	Φυσικό/νομικό πρόσωπο	Μισθωτής	Δήλωση φορολογίας εισοδήματος

Για μισθωτικές συμβάσεις που είναι σε ισχύ κατά το χρόνο έναρξης του Τέλους και εκμισθωτής είναι το Δημόσιο ή φορέας γενικής Κυβέρνησης το Τέλος αποδίδεται από τον μισθωτή με τη δήλωση της απόφασης Α. 1149/2024 μηνιαίως, ανεξάρτητα αν έχουν καταβληθεί τα μισθώματα στο χρόνο που καθίσταται απαιτητά βάση της μισθωτικής σύμβασης.

5.11 ΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 33 του ν. 5135/2024, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το αρθ. 128 του ν. 5162/2024 (Α' 198), από την 01/12/2024 , καταργείται το τέλος χαρτοσήμου που επιβλήθηκε με το ΠΔ της 28ης Ιουλίου 1931 (Α’ 239), καθώς και η συνεισπραττόμενη με αυτό υπέρ του Ο.Γ.Α. ειδική κοινωνική εισφορά (αρ.11 ν.4169/1961 (Α’ 81).

Με τις διατάξεις του Πρώτου Βιβλίου (άρθρα 1-31) του νόμου 5177/2025 (Α΄21), με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 2 – 32 του ν. 5135/2024, επιβάλλεται από την 01/12/2024 φόρος με την ονομασία «Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής» επί των συναλλαγών, συμβάσεων και πράξεων που κατονομάζονται περιοριστικά στον νόμο.
Συνεπώς, πράξεις ή συναλλαγές για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται μέχρι και την 30ή Νοεμβρίου 2024 και συμβάσεις που καταρτίζονται μέχρι και την 30ή Νοεμβρίου 2024, επιβαρύνονται με τέλος χαρτοσήμου.
Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 31 του ν.5177/2025 απαλλακτικές ρυθμίσεις επιβολής τελών χαρτοσήμου διατηρούνται σε ισχύ και νοούνται εφεξής ως απαλλαγές από το Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής.
Τα τέλη χαρτοσήμου επιβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 28 της 28/7/1931 (Α' 239) «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (ΚΝΤΧ) και διέπονται από τις αρχές της τυπικότητας, της εδαφικότητας των συναλλαγών, της αυτοτέλειας και της μη διπλής επιβάρυνσης. Είναι φόρος που δεν μπορεί να θεωρηθεί ως παρακρατούμενος ή επιρριπτόμενος. Τα τέλη χαρτοσήμου διακρίνονται σε αναλογικά και πάγια.
Εξαιτίας της μεγάλης περιπτωσιολογίας ως προς τον τρόπο απόδοσης και τον εφαρμοζόμενο συντελεστή, εκδόθηκε η με αριθμό Ε.2062/20.10.2023 (ΑΔΑ: 9Λ0046ΜΠ3Ζ-Η6Α) εγκύκλιος, στην οποία παρατίθενται οι συνηθέστερες πράξεις που υπάγονται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, καθώς και το ποσοστό του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου ανά συντελεστή, ανά είδος πράξης και σχέσης, βάσει της σχετικής διάταξης του ΚΝΤΧ.

1. Βεβαιώσεις, πιστοποιητικά, αντίγραφα, κ.λ.π.

Οι βεβαιώσεις, τα πιστοποιητικά, καθώς και τα αντίγραφα και τα αποσπάσματα εγγράφων, τόσο αυτά που εκδίδονται από την υπηρεσία, όσο και αυτά που προσκομίζονται σ' αυτή δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου. Επίσης, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου η κύρωση του γνησίου της υπογραφής.

2. Μισθώματα ακινήτων.

Τα μισθώματα των ακινήτων υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου, που μαζί με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ ανέρχεται σε ποσοστό 3,6%. Το τέλος αυτό οφείλεται σε κάθε περίπτωση ακόμα κι αν ο ιδιοκτήτης είναι κάτοικος εξωτερικού. Το θέμα του βάρους του ανωτέρου τέλους καθορίζεται βάσει συμφωνίας των συμβαλλομένων (ιδιοκτήτη και ενοικιαστή). Εάν δεν υπάρχει συμφωνία το τέλος βαρύνει τον ιδιοκτήτη και ενοικιαστή εξ ημισείας. Όταν ο ένας απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου, αυτά βαρύνουν εξ ολοκλήρου τον αντισυμβαλλόμενο.
Τα τέλη χαρτοσήμου συμβεβαιώνονται και συνεισπράττονται με τον φόρο εισοδήματος, που αναλογεί στο εισόδημα από οικοδομές, σύμφωνα με την ακολουθούμενη για τον φόρο αυτό διαδικασία.
Εξαιρετικά, από 1-1-2007 έως 31-12-2007, στα μισθώματα των κατοικιών, γενικά και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 3522/2006 (Α' 276), το τέλος χαρτοσήμου από 3,6% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ) μειώνεται στο 1,8% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ) και από 1/1/2008 αυτό καταργείται. Στα μισθώματα των επαγγελματικών χώρων, γραφείων, γηπέδων, αποθηκών, κ.λ.π. το τέλος χαρτοσήμου δεν αλλάζει, παραμένει δηλ. στο 3,6% (με την εισφορά υπέρ ΟΓΑ).

2.1. Μίσθωση κατοικιών από Μ.Κ.Ο., στα πλαίσια του σκοπού τους, για τις ανάγκες στέγασης προσφύγων.

Ως εκμίσθωση κατοικίας θεωρείται και η μίσθωση κατοικιών σε μη-κυβερνητικές οργανώσεις, που λαμβάνουν έγκριση από την ΄Υπατη Αρμοστεία του ΟΗΕ, προκειμένου να καλυφθούν στεγαστικές ανάγκες προσφύγων. Κατά συνέπεια οι μισθώσεις αυτές δεν επιβαρύνονται με χαρτόσημο. (αριθ. Ε.2016/2019 , ΑΔΑ: Ψ6ΤΚ46ΜΠ3Ζ-6ΓΩ εγκύκλιος).

2.2. Βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων μέσω πλατφόρμας, στα πλαίσια της οικονομίας του διαμοιρασμού.

Όταν οι «Διαχειριστές Ακινήτων» διαθέτουν ακίνητα-κατοικίες σε πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης στα πλαίσια της οικονομίας διαμοιρασμού, δεν επιβαρύνονται με τέλη χαρτοσήμου, καθώς εξ ορισμού οι μισθώσεις αυτές καλύπτουν βραχυχρόνιες στεγαστικές ανάγκες των αντισυμβαλλομένων. Κατά συνέπεια οι εν λόγω Διαχειριστές δεν έχουν υποχρέωση υπολογισμού και απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

Αντίθετα, όμως, όταν οι «Διαχειριστές Ακινήτων» μισθώνουν ακίνητα από τους ιδιοκτήτες τους προκειμένου να τα διαθέσουν σε πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης με την ιδιότητα του υπεκμισθωτή, η αρχική συμφωνία μίσθωσης που συνάπτεται με τον ιδιοκτήτη του ακινήτου υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου 3 % (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%), σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (αριθ. Ε.2016/2019 – ΑΔΑ: Ψ6ΤΚ46ΜΠ3Ζ-6ΓΩ εγκύκλιος).

3. Καταβολή αναλογικού τέλους χαρτοσήμου επί μισθωμάτων ακινήτων στις περιπτώσεις που εκμισθωτές τυγχάνουν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 4283/2014 (Α΄189), θεσπίστηκαν διευκολύνσεις και απαλλαγές από φορολογικές υποχρεώσεις για τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους. Ειδικότερα, η περίπτωση β’ της παραγράφου 3 ορίζει τους μισθωτές ως υποχρέους για την απόδοση των τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων από ακίνητα, όπου εκμισθώτριες τυγχάνουν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.

4. Εργολαβικές συμβάσεις.

Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 (Α’ 312), που ισχύει από 1/1/2006, τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής ποσοστών οικοπέδου που η άδεια οικοδομής εκδίδεται μετά από την 1/1/2006, ανήκουν στο πεδίο του Φ.Π.Α.

Με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 3522/2006 (Α’ 276) διευκρινίζεται ότι για τα παραπάνω εργολαβικά, όταν αυτά καταρτίζονται μετά από την 1/1/2006, αλλά η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί πριν από την ημερομηνία αυτή, δηλαδή μέχρι 31-12-2005, εξακολουθούν να υπάγονται στα τέλη χαρτοσήμου.

5. Εργολαβικές συμβάσεις κατασκευής ακινήτων με αντιπαροχή για τα οποία ο κατασκευαστής υπάγεται στο καθεστώς αναστολής Φ.Π.Α. (άρθρο 39 ν. 4646/2019 – Α΄201).

Με τις ανωτέρω διατάξεις ορίστηκε ότι η εργολαβία του υποκείμενου κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο δεν υπάγεται σε ΦΠΑ όταν ο κατασκευαστής υπάγεται στο καθεστώς αναστολής του ΦΠΑ. Η αναστολή καταλαμβάνει τόσο τα εργολαβικά που είχαν συνταχθεί έως την έναρξη ισχύος

των διατάξεων περί αναστολής όσο και αυτά που συντάσσονται μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων αυτών και για τα οποία ο κατασκευαστής επιλέγει την υπαγωγή στο καθεστώς αναστολής Φ.Π.Α.
Στις περιπτώσεις αυτές το παραστατικό που εκδίδεται από τον κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. αλλά με τέλη χαρτοσήμου 3% (πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρ. 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.
Σχετικές οι Ε. 2006/24.01.2020 (ΑΔΑ: 6Τ0146ΜΠ3Ζ-Ι4Υ) και Ε. 2221/23.11.2021 (ΑΔΑ: ΩΜ1446ΜΠ3Ζ-8ΥΓ) εγκύκλιοι.

6. Συμβάσεις Χρησιδανείου

Από τη διάταξη του άρθρου 810 Α.Κ. προκύπτει ότι το χρησιδάνειο καταρτίζεται με σύμβαση μεταξύ του χρήστη και του χρησάμενου, η οποία δεν υπόκειται σε κανένα τύπο και μπορεί να συνάγεται και σιωπηρώς από πράξεις των συμβαλλομένων και με την οποία ο πρώτος παραχωρεί χωρίς αντάλλαγμα τη χρήση πράγματος στον δεύτερο, ο οποίος αναλαμβάνει την υποχρέωση να το επιστρέψει μετά τη λήξη αυτής. Υπολογισμός Χαρτοσήμου, 3.6% (ή 2.4%) Χ αξία αγαθού Χ (έτη δανείου/20, με max 8/10) – (παρ. 5 του άρθρου 15 του ν.δ. 118/1973 - Α' 202). Η σύμβαση χρησιδανείου χαρτοσημαίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη σύνταξή της.

7. Εισφορές εταίρων Αστικής μη-κερδοσκοπικής Εταιρείας

Εισφορές εταίρων μη-κερδοσκοπικής εταιρείας του Αστικού Κώδικα, υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου 3.6%, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις (παρ. 3 του άρθρου 13 του π.δ. 28/28.07.1931 «Περί Κώδικος των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου» – Κ.Ν.Τ.Χ.). Εξαιρούνται της επιβολής τελών χαρτοσήμου τα καταστατικά σωματείων ή συνεταιρισμών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και οι τροποποιήσεις τους (παρ. ιγ' του άρθρου 20 του Κ.Ν.Τ.Χ.).

8. Πληρωμή συνδρομών

Οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων και οργανισμών υπόκεινται σε αναλογικό τέλος 1.2% (παρ. 2 του άρθρου 30 του ν.δ. 60/1946 – Α' 257), ενώ συνδρομές/δικαιώματα εγγραφής που εισπράττουν πρόσωπα, τα οποία έχουν την ιδιότητα του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου, από τα μέλη τους, υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 2.4% (παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 187/1943 – Α' 156). Εξαιρούνται της επιβολής τελών χαρτοσήμου:
α) οι περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. α' του άρθρου 20 του Κ.Ν.Τ.Χ.,
β) οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών εργατοϋπαλληλικών σωματείων και ενώσεων (παρ. 9 του άρθρου 47του ν. 1249/1982 - Α' 43) και
γ) οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των θρησκευτικών, εθνωφελών, κοινωφελών και φιλανθρωπικών σωματείων ή συλλόγων και των συνδρομών υπέρ Ιερών Ναών (άρθρο 13 του ν.δ. 3717/1957 - Α' 239)

9. Κατάργηση τελών χαρτοσήμου.

α) Καταργήθηκαν από 01.01.2002 τα τέλη χαρτοσήμου που επιβάλλονταν στις κατωτέρω περιπτώσεις:

αα) στις εξοφλήσεις κάθε είδους αποδοχών από μίσθωση εργασίας για απασχόληση με οποιαδήποτε μορφή και οπωσδήποτε αμειβόμενη, περιλαμβανομένων και των εκτός έδρας αποζημιώσεων ή εξόδων κίνησης,
ββ) στις εξοφλήσεις κάθε είδους αμοιβών για απασχόληση με οποιαδήποτε νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης ως προς τους όρους απασχόλησης ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη, περιλαμβανομένων και των εκτός έδρας αποζημιώσεων ή εξόδων κίνησης,
γγ) στις εξοφλήσεις κάθε είδους συντάξεων και ασφαλιστικών παροχών ή βοηθημάτων που καταβάλλονται στους δικαιούχους από τον οικείο φορέα ή ασφαλιστικό οργανισμό,
δδ) στις εξοφλήσεις αποζημιώσεων από εργατικό ατύχημα ή λόγω λύσης της σχέσης εργασίας,
εε) στις συναλλαγματικές και στα γραμμάτια σε διαταγή και στους τόκους που απορρέουν από αυτές,
στστ) στις βεβαιώσεις που χορηγούνται από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) για την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή μεταβολής εργασιών.

β) Καταργήθηκε η αξία της υπεύθυνης δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α΄75).

Η δήλωση αυτή συντάσσεται πλέον σε απλό χαρτί στο οποίο αναγράφονται τα στοιχεία που προβλέπονται από την αριθ. ΔΙΑΔΠ/Α1/18368/25-09-2002 (Β' 1276) απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης. Τα έντυπα της υπεύθυνης δήλωσης και της αίτησης - υπεύθυνης δήλωσης διατίθενται στους ενδιαφερομένους από τις δημόσιες αρχές, για θέματα αρμοδιότητάς τους (παρ. 1 και 2). Επίσης, τα ανωτέρω έντυπα μπορεί να διατίθενται στους ενδιαφερομένους και μέσω διαδικτύου (παρ. 9).

γ) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου ασφαλιστικών πράξεων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 3091/2002 (Α' 330) καταργήθηκε, από την 01-01-2003, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν στις αποδείξεις πληρωμής αποζημιώσεων που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες για ασφαλίσεις κάθε φύσης, καθώς και στους συμβιβασμούς που αφορούν στις αποζημιώσεις αυτές.
Με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 71 του ν. 3746/2009 (Α΄ 27), καταργήθηκε από 01-01-2009, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλίστρων για κλάδους ασφαλίσεων ζωής και κατά ζημιών, στις αποδείξεις πληρωμής εξαγορών ασφαλιστηρίων ζωής και στους τυχόν απορρέοντες από ασφαλιστικές αποζημιώσεις τόκους.

δ) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου επί ορισμένων συμβάσεων δανείου.

δα) Με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 20 του ν. 3227/2004 (Α' 31) καταργήθηκε, από 6 Φεβρουαρίου 2004, το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν για τις συμβάσεις δανείων που χορηγεί ο Ο.Ε.Κ. στους δικαιούχους του και στους τόκους που απορρέουν από αυτά.
δβ) Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3470/2006 (Α' 132) καταργείται το τέλος χαρτοσήμου στα δάνεια που χορηγούνται από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, στους τόκους και στα παρεπόμενα σύμφωνα αυτών. Η κατάργηση ισχύει από 28.6.2006, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου και στη συνέχεια με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 25 του ν. 3867/2010 (Α΄ 128) επεκτείνεται η εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 3470/2006 (Α' 132), από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού και στα δάνεια που έχουν χορηγηθεί από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων μέχρι 27.6.2006.
δγ) Με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 3156/2003 **καταργήθηκε η επιβολή χαρτοσήμου στην έκδοση ομολογιακών δανείων**. Με την ΠΟΛ 1131/2018 (ΑΔΑ: Ψ7ΒΔ46ΜΠ3Ζ-ΥΩΙ) εγκύκλιο του

Διοικητή της ΑΑΔΕ έγινε δεκτή η γνωμοδότηση 43/2018 του ΝΣΚ, με την οποία έγινε δεκτό, μεταξύ άλλων, ότι εμπίπτει στην έννοια του ομολογιακού δανείου, η περίπτωση που το σύνολο των ομολογιών περιέρχεται σε έναν ομολογιούχο δανειστή. Περαιτέρω, με την παρ. 1 του αρ. 59 του ν. 4548/2018 ορίστηκε ότι «*Η ανάληψη του ομολογιακού δανείου από ένα πρόσωπο ή η συγκέντρωση όλων των ομολογιών σε έναν ομολογιούχο, καθώς και η ενσωμάτωση του δανείου σε μία ομολογία δεν αίρουν το χαρακτήρα του δανείου ως ομολογιακού.*»

ε) Κατάργηση τέλους χαρτοσήμου επί των καθαρών κερδών των Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε.

Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 3296/2004 (Α' 253) καταργείται, από 01.01.2005, το τέλος χαρτοσήμου 1% που επιβαλλόταν στα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, των κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, των κοινοπραξιών, των αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση και αφορούν στη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1.1.2005 και μετά.

10. Τέλη χαρτοσήμου στις προκαταβολές μισθών εργαζομένων

Στην περίπτωση προκαταβολών μισθών που συμψηφίζονται εφάπαξ και μέσα στον ίδιο μήνα με τον μισθό των υπαλλήλων, δεν θεωρείται ότι υφίσταται δανειακή σχέση μεταξύ του εργοδότη και των υπαλλήλων. Στην περίπτωση, ωστόσο, όπου προκαταβολές μισθών εξοφλούνται δια μηνιαίων κρατήσεων από τις αποδοχές των υπαλλήλων, υφίσταται δανειακή σχέση κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα και υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου 3% ή 2% (πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20% επ' αυτού), κατά τις διακρίσεις των άρθρων 13§1.α και 15§1.α. του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

11. Παραγραφή Τελών Χαρτοσήμου

Με τον όρο «παραγραφή» εννοούμε:

α) Την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου, να καταλογίσει δηλαδή τα τέλη για έγγραφα που δεν έχουν χαρτοσημανθεί ή έχουν χαρτοσημανθεί ελλιπώς,

β) Την παραγραφή της αξίωσης των φορολογουμένων για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμου.

Αναφορικά με την α) ως άνω περίπτωση κατόπιν έκδοσης της υπ΄αριθ. 433/2020 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β΄) σχετικά με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει αναλογικά τέλη χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ΚΦΔ, εκδόθηκε η υπ΄αριθ. πρωτ. Ε.2147/2020 (ΑΔΑ: ΩΨΒΦ46ΜΠ3Ζ-Φ02) εγκύκλιος.

Ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή αναλογικών τελών χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4987/2022), ρυθμίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σχετικές διευκρινίσεις δόθηκαν με την υπ΄αριθ. Ε.2049/2021 (ΑΔΑ:ΨΛΨ046ΜΠ3Ζ-Ω3Β) εγκύκλιο.

Σχετικά με το θέμα της παραγραφής της αξίωσης των φορολογουμένων για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμου, εφαρμόζονται οι εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Αίτημα επιστροφής φόρου για απαίτηση κατά του Δημοσίου που παραγράφηκε, δεν μπορεί να ικανοποιηθεί σε καμία περίπτωση.

12. Μη επιβολή προληπτικών - διασφαλιστικών μέτρων, στις περιπτώσεις οφειλών από τέλη χαρτοσήμου

Τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (βλ. αριθ. ΠΟΛ 1317/1997 εγκύκλιο και ΔΕΛ Γ 1189816 ΕΞ 2017/20.12.2017). Επομένως, κατά την έννοια της διαπίστωσης της μη απόδοσης ή της ανακριβούς απόδοσης, κ.λ.π., για την επιβολή των προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και ν.4987/2022, ήδη παρ.5 του άρθρου 45 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), δεν περιλαμβάνονται τα τέλη χαρτοσήμου.

13. Βεβαίωση και καταβολή διοικητικού προστίμου για παραβίαση νόμιμου χρόνου παραμονής στην Ελλάδα

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (εγκύκλιοι με αριθ. ΠΟΛ. 9/1978 και 1004/1998), τα αποδεικτικά καταβολής προσαυξήσεων και προστίμων απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, μόνο εφόσον αυτά είναι παρακολούθημα κύριας φορολογικής οφειλής. Αντίθετα, τα αυτοτελή πρόστιμα, τα οποία δεν είναι παρεπόμενα κύριας οφειλής, φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και δασμών υπέρ του Δημοσίου, υπόκεινται κατά την εξόφλησή τους σε τέλη χαρτοσήμου 2% (πλέον εισφορά ΟΓΑ 20%), σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15, παρ. 19, του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (βλ. αριθ. ΠΟΛ 1125/2015 – ΑΔΑ: 608ΘΗ-ΧΤΦ εγκύκλιος). Επομένως, τα διοικητικά πρόστιμα για παραβίαση του χρόνου παραμονής στην Ελλάδα, υπόκεινται σε χαρτόσημο 2% (πλέον εισφορά ΟΓΑ 20%), δεδομένου ότι φέρουν τον χαρακτήρα του αυτοτελούς προστίμου, που δεν εισπράττεται δ' ειδικού εντύπου (παράβολο) του Δημοσίου (αριθ. ΔΕΕΦ Β 1114609/24.7.2018 εγκύκλιος).

14. Μη-επιβολή τέλους χαρτοσήμου σε υποτροφίες του άρθρου 28 του ν. 4314/2014 (Α΄ 265)

Οι υποτροφίες που χορηγούνται από την 23.12.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 28 του ν. 4314/2014, δεν υπόκεινται σε οποιονδήποτε φόρο ή κράτηση, επομένως απαλλάσσονται και των τελών χαρτοσήμου. (αριθ. ΔΕΕΦ Β 1181859/5.12.2018 - ΑΔΑ: 6ΩΕΗ46ΜΠ3Ζ-9Φ5 εγκύκλιος).

15. Απόδοση των τελών χαρτοσήμου επί εισοδημάτων, τα οποία οφείλονται από υπόχρεους σε παρακράτηση των άρθρων 59 και 61 του ν. 4172/2013 (Α΄ 167).

Με την Α. 1125/2020 (Β' 2434, ΑΔΑ: ΩΝΘΚ46ΜΠ3Ζ-Ρ0Α) Απόφαση, επανακαθορίζεται ο τρόπος και ο χρόνος απόδοσης για ορισμένες κατηγορίες δηλώσεων τελών χαρτοσήμου. Συγκεκριμένα, η απόφαση εφαρμόζεται – περιοριστικά - επί εισοδημάτων τα οποία αφενός περιλαμβάνονται στα παραρτήματα των Αποφάσεων Α. 1099/2019 (Β' 949, ΑΔΑ: ΩΓΤ146ΜΠ3Ζ-ΔΛ2), Α. 1100/2019 (Β'951, ΑΔΑ: Ω04Ζ46ΜΠ3Ζ-ΡΛ9) και Α.1101/2019 (Β΄948, ΑΔΑ: ΩΚΦΞ46ΜΠ3Ζ-ΛΔΙ), και αφετέρου υπάρχει υποχρέωση απόδοσης και τέλους χαρτοσήμου από τους υπόχρεους σε παρακράτηση των άρθρων 59 και 61 του ν. 4172/2013. Στις περιπτώσεις αυτές τόσο ο παρακρατούμενος φόρος όσο και το τέλος χαρτοσήμου, αποδίδονται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής παρακρατούμενου φόρου της ΑΑΔΕ, ενώ και οι δύο φορολογικές υποχρεώσεις αποδίδονται στις προθεσμίες απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος. Τα τέλη χαρτοσήμου στις παραπάνω περιπτώσεις αποδίδονται ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω, (δηλαδή μέσω της εφαρμογής παρακρατούμενου φόρου της ΑΑΔΕ) ακόμα κι αν δεν προκύπτει,

τελικά, παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος προς απόδοση. Επιπλέον ως χρόνος απόδοσης του τέλους χαρτοσήμου στις περιπτώσεις αυτές, διατηρείται ο χρόνος απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος (ανεξαρτήτως εάν τελικά δεν προέκυψε σχετική υποχρέωση). Η απόφαση ισχύει για φορολογικές υποχρεώσεις καταβολής τελών χαρτοσήμου που γεννώνται για τα ως άνω εισοδήματα μετά την 1/7/2020.

16. Χρόνος υποβολής δήλωσης και απόδοσης τελών χαρτοσήμου

Με το άρθρο 51 του Ν. 4955/2022, τροποποιείται ως προς τον χρόνο απόδοσης τελών χαρτοσήμου η παρ. 1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου». Συγκεκριμένα η πληρωμή των τελών διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία του εγγράφου που χαρτοσημαίνεται.

Διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου έχουν δοθεί με την με αριθμό Ε.2007/26.01.2024 (ΑΔΑ: ΡΗΝΑ46ΜΠ3Ζ-0ΜΣ) εγκύκλιο.

Ειδικότερα:

Τα τέλη χαρτοσήμου αποδίδονται στην προβλεπόμενη από το ως άνω άρθρο προθεσμία για τις κατωτέρω πράξεις:

α) τέλη χαρτοσήμου σε συμβάσεις,

β) τέλη χαρτοσήμου από εγγραφές στα λογιστικά βιβλία,

γ) τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή τα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως το τέλος του επόμενου μήνα που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014

δ) τέλη χαρτοσήμου που προβλέπονταν από τις διατάξεις του άρθρου 30 του π.δ. 99/1977

ε) τέλη χαρτοσήμου που οφείλονται για τα πινάκια επιταγών που εφεξής θα αποδίδονται συγκεντρωτικά για όλο τον προηγούμενο μήνα.

στ) τέλη χαρτοσήμου στις συμβάσεις χορήγησης πιστωτικών καρτών από εταιρείες μη τράπεζες, καθώς και τις ανανεώσεις ή αυξήσεις του πιστωτικού ορίου

Εξαιρετικά, τα τέλη χαρτοσήμου των κατωτέρω περιπτώσεων, αποδίδονται σε διαφορετικό χρόνο δεδομένου ότι ρυθμίζονται από άλλες διατάξεις:

α. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται με άμεση καταβολή (άρθρο 3 παρ. 7 ΚΝΤΧ),

β. τα τέλη χαρτοσήμου των μισθωμάτων ακινήτων που αποδίδονται μαζί με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 13 παρ. 2 περ. γ' και θ΄),

γ. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται μαζί με τον παρακρατούμενο φόρο (απόφαση Υπουργού Οικονομικών Α.1125/2020, Β΄2434, αρθρο15ε παρ. 6 ΚΝΤΧ),

δ. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται με ηλεκτρονικό παράβολο (αρ.3 παρ.5 ΚΝΤΧ).

17. Ένταξη παγίων και μεταβλητών τελών χαρτοσήμου στην ψηφιακή εφαρμογή e-Παράβολο

Από τις 10/07/2023 και εφεξής εντάχθηκαν και καταβάλλονται πλέον μέσω της εφαρμογής e-Παράβολο :

- τα πάγια τέλη χαρτοσήμου, που καταβάλλονται ιδίως σε περιπτώσεις που απαιτείται να εκδοθεί άδεια, όπως θρησκευτικού γάμου, κυνηγιού, λειτουργίας τουριστικών ή ταξιδιωτικών γραφείων

- τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου, η είσπραξη των οποίων γινόταν με οίκοθεν αποδεικτικά είσπραξης, όπως για τέλη μεταγραφής, μισθωμάτων και τέλη χαρτοσήμου που προκαταβάλλονται για πράξεις που πραγματοποιούνται κυρίως από συμβολαιογράφους και υποθηκοφύλακες.

Προϋπόθεση για την έκδοσή τους αποτελεί η πληρωμή τους.
Οι κατηγορίες των τελών χαρτοσήμου που εντάσσονται στην εφαρμογή e-Παράβολο, αναφέρονται αναλυτικά στην με αριθμό Ε. 2044/2023 (ΑΔΑ: ΨΕΟΞ46ΜΠ3Ζ-Μ9Γ) εγκύκλιο.

5.12 ΤΕΛΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΙΓΝΙΩΝ ΜΕ ΠΑΙΓΝΙΟΧΑΡΤΑ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του έβδομου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21) «Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια», προβλέπεται ότι, όταν τα ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια απαιτείται άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και καταβολή ετήσιου τέλους.
Το τέλος προκαταβάλλεται, βάσει δήλωσης, εντός του τελευταίου διμήνου του προηγούμενου έτους για το οποίο καταβάλλεται.
Σε περίπτωση διαπίστωσης, κατόπιν ελέγχου, εγκατάστασης των ειδικά διασκευασμένων αυτών τραπεζιών χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους, επιβάλλεται από την ΑΑΔΕ πρόστιμο το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του αναλογούντος τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα.
Σχετικές οδηγίες έχουν παρασχεθεί με την αριθ. ΠΟΛ 1192/2018 (ΑΔΑ: 6Υ7746ΜΠ3Ζ-7ΥΓ) εγκύκλιο.

5.13 ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΛΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΧΩΡΩΝ ΚΑΠΝΙΖΟΝΤΩΝ

Καταργήθηκαν από 16/10/2019 με την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 16 και 17 του μέρους Β΄ του ν. 4633/2019 (Α΄161).
Σχετική η Ε. 2187/2019 (ΑΔΑ: 6Ψ7Ξ46ΜΠ3Ζ-ΥΚ0) εγκύκλιος.

5.14 ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2017 ΚΑΙ ΕΠΟΜΕΝΩΝ

1. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ιδιωτικής χρήσης;

ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΟΧΗΜΑΤΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
α) Επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν ταξινομηθεί για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ έως την 31.10.2010 και δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ανεξαρτήτως της ημερομηνίας πρώτης ταξινόμησής τους στο κράτος- μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, ως εξής:

Πρώτη ταξινόμηση σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ έως το έτος 2000	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα (κυβ. εκατ.)	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	225
	ΣΤ΄	1.549-1.738	250
	Ζ΄	1.739-1.928	280
	Η΄	1.929-2.357	615
	Θ΄	2.358-3.000	820
	Ι΄	3.001-4.000	1.025
	Κ΄	4.001 και άνω	1.230

Πρώτη ταξινόμηση σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από το έτος 2001 έως το 2005	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	240
	ΣΤ΄	1.549-1.738	265
	Ζ΄	1.739-1.928	300
	Η΄	1.929-2.357	630
	Θ΄	2.358-3.000	840
	Ι΄	3.001-4.000	1.050
	Κ΄	4.001 και άνω	1.260

Πρώτη ταξινόμηση σε κράτος -μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από το έτος 2006 και μετά	Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
	Α΄	Έως 300	22
	Β΄	301-785	55
	Γ΄	786-1.071	120
	Δ΄	1.072-1.357	135
	Ε΄	1.358-1.548	255
	ΣΤ΄	1.549-1.738	280
	Ζ΄	1.739-1.928	320

	Η΄	1.929-2.357	690
	Θ΄	2.358-3.000	920
	Ι΄	3.001-4.000	1.150
	Κ΄	4.001 και άνω	1.380

β) Επιβατικά αυτοκίνητα ταξινομούμενα για πρώτη φορά σε κράτος – μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 01.11.2010 και μετά, αποκλειστικά με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2 ανά χιλιόμετρο).
Ο τρόπος αυτός υπολογισμού ισχύει για όλα τα προαναφερόμενα αυτοκίνητα, άσχετα από την τεχνολογία που αυτά ενσωματώνουν (βενζινοκίνητα, υβριδικά, πετρελαιοκίνητα, κ.λ.π.).
Ειδικότερα:
i) Τα ταξινομούμενα **από 01.11.2010 – 31.12.2020** για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε/ΕΟΧ, καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας βάσει εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, υπολογιζόμενων σύμφωνα με τη μέθοδο του Νέου Ευρωπαϊκού Κύκλου Οδήγησης (New European Driving Cycle -nedc) όπως αναγράφονται στην άδεια του οχήματος και μόνον εφόσον οι τιμές αυτές συμφωνούν με αυτές που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή άλλο δικαιολογητικό που προσκομίζεται στο τελωνείο για τις ανάγκες υπολογισμού τελών ταξινόμησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8 του άρθρου 121 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001 – Α' 265). Σε περίπτωση που οι τιμές δεν συμφωνούν, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές ρύπων που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή το έτερο δικαιολογητικό που προσκομίσθηκε στο τελωνείο κατά τα ανωτέρω.
Η καταβολή των τελών κυκλοφορίας γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα Ι:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ ΔΙΟΞΕΙΔΙΟΥ ΤΟΥ ΑΝΘΡΑΚΑ (γρμ. CO_2 ανά χιλιόμετρο)	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO_2 (σε ευρώ)
0-90	0
91-100	0,90
101-120	0,98
121-140	1,20
141-160	1,85
161-180	2,45
181-200	2,78
201-250	3,05
Άνω των 251	3,72

ii) Τα ταξινομούμενα από 01.01.2021 για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας σύμφωνα με τους εκπεμπόμενους ρύπους διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2 ανά χιλιόμετρο), βάσει της Παγκοσμίως Εναρμονισμένης Διαδικασίας Δοκιμής Ελαφρών Οχημάτων (Worldwide Light Test Procedure- wltp), όπως αυτοί αναγράφονται στην άδεια κυκλοφορίας και μόνον εφόσον οι τιμές αυτές συμφωνούν με αυτές που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή άλλο δικαιολογητικό που προσκομίζεται στο τελωνείο για τις ανάγκες υπολογισμού τελών ταξινόμησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8 του άρθρου 121

του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001). Σε περίπτωση που οι τιμές δεν συμφωνούν, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές ρύπων που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή το έτερο δικαιολογητικό που προσκομίσθηκε στο τελωνείο κατά τα ανωτέρω.
Στην περίπτωση αυτή, η καταβολή των τελών κυκλοφορίας γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα ΙΙ:

ΕΥΡΟΣ	Τιμή
0-122	0
123-139	0,64
140-166	0,70
167-208	0,85
209-224	1,87
225-240	2,20
241-260	2,50
261-280	2,70
≥281	2,85

Παραδείγματα:
Για ένα Ι.Χ. επιβατικό αυτοκίνητο που ταξινομήθηκε για πρώτη φορά στην Γερμανία στις 10/2/2019 με εκπομπές 150 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο, καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 150 x 1,85 = 277,5 ευρώ. Για ένα ΕΙΧ αυτοκίνητο που ταξινομήθηκε για πρώτη φορά στην Γερμανία στις 10/2/2021 με εκπομπές 150 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο, καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 150 x 0,70 = 105 ευρώ.
Στις περιπτώσεις οχημάτων, όπου τα τέλη κυκλοφορίας αποτελούν τη βάση υπολογισμού, από τις Τελωνειακές Υπηρεσίες, για τον καθορισμό του τέλους ταξινόμησης, αν από τα προσκομιζόμενα στις Υπηρεσίες αυτές δικαιολογητικά έγγραφα δεν προκύπτουν εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, οι ιδιοκτήτες αυτών υποχρεούνται να προσκομίσουν πιστοποιητικό ή βεβαίωση καυσαερίων των αρμόδιων Υπηρεσιών του Υπουργείου Υποδομών & Μεταφορών, επί του οποίου αναγράφονται και οι εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, σύμφωνα με τις οδηγίες που θα παρασχεθούν από τις Υπηρεσίες του Υπουργείου αυτού.
Για τα Ε.Ι.Χ. ρυμουλκούμενα, ημιρυμουλκούμενα (τροχόσπιτα): 140 ευρώ.
Για τα αυτοκινούμενα τροχόσπιτα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται όπως για τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης.
Ειδικά, για τα τύπου JEEP φορτηγά Ι.Χ. αυτοκίνητα διευκρινίζονται τα εξής:
Για τον υπολογισμό των ετήσιων τελών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων της κατηγορίας αυτής, τα οχήματα αυτά εμπίπτουν στην έννοια των διατάξεων των περ. α΄ και β΄ της παρ. 1 του άρθρου 55 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2024 (Α΄ 21), όπως αυτές ισχύουν, ως επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα ιδιωτικής χρήσης.
Εφόσον, ο κάτοχος αυτοκινήτου της κατηγορίας αυτής αμφισβητεί την υποχρέωσή του για την καταβολή τελών κυκλοφορίας, ως επιβατικό αυτοκίνητο όχημα και υποστηρίζει ότι το αυτοκίνητο αυτό δεν είναι τύπου Jeep ή τούτο είναι φορτηγό (επαγγελματικό), η αρμόδια Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. θα αποφαίνεται για το θέμα, εκδίδοντας και τη σχετική βεβαίωση, όπου απαιτείται και σε περίπτωση

προσφυγής θα αποφαίνονται τα Διοικητικά Δικαστήρια (ΣΧΕΤ: 1015436/147/ Τ.& Ε.Φ./ ΠΟΛ.1048 /7.2.1997).

2. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των φορτηγών αυτοκινήτων και μοτοσικλετών ιδιωτικής χρήσης και λοιπών αυτοκινήτων της κατηγορίας αυτής;

α) Φορτηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

Για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας λαμβάνεται υπόψη το μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα, ως εξής:

Κατηγορία	Μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄		έως	1.500	75
Β΄	1.501	-	3.500	105
Γ΄	3.501	-	10.000	300
Δ΄	10.001	-	20.000	600
Ε΄	20.001	-	30.000	940
ΣΤ΄	30.001	-	40.000	1.320
Ζ΄	40.001		και άνω	1.490

Ρυμουλκά (τράκτορ) : 300 ευρώ.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Στις περιπτώσεις Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτων για τα οποία εκδίδεται άδεια κυκλοφορίας ενιαίας κυκλοφοριακής μονάδας (άδεια ρυμουλκού με επικαθήμενο), τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται μόνο με βάση το μικτό βάρος της ενιαίας αυτής κυκλοφοριακής μονάδας (για το οποίο έχει ληφθεί υπόψη και το βάρος του ρυμουλκού), χωρίς την προσθήκη των 300 Ευρώ (ΣΧΕΤ: αριθ. 1075062/988/Τ.&Ε.Φ./19-9-2003 έγγραφο).

β) Λεωφορεία

Για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας λαμβάνονται υπόψη οι θέσεις των καθημένων, ως εξής:

Κατηγορία	Θέσεις καθημένων			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως		33	210
Β΄	34	-	50	410
Γ΄	51		και άνω	510

γ) Ασθενοφόρα και νεκροφόρες : 300,00 ευρώ

Επισημαίνεται ότι, το ανωτέρω πάγιο ποσό τελών κυκλοφορίας επιβάλλεται στα οχήματα αυτά από το έτος 2013, ανεξάρτητα από τον χαρακτηρισμό τους ως επιβατικών ή φορτηγών.

3. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων δημόσιας χρήσης;

α) Επιβατικά (με ή χωρίς μετρητή) που έχουν ταξινομηθεί για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ έως την 31.10.2010 : 290 ευρώ.

β) Επιβατικά (με ή χωρίς μετρητή) ταξινομούμενα για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 01.11.2010 και μετά, αποκλειστικά με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2 ανά χιλιόμετρο).

Ειδικότερα:

i) Τα ταξινομούμενα **από 01.11.2010 – 31.12.2020** για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε/ΕΟΧ, καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας βάσει εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, υπολογιζόμενων σύμφωνα με τη μέθοδο του Νέου Ευρωπαϊκού Κύκλου Οδήγησης (New European Driving Cycle - nedc) όπως αναγράφονται στην άδεια του οχήματος και μόνον εφόσον οι τιμές αυτές συμφωνούν με αυτές που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή άλλο δικαιολογητικό που προσκομίζεται στο τελωνείο για τις ανάγκες υπολογισμού τελών ταξινόμησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8 του άρθρου 121 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001, Α΄ 265). Σε περίπτωση που οι τιμές δεν συμφωνούν, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές ρύπων που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή το έτερο δικαιολογητικό που προσκομίσθηκε στο τελωνείο κατά τα ανωτέρω.

Η καταβολή των τελών κυκλοφορίας γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα Ι:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ ΔΙΟΞΕΙΔΙΟΥ ΤΟΥ ΑΝΘΡΑΚΑ (γρμ. CO_2 ανά χιλιόμετρο)	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΝΑ ΓΡΑΜΜΑΡΙΟ ΕΚΠΟΜΠΩΝ CO_2 (σε ευρώ)
0 - 100	0,00
101 - 150	2,25
Άνω των 151	2,8

ii) Τα ταξινομούμενα από 01.01.2021 για πρώτη φορά σε κράτος -μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, καταβάλλουν τέλη κυκλοφορίας σύμφωνα με τους εκπεμπόμενους ρύπους διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO_2 ανά χιλιόμετρο), βάσει της Παγκοσμίως Εναρμονισμένης Διαδικασίας Δοκιμής Ελαφρών Οχημάτων (Worldwide Light Test Procedure- wltp), όπως αυτοί αναγράφονται στην άδεια κυκλοφορίας και μόνον εφόσον οι τιμές αυτές συμφωνούν με αυτές που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή άλλο δικαιολογητικό που προσκομίζεται στο τελωνείο για τις ανάγκες υπολογισμού τελών ταξινόμησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8 του άρθρου 121 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001, Α΄ 265). Σε περίπτωση που οι τιμές δεν συμφωνούν, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές ρύπων που αναγράφονται στο Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή το έτερο δικαιολογητικό που προσκομίσθηκε στο τελωνείο κατά τα ανωτέρω.

Στην περίπτωση αυτή, η καταβολή των τελών κυκλοφορίας γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

ΕΥΡΟΣ	Τιμή
0-114	0
115-186	1,7
≥187	2

Παραδείγματα:
Για ένα ΤΑΞΙ ταξινομημένο στην Ιταλία στις 20.12.2018 με εκπομπές 145 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 145 x 2,25 = 326,25 ευρώ. Για ένα ΤΑΞΙ ταξινομημένο στην Ιταλία στις 20.1.2021 με εκπομπές 145 γρμ CO_2 ανά χιλιόμετρο καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ίσα με 145 x 1,7 = 246,5 ευρώ.

γ) Φορτηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

Κατηγορία	Μικτό βάρος σε χιλιόγραμμα			Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄		έως	3.500	125
Β΄	3.501	-	10.000	195
Γ΄	10.001	-	19.000	340
Δ΄	19.001	-	26.000	495
Ε΄	26.001	-	33.000	650
ΣΤ΄	33.001	-	40.000	925
Ζ΄	40.001		και άνω	1.460

Ρυμουλκά (τράκτορ) : 300 ευρώ

δ) Λεωφορεία

ΑΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθημένων και ορθίων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 50	210
Β΄	51 και άνω	385

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

ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ	Θέσεις καθημένων	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε ευρώ)
Α΄	έως 40	430
Β΄	41 και άνω	595

Εξαιρετικά για τα έτη 2021, 2022 και 2023, τα τέλη κυκλοφορίας των τουριστικών λεωφορείων μειώθηκαν στο ύψος των τελών κυκλοφορίας των υπεραστικών λεωφορείων.

ε) Για τα αλλοδαπά φορτηγά αυτοκίνητα, για κάθε ταξίδι, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από τις ειδικές συμβάσεις της χώρας μας με άλλα κράτη το τέλος είναι 100 ευρώ.

στ) Για τη χορήγηση προσωρινής άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτων οχημάτων και μοτοσυκλετών: 10 ευρώ και 3 ευρώ ανά ημέρα, αντίστοιχα.

ζ) Για τη δοκιμαστική κυκλοφορία των αυτοκινήτων οχημάτων:

- Για μοτοσικλέτες: 30 ευρώ.

- Για λοιπά οχήματα: 150 ευρώ.

η) Ειδικά, για τα μοτοποδήλατα (με κυλινδρισμό κινητήρα μικρότερο των 51 κυβ. εκατ.), για τα οποία η άδεια κυκλοφορίας εκδίδεται από την Αστυνομική Αρχή, τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας ανέρχονται στο ποσό των 12 ευρώ.

4. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας για υβριδικά, υδρογόνου και ηλεκτροκίνητα οχήματα;

α) Τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ), κυλινδρισμού κινητήρα έως 1.549 κ.εκ. και 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, που έχουν ταξινομηθεί σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

Για τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.549 κ.εκ. που έχουν ταξινομηθεί σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των αντίστοιχων τελών των συμβατικών οχημάτων.

Ενώ, για τα υβριδικά επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ) κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, που έχουν ταξινομηθεί σε κράτος μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο ήμισυ (50%) των τελών των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Για τα πιο πάνω οχήματα, ανεξάρτητα κυλινδρισμού κινητήρα, που ταξινομούνται για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 01.11.2010 και μετά, τα τέλη κυκλοφορίας προσδιορίζονται με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, ανάλογα αν αυτά είναι ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης οχήματα.

Τα επιβατικά ηλεκτροκίνητα και υδρογόνου αυτοκίνητα ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, που έχουν ταξινομηθεί σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ για πρώτη φορά έως την 31.10.2010, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας. Για τα οχήματα αυτά, που ταξινομούνται για πρώτη φορά σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ από την 01.11.2010 και μετά, τα τέλη κυκλοφορίας προσδιορίζονται με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, ανάλογα αν αυτά είναι ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης οχήματα.

β) Οι υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, κυλινδρισμού κινητήρα έως 1.549 κ.εκ. και 1.929 κ.εκ., αντίστοιχα, ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

Για τις υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής χρήσης, κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.549 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των τελών κυκλοφορίας των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Ενώ για τις υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες δημοσίας χρήσεως, κυλινδρισμού κινητήρα άνω των 1.929 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ , τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο ήμισυ (50%) των τελών κυκλοφορίας των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Οι επιβατικές ηλεκτροκίνητες και υδρογόνου δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

5. Πώς υπολογίζονται τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας για επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα ειδικών περιπτώσεων;

α) Τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας των ιδιωτικής χρήσης επιβατικών οχημάτων που τελούν στο ανασταλτικό τελωνειακό καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής, υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις. της περ. α΄ της παρ. 3 του άρθρου 55 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21).

β) Στα εκποιούμενα από το Δημόσιο ή από τη Διεύθυνση Διαχείρισης Δημόσιου Υλικού (ΔΙ.Δ.Δ.Υ.) της ΑΑΔΕ επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα, τα οποία τίθενται από τους αγοραστές σε κυκλοφορία, ως ιδιωτικής χρήσης, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του τρίτου πίνακα της περ. α της παρ.1 του άρθρου 55 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21).

γ) Προκειμένου για υβριδικά αυτοκίνητα οχήματα και υβριδικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες, που εμπίπτουν στις διατάξεις της προηγούμενης περίπτωσης, δηλαδή αυτών που εκποιούνται από το Δημόσιο ή από τη ΔΙ.Δ.Δ.Υ., έως 1.549 κ.εκ., ανεξάρτητα από την ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, αυτά απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας. Για τα οχήματα της κατηγορίας αυτής άνω των 1.549 κ.εκ., τα τέλη κυκλοφορίας που επιβάλλονται αναλογούν στο 60% των τελών των αντίστοιχων συμβατικών οχημάτων.

Ειδικά, προκειμένου για ηλεκτροκίνητα και υδρογόνου αυτοκίνητα οχήματα και ηλεκτροκίνητες και υδρογόνου δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσικλέτες, της πιο πάνω κατηγορίας, αυτά απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας.

δ) Για τα καινούργια ή μεταχειρισμένα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκινούμενα τροχόσπιτα και θωρακισμένα επιβατικά οχήματα, επειδή εξαιρούνται από τη μέτρηση εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών.

ε) Για τα μεταχειρισμένα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα, με πρώτο έτος κυκλοφορίας στη διεθνή αγορά **πριν από την 1.1.2002**, ανεξάρτητα του χρόνου της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ, επειδή για τα οχήματα αυτά δεν ήταν υποχρεωτική η μέτρηση των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών.

στ) Για τα επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης που αποχαρακτηρίζονται και τίθενται σε κυκλοφορία, ως ιδιωτικής χρήσης, ως ημερομηνία για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας, νοείται η ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησής τους σε κράτος-μέλος της Ε.Ε./ΕΟΧ.

ζ) Τέλη κυκλοφορίας οχήματος ιστορικού ενδιαφέροντος

Σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ. 53 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21), τα τέλη κυκλοφορίας των οχημάτων ιστορικού ενδιαφέροντος ρυθμίζονται από το άρθρο 36 του ν. 4850/2021 (Α΄ 206), τα οποία **υπολογίζονται βάσει του κυβισμού αυτών**.

Ειδικότερα:

1. Για την κυκλοφορία επιβατικού αυτοκινήτου ιστορικού ενδιαφέροντος με κυβισμό έως και 999 κ.εκ., καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ιστορικού οχήματος ύψους πενήντα (50,00) Ευρώ.
2. Για την κυκλοφορία επιβατηγού αυτοκινήτου ιστορικού ενδιαφέροντος με κυβισμό από 1000 κ.εκ. έως και 1999 κ.εκ., καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ιστορικού οχήματος ύψους εκατό (100,00) ευρώ,
3. Για την κυκλοφορία επιβατηγού αυτοκινήτου ιστορικού ενδιαφέροντος με κυβισμό άνω των 2000 κ.εκ., καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ιστορικού οχήματος ύψους διακοσίων (200,00) Ευρώ.

Για την κυκλοφορία μοτοσυκλέτας ιστορικού ενδιαφέροντος με κυβισμό έως 250 κ.εκ., καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ιστορικού οχήματος ύψους είκοσι πέντε (25,00) ευρώ,

4. Για την κυκλοφορία μοτοσυκλέτας ιστορικού ενδιαφέροντος με κυβισμό άνω των 250 κ.εκ. καταβάλλονται τέλη κυκλοφορίας ιστορικού οχήματος ύψους πενήντα (50,00) ευρώ. Περαιτέρω, προβλέπεται απαλλαγή από την υποχρέωση καταβολής τελών κυκλοφορίας των οχημάτων ιστορικού ενδιαφέροντος άνω των σαράντα πέντε (45) ετών, καθώς και των λεωφορείων ιστορικού ενδιαφέροντος, ενώ εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τελών κυκλοφορίας, τα μηχανοκίνητα οχήματα ιστορικού ενδιαφέροντος που δεν έχουν σχεδιαστεί και κατασκευαστεί για τη μεταφορά επιβατών και τυγχάνουν υψηλής ιστορικής και πολιτιστικής αξίας.

5. Η ισχύς των διατάξεων του τριακοστού έκτου (36) άρθρου του ν. 4850/2021 (Α΄208), αρχίζει δεκαοκτώ (18) μήνες από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην εφημερίδα της κυβέρνησης, δηλαδή δεκαοκτώ (18) μήνες μετά από την 5η Νοεμβρίου 2021.

η) Τέλη κυκλοφορίας των Μεμονωμένων Οχημάτων Ιδιαίτερης Κατασκευής (Μ.Ο.Ι.Κ.)

Με τις διατάξεις της περ. ζ΄ της παρ. 3 του άρθρου 55 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α' 21) ορίζεται ότι: Για τα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης οχήματα της δασμολογικής κλάσης Σ.Ο. 87.03, τα οποία έχουν λάβει έγκριση Μεμονωμένου Οχήματος Ιδιαίτερης Κατασκευής (Μ.Ο.Ι.Κ.) σύμφωνα με την υπ' αρ. 33692/2202/2014 (Β΄ 3134) απόφαση του Υπουργού Υποδομών και Μεταφορών και ταξινομούνται ως «οχήματα μεταχειρισμένων εξαρτημάτων», ανεξαρτήτως της ημερομηνίας της πρώτης ταξινόμησής του σε κράτος μέλος της Ε.Ε. ή χώρα του Ε.Ο.Χ., τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα αυτών κατ' αναλογία με τον πρώτο υποπίνακα του ΠΙΝΑΚΑ Ι της περ. α΄της παρ. 1 του άρθρου 55 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 ως εξής:

Κατηγορία	Κυλινδρισμός κινητήρα (σε κυβικά εκατοστά)	Ετήσια τέλη κυκλοφορίας (σε Ευρώ)
Α'	Έως 300	22
Β'	από 301 έως 785	55
Γ'	από 786 έως 1.071	120
Δ'	από 1.072 έως 1.357	135
Ε'	από 1.358 έως 1.548	225
ΣΤ'	από 1.549 έως 1.738	250
Ζ'	από 1.739 έως 1.928	280
Η'	από 1.929 έως 2.357	615
Θ'	από 2.358 έως 3.000	820
Ι'	από 3.001 έως 4.000	1.025
ΙΑ'	από 4.001 και άνω	1.230

Οι ανωτέρω διατάξεις για τα Μεμονωμένα Οχήματα Ιδιαίτερης Κατασκευής, ισχύει για τα τέλη κυκλοφορίας έτους 2021 και επομένων, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 132 του ν. 4831/2021 (Α΄ 170).

6. Ποιες υποχρεώσεις προκύπτουν για τα οχήματα που απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας;

Για όσα οχήματα απαλλάσσονται, τα τέλη κυκλοφορίας είναι μηδενικά.

7. Λοιπές Διευκρινίσεις

α) Τα τέλη κυκλοφορίας για όλα τα οχήματα, εκτός από τα τέλη των Ι.Χ. επιβατικών οχημάτων, δίκυκλων-τρίκυκλων μοτοσυκλετών ιδιωτικής χρήσης, τύπου Jeep αυτοκινήτων , τροχόσπιτων, και λοιπών οχημάτων που τίθενται σε δοκιμαστική κυκλοφορία και των δίτροχων-τρίτροχων μοτοποδηλάτων, περιορίζονται κατά 50%, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 54 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21)**,** εφόσον τα οχήματα δεν κυκλοφόρησαν για ολόκληρο ημερολογιακό εξάμηνο:

- λόγω διαγραφής τους κατά το πρώτο ημερολογιακό εξάμηνο,
- λόγω θέσης σε κυκλοφορία τους κατά το δεύτερο ημερολογιακό εξάμηνο,
- λόγω θέσης σε ακινησία για ολόκληρο ημερολογιακό εξάμηνο. (Σχετ.: αριθ. 1112289/1513/ Τ.&Ε.Φ./ΠΟΛ.1277/4-12-2001 εγκύκλιος).

β) Τα τέλη κυκλοφορίας των φορτηγών Ι.Χ. αυτοκινήτων κατόχων αγροτικών μηχανημάτων (αυτοπροωθούμενων θεριζοαλωνιστικών μηχανών, βάμβακος, τεύτλων και τομάτας) περιορίζονται κατά 50% ή 25%, ανάλογα με το χρονικό διάστημα που αυτά επιτρέπεται να κυκλοφορούν με βάση απόφαση του οικείου Περιφερειάρχη (Σχετ.: εγκύκλιοι με αριθ. 1041889/518/Τ. & Ε.Φ./ΠΟΛ 1151/3.5.2000 και 1078684/ΠΟΛ 1117/29.6.2006, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 3852/2010 - Α' 87).

γ) Για όσα επιβατικά αυτοκίνητα στην άδεια κυκλοφορίας δεν αναγράφεται ο κυλινδρισμός κινητήρα (κυβικά εκατοστά), αλλά μόνο φορολογήσιμοι ίπποι, θα λαμβάνεται υπόψη η εξής αντιστοιχία, η οποία προκύπτει από τον τύπο «κυβικά x 0,007 = φορολογήσιμοι ίπποι», μετά από την ανάλογη στρογγυλοποίηση (άρθρο 4 του ν. 722/1977, Α΄ 299). Ο συντελεστής αυτός για τα μοτοποδήλατα ισούται με 0,013.

8. Πότε είναι εμπρόθεσμη η καταβολή των τελών κυκλοφορίας;

Εμπρόθεσμη είναι η καταβολή των τελών κυκλοφορίας, εφόσον πραγματοποιείται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Νοεμβρίου έως την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους εκείνου στο οποίο αφορούν. Οι κάτοχοι των αυτοκινήτων οχημάτων είναι υπόχρεοι στην καταβολή των τελών κυκλοφορίας χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση αυτών.

9. Ποιες κυρώσεις επιβάλλονται στην περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής τελών κυκλοφορίας;

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής, μη καταβολής ή καταβολής μειωμένων τελών κυκλοφορίας με υπαιτιότητα του φορολογουμένου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο, που προβλέπεται από ,την παρ.3 του άρθρου 60 του ν. 5177/2025 (Α’ 21) ως εξής:

α) Για τα Ι.Χ. επιβατικά και μοτοσικλέτες, τα τροχόσπιτα, τα ασθενοφόρα, τις νεκροφόρες, και τα φορτηγά τύπου Jeep:

αα) Για οχήματα στα οποία αναλογούν τέλη κυκλοφορίας κατώτερα των 30 ευρώ, το πρόστιμο ανέρχεται σε 30 ευρώ

ββ) Για οχήματα στα οποία αναλογούν τέλη κυκλοφορίας ανώτερα των 30 ευρώ, το πρόστιμο ανέρχεται στο ύψος των τελών κυκλοφορίας, που υπολογίζονται, κατά περίπτωση, με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα του οχήματος ή τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (CO_2) ή στο ύψος του πάγιου ποσού τελών κυκλοφορίας.

β) Για τα λοιπά οχήματα (φορτηγά και λεωφορεία ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, επιβατικά δημόσιας χρήσης, κ.λ.π.) το πρόστιμο περιορίζεται στο ήμισυ των κατά περίπτωση οφειλόμενων τελών κυκλοφορίας.

Σε περίπτωση καταβολής των τελών κυκλοφορίας εντός του μηνός Ιανουαρίου του έτους στο οποίο αφορούν, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού και, σε περίπτωση καταβολής των τελών κυκλοφορίας εντός του μηνός Φεβρουαρίου του έτους στο οποίο αφορούν, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού.

10. Ποιες απαλλαγές παρέχονται από την καταβολή των τελών κυκλοφορίας;

1. Απαλλαγές τελών κυκλοφορίας λόγω αναπηρίας

α) Οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι 1650 κ.εκ., που ανήκουν:

αα) στους αναπήρους πολέμου, αξιωματικούς και οπλίτες,

αβ) στους ανάπηρους αξιωματικούς και οπλίτες των τριών κλάδων των Ενόπλων δυνάμεων, στους αξιωματικούς και άνδρες των Σωμάτων ασφαλείας, στους αξιωματικούς και άνδρες του Πυροσβεστικού και Λιμενικού σώματος, στους άνδρες της Αγροφυλακής, καθώς και στους υπαλλήλους της Τελωνειακής Υπηρεσίας τους εντεταλμένους στη δίωξη του λαθρεμπορίου.

αγ) στους πολίτες που κατέστησαν ανάπηροι, κατά το από 21.4.1967 έως 23.7.1974 χρονικό διάστημα, συνεπεία της δράσεώς τους κατά του δικτατορικού καθεστώτος.

Σημείωση

Κατ΄ εξαίρεση, τα επιβατικά αυτοκίνητα για τις ανωτέρω περιπτώσεις παραπληγικών αναπήρων και των αναπήρων με αναπηρία 100%, δύνανται να έχουν κυλινδρισμό κινητήρα ανώτερο των 1650 κ.εκ.

αδ) στους ανάπηρους αγωνιστές της Εθνικής Αντίστασης.

αε) στους ανάπηρους αγωνιστές του Δημοκρατικού ~~Στρατού~~.

β) Στους ανάπηρους Έλληνες πολίτες και πολίτες άλλων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης με κατοικία στην Ελλάδα, οι οποίοι:

βα) έχουν πλήρη παράλυση των κάτω ή άνω άκρων ή αμφοτερόπλευρο ακρωτηριασμό αυτών ή

ββ) εμφανίζουν σοβαρή κινητική αναπηρία:

β1) του ενός ή και των δύο κάτω άκρων με ποσοστό αναπηρίας συνολικά όχι μικρότερο του 67%.

β2) του ενός ή και των δύο κάτω άκρων με συμμετοχή κινητικής αναπηρίας του ενός ή και των δύο άνω άκρων, με ποσοστό αναπηρίας συνολικά όχι μικρότερο του 67%, από το οποίο το 40%, τουλάχιστον, από το ένα κάτω άκρο.

βγ) πάσχουν από τύφλωση και από τους δύο οφθαλμούς με συνολικό ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80 %) και άνω.

βδ) είναι νοητικά καθυστερημένοι με δείκτη νοημοσύνης κάτω του 40 ή

βε) πάσχουν από αυτισμό, εφόσον αυτός συνοδεύεται από επιληπτικές κρίσεις ή πνευματική καθυστέρηση ή οργανικό ψυχοσύνδρομο, οι οποίοι εξαιτίας των παθήσεων αυτών έχουν καταστεί ανάπηροι με συνολικό ποσοστό αναπηρίας από 67% και άνω, είναι ανίκανοι για εργασία και έχουν ανάγκη βοήθειας ή

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

βζ) πάσχουν από νεφρική ή ηπατική ή πνευμονική ανεπάρκεια τελικού σταδίου ή είναι νεφροπαθείς ή ηπατοπαθείς ή καρδιοπαθείς, μεταμοσχευμένοι

βη) πάσχουν από συγγενή αιμορραγική διάθεση (αιμορροφιλία) ή κυστική ίνωση ή ομόζυγο κληρονομική υπερχοληστερολαιμία, οι οποίοι, εξαιτίας των παθήσεων αυτών, έχουν καταστεί

ανάπηροι, με συνολικό ποσοστό αναπηρίας από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και άνω, είναι ανίκανοι για εργασία και έχουν ανάγκη βοήθειας.

γ) Οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι και 2650 κ.εκ. και 3650 κ.εκ., που ανήκουν:

Σε ανάπηρους πολίτες, οι οποίοι έχουν πλήρη παράλυση των κάτω άκρων ή αμφοτερόπλευρο ακρωτηριασμό αυτών, με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, κατ' εξαίρεση απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας για αυτοκίνητο μέχρι **2650 κ.εκ.** και για ποσοστό αναπηρίας 100% μέχρι **3650 κ.εκ**.

Σημειώσεις:

Οι ως άνω απαλλαγές των αναπήρων χορηγούνται, εφόσον :

- Η κυριότητα του οχήματος ανήκει 100% στον ανάπηρο, όπως αυτή προκύπτει από την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος. Στην περίπτωση ανήλικου αναπήρου, το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας δύναται να παραχωρείται στο πρόσωπο που ασκεί τη γονική μέριμνα ή την επιτροπεία και μέχρι το έτος ενηλικίωσής του.
- Η πάθηση από την οποία πάσχει ο ανάπηρος υπάγεται σε μία εκ των παθήσεων του άρθρου 16 του ν. 1798/1988 (Α΄ 166), με βάση το Παράρτημα Αντιστοίχισης Παθήσεων της υπό στοιχεία Α.1235/2021 Κοινής Απόφασης των Υφυπουργών Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων (Β΄ 5083) ή γνωμάτευση της Α.Σ.Υ.Ε. κατά περίπτωση.
- Ο ανάπηρος δεν έχει στην κατοχή του άλλο όχημα στο οποίο να έχει χορηγηθεί απαλλαγή από τέλη κυκλοφορίας (όπως αυτό προκύπτει από σχετική υπεύθυνη δήλωση). Στην περίπτωση ανήλικου αναπήρου, όπου το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας έχει παραχωρηθεί στον/στους ασκούντα/ασκούντες τη γονική μέριμνα ή την επιτροπεία, τα πρόσωπα αυτά να μην έχουν στην κατοχή τους άλλο όχημα για το οποίο έχει χορηγηθεί απαλλαγή, ακόμα και εάν ασκούν τη γονική μέριμνα σε περισσότερα από ένα άτομα με αναπηρία.

Η απαλλαγή των τελών κυκλοφορίας χορηγείται με την έκδοση σχετικής απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ./ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. και καταλαμβάνει χρονικό διάστημα βάσει της ισχύος της γνωμάτευσης της αρμόδιας υγειονομικής επιτροπής του ΚΕΠΑ (μετά της ιατρικής βεβαίωσης αντιστοίχισης παθήσεων) /ΑΣΥΕ/ΑΝΥΕ/ΑΑΥΕ συμπεριλαμβανομένων των ετών έναρξης της ισχύος της γνωμάτευσης και λήξης αυτής (εφόσον λήγει) (Ε.2024/2025). Σύμφωνα με την Α.1003 /13-01-2025 (ΦΕΚ Β' 359) Απόφαση του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, η βεβαίωση απαλλαγής εκδίδεται ψηφιακά για ενάριθμα ΕΙΧ μέσα από την ηλεκτρονική πλατφόρμα της ΑΑΔΕ myCAR για τα άτομα με αναπηρία που έχουν εν ισχύ Γνωστοποίηση Αποτελέσματος Πιστοποίησης Αναπηρίας του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) του e-Ε.Φ.Κ.Α.

- Για αυτοκίνητο που ανήκε σε θανόντα ανάπηρο, στον οποίο είχε χορηγηθεί απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας λόγω της αναπηρίας του, οι κληρονόμοι στους οποίους περιέρχεται αυτό οφείλουν τέλη κυκλοφορίας από το επόμενο του θανάτου του κληρονομούμενου ημερολογιακό έτος.
- Σε περίπτωση θανάτου προσώπου στο οποίο έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα της απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας για λογαριασμό ανήλικου αναπήρου, δύναται να παραχωρείται εκ νέου το δικαίωμα απαλλαγής από τέλη κυκλοφορίας στο πρόσωπο που ορίζεται επίτροπος ή στο έτερο πρόσωπο που δύναται να ασκεί τη γονική μέριμνα και έως την ενηλικίωση του αναπήρου.

- Τέλος σε περίπτωση θανάτου ανήλικου αναπήρου, για λογαριασμό του οποίου είχε χορηγηθεί στα ως άνω πρόσωπα απαλλαγή από τέλη κυκλοφορίας, τα τέλη κυκλοφορίας οφείλονται από το επόμενο ημερολογιακό έτος εκείνου του θανάτου του αναπήρου.

2. Απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας οχημάτων ειδικής χρήσης κοινωφελών ιδρυμάτων και εγγεγραμμένων Ο.Κοι.Π.

Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4873/2021 (Α΄248) τα κοινωφελή ιδρύματα και οι εγγεγραμμένες Ο.Κοι.Π. απαλλάσσονται από τα τέλη κυκλοφορίας οχημάτων ειδικής χρήσης και οχημάτων των Ο.Κοι.Π., τα οποία έχουν λάβει άδεια Φορτηγού αυτοκινήτου Ιδιωτικής Χρήσης (Φ.Ι.Χ.), ανεξαρτήτως βάρους και κυβικών, πυροσβεστικών οχημάτων, ειδικών οχημάτων μεταφοράς ατόμων με αναπηρία, σχολικών οχημάτων, διασωστικών οχημάτων για περιπτώσεις πυρκαγιών, ατυχημάτων και περιβαλλοντικών καταστροφών και οχημάτων που είναι αναγκαία για τη διενέργεια πολιτιστικών εκδηλώσεων.

Τα ανωτέρω οχήματα πρέπει να βρίσκονται στην κυριότητα των Ο.Κοι.Π. κατόπιν αγοράς, δωρεάς ή χορηγίας ή να χρησιμοποιούνται κατόπιν σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing). Προορίζονται για την εκπλήρωση των σκοπών τους και χρησιμοποιούνται από τα μέλη της Ο.Κοι.Π. ή από τα συμβαλλόμενα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή από τους εθελοντές.

Η ισχύς των παραπάνω διατάξεων αρχίζει τέσσερις (4) μήνες από τη δημοσίευση του ν. 4873/2021 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή τέσσερις (4) μήνες μετά τις 16/12/2021.(Σχετ.: οδηγία Ο.3009/23-02-2024).

3. Απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας φορτηγών υδροφόρων, αυτοκινήτων καθαριότητος και Πυροσβεστικών

Με τις διατάξεις του άρθρου 59 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21) απαλλάσσονται από τα τέλη κυκλοφορίας τα φορτηγά υδροφόρα, αυτοκίνητα καθαριότητος και πυροσβεστικά που ανήκουν κατά κυριότητα σε Δήμους, Κοινότητες, Λιμενικούς Οργανισμούς και Λιμενικά Ταμεία καθώς και τα υδροφόρα αυτοκίνητα αυτά που ανήκουν κατά κυριότητα σε οργανισμούς Δημοσίου Δικαίου. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου άρθρου οι απαλλαγές ισχύουν και για τα αυτοκίνητα καθαριότητας που παρέχουν υπηρεσίες καθαριότητας στους δήμους και ανήκουν στους Φορείς Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων (Φο.Δ.Σ.Α.), ανεξαρτήτως της νομικής τους μορφής, στους συνδέσμους διαχείρισης απορριμμάτων και στον Ειδικό Διαβαθμιδικό Σύνδεσμο Νομού Αττικής (Ε.Δ.Σ.Ν.Α.), καθώς και για τα φορτηγά υδροφόρα των Δημοτικών Επιχειρήσεων Ύδρευσης - Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α.).

