



ΕΝΩΣΗ
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ
ΕΤΑΙΡΙΩΝ
ΕΛΛΑΔΟΣ

Αριθμ. Πρωτ.: 189031/165
Αριθμ. Φακ.: 056

ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΑΡΙΘΜ. 21 905

Προς τις Ασφαλιστικές
Εταιρίες – Μέλη της Ένωσης

ΞΕΝΟΦΩΝΤΟΣ 10,
ΑΘΗΝΑ.
Τ.Κ. 105 57

Τ: (+30) 210 33 34 100
F: (+30) 210 33 34 149
E: info@eae.gr

www.eae.gr

Αθήνα, 1 Απριλίου 2015

**Υπόψη Οικονομικών Διευθύνσεων
& Λογιστηρίων**

Αποφάσεις και Εγκύκλιοι Υπουργείου Οικονομικών

Κυρίες – Κύριοι,

Σας διαβιβάζουμε, για ενημέρωσή σας, τις παρακάτω πολύ ενδιαφέρουσες αποφάσεις και εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών :

1. Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 & 40 ν. 4172/2013) (ΠΟΛ. 1069/23.3.2015).
2. Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4320/2015 (ΦΕΚ 29 Α 19/3/2015) (ΠΟΛ. 1061/19.3.2015).
3. Παράταση προθεσμίας για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας, πέραν του έτους, βάσει του πραγματικού χρόνου διακοπής (Αρ. Πρωτ.: ΔΠΦΥ ΣΤ 1040889 ΕΞ 2015/26.3.2015).
4. Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1067/20.3.2015).

Με εκτίμηση,

ΜΑΡΓΑΡΙΤΑ ΑΝΤΩΝΑΚΗ
Γενική Διευθύντρια

ΚΕΛΛΥ ΧΑΤΖΗΔΗΜΗΤΡΙΟΥ
Νομικός Σύμβουλος

Συν.: 4



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ
(ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΣΕΛ.6 ΠΑΡ.3 & ΣΕΛ 11 ΠΑΡ. 6)

Αθήνα, 23 Μαρτίου 2015

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ – Β΄**

ΠΟΛ:1069

**Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Τ.Κ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Α. Κουσίδου, Θ. Κακλαμάνης
Τηλέφωνο : 210 3375311, 316
FAX : 210 3375001**

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες ΠΔ

ΘΕΜΑ: Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 & 40 ν.4172/2013).

Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 σε συνδυασμό και με το άρθρο 40 του ν.4172/2013, σχετικά με τη φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή

εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης.

Το εισόδημα αυτό αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την είσπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου, χωρίς ταυτόχρονα να παρέχει άλλου είδους υπηρεσίες στο μισθωτή (π.χ. καθαριότητα, ασφάλεια, κλπ.), οπότε χαρακτηρίζεται στο σύνολό του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά, για το εισόδημα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που καταβάλλεται αναδρομικά με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησης αυτού θεωρείται το φορολογικό έτος στο οποίο ανάγονται τα μισθώματα.

Στην έννοια του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προκύπτει στις παρακάτω περιπτώσεις (ενδεικτική απαρίθμηση):

i. Κατά την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης γης ή ακινήτου μαζί με τα έπιπλα ή τα μηχανήματά του (εξοπλισμός), υπολογίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία και το εισόδημα που προκύπτει και από την εκμίσθωση των επίπλων ή μηχανημάτων.

ii. Από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης χώρου γης ή ακινήτων για τοποθέτηση κεραίας, ανεμογεννήτριας, διαφημιστικών επιγραφών, κλπ. Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνεται η τοποθέτηση των πιο πάνω αποκλειστικά σε ιδιόκτητους χώρους, καθόσον η τοποθέτησή τους σε κοινόχρηστους χώρους αντιμετωπίζεται στην επόμενη περίπτωση.

iii. Από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα, που ανήκουν στους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών τους.

Διευκρινίζεται ότι από 1/1/2014 το εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων δεν φορολογείται αυτοτελώς, αλλά δηλώνεται για να φορολογηθεί στις ατομικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, μαζί με τυχόν άλλα εισοδήματα ακίνητης περιουσίας των ιδιοκτητών των διηρημένων ιδιοκτησιών, κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός στους κοινόχρηστους χώρους, όπως προκύπτει από τον κανονισμό της οροφокτησίας, με βάση σχετική βεβαίωση που θα εκδίδει για το σκοπό αυτό ο διαχειριστής της πολυκατοικίας.

iv. Η καταβολή αποζημίωσης για επίταξη και για εξωσυμβατική χρήση γης και ακινήτων, το αντάλλαγμα κατά τη μεταβίβαση της ενάσκησης επικαρπίας ακινήτου καθώς και η αποζημίωση που καταβάλλεται από τον μισθωτή στον εκμισθωτή λόγω πρόωρης λύσης εμπορικής μίσθωσης σύμφωνα με το άρθρο 43 του π.δ. 34/10.2.1995.

v. Το εισόδημα που προκύπτει από ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων μαζί με τα παραρτήματα, τα εξαρτήματα, τις αποθήκες και τις γαίες που είναι συνεχόμενα με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιοτεχνικών και βιομηχανικών προϊόντων, καθώς και τα ιδιοχρησιμοποιούμενα κτίσματα που βρίσκονται μέσα ή έξω από αγροτικές εκτάσεις για την διεξαγωγή των έργων γεωργικής επιχείρησης. Βιομηχανοστάσιο είναι το κτίσμα που έχει ειδικά ανεγερθεί για τη λειτουργία της βιοτεχνίας και της βιομηχανίας, στο οποίο έχουν μόνιμα προσαρμοστεί μηχανικές εγκαταστάσεις, καθώς και τα κτίσματα επεξεργασίας και συντήρησης καπνών σε φύλλα ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων.

Διευκρινίζεται ότι το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση γης ή ακινήτων αποτελεί τεκμαρτό εισόδημα για τον κύριο του ακινήτου και ταυτόχρονα εκπιπτόμενη δαπάνη όταν χρησιμοποιείται για την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 22 του ν.4172/2013. Τονίζεται ότι για την ιδιοκατοίκηση ακινήτου δεν προκύπτει εισόδημα από ακίνητη περιουσία, αλλά ετήσια αντικειμενική δαπάνη.

Επίσης, ως εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση λογίζεται και το εισόδημα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής γης ή ακινήτων που εισφέρει τη χρήση τους λόγω συμμετοχής του σε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. Τονίζεται, ότι η μισθωτική αξία, έναντι της οποίας ο εισφέρων (φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) τη χρήση γης ή ακινήτου σε άλλο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προκειμένου να

χρησιμοποιηθεί για κάλυψη του κεφαλαίου τους, λαμβάνει μετοχές ή άλλους τίτλους ισόποσης αξίας, αποτελεί για το μέτοχο ή εταίρο εισόδημα από ακίνητη περιουσία, εφόσον το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα αντίστοιχα, προς το οποίο γίνεται η εισφορά, δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί της γης ή του ακινήτου. Το παραπάνω εισόδημα για την υπαγωγή του σε φορολογία θα κατανεμηθεί στα αντίστοιχα έτη για τα οποία εισφέρεται η χρήση του ακινήτου (σχετ. αριθ. 124/1974 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Επισημαίνεται, ότι η αποτίμηση της μισθωτικής αυτής αξίας για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 9 του κ.ν.2190/1920, ενώ για τις προσωπικές εταιρείες και τις νομικές οντότητες λαμβάνεται υπόψη το τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση εισφοράς της χρήσης του ακινήτου, κατά περίπτωση.