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

Για όλες τις κατηγορίες οχημάτων:

- Στις Τράπεζες, τα ΕΛ.ΤΑ. και το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.
- Στις Δ.Ο.Υ./Υ.Φ.Ε./ΚΕ.Β.ΕΙΣ.:

- όταν η καταβολή γίνεται προ χορήγησης νέας άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτου οχήματος, η καταβολή μπορεί να γίνει στις, κατά περίπτωση, αρμόδιες φορολογικές υπηρεσίες της Περιφέρειας,
- όταν απαιτείται διόρθωση στοιχείων αρχείου οχημάτων του οικείου πληροφοριακού συστήματος, η καταβολή μπορεί να γίνει και στη φορολογική υπηρεσία. στην οποία θα γίνει η διόρθωση,

- όταν αποδεδειγμένα δεν παρέχεται από το σύστημα Κωδικός Πληρωμής, η καταβολή μπορεί να γίνει σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ./Υ.Φ.Ε./ ΚΕ.Β.ΕΙΣ.,
- όταν έχουν αφαιρεθεί τα στοιχεία κυκλοφορίας του οχήματος, με πράξη Αστυνομικής Αρχής, λόγω οφειλής τελών κυκλοφορίας, η καταβολή μπορεί να γίνει σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ./Υ.Φ.Ε./ ΚΕ.Β.ΕΙΣ.,
- όταν πρόκειται για άρση ακινησίας, εκούσιας ή αναγκαστικής, η καταβολή μπορεί να γίνει μόνο στις αρμόδιες για τη φορολογία εισοδήματος του ιδιοκτήτη του οχήματος Δ.Ο.Υ. ή Υ.Φ.Ε., εφόσον τα στοιχεία κυκλοφορίας είχαν κατατεθεί σε αυτές.

12.Πώς χορηγείται η προσωρινή άδεια κυκλοφορίας;

Αρμόδια υπηρεσία για τη χορήγηση της προσωρινής άδειας και για την έκδοση πινακίδας «Μ» είναι η Δ.Ο.Υ./Υ.Φ.Ε./ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Η προσωρινή άδεια χορηγείται σε εξαιρετικές περιπτώσεις, που αναφέρονται κατωτέρω και, μόνο, με την καταβολή δέκα **(10) ευρώ** την ημέρα για τα αυτοκίνητα και τρία **(3) ευρώ** την ημέρα για τις μοτοσυκλέτες:

- Για τα ενάριθμα ΙΧ αυτοκίνητα και τις μοτοσυκλέτες που βρίσκονται σε ακινησία, **μέχρι δυο (2) φορές,** ετησίως, διάρκειας μέχρι τριών (3) ημερών κατ' έτος, μόνο, για επισκευή ή έλεγχο από ΚΤΕΟ ή παράδοση του οχήματος στις εγκαταστάσεις συλλογής οχημάτων Τέλους Κύκλου Ζωής ή για την αλλαγή του χώρου φύλαξης του οχήματος και, εφόσον, ασφαλιστούν.

Ειδικά για τα ενάριθμα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης οχήματα και τις μοτοσυκλέτες, τα οποία, είτε έχουν τεθεί σε εκούσια ακινησία στην αρμόδια φορολογική αρχή με την κατάθεση των στοιχείων κυκλοφορίας τους, είτε η ακινησία τους δηλώνεται στη φορολογική διοίκηση ηλεκτρονικά, από τον ιδιοκτήτη ή κάτοχο του οχήματος, η έκδοση προσωρινής άδειας «Μ» γίνεται ηλεκτρονικά, μέσω της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (ΕΨΠ-gov.gr), αφού καταβληθεί για κάθε ημέρα και ανεξάρτητα από το είδος του αυτοκινήτου ή της μοτοσυκλέτας το ποσό των δέκα (10) ευρώ ή τριών (3) ευρώ αντίστοιχα, με την έκδοση ηλεκτρονικού παράβολου.

- Για τα ανάριθμα ασφαλισμένα αυτοκίνητα ή μοτοσυκλέτες χορηγείται **άπαξ** ετησίως και μέχρι τρείς (3) ημέρες, μόνο για τη μεταφορά τους από τον τόπο αγοράς ή τελωνισμού στον τόπο ταξινόμησης, ή για έλεγχο από το ΚΤΕΟ ή για επισκευή τους.

(παρ. 12 του άρθρου 62 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21).)

13. Διαδικασία θέσης των Επιβατικών Ιδιωτικής Χρήσης (ΕΙΧ) οχημάτων και μοτοσυκλετών σε ακινησία ηλεκτρονικά:

α) Εκούσια ακινησία:

Σε περίπτωση αποβιώσαντος ιδιοκτήτη/συνιδιοκτήτη ή κατόχου, η ακινησία του οχήματος δηλώνεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αποβιώσαντος ή το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. μέσω της ψηφιακής εφαρμογής της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματα μου».

Για την περίπτωση άρσης ακινησίας οχήματος αποβιώσαντος ιδιοκτήτη/συνιδιοκτήτη/κάτοχου, οι κληρονόμοι αυτού θα πρέπει να προσέλθουν στην αρμόδια για την φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ./ Υπηρεσία Φορολογικής Εξυπηρέτησης, μόνο εφόσον τα στοιχεία κυκλοφορίας είναι κατατεθειμένα σε αυτές.

Για τα Επαγγελματικά αυτοκίνητα ΙΧ (Φ.Ι.Χ.) οι ακινησίες αυτών γίνονται στις αρμόδιες Περιφερειακές Υπηρεσίες του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών.

β) Αναγκαστική ακινησία:
αα) **Ανωτέρα βία** (καταστροφή, πυρκαγιά, κλπ): Βεβαίωση ολοσχερούς καταστροφής από Δημόσια αρχή
αβ) **Κλοπή:** Βεβαίωση Αστυνομίας ότι έχει καταγγελθεί η κλοπή και ότι σχηματίσθηκε δικογραφία και αποστάλθηκε στον Εισαγγελέα.
αγ) **Υπεξαίρεση, κατάσχεση, κλπ**: Καταδικαστική απόφαση δικαστηρίου και έκθεση κατασχέσεως, αντίστοιχα.
αδ) **Κυκλοφορία στο εξωτερικό**: Βεβαίωση των αρχών του κράτους κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, μεταφρασμένη, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.
Για τη θέση ή άρση ακινησίας υποβάλλεται από τον ιδιοκτήτη ή κάτοχο σχετικό αίτημα μέσα από την ψηφιακή εφαρμογή της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», συνυποβάλλοντας τα κατά περίπτωση δικαιολογητικά έγγραφα που αποδεικνύουν το ως άνω γεγονός και τα οποία εξετάζονται από την υπηρεσία, πριν την θέση του οχήματος σε ακινησία ή την άρση αυτής.
ΠΡΟΣΟΧΗ: Στην περίπτωση της αναγκαστικής ακινησίας και της κυκλοφορίας στο εξωτερικό, οι κάτοχοι των οχημάτων υποχρεούνται να πληρώσουν τα τέλη **κυκλοφορίας χωρίς πρόστιμο, εντός δέκα (10) ημερών** από το γεγονός που αίρει την ακινησία, π.χ. προκειμένου περί: α) κλοπής, από την απόδοση του οχήματος στον κάτοχο, β) εξόδου στο εξωτερικό, από την είσοδό του στη χώρα, κλπ. κι εφόσον η άρση της αναγκαστικής ακινησίας διενεργείται από 1η Απριλίου εκάστου έτους (για το 2025 από 10 Απριλίου) τα αναλογικά τέλη κυκλοφορίας καταβάλλονται εμπρόθεσμα εντός 15 ημερών από το γεγονός που αίρει την ακινησία.
(Σχετ.: Α.1304/2020-Β΄5871 Κοινή Απόφαση Υπουργού Επικρατείας και Διοικητή ΑΑΔΕ και Α.1059/2025-Β΄2120 Απόφαση).

14. Ποιες ενέργειες απαιτούνται για την άρση της ακινησίας επιβατικών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών των οποίων τα στοιχεία κυκλοφορίας είναι κατατεθειμένα στη Δ.Ο.Υ.;
- Ο κάτοχος του οχήματος υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Καταβάλλει τα τέλη κυκλοφορίας, καθόσον δεν αίρεται η ακινησία εάν ο κάτοχος του οχήματος δεν πληρώσει προηγουμένως τα τέλη κυκλοφορίας του έτους κατά το οποίο γίνεται η άρση.

15. Τι ισχύει σχετικά με την θέση του οχήματος σε ακινησία ηλεκτρονικά, χωρίς προσέλευση στην Δ.Ο.Υ.;
Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 62 του δέκατου βιβλίου του ν. 5177/2025 (Α΄ 21), η θέση των ΕΙΧ οχημάτων και μοτοσυκλετών σε ακινησία υποβάλλεται ηλεκτρονικά χωρίς προσέλευση στην Δ.Ο.Υ και παράδοση των στοιχείων κυκλοφορίας (άδεια και πινακίδες κυκλοφορίας) με την προϋπόθεση ότι αυτά: α) δεν βρίσκονται ήδη σε ακινησία στην Δ.Ο.Υ. ή σε άλλη αρχή, και β) τα στοιχεία κυκλοφορίας του οχήματος βρίσκονται στην κατοχή των ιδιοκτητών τους.
Κατ΄ εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, η ακινησία δηλώνεται ηλεκτρονικά μέσω της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (gov.gr-ΕΨΠ), ο ιδιοκτήτης ή κάτοχος αφαιρεί τα στοιχεία κυκλοφορίας από το όχημά του και τα φυλάσσει με ευθύνη του, ενώ το όχημα φυλάσσεται επίσης με ευθύνη του ιδιοκτήτη/κατόχου σε κλειστό και περιφραγμένο χώρο ο οποίος δηλώνεται ηλεκτρονικά.
Το αίτημα άρσης της ακινησίας, εφόσον η ακινησία είχε δηλωθεί ηλεκτρονικά, δηλώνεται επίσης ηλεκτρονικά μέσω της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (gov.gr-ΕΨΠ), με την

καταβολή των τελών κυκλοφορίας του έτους της άρσης και την επιβεβαίωση ύπαρξης, κατά τον χρόνο της άρσης, έγκυρου ασφαλιστικού συμβολαίου.

16. Πώς πραγματοποιείται η οριστική διαγραφή των οχημάτων;
Η οριστική διαγραφή των οχημάτων, στις περιοχές της χώρας όπου έχει αρχίσει η εφαρμογή του π.δ. 116/2004 (Α' 81), γίνεται με την παράδοση αυτών στις αδειοδοτημένες από την Εναλλακτική Διαχείριση Οχημάτων Ελλάδος (Ε.Δ.Ο.Ε.) (τηλ.: 210-68.99.039 ή www.edoe.gr) εγκαταστάσεις ανακύκλωσης οχημάτων, προκειμένου να εκδοθούν τα πιστοποιητικά καταστροφής και να ολοκληρωθεί η διαγραφή τους.
Στις λοιπές περιοχές της χώρας, αρμόδιες για την οριστική διαγραφή των οχημάτων είναι οι Περιφερειακές Υπηρεσίες του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών.

17. Πώς θα πάρω βεβαίωση περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας προκειμένου να μεταβιβάσω ή να διαγράψω το όχημά μου, λόγω εξαγωγής ή επαναταξινόμησης;
Οι ενδιαφερόμενοι που επιθυμούν να πάρουν βεβαίωση περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας, προκειμένου να μεταβιβάσουν ή να διαγράψουν, λόγω εξαγωγής ή επαναταξινόμησης, το όχημά τους, μπορούν να εκτυπώνουν αυτήν μέσω taxisnet, με χρήση των προσωπικών κωδικών τους. Η βεβαίωση έχει διάρκεια ισχύος μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους χορήγησής της και χορηγείται για αποκλειστική χρήση από τον αιτούντα για την έκδοσή της. Εφόσον υπάρχουν εκκρεμότητες με τέλη κυκλοφορίας ή αναφορικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς του οχήματος, ή θέματα απαλλαγών από τέλη κυκλοφορίας, οι ενδιαφερόμενοι πρέπει να απευθύνονται στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. / Υ.Φ.Ε. / ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. (Σχετ. Ε.2034/19.3.2020-ΑΔΑ: 6Σ6046ΜΠ3Ζ-ΛΒΨ εγκύκλιος).

18. Πότε παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για τη βεβαίωση τελών κυκλοφορίας;
Σύμφωνα με την Ε.2082/21.4.2021 (ΑΔΑ: Ψ1ΖΕ46ΜΠ3Ζ-Υ2Κ) εγκύκλιο, που εκδόθηκε σε συμμόρφωση με την αριθμ. 1611/2020 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, για τη βεβαίωση τελών κυκλοφορίας (στην περίπτωση μη καταβολής τους ή μειωμένης καταβολής τους) καθώς και των οφειλόμενων προστίμων, ισχύει πενταετής προθεσμία παραγραφής υπολογιζόμενη από τη λήξη του έτους για το οποίο αυτά οφείλονται, δηλαδή τέλη κυκλοφορίας έτους 2020 και τυχόν οφειλόμενα πρόστιμα μπορούν να βεβαιωθούν μέχρι 31/12/2025.
Τέλος, κατά τη χορήγηση βεβαίωσης περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας, δεν αναζητούνται τέλη κυκλοφορίας πέραν της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, δηλαδή η χορηγούμενη βεβαίωση περί μη οφειλής τελών κυκλοφορίας εντός του 2025 καταλαμβάνει τα έτη 2020 και επόμενα .

5.15 ΤΕΛΟΣ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΥΝ ΠΟΛΥΒΙΝΥΛΟΧΛΩΡΙΔΙΟ (PVC)

Με τις διατάξεις των άρθρων 80, παρ. 2 και 92 παρ. 4 του ν. 4819/2021 (Α΄129), θεσπίστηκε το τέλος ανακύκλωσης για τα προϊόντα, η συσκευασία των οποίων περιέχει πολυβινυλοχλωρίδιο (PVC), κατά την πώλησή τους σε κάθε νόμιμο σημείο πώλησης, το οποίο επιβάλλεται από την 1η Ιουνίου 2022.
Η καταβολή του τέλους επιβάλλεται στους καταναλωτές ανά τεμάχιο προϊόντος.
Το τέλος ανακύκλωσης ορίζεται σε οκτώ (8) λεπτά και το ποσό του τέλους αναγράφεται με τρόπο

διακριτό και ευανάγνωστο στα παραστατικά πώλησης προ του Φ.Π.Α. και αποτυπώνεται στα λογιστικά αρχεία που υποχρεούνται να τηρούν οι επιχειρήσεις που πωλούν τα εν λόγω προϊόντα. Οι εν λόγω επιχειρήσεις υποχρεούνται να αναγράφουν στα σημεία πώλησης των προϊόντων σε εμφανές σημείο για τον καταναλωτή, ότι τα προϊόντα αυτά υπόκεινται σε τέλος, με αναγραφή του ποσού του τέλους.
Το τέλος έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα και τα έσοδα από αυτό αποτελούν δημόσια έσοδα, τα οποία εισπράττονται από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ.) και αποδίδονται στον Ελληνικό Οργανισμό Ανακύκλωσης (Ε.Ο.ΑΝ.) με σκοπό να διατίθενται αποκλειστικά για τη χρηματοδότηση δράσεων ανακύκλωσης.
Για την απόδοση του τέλους υποβάλλεται δήλωση απόδοσης του τέλους από τις επιχειρήσεις που πωλούν τα προϊόντα στη φορολογική διοίκηση κάθε τρίμηνο, έως την τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί την περίοδο στην οποία αφορά. Σχετική απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ Α.1061/2022 (Β΄ 2479, ΑΔΑ:9Ξ9846ΜΠ3Ζ-ΨΥΗ) και εγκύκλιος Ε.2048/2022 (ΑΔΑ: Ψ4ΣΝ46ΜΠ2Ζ-ΖΥΗ).

5.16 ΕΙΣΦΟΡΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΠΛΑΣΤΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ

Με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4736/2020 (Α' 200), επιβάλλεται από την 01/01/2022, στα πλαστικά προϊόντα που διατίθενται ως συσκευασία των τροφίμων και των ποτών κατά την πώληση τους από τις επιχειρήσεις μαζικής εστίασης όπως αυτές ορίζονται στην παρ.5.Δ του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Υ1γ/ΓΠ/οικ.47829/21.6.2017 (Β' 2161) απόφαση του Υπουργείου Υγείας και από επιχειρήσεις λιανικού εμπορίου της παρ. 5.Γ. της ανωτέρω απόφασης, οι οποίες πωλούν τρόφιμα και ποτά.
Η καταβολή της εισφοράς επιβάλλεται στους καταναλωτές ανά τεμάχιο προϊόντος. Το πλαστικό κάλυμμα ή καπάκι λογίζεται ως διακριτό προϊόν, για το οποίο επιβάλλεται αυτοτελώς η εισφορά.
Η εισφορά ορίζεται σε 4 λεπτά και το ποσό αυτής αναγράφεται με τρόπο διακριτό και ευανάγνωστο στα παραστατικά πώλησης προ του Φ.Π.Α. και αποτυπώνεται στα λογιστικά αρχεία που υποχρεούται να τηρεί η επιχείρηση. Οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να αναγράφουν στα σημεία πώλησης των προϊόντων σε εμφανές σημείο για τον καταναλωτή, ότι τα προϊόντα αυτά υπόκεινται σε εισφορά, με αναγραφή του ποσού της εισφοράς.
Η εισφορά έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα και τα έσοδα από αυτή αποτελούν δημόσια έσοδα, τα οποία εισπράττονται από την ΑΑΔΕ και αποδίδονται στον Ε.Ο.ΑΝ., με σκοπό να διατίθενται αποκλειστικά για τη χρηματοδότηση δράσεων που στοχεύουν στη μείωση των επιπτώσεων πλαστικών προϊόντων στο περιβάλλον, στη χρηματοδότηση εταιρειών παραγωγής πλαστικών προϊόντων μιας χρήσης με σκοπό την προσαρμογή ή τη διαφοροποίηση της παραγωγής τους στον κλάδο και στην προώθηση δράσεων περιβαλλοντικής ευαισθητοποίησης, πρόληψης και ανακύκλωσης και κυκλικής οικονομίας.
Για την απόδοση της εισφοράς υποβάλλεται δήλωση απόδοσης εισφοράς προστασίας του περιβάλλοντος από τις υπόχρεες επιχειρήσεις στη φορολογική διοίκηση κάθε τρίμηνο, έως την τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί την περίοδο στην οποία αφορά.
Με την Α. 1251/2021 (Β΄ 5982, ΑΔΑ: 6ΡΥ146ΜΠ3Ζ-6ΕΠ) Απόφαση, καθορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης της εισφοράς προστασίας του περιβάλλοντος για τα πλαστικά προϊόντα, καθώς και ο τρόπος επιβολής, είσπραξης και απόδοσης αυτής.

6 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Λ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.)
Τμήμα ΣΤ' - Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών στον Τομέα του Φ.Π.Α.
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410739, 213-1410742, 213-1410743
Τελευταία ενημέρωση: 11.03.2025

Πώς πραγματοποιείται η επαλήθευση εγκυρότητας ενός κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (μητρώο V.I.E.S.);

Ο έλεγχος εγκυρότητας ενός κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α., σε συνδυασμό με την επωνυμία του, πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση «http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/», καθώς και στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.: https://www.aade.gr/egkyrotita-arithmoy-fpa-vies. Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος πραγματοποιείται τηλεφωνικά από το Τμήμα ΣΤ΄ της Διεύθυνσης Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.) της ΑΑΔΕ, στους τηλεφωνικούς αριθμούς: 213-1410739, 213-1410742, 213-1410743, ή μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην ηλεκτρονική διεύθυνση: diesel06@aade.gr
Επισημαίνεται ότι μετά την 31η Δεκεμβρίου 2020 δεν είναι δυνατή η επαλήθευση της εγκυρότητας των ΑΦΜ/ΦΠΑ επιχειρήσεων του Ηνωμένου Βασιλείου, με εξαίρεση τις επιχειρήσεις που εμπίπτουν στο άρθρο 8 του Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας Αποχώρησης. Πρόκειται δηλαδή για επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στη Βόρεια Ιρλανδία στις οποίες έχει αποδοθεί διακριτός Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. με το ειδικό πρόθεμα **« XI »** για συναλλαγές αγαθών.

7 ΘΕΜΑΤΑ ΜΗΤΡΩΟΥ

Αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Εξυπηρέτησης (Δ.ΕΞΥ.)
Τμήμα Ζ΄ - Μητρώου και Εικόνας Φορολογουμένων
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1411038, 213-1411053, 213-14110348, 213-1411064, 213-1411039, 213-1411051, 213-1411046, 213-1411057, 213-1411045, 213-1411062.
Τελευταία ενημέρωση: 01.04.2025

1. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φυσικά, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες;

- Απαιτούμενο δικαιολογητικό για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. στα φυσικά πρόσωπα αποτελεί το στοιχείο ταυτοποίησης, ευκρινές αντίγραφο του οποίου επισυνάπτεται στην ηλεκτρονική αίτηση απόκτησης ΑΦΜ & Κλειδαρίθμου.
- Τα φυσικά πρόσωπα, στην περίπτωση που υποβάλλουν τα ίδια την ηλεκτρονική αίτηση απόκτησης ΑΦΜ & Κλειδαρίθμου, για την ταυτοποίησή τους δύνανται να προβούν σε βιντεοκλήση μέσω της υπηρεσίας myAADElive, είτε πραγματοποιώντας άμεση βιντεοκλήση με τον πρώτο διαθέσιμο υπάλληλο, είτε προγραμματίζοντας ραντεβού για βιντεοκλήση σε μεταγενέστερο χρονικό διάστημα. Εναλλακτικά, η ταυτοποίηση των φυσικών προσώπων πραγματοποιείται με φυσική παρουσία στην αρμόδια ή άλλη Φορολογική Υπηρεσία.
- Η χορήγηση Α.Φ.Μ. στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες που εξαιρούνται από τη σύστασή τους στην Υπηρεσία μιας Στάσης (ΥΜΣ), διενεργείται με τις διαδικασίες της έναρξης εργασιών.
- Αν η δήλωση για την απόδοση Α.Φ.Μ. υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο, υποβάλλεται και εξουσιοδότηση, με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής του δηλούντος, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Α' 45), όπως ισχύει . Εξαιρετικά για την διεκπεραίωση της διαδικασίας απόδοσης ΑΦΜ και Κλειδαρίθμου μέσω τρίτου προσώπου, στην ειδική ψηφιακή εφαρμογή επισυνάπτεται εξουσιοδότηση σύμφωνα με το σχετικό υπόδειγμα που υπάρχει αναρτημένο στην αρχική σελίδα εισόδου στην εφαρμογή με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής.
- Η απόδοση Α.Φ.Μ. στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες διενεργείται με την υποβολή του εντύπου Δ211 «Δήλωση έναρξης, μεταβολής, διακοπής εργασιών επιχείρησης» .

Τα απαιτούμενα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά για τα νομικά πρόσωπα ορίζονται στην αριθ. ΠΟΛ 1006/31.12.2013 (Β΄ 19/10.01.2014) «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης/Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» Απόφαση, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Ειδικότερα για τη διαδικασία απόδοσης ΑΦΜ & Κλειδαρίθμου σε φυσικά πρόσωπα καθώς και απόδοσης Κλειδαρίθμου τα δικαιολογητικά ορίζονται στις Α.1185/2023 (Β΄6708/2023 ΑΔΑ ΨΟΚΠ46ΜΠ3Ζ-489) «Καθορισμός διαδικασίας ταυτόχρονης απόδοσης Α.Φ.Μ. και κλειδαρίθμου σε φυσικά πρόσωπα.» & Α.1190/2023 (Β΄6801/2023 ΑΔΑ ΨΑ2Κ46ΜΠ3Ζ-9Τ7) «Εγγραφή νέων χρηστών και επανεγγραφή

χρηστών στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες για τις οποίες απαιτείται η χρήση Κωδικών TAXISnet» Αποφάσεις.

2. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη λήψη Α.Φ.Μ. από Έλληνες υπηκόους;

- Για τους Έλληνες υπηκόους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας απαιτείται αντίγραφο της αστυνομικής ή η υπηρεσιακής τους ταυτότητα στις περιπτώσεις που η αστυνομική ταυτότητα έχει αντικατασταθεί (Αστυνομία – Ελληνικός Στρατός – Ναυτικό –Αεροπορία, κ.λπ.), ενώ για τους Έλληνες υπηκόους φορολογικούς κατοίκους εξωτερικού που δεν εξέδωσαν ποτέ αστυνομική ταυτότητα, αντίγραφο του Ελληνικού διαβατηρίου αυτών, σε ισχύ.
- Για τους ανήλικους Έλληνες υπηκόους κατοίκους ημεδαπής, κάτω των δώδεκα (12) ετών που στερούνται αστυνομικής ταυτότητας υποβάλλεται πιστοποιητικό γέννησης ή οικογενειακής κατάστασης των γονέων.

3. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. σε αλλοδαπούς υπηκόους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας;

- Αντίγραφο Διαβατηρίου σε ισχύ ή Ταυτότητα Ε.Ε. σε ισχύ για πολίτες χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Αντίγραφο Ειδικού Δελτίου Ταυτότητας Ομογενούς σε ισχύ για τους ομογενείς.
- Για αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών ή ανιθαγενείς, αντίγραφο Διαβατηρίου ή εφόσον πρόκειται για αντικειμενικά στερούμενους διαβατηρίου αντίγραφο αποδεικτικού νόμιμης παραμονής στη χώρα. Στην περίπτωση που τα στοιχεία τους δεν αναγράφονται με λατινικούς χαρακτήρες, κατατίθεται ή αποστέλλεται ευκρινές φωτοαντίγραφο, μεταφρασμένο από τις αρμόδιες υπηρεσίες και φορείς.
- Για αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών ή ανιθαγενείς, αντίγραφο άδειας διαμονής σε ισχύ ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο σε ισχύ το οποίο αποδεικνύει τη νόμιμη παραμονή τους στη χώρα.
- Για αλλοδαπούς ανήλικους υπηκόους τρίτων χωρών, πιστοποιητικό γέννησης ή οικογενειακής κατάστασης των γονέων, επίσημα μεταφρασμένο και επικυρωμένο, συνοδευόμενο από αντίγραφο διαβατηρίου σε ισχύ και αποδεικτικού νόμιμης παραμονής στη χώρα.

4. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη χορήγηση Α.Φ.Μ. σε αλλοδαπούς υπηκόους φορολογικούς κατοίκους εξωτερικού;

- Αντίγραφο Διαβατηρίου σε ισχύ ή Ταυτότητας Ε.Ε. σε ισχύ για πολίτες χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Αντίγραφο Ειδικού Δελτίου Ταυτότητας Ομογενούς σε ισχύ για τους ομογενείς.
- Αντίγραφο Διαβατηρίου ή άλλο ταξιδιωτικό έγγραφο, αναγνωρισμένο από την Ελλάδα, εφόσον πρόκειται για αντικειμενικά στερούμενους διαβατηρίου, για τους αλλοδαπούς υπηκόους τρίτων χωρών ή ανιθαγενείς. Στην περίπτωση που τα στοιχεία τους δεν αναγράφονται με λατινικούς χαρακτήρες, κατατίθεται ή αποστέλλεται ευκρινές φωτοαντίγραφο, μεταφρασμένο από τις αρμόδιες υπηρεσίες και φορείς.
- Πιστοποιητικό γέννησης ή οικογενειακής κατάστασης των γονέων για τους ανηλίκους υπηκοότητας τρίτων χωρών, επίσημα μεταφρασμένο και επικυρωμένο συνοδευόμενο από αντίγραφο διαβατηρίου σε ισχύ.

5. Πρέπει να έχουν όλοι Α.Φ.Μ.;

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της αριθ. ΠΟΛ 1006/2013 Απόφασης, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αποδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024 Α΄58) ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού.
Επίσης, Α.Φ.Μ. αποδίδεται και σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου.

6. Ποιες είναι οι συνέπειες της ύπαρξης διπλού Α.Φ.Μ.;

Όποιος κατέχει περισσότερους από έναν Α.Φ.Μ. υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.5104/2024, όπως ισχύει και σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ίδιου ως άνω νόμου (άρθρα 53 έως 62) με την αριθ. ΠΟΛ 1252/2015 (ΑΔΑ: 6ΩΝΥΗ-6ΩΗ) εγκύκλιο.

7. Συνεχίζει να υφίσταται ή όχι ο Α.Φ.Μ. μετά από τη διακοπή εργασιών μιας επιχείρησης;

Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου φορολογουμένου φυσικού προσώπου που απεβίωσε και ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που λύθηκε ή ολοκλήρωσε τις εργασίες της εκκαθάρισης ή διαγράφηκε από το Γ.Ε.ΜΗ., κατά περίπτωση, χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών στη Φορολογική Διοίκηση κατά την κείμενη νομοθεσία καθώς και για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την είσπραξη αυτών.

8. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για έναρξη επαγγέλματος;

Α) <u>Ατομική Επιχείρηση</u>

Ο ενδιαφερόμενος υποβάλλει τη δήλωση έναρξης εργασιών του στην ψηφιακή πύλη myAADE μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», επιλέγοντας τη διαδικασία «Έναρξη εργασιών φυσικών προσώπων που δεν εξυπηρετούνται μέσω της ΕΨΠ Gov.gr» της θεματικής ενότητας «Μητρώο»
- Συμπληρωμένο το έντυπο Δ211
- Ευκρινές φωτοαντίγραφο στοιχείου ταυτοποίησης του φορολογουμένου.
- Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, ενδεικτικά τίτλος ιδιοκτησίας, αποδεικτικό δικαιώματος χρήσης του χώρου ή αποδεικτικό ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ή δωρεάν παραχώρησης χώρου.
-Βεβαίωση ελέγχου από την υπηρεσία του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ.) του διακριτικού τίτλου επιχείρησης φυσικού προσώπου, εφόσον χρησιμοποιείται.
- Προέγκριση ίδρυσης για καταστήματα υγειονομικού ενδιαφέροντος από Δήμους και Κοινότητες (άρθρα 80, 81 του ν. 3463/2006 - Α' 114), όπου απαιτείται, μετά από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4442/2016 (Α΄230) και την έκδοση των αριθ. ΠΟΛ 1104/2017 (ΑΔΑ: 66ΓΓ46ΜΠ3Ζ-7ΘΖ) και Ε.2133/08.07.2019 (ΑΔΑ: ΩΣ8Ζ46ΜΠ3Ζ-ΞΨΙ) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν.
- Επιπλέον στην περίπτωση αλλοδαπών φυσικών προσώπων, υπηκόων τρίτων χωρών, που κατοικούν στο εσωτερικό της χώρας, κατά την υποβολή ***δήλωσης*** **(**έντυπο Δ211) συνυποβάλλεται

άδεια διαμονής ή το στοιχείο που αποδεικνύει ότι έχουν εισέλθει και διαμένουν νόμιμα στη χώρα, σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία.
Ειδικότερα κατά την υποβολή των δηλώσεων ***έναρξης*** τους, η άδεια διαμονής πρέπει να παρέχει το δικαίωμα άσκησης οικονομικής δραστηριότητας, όπως αυτό προβλέπεται από το νομοθετικό πλαίσιο του Υπουργείου Μετανάστευσης και Ασύλου.

Β) <u>Προσωπικές Εταιρείες (Ο.Ε. - Ε.Ε.) – Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) – Ανώνυμες Εταιρείες (Α.Ε.) – Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές εταιρίες (Ι.Κ.Ε) – Κοινοπραξίες που ασκούν Εμπορική Δραστηριότητα – Αστικές Εταιρίες, Κερδοσκοπικού Σκοπού</u>

Από την 04/04/2011 η διαδικασία σύστασης και η έναρξη εργασιών των ως άνω εταιρειών πραγματοποιείται από τις Υπηρεσίες Μιας Στάσης (Υ.Μ.Σ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3853/2010 (Α' 90), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το ν.4919/2022(Α΄71) και το ν. 5066/2023 (Α΄188), και της αριθ. Κ.Υ.Α. 63577/13-6-2018 (Β΄2380) «Καθορισμός διαδικασιών, Προϋποθέσεων, Τεχνικών Λεπτομερειών και λοιπών θεμάτων σχετικά με τη λειτουργιά των υπηρεσιών μιας στάσης για τη σύσταση εταιριών».

9. Πότε είναι εκπρόθεσμη η έναρξη, η μεταβολή ή η διακοπή δραστηριότητας και ποιες είναι οι συνέπειες;

Κάθε φυσικό πρόσωπο, που πρόκειται να ασκήσει επιχειρηματική δραστηριότητα, υποχρεούται να υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση δήλωση έναρξης εργασιών, πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής, στα πλαίσια άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας.
Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης, μεταβολής ή διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας εντός τριάντα (30) ημερών από την καταχώρηση του καταστατικού τους στο Γ.Ε.ΜΗ. ή στο οικείο Μητρώο ή Βιβλίο που προβλέπεται, κατά περίπτωση, ή από το έγγραφο σύστασής τους σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση.
Επίσης, τα ανωτέρω πρόσωπα υποχρεούνται να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών τους εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας εντός τριάντα (30) ημερών από τον χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από τον χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται, με την υποβολή της δήλωσης έναρξης/μεταβολής εργασιών.
Η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την οριστική παύση της δραστηριότητας τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται. Στις περιπτώσεις που τα εν λόγω πρόσωπα δεν τίθενται σε εκκαθάριση υποβάλλουν τη δήλωση διακοπής εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους ή την παύση των εργασιών τους, κατά περίπτωση.
Η υποβολή δήλωσης έναρξης, μεταβολής ή διακοπής εργασιών, πέραν των ανωτέρω προθεσμιών, θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024), κατά περίπτωση και σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ίδιου ως άνω νόμου (άρθρα 53 έως 62) με την αριθ. ΠΟΛ 1252/2015 (ΑΔΑ: 6ΩΝΥΗ-6ΩΗ) εγκύκλιο.

10. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη διακοπή εργασιών λόγω θανάτου φυσικού προσώπου;

Σε περίπτωση θανάτου φυσικού προσώπου, για την καταχώρηση της ημερομηνίας θανάτου στο Φορολογικό Μητρώο, εφόσον το τελευταίο δεν έχει ενημερωθεί οίκοθεν μέσω διασύνδεσης με το Μητρώο Πολιτών του Υπουργείου Εσωτερικών, η δήλωση (έντυπο Δ210), υποβάλλεται στην ψηφιακή πύλη myAADE μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα Αιτήματά μου», επιλέγοντας τη διαδικασία «Μεταβολές στοιχείων φυσικού προσώπου» της θεματικής ενότητας «Μητρώο»., από τον ή τους εγγύτερους συγγενείς ή κληρονόμους ή άλλο τρίτο πρόσωπο και συνυποβάλλεται η ληξιαρχική πράξη θανάτου του αποβιώσαντος με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1006/2013, όπως ισχύει.

Για τη διακοπή εργασιών λόγω θανάτου φυσικού προσώπου, σε περίπτωση μη συνέχισης της επιχείρησης από τον/-ους κληρονόμο/-ους, η δήλωση διακοπής (έντυπο Δ211) υποβάλλεται από έναν τουλάχιστον εκ των κληρονόμων και συνυπογράφεται από όλους τους κληρονόμους και συνυποβάλλονται:

- Πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών.
- Βεβαίωση περί μη δημοσίευσης διαθήκης ή αποδεικτικό δημοσίευσης, εφόσον υπάρχει διαθήκη και αντίγραφο αυτής και στην περίπτωση μη αποδοχής κληρονομιάς, έκθεση περί αποποίησης αυτής.

Ως ημερομηνία διακοπής θεωρείται η ημερομηνία του θανάτου ή εφόσον αποδεικνύεται, οποιαδήποτε προγενέστερη ημερομηνία που αναφέρεται στον πραγματικό χρόνο διακοπής της επιχείρησης.

Η δήλωση θεωρείται εμπρόθεσμη εφόσον υποβληθεί ή αποσταλεί μέχρι και την 30η ημέρα από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα όπως ισχύει.

Σε περίπτωση που δεν έχει καταχωρηθεί η ημερομηνία θανάτου στο υποσύστημα Μητρώου, κατά την υποβολή της δήλωσης διακοπής προσκομίζεται ή αποστέλλεται και η ληξιαρχική πράξη θανάτου.

Για τη διακοπή εργασιών λόγω θανάτου φυσικού προσώπου, σε περίπτωση συνέχισης της επιχείρησης από τον/-ους κληρονόμο/-ους, η δήλωση διακοπής της επιχείρησης του αποβιώσαντος (έντυπο Δ211) υποβάλλεται από έναν εκ των κληρονόμων που εξουσιοδοτείται, με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής τους, από όλους τους κληρονόμους για την υποβολή της, και προσκομίζονται ή αποστέλλονται στο Φορολογικό Μητρώο:

- Ληξιαρχική πράξη θανάτου.
- Πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών.
- Βεβαίωση περί μη δημοσίευσης διαθήκης ή αποδεικτικό δημοσίευσης, εφόσον υπάρχει διαθήκη και αντίγραφο αυτής και στην περίπτωση μη αποδοχής κληρονομιάς, έκθεση περί αποποίησης αυτής.
- Αντίγραφο μερικής δήλωσης κληρονομιάς ως προς το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας του/-ων κληρονόμου/-ων από την ατομική επιχείρηση του αποβιώσαντος.

Η δήλωση διακοπής της επιχείρησης του αποβιώσαντος υποβάλλεται στην ψηφιακή πύλη myAADE μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», επιλέγοντας τη διαδικασία «Διακοπή εργασιών φυσικών προσώπων για τις περιπτώσεις που δεν υποστηρίζονται ψηφιακά» της θεματικής ενότητας «Μητρώου» ή αποστέλλεται ταυτόχρονα με τη Δήλωση Έναρξης του κληρονόμου, ή σε περίπτωση περισσοτέρων του ενός, της Κοινωνίας κληρονόμων, και θεωρείται εμπρόθεσμη, εφόσον υποβληθεί ή αποσταλεί μέχρι και την 30η ημέρα

από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, όπως ισχύει. Ως ημερομηνία διακοπής θεωρείται η ημερομηνία του θανάτου, η οποία θα αποτελεί και την ημερομηνία έναρξης της ατομικής επιχείρησης του κληρονόμου ή της Κοινωνίας κληρονόμων κατά περίπτωση.

8 ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Ελεγκτικών Διαδικασιών (ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ.)
Τμήμα Α΄- Ψηφιακής Απεικόνισης Συναλλαγών και Διαβίβασης Δεδομένων
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410810 εως 17
Τελευταία ενημέρωση: 01.04.2025

1. Τι ισχύει για τα υποκαταστήματα από 01.01.2015;
Οι διατάξεις του ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (Α' 251) δεν ορίζουν την έννοια του υποκαταστήματος, ούτε όμως απαιτείται ο καθορισμός της έννοιας αυτής, για την εφαρμογή των διατάξεων του υπόψη νόμου, δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις δεν προσδιορίζουν ιδιαίτερες υποχρεώσεις για τα υποκαταστήματα (υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερων λογιστικών αρχείων, κλπ).

2. Οι αλιείς, που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων;
Οι αλιείς του ειδικού, κατ' αποκοπή, καθεστώτος Φ.Π.Α. (άρθρο 40 του ν. 2859/2000 – Α' 248), από 01.01.2015, μετά από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014, υποχρεούνται σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Οι εν λόγω αλιείς, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της αριθ. ΠΟΛ. 1007/2015 (Β' 73, ΑΔΑ: ΩΛ20Η-5ΕΔ) Απόφασης απαλλάσσονται **μόνο** από την ενημέρωση λογιστικών βιβλίων, ενώ με την αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 (Β' 3/2015, ΑΔΑ: 7Θ03Η-ΗΥ9) όμοια απόφαση απαλλάσσονται από τη χρήση Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) για την έκδοση αποδείξεων λιανικής (αριθ. ΠΟΛ. 1037/2017, ΑΔΑ: 7Σ09Η-ΒΛΔ εγκύκλιος). Επιπλέον, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 2 της Α. 1020/2024 Απόφασης εξαιρούνται της υποχρέωσης για υποβολή των δηλώσεων φόρων τους σύμφωνα με τους κανόνες εσόδων εξόδων του άρθρου 1 της εν λόγω Απόφασης και ειδικότερα για την υποβολή της Δήλωσης ΦΠΑ για φορολογικές περιόδους από 01.01.2024. Σχετικά με τη διαβίβαση των δεδομένων εσόδων τους στην ψηφιακή Πλατφόρμα myDATA, από την 01.07.2023 και εφεξής, οι αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος Φ.Π.Α. διαβιβάζουν τα δεδομένα συναλλαγών χονδρικής αναλυτικά μέχρι την μεθεπόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών και τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων εσόδων λιανικής που έχουν εκδοθεί χωρίς τη χρήση Φ.Η.Μ., συγκεντρωτικά ανά μήνα και μέχρι την μεθεπόμενη ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα έκδοσης αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 5 της Α. 1138/2020 Κοινής Απόφασης Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ισχύει.

3. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν, από 01.01.2016, οι οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία υγρών καυσίμων;***
Από 01.01.2016, οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο των 8.000.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες περιόδους, τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Σημειώνεται ότι οι οντότητες αυτές, για το φορολογικό έτος 2015, είχαν τη δυνατότητα να τηρήσουν απλογραφικά

βιβλία, ανεξαρτήτως κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1022/2015 (Β' 252, ΑΔΑ: ΩΘΩΩΗ-6Β8) απόφαση.

4. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν, από 1.1.2016, οι οντότητες της παραγράφου 2γ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με αντικείμενο δραστηριότητας τη χονδρική πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων;***

Από 01.01.2016, οι πρατηριούχοι χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων της παρ. 2γ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο των 1.500.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες περιόδους, τηρούν διπλογραφικά βιβλία, οι οποίοι για το φορολογικό έτος 2015, είχαν τη δυνατότητα να τηρήσουν απλογραφικά βιβλία, ανεξαρτήτως κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1022/2015 απόφαση.

5. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρεί μία ανώνυμη εταιρεία που μετατρέπεται σε ομόρρυθμη εταιρεία στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Εάν υφίσταται το ίδιο πρόσωπο, η εταιρεία συνεχίζει να τηρεί διπλογραφικά βιβλία μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους. Εάν θεωρείται νέο πρόσωπο, θα τηρήσει απλογραφικά βιβλία από την ημερομηνία που υφίσταται το νέο πρόσωπο.

6. ***Τι κατηγορίας βιβλία τηρεί μία ομόρρυθμη εταιρεία που μετατρέπεται σε ανώνυμη εταιρεία στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων από την ημερομηνία μετατροπής της σε Α.Ε., δεδομένου ότι υπάγεται, πλέον, στις οντότητες της παραγράφου 2α΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014.

7. ***Μπορεί μία ομόρρυθμη εταιρεία που τίθεται σε εκκαθάριση να αλλάξει κατηγορία βιβλίων στη διάρκεια του φορολογικού έτους;***

Η ομόρρυθμη εταιρεία που τηρούσε προαιρετικά διπλογραφικά βιβλία και τίθεται σε εκκαθάριση μπορεί να αλλάξει κατηγορία βιβλίων από διπλογραφικά σε απλογραφικά από την έναρξη της περιόδου εκκαθάρισης, δεδομένου ότι η περίοδος της εκκαθάρισης αποτελεί νέα φορολογική περίοδο και με την προϋπόθεση ότι τις δύο φορολογικές περιόδους πριν την εκκαθάριση ο κύκλος εργασιών της δεν είχε ξεπεράσει το ποσό των 1.500.000 ευρώ.

8. Τι κατηγορίας βιβλία τηρούν οι Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης;

Οι Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 14 του ν. 4270/2014 – Α' 143), οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του ν. 4410/2016 (Α'141) είχαν υποχρέωση εφαρμογής του π.δ. 1123/1980 (Α' 283) (περί εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου), εντάσσονται στις οντότητες της παραγράφου 2δ΄ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α΄251), όπως ισχύει και εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου αυτού. Ως εκ τούτου, για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Στην αντίθετη περίπτωση, εάν δηλαδή τα ανωτέρω πρόσωπα δεν είχαν υποχρέωση εφαρμογής του π.δ. 1123/1980 μέχρι την 03/08/2016, υπόκεινται στις ρυθμίσεις του ν. 4308/2014, μόνο, εφόσον ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

9. ***Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις των προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ως προς την τήρηση λογιστικών αρχείων;***

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, όπως οι αθλητικοί και οι πολιτιστικοί σύλλογοι, εφαρμόζουν τις διατάξεις του ν. 4308/2014, μόνο, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οπότε και εντάσσονται στις οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 αυτού και επομένως σε τήρηση βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του νόμου αυτού (κύκλος εργασιών 1.500.000 ευρώ). Στην περίπτωση που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις του νόμου αυτού και συνεπώς δεν τηρούν βιβλία και δεν εκδίδουν στοιχεία.

Κριτήριο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 αποτελεί για τα πρόσωπα αυτά η απόκτηση εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα και όχι η υπαγωγή ή μη των συναλλαγών των εν λόγω προσώπων στον Φ.Π.Α.

10. Δύνανται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) να τηρούνται σε διαφορετικό νόμισμα από το επίσημο νόμισμα της χώρας;

Τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) πρέπει να τηρούνται στο εθνικό νόμισμα (ευρώ), επειδή από αυτά προκύπτουν οι φορολογικές υποχρεώσεις της οντότητας.

ΑΓΡΟΤΕΣ

11α. Τι υποχρεώσεις έχουν οι αγρότες, ως προς την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, για τις πωλήσεις που πραγματοποιούν στις λαϊκές αγορές;

Οι αγρότες που πωλούν αγαθά σε λαϊκές αγορές εκδίδουν υποχρεωτικά αποδείξεις λιανικής πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ. (αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 Απόφαση), εκτός από την περίπτωση που τυχόν απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α., λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2859/2000, οπότε απαλλάσσονται από την ενημέρωση των βιβλίων τους και από τη χρήση Φ.Η.Μ. Οι αγρότες του πρώτου εδαφίου δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αντί της χρήσης Φ.Η.Μ. σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014.

11β. Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., υποχρεούνται στην έκδοση παραστατικού διακίνησης, όταν διακινούν αγροτικά προϊόντα;

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις του ν. 4308/2014, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους (περ. 5.8.4 ζ΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Κεφαλαίου 2 της αριθ. ΠΟΛ.1003/2014 - ΑΔΑ: 7ΝΑΩΗ-96Σ εγκυκλίου).

Περαιτέρω, σύμφωνα με την περ. α του άρθρου 2 της Α.1122/2024 Κοινής απόφασης Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β΄4570, ΑΔΑ: Ψ8ΠΙ46ΜΠ3Ζ-3ΥΟ, όπως ισχύει και από τον χρόνο που ορίζεται στην εν λόγω απόφαση, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. δεν υποχρεούνται στην έκδοση ψηφιακών παραστατικών διακίνησης).

Στην περίπτωση αυτή, το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη (υπόχρεη οντότητα) σύμφωνα με τα αναφερόμενα των παρ. 8, 9 και 9Α του άρθρου 5 ν.4308/2014 (Α΄251).

11γ. Πότε εκδίδονται οι εκκαθαρίσεις από τις συνεταιριστικές οργανώσεις, σε περίπτωση πώλησης αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό είτε του αγρότη- παραγωγού είτε του αγροτικού συνεταιρισμού;

Εκδίδονται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλονται στον αγρότη παραγωγό ή στον αγροτικό συνεταιρισμό, έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης αυτών.

12. Υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης και ακύρωσης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων στη Δ.Ο.Υ. ή στο ΚΕΦΟΔΕ κατά τη διαδικασία της διακοπής εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας;

Κατά τη διακοπή των εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας, είτε πρόκειται για εμπρόθεσμη, είτε για εκπρόθεσμη διακοπή, κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων της αριθ. ΠΟΛ. 1163/2016 (Β' 3779, ΑΔΑ:ΩΧΜΛΗ-ΑΑΔ) Απόφασης, δεν υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης για επίδειξη στη Δ.Ο.Υ. ή στο ΚΕΦΟΔΕ των αχρησιμοποίητων θεωρημένων στοιχείων, δεδομένου ότι δεν υφίσταται πλέον υποχρέωση ακύρωσης αυτών κατά τη διακοπή των εργασιών επιχείρησης.

13. Επί ψηφιακής έκδοσης παραστατικού διακίνησης απαιτείται να επιδεικνύεται εκτυπωμένο το παραπάνω παραστατικό διακίνησης;

Το στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων, ως συνοδευτικό στοιχείο, μπορεί να βρίσκεται, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή, με δυνατότητα ανάγνωσης, στην περίπτωση που αυτό απαιτηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Στον αντισυμβαλλόμενο μπορεί να παραδίδεται, ομοίως, σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Η δυνατότητα ανάγνωσης του συνοδευτικού στοιχείου διακίνησης, εφόσον ζητηθεί αυτό κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου, ενδεικτικά, αλλά όχι περιοριστικά, μπορεί να πραγματοποιείται με εκτύπωση του στοιχείου αυτού.

14. Υπάρχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για την είσπραξη τόκων υπερημερίας;

Για ποσά που εισπράττονται ως τόκοι υπερημερίας βάσει δικαστικής απόφασης, εφόσον αποτελούν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 - Κ.Φ.Ε. (παρ. 2 του άρθρου 47), υπάρχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου από την δικαιούχο οντότητα, με την έκδοση της δικαστικής απόφασης.

15. Κατά τη διαδικασία της αυτοτιμολόγησης ή της ανάθεσης τιμολόγησης σε τρίτο πρόσωπο απαιτείται ως προϋπόθεση η ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας;

Δεν απαιτείται ως προϋπόθεση η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας, καθώς και η κατάθεση αυτής, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου, για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή τρίτος εκδίδει τιμολόγια, αρκεί η ύπαρξη, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, συμφωνίας μεταξύ τους, η οποία μπορεί να αποδεικνύεται με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. ενδεικτικά, ανταλλαγή ηλεκτρονικού μηνύματος, επιστολών, κ.λπ.).

16. Παρέχεται η δυνατότητα ανάθεσης τιμολόγησης ή αυτοτιμολόγησης σε φορείς της Γενικής Κυβέρνησης με βάση τις διατάξεις του ν. 4308/2014;

Εφόσον οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης για πράξεις που υπόκεινται σε Φ.Π.Α. υποχρεούνται σε έκδοση τιμολογίων, δύνανται από φορολογικής πλευράς να εφαρμόζουν τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, περί αυτοτιμολόγησης και ανάθεσης τιμολόγησης.

17. Πότε εκδίδεται το πιστωτικό τιμολόγιο, σε περίπτωση εσφαλμένης χρέωσης Φ.Π.Α επί των αρχικά εκδοθέντων τιμολογίων;

Για διαφορές που έχουν σχέση και επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου, όπως είναι η εσφαλμένη χρέωση Φ.Π.Α., το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη διαπίστωση των διαφορών.

18. Σε ποιες περιπτώσεις δεν εκδίδεται τιμολόγιο;

Δεν απαιτείται έκδοση τιμολογίου για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων (περ. 8.1.2 της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

Για τα υπόψη ποσά που αφορούν σε επιχορηγήσεις, εφόσον κατά την είσπραξή τους δεν υπάρχει υποχρέωση να εκδίδονται φορολογικά παραστατικά, δεν υφίσταται υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών για τα φορολογικά έτη έως και 2020, κατ' εφαρμογή της αριθ. ΠΟΛ. 1022/2014 (Β' 179) Απόφασης. Από το φορολογικό έτος 2021 και εφεξής, τα δεδομένα επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 5 της Α. 1138/2020 Κοινής Απόφασης Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ όπως ισχύει.

19. Υπάρχει δυνατότητα έκδοσης του τιμολογίου με αναγραφή παλαιότερης ημερομηνίας;

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

20. Πότε εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο;

Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου, όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ. Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών (περ. 10.2.2 της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

21. Πώς εκδίδεται το τιμολόγιο που αφορά σε λιανικές πωλήσεις αγαθών;

Όταν η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό ή εναλλακτικά με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης (παρ. 10 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014), εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού, οπότε το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό (περ. 12.8.2 της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του Κεφαλαίου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

22. Υπάρχει δυνατότητα έκδοσης ομαδικών ακτοπλοϊκών εισιτηρίων, με βάση τις διατάξεις των Ε.Λ.Π.;

Δεν αντίκειται στις διατάξεις των Ε.Λ.Π. η έκδοση ομαδικών εισιτηρίων ακτοπλοΐας, με συνημμένη σε αυτά την κατάσταση επιβατών, καθόσον δεν προβλέπεται, ως υποχρέωση, από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, η έκδοση ατομικών εισιτηρίων ακτοπλοΐας, με αναγραφή του ονοματεπωνύμου

εκάστου επιβάτη στο περιεχόμενο αυτών και υπό την προϋπόθεση ότι αυτό επιτρέπεται από διατάξεις άλλων φορέων (όπως, Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής).

23. Ποιος είναι ο χρόνος έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας (π.χ. παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης);
Στη συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας, η απόδειξη λιανικών συναλλαγών εκδίδεται στον χρόνο, που, με βάση την ειδικότερη συμφωνία μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ολοκληρώνεται η παρεχόμενη υπηρεσία (ανά μήνα, ανά τρίμηνο, κ.λπ.) ή εφόσον δεν υπάρχει ειδικότερη συμφωνία, κατά τον χρόνο που «ολοκληρώνεται» αυτή, οπότε και καθίσταται απαιτητό το σύνολο της συμφωνηθείσας αμοιβής. Επίσης, σε περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για μη προσφερθείσα υπηρεσία δεν γεννάται υποχρέωση έκδοσης απόδειξης λιανικών συναλλαγών, για δε την τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται η απόδειξη λιανικών συναλλαγών.

24. Πότε εκδίδεται ειδικό ακυρωτικό στοιχείο;
Εκδίδεται στην περίπτωση που δεν έχει γίνει χρήση του παραστατικού πώλησης, δηλαδή δεν έχει παραδοθεί αυτό στον αντισυμβαλλόμενο. Στην περίπτωση που έχει γίνει χρήση του παραστατικού πώλησης εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο.

25. Υπάρχει περιορισμός ως προς τον τρόπο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες;
Τα φορολογικά στοιχεία λιανικής πώλησης συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αποκλειστικά με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α’ 58), όπως ισχύει, αποκλειόμενης της δυνατότητας εξόφλησής τους με μετρητά (παρ. 2 του άρθρου 69 του ν. 4446/2016 (Α’ 240). Η μη συμμόρφωση με τις ανωτέρω υποχρεώσεις επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της καταβληθείσας με μετρητά αξίας των εν λόγω στοιχείων λιανικής πώλησης (παρ. 10 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 ΚΦΔ).

26. Παρέχεται η δυνατότητα σε οντότητα-λήπτη τιμολογίου να εκδώσει πιστωτικό τιμολόγιο, σε περίπτωση που η αντισυμβαλλόμενη οντότητα-εκδότης του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου αρνείται την έκδοση αυτού;
Από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, δεν παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου από την οντότητα-λήπτη του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου, λόγω άρνησης έκδοσης αυτού από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα-εκδότη του αρχικού τιμολογίου, δεδομένου ότι το πιστωτικό τιμολόγιο, σε κάθε περίπτωση, εκδίδεται από τον πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών, εκδότη του αρχικού (χρεωστικού) τιμολογίου.

27. Τι παραστατικά εκδίδονται στην περίπτωση κατά την οποία εκμεταλλευτές τουριστικών ημερόπλοιων παρέχουν υπηρεσίες σε πελάτες ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων;
Όταν παρέχονται υπηρεσίες από οντότητες- εκμεταλλευτές τουριστικών ημερόπλοιων σε πελάτες ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων και αντισυμβαλλόμενοι των εκμεταλλευτών τουριστικών ημερόπλοιων είναι τα εν λόγω ξενοδοχεία ή ταξιδιωτικά πρακτορεία, για τη

συναλλαγή αυτή εκδίδεται τιμολόγιο, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, προς τις παραπάνω οντότητες (ξενοδοχειακές μονάδες, τουριστικούς πράκτορες). Κατά την επιβίβαση των πελατών των ξενοδοχειακών μονάδων ή ταξιδιωτικών πρακτόρων στα υπόψη ημερόπλοια, δύναται να εκδίδονται μη φορολογικά παραστατικά, όπως π.χ. δελτία συμμετοχής σε περιηγήσεις (voucher).

28. Οντότητα η οποία παρέχει υπηρεσίες εγκατάστασης, επισκευής και συντήρησης π.χ. ανελκυστήρων, με τη χρησιμοποίηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που είναι απαραίτητα για την επισκευή των ανελκυστήρων στις εγκαταστάσεις των πελατών της, υποχρεούται σε χρήση Φ.Η.Μ.;

Εφόσον, οντότητα με αντικείμενο δραστηριότητας επισκευή και συντήρηση (π.χ. ανελκυστήρων), χρησιμοποιεί ανταλλακτικά και εξαρτήματα, που ενσωματώνονται στους επισκευαζόμενους ανελκυστήρες, η χρήση των οποίων είναι απόλυτα συνδεδεμένη και απαραίτητη για την ολοκλήρωση της εργασίας, θέμα πραγματικό, η πράξη αυτή χαρακτηρίζεται ως παροχή υπηρεσίας και εμπίπτει στην περ. θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 1 της αριθ. ΠΟΛ. 1002/2014 (Β΄3/2015, ΑΔΑ: 7Θ03Η-ΗΥ9) Απόφασης. Παράλληλα, εφόσον οι υπηρεσίες που παρέχονται (επισκευή και συντήρηση ανελκυστήρων) πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης της υπόχρεης οντότητας, η περίπτωση αυτή εμπίπτει στην περ. β΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 1 της προαναφερθείσας απόφασης. Και στις δύο περιπτώσεις, η ως άνω οντότητα δεν υποχρεούται σε έκδοση των στοιχείων λιανικής μέσω Φ.Η.Μ.

29. Εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου ο οποίος παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων σε τουρίστες, απαλλάσσεται από τη χρήση Φ.Η.Μ.;

Σε περίπτωση που οντότητα εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου, εκτός από την υπόψη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιεί Φ.Η.Μ. για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων (είτε με τρενάκι, είτε με πλοιάριο) σε τουρίστες και με την προϋπόθεση ότι οι υπηρεσίες αυτές **δεν** εμπίπτουν στις υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων σε τακτική βάση τύπου συγκοινωνίας, αλλά στην έννοια της παροχής υπηρεσιών αναψυχής, θέμα πραγματικό, που ερευνάται σε κάθε περίπτωση από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, για τη δραστηριότητά του αυτή υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ. ή εναλλακτικά με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης.

30. Υπάρχει δυνατότητα ψηφιοποίησης και διαφύλαξης πρωτότυπων παραστατικών σε έντυπη μορφή;

Αρχεία που αρχικά δημιουργούνται σε έντυπη μορφή δύνανται να ψηφιοποιούνται και να φυλάσσονται στη νέα μορφή τους ακόμα και κατά τη διάρκεια της εκάστοτε τρέχουσας περιόδου. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4308/2014.

31. Η μεταπώληση λογισμικού θεωρείται πώληση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας μετά την 01.01.2015;

Από 01.01.2015 και μετά, αναφορικά με την παρακολούθηση της εφαρμογής και ερμηνείας των διατάξεων που αφορούν στους λογιστικούς κανόνες τήρησης των βιβλίων, αρμόδια είναι η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.) και συγκεκριμένα το Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης (Σ.ΛΟ.Τ.), όπου με βάση τις γνωμοδοτήσεις που εκδόθηκαν μετά την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014, έχει αποφανθεί ότι στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες το λογισμικό αποκτάται με σκοπό τη μεταπώλησή του, θεωρείται ως απόθεμα.

Με βάση το γεγονός ότι οι διατάξεις του ν. 4308/2014, από 1.1.2015 και εξής εφαρμόζονται ενιαία για ζητήματα που χρήζουν λογιστικής ή φορολογικής αντιμετώπισης, η παροχή λογισμικού, με σκοπό την μεταπώληση και από φορολογικής άποψης, θεωρείται ως απόθεμα.

32. Επαγγελματίες αλωνιστές που μεταφέρουν ρύζι από το χωράφι του παραγωγού στον συνεταιρισμό, για λογαριασμό των παραγωγών, υποχρεούνται σε έκδοση παραστατικού διακίνησης;

Στην περίπτωση που οι επαγγελματίες αλωνιστές μεταφέρουν ρύζι από το χωράφι του παραγωγού, είτε του ειδικού, είτε του κανονικού καθεστώτος, του ν. 2859/2000, στον συνεταιρισμό για λογαριασμό των παραγωγών αυτών, υποχρεούνται σε έκδοση παραστατικού διακίνησης.

Σημειώνεται ότι, εφόσον κατά την παράδοση του ρυζιού από τους αλωνιστές στον συνεταιρισμό, υπάρχει αδυναμία προσδιορισμού του βάρους του, εκδίδεται από τον αλωνιστή παραστατικό διακίνησης με την ποσότητα (βάρος) κατά προσέγγιση και στη συνέχεια, μετά τη ζύγιση του ρυζιού, αναγράφεται το ακριβές βάρος και επισυνάπτεται το ζυγολόγιο στο εκδοθέν παραστατικό διακίνησης, ώστε, βάσει αυτού να εκδοθεί το τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την Α.1123 Απόφαση (Β΄4571, ΑΔΑ: ΨΒΩΠ46ΜΠ3Ζ-ΡΕΓ), όπως ισχύει και από τον χρόνο που ορίζεται στην Α.1122/2024 Κοινή απόφαση Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ: Β΄4570, ΑΔΑ: Ψ8ΠΙ46ΜΠ3Ζ-3ΥΟ, όπως ισχύει, δίνεται η δυνατότητα έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης, πριν την εκκίνηση αυτής, με την ένδειξη «Προς Ζύγιση», όταν υπάρχει αντικειμενική δυσκολία (έλλειψη πλάστιγγας).

33. Παρέχεται η δυνατότητα σε οντότητα να εκδίδει τα παραστατικά πωλήσεων του υποκαταστήματος μηχανογραφικά από την έδρα και στη συνέχεια, μέσω απευθείας σύνδεσης, να τα εκτυπώνει στο υποκατάστημά της;

Εφόσον, δια της απ' ευθείας εκτύπωσης του εκδιδόμενου παραστατικού από την έδρα της οντότητας στο υποκατάστημα αυτής, δημιουργείται αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων και περαιτέρω δεν τίθεται περιορισμός από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, αναφορικά με τον τόπο έκδοσης των παραστατικών πωλήσεων, θεωρείται ότι διασφαλίζονται οι υπόψη συναλλαγές σε όλα τα στάδια.

34. Οντότητα- εκμεταλλευτής ανταλλακτηρίου συναλλάγματος, απαλλάσσεται από τη χρήση Φ.Η.Μ για τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδει για την είσπραξη της προμήθειας που λαμβάνει κατά την διαδικασία ανταλλαγής συναλλάγματος;

Εφόσον οι υπόψη υπηρεσίες θεωρούνται ως υπηρεσίες παροχής τραπεζικών εργασιών παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων λιανικής μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.).

35. Πότε τίθεται σε εφαρμογή η έκδοση ψηφιακών παραστατικών διακίνησης;

Οι ημερομηνίες έναρξης της ψηφιακής έκδοσης παραστατικών διακίνησης αποθεμάτων ορίζονται στην Α.1122/2024 Κοινή απόφαση Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β΄4570, ΑΔΑ: Ψ8ΠΙ46ΜΠ3Ζ-3ΥΟ, όπως ισχύει. Συγκεκριμένα, από την 2/6/2025 και εφεξής διαβιβάζονται υποχρεωτικά στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA τα δεδομένα της ψηφιακής παρακολούθησης διακίνησης αποθεμάτων της πρώτης φάσης, σύμφωνα με το Παράρτημα Ι της υπό στοιχεία Α.1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β΄4571, ΑΔΑ: ΨΒΩΠ46ΜΠ3Ζ-ΡΕΓ) για τις υπόχρεες οντότητες της πρώτης περιόδου και από την 1/12/2025 και εφεξής διαβιβάζονται υποχρεωτικά τα δεδομένα της ψηφιακής παρακολούθησης διακίνησης αποθεμάτων για το σύνολο των υπόχρεων οντοτήτων της Α.1122/2024, όπως ισχύει.

36. Οντότητα-εκμεταλλευτής καταστήματος εμπορίας καλλυντικών που εφαρμόζει απλογραφικό λογιστικό σύστημα υποχρεούται στην διενέργεια απογραφής ;

Η υπόψη οντότητα υποχρεούται στη διενέργεια σύνταξης απογραφής των αποθεμάτων της, καθόσον δεν εμπίπτει στις απαλλαγές στης ΠΟΛ. 1019/2015 (Β΄221, ΑΔΑ:7ΨΜΚΗ-ΘΙΑ).

37. Τίθεται όριο αξίας φορολογικών στοιχείων ως προς την υποχρέωση υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών ;

Η υποχρέωση υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών υφίσταται τόσο για τα εκδοθέντα, όσο και για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία **ανεξαρτήτως αξίας** για τα ημερολογιακά έτη έως και 2020. Στην περίπτωση που φορολογούμενος στο πλαίσιο πραγματοποιηθείσας συναλλαγής έχει δηλωθεί σε κατάσταση αντισυμβαλλόμενου με αυτόν ως εκδότης ή λήπτης τιμολογίου αξίας μικρότερης των εκατό (100) ευρώ, χωρίς να έχει υποβάλλει ο ίδιος την αρχική σχετική κατάσταση, δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής αρχικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών Για τα ημερολογιακά έτη από 2021 και εφεξής η υποχρέωση υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών παύει να ισχύει, καθώς αυτή εκπληρώνεται με τη διαβίβαση δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA.

38. Τρόπος έκδοσης παραστατικών για διενεργούμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων.

Σύμφωνα με την Α. 1060/2021 (Β'1217, ΑΔΑ: ΩΤΖΟ46ΜΠ3Ζ-9Η9) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, οι οντότητες –κάτοχοι αδειών των άρθρων 5, 6, 7, και 9 του ν.3054/2002 (Α΄230), διαβιβάζουν, ηλεκτρονικά, στην ΑΑΔΕ, τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων, που αφορούν πωλήσεις ενεργειακών προϊόντων της παρ. 1 του άρθρου 73 του ν.2960/2001, όπως ισχύει, με κωδικοποίηση των ειδών των προϊόντων αυτών, είτε με τη χρήση Φ.Η.Μ., είτε με τη χρήση Υπηρεσιών Παρόχου για την Ηλεκτρονική Τιμολόγηση με εξαίρεση τις περ. ιστ), ιζ), ιη), ιθ), κ) και κα) της ιδίας παραγράφου του ως άνω άρθρου και νόμου, εκτός της περίπτωσης του πεπιεσμένου φυσικού αερίου CNG.

Για τις διενεργούμενες πωλήσεις καυσίμων προς άλλες οντότητες, στις εγκαταστάσεις των πρατηρίων (π.χ. χονδρικές πωλήσεις καυσίμων σε δοχεία), στην απόδειξη εσόδου αναγράφεται και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, ανεξαρτήτως της αξίας της συναλλαγής και τα καύσιμα κατά την διακίνησή τους συνοδεύονται από τη σχετική απόδειξη.
Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις καυσίμων σε άλλες οντότητες, εκτός των εγκαταστάσεων των πρατηρίων, στο εκδιδόμενο παραστατικό διακίνησης αναγράφεται και ο αύξων αριθμός της αυτόματα εκδιδόμενης απόδειξης εσόδου. Στη συνέχεια, προκειμένου να εκδοθεί το συγκεντρωτικό τιμολόγιο, η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου αντικαθίσταται με πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης και απευθείας εκδίδεται το υπόψη τιμολόγιο, μέσω προγράμματος εμπορικής διαχείρισης.

39. Οντότητα που δραστηριοποιείται στην εκμετάλλευση εκθεσιακών χώρων, διοργάνωση συνεδρίων και εμπορικών εκθέσεων, απαλλάσσεται από την χρήση Φ.Η.Μ. για την έκδοση στοιχείων λιανικών συναλλαγών, με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.);
Η οντότητα που δραστηριοποιείται στην εκμετάλλευση εκθεσιακών χώρων, διοργάνωση συνεδρίων και εμπορικών εκθέσεων απαλλάσσεται από την έκδοση στοιχείων λιανικής μέσω Φ.Η.Μ., για την είσπραξη του αντιτίμου που λαμβάνει από το κοινό κατά την είσοδο του στους χώρους αυτούς, μόνο εφόσον διενεργεί συναλλαγές εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης, θέμα πραγματικό σε κάθε περίπτωση.