νί. Το εισόδημα σε είδος που αποκτά ο κύριος, ο επικαρπωτής, κλπ εκμισθούμενου ακινήτου, χωρίς καταβολή μισθώματος σε χρήμα βάσει της σύμβασης μίσθωσης ή προφορικής συμφωνίας.

Σε περίπτωση πρόωρης λύσης της σύμβασης μίσθωσης, το σύνολο του υπολειπόμενου ποσού των δαπανών που έχει καταβληθεί για τη βελτίωση ή επέκταση που απομένει προς κατανομή θα δηλωθεί εφάπαξ ως εισόδημα από ακίνητα στο φορολογικό έτος που επήλθε η λύση.

Όσον αφορά τις συμβάσεις, με διακριτή αναφορά τόσο σε συμφωνηθέν χρηματικό μίσθωμα όσο και μίσθωμα έναντι ανταλλάγματος (μίσθωμα εις είδος), δηλαδή υπάρχει ανταλλαγή μέρους του μισθώματος με βελτιώσεις, επεκτάσεις οικοδομών, ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία λογίζεται τόσο το συμφωνηθέν χρηματικό μίσθωμα όσο και το κόστος των βελτιώσεων, επεκτάσεων.

Τέλος, όσον αφορά τις «μικτές συμβάσεις», ήτοι συμβάσεις παραχώρησης του δικαιώματος παρουσίας και λειτουργίας μιας επιχείρησης σε ακίνητο (δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης του ακινήτου), στο οποίο περιλαμβάνεται διακριτά και παρεπόμενο δικαίωμα μίσθωσης, ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία λογίζεται τόσο το μίσθωμα που συμφωνήθηκε μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών όσο και το ποσό της άυλης αξίας (δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης).

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού καθορίζεται ο τρόπος αποτίμησης του εισοδήματος ακίνητης περιουσίας.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία, όπως αυτή προκύπτει από κάθε πρόσφορο μέσο. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας, απαλλάσσεται από το φόρο.

Επισημαίνεται ότι για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας συγκεκριμένου είδους κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσής του και δεδομένου ότι δεν έχει λάβει χώρα η διάθεσή του, λαμβάνεται η αξία που έχει προϋπολογισθεί κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης και υποχρεωτικά καταχωρείται στη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Στη συνέχεια, εφ' όσον η αγοραία αξία, κατά το χρόνο παράδοσης στον εκμισθωτή του συγκεκριμένου είδους διαφέρει από την προϋπολογισθείσα, η διαφορά προστίθεται να φορολογηθεί στα υπολειπόμενα έτη (διαιρούμενη με τον αριθμό των υπολειπόμενων ετών μίσθωσης) σε περίπτωση εφ' άπαξ παράδοσης του είδους ή αναπροσαρμόζει τα έσοδα κάθε έτους αν πρόκειται για συνεχόμενη παράδοση.

Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις προσδιορισμού της αγοραίας αξίας εισοδήματος σε είδος.

--- Σε περίπτωση προγενέστερου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας συγκεκριμένου αντικειμένου ή προϊόντος, που συμφωνείται ως καταβολή μισθώματος σε είδος, ως αγοραία αξία λαμβάνεται η μέση τιμή λιανικής πώλησης αυτού που ισχύει στην αγορά κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης.

--- Σε περίπτωση προγενέστερου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας παρεχόμενης υπηρεσίας, που συμφωνείται ως καταβολή μισθώματος σε είδος, ως αγοραία αξία λαμβάνεται η μέση τιμή της παρεχόμενης υπηρεσίας κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης.

--- Σε περίπτωση προγενέστερου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας που συμφωνείται ως καταβολή μισθώματος σε είδος και υπολογίζεται σε ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων ή των καθαρών κερδών της μισθώτριας επιχείρησης, ως αγοραία αξία λαμβάνεται υπόψη το ύψος των εσόδων ή των καθαρών κερδών που

έχουν προϋπολογισθεί κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης και καταχωρούνται υποχρεωτικά στη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. --- Σε περίπτωση προγενέστερου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας, όταν συμφωνείται ως καταβολή μισθώματος σε είδος η ανάληψη από τον μισθωτή των δαπανών βελτίωσης, επισκευής ακινήτου, λαμβάνεται το ποσό των πραγματικών καταβαλλόμενων δαπανών που γίνονται από τον μισθωτή και αποτελούν για τον εκμισθωτή εισόδημα ακίνητης περιουσίας (μισθωμα σε είδος), το οποίο κατανέμεται να φορολογηθεί στα έτη που διαρκεί η μίσθωση, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος έναρξης της μίσθωσης.

Το ετήσιο εισόδημα προσδιορίζεται μετά τη διαίρεση των δαπανών που έχουν προϋπολογισθεί και καταχωρηθεί υποχρεωτικά στη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης, δια του αριθμού των ετών της μίσθωσης όπως αυτά προκύπτουν από τη σύμβαση μίσθωσης ή την προφορική συμφωνία. Για τα έτη που υπολείπονται από το πέρας των εργασιών μέχρι τη λήξη της μίσθωσης, το κόστος των δαπανών επέκτασης ή βελτίωσης που προκύπτει από τα βιβλία του μισθωτή ή από τα παραστατικά που εκδόθηκαν σε περίπτωση μη τήρησης βιβλίων, μετά την αφαίρεση των δαπανών προϋπολογισμού που δηλώθηκαν μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσης των εργασιών αυτών κατά περίπτωση, διαιρούμενο με τον αριθμό των υπολειπόμενων ετών της μίσθωσης, αναπροσαρμόζει το ετήσιο δηλούμενο εισόδημα ακίνητης περιουσίας των υπολειπόμενων ετών.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που δεν προκύπτει ετήσιο εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, θα τεκμαίρεται εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση αυτής.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού καθορίζονται οι δαπάνες που εκπίπτουν προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας.

Ειδικότερα:

-Με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι αν φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση ακινήτου, δικαιούται να εκπέσει από το εισόδημα αυτό συνολικά ποσοστό 5% επί του ακαθαρίστου εισοδήματος για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ίδιου του ακινήτου, ανεξάρτητα από το είδος και τη χρήση

αυτού (κατοικία, κατάστημα, γραφείο, αποθήκη, κλπ) ή των αντίστοιχων δαπανών που αναλογούν στο ακίνητο αυτό από τους κοινόχρηστους χώρους του κτιρίου που στεγάζεται. Η έκπτωση αυτή διενεργείται για όλα τα ακίνητα που αποφέρουν φορολογητέο εισόδημα του άρθρου αυτού. Αυτονόητο είναι ότι δεν διενεργείται η έκπτωση των δαπανών αυτών για ακίνητα που δεν αποφέρουν εισόδημα, π.χ. κενό ακίνητο ή ιδιοκατοικούμενη κύρια ή δευτερεύουσα κατοικία και δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μιας κύριας κατοικίας μέχρι 200τμ σε ανιόντες ή κατιόντες για χρήση σαν κύρια κατοικία, που απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος.

Στην έννοια του όρου δαπάνες επισκευής, συντήρησης και ανακαίνισης ακινήτου, περιλαμβάνονται οι δαπάνες που συνίστανται στην αγορά αγαθών και την παροχή υπηρεσιών και γίνονται με σκοπό: α) να επαναφέρουν κάποιο ακίνητο που έχει υποστεί βλάβη ή αλλοίωση στην αρχική του κατάσταση, β) να διατηρήσουν κάποιο ακίνητο σε καλή κατάσταση, να προληφθούν ή να παρεμποδιστούν τυχόν βλάβες ή αλλοιώσεις του από τη χρήση ή τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου και γ) την αποκατάσταση της αρχικής του φυσιογνωμίας (αρχιτεκτονικής, δομικής, μορφολογικής και καλλιτεχνικής), καθώς και τη λειτουργική εξυπηρέτηση της χρήσης για την οποία προορίζεται το ακίνητο, ανεξάρτητα από την αιτία που προκάλεσε την καταστροφή του. Στις δαπάνες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που αφορούν προσθήκες ή βελτιώσεις ακινήτου.

-Με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα που προκύπτει σε όλες τις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1 εκπίπτει το μίσθωμα που καταβάλλεται. Αν υπεκμισθώνεται τμήμα γης ή ακινήτου, εκπίπτει το μίσθωμα που καταβάλλεται για το τμήμα αυτού και όχι το μίσθωμα ολόκληρου του ακινήτου ή της γης.

-Με τις διατάξεις της περ. ε' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1, εκπίπτει ποσοστό 10% των δαπανών για αντιπλημμυρικά έργα και έργα αποξήρανσης.

-Με τις διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1, εκπίπτει το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει βάσει νόμου ο εκμισθωτής στον μισθωτή του ακινήτου για τη λύση της μισθωτικής σχέσης.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 40 του ν.4172/2013 εντάσσεται το εισόδημα της ακίνητης περιουσίας στην ευρύτερη έννοια του εισοδήματος από κεφάλαιο και ορίζεται η κλίμακα φορολογίας του.

Ειδικότερα ορίζεται ότι το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)	Συντελεστής (%)
≤12.000	11%
>12.000	33%

Διευκρινίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθώς και τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45 (νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα) που τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται για το εισόδημα από ακίνητη περιουσία με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%), καθόσον τα εν λόγω έσοδα θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β' (προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή), δ' (συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών), ε' (κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα), στ' (κοινοπραξίες) και ζ' (λοιπές νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του ν.4172/2013) του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, φορολογούνται με τους φορολογικούς συντελεστές που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29.

5. Όσον αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39 και επομένως, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 της παρούσας. Στην έννοια της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, προκειμένου για την εφαρμογή

των διατάξεων αυτών, περιλαμβάνονται τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα μέσω γραφείου, παραρτήματος, κλπ (π.χ. αλλοδαπά εκπαιδευτικά ιδρύματα που δραστηριοποιούνται στην ημεδαπή). Διευκρινίζεται, ότι στο εν λόγω εισόδημα που αποκτούν τα παραπάνω νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα περιλαμβάνεται και αυτό που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτου σε αντίθεση με τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, με βάση τις οποίες το παραπάνω εισόδημα δεν ήταν αντικείμενο φόρου. Όσον αφορά την έκπτωση των δαπανών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 39. Δηλαδή, αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών τη χρήση γης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή ίδρυμα (το οποίο συστήνεται με τις διατάξεις του ν.4182/2013 ή με προεδρικό διάταγμα), εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, όπως αυτές ορίζονται πιο πάνω στην παράγραφο 3 της παρούσας, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος σε ποσοστό 100%. Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Επομένως, αν για παράδειγμα ένα κοινωφελές ίδρυμα έχει έσοδα από ακίνητη περιουσία 30.000 ευρώ, έσοδα από μερίσματα και τόκους καταθέσεων 15.000 ευρώ και έσοδα πραγματοποιούμενα κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του 10.000 ευρώ (συνδρομές, εισφορές, χορηγίες, κλπ.), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου και παράλληλα έχει πραγματοποιήσει δαπάνες ύψους 21.000 ευρώ μέσα στο φορολογικό έτος, εκ των οποίων 10.000 ευρώ αφορούν την επισκευή και τη συντήρηση εκμισθωμένου ακινήτου, 6.000 ευρώ αφορούν πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου (αποσβέσεις, ασφάλιστρα ακινήτου, κ.λπ.) και 5.000 ευρώ δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του (χορήγηση υποτροφιών και δωρεών, καταβολή νοσηλίων, κλπ.), το εν λόγω ίδρυμα δικαιούται να εκπέσει από τα έσοδα από ακίνητη περιουσία σε ποσοστό 75% το ποσό των 12.000 ευρώ $[(10.000 + 6.000) \times 75\%]$.

Το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (25%) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του εν λόγω ιδρύματος (μερίσματα, τόκοι καταθέσεων), καθόσον, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, οι υπόψη δαπάνες εκπίπτουν κατά ποσοστό 75%.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και σε περίπτωση που ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών τη χρήση γης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (περ. γ', παρ.3, άρθρο 39).

Επιπλέον, διευκρινίζεται ότι για την έκπτωση όλων των παραπάνω δαπανών θα έχουν εφαρμογή οι όροι και οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (ήτοι, δαπάνες που αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά, κλπ.), καθόσον σε κάθε περίπτωση τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

6. Όσον αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα του άρθρου 45, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, έχουν επίσης εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39 και επομένως, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 της παρούσας. Το εισόδημα αυτό, αν και χαρακτηρίζεται εισόδημα από ακίνητη περιουσία ιδίως για τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, θεωρείται σε κάθε περίπτωση έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα και επομένως, για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται και αφορούν τα ακίνητα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και στ' της παραγράφου 3 του άρθρου 39.

Κατά συνέπεια, το εισόδημα που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση γης ή ακινήτου υπόκειται σε φορολογία στο όνομα του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, χωρίς καμία εξαίρεση για αυτό που προκύπτει από την ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασιών, ξενοδοχείων, κλπ., ενώ ειδικά για την περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των παραπάνω νομικών προσώπων και νομικών

οντοτήτων, το τεκμαρτό μίσθωμα κατά το μέτρο που δεν υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης η' του άρθρου 23 του ίδιου νόμου. Το αποτέλεσμα του ανωτέρω χειρισμού στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης γης ή ακινήτου είναι φορολογικά αδιάφορο για τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.

Αναφορικά με τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δεν έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα το υπόψη εισόδημα (από ακίνητη περιουσία) υπάγεται σε φορολόγηση ως εξής:

Στην περίπτωση που ο αλλοδαπός δικαιούχος νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι κάτοικος χώρας με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, εφαρμογή θα έχουν οι διατάξεις της αντίστοιχης Σύμβασης που ισχύει. Έτσι, ακόμα και όταν το εισόδημα από ακίνητα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση την εσωτερική νομοθεσία της χώρας πηγής του εισοδήματος, όπως συμβαίνει στην περίπτωση της Ελλάδας, το εισόδημα από ακίνητα εξακολουθεί να φορολογείται στην χώρα πηγής (Ελλάδα), όπως ορίζει το εσωτερικό δίκαιο, σύμφωνα με το αντίστοιχο άρθρο περί εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των ΣΑΔΦ (συνήθως το άρθρο 6 των εν λόγω συμβάσεων) και το άρθρο περί φορολόγησης κερδών επιχειρήσεων (συνήθως το άρθρο 7 των εν λόγω συμβάσεων), χωρίς να εξετάζεται αν υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση του αλλοδαπού δικαιούχου στην Ελλάδα ή όχι.

Στην περίπτωση που αλλοδαπός δικαιούχος νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι κάτοικος χώρας με την οποία η Ελλάδα δεν έχει σε ισχύ σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, τότε ο εν λόγω αλλοδαπός αποκτά εκ της εκμεταλλεύσεως του ακινήτου μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 4172/2013. Και στις δυο παραπάνω περιπτώσεις ο αλλοδαπός δικαιούχος για το εισόδημά του αυτό φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 47 και 58 του ν.4172/2013 και για το σκοπό αυτό υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ίδιου ως άνω νόμου.