40. Η ηλεκτρονική τιμολόγηση αποτελεί τρόπο έκδοσης των παραστατικών πωλήσεων από τις υπόχρεες οντότητες;
Η ηλεκτρονική τιμολόγηση αποτελεί τρόπο έκδοσης παραστατικών πωλήσεων της οντότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Οδηγία 2006/112/ΕΚ και συνιστά έναν από τους τρόπους ηλεκτρονικής διαβίβασης στην ψηφιακή πλατφόρμα myData.
Περαιτέρω, με την έκδοση της Κοινής Υπουργικής Απόφασης με αρ. 52445 ΕΞ 2023 για την εφαρμογή των άρθρων 148-154 του Ν.4601/2019, καθορίζονται οι υποχρεώσεις σχετικά με την έκδοση ηλεκτρονικών τιμολογίων στο πλαίσιο εκτέλεσης Δημοσίων Συμβάσεων (B2G συναλλαγές), στα πλαίσια εναρμόνισης του ελληνικού νομοθετικού πλαισίου με την Οδηγία 2014/55/ΕΕ, ενώ περαιτέρω διευκρινίσεις δόθηκαν με την Υπουργική Απόφαση με αρ. 78366 ΕΞ 2023.
Επιπλέον, στην παρ. 6 άρθρου 4 της Α. 1138/2020 Απόφασης, καθορίζονται οι τρόποι διαβίβασης των δεδομένων, από τις υπόχρεες οντότητες ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ. Ειδικά για τα δεδομένα τιμολογίων, οι οντότητες που χρησιμοποιούν Πάροχο Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης, δεν επιτρέπεται να διαβιβάζουν δεδομένα των παραστατικών αυτών με κάποιον από τους λοιπούς τρόπους της που κατονομάζονται στην εν λόγω παράγραφο, είτε για συναλλαγές με άλλες υπόχρεες οντότητες είτε στις περιπτώσεις που αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο, στο πλαίσιο των δημόσιων συμβάσεων.
Συμπερασματικά, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις εφόσον υπάρχει υποχρέωση έκδοσης ηλεκτρονικού τιμολογίου μέσω παρόχου υπηρεσιών ηλεκτρονικής τιμολόγησης στο πλαίσιο των δημοσίων συμβάσεων (B2G), αυτή η υποχρέωση επεκτείνεται για τις λοιπές συναλλαγές με άλλες υπόχρεες οντότητες (B2B).

41. Οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι οποίοι συμμετέχουν σε εκπαιδευτικό πρόγραμμα "Απόκτηση Ακαδημαϊκής Διδακτικής Εμπειρίας σε Νέους Επιστήμονες Κατόχους Διδακτορικού" σε Εκπαιδευτικά Ιδρύματα σε όλη την Ελλάδα, υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων;

Οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι οποίοι συμμετέχουν σε εκπαιδευτικό πρόγραμμα "Απόκτηση Ακαδημαϊκής Διδακτικής Εμπειρίας σε Νέους Επιστήμονες Κατόχους Διδακτορικού" σε Εκπαιδευτικά Ιδρύματα σε όλη την Ελλάδα, παρέχοντας υπηρεσίες εκπαίδευσης, με αντικείμενο απασχόλησης την διδασκαλία μαθημάτων σε φοιτητές προπτυχιακού επιπέδου, εφόσον οι υπόψη υπηρεσίες εκπαίδευσης θεωρούνται ως εκπαιδευτικά προγράμματα και δεδομένου ότι, οι ως άνω δημόσιοι υπάλληλοι δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, θέμα πραγματικό σε κάθε περίπτωση, τότε και μόνο δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ως εκ τούτου δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή για την καταβολή των αμοιβών προς αυτούς, εκδίδεται από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα σχετικό παραστατικό, προς τεκμηρίωση της συναλλαγής (ενδεικτικά "τίτλος κτήσης"), κατά τα οριζόμενα στην παρ. 10 του άρθρου 8 του παραπάνω νόμου.

42. Φορολογικά παραστατικά που εκδίδουν οι εκμεταλλευτές Καζίνο για την παρακολούθηση των συναλλαγών τους.

Οι εκμεταλλευτές Καζίνο για την παρακολούθηση των συναλλαγών τους, εξακολουθούν να εκδίδουν τα ειδικά φορολογικά στοιχεία που ορίζονται στις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1212/1995 (Β΄719), Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1292/1995 (Β΄982), Κ.Υ.Α ΠΟΛ.1101/2006 (Β΄1283), Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/2008 (Β΄176) και Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1193/2010 (Β΄ 2174), καθώς και σε κάθε άλλη σχετική Απόφαση, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 38 του ν.4308/2014, οι παραπάνω αποφάσεις εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2015, με τη χρήση Φ.Η.Μ. ή εναλλακτικά με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αντίστοιχα.

43. Έκδοση παραστατικών από οντότητα-εκμεταλλευτή γραφείου τελετών.

Τα γραφεία τελετών για τις συναλλαγές τους με ιδιώτες δύναται να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής χωρίς τη χρήση Φ.Η.Μ. **(περ. η'** του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1002/2014 Απόφασης) υπό την προϋπόθεση ότι αναγράφεται στις υπόψη αποδείξεις το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη (παρ. 2 της ΠΟΛ. 1002/2014 Απόφασης). Επίσης, τα υπόψη γραφεία για τις διακινήσεις τους με τα ειδικά διασκευασμένα αυτοκίνητά τους που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών τους δεν απαιτείται να εκδίδουν στοιχείο διακίνησης (περ. ιη' της υποπαρ. 5.8.4 της παρ. 8 του άρθρου 5 της αριθ. ΠΟΛ. 1003/2014 εγκυκλίου).

Περαιτέρω, σύμφωνα με την περ. δ του άρθρου 2 της Α.1122/2024 Κοινής Απόφασης Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β΄4570, ΑΔΑ: Ψ8ΠΙ46ΜΠ3Ζ-3ΥΟ, όπως ισχύει και από τον χρόνο που ορίζεται στην εν λόγω απόφαση, τα γραφεία τελετών δεν υποχρεούνται στην έκδοση ψηφιακών παραστατικών διακίνησης).

44. Ποια φορολογικά στοιχεία εκδίδονται για λιανικές πωλήσεις κωδικών αριθμών ανανέωσης χρόνου ομιλίας κινητής και σταθερής τηλεφωνίας και χρήσης διαδικτύου από οντότητες μεταπωλητές;

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1116/2016 (ΑΔΑ: Ω4ΛΓΗ-6ΤΚ), οι οντότητες-μεταπωλητές, για λιανικές πωλήσεις κωδικών αριθμών ανανέωσης χρόνου ομιλίας κινητής και σταθερής τηλεφωνίας και

χρήσης διαδικτύου, απαλλάσσονται από την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης, με την προϋπόθεση να αναγράφονται στο έγγραφο, που εκδίδεται μέσω του ως άνω αναφερόμενου ηλεκτρονικού τερματικού, τα πλήρη στοιχεία του μεταπωλητή, της αντισυμβαλλόμενης με αυτόν εταιρίας, καθώς και της εταιρίας παροχής των τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών, την ημερομηνία της συναλλαγής, την αξία πώλησης και τον κωδικό αριθμό ανανέωσης χρόνου. Σε διαφορετική περίπτωση, η οντότητα-μεταπωλητής υποχρεούται σε έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2, 8 και 10 του άρθρου 12 του ν.4308/2014, με τη χρήση Φ.Η.Μ. ή εναλλακτικά με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αντίστοιχα.

45. Σε ποια κατηγορία λογιστικού συστήματος εντάσσεται ο Αστικός Συνεταιρισμός-Ενεργειακή Κοινότητα Περιορισμένης Ευθύνης;

Ο Αστικός Συνεταιρισμός, ο οποίος αποτελεί ενεργειακή κοινότητα περιορισμένης ευθύνης, εφόσον ο κύκλος εργασιών του ετησίως δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ εντάσσεται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του ν.4308/2014 και ως εκ τούτου υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα. Στην περίπτωση, όμως, που ο εν λόγω Αστικός Συνεταιρισμός υπερβεί το όριο του καθαρού κύκλου εργασιών ποσού 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες χρήσεις, εντάσσεται σε ανώτερη κατηγορία και τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

46. Σε ποια κατηγορία λογιστικού συστήματος εντάσσεται η οντότητα εμπορίας υγρών καυσίμων του ν.3054/2002 με παράλληλη άσκηση δευτερευουσών δραστηριοτήτων;

Οντότητα με κύριο αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία υγρών καυσίμων του ν. 3054/2002 και παράλληλη άσκηση δευτερευουσών δραστηριοτήτων, για την ένταξή της σε κατηγορία βιβλίων λαμβάνεται υπόψη το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ από όλες τις δραστηριότητές της. Συνεπώς, η εν λόγω οντότητα τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα, εφόσον ο κύκλος εργασιών από το σύνολο των δραστηριοτήτων της δεν υπερβαίνει το όριο των 8.000.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους.

9 ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Λ. της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης (Δ.Φ.Σ.)
Τμήμα Α΄ (Δράσεων Προληπτικής Συμμόρφωσης)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410772
Τελευταία ενημέρωση: 07.05.2025

1. Για ποιον λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης;

Το Τμήμα Α΄-Δράσεων Προληπτικής Συμμόρφωσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης αποστέλλει ηλεκτρονικά μηνύματα έχοντας ως στόχο την άμεση και οικειοθελή ανταπόκριση των φορολογουμένων έναντι των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Οι ηλεκτρονικές διευθύνσεις που χρησιμοποιούνται από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης είναι οι: **no.reply@aade.gr** και **dfs1@aade.gr**.

Τα ηλεκτρονικά μηνύματα που αποστέλλονται από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης διακρίνονται σε δύο (2) μεγάλες κατηγορίες:

α) ΜΗΝΥΜΑΤΑ ΥΠΕΝΘΥΜΙΣΗΣ: Τα ηλεκτρονικά μηνύματα υπενθύμισης αφορούν στην υποβολή περιοδικών δηλώσεων **Φ.Π.Α. σε επιχειρήσεις που τηρούν Απλογραφικά και Διπλογραφικά βιβλία**. Αποστέλλονται λίγες ημέρες πριν από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής τους, με στόχο την υπενθύμιση της σχετικής υποχρέωσης. Αποδέκτες είναι οι υπόχρεοι που, βάσει συγκεκριμένων κριτηρίων, διαπιστώνεται ότι δεν έχουν ακόμα υποβάλει τη δήλωσή τους.

β) ΜΗΝΥΜΑΤΑ ΕΝΤΟΠΙΣΜΟΥ: Τα ηλεκτρονικά μηνύματα εντοπισμού απευθύνονται σε φορολογουμένους που δεν έχουν ικανοποιήσει εμπρόθεσμα τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Αποστέλλονται μετά από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων ή πληρωμής των οφειλών . Αφορούν στις παρακάτω θεματικές ενότητες:

i. **Φ.Π.Α. σε επιχειρήσεις που τηρούν Απλογραφικά και Διπλογραφικά βιβλία:** όταν δεν έχει υποβληθεί η περιοδική δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υπόχρεων.
ii. **Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων:** όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υπόχρεων.
iii. **Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων:** όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου υπόχρεων.
iv. **Πρόσφατες Ληξιπρόθεσμες Οφειλές:** όταν δεν έχουν πληρωθεί εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου η/οι βεβαιωμένη/ες οφειλή/ες, που έληξε/αν έως την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.
v. **Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών:** όταν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση εμπρόθεσμα ή μέχρι την ημερομηνία δημιουργίας του αρχείου των υπόχρεων που προκύπτουν μετά από διασταύρωση με δεδομένα από τρίτες πηγές.

vi. **Λοιπές Φορολογικές υποχρεώσεις :** όπως είναι η μη υποβολή δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων, η υποβολή κενών δηλώσεων Φ.Π.Α., η μη υποβολή δήλωσης έναρξης/μεταβολής εργασιών κ.α.

vii. **Διασταυρώσεις:** όταν από διασταυρώσεις που διενεργούνται εντοπιστούν φορολογούμενοι που είτε δεν έχουν υποβάλει φορολογική δήλωση παρά την υποχρέωση τους, είτε έχουν αποκτήσει εισοδήματα τα οποία δεν έχουν συμπεριλάβει σε δήλωσή τους και με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου ή διοικητικού προσδιορισμού φόρου, κατά περίπτωση.

2. Όλα τα ηλεκτρονικά μηνύματα που λαμβάνω από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων και από την ηλεκτρονική διεύθυνση no.reply@aade.gr προέρχονται από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης;

Όχι. Υπάρχουν και άλλες Διευθύνσεις της ΑΑΔΕ οι οποίες αποστέλλουν μαζικά ηλεκτρονικά μηνύματα σε φορολογουμένους, χρησιμοποιώντας την ηλεκτρονική διεύθυνση **no.reply@aade.gr** . Τα ηλεκτρονικά μηνύματα που λαμβάνετε από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης διακρίνονται από τα αντίστοιχα των άλλων Διευθύνσεων, διότι σε όλα αναφέρεται ο τίτλος της Διεύθυνσης. Επιπλέον δίνεται η δυνατότητα επικοινωνίας των φορολογουμένων με τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης **For-sym@aade.gr**.

Σε συγκεκριμένες περιπτώσεις εντοπισμού αδήλωτων εισοδημάτων οι φορολογουμένοι μπορούν να χρησιμοποιήσουν τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις επικοινωνίας**: anadromika@aade.gr, apodoxes@aade.gr** και **apodoxes.allodapis@aade.gr,** ανάλογα με το είδος της διασταύρωσης στην οποία έχουν εντοπιστεί.

3. Για ποιον λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης, ενώ έχω τακτοποιήσει τις φορολογικές μου υποχρεώσεις;

Εάν έχετε τακτοποιήσει τη φορολογική σας υποχρέωση **μετά** από την ημερομηνία αναζήτησής της στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, τότε λαμβάνετε ηλεκτρονικό μήνυμα εντοπισμού ή υπενθύμισης, αφού η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης δεν έχει ενημερωθεί εγκαίρως για την τακτοποίηση αυτή. Η ημερομηνία αναζήτησης αναγράφεται πάντοτε στα ηλεκτρονικά μηνύματα εντοπισμού. Σε περίπτωση που έχετε ήδη τακτοποιήσει τη συγκεκριμένη υποχρέωση, αγνοήστε το μήνυμα που λάβατε.

4. Για ποιον λόγο λαμβάνω ηλεκτρονικά μηνύματα από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης, ενώ δεν είμαι εγώ ο αποδέκτης;

Η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης καταρτίζει τη λίστα αποδεκτών της βάσει των ηλεκτρονικών διευθύνσεων που είναι καταχωρημένες στην ΑΑΔΕ και έχουν δηλωθεί από τους πιστοποιημένους χρήστες. Μόνος αρμόδιος για την αλλαγή της ηλεκτρονικής διεύθυνσης είναι ο ίδιος ο φορολογούμενος.

5. Από ποια Υπηρεσία λαμβάνω τηλεφωνήματα για την τακτοποίηση των φορολογικών μου υποχρεώσεων;

Στη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης αναπτύσσονται δράσεις τηλεφωνικής επικοινωνίας, που αφορούν σε αξιολογημένες, βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, ομάδες φορολογουμένων και

οφειλετών. Για τον λόγο αυτό έχει συσταθεί τηλεφωνικό κέντρο εξερχόμενων κλήσεων, το οποίο στελεχώνεται από υπαλλήλους της Διεύθυνσης, με κύρια αρμοδιότητα την τηλεφωνική επικοινωνία με φορολογούμενους πολίτες και στόχο την επίτευξη εκούσιας συμμόρφωσης ως προς την υποβολή των δηλώσεων και τη συμπερίληψη σε αυτές όλων των δεδομένων, καθώς και την καταβολή των οφειλών.

10 ΘΕΜΑΤΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Διαδικασιών Εισπράξεων και Επιστροφών (ΔΙ.Δ.ΕΙΣ.ΕΠ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410102
Τελευταία ενημέρωση: 07.05.2025
Αρμόδια υπηρεσία της Γ.Δ.Φ.Λ. της Α.Α.Δ.Ε.:
Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Εισπράξεων & Επιστροφών (ΔΙ.Ε.Σ.Ε.Ε.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1410185
Τελευταία ενημέρωση: 07.05.2025

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

α) Με τη ρύθμιση της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α' 107), όπως ισχύει, εντάσσονται οι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ., τα ΚΕ.Β.ΕΙΣ., το ΚΕ.Μ.Ε.Φ. και τα Τελωνεία οφειλές σε πρόγραμμα ρύθμισης που δεν υπερβαίνει τις είκοσι τέσσερις (24) μηνιαίες δόσεις, ή τις σαράντα οκτώ (48) μηνιαίες δόσεις, εφόσον πρόκειται για οφειλές που βεβαιώνονται από φόρο κληρονομιών, από φορολογικό και τελωνειακό έλεγχο καθώς και για μη φορολογικές και τελωνειακές οφειλές. Σύμφωνα, επίσης, με άρθρο τρίτο της από 28/01/2022 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α΄14), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 4890/2022 (Α΄23), οφειλές από φόρο εισοδήματος και πρόστιμα που προκύπτουν από τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για αναδρομικά ποσά συντάξεων προηγουμένων ετών δύνανται, κατόπιν αίτησης του οφειλέτη, να ρυθμίζονται σε δύο (2) έως σαράντα οκτώ (48) μηνιαίες δόσεις, σύμφωνα με την υποπερ. ii της περ. 1α της υποπαρ. Α2 της παρ. Α του άρθρου 1 του ν. 4152/2013 (Α' 107).

β) Με τη ρύθμιση του άρθρου 293 του ν. 4738/2020 (Α΄207), όπως ισχύει, και ειδικότερα σύμφωνα με την υποπαρ. α της παρ. 7 του άρθρου αυτού, σε έως και εκατόν είκοσι (120) μηνιαίες δόσεις δύνανται να ρυθμίζονται και οι οφειλές που προέρχονται από επιχειρηματικά δάνεια και δάνεια φυσικών προσώπων, με εκδοθείσες έως και το έτος 2012 υπουργικές αποφάσεις παροχής της εγγύησης του Ελληνικού Δημοσίου κατ' εξουσιοδότηση του ν. 2322/1995 ή παροχής της εγγύησης της εταιρείας με την επωνυμία «Ελληνική Αναπτυξιακή Τράπεζα ΑΕ» (πρώην «Εθνικό Ταμείο Επιχειρηματικότητας και Ανάπτυξης ΑΕ») ή της εταιρείας με την επωνυμία «Ταμείο Εγγυοδοσίας Μικρών και Πολύ Μικρών Επιχειρήσεων ΑΕ (ΤΕΜΠΜΕ ΑΕ)», όπως ισχύουν, τα οποία έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμα στα πιστωτικά ιδρύματα έως την 1η Φεβρουαρίου 2023, όπως αναγράφεται στο αίτημα κατάπτωσης των τραπεζών στις αρμόδιες Υπηρεσίες, οι οποίες θα καταχωρισθούν στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μετά την καταληκτική ημερομηνία υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 293 του ν. 4738/2020, ήτοι 7.6.2021, κατόπιν αίτησης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής μέσα σε έξι (6) μήνες από την καταχώριση των οφειλών αυτών.

γ) Με τη ρύθμιση των άρθρων 5-30 του ν. 4738/2020 (Α΄207) για τον εξωδικαστικό μηχανισμό ρύθμισης οφειλών, όπως ισχύουν, και τις κοινές υπουργικές αποφάσεις που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 71 του ίδιου νόμου, παρέχεται η δυνατότητα αποπληρωμής των οφειλών προς το Δημόσιο και τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης σε έως διακόσιες σαράντα (240) δόσεις ανάλογα με την ικανότητα αποπληρωμής του οφειλέτη, καθώς και η δυνατότητα διαγραφής οφειλών, με εξαίρεση τη βασική οφειλή από παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, υπό την προϋπόθεση ότι το Δημόσιο δεν περιέρχεται σε χειρότερη οικονομική θέση από αυτήν στην οποία θα βρισκόταν σε περίπτωση ρευστοποίησης των περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη, στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκτέλεσης, κατ' εφαρμογή σχετικού υπολογιστικού εργαλείου.

Ειδικά στις διμερείς συμβάσεις αναδιάρθρωσης οφειλών (σχετική η υπ' αριθ. 66468 ΕΞ 2021 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Κοινωνικών Υποθέσεων, Β' 2484) καθώς και σε ορισμένες περιπτώσεις πολυμερών συμβάσεων, η διαγραφή βασικής οφειλής δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το 75% της βασικής οφειλής, στην οποία δεν περιλαμβάνονται οι βασικές οφειλές από παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, που δεν υπόκεινται σε διαγραφή. Επιπλέον, στις εν λόγω περιπτώσεις εξωδικαστικής ρύθμισης, δεν επιτρέπεται διαγραφή οφειλής προς το Δημόσιο από αυτοτελή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί από τη φορολογική διοίκηση σε ποσοστό μεγαλύτερο από το 75% επί της βασικής οφειλής.

Δεν δύναται να ρυθμιστούν μέσω του εξωδικαστικού μηχανισμού οφειλές από ανακτήσεις κρατικών ενισχύσεων λόγω παραβίασης της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ), σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 3 του Κ.Ε.Δ.Ε., οφειλές από τελωνειακούς δασμούς της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποτελούν έσοδό της και αποδίδονται στον ευρωπαϊκό προϋπολογισμό, οφειλές προς αλλοδαπό Δημόσιο και οφειλές που έχουν ήδη ρυθμιστεί με εξωδικαστική ρύθμιση οφειλών, βάσει του (προϊσχύοντος) ν. 4469/2017 ή του ν. 4738/2020, ανεξάρτητα αν η ρύθμιση είναι σε ισχύ. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση απώλειας εξωδικαστικής ρύθμισης του ν. 4738/2020, στην οποία είχαν υπαχθεί οφειλές βεβαιωμένες σε βάρος υπό εκκαθάριση νομικού προσώπου ή νομικού προσώπου που είχε παύσει να υφίσταται, οι ανωτέρω οφειλές δύνανται να ρυθμιστούν με αίτηση τρίτου προσώπου που έχει κατά νόμο εις ολόκληρον ευθύνη με το νομικό πρόσωπο για τις οφειλές αυτές.

2. Σε ποιες περιπτώσεις απόλλυνται οι νομοθετικές ρυθμίσεις;

Απώλεια ρυθμίσεων τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις της Υποπαραγράφου Α2 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (Α΄107), των άρθρων 1-17 του ν. 4321/2015 (Α' 32), των άρθρων 98-109 του ν. 4611/2019 (Α' 73), του άρθρου 289 του ν. 4738/2020 και του άρθρου 293 του ίδιου νόμου, όπως ισχύουν.

Η ρύθμιση απόλλυται εάν ο οφειλέτης:

1. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις **της Υποπαραγράφου Α2** της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του **ν. 4152/2013**, όπως ισχύει.

• δεν καταβάλει εμπρόθεσμα μία δόση της ρύθμισης πέραν της μίας φοράς ή καθυστερήσει την καταβολή της τελευταίας δόσης της ρύθμισης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός μηνός

• δεν καταβάλει την τυχόν μία εκπρόθεσμη δόση της ρύθμισης με την αναλογούσα προσαύξηση αυτής (15%) μέχρι την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας καταβολής της επόμενης δόσης,
• δεν υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας, καθ' όλο το διάστημα της ρύθμισης καταβολής των οφειλών του και μέχρι την εξόφλησή τους, εντός τριών (3) μηνών το αργότερο από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους ή, εφόσον η προθεσμία υποβολής έχει παρέλθει μέχρι την 19/4/2024, εντός τριών (3) μηνών από την ημερομηνία αυτή,
• δεν εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές του, καθ' όλη τη διάρκεια της ρύθμισης, εντός τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής τους,
• έχει υποβάλει ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία, προκειμένου να του χορηγηθεί η ρύθμιση. Ως ελλιπής νοείται η μη υποβολή των απαραίτητων ή των τυχόν συμπληρωματικά αιτηθέντων στοιχείων ή πληροφοριών. Για τον σκοπό αυτό διενεργείται δειγματοληπτικά έλεγχος των στοιχείων που υποβάλλονται από τους φορολογούμενους.

2. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις των **άρθρων 1-17 του ν. 4321/2015**, όπως ισχύει.

• δεν καταβάλει μετά την πάροδο του πρώτου οκταμήνου της ρύθμισης τρεις (3) συνεχόμενες δόσεις ή καθυστερήσει την καταβολή των τριών (3) τελευταίων δόσεων της ρύθμισης για το αντίστοιχο χρονικό διάστημα,
• δεν υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας, καθ' όλο το διάστημα της ρύθμισης των οφειλών του και μέχρι την εξόφλησή τους, εντός τριών (3) μηνών το αργότερο από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους ή, εφόσον η προθεσμία υποβολής έχει παρέλθει μέχρι την 19/4/2024, εντός τριών (3) μηνών από την ημερομηνία αυτή ,
• έχει ενταχθεί στη ρύθμιση με εσφαλμένες βεβαιώσεις,
• δεν εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές του, καθ' όλη τη διάρκεια της ρύθμισης, εντός τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής τους.

3. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις των **άρθρων 98-109 του ν. 4611/2019**, όπως ισχύουν.

• δεν καταβάλει δύο (2) συνεχόμενες μηνιαίες δόσεις της ρύθμισης ή καθυστερήσει την καταβολή των δύο (2) τελευταίων δόσεων της ρύθμισης για το αντίστοιχο χρονικό διάστημα,
• δεν υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, καθ' όλο το διάστημα της ρύθμισης των οφειλών του και μέχρι την εξόφλησή της, εντός τριών (3) μηνών το αργότερο από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους ή, εφόσον η προθεσμία υποβολής έχει παρέλθει μέχρι την 19/4/2024, εντός τριών (3) μηνών από την ημερομηνία αυτή,
• δεν εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές του, καθ' όλη τη διάρκεια της ρύθμισης, εντός τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής τους,

• μετά την υπαγωγή στη ρύθμιση, υποπέσει σε παραβάσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι), ια), ιβ), ιε) ή ιστ) ή του άρθρου 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 καθ' υποτροπή. Ως υποτροπή νοείται η διαπίστωση με την έκδοση πράξης επιβολής προστίμου εκ νέου διάπραξης οποιασδήποτε παράβασης εκ των ως άνω αναφερομένων από την ένταξη του φορολογούμενου στη ρύθμιση και εφεξής.
• Ειδικά για τον οφειλέτη που είχε επανενταχθεί κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 5036/2023 (Α΄77) στη ρύθμιση των άρθρων 98 έως 109 του ν.4611/2019, πέραν των ανωτέρω λόγων απώλειας που εξακολουθούν να ισχύουν, απώλεια της ρύθμισης επέρχεται και αν μετά την παρέλευση ενός (1) μηνός από την επανένταξή του δεν έχει εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές που είχαν καταστεί ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία της επανένταξης.

4. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις του **άρθρου 289 του ν. 4738/2020**, όπως ισχύει.

• δεν καταβάλλει δύο (2) συνεχόμενες μηνιαίες δόσεις της ρύθμισης ή καθυστερήσει την καταβολή των δύο (2) τελευταίων δόσεων της ρύθμισης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δύο (2) μηνών.
• Ειδικά για τον οφειλέτη που είχε επανενταχθεί κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 5036/2023 (Α΄77) στη ρύθμιση του άρθρου 289 του ν.4738/2020, πέραν του ανωτέρω λόγου απώλειας που εξακολουθεί να ισχύει, απώλεια της ρύθμισης επέρχεται και αν μετά την παρέλευση ενός (1) μηνός από την επανένταξή του δεν έχει εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές που είχαν καταστεί ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία της επανένταξης.

5. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις του **άρθρου 293 του ν. 4738/2020**, όπως ισχύει.

• δεν καταβάλλει δύο (2) συνεχόμενες μηνιαίες δόσεις ή καθυστερήσει την καταβολή των δύο (2) τελευταίων δόσεων της ρύθμισης για το αντίστοιχο χρονικό διάστημα,
• δεν εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές του, καθ' όλη τη διάρκεια της ρύθμισης, εντός τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής τουςή εντός τριμήνου από την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή στη ρύθμιση της παρ. 7 του άρθρου 293 του ν. 4738/2020, εφόσον η προθεσμία καταβολής τους έχει παρέλθει πριν την υπαγωγή σε αυτή,
• δεν υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, καθ' όλο το διάστημα της ρύθμισης των οφειλών του και μέχρι την εξόφλησή τους, εντός τριών (3) μηνών το αργότερο από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους ή, εφόσον η προθεσμία υποβολής έχει παρέλθει μέχρι την 19/4/2024, εντός τριών (3) μηνών από την ημερομηνία αυτή.

6. Για τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής κατά τις διατάξεις των **άρθρων 4-13 του ν. 5036/2023** (Α΄77)

• δεν καταβάλλει δύο (2) συνεχόμενες μηνιαίες δόσεις της ρύθμισης ή καθυστερήσει την καταβολή των δύο (2) τελευταίων δόσεων της ρύθμισης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δύο (2) μηνών,
• δεν εξοφλήσει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο τις οφειλές του, καθ' όλη τη διάρκεια της ρύθμισης, εντός τριμήνου από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής τους.

7.

α. Στο πλαίσιο **πολυμερούς σύμβασης εξωδικαστικού μηχανισμού του ν. 4738/2020**, η ρύθμιση των οφειλών προς το Δημόσιο και υπέρ Τρίτων απόλλυται **σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης από το Δημόσιο,** αν συντρέχει κάποιος από τους κάτωθι λόγους:

i. σε περίπτωση καθυστέρησης στην καταβολή των δόσεων που ορίζονται στη σύμβαση αναδιάρθρωσης για τις οφειλές προς το Δημόσιο, με συνέπεια το συνολικό ύψος του ποσού σε καθυστέρηση να υπερβαίνει αθροιστικά είτε την αξία τριών (3) δόσεων είτε την αξία τουλάχιστον του τρία τοις εκατό (3%) του συνολικά οφειλόμενου στο Δημόσιο ποσού σύμφωνα με τη σύμβαση,
ii. αν η σύμβαση βασίστηκε, άμεσα ή έμμεσα, σε ανακριβείς ή ελλιπείς δηλώσεις ή στοιχεία που υπέβαλε οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια της διαδικασίας ο αιτών / οφειλέτης ή / και μέλη της οικογένειάς του,
iii. αν έχει υποβληθεί αίτηση πτώχευσης κατά του αιτούντος/οφειλέτη ή έχει υποβληθεί δήλωση του οφειλέτη ότι αναστέλλει τις πληρωμές του ή επισπεύδεται εκτέλεση κατά περιουσιακών του οφειλέτη ή επίκειται η λήψη δικαστικών μέτρων κατά του οφειλέτη στο πλαίσιο οποιασδήποτε διαδικασίας αφερεγγυότητας,
iv. αν η σύμβαση καταγγελθεί από άλλο συμμετέχοντα πιστωτή
v. αν ο αιτών/οφειλέτης παραλείψει να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, εφόσον είναι υπόχρεος της υποβολής, καθ' όλη τη διάρκεια της σύμβασης, το αργότερο εντός τριών (3) μηνών από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους
vi. αν ο αιτών/οφειλέτης παραλείπει να εξοφλεί ή να τακτοποιεί με νόμιμο τρόπο, με αναστολή είσπραξης ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής βάσει νόμου, δικαστικής απόφασης ή προσωρινής διαταγής, τις οφειλές του προς το Δημόσιο ή υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση, οι οποίες δεν ρυθμίζονται με τη σύμβαση αναδιάρθρωσης, εντός 90 ημερών από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της ή προκειμένου για οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες μετά την έναρξη ισχύος της, εντός 60 ημερών από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους.

β. **η διμερής ρύθμιση εξωδικαστικού μηχανισμού απόλλυται αυτοδικαίως** (δεν απαιτείται καταγγελία της σύμβασης από το Δημόσιο), αν κατά τη διάρκεια της περιόδου αποπληρωμής των οφειλών συντρέξει μία (ή περισσότερες) από τις εξής περιπτώσεις:

i. μη καταβολή δόσεων ή μερική καταβολή δόσεων προς τη Φορολογική Διοίκηση, έως τη συμπλήρωση του ποσού που αντιστοιχεί σε 3 δόσεις,
ii. παράλειψη του οφειλέτη να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, καθώς και την προβλεπόμενη Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.), εντός 3 μηνών από την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής τους,
iii. παράλειψη του οφειλέτη να εξοφλήσει ή να τακτοποιήσει με νόμιμο τρόπο, με αναστολή είσπραξης ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής, βάσει νόμου, δικαστικής απόφασης ή προσωρινής διαταγής, τις οφειλές του προς το Δημόσιο που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες πριν από τη σύναψη της διμερούς σύμβασης και δεν υπάγονται σε αυτήν, εντός 90 ημερών από την ημερομηνία σύναψης της σύμβασης, ή, προκειμένου για οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες μετά τη σύναψη της σύμβασης, εντός 60 ημερών από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους.

3. Σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης μπορεί να ενταχθεί κάποιος εκ νέου;

α) Σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013, όπως ισχύει, επιτρέπεται η υπαγωγή της ίδιας οφειλής ανά οφειλέτη στη ρύθμιση για δεύτερη φορά και για αριθμό δόσεων, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει τον αριθμό των δόσεων που υπολείπονταν κατά τον χρόνο απώλειας της ρύθμισης. Στην περίπτωση αυτή, για την εκ νέου υπαγωγή απαιτείται η προκαταβολή ποσού διπλάσιου της μηνιαίας δόσης της δεύτερης ρύθμισης. Η προκαταβολή είναι καταβλητέα μέσα σε τρεις (3) εργάσιμες μέρες από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης για δεύτερη ρύθμιση.

β) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης των άρθρων 1-17 του ν. 4321/2015, για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 15/07/2015.

γ) Σε περίπτωση απώλειας έως την 1η Φεβρουαρίου της ρύθμισης των άρθρων 98-109 του ν. 4611/2019, ο οφειλέτης είχε δυνατότητα επανένταξης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.5036/2023 (Α΄77), στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις, κατόπιν αίτησής του, έως και την 31η Ιουλίου 2023, για την υπολειπόμενη οφειλή κατά την ημερομηνία της αίτησης και τον εναπομείναντα αριθμό ανεξόφλητων δόσεων της ρύθμισης.

δ) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης του άρθρου 293 του ν. 4738/2020, για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 07/06/2021. Το ίδιο ισχύει ακόμα και για τις οφειλές που ορίζονται στην υποπαρ. α της παρ. 7 του άρθρου 293 του ν. 4738/2020 και ρυθμίζονται με τις ως άνω διατάξεις μέσα σε 6 μήνες από την καταχώρησή τους στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης καθώς και για τις οφειλές που ορίζονται στην υποπαρ. β της παρ. 7 του άρθρου 293 του ν. 4738/2020 για τις οποίες η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής στην εν λόγω ρύθμιση ήταν η 01/08/2023.

ε) Σε περίπτωση απώλειας έως την 1η Φεβρουαρίου της ρύθμισης του άρθρου 289 του ν. 4738/2020, ο οφειλέτης είχε δυνατότητα επανένταξης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 5036/2023, στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις, κατόπιν αίτησής του, έως και την 31η Ιουλίου 2023, για την υπολειπόμενη οφειλή κατά την ημερομηνία της αίτησης και τον εναπομείναντα αριθμό ανεξόφλητων δόσεων της ρύθμισης.