Τέλος, επισημαίνεται, ότι εφόσον με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας παρέχεται απαλλαγή του αντίστοιχου εισοδήματος, δεν απαιτείται και η υποβολή μηδενικής δήλωσης από τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

7. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι οι διατάξεις των άρθρων αυτών εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Προϊστάμενος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοίκησης

Η Γεν. Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
Αικ. Σαββαΐδου

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

- 1.Αποδεκτες Πίνακα Διανομής Β´ (εκτός του 7)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. ΠΟΕ Δ.Ο.Υ
- 2.Αποδέκτες πινάκων Α´ (εκτός 1 & 4) Η´ και ΚΑ´
- 3.Διεθνής Ένωση Αστυνομικών – Ελληνικό Εθνικό Τμήμα
Ικτίνου 2, Τ.Κ.105 52, Αθήνα
- 4.Δήμος Πατρέων, Δ/ση Οικονομικών – Λογιστηρίου, Μαιζώνος 108, Τ.Κ.26221,
Πάτρα
- 5.Φιλανθρωπικά Ιδρύματα Ανδρέου και Μαρίας Καλοκαιρινού, Ι. Μητσοτάκη & Λοχ.
Μαρινέλλη 2, Τ.Κ.71202, Ηράκλειο Κρήτης
- 6."Market IN Α.Ε.Β.Ε.", ΒΙΠΑ Μαρκόπουλο Μεσογαίας, Θέση ΝΤΟΡΟΒΑΤΕΖΑ,
Τ.Κ.190 03
- 7.Ίδρυμα Γεωργίου και Δήμητρας Τσάκαλου, Κάνιγγος 12, Τ.Κ.10677, Αθήνα

8.Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε., Τ.Κ.190 19, Σπάτα Αττικής

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κας Αναπληρώτριας Υπουργού
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ.κ. Γεν. Δ/ντών
5. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
6. Δ/ση Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας – Υποδιεύθυνση Α' Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α'(10) - Β'(10)
7. Δ/σεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Γ.Γ.Δ.Ε.
8. Γραφείο Ενημέρωσης και Πληροφόρησης Πολιτών (5)
9. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (20)
10. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
- 11.Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Ομάδα Εισοδήματος για την μελέτη και ανάλυση των επιχειρησιακών απαιτήσεων των εφαρμογών Taxis – Taxisnet Ηλεκτρονικής Δ.Ο.Υ. & Υποστήριξης των Δ.Ο.Υ.



ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ – ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ
ΝΑ ΣΤΑΛΕΙ ΚΑΙ ΜΕ E-MAIL

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αθήνα, 19 Μαρτίου 2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

1. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α,Β,Δ,Ε
ΤΗΛ : 210 3630573,3605159,3614303

ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ.

2. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & Ε.Φ.Κ.
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ
ΤΜΗΜΑ Δ
ΤΗΛ : 210 6987439

ΠΟΛ. 1061

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ

ΘΕΜΑ : Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4320/2015 (ΦΕΚ 29 Α 19/3/2015)

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4320/2015 (ΦΕΚ 29 Α) και παρέχουμε οδηγίες για ενημέρωση και ενιαία εφαρμογή αυτών.

Σκοπός των διατάξεων αυτών είναι η διευκόλυνση των φορολογούμενων να εκπληρώσουν μέρος ή το σύνολο των υποχρεώσεών τους στη Φορολογική Διοίκηση με απαλλαγή από τις προσαυξήσεις, τους τόκους και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής που τις επιβαρύνουν, με ταυτόχρονη αύξηση των δημοσίων εσόδων.

Ειδικότερα :

- Οποιαδήποτε **εκούσια καταβολή οφειλής**, που δεν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής ή δικαστικά επικυρωμένη συμφωνία κατ' άρθρα 99 επ. ν. 3588/2007, 44 ν. 1892/1990 ή άλλες διατάξεις και είναι βεβαιωμένη στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.), απαλλάσσεται κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) από τις προσαυξήσεις, τους τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. και του

άρθρου 6 του ΚΕΔΕ και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 57 του ΚΦΔ και του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ που την επιβαρύνουν.

- Η καταβολή δύναται να αφορά **μέρος ή το σύνολο** του χρέους του οφειλέτη.

- Η ανωτέρω δυνατότητα παρέχεται σε όλους τους φορολογούμενους με οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση για τις καταβολές που θα πραγματοποιήσουν από τις **20 έως και τις 27 Μαρτίου 2015**.

- Η απαλλαγή από τις προσαυξήσεις, τους τόκους και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής παρέχεται στην εκούσια καταβολή και δεν συμπεριλαμβάνει την απόσβεση οφειλής που διενεργείται μέσω συμψηφισμού κατά τις διατάξεις του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ και του άρθρου 48 του ΚΦΔ, απόδοσης προϊόντος ατομικής ή συλλογικής αναγκαστικής εκτέλεσης (κατάσχεσης, πλειστηριασμού, πτωχευτικής διανομής κλπ) ή παρακράτησης επί αποδεικτικού ενημερότητας ή βεβαίωσης οφειλής του άρθρου 12 του ΚΦΔ και αφορά σε οφειλές που δεν τελούν σε καθεστώς ρύθμισης ή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής ή δικαστικά επικυρωμένης συμφωνίας.

- Η ίδια απαλλαγή παρέχεται και για την εκούσια εξόφληση από τις 20 έως και τις 27 Μαρτίου 2015 της υπολειπόμενης βασικής οφειλής που έχει υπαχθεί σε ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, κατόπιν *σχετικής αίτησης του οφειλέτη για απώλεια της ισχύουσας ανωτέρω ρύθμισης ή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής που του έχει χορηγηθεί προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4320/2015*.

- Η σχετική αίτηση υποβάλλεται υποχρεωτικά στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στην οποία είναι βεβαιωμένη η οφειλή (ή σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ./Τελωνείο ή στα κατά τόπους Γ.Ε.Φ., που την διαβιβάζουν μέσω τηλεομοιοτυπίας και επικοινωνούν άμεσα με την αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης), η οποία προβαίνει άμεσα στην απώλεια της σχετικής ρύθμισης/διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής. Η ανωτέρω αίτηση του οφειλέτη διαβιβάζεται αυθημερόν μέσω τηλεομοιοτυπίας στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των σχετικών οφειλών προκειμένου να ενημερωθεί ο φάκελος του οφειλέτη για την απώλεια της ρύθμισης. Στην περίπτωση αυτή και για την εξυπηρέτηση των φορολογούμενων η καταβολή δύναται να διενεργείται και στις περιφερειακές υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης (Δ.Ο.Υ., Ελεγκτικά Κέντρα αλλά και στα ΓΕΦ στα οποία λειτουργεί ταμείο). Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που στον οφειλέτη έχουν χορηγηθεί άνω της μίας ρύθμισης/διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής, στην αίτησή του ο οφειλέτης πρέπει να αναφέρει ρητά τη ρύθμιση/-εις / διευκόλυνση/-εις των οποίων αιτείται την απώλεια.

- Η καταβολή διενεργείται με τη χρήση του **μοναδικού κωδικού πληρωμής** (ταυτότητα οφειλής) στους φορείς είσπραξης ή κατ' εξαίρεση στη Φορολογική Διοίκηση. Επισημαίνεται ότι ο *κωδικός πληρωμής (ταυτότητα οφειλής – Τ.Ο.) είναι μοναδικός και ακολουθεί κάθε οφειλή* από την καταχώρισή της στα βιβλία είσπρακτών εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης και μέχρι την εξόφλησή της. Ο οφειλέτης είναι σημαντικό να γνωρίζει ότι για όσα χρέη επιθυμεί να πληρώσει τόσες ταυτότητες οφειλής (Τ.Ο.) οφείλει να προσκομίζει στις τράπεζες ή ΕΛ.ΤΑ, δηλώνοντας ταυτόχρονα και το ποσό που επιθυμεί να καταβάλει ανά ταυτότητα οφειλής (Τ.Ο.).

- Για την ταυτότητα οφειλής καθώς και αναλυτικές πληροφορίες αναφορικά με την οφειλή του, ο φορολογούμενος πληροφορείται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής «προσωποποιημένης πληροφόρησης», ή εναλλακτικά μέσω εκτύπωσης «συγκεντρωτικής εικόνας οφειλών εκτός ρύθμισης» στο TAXISnet. Σε περίπτωση που αυτό δεν είναι εφικτό να υποστηριχθεί τεχνικά, ενημερώνεται σχετικά από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, τα Ελεγκτικά Κέντρα καθώς και τα Γραφεία Εξυπηρέτησης Φορολογούμενων (Γ.Ε.Φ.).

-Ειδικά για τις οφειλές που είναι βεβαιωμένες στα Τελωνεία η αίτηση και η καταβολή των ποσών θα διενεργείται στις εν λόγω υπηρεσίες.

- **Ειδικά** σε περίπτωση οφειλών που έχουν υπαχθεί σε δικαστικά επικυρωμένη συμφωνία, για τη χορήγηση της απαλλαγής υποβάλλεται από τον οφειλέτη από 20 έως και 27 Μαρτίου 2015 αίτηση στην αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης (Τμήμα Δικαστικό και Νομικής Υποστήριξης) για την εφάπαξ εξόφληση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4320/2015, του συνόλου της βασικής οφειλής που οφείλεται βάσει της συμφωνίας με ταυτόχρονη καταβολή αυτού στην εν λόγω Υπηρεσία. Με την ολοκλήρωση της ανωτέρω διαδικασίας οι όροι αποπληρωμής της δικαστικά επικυρωμένης συμφωνίας θεωρούνται εκπληρωμένοι ως προς το Δημόσιο. Η αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών Υπηρεσία ενημερώνει ακολούθως σχετικά την Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στην οποία είναι βεβαιωμένες οι οφειλές.

- Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που :

α) εκκρεμεί η πίστωση ποσών από καταβολές ή αποδόσεις που έχουν διενεργηθεί πριν την 20/03/2015 (ημερομηνία ισχύος της διάταξης), τούτη διενεργείται χωρίς τις ανωτέρω απαλλαγές,

β) διενεργηθεί εκούσια καταβολή εντός του χρονικού διαστήματος ισχύος της διάταξης και από αυτή προκύψει «υπερείσπραξη», η οφειλή η οποία υφίσταται κατά το χρόνο της εν λόγω καταβολής, τυγχάνει της αναλογούσας σε αυτή απαλλαγής, ανεξαρτήτως της ημερομηνίας τακτοποίησης αυτής.

- Παραδείγματα απαλλαγών.

1. Περίπτωση μίας (1) οφειλής απαιτητής σε μία (1) δόση με καταβολή μέρους βασικής οφειλής.

Οφειλέτης με 120.000 ευρώ βασική οφειλή καταβλητέα σε μία δόση και η οποία επιβαρύνεται με 30.000 ευρώ προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, εάν καταβάλει μέχρι τις 27 Μαρτίου, ποσό 50.000 ευρώ, θα μειώσει τη βασική οφειλή του στις 70.000 ευρώ και θα απαλλαχθεί από τις αναλογούσες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής που την επιβάρυναν κατά 12.500 ευρώ.

2. Περίπτωση μίας (1) οφειλής απαιτητής σε μία (1) δόση με εξόφληση του συνόλου της βασικής οφειλής.

Οφειλέτης με 30.000 ευρώ βασική οφειλή καταβλητέα σε μία δόση και η οποία επιβαρύνεται με 50.000 ευρώ προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, εάν καταβάλλει τις 30.000 ευρώ μέχρι τις 27 Μαρτίου, θα εξοφλήσει την οφειλή του στο σύνολό της και θα απαλλαχθεί από το σύνολο των προσαυξήσεων που την επιβάρυναν κατά 50.000 ευρώ.

3. Περίπτωση μίας (1) οφειλής απαιτητής σε δύο (2) μηνιαίες δόσεις και καταβολής μέρους βασικής οφειλής.

Έστω 10.000 ευρώ κεφάλαιο απαιτητό σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, α' δόση 5.000 ευρώ κεφάλαιο και 3.000 ευρώ προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και β' δόση 5.000 ευρώ κεφάλαιο και 2950 ευρώ προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής. Ο οφειλέτης καταβάλει 7.500 ευρώ και απαλλάσσεται από 3.000 ευρώ προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής της α' δόσης, 1.475 ευρώ από την β' δόση και συνολικά απαλλάσσεται από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 4.475 ευρώ.

4. Περίπτωση πολλών οφειλών απαιτητών σε μία (1) δόση με εξόφληση μέρους ή του συνόλου αυτών.

Οφειλές:

α' οφειλή: κεφάλαιο 6.000 ευρώ και προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής 10.000 ευρώ.

β' οφειλή: κεφάλαιο 800 ευρώ και προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής 1.000 ευρώ.

γ' οφειλή: κεφάλαιο 1.000 ευρώ και προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής 500 ευρώ.

Εάν ο οφειλέτης έχει την δυνατότητα να καταβάλει 7.000 ευρώ, τότε για να τύχει της μέγιστης απαλλαγής πρέπει:

Να καταβάλει με την ταυτότητα της α' οφειλής τα 6.000 ευρώ και θα απαλλαχθεί από τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής των 10.000 ευρώ.

Να καταβάλει με την ταυτότητα της β' οφειλής τα 800 ευρώ και θα απαλλαχθεί από τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής των 1.000 ευρώ.

Να καταβάλει με την ταυτότητα της γ' οφειλής τα 200 ευρώ και θα απαλλαχθεί από τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής των 100 ευρώ που την επιβαρύνουν. Με τον τρόπο αυτό απαλλάσσεται συνολικά από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 11.100 ευρώ.

Συν : Οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4320/2015 (ΦΕΚ 29 Α).

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

A. ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

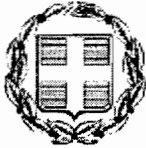
1. Όλες τις Δ.Ο.Υ, ΚΕΜΕΠ, ΚΕΦΟΜΕΠ, Τελωνεία
2. Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης
3. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης ΓΓΔΕ
4. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών

B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

Αποδέκτες πίνακα Α έως τέλος (εκτός των Δ.Ο.Υ και των Τελωνείων)

Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφεία κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Γραμματέων
4. Γραφεία κ.κ. Γεν. Διευθυντών
5. Όλες τις Διευθύνσεις, Τμήματα και Ανεξάρτητα Γραφεία του Υπουργείου Οικονομικών
6. Διεύθυνση Εισπράξεων – Τμήματα Α,Β,Γ,Δ,Ε (10 αντίγραφα).
7. Διεύθυνση Τελωνειακών Διαδικασιών (10 αντίγραφα).
8. ΠΟΕ – Δ.Ο.Υ Περιοδικό Φορολογική Επιθεώρηση
9. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
10. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Αθήνα 26 Μαρτίου 2015

Αρ. Πρωτ: ΔΠΦΥ ΣΤ 1040889ΕΞ2015

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 3375885
Τηλεομοιοτυπικό : 210 3375368

ΠΡΟΣ : Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: «Παράταση προθεσμίας για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας, πέραν του έτους, βάσει του πραγματικού χρόνου διακοπής».