στ) Όχι για την περίπτωση της ρύθμισης των άρθρων 4-13 του ν. 5036/2023, για την οποία η καταληκτική ημερομηνία αίτησης υπαγωγής ήταν η 31/07/2023.

ζ) Σε περίπτωση απώλειας ρύθμισης στην οποία είχαν υπαχθεί οφειλές βεβαιωμένες σε βάρος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, για τις οποίες υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη κατ΄άρθρο 49 ΚΦΔ, τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως δύνανται να επανεντάξουν,

κατόπιν αίτησής τους, στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης τις υπολειπόμενες οφειλές του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής.

η) Σε περίπτωση απώλειας εξωδικαστικής ρύθμισης του ν. 4738/2020, δεν είναι δυνατή η υπαγωγή των ίδιων οφειλών σε νέα εξωδικαστική ρύθμιση του νόμου αυτού, με εξαίρεση τις ρυθμίσεις στις οποίες είχαν υπαχθεί οφειλές βεβαιωμένες σε βάρος υπό εκκαθάριση νομικού προσώπου ή νομικού προσώπου που είχε παύσει να υφίσταται, όπου, μετά την απώλεια της ρύθμισης, είναι δυνατή η ένταξη των ίδιων οφειλών σε νέα ρύθμιση εξωδικαστικού μηχανισμού, εφόσον η αίτηση ρύθμισης υποβληθεί από τρίτο πρόσωπο (διαφορετικό από το πρόσωπο που είχε αιτηθεί την απολεσθείσα ρύθμιση), που έχει επίσης κατά νόμο εις ολόκληρον ευθύνη με το νομικό πρόσωπο για τις οφειλές αυτές.

Η υπαγωγή νέων οφειλών σε ρύθμιση εξωδικαστικού μηχανισμού είναι επιτρεπτή, μόνο εφόσον έχουν παρέλθει τουλάχιστον δώδεκα (12) μήνες από την με οποιοδήποτε τρόπο ολοκλήρωση της προηγούμενης διαδικασίας εξωδικαστικού μηχανισμού.

4. Πού υποβάλλεται η αίτηση για υπαγωγή σε πρόγραμμα ρύθμισης;

Η αίτηση υποβάλλεται, εφόσον αυτό υποστηρίζεται, ηλεκτρονικά. Σε αντίθετη περίπτωση υποβάλλεται μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» της διαδικτυακής πύλης www.aade.gr στη Δ.Ο.Υ. ή Τελωνείο ή άλλη Υπηρεσία της ΑΑΔΕ (π.χ. ΚΕ.Β.ΕΙΣ./ΚΕ.Μ.Ε.Φ.), ο Προϊστάμενος της οποίας είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής. Στην περίπτωση συναρμοδιότητας της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, αρμόδια ορίζεται η Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης, ανεξαρτήτως του ύψους της ρυθμιζόμενης οφειλής. Η αίτηση για ρύθμιση επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/1986.

Ειδικότερα, για τη ρύθμιση του άρθρου 293 του ν. 4738/2020, η αίτηση υποβάλλεται στην υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής μέσω της ανωτέρω πλατφόρμας.

Η αίτηση για την εξωδικαστική ρύθμιση οφειλών υποβάλλεται από τον οφειλέτη ηλεκτρονικά στην Γενική Γραμματεία Χρηματοπιστωτικού Τομέα και Διαχείρισης Ιδιωτικού Χρέους (Γ.Γ.Χ.Τ.Δ.Ι.Χ.) με τη χρήση της σχετικής Ηλεκτρονικής Πλατφόρμας Εξωδικαστικής Ρύθμισης Οφειλών (https://www.gov.gr/ipiresies/periousia-kai-phorologia/diakheirise-opheilon/exodikastikos-mekhanismos-ruthmises-opheilon). Ειδικότερες πληροφορίες παρέχονται στον ιστότοπο της Γ.Γ.Χ.Τ.Δ.Ι.Χ. (www.keyd.gov.gr), στο http://www.keyd.gov.gr/ryumish_ofeilvn_ejvdik/.

5. Πώς καταβάλλονται οι δόσεις των ρυθμίσεων;

Η καταβολή των δόσεων των ρυθμίσεων διενεργείται με τη χρήση μοναδικού ανά ρύθμιση κωδικού, της Ταυτότητας Ρυθμισμένης Οφειλής (ΤΡΟ).

Η καταβολή των δόσεων ρύθμισης εξωδικαστικού μηχανισμού του ν. 4738/2020, πολυμερούς ή διμερούς, γίνεται, έως την πλήρη αυτοματοποίηση της σχετικής εφαρμογής, με χρήση της Ταυτότητας Οφειλής (ΤΟ) οποιασδήποτε οφειλής έχει ενταχθεί στη ρύθμιση. Για τη διευκόλυνση του οφειλέτη, υποδεικνύεται στον οφειλέτη συγκεκριμένη Τ.Ο. από την Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.), που είναι η αρμόδια Υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε. για την παρακολούθηση των εν λόγω ρυθμίσεων.

6. Ποιες οι συνέπειες καθυστέρησης μίας δόσης της ρύθμισης;

α) Για τη ρύθμιση των άρθρων 1 έως και 17 του ν. 4321/2015, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 0,25%.

β) Για τη ρύθμιση της υποπαραγράφου Α2 της παρ. Α΄ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013**,** η καθυστέρηση πληρωμής μίας δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με προσαύξηση 15%.

γ) Για τη ρύθμιση των άρθρων 98 έως 109 του ν. 4611/2019, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 2%.

δ) Για τη ρύθμιση του άρθρου 293 του ν. 4738/2020, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 0,25%.

ε) Για τη ρύθμιση του άρθρου 289 του ν. 4738/2020, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 5%.

στ) Για τη ρύθμιση των άρθρων 4-13 του ν. 5036/2023, η καθυστέρηση καταβολής δόσης συνεπάγεται την επιβάρυνση αυτής με μηνιαία προσαύξηση 15%.

ζ) Για τη ρύθμιση των άρθρων 5-30 του ν. 4738/2020 του εξωδικαστικού μηχανισμού ρύθμισης οφειλών, η καθυστέρηση καταβολής δόσης δεν συνεπάγεται επιβάρυνση.

Η καθυστέρηση δόσης μπορεί, υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση, να συνεπάγεται απώλεια των ως άνω ρυθμίσεων.

7. Σε ποιες περιπτώσεις απαιτείται αποδεικτικό ενημερότητας;

Η προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας καθίσταται υποχρεωτική στις εξής περιπτώσεις:

α) Για την είσπραξη χρημάτων ή την εξόφληση τίτλων πληρωμής από το Δημόσιο Τομέα, όπως αυτός καθορίζεται στην κείμενη νομοθεσία, από Δημοσίους Υπολόγους και από αυτούς που ενεργούν πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των ανωτέρω, εφόσον το ακαθάριστο ποσό για κάθε τίτλο πληρωμής υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια ευρώ (1.500), ανά δικαιούχο. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον εισπράττοντα στους διενεργούντες την πληρωμή ή την εξόφληση του τίτλου, κατά την πληρωμή ή την εξόφληση αυτού. Τίτλοι πληρωμής που εξοφλούνται με ποσό κάτω των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ συμψηφίζονται με τυχόν οφειλές των δικαιούχων, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 75 του ν. 4978/2022– Α΄ 190 (Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων-Κ.Ε.Δ.Ε.).

β) Για τη σύναψη και ανανέωση συμβάσεων δανείων, πιστώσεων και χρηματοδοτήσεων γενικά με τις αναγνωρισμένες στην Ελλάδα τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, εφόσον χορηγούνται με την εγγύηση του ελληνικού Δημοσίου, εκτός από εκείνες που χορηγούνται για αποκατάσταση ζημιών που προέρχονται από έκτακτα γεγονότα. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον αντισυμβαλλόμενο στην Τράπεζα ή στο Πιστωτικό Ίδρυμα κατά τη σύναψη ή ανανέωση της σύμβασης και κατά την εκτέλεση αυτής από τον εισπράττοντα.

γ) Για τη μεταβίβαση ακινήτου εξ' επαχθούς αιτίας, γονικής παροχής, δωρεάς ή δια εκούσιου πλειστηριασμού, καθώς και για την εκούσια σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων, τη διανομή κοινών ακινήτων, την εκούσια ανταλλαγή ακινήτων και τη σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, εφόσον στην τελευταία περίπτωση η σύμβαση καταρτίζεται μεταξύ των συγκυρίων του ακινήτου ή και τρίτων, ανεξαρτήτως εάν τελεί υπό την αναβλητική αίρεση της ανεγέρσεως. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται, αντίστοιχα, από το μεταβιβάζοντα το ακίνητο ή τον παρέχοντα τη γονική παροχή ή δωρεά, τον παρέχοντα το εμπράγματο δικαίωμα, τους συγκύριους ή και τον αγοραστή για λογαριασμό του πωλητή στην περίπτωση αυτοσύμβασης, στο συμβολαιογράφο που

συντάσσει τη σχετική πράξη, ο οποίος υποχρεούται να μνημονεύει στο κείμενο της πράξης την υπηρεσία έκδοσης του αποδεικτικού, τον αριθμό και την ημερομηνία αυτού.

δ) Για τη συμμετοχή σε διαγωνισμούς ανάληψης εκτέλεσης δημοσίων έργων ή παροχής υπηρεσιών ή προμηθειών από το Δημόσιο Τομέα, όπως αυτός καθορίζεται στην κείμενη νομοθεσία. Το αποδεικτικό ενημερότητας προσκομίζεται από τον υποβάλλοντα την προσφορά στην υπηρεσία που υποβάλλεται η προσφορά.

ε) Για την καταβολή των εκχωρημένων χρηματικών απαιτήσεων κατά των φορέων της περ. α. του παρόντος άρθρου. Το αποδεικτικό προσκομίζεται στους διενεργούντες την πληρωμή ή την εξόφληση του τίτλου, κατά την πληρωμή ή την εξόφληση αυτού, τόσο από τον εκχωρητή ή ενεχυράσαντα όσο και από τον εκδοχέα ή ενεχυρούχο δανειστή. Η έκδοση αποδεικτικού ενημερότητας του εκχωρητή ή ενεχυράσαντα ζητείται είτε από τον εκδοχέα είτε από τον ενεχυρούχο δανειστή. Αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις χορήγησής του λόγω οφειλών, τα προς είσπραξη χρήματα αποδίδονται στο Δημόσιο μέχρι του ύψους των βεβαιωμένων χρεών κατά το χρόνο της απόδοσης αυτών.

στ) Για κάθε άλλη πράξη, συναλλαγή ή ενέργεια για την οποία απαιτείται προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας από τις εκάστοτε εν ισχύ διατάξεις.

8. Ποιες οφειλές λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας;

Όλες οι βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ληξιπρόθεσμες βασικές οφειλές, συμπεριλαμβανομένων και των οφειλών από συνυποχρέωση/συνυπευθυνότητα του αιτούντα (φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα), εφόσον, υπερβαίνουν τα τριάντα (30) ευρώ, δηλαδή οφειλές βεβαιωμένες προς το Δημόσιο (στις Δ.Ο.Υ., Κ.Ε.ΜΕ.Φ., κ.τ.λ.) και υπέρ τρίτων.

9. Ποιοι εξαιρούνται από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας;

Κατ΄ εξαίρεση, δεν απαιτείται η προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας:

α) Από το Ελληνικό Δημόσιο, το Δημόσιο άλλων Κρατών, τους Διεθνείς Οργανισμούς, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, τα Ν.Π.Δ.Δ. καθώς και τα ιδρύματα που είχαν συσταθεί με το ν. 2039/1939 (Α΄ 455) και συνιστώνται με τις διατάξεις του Κώδικα κοινωφελών περιουσιών, σχολαζουσών περιουσιών και λοιπές διατάξεις (ν.4182/2013, Α΄ 185).

β) Από τον σύνδικο της πτώχευσης φυσικού ή νομικού προσώπου για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην πτωχευτική περιουσία, τον εκκαθαριστή επιχείρησης για τις πράξεις της εκκαθάρισης, τον κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, όταν ενεργεί αποδεδειγμένα για πράξεις εκκαθάρισης της σχολάζουσας κληρονομιάς, καθώς και τον εκκαθαριστή κληρονομιάς για πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν στην κληρονομιά.

γ) Από μόνιμους κατοίκους εξωτερικού, είτε αλλοδαπούς, είτε ομογενείς, που έχουν γεννηθεί στο εξωτερικό και διατηρούν την ελληνική υπηκοότητα, εφόσον δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα.

δ) Από τους δικαιούχους είσπραξης αμοιβών ή πάγιας αντιμισθίας γενικά από παροχή εξαρτημένης εργασίας, συντάξεων, διατροφής, εξόδων παράστασης δημόσιων λειτουργών, εξόδων νοσηλείας και κηδείας, εφόσον η πληρωμή γίνεται απευθείας στον δικαιούχο μισθωτό, συνταξιούχο ή στην οικογένειά του ή σε πρόσωπο νόμιμα εξουσιοδοτημένο.

ε) Από τους δικαιούχους ασφαλιστικών αποζημιώσεων και αποζημιώσεων από αδικοπραξία, που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

στ) Για τη σύσταση εμπράγματου δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου.

ζ) Για δικαιούχους των κατά τις κείμενες διατάξεις λοιπών ακατάσχετων χρηματικών απαιτήσεων, όπως αυτές προσδιορίζονται από την υπηρεσία που διενεργεί την εκκαθάριση.

η) Δεν απαιτείται προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας εάν πρόκειται για διανομή ή ανταλλαγή κοινών ακινήτων, σύσταση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας ή τροποποίηση αυτών χωρίς τίμημα, από τον οφειλέτη που θα αποκτήσει εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου αξίας τουλάχιστον ίσης ή μεγαλύτερης της αξίας του εμπράγματου δικαιώματος που είχε, όπως αυτή προσδιορίζεται για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

θ) Δεν απαιτείται προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας στις περιπτώσεις σύνταξη διορθωτικού ή επαναληπτικού συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου, με το οποίο διορθώνονται λάθη ή παραλείψεις που περιέχονται στην αρχική μεταβιβαστική πράξη, χωρίς ωστόσο να μεταβάλλεται κάποιο από τα ουσιώδη στοιχεία της μεταβίβασης, δηλαδή οι συμβαλλόμενοι, το αντικείμενο της μεταβίβασης, η αξία του εμπράγματου δικαιώματος, όπως αυτή προσδιορίζεται για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτου ή το συμφωνηθέν τίμημα.

10. Από πού χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας;

Το αποδεικτικό ενημερότητας χορηγείται υποχρεωτικά ψηφιακά κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου και εάν αυτό δεν είναι εφικτό, τότε χορηγείται από οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ./ Κ.Ε.ΜΕ.Φ., ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Ο συναλλασσόμενος απαλλάσσεται ο ίδιος της υποχρέωσης προσκόμισης του αποδεικτικού ενημερότητας στους φορείς και στις υπηρεσίες που έχουν πιστοποιηθεί από το Υπουργείο Οικονομικών ότι υποχρεούνται να το ζητούν και να το λαμβάνουν ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον αυτό υποστηρίζεται. Οι φορολογούμενοι μπορούν να ζητούν και να λαμβάνουν το αποδεικτικό ενημερότητας και από τα Γραφεία Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Γ.Ε.Φ.) των Δ.Ο.Υ. της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.) της ΑΑΔΕ, καθώς και από τα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (Κ.Ε.Π.).

11. Τι αναγράφεται στην αίτηση για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας;

α) αν υποβάλλεται από φυσικό πρόσωπο, ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, διεύθυνση επαγγέλματος και κατοικίας, αριθμός δελτίου αστυνομικής ταυτότητας ή διαβατηρίου, αν πρόκειται για αλλοδαπούς,

β) αν υποβάλλεται από νομικό πρόσωπο, επωνυμία, διεύθυνση και Αριθμός Φορολογικού Μητρώου,

γ) ο σκοπός για τον οποίο ζητείται,

δ) ο φορέας στον οποίο θα κατατεθεί,

ε) εάν το αποδεικτικό ζητείται για είσπραξη χρημάτων, τα στοιχεία του τίτλου πληρωμής με τον Μοναδικό Αριθμό Καταχώρισης (ΜΑΡΚ) ή το πλήθος αυτών εάν τα στοιχεία τίτλου πληρωμής με τον ΜΑΡΚ είναι άνω των πέντε (5), ή εάν ελλείπει ο ι ΜΑΡΚ, οποιοδήποτε στοιχείο ταυτοποιεί τη συγκεκριμένη πληρωμή, καθώς και το ποσό της είσπραξης για το οποίο απαιτείται αποδεικτικό ενημερότητας. Στην περίπτωση περιοδικών απαιτήσεων αναγράφονται και τα στοιχεία της περιοδικής απαίτησης που αποδεικνύουν τον περιοδικό χαρακτήρα αυτής, όπως ο αύξων αριθμός της περιοδικής απαίτησης/σύμβασης, η ημερομηνία του εγγράφου/σύμβασης και το εισπραττόμενο ποσό

στ) εάν το αποδεικτικό εκδίδεται για μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπράγματου δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία με τον όρο της παρακράτησης, τον/τους αριθμό/ούς ταυτότητας του ακινήτου (ΑΤΑΚ), το οποίο θα μεταβιβαστεί ή επί του οποίου θα συσταθεί

εμπράγματο δικαίωμα, την αντικειμενική αξία (βάσει ποσοστού κυριότητας του αιτούντος) του ακινήτου ή του εμπράγματου δικαιώματος, καθώς και το τίμημα (βάσει ποσοστού κυριότητας) και τους όρους παρακράτησης και απόδοσης του τιμήματος όπως ενδεικτικά μέσω χορήγησης δανείου. Εάν δεν υφίσταται ο ΑΤΑΚ είτε επειδή ο αιτών το αποδεικτικό ενημερότητας δεν έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων είτε επειδή το προς μεταβίβαση δικαίωμα δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 1 του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, αναγράφονται τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου. Στην περίπτωση που το αποδεικτικό ενημερότητας ζητείται σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 12 του ΚΦΔ από τον συμβολαιογράφο για τον εργολάβο κατά τη μεταβίβαση ποσοστών οικοπέδου σε τρίτο, καθώς και στην περίπτωση που το αποδεικτικό ενημερότητας ζητείται για τη σύνταξη οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου σε εκτέλεση προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, αναγράφονται τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου.

12. Ποια η διάρκεια ισχύος του αποδεικτικού ενημερότητας;

Η διάρκεια ισχύος του αποδεικτικού ενημερότητας, ανεξαρτήτως της πράξης ή της συναλλαγής για την οποία ζητείται, είναι δύο (2) μήνες, εφόσον δεν υφίστανται βεβαιωμένες οφειλές και ένας (1) μήνας, σε περίπτωση ύπαρξης μη ληξιπρόθεσμων οφειλών, οφειλών που τελούν σε αναστολή είσπραξης ή έχουν υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης τμηματικής καταβολής

13. Σε ποια περίπτωση ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας σε παρελθόντα χρόνο;

Στην περίπτωση συμμετοχής σε διαγωνισμούς ανάληψης εκτέλεσης δημοσίων έργων ή παροχής υπηρεσιών ή προμηθειών από το Δημόσιο Τομέα, κατόπιν αίτησης του ενδιαφερόμενου, δύναται να χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας που βεβαιώνει ότι σε ορισμένο χρονικό σημείο στο παρελθόν και όχι πέραν των τριών (3) μηνών από το χρόνο έκδοσης αυτού πληρούνταν οι προϋποθέσεις χορήγησής του και ο αιτών ήταν φορολογικά ενήμερος τη δεδομένη χρονική στιγμή. Σημειώνεται ότι ο αιτών θα πρέπει να είναι φορολογικά ενήμερος και κατά το χρόνο έκδοσης αυτού.

14. Σε ποιες περιπτώσεις χορηγείται βεβαίωση οφειλής για χρέη προς το Δημόσιο;

Αν ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων ή για μεταβίβαση ακινήτου εξ επαχθούς αιτίας και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις χορήγησης αυτού εκδίδεται υπό προϋποθέσεις ψηφιακά ή από την αρμόδια υπηρεσία βεβαίωση οφειλής, η οποία κατατίθεται αντί του αποδεικτικού ενημερότητας.

15. Σε ποια περίπτωση δεν αποδίδονται τυχόν επιστροφές φόρων, κλπ. στους δικαιούχους;

α) όταν οι δικαιούχοι οφείλουν στο Δημόσιο, οπότε οι απαιτήσεις τους συμψηφίζονται αυτεπάγγελτα με τις οφειλές τους σύμφωνα με το άρθρο 75 του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022) ή παρακρατούνται βάσει του άρθρου 12 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις χορήγησης του αποδεικτικού ενημερότητας του προαναφερθέντος άρθρου 12 του ΚΦΔ.

β) όταν το επιστρεπτέο ποσόν είναι μικρότερο των πέντε (5) ευρώ, εκτός εάν από ειδική διάταξη προβλέπεται διαφορετικά,

γ) όταν οι δικαιούχοι οφείλουν στους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης

16. Οι Δ.Ο.Υ., Κ.Ε.Β.ΕΙΣ., Κ.Ε.ΜΕ.Φ., μπορούν να εισπράξουν οφειλές υπέρ τρίτων (Ν.Π.Δ.Δ., Λιμενικά Ταμεία, κλπ.);
Ναι, εφόσον με απόφαση έχει ανατεθεί στη Φορολογική Διοίκηση η είσπραξη των οφειλών υπέρ τρίτων.

17. Λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση Αποδεικτικού Ενημερότητας οι οφειλές υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;
Ναι.

18. Ρυθμίζονται οφειλές υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;
Ναι.

19. Μπορεί η Φορολογική Διοίκηση να εισπράξει οφειλές υπέρ άλλων κρατών;.
Ναι, όπως οφειλές από:

α) Φ.Π.Α., Εισόδημα, Φόρους Περιουσίας και λοιπούς φόρους υπέρ άλλων κρατών της Ε.Ε., σύμφωνα με την Οδηγία 2010/24/ΕΕ (Άρθρα 296 έως 319 του ν. 4072/2012 – Α' 86).

β) Φόρο Εισοδήματος και άλλους φόρους στο πλαίσιο διμερών διακρατικών συμβάσεων.

γ) Διάφορα είδη φόρων στο πλαίσιο πολυμερών διακρατικών συμβάσεων.

20. Μπορούν να ληφθούν τα προβλεπόμενα από τον ΚΕΔΕ μέτρα για την είσπραξη οφειλών υπέρ τρίτων που εισπράττονται από τη Φορολογική Διοίκηση;
Ναι, σύμφωνα με το άρθρο 82 του ΚΕΔΕ, πλην των κατασχέσεων μισθών και συντάξεων εις χείρας τρίτων και της εγγραφής υποθήκης.

21. Ποια μέτρα εκτέλεσης λαμβάνονται για το μη ρυθμισμένο χρέος;
Για την είσπραξη των ληξιπρόθεσμων χρεών προς το Δημόσιο που δεν έχουν υπαχθεί σε νομοθετική ρύθμιση μπορεί να ληφθούν κατά την κρίση του Προϊσταμένου της αρμόδιας για την επιδίωξη της οφειλής Υπηρεσίας, τα μέτρα που προβλέπονται στο άρθρο 9 του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α΄190) και είναι:

α) κατάσχεση κινητών, είτε στα χέρια του οφειλέτη, είτε κινητών και απαιτήσεων, γενικώς, του οφειλέτη που βρίσκονται στα χέρια τρίτου,

β) κατάσχεση ακινήτων.

Εκτός των ανωτέρω είναι δυνατή, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, η λήψη σε βάρος του οφειλέτη του Δημοσίου, διοικητικών, ασφαλιστικών και δικαστικών μέτρων

22. Ποια είναι η προδικασία πριν τη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης;
Για οφειλές για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος, από 1/1/2014 και εξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ (ν. 5104/2024, Α΄58), καθώς και του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α΄190), πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, καθίσταται υποχρεωτική η κοινοποίηση από τη φορολογική διοίκηση ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής/υπερημερίας κατ άρθρο 46 και 7 των ανωτέρω νόμων, αντίστοιχα, με εξαίρεση την κατάσχεση χρηματικών απαιτήσεων στα χέρια του φορολογουμένου ή τρίτου.

23. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που τίθεται σε κίνδυνο η είσπραξη της οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να παρακάμψει την τήρηση της ανωτέρω προδικασίας;
Ναι, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του επείγοντος και σε εξαιρετικές περιπτώσεις κατ΄ άρθρο 48 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024, Α΄ 58 και κατ' άρθρο 8 του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α΄190)».

24. Ποιες είναι οι συνέπειες της κατάσχεσης ακινήτου;
Από την ημέρα επίδοσης στον οφειλέτη αντιγράφου της έκθεσης κατάσχεσης, αυτός στερείται του δικαιώματος ελεύθερης διάθεσης του ακινήτου και των συστατικών στοιχείων του ακινήτου ακόμη και εάν αυτά δεν περιγράφονται στην έκθεση κατάσχεσης ή αν ήταν παρών ο οφειλέτης κατά την κατάσχεση, από τότε.

25. Η έκθεση κατάσχεσης σημαίνει και πλειστηριασμό;
Όχι.

26. Πότε υποχρεούται ο Προϊστάμενος της αρμόδιας για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής Υπηρεσίας να εκδώσει πρόγραμμα πλειστηριασμού;
Εφόσον, ο οφειλέτης δεν έχει εντάξει τις οφειλές του σε πρόγραμμα ρύθμισης, μετά την παρέλευση σαράντα (40) ημερών και το αργότερο σε τέσσερις (4) μήνες από την κατάσχεση ορίζει ημερομηνία πλειστηριασμού το αργότερο σε πέντε (5) μήνες από την ημερομηνία έκδοσης του προγράμματος. Εάν δεν διενεργηθεί ο πλειστηριασμός την ορισθείσα με το πρόγραμμα ημέρα, εκδίδει νέο πρόγραμμα, το αργότερο εντός έτους από την ημέρα που ο πλειστηριασμός δεν διενεργήθηκε ή ανεστάλη και ορίζει νέα ημερομηνία κατά τα ανωτέρω. Οι ανωτέρω προθεσμίες δεν τηρούνται εφόσον συντρέχει σπουδαίος λόγος που αναφέρεται σε αιτιολογημένη έκθεση του Προϊσταμένου.

27. Η έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού μετά την πάροδο των νόμιμων προθεσμιών επιφέρει ακυρότητα αυτού;
Όχι.

28. Με ποιο τρόπο επιτυγχάνεται η αναστολή εκτέλεσης του εκδοθέντος προγράμματος πλειστηριασμού;
Με την ένταξη του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών του, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες νομοθετικές ρυθμίσεις ή με την έκδοση δικαστικής απόφασης περί αναστολής του.

29. ***Ποιος είναι ο τρόπος διενέργειας των κατά ΚΕΔΕ διενεργούμενων πλειστηριασμών και της δημοσίευσης των περιλήψεων των προγραμμάτων πλειστηριασμού;***
Από 1-5-2018 και οι κατά Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α' 190) διενεργούμενοι αναγκαστικοί πλειστηριασμοί, κατά τα πρότυπα της κοινής αναγκαστικής εκτέλεσης, διεξάγονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικά μέσα μέσω των ηλεκτρονικών συστημάτων πλειστηριασμού (ΗΛ.ΣΥ.ΠΛΕΙΣ) και μέσω του διαδικτυακού τόπου www.eauction.gr. Επίσης, οι περιλήψεις των προγραμμάτων πλειστηριασμού δημοσιεύονται ηλεκτρονικά στην ιστοσελίδα δημοσιεύσεων πλειστηριασμών του Δελτίου Δικαστικών Δημοσιεύσεων του Τομέα Ασφάλισης Νομικών του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (www.deltio.tnomic.gr).

30. Πότε μεταβιβάζεται η κυριότητα πλειστηριασθέντος ακινήτου στον υπερθεματιστή;
Μετά την μεταγραφή της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης στο οικείο Υποθηκοφυλακείο ή Κτηματολογικό Γραφείο. Μέχρι τότε η κυριότητα παραμένει στον κύριο του ακινήτου.

31. Υποβάλλεται αίτηση ποινικής δίωξης για μη καταβολή χρεών προς το Δημόσιο και από ποιόν;
Ναι, εκτός εάν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της επόμενης παραγράφου, υποβάλλεται υποχρεωτικά από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης, που έχει την αρμοδιότητα για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας του, εφόσον δεν καταβάλλονται τα βεβαιωμένα στη Φορολογική Διοίκηση χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων (4) μηνών και υπερβαίνουν το συνολικό ποσόν των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, στο οποίο συμπεριλαμβάνονται οι κάθε είδους τόκοι, προσαυξήσεις και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής, μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών.
Επισημαίνεται ότι ο αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής Προϊστάμενος της Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης υποχρεούται να μην αποστέλλει στον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας του αίτηση ποινικής δίωξης στις περιπτώσεις οφειλετών που έχουν υπαγάγει το σύνολο των ληξιπρόθεσμων οφειλών τους σε ρύθμιση καταβολής, είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, πριν από την πάροδο του ως άνω χρονικού διαστήματος και για όσο χρονικό διάστημα η ρύθμιση βρίσκεται σε ισχύ.
Επίσης, ακόμα και μετά την πάροδο τεσσάρων (4) μηνών αφότου το χρέος κατέστη ληξιπρόθεσμο, εφόσον δεν έχει ακόμα υποβληθεί αίτηση ποινικής δίωξης, η υπαγωγή του συνόλου των ληξιπροθέσμων οφειλών σε ρύθμιση καταβολής συνεπάγεται ομοίως την υποχρέωση παράλειψης υποβολής αίτησης ποινικής δίωξης εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης.
Στην ανωτέρω αίτηση και στον πίνακα χρεών που υποβάλλονται δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του προσώπου τα χρέη από τα αδικήματα που τυποποιούνται στο άρθρο 79 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μαζί με τις σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις.

32. Πότε αναστέλλεται η εκτέλεση της επιβληθείσας ποινής;
Στην περίπτωση που ο οφειλέτης εντάξει τις οφειλές του σε πρόγραμμα ρύθμισης ή ανασταλεί η είσπραξη αυτών και για όσο χρονικό διάστημα τηρούνται οι όροι της ρύθμισης ή διαρκεί η αναστολή αντίστοιχα.

33. Μπορεί να κριθεί ατιμώρητη από την αρμόδια Εισαγγελική Αρχή η πράξη της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο;
Ναι, εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό.

34. Μετά την επιβολή από το Δημόσιο ή από οποιονδήποτε τρίτο κατάσχεσης σε περιουσιακό στοιχείο του οφειλέτη, μπορεί να επιβληθεί άλλη κατάσχεση για άλλες οφειλές προς το Δημόσιο στο ίδιο περιουσιακό στοιχείο;
Ναι.

35. Είναι δυνατή η άρση κατάσχεσης και η εξάλειψη υποθήκης επί ακινήτου για χρέη προς το Δημόσιο;

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

36. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσόν οφειλής προς το Δημόσιο, νομικά πρόσωπα και τρίτους για το οποίο δεν λαμβάνονται αναγκαστικά μέτρα κατά των οφειλετών;

Δεν επιβάλλεται κατάσχεση ακινήτων, καθώς και κατάσχεση κινητών στα χέρια του οφειλέτη, κατά των οφειλετών που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές από κάθε αιτία (για την καταβολή των οποίων ευθύνεται ως πρωτοφειλέτης, συνυπόχρεος, εγγυητής, κ.λπ.) συνολικού ποσού πεντακοσίων (500) ευρώ, πλην του μέτρου της κατάσχεσης στα χέρια τρίτων. Στο ανωτέρω ποσό δεν περιλαμβάνονται οι προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ή και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ (ν. 4978/2022, Α' 190), καθώς και του άρθρου 52 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024, Α' 58).

37. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσό για το οποίο δεν επιτρέπεται η επιβολή κατάσχεσης επί μισθών, συντάξεων ή ασφαλιστικών βοηθημάτων οφειλετών του Δημοσίου;

Δεν χωρεί κατάσχεση μισθών, συντάξεων και ασφαλιστικών βοηθημάτων που καταβάλλονται περιοδικά, εφόσον το συνολικό ποσό αυτών μηνιαίως, αφαιρουμένων των υποχρεωτικών εισφορών είναι μικρότερο των χιλίων (1.000) ευρώ, στις περιπτώσεις δε που υπερβαίνει το ποσόν αυτό επιτρέπεται η κατάσχεση για τα χρέη προς το Δημόσιο επί του ½ του υπερβάλλοντος ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ και μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, καθώς και επί του συνόλου του υπερβάλλοντος ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

38. Ποιο είναι το ελάχιστο ποσό κατάθεσης σε πιστωτικό ίδρυμα, το οποίο είναι ακατάσχετο;

Καταθέσεις σε πιστωτικά ιδρύματα σε ένα και μοναδικό ατομικό ή κοινό λογαριασμό είναι ακατάσχετες μέχρι του ποσού των χιλίων διακοσίων πενήντα (1.250) ευρώ, μηνιαίως, για κάθε φυσικό πρόσωπο και σε ένα μόνο πιστωτικό ίδρυμα. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής απαιτείται η υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία γνωστοποιείται από το φυσικό πρόσωπο ένας μοναδικός λογαριασμός. Στην περίπτωση που υπάρχει λογαριασμός περιοδικής πίστωσης μισθών, συντάξεων και ασφαλιστικών βοηθημάτων γνωστοποιείται αποκλειστικά και μόνο ο λογαριασμός αυτός.

39. Είναι δυνατή η άρση επιβληθεισών κατασχέσεων στα χέρια τρίτων;

Ναι, εφόσον:

α) Εξοφληθεί ή διαγραφεί το ποσόν για το οποίο εκδόθηκε το κατασχετήριο στα χέρια τρίτου.

β) Έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης τμηματικής καταβολής οφειλών του άρθρου 51 του ν. 4305/2014 (Α' 237), το οποίο τηρείται και συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

βα) έχει εξοφληθεί ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αρχικής βασικής ρυθμιζόμενης οφειλής

ββ) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

βγ) έχει εξεταστεί, κατά περίπτωση, η συνδρομή των προϋποθέσεων υπαγωγής στη ρύθμιση και μη απώλειας αυτής, όπως ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 51 του ν. 4305/2014,

βδ) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά σε χρέη που έχουν υπαχθεί και εξοφληθεί στο πλαίσιο των διατάξεων της ρύθμισης του ν. 4305/2014 και δεν περιλαμβάνει άλλα χρέη που δεν έχουν εξοφληθεί.