Η προθεσμία που είχε δοθεί μέχρι 31/03/2015 με το Γ.Δ.Φ.Δ 1009005 ΕΞ 2015 έγγραφό μας για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης διακοπής εργασιών, πέραν του έτους, βάσει του πραγματικού χρόνου διακοπής, παρατείνεται μέχρι την **31^η Δεκεμβρίου 2015**.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα φυσικά, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες μπορούν, για τη διακοπή των εργασιών τους, σύμφωνα με τις 1030160/650/ΔΜ/ΠΟΛ.1068/19-3-2001, 1016769/389/ΔΜΒ/ΠΟΛ.1028/21-2-2003 και 1053873/867/ΔΜ/ΠΟΛ.1071/28-5-2009 εγκυκλίους, να υποβάλλουν στον υπάλληλο του τμήματος ή γραφείου της Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης, τη δήλωση διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας, (έντυπο Μ4), μέχρι **31 Δεκεμβρίου 2015**.

Επιπλέον, για την ενημέρωση των φορολογουμένων, η υπηρεσία μας, έχει προβεί σε ενέργειες για την ηλεκτρονική ανάρτηση σχετικού με το θέμα κειμένου στην ιστοσελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (www.gsis.gr).

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ**



ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

- Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ)
- Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΓΓΠΣ
- Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε
- Γ.Ε.Φ (Γραφεία Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

- Αποδέκτες Πίνακα Α' (εκτός των αριθμών 1 & 4)
- Αποδέκτες Πίνακα Β' (εκτός του αριθμ. 1 και 2)
- Αποδέκτες Πίνακα ΣΤ' (εκτός 4,5,6)
- Π.Ο.Ε.- Δ.Ο.Υ.
- Αποδέκτες Πίνακα Η' (εκτός των περ. 4,8,10)
- Αποδέκτες πίνακα ΙΣΤ'
- Αποδέκτες πίνακα ΙΖ'
- Αποδέκτες πίνακα ΙΗ'
- Αποδέκτες πίνακα Κ'
- Αποδέκτες πίνακα ΚΒ'
- Αποδέκτες πίνακα ΚΓ'
- Τράπεζα Δημοσιονομικών Δεδομένων
- Δ/ση Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου (Εμ. Μπενάκη 13-15 και Νικηταρά 1, 101 84 Αθήνα)
- Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε

Εσωτερική διανομή

- Γραφείο Υπουργού Οικονομικών κ. Γ. Βαρουφάκη.
- Γραφείο Αναπλ. Υπουργού κας Ν. Βαλαβάνη.
- Γραφείο Αναπλ. Υπουργού Οικονομικών κ. Δ. Μάρδα.
- Γραφείο Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων κας Αικ. Σαββαΐδου
- Γραφεία Γενικών Διευθυντών της Γ.Γ.Δ.Ε
- Όλες τις Διευθύνσεις - τμήματα και Ανεξάρτητα Γραφεία του Υπουργείου Οικονομικών
- Διεύθυνση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – (8 αντίγραφα)



ΑΔΑ: 65ΨΘΗ-1ΗΨ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

Αθήνα, 20 Μαρτίου 2015

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α' - ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΠΟΛ: 1067

ΤΜΗΜΑ Α'

Πληροφορίες: Β.Δασουράς-Ι.Φοβάκης-Θ.Σαφαρής

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο: 210 – 3375314 - 5

ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 67 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9, σχετικά με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, την καταβολή του φόρου και την πίστωση φόρου αλλοδαπής, του άρθρου 69 σχετικά με την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα και του άρθρου 70 σχετικά με τη μείωση του ως άνω προκαταβλητέου φόρου και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 9

Πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.4172/2013 καθορίζεται ο τρόπος αποφυγής της διπλής φορολογίας, στην περίπτωση που φορολογικός κάτοικος

Ελλάδας αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, υιοθετείται η διαδικασία της πίστωσης φόρου και ορίζεται ότι ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 16 του ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ.1026/22.01.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170 Β'). Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Σε περίπτωση όμως, πληρωμών που καταβάλλονται περιοδικά, η μετατροπή θα πρέπει να γίνει με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν μπορεί 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 το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα, δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.

3. Επισημαίνεται ότι δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου όταν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), εφόσον από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ προβλέπεται ότι το συγκεκριμένο εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο στην αλλοδαπή και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Επίσης, στην περίπτωση που στην αλλοδαπή επιβλήθηκε υψηλότερος φορολογικός συντελεστής από αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, θα πιστώνεται μόνο ο φόρος που προκύπτει βάσει του συντελεστή που ορίζεται στη διμερή ΣΑΔΦΕ.

4. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 01/01/2014 και μετά.

Άρθρο 67

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 καθορίζεται ποιοι είναι υπόχρεοι σε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο τρόπος υποβολής, καθώς και τα

εισοδήματα που θα δηλωθούν. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, πραγματικά ή τεκμαρτά, τα φορολογούμενα με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλιμακίων ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενα. Εξαιρετικά, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας τους και δεν αποκτούν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα και οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα, εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ.

Οι φορολογούμενοι οι οποίοι έχουν κάνει έναρξη επιτηδεύματος υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σε κάθε περίπτωση.

Περαιτέρω, οι κάτοικοι εξωτερικού υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα μόνον όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα, φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο, από πηγές Ελλάδας. Αντιθέτως, ένας κάτοικος εξωτερικού που διαθέτει π.χ. δευτερεύουσα κατοικία/επιβατικό αυτοκίνητο στην Ελλάδα ή προβαίνει σε αγορά ακινήτου/αυτοκινήτου στην Ελλάδα, εφόσον δεν αποκτά πραγματικό εισόδημα στη χώρα μας, δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων της εν λόγω παραγράφου με τις διατάξεις της περ. η' του άρθρου 33 του ν.4172/2013.

Διευκρινίζεται ότι, με τις κοινοποιούμενες διατάξεις δεν προβλέπεται, πλέον, εξαίρεση από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης για τα ενήλικα τέκνα (π.χ. φοιτητές κ.λπ.), ακόμα και εάν αυτά αναγνωρίζονται ως εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του παρόντος Κώδικα, εφόσον αποκτούν εισόδημα.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνεται ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι το χρονικό διάστημα μέχρι και την 30^η Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 01 Φεβρουαρίου μέχρι και την 30^η Ιουνίου 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 22 του άρθρου 72 του παρόντος Κώδικα. Όσον αφορά στις περιπτώσεις θανάτου του φορολογούμενου ή μεταφοράς της κατοικίας του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους. Για παράδειγμα, εάν ένας φορολογούμενος απεβίωσε στις 25/6/2014 η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία θα περιλαμβάνει τα εισοδήματα που απέκτησε από 01/01/2014 έως 25/06/2014, θα μπορεί να υποβληθεί από τους κληρονόμους του μέχρι και τις 31/12/2015. Τέλος, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που θα συνοδεύουν τη δήλωση.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου τους, υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους, όπου ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Επιπλέον, οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. Σε κάθε περίπτωση, υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.

Επισημαίνεται ότι, οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον α) έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωσή τους κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή β) ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Επίσης, χωριστή φορολογική δήλωση υποβάλλεται και σε περίπτωση θανάτου του ενός συζύγου για το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο επήλθε ο θάνατος.

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 11 για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα ή ο σύζυγος που θεωρείται, κατ' αρχήν, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης.

Ωστόσο, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 11 για το εισόδημα που αποκτά το ανήλικό τέκνο από εργασιακή σχέση, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12, καθώς και για συντάξεις που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του, το ανήλικό τέκνο υπέχει δική του φορολογική υποχρέωση και ως εκ τούτου υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, είναι ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαράστατης, ενώ σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, είναι οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άμεσος και διοικητικός προσδιορισμός φόρου), κατόπιν έκπτωσης του φόρου που παρακρατήθηκε, του φόρου που προκαταβλήθηκε και του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Επίσης, η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την προβλεπόμενη προθεσμία υποβολής της δήλωσης και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα αντίστοιχα από την υποβολή της δήλωσης, η οποία δεν μπορεί να εκτείνεται πέραν του ίδιου φορολογικού έτους. Ειδικά, δεδομένου ότι για το φορολογικό έτος 2014 η προθεσμία υποβολής της δήλωσης είναι η 30/06/2015, η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι τις 31/07/2015, η δεύτερη δόση μέχρι τις 30/09/2015 και η τρίτη δόση μέχρι τις 30/11/2015 ανεξαρτήτως της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.

8. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου, τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01/01/2014 και μετά.

Άρθρο 69

Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ο τρόπος με τον οποίο βεβαιώνεται η προκαταβολή βάσει της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και βάσει των λοιπών τίτλων βεβαίωσης του φόρου για το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Ως προκαταβολή βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους, αφαιρουμένων παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων. Δηλαδή, αν ο φορολογούμενος αποκτά φορολογητέο εισόδημα πέραν της επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. από μισθωτή εργασία και συντάξεις, κεφάλαιο κ.λπ.) οι φόροι των εισοδημάτων αυτών δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής. Στη βεβαίωση προκαταβολής κατά τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβάνεται υπόψη και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος.

Όταν το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αλλά φορολογείται βάσει αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών ή δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (τεκμαρτό εισόδημα), φορολογείται με την κλίμακα των μισθωτών (παρ. 1 α άρθρου 34) και δεν υπολογίζεται προκαταβολή.

Στις περιπτώσεις όμως φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (θετικό ή αρνητικό) αν φορολογηθούν βάσει τεκμαρτού εισοδήματος με τους φορολογικούς συντελεστές του άρθρου 29 (περ.β' και γ' της παρ.1 του άρθρου 34), επιβάλλεται προκαταβολή για **όλο** το εισόδημα που φορολογήθηκε με το άρθρο 29.

Για την καλύτερη κατανόηση αυτών παραθέτουμε τα παρακάτω παραδείγματα:

i) Έστω, φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 6.000 ευρώ, από κεφάλαιο (ακίνητη περιουσία) 8.000 ευρώ, αλλά τελικώς φορολογείται με τεκμαρτό εισόδημα 16.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, το εισόδημα από μισθωτή εργασία θα φορολογηθεί με την κλίμακα του άρθρου 15, το εισόδημα από κεφάλαιο με την κλίμακα του άρθρου 40 και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου 2.000 ευρώ με την κλίμακα του άρθρου 29, επειδή το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία. Στην περίπτωση αυτή βεβαιώνεται προκαταβολή, για το ποσό των 2.000 ευρώ.

ii) Έστω, φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 9.000 ευρώ, από κεφάλαιο (ακίνητη περιουσία) 1.000 ευρώ, από επιχειρηματική δραστηριότητα 2.000 ευρώ και τελικώς φορολογείται για τεκμαρτό εισόδημα 18.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή το εισόδημα από μισθωτή εργασία φορολογείται με την κλίμακα του άρθρου 15, το εισόδημα από κεφάλαιο με την κλίμακα του άρθρου 40, το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την κλίμακα του άρθρου 29 και η διαφορά του τεκμαρτού εισοδήματος 6.000 ευρώ με την κλίμακα του άρθρου 15, καθόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων προκύπτει από μισθωτή εργασία ή / και συντάξεις (άρθρο 34 παρ.1 α'). Εν προκειμένω, βεβαιώνεται προκαταβολή **μόνο** για το ποσό του φόρου που προκύπτει από το πραγματικό εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας, δηλαδή τις 2.000 ευρώ.

iii) Έστω φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα 7.000 ευρώ και φορολογείται για τεκμαρτό εισόδημα 11.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή το σύνολο του εισοδήματος (πραγματικό και προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου), φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 29 και βεβαιώνεται προκαταβολή με βάση **όλο** το ποσό του προκύπτοντος φόρου επί του εισοδήματος των 11.000 ευρώ.

Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά, το προς βεβαίωση ποσό της προκαταβολής περιορίζεται στο μισό και όταν η προκαταβολή φόρου είναι μέχρι 30 ευρώ δεν βεβαιώνεται. Επίσης, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή όταν η δήλωση υποβάλλεται από τους κληρονόμους του θανόντος φορολογούμενου.

Η προκαταβολή που βεβαιώνεται, συμψηφίζεται με φόρο που προκύπτει στο επόμενο φορολογικό έτος, ανεξάρτητα από την κατηγορία του εισοδήματος που προκύπτει ο φόρος αυτός.

Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στη βεβαίωση του προκαταβλητέου ποσού φόρου, με βάση την υπάρχουσα εγγραφή για το εγγύτερο, πριν από την παράλειψη υποβολής της δήλωσης φορολογικό έτος, εφόσον διαπιστώνεται ότι ο υπόχρεος εξακολουθεί να αποκτά το εισόδημα.

Επισημαίνεται ότι δεν υπολογίζεται προκαταβολή στην περίπτωση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου μετά την παρέλευση του φορολογικού έτους για το οποίο αυτή βεβαιώνεται. Για παράδειγμα, αν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (1.1.2014 – 31.12.2014) εκπρόθεσμα μέσα στο φορολογικό έτος 2016 δεν θα υπολογισθεί προκαταβολή φόρου εισοδήματος, γιατί το φορολογικό έτος 2015 έναντι του οποίου θα γινόταν η βεβαίωση της προκαταβολής έχει παρέλθει.

Περαιτέρω, με την παρ.4 του άρθρου αυτού, σε προκαταβολή φόρου 4% ή 10% κατά περίπτωση υπόκεινται μόνο οι αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών επί μελετών για τις οποίες προβλέπεται θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή χορήγηση σχετικής άδειας από την αρμόδια Υπηρεσία.

Ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή **4%** στο ποσό της συμβατικής αμοιβής των αρχιτεκτόνων και μηχανικών για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν έργα χωροταξικά (χωροταξικές και ρυθμιστικές μελέτες), πολεοδομικά (πολεοδομικές και ρυμοτομικές μελέτες), συγκοινωνιακά (μελέτες συγκοινωνιακών έργων, οδών, σιδηροδρομικών γραμμών, μικρών τεχνικών έργων, έργων υποδομής αερολιμένων και κυκλοφοριακές), υδραυλικά (μελέτες εγγειοβελτιωτικών έργων, φραγμάτων, υδρεύσεων και αποχετεύσεων, μελέτες οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας, λιμενικών έργων, γεωργοοικονομικές- γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων και αλιευτικές) και τοπογραφικά (γεωδαιτικές, φωτογραμμετρικές, χαρτογραφικές, κτηματογραφικές και τοπογραφικές μελέτες).

Ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή **10%** επί της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα (κτιριακά, ηλεκτρομηχανολογικά κ.λπ.) και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων για τα οποία ο προκαταβλητέος φόρος ορίζεται σε 4% και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Για τις λοιπές περιπτώσεις που δεν προβλέπεται θεώρηση ή χορήγηση σχετικής άδειας, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου αυτού αλλά μόνο οι διατάξεις του άρθρου 64, δηλαδή παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% (σχετ. ΠΟΛ.:1120 / 2014).