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

γα) έχει εξοφληθεί ποσοστό 25% της αρχικής βασικής ρυθμιζόμενης οφειλής πριν από οποιαδήποτε απαλλαγή, στο οποίο δεν συμπεριλαμβάνεται το ποσόν της προκαταβολής του άρθρου 15 του ν. 4321/2015,

γβ) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

γγ) έχει εξεταστεί, κατά περίπτωση, η συνδρομή των προϋποθέσεων υπαγωγής στη ρύθμιση και μη απώλειας αυτής, όπως αναφέρονται στα σχετικά κεφάλαια της αριθ. ΠΟΛ.1080/2015 (Β΄628, ΑΔΑ: Β5Ν0Η-ΖΥΠ) Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Ειδικά θέματα και λεπτομέρειες εφαρμογής της ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών στη φορολογική διοίκηση του ν. 4321/2015»,

γδ) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά σε χρέη που έχουν υπαχθεί και εξοφληθεί στο πλαίσιο των διατάξεων του ν. 4321/2015 και δεν περιλαμβάνει άλλα χρέη που δεν έχουν εξοφληθεί.

δ) Έχει υπαχθεί σε ρύθμιση εξωδικαστικού μηχανισμού του ν. 4738/2020 (πολυμερή ή διμερή) και συντρέχουν σωρευτικά οι κάτωθι προϋποθέσεις :

δα) έχει υποβληθεί σχετική αίτηση από τον οφειλέτη,

δβ) έχει εξοφληθεί ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του συνολικού προς καταβολή στο Δημόσιο ποσού της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών,

δγ) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά σε χρέη που έχουν υπαχθεί στη σύμβαση αναδιάρθρωσης οφειλών, η οποία έχει εξοφληθεί ως ανωτέρω.

Λοιπές επιβληθείσες κατασχέσεις στα χέρια τρίτων για τις οποίες δεν συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, **δεν αίρονται.**

40. Είναι δυνατόν να περιοριστεί η κατάσχεση στα χέρια τρίτων ;

Ναι. Δύναται να περιοριστεί σε μικρότερο ποσό ή ποσοστό, μετά από αιτιολογημένη απόφαση του οργάνου που την επέβαλε (Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. /ΚΕΒΕΙΣ, Ελεγκτικού Κέντρου ή της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης), κατόπιν υποβολής σχετικού αιτήματος ενώπιον του, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην αριθ. ΠΟΛ. 1092/2014 (ΑΔΑ: ΒΙΗΥΗ-ΠΧ3) εγκύκλιο, όπως συμπληρώθηκε με την αριθ. ΠΟΛ. 1146/2017 (ΑΔΑ: ΩΙΖΨ46ΜΠ3Ζ-ΔΛΝ) όμοια.

41. Είναι δυνατόν να αδρανοποιηθεί κατάσχεση εις χείρας τρίτου, δηλαδή να μην καταλαμβάνει μελλοντικές απαιτήσεις του οφειλέτη κατά του τρίτου;

Ναι, στην περίπτωση ρύθμισης εξωδικαστικού μηχανισμού του ν. 4738/2020. Ειδικότερα, κατά το χρονικό διάστημα ισχύος της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών (διμερούς ή πολυμερούς) είναι δυνατή η αδρανοποίηση των κατασχέσεων, που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων υπό την έννοια της αποδέσμευσης αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων, μετά από απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία εκδίδεται υποχρεωτικά κατόπιν αίτησης του οφειλέτη και εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) έχει εξοφληθεί τουλάχιστον η πρώτη δόση της ρύθμισης δυνάμει της σύμβασης αναδιάρθρωσης και δεν υφίστανται ληξιπρόθεσμες δόσεις αυτής,
β) έχουν εξοφληθεί ή τακτοποιηθεί με νόμιμο τρόπο, με αναστολή είσπραξης ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής οι μη υπαγόμενες στη σύμβαση οφειλές και
γ) έχουν υποβληθεί οι προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας της τελευταίας πενταετίας ανεξαρτήτως του εάν οι δηλώσεις έχουν υποβληθεί εκπρόθεσμα, σε κάθε δε περίπτωση έχουν υποβληθεί πριν από την αίτηση του οφειλέτη για εξωδικαστική ρύθμιση των οφειλών.

42. Μπορούν να ρυθμιστούν χρέη πτωχών οφειλετών προς το Δημόσιο;
Ναι, οι πτωχοί οφειλέτες μπορούν, υποβάλλοντας την αίτηση και τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/σίες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/διες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του, να τα υπάγουν σε :
α) Ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικά ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης αριθ. 1 της παρούσας ενότητας.
β) Ρύθμιση κατά τις διατάξεις και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 64 του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α΄190) με απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ μετά από γνωμοδότηση:
βα) της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996 (Α΄346), εφόσον το συνολικό βασικό χρέος δεν υπερβαίνει το ποσό των 600.000 ευρώ και
ββ) του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εφόσον το συνολικό βασικό χρέος υπερβαίνει το ποσό των 600.000 ευρώ (σχετ. οι εγκύκλιοι: ΠΟΛ. 1118/2003, 1148/2006, 1203/2015).
Η σχετική αίτηση για τη ρύθμιση της οφειλής υπό τις προυποθέσεις του άρθρου 64 του ΚΕΔΕ υποβάλλεται με χρήση της ψηφιακής εφαρμογής «Myaade», μέσω της διαδρομής: «Τα αιτήματά μου», «Φορολογία», «Ρυθμίσεις», «Ρύθμιση χρεών πτωχών και υπό εξυγίανση ή συνδιαλλαγή οφειλετών του Δημοσίου κατ΄ άρθρο 64 του ΚΕΔΕ (ν.4978/2022)».

43. Μπορεί ένας οφειλέτης να ζητήσει τη συμμετοχή του Δημοσίου στη σύναψη συμφωνίας εξυγίανσης (άρθρο 37 παρ. 1 του ν. 4738/2020);
Ναι, υποβάλλοντας αίτηση για συμμετοχή του Δημοσίου σε συμφωνία εξυγίανσης, με τα απαραίτητα δικαιολογητικά, στο Κέντρο Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕ.Β.ΕΙΣ.) Αττικής, εφόσον η βεβαιωμένη ληξιπρόθεσμη βασική οφειλή (μη συμπεριλαμβανομένων δηλαδή τόκων/προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής) του στις Δ.Ο.Υ. ή/και στα ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ή/και στο Κ.Ε.ΜΕ.Φ. δεν υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ ή στην Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) για οφειλές μεγαλύτερου ύψους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 44 και 47Β, αντίστοιχα, της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23-10-2020΄(Β΄4738) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Αρμόδιος να αποφασίζει είναι ο Διοικητής της ΑΑΔΕ, μετά από γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που εκδίδεται ύστερα από εισήγηση του Προϊσταμένου του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής ή της Ε.Μ.ΕΙΣ. κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 44 και 47Β, αντίστοιχα, της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/ 23-10-2020 Απόφασης (σχετική η περ.112 της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-07-2022, Β΄3886 Απόφασης,). Σε περίπτωση ύπαρξης τελωνειακών οφειλών, στην εξέταση της αίτησης και τη διαμόρφωση της σχετικής εισήγησης συμπράττει η Τελωνειακή Περιφέρεια Αττικής, σε άμεση συνεργασία με τις ως άνω υπηρεσίες (ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής/Ε.Μ.ΕΙΣ.).

Η σχετική αίτηση υποβάλλεται με χρήση της ψηφιακής εφαρμογής «Myaade», μέσω της διαδρομής: «Τα αιτήματά μου», «Φορολογία», «Ρυθμίσεις», «Συμμετοχή του Δημοσίου σε συμφωνία Εξυγίανσης, όταν η συνολική ληξιπρόθεσμη βασική οφειλή έχει ύψος έως 1.500.000 ευρώ.» ή «Συμμετοχή του Δημοσίου σε συμφωνία Εξυγίανσης, όταν η συνολική ληξιπρόθεσμη βασική οφειλή υπερβαίνει το ποσό των 1.500.000 ευρώ.», κατά περίπτωση

44. Σε περίπτωση που ο οφειλέτης έχει επιτύχει τη σύναψη συμφωνίας εξυγίανσης με πιστωτές του (άρθρα 99 επ. του ν. 3588/2007 ή 31 επ. του ν. 4738/2020) και η συμφωνία αυτή επικυρώθηκε από το αρμόδιο Δικαστήριο, υπάρχει δυνατότητα ρύθμισης των χρεών του προς το Δημόσιο που δεν ρυθμίζονται από τη δικαστικά επικυρωμένη συμφωνία;

Ναι, ο οφειλέτης μπορεί, υποβάλλοντας σχετική αίτηση με τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην/στις υπηρεσία/σίες της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια/διες για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών του να τις υπάγει σε:

α) ρύθμιση, σύμφωνα με τα γενικώς ισχύοντα που αναφέρονται στην απάντηση της ερώτησης με αριθ. 1 της παρούσας ενότητας.

β) ρύθμιση κατά τις διατάξεις και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 64 του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν. 4978/2022, Α΄190) όπως ισχύει, με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, ανεξαρτήτως ύψους οφειλής (σχετ. αριθ. ΠΟΛ. 1203/2015, ΑΔΑ: ΒΜΧΨΗ-93Ο εγκύκλιος).

Η σχετική αίτηση για τη ρύθμιση της οφειλής υπό τις προυποθέσεις του άρθρου 64 του ΚΕΔΕ υποβάλλεται με χρήση της ψηφιακής εφαρμογής «Myaade», μέσω της διαδρομής: «Τα αιτήματά μου», «Φορολογία», «Ρυθμίσεις», «Ρύθμιση χρεών πτωχών και υπό εξυγίανση ή συνδιαλλαγή οφειλετών του Δημοσίου κατ΄ άρθρο 64 του ΚΕΔΕ (ν.4978/2022)».

45. Πως χορηγείται η βεβαίωση χρεών προς το Δημόσιο για κατάθεση στο δικαστήριο αίτησης επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης σύμφωνα με τον ν. 4738/2020;

Για τη χορήγηση βεβαίωσης χρεών προς το Δημόσιο, η οποία σύμφωνα με το νόμο (περ. ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 46 του ν. 4738/2020) αποτελεί υποχρεωτικό συνοδευτικό έγγραφο της αίτησης που κατατίθεται στο δικαστήριο για την επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης που έχει συναφθεί από τον οφειλέτη και τους πιστωτές του, επί ποινή απαραδέκτου της αίτησης, απαιτείται σχετική αίτηση, η οποία υποβάλλεται στο Κέντρο Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕ.Β.ΕΙΣ.) Αττικής, εφόσον η βεβαιωμένη ληξιπρόθεσμη βασική οφειλή (μη συμπεριλαμβανομένων δηλαδή τόκων/προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής) του στις Δ.Ο.Υ. ή/και στα ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ή/και στο Κ.Ε.ΜΕ.Φ. δεν υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ ή στην Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.), για οφειλές μεγαλύτερου ύψους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 44 και 47Β, αντίστοιχα, της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 /23-10-2020 (Β΄4738) Απόφασης. Η αίτηση υποβάλλεται από τον ίδιο τον οφειλέτη ή από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του ή από τρίτο εξουσιοδοτημένο από τον οφειλέτη πρόσωπο (στην τελευταία περίπτωση, απαιτείται βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του οφειλέτη) με χρήση της ψηφιακής εφαρμογής «Myaade», μέσω της διαδρομής: «Τα αιτήματά μου», «Φορολογία», «Δικαστικό, Μέτρα και Οφειλές», «Χορήγηση βεβαίωσης χρεών του οφειλέτη προς το Δημόσιο για κατάθεση αίτησης εξυγίανσης ν. 4738/2020, όταν η συνολική βασική ληξιπρόθεσμη οφειλή έχει ύψος έως 1.500.000 ευρώ» ή «Χορήγηση βεβαίωσης χρεών του οφειλέτη προς το Δημόσιο για κατάθεση αίτησης εξυγίανσης ν. 4738/2020, όταν η συνολική βασική ληξιπρόθεσμη οφειλή

υπερβαίνει το ποσό των 1.500.000 ευρώ», κατά περίπτωση. Επισημαίνεται ότι η εκτύπωση οφειλών που μπορεί να αντλήσει ηλεκτρονικά ο οφειλέτης από την «προσωποποιημένη πληροφόρηση» του “mytaxisnet” στον ιστότοπο της Α.Α.Δ.Ε. (http://www.aade.gr) δεν συνιστά βεβαίωση χρεών για κατάθεση αίτησης επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης.

46. Πως χορηγείται η βεβαίωση χρεών προς το Δημόσιο για κατάθεση αίτησης πτώχευσης από τον οφειλέτη;

βεβαίωση χρεών προς το Δημόσιο για κατάθεση αίτησης πτώχευσης από τον οφειλέτη;

Η βεβαίωση χρεών προς το Δημόσιο, η οποία σύμφωνα με το νόμο (παρ. 6 του άρθρου 79 του ν. 4738/2020) αποτελεί υποχρεωτικό συνοδευτικό έγγραφο της αίτησης πτώχευσης, όταν αιτών είναι ο οφειλέτης, χορηγείται από την αρμόδια για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής Υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε. (ΚΕΒΕΙΣ, Δ.Ο.Υ., Κ.Ε.ΜΕ.Φ. ή την Ε.Μ.ΕΙΣ.).Για τη χορήγησή της απαιτείται σχετική αίτηση, η οποία υποβάλλεται από τον ίδιο τον οφειλέτη ή από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του ή από τρίτο εξουσιοδοτημένο από τον οφειλέτη πρόσωπο (στην τελευταία περίπτωση, απαιτείται βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του οφειλέτη) με χρήση της ψηφιακής εφαρμογής «Myaade», μέσω της διαδρομής: «Τα αιτήματά μου», «Φορολογία», «Δικαστικό, Μέτρα και Οφειλές», «Χορήγηση βεβαίωσης χρεών του οφειλέτη προς το Δημόσιο για κατάθεση αίτησης πτώχευσης». Η εν λόγω βεβαίωση χρεών, ως προϋπόθεση του παραδεκτού της αίτησης πτώχευσης, περιλαμβάνει σύμφωνα με το νόμο, αφενός μεν τις βεβαιωμένες οφειλές του αιτούντος, ατομικές και από συνυπευθυνότητα, αλλά και τυχόν φορολογικές εκκρεμότητες αυτού (π.χ. μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, δηλώσεων Φ.Π.Α., εκκρεμείς ελέγχους, ανέλεγκτες χρήσεις κ.λπ.), από τις οποίες ενδέχεται να προκύψουν οφειλές προς βεβαίωση. Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να υποκατασταθεί ούτε από εκτύπωση οφειλών που μπορεί να αντλήσει ηλεκτρονικά ο οφειλέτης από την «προσωποποιημένη πληροφόρηση» του “mytaxisnet” στον ιστότοπο της ΑΑΔΕ (http://www.aade.gr) ούτε από τη βεβαίωση οφειλών της παρ. 7 του άρθρου 79 του ν. 4738/2020 (αυτόματη άντληση στοιχείων από βάσεις του δημόσιου τομέα).

47. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τη νομιμοποίηση του δικαιούχου στις περιπτώσεις επιστροφής χρημάτων, καθώς και εξόφλησης τίτλων πληρωμής;

Τα δικαιολογητικά νομιμοποίησης του δικαιούχου στις περιπτώσεις επιστροφής χρημάτων, καθώς και της εξόφλησης τίτλων πληρωμής ορίζονται στη με αριθ. πρωτ. 1109228/8434/Δ0016/08.12.2006/ΠΟΛ 1140 (Β’ 1862) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει, με θέμα «Δικαιολογητικά εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής - εξόφληση με εντολή μεταφοράς - ρυθμίσεις θεμάτων εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής.»

48. Πώς διενεργείται από τις Δ.Ο.Υ. / ΚΕΒΕΙΣ / Κ.Ε.ΜΕ.Φ. η επιστροφή χρημάτων σε δικαιούχους και η εξόφληση τίτλων πληρωμής;

Για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων η εξόφληση των τίτλων πληρωμής διενεργείται από τις Δ.Ο.Υ./ΚΕΒΕΙΣ/Κ.Ε.ΜΕ.Φ. υποχρεωτικά με εντολή μεταφοράς σε λογαριασμό πληρωμών του δικαιούχου, χωρίς προσκόμιση δικαιολογητικών νομιμοποίησης της εκπροσώπησης ή της ταυτότητας. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, και εφόσον υπάρχουν μετρητά στις Δ.Ο.Υ./ΚΕΒΕΙΣ/Κ.Ε.ΜΕ.Φ., επιτρέπεται η εξόφληση τίτλων με μετρητά, κατόπιν αιτιολογημένης έγγραφης απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ./ΚΕΒΕΙΣ/Κ.Ε.ΜΕ.Φ..

49. Με ποιον τρόπο θα γνωστοποιήσω το λογαριασμό πληρωμών μου στη Φορολογική Διοίκηση;

α) Η δήλωση / γνωστοποίηση του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN) που τηρεί ο δικαιούχος σε παρόχους υπηρεσιών πληρωμών της Ελλάδος, στη Φορολογική Διοίκηση πραγματοποιείται με είσοδο στην ψηφιακή πύλη myAADE (myAADE.gov.gr) στη διαδρομή Μητρώο και Επικοινωνία / Δήλωση λογαριασμού IBAN, όπου ο δικαιούχος υποβάλλει ηλεκτρονική αίτηση / υπεύθυνη δήλωση. Σε περίπτωση κοινού λογαριασμού αυτός δύναται να δηλώνεται έως δύο δικαιούχους. Σε περίπτωση μεταβολής ήδη δηλωμένου αριθμού λογαριασμού πληρωμών ο δικαιούχος οφείλει να προβαίνει σε άμεση γνωστοποίηση του στη Φορολογική Διοίκηση κατά τα ανωτέρω οριζόμενα. Η ορθότητα των στοιχείων κάθε αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης του εν λόγω αριθμού λογαριασμού πληρωμών επαληθεύεται με τον εκάστοτε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4557/2018. Η ως άνω δήλωση υποβάλλεται και στην ψηφιακή εφαρμογή της ΑΑΔΕ για φορητές συσκευές (my AADE app).

β) Σε περιπτώσεις αδυναμίας σύγχρονης και αυτόματης επαλήθευσης του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN) από τον εκάστοτε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών, αυτός δύναται να δηλώνεται/ γνωστοποιείται με είσοδο στην ψηφιακή πύλη my AADE, όπου ο δικαιούχος καταχωρεί:

i) Τον αριθμό λογαριασμού πληρωμών (IBAN),

ii) τον πάροχο υπηρεσιών πληρωμών του δικαιούχου (BIC) / SWIFT CODE,

iii) την επωνυμία του παρόχου υπηρεσιών πληρωμών,

iv) το όνομα, το επώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία του δικαιούχου (όπως αυτά χρησιμοποιούνται στις συναλλαγές με τον πάροχο υπηρεσιών πληρωμών) και

v) τη διεύθυνση κατοικίας του δικαιούχου (αριθμός, οδός, πόλη Τ.Κ.).

Η καταχώρηση των ανωτέρω στοιχείων επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 και ολοκληρώνεται με την επισύναψη της βεβαίωσης τήρησης λογαριασμού του παρόχου υπηρεσιών πληρωμών από την οποία θα προκύπτουν τα ανωτέρω στοιχεία.

Σε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN) ο δικαιούχος υποχρεούται να τα επικαιροποιεί άμεσα ακολουθώντας την ως άνω αντίστοιχη διαδικασία.

Η ορθότητα των στοιχείων κάθε αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης του εν λόγω αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN), για τις περιπτώσεις που ορίζονται στην περ. β, επαληθεύεται από την αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ (Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης - ΚΕΦΟΔΕ/ Δ.Ο.Υ.), η οποία, αφού ολοκληρώσει τον έλεγχο θα αποδέχεται την εν λόγω δήλωση του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN). Σε κάθε περίπτωση ο φορολογούμενος θα ειδοποιείται για την αποδοχή ή την απόρριψη της δήλωσής του.

γ) Η δήλωση / γνωστοποίηση του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN) που τηρεί ο δικαιούχος σε παρόχους υπηρεσιών πληρωμών σε χώρες εντός του Ενιαίου Χώρου Πληρωμών σε Ευρώ (SEPA), πραγματοποιείται με είσοδο στην ψηφιακή πύλη myAADE (myAADE.gov.gr) στη διαδρομή Μητρώο και Επικοινωνία / Δήλωση λογαριασμού IBAN, όπου ο δικαιούχος καταχωρεί:

i) Τον αριθμό λογαριασμού πληρωμών (IBAN),

ii) τον πάροχο υπηρεσιών πληρωμών του δικαιούχου (BIC) / SWIFT code,

iii) την επωνυμία του παρόχου υπηρεσιών πληρωμών,

iv) το όνομα, το επώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία του δικαιούχου (όπως αυτά χρησιμοποιούνται στις συναλλαγές με τον πάροχο υπηρεσιών πληρωμών),

v) τη χώρα που τηρείται ο αριθμός λογαριασμού πληρωμών, και
vi) τη διεύθυνση κατοικίας του δικαιούχου (αριθμός, οδός, πόλη Τ.Κ.).

Η καταχώρηση των ανωτέρω στοιχείων επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 και ολοκληρώνεται με την επισύναψη της βεβαίωσης τήρησης λογαριασμού του παρόχου υπηρεσιών πληρωμών του Εξωτερικού, επίσημα μεταφρασμένης, από την οποία θα προκύπτουν τα ανωτέρω στοιχεία. Είναι δυνατόν να γίνεται δεκτή Βεβαίωση τήρησης λογαριασμού στην αγγλική γλώσσα, εφόσον από αυτήν προκύπτουν με σαφήνεια τα στοιχεία i) έως v) της προηγούμενης παραγράφου.

Σε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων του λογαριασμού (IBAN) ο δικαιούχος υποχρεούται να τα επικαιροποιεί άμεσα ακολουθώντας την ως άνω διαδικασία. Η ορθότητα των στοιχείων κάθε αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης του εν λόγω αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN) επαληθεύεται από την αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ (Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης - ΚΕΦΟΔΕ / Δ.Ο.Υ.), η οποία αφού ολοκληρώσει τον έλεγχο θα αποδέχεται την εν λόγω δήλωση του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (IBAN). Σε κάθε περίπτωση ο φορολογούμενος θα ειδοποιείται για την αποδοχή ή την απόρριψη της δήλωσής του.

Οι δικαιούχοι, φυσικά ή νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες αναλαμβάνουν τα έξοδα που θα απαιτηθούν για τη μεταφορά των ποσών που τους αφορούν στο εξωτερικό.

50. Πώς πραγματοποιείται η πληρωμή των βεβαιωμένων στις Δ.Ο.Υ./ ΚΕΒΕΙΣ / ΚΕΜΕΦ οφειλών;

Σύμφωνα με την με αριθ. ΠΟΛ 1212/2012 (Β' 3338, ΑΔΑ: Β4ΜΡΗ-ΥΥ0) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να εξοφλούν τις οφειλές τους στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες και τα ΕΛ.ΤΑ.), όπως ορίζονται στην αριθ. Δ.Π.Δ.Α. Α.Α.Δ.Ε. Γ 1107473 ΕΞ 2017/13.07.2017 (Β' 2435, ΑΔΑ:636Ο46ΜΠ3Ζ-ΛΘ7) Απόφαση, με τη χρήση μοναδικού κωδικού για κάθε βεβαιωμένη οφειλή, ο οποίος ονομάζεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) και «Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής» (Τ.Ρ.Ο.) για τις οφειλές που τελούν σε νομοθετική ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής. Ο κωδικός αυτός ακολουθεί την οφειλή μέχρι την εξόφλησή της. Επιπλέον, δίνεται η δυνατότητα καταβολής, είτε του συνόλου, είτε μέρους της οφειλής ή των δόσεων αποπληρωμής αυτής. Η δυνατότητα που δίνεται για πληρωμή μέρους δόσης δεν συνεπάγεται και απαλλαγή από τις ισχύουσες διατάξεις περί μη εμπρόθεσμης καταβολής οφειλής.

51. Πού μπορεί ο φορολογούμενος να βρει τους κωδικούς Τ.Ο. (Ταυτότητα Οφειλής) και Τ.Ρ.Ο. (Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής);

Ο υπόχρεος προς καταβολή ενημερώνεται για τους κωδικούς Τ.Ο. και Τ.Ρ.Ο. με τους παρακάτω τρόπους:

α) Μέσω της ιστοσελίδας της ΑΑΔΕ: www.aade.gr και συγκεκριμένα μέσω της πλατφόρμας πληροφόρησης «Ο Λογαριασμός μου» παρέχεται η δυνατότητα στον εγγεγραμμένο χρήστη να λαμβάνει πληροφορίες για τις οφειλές και τις τυχόν ρυθμίσεις του, για τους κωδικούς Τ.Ο. και Τ.Ρ.Ο. που αντιστοιχούν σε αυτές, όπως και η δυνατότητα εκτύπωσης των κωδικών αυτών.

β) Για κάθε νέα οφειλή που βεβαιώνεται, για ενημέρωση του φορολογουμένου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε, εκδίδεται η ατομική ειδοποίηση από τη Δ.Ο.Υ. ή μέσω του οικείου πληροφοριακού συστήματος στον δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ (www.aade.gr), στην οποία αναγράφεται και ο κωδικός Ταυτότητας Οφειλής (Τ.Ο.).

52. Με ποιους τρόπους μπορώ να πληρώσω τις οφειλές μου;

α) Στα πιστωτικά ιδρύματα ή στα ΕΛ.ΤΑ. (Φορείς Είσπραξης) :

Στο ταμείο του καταστήματος του φορέα είσπραξης με κατάθεση μετρητών ή με απευθείας χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού σας ή μέσω των υπηρεσιών που παρέχονται από τα Πιστωτικά Ιδρύματα, όπως, e-banking, phone banking, ATM, κατάθεση μετρητών μέσω των Κέντρων Αυτόματων Πληρωμών (ΚΑΠ-APS).

β) Με τη χρήση καρτών πληρωμών και της ηλεκτρονικής υπηρεσίας πληρωμών **IRIS** στην επιλογή **«Ο Λογαριασμός μου» (**Στοιχεία οφειλών εκτός ρύθμισης και Στοιχεία οφειλών σε ρύθμιση) της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) ή μέσω του myAADEapp > myWallet > Φορολογικός Λογαριασμός.

γ) Σε εξαιρετικές περιπτώσεις μη δυνατότητας καταβολής με τους ανωτέρω τρόπους δύναται η καταβολή των οφειλών να διενεργείται και στις Δ.Ο.Υ./ΚΕΒΕΙΣ, με επιταγές ή με τη χρήση καρτών πληρωμών κατά την κρίση του αρμόδιου προϊσταμένου. Όταν συντρέχει πραγματική και αντικειμενική αδυναμία και σε περιπτώσεις ύπαρξης επείγουσας ανάγκης επιτρέπεται να πραγματοποιηθεί η είσπραξη με μετρητά έως του ποσού των 100 ευρώ.

53. Σε ποιες περιπτώσεις οι συναλλαγές δεν βαρύνονται με προμήθεια;

Δεν επιβαρύνονται με προμήθεια οι παρακάτω συναλλαγές:

α) Συναλλαγές μέσω των υπηρεσιών e-banking, phone banking, ATM, Κέντρα Αυτόματων Πληρωμών (ΚΑΠ/APS) των Τραπεζών.

β) Συναλλαγές στο ταμείο των καταστημάτων των Τραπεζών με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού του δικαιούχου, για την πληρωμή μη ρυθμισμένου ΕΝΦΙΑ ή μη ρυθμισμένου Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (Φ.Ε.Φ.Π.) και εφόσον ο υπόχρεος ανήκει σε μία από τις ακόλουθες κατηγορίες φυσικών προσώπων:

βα) άνω των 70 ετών,

ββ) σε δικαστική συμπαράσταση,

βγ) με βαριές αναπηρίες σε ποσοστό 80% και άνω και

βδ) κάτοικοι μη τουριστικών περιοχών, με πληθυσμό κάτω των 500 κατοίκων ή κάτοικοι μη τουριστικών νησιών, με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με τα στοιχεία της ΕΛ.ΣΤΑΤ. από την τελευταία διαθέσιμη απογραφή.

γ) Συναλλαγές στο ταμείο των καταστημάτων των Τραπεζών για πληρωμή παρακρατηθέντων ποσών βάσει Ενημερότητας ή Βεβαίωσης Οφειλής.

δ) Συναλλαγές με χρήση καρτών πληρωμών και της ηλεκτρονικής υπηρεσίας πληρωμών **IRIS** μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) ή μέσω του myAADEapp > ή μέσω της λειτουργίας του δικτύου συσκευών EFT/POS στις Δ.Ο.Υ/ΚΕΒΕΙΣ και στα Τελωνεία.

54. Τί είναι το e-παράβολο;

Με τον όρο ηλεκτρονικό παράβολο νοείται ο μοναδικός ψηφιακός κωδικός που χορηγείται μέσω των διαδικτυακών πυλών www.gsis.gr της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων και Ψηφιακής Διακυβέρνησης, (Γ.Γ.Π.Σ.Ψ.Δ.) το οποίο αντικαθιστά την έντυπη μορφή παραβόλου και τα αποδεικτικά οίκοθεν είσπραξης που έχουν ενταχθεί στην εφαρμογή. Πρόσβαση στην υπηρεσία του e-Παραβόλου παρέχεται και μέσω της διαδικτυακής πύλης www.aade.gr της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.). μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης http://www.aade.gr/polites/e-parabolo.

55. Πώς μπορεί κάποιος να προμηθευτεί ένα παράβολο;

Η προμήθεια e-παραβόλων ή η έκδοση αποδεικτικών είσπραξης εσόδων που βεβαιώνονται οίκοθεν, πραγματοποιείται μέσω της εφαρμογής «e-Παράβολο» για τα παράβολα και τα αποδεικτικά οίκοθεν είσπραξης που έχουν ενταχθεί σε αυτήν και μέσω των Δ.Ο.Υ/ΚΕΒΕΙΣ για τα μη ενταγμένα στην εφαρμογή παράβολα.

56. Πώς γίνεται η αίτηση χορήγησης ενός e-παραβόλου;

Κάθε ενδιαφερόμενος (φυσικό ή μη φυσικό πρόσωπο) μπορεί να ζητήσει τη χορήγηση παραβόλου και αποδεικτικού οίκοθεν είσπραξης σε ηλεκτρονική μορφή, είτε μέσω της σχετικής εφαρμογής, είτε από τα Κ.Ε.Π (αριθ. πρωτ. ΔΟΛΚΕΠ/Φ15/19/οικ14290/2014 - Β' 1580 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Διοικητικής Μεταρρύθμισης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης). Πρόσβαση στην ηλεκτρονική εφαρμογή έχουν πιστοποιημένοι και μη χρήστες. Εναλλακτικά, είναι δυνατή η υποβολή αιτήματος για χορήγηση e-παραβόλου μέσω των εναλλακτικών δικτύων εξυπηρέτησης τραπεζικών συναλλαγών (όπως, τερματικά -EFT/POS, Αυτόματα Μηχανήματα Ανάληψης Μετρητών -ATM, Κέντρα Αυτόματων Πληρωμών -APS).

57. Μπορεί κάποιος να αιτηθεί τη χορήγηση ενός e-παραβόλου εάν δεν έχει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ;

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

58. Πού πληρώνεται το e-παράβολο;

Το e-παράβολο πληρώνεται στους φορείς είσπραξης (Τράπεζες και τα ΕΛ.ΤΑ.), όπως ορίζονται στην αριθ. Δ.Π.Δ.Α. Α.Α.Δ.Ε. Γ 1107473 ΕΞ 2017/13.07.2017 (Β' 2435, ΑΔΑ:636Ο46ΜΠ3Ζ-ΛΘ7) Απόφαση. Ο ενδιαφερόμενος καταβάλει το συγκεκριμένο ποσό στον φορέα είσπραξης που επιθυμεί, γνωστοποιώντας το μοναδικό ψηφιακό κωδικό (πληρωμή σε κατάστημα ή χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από τους φορείς είσπραξης). Ειδικά, για τους πιστοποιημένους χρήστες του Taxisnet, η πληρωμή μπορεί να πραγματοποιηθεί και με τη χρήση πιστωτικής ή χρεωστικής ή προπληρωμένης κάρτας καθώς και με τη χρήση ηλεκτρονικής υπηρεσίας πληρωμών **IRIS** μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) ή μέσω του myAADEapp

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

Ναι, εφόσον ο δικαιούχος της επιστροφής διαθέτει Α.Φ.Μ., η επιστροφή των χρημάτων ενός e-παραβόλου που δεν έχει χρησιμοποιηθεί πραγματοποιείται με τους παρακάτω τρόπους :

α) Εάν κάποιος είναι πιστοποιημένος χρήστης του Taxisnet και δεν έχει καταθέσει το e-παράβολο στην αρμόδια υπηρεσία, δύναται να υποβάλει αίτηση ολικής επιστροφής των χρημάτων που κατέβαλε, μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής, αφού αναζητήσει το συγκεκριμένο παράβολο. Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών αποτελεί η δήλωση/γνωστοποίηση του αριθμού λογαριασμού πληρωμών (iban) στη διαδρομή Μητρώο και Επικοινωνία/Δήλωση λογαριασμού IBAN, της ψηφιακής πύλης myAADE (myAADE.gov.gr) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) κατά τα οριζόμενα της παρ. 2 του άρθρου 1 της υπό στοιχεία ΠΟΛ 1140/2006 "Δικαιολογητικά εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής-

εξόφληση με εντολή μεταφοράς-ρυθμίσεις θεμάτων εξόφλησης τίτλων πληρωμής ή επιστροφής" (Β΄1862) απόφασης Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

β) Όταν κάποιος δεν είναι πιστοποιημένος χρήστης τουTaxisnet πρέπει να καταθέσει το e-παράβολο στην υπηρεσία, για την οποία το είχε εκδώσει και εκείνη, αφού ελέγξει τις απαραίτητες προϋποθέσεις, δεσμεύει το παράβολο και στη συνέχεια επιβεβαιώνει την επιστροφή του συνολικού ποσού ή μέρους του ποσού που έχει καταβληθεί.

γ) Στην περίπτωση μη συμπλήρωσης του Α.Φ.Μ. στο αρχικό αίτημα χορήγησης e-παραβόλου, δίνεται η δυνατότητα επιστροφής σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με την προϋπόθεση ότι ο ενδιαφερόμενος θα προσκομίσει τον Α.Φ.Μ. του στην αρμόδια υπηρεσία-λήπτη. Το αίτημα επιστροφής δύναται να πραγματοποιηθεί από την αρμόδια υπηρεσία-λήπτη για e-παράβολα που είναι σε κατάσταση «Πληρωμένο» ή «Δεσμευμένο», η οποία αφού ελέγξει ότι ο Α.Φ.Μ. αφορά στον δικαιούχο της επιστροφής, συμπληρώνει το σχετικό πεδίο στην εφαρμογή και στη συνέχεια επιβεβαιώνει την επιστροφή.