Με τις περιπτώσεις α', γ' και δ' της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού, ορίζεται ο προκαταβλητέος φόρος επί των δικηγορικών αμοιβών (15%), οι περιπτώσεις για τις οποίες δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών αυτών, η υποχρέωση παρακράτησης και ο υπολογισμός του φόρου κατά την καταβολή μερισμάτων από δικηγορικούς

συλλόγους, ταμείο συνεργασίας ή διανεμητικό λογαριασμό σε δικηγόρους, καθώς και η υποβολή των στοιχείων που αποδεικνύουν το ύψος της δικηγορικής αμοιβής.

Ειδικότερα, υπολογίζεται προκαταβολή φόρου με συντελεστή 15% επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων, που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής ως ποσά αναφοράς επί των οποίων υπολογίζονται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους προκαταβολές υπέρ όσων ορίζονται στο άρθρο 61 του ν. 4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) για τις παραστάσεις που πραγματοποιούν ενώπιον των δικαστηρίων και όπως οι αμοιβές αυτές κάθε φορά ισχύουν με βάση τις διατάξεις του παραρτήματος ΙΙΙ του άρθρου 166 του ίδιου Κώδικα. Η προκαταβολή αυτή του φόρου υποχρεωτικά υπολογίζεται και αποδίδεται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους με ευθύνη των προέδρων τους.

Ο προκαταβλητέος φόρος 15% επί των δικηγορικών αμοιβών δεν οφείλεται στις περιπτώσεις που παρακρατείται φόρος 20% σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 για κάθε άλλου είδους δικηγορικές αμοιβές (σχετ. ΠΟΛ.:1120/2014).

Επισημαίνεται ότι, όταν καταβάλλονται αμοιβές σε δικηγόρους, παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής μετά την αφαίρεση της αμοιβής που αναγράφεται επί του γραμματίου προκαταβολής ως ποσό αναφοράς και εφόσον η καταβαλλόμενη επιπλέον του γραμματίου αμοιβή ξεπερνά το ποσό των 300 ευρώ. Για παράδειγμα, το ποσό αναφοράς που αναγράφεται επί του γραμματίου προκαταβολής του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου του δικηγόρου «Χ» για παράστασή του στο Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο, για υπόθεση της Ο.Ε. «Α», ανέρχεται στο ποσό των 250 ευρώ. Η εταιρεία «Α» για τις υπηρεσίες αυτές καταβάλλει στο δικηγόρο αμοιβή ύψους 700 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, η πιο πάνω εταιρεία κατά το χρόνο καταβολής της αμοιβής θα προβεί σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% επί του ποσού των 450 ευρώ (700 ευρώ μείον 250 ευρώ).

Δεν υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής ως ποσά αναφοράς για παραστάσεις που πραγματοποιούν ενώπιον των δικαστηρίων, καθώς και για κάθε άλλη νομική υπηρεσία που παρέχουν οι δικηγόροι οι οποίοι συνδέονται με τον εντολέα τους με σύμβαση έμμισθης εντολής και αμείβονται με πάγια αντιμισθία. Σε αυτή την περίπτωση, στο οικείο γραμμάτιο προκαταβολής, εκτός από την ένδειξη «πάγια αντιμισθία», θα αναγράφεται και ο εντολέας του δικηγόρου. Και τούτο καθόσον ως «εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» με βάση τις διατάξεις της παρ. ε' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, επί του οποίου ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 και 16 του νόμου αυτού.

Επίσης, δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων, που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής ως ποσά αναφοράς για την παράσταση του δικηγόρου σε κάθε είδους συμβολαιογραφικές πράξεις, διότι στην περίπτωση αυτή η αμοιβή του δικηγόρου καθορίζεται ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία

μεταξύ δικηγόρου και εντολέα, καθώς και επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου που περαιώνεται με απόφαση Δικαστηρίου καθόσον στην περίπτωση αυτή η αμοιβή του δικηγόρου επιδικάζεται από το δικαστήριο με την ίδια απόφαση, με την οποία επιδικάζεται και η αποζημίωση του δικαιούχου. Το ίδιο ισχύει και για τις αμοιβές του δικηγόρου ως συνδίκου στις διαδικασίες πτώχευσης.

Περαιτέρω, υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος στις περιπτώσεις που οι δικηγορικές αμοιβές ή το ύψος αυτών συναρτάται άμεσα από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, κατόπιν έγγραφης συμφωνίας, όπως π.χ. των εργατικών, αυτοκινητικών, κ.λπ. υποθέσεων όπου ο δικηγόρος αμείβεται με εργολαβικό συμβόλαιο, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι έχουν υποβληθεί τα στοιχεία της έγγραφης συμφωνίας που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής κ.λπ. όπως τα στοιχεία αυτά θα καθοριστούν με την έκδοση σχετικής Υπουργικής Απόφασης στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του δικηγόρου.

Με την περ. ε' και την παρ. 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ο τύπος, το περιεχόμενο ο τρόπος υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. (Σχετική η ΠΟΛ.: 1031/2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε.)

Άρθρο 70

Μείωση προκαταβλητέου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του προκαταβλητέου φόρου που βεβαιώθηκε με την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος του άρθρου 67 για τις περιπτώσεις που προκύψει μείωση του εισοδήματος άνω του 25%. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά μόνο τα ποσά του φόρου που αντιστοιχούν σε μη ληξιπρόθεσμες δόσεις. Ορίζονται επίσης ενδεικτικά τα στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη προκειμένου να εκτιμηθεί η μείωση του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα. Για τα στοιχεία που προσκομίζονται, το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος και υπόκεινται στον έλεγχο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής. Αίτηση για μείωση της προκαταβολής φόρου υποβάλλεται και όταν ο φορολογούμενος απεβίωσε τη σχετική δε αίτηση πρέπει να υποβάλλουν οι κληρονόμοι του θανόντος στη Δ.Ο.Υ. μέσα στην ίδια προθεσμία του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να απαντήσει εντός τριών (3) μηνών στην αίτηση μείωσης προκαταβολής φόρου. Σε περίπτωση θετικής απάντησης προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου με την μείωση των εισοδημάτων φόρου από τις επόμενες δόσεις ενώ προβαίνει σε οριστική εκκαθάριση της δήλωσης.

Αν η παραπάνω προθεσμία περάσει άπρακτη, ο φορολογούμενος μπορεί να καταβάλει τις από τη λήξη της προθεσμίας και μετά, απαιτητές δόσεις του φόρου μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του. Ωστόσο, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τυχόν επιπλέον οφειλόμενο φόρο που θα προκύψει κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάρισή της.

Όταν υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση και μειώνεται ο φόρος, μειώνεται και η προκαταβολή φόρου. Ωστόσο, όταν γίνεται νέα εκκαθάριση του φόρου μετά το τέλος του φορολογικού έτους για το οποίο αυτή βεβαιώνεται, μειώνεται ο φόρος σε σχέση με την αρχική εκκαθάριση και η προκαταβολή φόρου παραμένει η ίδια που είχε βεβαιωθεί με την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Πρόεδρος της Γραμματείας



Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e-υπηρεσίες)
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ. 1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, Γενική Γραμματεία Εμπορίου, Γενική Δ/ση Εσωτ. Εμπορίου, Δ/ση Α.Ε. και Πίστεως - Τμήμα Α', Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ. 105 62, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Αναπλ. Υπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
6. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
7. Δ/ση Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας – Υποδιεύθυνση Α' Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α'(10), Β'(10)
8. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
9. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
10. Δ/νσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Γ.Γ.Δ.Ε.