60. Είναι δυνατή η πληρωμή φόρων, τελών και e-παραβόλων προς το Δημόσιο από το εξωτερικό;

1) **Η πληρωμή οφειλών προς το δημόσιο από τις χώρες της ζώνης SEPA** (Ενιαίος Χώρος Πληρωμών σε Ευρώ-Single Euro Payment Area) πραγματοποιείται μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων. Οι χώρες της ζώνης SEPA είναι οι 27 χώρες της ΕΕ και το Ηνωμένο Βασίλειο, η Ισλανδία, η Νορβηγία, το Λιχτενστάιν, η Ελβετία, το Σαν Μαρίνο, το Βατικανό και το Μονακό.
Η καταβολή γίνεται μέσω Sepa Credit Transfer με έμβασμα σε ευρώ με παραλήπτρια Τράπεζα την Τράπεζα της Ελλάδος και οι πληροφορίες εμβάσματος βρίσκονται αναρτημένα στην ιστοσελίδα https://www.aade.gr/polites/pliromi-foron-kai-telon-apo-hores-tis-zonis-sepa της ΑΑΔΕ.

2) **Η πληρωμή βεβαιωμένων στις Δ.Ο.Υ./ΚΕ.Β.ΕΙΣ./Κ.Ε.ΜΕ.Φ. οφειλών καθώς και e-Παραβόλων δύναται να πραγματοποιηθεί από χώρες εκτός της ζώνης SEPA** με αποστολή εμβάσματος μέσω SWIFT σε ευρώ, με παραλήπτρια τράπεζα την Τράπεζα της Ελλάδος. Οι αριθμοί του λογαριασμού IBAN και BIC της παραλήπτριας τράπεζας καθώς και οι πληροφορίες εμβάσματος βρίσκονται αναρτημένα στην ιστοσελίδα https://www.aade.gr/epiheiriseis/forologikes-ypiresies/pliromi-foron-kai-telon-apo-hores-ektos-tis-zonis-sepa της ΑΑΔΕ.

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

Αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ:
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.)
Τηλ. επικοινωνίας για παροχή διευκρινίσεων: 213-1312466
Τελευταία ενημέρωση: 09.05.2025

11.1 Εισαγωγή

Η **Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ)** είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, υπαγόμενη απευθείας στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).
Με τη σύσταση της Υπηρεσίας αυτής επιδιώχθηκε αρχικά η κατά το δυνατόν **αποσυμφόρηση των Διοικητικών Δικαστηρίων** από υποθέσεις που μπορούν να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης και μάλιστα στη σύντομη προθεσμία των εκατό είκοσι (120) ημερών από την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής. Δηλαδή, σκοπός είναι με την υποχρεωτική υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής πριν από τη δικαστική:
α) *αφενός να επιλύονται όσες υποθέσεις επιδέχονται άμεσης επίλυσης με αποτέλεσμα και την ταχύτερη είσπραξη των δημοσίων εσόδων και*
β) *αφετέρου να λειτουργεί η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ως στάδιο προελέγχου για τις υποθέσεις εκείνες που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης, έτσι ώστε να έχουν ήδη αναδειχθεί τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασία τα πραγματικά περιστατικά που χρήζουν τεχνικών αναλύσεων και παρατηρήσεων, με αποτέλεσμα και την επιτάχυνση της διοικητικής δίκης.*
Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, η οποία έχει έδρα τον Νομό Αττικής, διαρθρώνεται σε τρεις (3) Υποδιευθύνσεις, δεκατρία (13) Τμήματα και ένα (1) Αυτοτελές Γραφείο, εκ των οποίων η μία (1) Υποδιεύθυνση, τα τρία (3) Τμήματα αυτής και το Αυτοτελές Γραφείο της, εδρεύουν εκτός της έδρας της Διεύθυνσης, στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης, ως κατωτέρω:
Α. Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης (Αθήνα)
Τμήματα Α1΄ έως Α6΄- Επανεξέτασης
Β. Υποδιεύθυνση Νομικών Θεμάτων (Αθήνα)
Τμήματα Β1΄ έως Β3΄- Νομικής Υποστήριξης
Γ. Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης (Θεσσαλονίκη)
α) Τμήματα Α7΄ και Α8΄- Επανεξέτασης
β) Τμήμα Β4΄ - Νομικής Υποστήριξης
γ) Αυτοτελές Γραφείο Διοικητικής Υποστήριξης
Δ. Τμήμα υπαγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης
Αυτοτελές Τμήμα Διοικητικής Υποστήριξης (Αθήνα)

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

1. Ποια υπηρεσία είναι αρμόδια για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών;

Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, μέσω της αρμόδιας φορολογικής αρχής (υπηρεσία που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη), ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, οι αρμοδιότητές της οποίας καθορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 10 της αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 (Β' 4738, ΑΔΑ: Ω74046ΜΠ3Ζ-83Ο) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ασκεί, εκτός της κύριας αρμοδιότητάς της που είναι η επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, υποχρεωτικά προ της άσκησης δικαστικής προσφυγής, τις κατωτέρω αρμοδιότητες:

α) Την εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50% του αμφισβητούμενου ποσού της προσβαλλόμενης με την ενδικοφανή προσφυγή πράξης.

β) Την επανεξέταση υποθέσεων που αναπέμπονται στη Φορολογική Διοίκηση με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 70 του ν.4987/2022, σε συνδυασμό με το άρθρο 86 του ν.5104/2024.

Ειδικότερα, σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς , η υπόθεση πλέον εξετάζεται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης κατόπιν σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης.

Αρμοδιότητα της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης που εδρεύει στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης

Οι ενδικοφανείς προσφυγές κατά πράξεων, ρητών ή σιωπηρών, που εκδίδονται (ή συντελούνται) από την **01.04.2015** και εφεξής και αφορούν σε υποθέσεις φορολογουμένων που υπάγονται στις κατωτέρω Δ.Ο.Υ.,εκτός των πράξεων που εκδίδονται από το ΚΕΜΕΦ :

(α) στις Δ.Ο.Υ. και μελλοντικά στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε., που ανήκουν στην εποπτεία της Φορολογικής Περιφέρειας (Φ.Π.) Θεσσαλονίκης και

(β) στις Δ.Ο.Υ. των νομών της Περιφέρειας Ηπείρου και στη Δ.Ο.Υ. Λευκάδας, από τις υπαγόμενες στη Φ.Π. Πατρών.

εξετάζονται από τα **Τμήματα Α7΄ και Α8΄**- Επανεξέτασης της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης, με έδρα την **Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης**.

Ειδικά, για τις υποθέσεις φορολογουμένων που υπάγονται στις Δ.Ο.Υ. των νομών της Περιφέρειας Θεσσαλίας και στη Δ.Ο.Υ. Λευκάδας, τα Τμήματα Α7' έως Α8' είναι αρμόδια για τις πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται, από 1/08/2018 και εφεξής.

2. Ποιες είναι οι διατάξεις που ισχύουν για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών;

Για πράξεις που εκδίδονται από 1η Ιανουαρίου 2014 εφαρμόζεται το **άρθρο 63 του ν. 4987/2022 (Α΄ 206) «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΚΦΔ)** και πλέον **το άρθρο 72 του ν.5104/2024 (Α΄ 58) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»**, καθώς και οι αριθ. Α. 1165/2022 (Β' 6009) και ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1470) Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ και η αριθ. ΠΟΛ 1069/2014 εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Αναλυτικότερα, ως προς τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ισχύουν, ιδίως, οι κάτωθι αποφάσεις και εγκύκλιοι του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

- **ΠΟΛ 1064/12.04.2017** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 1440, ΑΔΑ: ΩΔ5ΡΗ-1ΒΗ) «*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 (ΑΑΔΕ), 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*», όπως τροποποιήθηκε με την **Α.1203/15.12.2023** όμοια (Β' 7301/2023, Β' 359/2024, διόρθωση σφάλματος, ΑΔΑ: ΕΒ4Ω46ΜΠ3Ζ-Ψ66).
- **Α. 1165/22.11.2022** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 6009, ΑΔΑ : 98Η446ΜΠ3Ζ-37Ξ) «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*»
- **ΠΟΛ 1076/23.04.2018** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β΄ 1456, ΑΔΑ: ΩΗΓΠ46ΜΠ3Ζ-Σ37) *«Ηλεκτρονική υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013)»*
- **ΠΟΛ 1069/4.3.2014** Εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ:ΒΙΚΥΗ-527) «*Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α΄ 170) «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α΄ 287) για την διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών*».
- **Ε.2128/04-08-2020** Εγκύκλιος Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΑΔΑ: 684Γ46ΜΠ3Ζ-Ν6Ζ) «*Άσκηση ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής ατομικώς από τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα του άρθρου 50 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)*»
- **Ε. 2010/11-01-2019** Εγκύκλιος του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΑΔΑ: ΩΑΨΑ46ΜΠ3Ζ-0Ε9)*«Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 68 του ν. 4587/2018 (ΦΕΚ Α΄218/24.12.2018), αναφορικά με την προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους*»
- **ΠΟΛ 1144/24.07.2018** Εγκύκλιος του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΑΔΑ: 6Ρ4Σ46ΜΠ3Ζ-ΖΨΤ) *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την υποβολή και εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται ενώπιον της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με έδρα την Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης, λόγω ανακαθορισμού της αρμοδιότητάς της*
- **ΠΟΛ 1204/29.12.2016** Εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ:ΩΨΩ0Η-5ΧΗ) «Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 4446/2016 (Α΄ 240) «*Πτωχευτικός Κώδικας,*

Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη-Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις»

- **ΠΟΛ 1192/12.08.2014** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: 7ΚΛΙΗ-Λ86) «*Αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), καθώς και για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου*».
- **ΠΟΛ 1005/30.12.2014** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: ΩΜΣ9Η-5ΩΜ) «*Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί αιτήσεων αναστολών και επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».
- **ΠΟΛ 1144/3.7.2015** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: Ω7ΚΛΗ-ΝΥΠ) «*Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».
- **ΠΟΛ 1157/26.10.2016** Εγκύκλιος του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: ΩΣΘΨΗ-6Ν0) «*Προθεσμία κατάθεσης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης για τους κατοίκους εξωτερικού*».
- **ΠΟΛ 1081/6.4.2015** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: ΩΚΠΠΗ-ΞΗΩ) «*Διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τα Αυτοτελή Τμήματα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύουν στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης*».
- **Δ.Ε.Δ. Β1 1018278 ΕΞ 2015/05.02.2015** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: 6ΤΛΜΗ-ΚΕΖ) «*Διευκρινίσεις σχετικά με τις επιδόσεις και τον χειρισμό δικαστικών προσφυγών κατά αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών*».
- **Δ.Ε.Δ. Β1 1093475 ΕΞ 2015/03.07.2015** Εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: 7ΡΝ9Η-10Ι) «*Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την άσκηση και το χειρισμό των ένδικων μέσων που ασκούνται κατά αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων επί προσφυγών κατά ρητών ή σιωπηρών αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών*»

3. Σε ποιες περιπτώσεις και πώς μπορώ να υποβάλω ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Αρχή και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ οφείλει, **πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη**, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ, ήτοι www.aade.gr, με τη χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης του TAXISnet.

Σημειώνεται ότι για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών δεν απαιτείται παράβολο.

3.1. Μπορώ να υποβάλω άλλου είδους διοικητική προσφυγή κατά των πράξεων που προσβάλλονται με την ενδικοφανή προσφυγή;

Όχι. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών είναι απαράδεκτη.

3.2. Μπορώ να ασκήσω προσφυγή απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κατά των πράξεων που υπόκεινται σε ενδικοφανή προσφυγή;

Όχι. Η άσκηση προσφυγής απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών είναι **απαράδεκτη**.

Αντιθέτως, υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής **δεν ισχύει** από 22.12.2016 στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ειδικότερα, είναι κατ΄ εξαίρεση δυνατή η απευθείας άσκηση δικαστικής προσφυγής στις περιπτώσεις των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή :

α) των άρθρων 13 και 14 του ν. 2523/1997 (Α΄ 179), των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 45 του ν. 5104/2024, ως προς την αναστολή λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης και τα **μέτρα διασφάλισης** (σχετ. παρ. 8 του άρθρου 45 του ν.5104/2024) και

β) της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983 (Α' 182), ως προς την **άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ή βεβαιώσεως ενημερότητας** για χρέη προς το Δημόσιο, καθώς και τις πράξεις των φορολογικών αρχών που είναι σχετικές με τη **φορολογική κατοικία,** την εγγραφή, διαγραφή ή μεταβολή στοιχείων στο **φορολογικό μητρώο, τον κλειδάριθμο, τον αριθμό φορολογικού μητρώου και τον κωδικό αριθμό δραστηριότητας** και

γ) των περιπτώσεων δ΄ και ε΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983, ως προς τις πράξεις, με τις οποίες διατάσσεται η προσωρινή παύση λειτουργίας καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης επιτηδευματία, λόγω φορολογικών παραβάσεων ή λόγω οφειλής προς το Δημόσιο από οποιαδήποτε αιτία (περ. δ΄) και την άρνηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, λόγω μη εκπληρώσεως ληξιπρόθεσμων και απαιτητών οφειλών (περ. ε΄)

3.3. Μέσα σε ποια προθεσμία μπορώ να ασκήσω ενδικοφανή προσφυγή;

Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας **τριάντα (30) ημερών** που αρχίζει από τη συντέλεση της κοινοποίησης της πράξης ή από τη συντέλεση της παράλειψης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ΚΦΔ ή αντίστοιχα του άρθρου 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ειδικά για τους **κατοίκους εξωτερικού** η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα **(60) ημέρες.**

Επισημαίνεται, ότι η ως άνω προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως ορίζεται στη διάταξη της παραγράφου 1, εδάφιο ε΄, του άρθρου 72 του ν. 5104/2024, **αναστέλλεται για το χρονικό διάστημα από την 1η έως την 31η Αυγούστου**.

3.4. Ποιος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή;

Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64, παρ. 1, του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, καθώς και από όλα τα ευθυνόμενα φυσικά

πρόσωπα για την καταβολή του φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του ΚΦΔ.
Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται:

- *για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα,*
- *για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή,*
- *για μεσεγγύηση από τον μεσεγγυούχο,*
- *για πτωχεύσαντα από τον σύνδικο,*
- *για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς,*
- *για πρόσωπο που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από τον δικαστικό συμπαραστάτη,*
- *για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του,*
- *για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες σε εκκαθάριση από τους εκκαθαριστές.*

Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα **νομιμοποιητικά έγγραφα** από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.

4. Με ποιο τρόπο γίνεται η ψηφιακή υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής;
Η ψηφιακή υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής πραγματοποιείται μέσω του δικτυακού τόπου της ΑΑΔΕ, ήτοι www.aade.gr, με τη χρήση των προσωπικών κωδικών πρόσβασης του TAXISnet.
Όταν ο υπόχρεος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, σε περίπτωση που η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ψηφιακά από το νόμιμο εκπρόσωπό τους, τότε η υποβολή γίνεται με χρήση των προσωπικών κωδικών πρόσβασης του τελευταίου.
Αντίστοιχα, στις περιπτώσεις της παρ. 4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης, η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ψηφιακά από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην ίδια παράγραφο, ομοίως με χρήση των προσωπικών τους κωδικών (όπως κηδεμόνας, προσωρινός διαχειριστής, μεσεγγυούχος, σύνδικος, ασκών τη γονική μέριμνα ή επίτροπος, δικαστικός συμπαραστάτης, οι κληρονόμοι, οι εκκαθαριστές κλπ.).

4.1. Είναι υποχρεωτική η ψηφιακή υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής;
Από **01/02/2023**, έχει καταστεί **υποχρεωτική** η ψηφιακή υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής μέσω διαδικτύου εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.
Η υποχρέωση υποβολής αποκλειστικά, μέσω διαδικτύου, της ενδικοφανούς προσφυγής **δεν ισχύει για τους φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού**, στους οποίους θα παρέχεται **εναλλακτικά** η δυνατότητα χειρόγραφης υποβολής.
Σε περίπτωση που υφίσταται αποδεδειγμένη αδυναμία ψηφιακής υποβολής, θα είναι δυνατή η χειρόγραφη υποβολή στην αρμόδια φορολογική αρχή.

11.3 Περιεχόμενο Ενδικοφανούς Προσφυγής - Συνυποβαλλόμενα στοιχεία

1. Ποιο είναι το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής;
Η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να αναφέρει:

- *τα ακριβή στοιχεία του υποχρέου,*
- *την προσβαλλόμενη πράξη,*

- *τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του,*
- *τη διεύθυνση στην οποία θα πραγματοποιούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υποχρέου.*

Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά από την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.**

2. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την ενδικοφανή προσφυγή;

Ο υπόχρεος ταυτόχρονα με την ψηφιακή υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, μεριμνά για την μεταφόρτωση στην εφαρμογή, σε ψηφιακή μορφή (αρχεία .pdf ή .zip), της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, της αίτησης αναστολής και των λοιπών εγγράφων και δικαιολογητικών που επικαλείται ή προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις.

2.1. Υποχρεούμαι να προσκομίζω την ενδικοφανή προσφυγή και τα συνημμένα έγγραφα σε φυσική μορφή;

Όχι, η ενδικοφανής προσφυγή και τα συνημμένα έγγραφα και δικαιολογητικά υποβάλλονται μόνο σε ψηφιακή μορφή (αρχεία .pdf ή .zip) μέσω της εφαρμογής.

Μόνο σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η μεταφόρτωση στην εφαρμογή των ανωτέρω εγγράφων και δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος μπορεί να τα προσκομίζει στην αρμόδια φορολογική αρχή σε ψηφιακή μορφή (σε οπτικό δίσκο – CD ή USB κλπ.), εντός προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από την ψηφιακή υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής.

Η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει όμως να φέρει Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gov.gr, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 ν. 4727/2020, για να είναι έγκυρη.

Επίσης, κατά την είσοδό του στην εφαρμογή, ο φορολογούμενος πρέπει να επιλέξει σχετικό πεδίο το οποίο επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης και με το οποίο βεβαιώνει ότι τα επισυναπτόμενα έγγραφα και δικαιολογητικά, που συνοδεύουν την ενδικοφανή προσφυγή και το αίτημα αναστολής του και υποβάλλονται ψηφιακά, αποτελούν αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων ή επικυρωμένων αντιγράφων αυτών, τα οποία έχει στην κατοχή του και θα προσκομίσει ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, εφόσον του ζητηθούν.

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

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο**, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, ο υπόχρεος καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν

συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα ανωτέρω αναφερόμενα, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.
Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται **και προφορικώς** σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας. Ο υπόχρεος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο με βάση ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

4. Σε ποια προθεσμία εκδίδεται απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής;
Η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής εκδίδεται εντός αποκλειστικής προθεσμίας εκατόν είκοσι (120) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή.
Αν εντός της κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενης προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση και δεν ενημερωθεί σχετικά ο υπόχρεος ή δεν επιδοθεί η απόφαση, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας.
Επισημαίνεται, ότι κατά το χρονικό διάστημα από την 1η έως την 31η Αυγούστου αναστέλλεται η προθεσμία των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

4.1 Με ποιο τρόπο κοινοποιείται στον φορολογούμενο η απόφαση που εκδίδεται επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής;
Η κοινοποίηση της απόφασης της Δ/νσης Επίλυσης Διαφορών πραγματοποιείται ηλεκτρονικά, με την ανάρτησή της στο λογαριασμό του φορολογούμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (εφαρμογή e-κοινοποιήσεις στην ψηφιακή πύλη myAADE) και την εν συνεχεία ηλεκτρονική ειδοποίηση για την ανάρτηση της απόφασης, η οποία αποστέλλεται με μήνυμα στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλωθεί στην ψηφιακή πύλη myAADE («Μητρώο & Επικοινωνία/Στοιχεία επικοινωνίας»).
Η απόφαση θεωρείται ότι νομίμως έχει κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της και την αποστολή της ηλεκτρονικής ειδοποίησης, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η ηλεκτρονική κοινοποίηση της απόφασης, η απόφαση κοινοποιείται σύμφωνα με τους λοιπούς τρόπους κοινοποίησης που προβλέπονται στο άρθρο 5 του ΚΦΔ (επίδοση με συστημένη επιστολή ή σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας).

5. Σε ποιες περιπτώσεις προβλέπεται αναστολή της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;
Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 ν. 4587/2018 προβλέπεται η δυνατότητα αναστολής της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για έκδοση απόφασης επί εκκρεμούς

ενδικοφανούς προσφυγής για όσο διάστημα εκκρεμεί κρίση του ΣτΕ, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 3900/2010 (Α' 213) για ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος με συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων (σχετ. η αριθ. Ε. 2010/11-01-201, ΑΔΑ: ΩΑΨΑ46ΜΠ3Ζ-0Ε9 Εγκύκλιος) .

5.1. Ποια διαδικασία ακολουθείται για τη χορήγηση αναστολής της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;

Η σχετική αναστολή χορηγείται **μόνο** μετά από αυτοτελή αίτηση του υπόχρεου και απαιτείται η έκδοση απόφασης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ., με την οποία διαπιστώνεται ότι το νομικό ζήτημα που τίθεται με την ενδικοφανή προσφυγή ταυτίζεται με αυτό για το οποίο εκκρεμεί κρίση ενώπιον του ΣτΕ. Η εν λόγω απόφαση εκδίδεται οπωσδήποτε πριν από την πάροδο της αρχικής προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών, ανατρέχει στην ημερομηνία δημοσίευσης της πράξης της Τριμελούς Επιτροπής του ΣτΕ της παραγράφου 1 του άρθρου 1 ν. 3900/2010 ή στην ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής, εάν αυτή υποβληθεί μετά τη δημοσίευση της πράξης του ΣτΕ και κοινοποιείται στον υπόχρεο κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ. Φ. Δ.
Μετά την κοινοποίηση (μέσω του δικαστηρίου ή με μέριμνα του ενδιαφερόμενου φορολογουμένου) στη Δ.Ε.Δ. της απόφασης του ΣτΕ, με την οποία επιλύεται οριστικά το τιθέμενο ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος, συνεχίζει η προθεσμία εξέτασης της σχετικής εκκρεμούς ενδικοφανούς προσφυγής. Εάν τυχόν η προθεσμία που απομένει είναι μικρότερη των 30 ημερών, η αρχική προθεσμία εξέτασης παρατείνεται από τη λήξη της αυτοδικαίως για επιπλέον 30 ημέρες.

6. Σε ποιες περιπτώσεις προβλέπεται παράταση της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής;

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018 παρέχεται η δυνατότητα παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της, εφόσον προσκομισθούν από τον φορολογούμενο **νέα στοιχεία** ή γίνει **επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, κατά το διάστημα των τριάντα τελευταίων ημερών πριν από την εκπνοή της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής (σχετ. η αριθ. Ε. 2010/2019, ΑΔΑ: ΩΑΨΑ46ΜΠ3Ζ-0Ε9 εγκύκλιος).
Η παράταση της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής χορηγείται, μόνο, για μία φορά, με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., αφού προηγηθεί αξιολόγηση των προσκομισθέντων στοιχείων και των επικαλούμενων ισχυρισμών. Η σχετική απόφαση παράτασης εκδίδεται πριν από την πάροδο της αρχικής προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

11.4 Άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων

1. Μπορώ να προσφύγω στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση και υπόκειται σε ενδικοφανή προσφυγή είναι απαράδεκτη.

2. Ποια είναι η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών;

Η προσφυγή κατατίθεται από τον υπόχρεο στη γραμματεία της έδρας του δικαστηρίου στο οποίο απευθύνεται, εντός τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της κοινοποίησης σε αυτόν της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης.

3. Έχει υποχρέωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για υπολογισμό του παραβόλου για την άσκηση της προσφυγής κατά απόφασής της ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου;

Όχι. Σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ 1192/2011 (ΑΔΑ: 4Α8ΨΗ-0ΘΞ) εγκύκλιο, προκειμένου να υπολογισθεί και να καταβληθεί το προβλεπόμενο, κατά περίπτωση, ποσό παραβόλου με βάση το ποσό του αντικειμένου της διαφοράς (1%, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 277 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας), που προσδιορίσθηκε με την απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ο υπόχρεος, κατά την κατάθεση της προσφυγής, απευθύνεται με σχετική αίτησή του, στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την αμφισβητούμενη πράξη, η οποία του χορηγεί ειδικό σημείωμα.

11.5 Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού

1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης;

Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή του ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού που προέκυψε με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό 50%.

Το δικαίωμα αυτό για αναστολή **δεν ισχύει** επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.

2. Μέχρι πότε μπορώ να καταβάλω το ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, προκειμένου να ανασταλεί η καταβολή του υπόλοιπου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%);

Η καταβολή μπορεί να γίνει **και μετά από την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής** και, πάντως το αργότερο, μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή, σε περίπτωση μη έκδοσης απόφασης, εντός των εκατόν είκοσι (120) ημερών που προβλέπονται για την έκδοσή της.

Κάθε καταβολή, οποτεδήποτε αυτή πραγματοποιείται, που αφορά στο αμφισβητούμενο ποσό λόγω της άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής, βαρύνεται, κατά περίπτωση, με τους **αναλογούντες τόκους εκπρόθεσμης καταβολής**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του

Κ.Φ.Δ., ενώ κάθε εξοφλητική απόδειξη με την οποία καταβάλλεται ποσό που αφορά σε αυτοτελές πρόστιμο, το οποίο δεν είναι παρεπόμενο κύριας οφειλής, φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και δασμών υπέρ του Δημοσίου, υπόκειται σε **τέλη χαρτοσήμου 2%, πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20%.**

3. Λαμβάνονται μέτρα από τη φορολογική αρχή για το σε αναστολή 50% του αμφισβητούμενου ποσού της προσβαλλόμενης πράξης;

Για το σε αναστολή υπόλοιπο 50% του αμφισβητούμενου ποσού δεν λαμβάνονται μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης, αν δε τυχόν έχουν ληφθεί τέτοια μέτρα πριν από την καταβολή του 50%, αυτά αναστέλλονται για το διάστημα από τον χρόνο της καταβολής και εφεξής, μέχρι την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή τη σιωπηρή απόρριψή της.

4. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας προκύπτει καταλογιζόμενο ποσό ή σιωπηρής απόρριψης αυτής, σε ποια προθεσμία πρέπει να καταβάλω το υπόλοιπο ποσό;

Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας προκύπτει καταλογιζόμενο ποσό, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές, με αφετηρία αυτής την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται και πάλι η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές, με αφετηρία αυτής την επόμενη της λήξης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής

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

1. Μπορώ να υποβάλω αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης;

Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης.

Η αναστολή **δεν ισχύει** επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.

Το αίτημα αναστολής, είτε συμπεριλαμβάνεται στο έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής, είτε υποβάλλεται αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο **που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής**.

2. Μπορώ να υποβάλλω ψηφιακά αίτημα αναστολής;

Ναι, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλλει και ψηφιακά αίτημα αναστολής, ταυτόχρονα με την υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής.

3. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την αίτηση αναστολής;

Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραιτήτως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 75), στην οποία ο αιτών δηλώνει: **α)** τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και **β)** την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι **φυσικό πρόσωπο** δηλώνονται, επιπλέον, και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανήλικων τέκνων αυτού κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι **νομικό πρόσωπο** ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά τον χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών, καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει, ιδίως:

- ✓ *τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα (για τα οποία πρέπει επιπροσθέτως να δηλώνεται υποχρεωτικά η εκτιμώμενη αγοραία και η αντικειμενική αξία τους),*
- ✓ *τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα,*
- ✓ *τις επενδύσεις σε κινητές αξίες,*
- ✓ *τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς,*
- ✓ *τα δάνεια και τις δωρεές,*
- ✓ *τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και*
- ✓ *τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.*

Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Τα ανωτέρω στοιχεία πρέπει να δηλώνονται σε κάθε περίπτωση, έστω και αρνητικά, δηλαδή ότι δεν υπάρχουν. (π.χ. «*δεν διαθέτω άλλο έσοδο, εισόδημα ή περιουσιακό στοιχείο, πέραν των αναφερομένων στην παρούσα υπεύθυνη δήλωση*»)

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

Για τον λόγο αυτό πρέπει ο αιτών να επιδεικνύει ιδιαίτερη επιμέλεια και σε κάθε περίπτωση να υποβάλει:
α) την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 για τα έσοδα, τα εισοδήματα και την περιουσιακή του κατάσταση με το περιεχόμενο που αναφέρεται ανωτέρω,
β) εφόσον τηρεί λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, να υποβάλει και τον τελευταίο ισολογισμό και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους, καθώς και
γ) να προσκομίζει κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο που κρίνει αναγκαίο για την απόδειξη της ανεπανόρθωτης βλάβης που δικαιολογεί τη χορήγηση αναστολής. Επειδή τα δηλωθέντα στοιχεία που υποβάλλονται ενώπιον της Δ.Ε.Δ. διασταυρώνονται με τα στοιχεία που διαθέτει η φορολογική διοίκηση, εφιστάται η προσοχή στην ορθή συμπλήρωση της ανωτέρω υπεύθυνης δήλωσης, περαιτέρω δε, κρίνεται σκόπιμη και η προσκόμιση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικών σημειωμάτων Ε1) του προηγούμενου και του τρέχοντος έτους, καθώς και της βεβαίωσης δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης (Ε9) του τρέχοντος έτους, προκειμένου να διευκολύνεται η έγκαιρη εξέταση του αιτήματος αναστολής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και η έκδοση απόφασης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την υποβολή του αιτήματος.

3.1. Ποια στοιχεία πρέπει να συνυποβάλω με την αίτηση αναστολής, σε περίπτωση ψηφιακής υποβολής της;
Σε περίπτωση ψηφιακής υποβολής της αίτησης αναστολής υποβάλλονται τα ίδια στοιχεία σε ψηφιακή μορφή (αρχεία .pdf και .zip) και δεν χρειάζεται να προσκομισθούν σε φυσική μορφή ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής. Μόνο σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η μεταφόρτωση στην εφαρμογή των ανωτέρω εγγράφων και δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος μπορεί να τα προσκομίζει στην αρμόδια φορολογική αρχή σε ψηφιακή μορφή (σε οπτικό δίσκο – CD ή USB κλπ.), εντός προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από την ψηφιακή υποβολή του αιτήματος αναστολής. Το αίτημα αναστολής πρέπει όμως να φέρει Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gov.gr, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 ν.4727/2020, για να είναι έγκυρο. Το ίδιο ισχύει και για την σχετική υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986.

4. Σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να γίνει δεκτό το αίτημα αναστολής;
Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια **ανεπανόρθωτη βλάβη** για τον υπόχρεο.

5. Σε πόσες ημέρες εκδίδεται απόφαση επί του αιτήματος αναστολής;
Η απόφαση επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής εκδίδεται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής και κοινοποιείται ηλεκτρονικά, με την ανάρτησή της στο λογαριασμό του φορολογούμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (εφαρμογή e-κοινοποιήσεις στην ψηφιακή πύλη myAADE) και την εν συνεχεία ηλεκτρονική ειδοποίηση για την ανάρτηση της απόφασης, η οποία αποστέλλεται με μήνυμα στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλωθεί στην ψηφιακή πύλη myAADE («Μητρώο & Επικοινωνία/Στοιχεία επικοινωνίας»).

Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη φορολογική αρχή, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

6. Με την υποβολή του αιτήματος αναστολής αναστέλλεται η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού;

Με την υποβολή της αιτήσεως αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης επ' αυτής, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της, δεν επιδιώκεται η είσπραξη του συνόλου του αμφισβητούμενου ποσού.

7. Μέχρι πότε ισχύει η αναστολή της πληρωμής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης που χορηγείται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών;

Η αναστολή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της.

Η είσπραξη του τελικώς καταλογιζόμενου ποσού, βάσει της απόφασης που θα εκδοθεί επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή της σιωπηρής απόρριψής της, μπορεί να επιδιωχθεί μετά από την πάροδο της προθεσμίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές.

8. Μπορώ να καταβάλω το ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού μετά από την απόρριψη του αιτήματος αναστολής και να μου χορηγηθεί αναστολή για το υπόλοιπο 50%;

Από την επόμενη της έκδοσης της απορριπτικής απόφασης επί του αιτήματος αναστολής ή της εκπνοής της προθεσμίας έκδοσης της απόφασης (σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος αναστολής) ή, στην τυχόν περίπτωση που δεν έχει παρέλθει ακόμη η προθεσμία καταβολής, από την επόμενη της λήξης της προθεσμίας αυτής, το σύνολο του αμφισβητούμενου ποσού είναι απαιτητό.

Εάν ο φορολογούμενος, μετά από την απόρριψη με οποιονδήποτε τρόπο του αιτήματος αναστολής, προβεί στην καταβολή του 50% του αμφισβητούμενου ποσού, αναστέλλεται από τον χρόνο της καταβολής και μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή τη σιωπηρή απόρριψή της η είσπραξη του υπολοίπου 50%.

9. Σε περίπτωση άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού;

Για την αναστολή λόγω άσκησης προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ., δηλαδή με την άσκηση εμπρόθεσμης δικαστικής προσφυγής, αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση της καταβολής του υπόλοιπου 50%, οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση της οριστικής δικαστικής απόφασης.

Η αναστολή δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.

Η είσπραξη του 50% του αμφισβητούμενου ποσού του οποίου η καταβολή είχε ανασταλεί, μπορεί να επιδιωχθεί μετά από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής του οφειλόμενου ποσού βάσει της εκδιδόμενης σχετικής οριστικής απόφασης του αρμόδιου πρωτοβάθμιου διοικητικού δικαστηρίου.

10. Αναστέλλεται η είσπραξη του αμφισβητούμενου ποσού, σε περίπτωση έκδοσης δικαστικής απόφασης αναστολής εκτέλεσης της απόφασης της Δ.Ε.Δ.;

Σε περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο 50% του αμφισβητούμενου ποσού ή το 100% αυτού, προκειμένου για άμεσο προσδιορισμό και για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, πλην, όμως, εκδίδεται δικαστική απόφαση αναστολής εκτέλεσης της προσβαλλόμενης απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, αναστέλλεται η είσπραξη του συνόλου του δικαστικώς αμφισβητούμενου ποσού σύμφωνα με το διατακτικό αυτής και μέχρι την έκδοση οριστικής απόφασης.

11. Η αναστολή της πληρωμής απαλλάσσει από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου;

Τυχόν αναστολή της πληρωμής **δεν απαλλάσσει** τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμη.