



## Φορολογικά | Οικονομικά

### ... επιγραμματικά...

- Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1095974  
ΕΞ 2015/14.7.2015

Φορολογική μεταχείριση αμοιβών που λαμβάνουν αυτοαπασχολούμενοι από την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης

- Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1096855  
ΕΞ 2015/16.7.2015

Φορολογική μεταχείριση α) μερίσματος που καταβάλλεται σε δικηγόρους οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε υποβολή Ε3 και β) αμοιβών δικηγόρων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα για παροχή υπηρεσιών στις αρχαιρεσίες Δικηγορικού Συλλόγου

- ΠΟΛ.1149/10.7.2015

Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015

## Παράταση καταβολής 1ης δόσης ρύθμισης προς τον Ο.Α.Ε.Ε.

**Η** προθεσμία καταβολής 1ης δόσης ρύθμισης που έληξε εντός της τραπεζικής αργίας παρατείνεται μέχρι την Παρασκευή, 24.7.2015.

Έως την ίδια ημερομηνία παρατείνεται η προθεσμία καταβολής της 1ης δόσης για αιτήσεις ρύθμισης που υπεβλήθησαν εντός της ειδικής αργίας και έως Παρασκευή, 17.7.2015.

## ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΩΝ 3ΟΥ ΔΙΜΗΝΟΥ 2015 ΚΑΙ ΔΟΣΕΩΝ ΡΥΘΜΙΣΕΩΝ

**Σ**ας γνωρίζουμε ότι τελευταία ημέρα εμπρόθεσμης πληρωμής εισφορών 3ου διμήνου είναι η Παρασκευή 31.7.2015.

Την ίδια ημέρα θα καταβληθούν:

- η μηνιαία δόση ρυθμίσεων Ν. 4152/2013, Ν. 4321/2015

- προηγούμενες δόσεις ρυθμίσεων που δεν κατεβλήθησαν επειδή η ημερομηνία πληρωμής τους συνέπιπτε με τον χρόνο της Τραπεζικής Αργίας.

**Αν ενδιαφέρεστε να προβάλετε  
την επιχείρησή σας επικοινωνήστε στο  
210 8253445**

ή

**email: pofee@otenet.gr**



## Φορολογικά | Οικονομικά

### Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1095974 ΕΞ 2015/14.7.2015

## Φορολογική μεταχείριση αμοιβών που λαμβάνουν αυτοαπασχολούμενοι από την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης



**Σ**ε συνέχεια σχετικού εγγράφου σας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ορίζεται η έννοια της επιχειρηματικής συναλλαγής σύμφωνα με τις οποίες για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.

2. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της παρ.2

του άρθρου 12 του ν.4172/2013 όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους από τις διατάξεις του ν.4254/2014 ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο

φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

3. Με την ΠΟΛ.1047/12.2.2015 διευκρινίστηκε, ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 και παράλληλα αποκτά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, φορολογείται για το μεν εισόδημα από μισθωτή εργασία των περ.α' έως ε' της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, ενώ για το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της περ.στ'

## Φορολογικά | Οικονομικά

### Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1095974 ΕΞ 2015/14.7.2015

## Φορολογική μεταχείριση αμοιβών που λαμβάνουν αυτοαπασχολούμενοι από την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης

της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του νόμου αυτού.

Με την ίδια εγκύκλιο έγινε δεκτό, ότι οι αποζημιώσεις ανέργων ή εργαζομένων από το κοινοτικό ή εθνικό ταμείο για την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης, εντάσσονται για τη φορολόγησή τους στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και ως εκ τούτου οι αμοιβές αυτές φορολογούνται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013.

4. Στο έγγραφό σας μας αναφέρετε, ότι το ΙΕΚΕΜ ΤΕΕ, ως Μέλος της Ένωσης Φορέων ΙΜΕ ΓΣΕΒΕΕ, ΙΝΕ ΓΣΕΕ, ΙΝΕΜΥ ΕΣΕΕ, ΙΕΚΕΜ ΤΕΕ ΑΕ, ΚΕΚ ΓΣΕΒΕΕ, ΚΕΚ ΙΝΕ ΓΣΕΕ, ΚΑΕΛΕ ΕΣΕΕ υλοποιεί επιδοτούμενο πρόγραμμα σεμιναρίων, συγχρηματοδοτούμενο από την Ελλάδα και την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο – ΕΚΤ) στο πλαίσιο των πράξεων με τίτλο: «Πρόγραμμα κατάρτισης/επανακατάρτισης για αυτοαπασχολούμενους και εργαζόμενους σε επιχειρήσεις σε όλους τους κλάδους της οικονομίας με στόχο τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητάς τους στις 8 περιφέρειες σύγκλισης, στις 3 περιφέρειες σταδιακής εξόδου και στις 2 περιφέρειες σταδιακής εισόδου». Μεταξύ των ωφελουμένων που επιλέγονται να παρακολουθήσουν τα προγράμματα κατάρτισης, περιλαμβάνονται και αυτοαπασχολούμενοι που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τις κείμενες διατάξεις και τηρούν

τις προϋποθέσεις για να υπαχθούν στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 όπως ισχύουν. Κατά την πρώτη ημέρα του εκπαιδευτικού προγράμματος, συνάπτεται ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΟΥ μεταξύ του ωφελούμενου και του ΙΜΕ ΓΣΕΒΕΕ. Στο εν λόγω συμφωνητικό, μεταξύ άλλων, προβλέπεται η υποχρέωση



του εκπαιδευόμενου να προσκομίσει δικαιολογητικά στοιχεία που να αποδεικνύουν το καθεστώς απασχόλησής του καθώς και η καταβολή εκπαιδευτικού επιδόματος στον εκπαιδευόμενο.

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι το εν λόγω εκπαιδευτικό επίδομα που καταβάλλεται στους ανωτέρω αυτοαπασχολούμενους, εντάσσεται και αυτό στα πλαίσια άσκησης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας καθώς προέρχεται από την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης συναφών με την άσκηση του ατομικού τους επαγγέλματος. Συνεπώς οι υπόχρεοι για την υποβολή του σχετικού αρχείου βεβαιώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου

(ΠΟΛ.1051/19.2.2015) αποστέλλουν τις αμοιβές αυτές ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον κωδικό 1 (άρθρο 64 παρ.1 περ. δ' εδάφ. 1 του ν.4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα) ή με τον κωδικό 10 (αμοιβή μικρότερη των 300 ευρώ άρθρο 64 παρ.8 ν.4172/2013) και όχι ως εισόδημα από μισθωτή εργασία με τον κωδικό 4 (αμοιβές ασκούμενων δικηγόρων, πρακτική άσκηση φοιτητών, συμμετοχή σε επιδοτούμενα σεμινάρια, περιστασιακά απασχολούμενοι κτλ.). Οι υπόχρεοι για την υποβολή του σχετικού αρχείου βεβαιώσεων θα πρέπει να αποστείλουν εκ νέου διορθωτικό αρχείο στην περίπτωση που απέστειλαν τις αμοιβές αυτές με τον κωδικό 4.

Επισημαίνεται, ότι τα εκπαιδευτικά αυτά επιδόματα αποστέλλονται με τον κωδικό 4 εφόσον αυτά καταβάλλονται σε εργαζόμενους (μισθωτούς) ή ανέργους.

Τέλος διευκρινίζεται, ότι οι ανωτέρω αυτοαπασχολούμενοι φορολογούνται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013 εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ.2 του παρόντος.

Οι φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις της περ.στ' παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013, θα πρέπει να ενημερώνουν εκ των προτέρων τους εκκαθαριστές των αμοιβών αυτών, ώστε να αποφεύγονται παρόμοια φαινόμενα.

Ο Αναπληρωτής  
Παν. Μπαλάσκας

## Φορολογικά | Οικονομικά

### Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1096855 ΕΞ 2015/16.7.2015

## Φορολογική μεταχείριση α) μερίσματος που καταβάλλεται σε δικηγόρους οι οποίοι δεν υποχρεούνται σε υποβολή Ε3 και β) αμοιβών δικηγόρων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα για παροχή υπηρεσιών στις αρχαιεσίες Δικηγορικού Συλλόγου

**Σ**ε συνέχεια ερωτημάτων που τέθηκαν στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι κάθε δικηγορικός σύλλογος ή ταμείο συννεργασίας ή διανεμητικός λογαριασμός οποιασδήποτε νομικής μορφής υποχρεούται να παρακρατεί φόρο εισοδήματος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλει ως μέρισμα σε δικηγόρο.

2. Στην πράξη εμφανίζονται περιπτώσεις κατά τις οποίες δικαιούχοι του ως άνω μερίσματος είναι και δικηγόροι οι οποίοι:

α) έχουν κάνει διακοπή δραστηριότητας ή συνταξιοδοτήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσης 1/1-31/12/2013,

β) αμείβονται με πάγια αντιμισθία και δεν έχουν κάνει έναρξη επαγγέλματος,

γ) έχουν εγγραφεί στον οικείο Δικηγορικό Σύλλογο και ασχολούνται αποκλειστικά με την απόκτηση μεταπτυχιακού ή άλλου τίτλου σπουδών,

δ) είναι μέλη Δικηγορικών Εταιρειών και οι οποίοι βάσει των σχετικών διατάξεων δεν μπορούν να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τη μορφή ατομικού επαγγέλματος,

ε) είναι μέλη του οικείου Δικηγορι-



κού Συλλόγου χωρίς όμως για οποιοδήποτε λόγο να έχουν κάνει έναρξη επαγγέλματος.

3. Στις ανωτέρω περιπτώσεις οι υπόχρεοι για την υποβολή του σχετικού αρχείου βεβαιώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (ΠΟΛ.1051/19.2.2015) απέστειλαν τις αμοιβές αυτές ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον κωδικό 8 (παρακράτηση φόρου στο μέρισμα που καταβάλλεται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους άρθρο 69 παρ.5 περ.γ' του ν.4172/2013). Αυτό έχει ως αποτέλεσμα την αποτύπωση του ποσού του φόρου που παρακρατήθηκε στα εν λόγω μερίσματα στους κωδικούς 605-606 του εντύπου Ε1. Περαιτέρω, η εφαρμογή της ηλεκτρονικής υποβολής του εντύπου Ε1 από τους ανωτέρω δικαιούχους των μερισμάτων αυτών, απαιτεί την υποχρεωτική υποβολή και του εντύπου Ε3.

4. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομέ-

νου ότι οι ανωτέρω δικαιούχοι δεν είναι υπόχρεοι σε υποβολή εντύπου Ε3 γίνεται δεκτό, τα ποσά των μερισμάτων αυτών, ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, να αποτυπώνονται στους κωδικούς 403-404 του εντύπου Ε1.

5. Τέλος, οι αμοιβές που καταβάλλονται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους σε δικηγόρους οι οποίοι έχουν κάνει έναρξη επαγγέλματος για παροχή υπηρεσιών σε εκλογές του Δικηγορικού Συλλόγου (εφορευτικές επιτροπές, κλπ.), εντάσσονται στα πλαίσια άσκησης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας και αποστέλλονται είτε με τον κωδικό 1 (άρθρο 64 παρ.1 περ.δ' εδάφιο 1 του ν.4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα) είτε με τον κωδικό 10 (αμοιβή μικρότερη των 300 ευρώ άρθ. 64 παρ.8 ν.4172/2013).

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ.1149/10.7.2015

## Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015

**Κ**οινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015 (ΦΕΚ Α' 32/21.3.2015) «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της οικονομίας», που αφορούν θέματα εφαρμογής ΦΠΑ και παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις για την ομοιόμορφη εφαρμογή τους. Οι κοινοποιούμενες διατάξεις παρατίθενται κατωτέρω κατά τροποποιούμενο άρθρο του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000).

#### 1. Άρθρο 33 του Κώδικα ΦΠΑ.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν.4321/2015 προστίθεται νέο εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με το οποίο οι διακανονισμοί των εκπτώσεων, που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο, περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έβδομου μήνα, του επόμενου ημερολογιακού έτους, από το έτος που έληξε η διαχειριστική περίοδος. Ειδικότερα διευκρινίζονται τα εξής:

α) Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 8B του άρθρου 1 του ν.4281/2014 καταργήθηκε η υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, για τις διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 1.1.2014 και εφεξής από οποιαδήποτε αιτία (λήξη διαχειριστικής περιόδου π.χ. 31.12.2014 ή 30.6.2014, παύση εργασιών, κλπ) και για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους οι ετήσιοι διακανονισμοί των εκπτώσεων διενεργούνται πλέον με τη δήλωση ΦΠΑ.

β) Οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή καταβολή στη δήλωση ΦΠΑ, του Ιουνίου για τους τηρούντες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα και του δεύτερου τριμήνου, για τους τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα ή για τους μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, του επόμενου ημερολογιακού έτους από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Κατ' εξαίρεση σε περίπτωση παύσης εργασιών ισχύουν τα αναφερόμενα στο σημείο στ'.

γ) Στο έντυπο της δήλωσης ΦΠΑ Φ2 TAXIS έκδοση 050-ΦΠΑ 2014 τα ποσά των διακανονισμών προς έκπτωση αναγράφονται στον κωδικό «407 - Ποσά διακανονισμών προς έκπτωση προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου» και τα ποσά των διακανονισμών



προς καταβολή στον κωδικό «423 - Ποσά διακανονισμών προς καταβολή προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου».

Επισημαίνεται ότι στους ανωτέρω κωδικούς καταχωρείται το αλγεβρικό άθροισμα των ποσών προς έκπτωση ή καταβολή από όλους τους διακανονισμούς που διενεργούνται για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

δ) Οι καταστάσεις ή τα στοιχεία που προβλέπονταν να υποβάλλονται στη φορολογική διοίκηση μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση αποστέλλονται εφεξής έως την καταληκτική ημερομηνία διενέργειας των διακανονισμών, δηλαδή έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έβδομου μήνα, του επόμενου ημερολογιακού έτους, από το έτος που έληξε η διαχειριστική περίοδος.

ε) Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση μερικής καταβολής ποσών διακανονισμού εντός της διαχειριστικής περιόδου, όπως στην περίπτωση κατ' αναλογία έκπτωσης (pro - rata), στη δήλωση ΦΠΑ που καταχωρούνται οι οριστικοί διακανονισμοί υπολογίζεται μόνο η διαφορά που απομένει προς έκπτωση ή καταβολή.

στ) Σε περίπτωση παύσης εργασιών, τα ποσά των διακανονισμών προς έκπτωση ή καταβολή καταχωρούνται σε έκτακτη δήλωση η οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμα έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έβδομου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, από την ημερομηνία της παύσης. Στην έκτακτη δήλωση θα καταχωρείται ως ημερολογιακή

περίοδος η τελευταία φορολογική περίοδος της διαχειριστικής περιόδου πριν από την παύση εργασιών. Η έκτακτη δήλωση υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. που υποβλήθηκε η δήλωση ΦΠΑ της τελευταίας φορολογικής περιόδου.

ζ) Με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. στην οποία περιέχονται τα ποσά των διακανονισμών, το ποσοστό της κατ' αναλογία έκπτωσης (pro - rata), που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα ΦΠΑ για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, λαμβάνεται υπόψη:

- i. Ως οριστικό ποσοστό για τον προσδιορισμό του εκπιπόμενου φόρου της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.
- ii. Ως ποσοστό για τον προσδιορισμό του εκπιπόμενου φόρου της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου καθώς και για όλες τις λοιπές φορολογικές περιόδους της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου. Επίσης το ποσοστό αυτό λαμβάνεται υπόψη και για τις φορολογικές περιόδους της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, έως ότου καταχωρηθούν εμπρόθεσμα σε δήλωση ΦΠΑ οι διακανονισμοί του φόρου για την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο.
- iii. Ως νέο ποσοστό για τις φορολογικές περιόδους που έχουν παρέλθει από την έναρξη της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου. Η διαφορά του φόρου προς καταβολή, λόγω της εφαρμογής του νέου ποσοστού καταχωρείται στον κωδικό 411 «ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Pro-Rata» ενώ στην περίπτωση που προκύπτει ποσό προς έκπτωση αυτό καταχωρείται στον κωδικό 402 «Λοιπά

**ΠΟΛ.1149/10.7.2015**

**Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015**

προστιθέμ. ποσά» της δήλωσης ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι, στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. έχει προσδιορίσει το οριστικό ποσοστό έκπτωσης για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α.) με τη λήξη αυτής, δύναται να εφαρμόσει αυτό, από την πρώτη φορολογική περίοδο της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου. Με την εφαρμογή του ορθού ποσοστού από την πρώτη φορολογική περίοδο της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου, παρέλκει η διόρθωση που προβλέπεται στην ανωτέρω περίπτωση iii) για τις φορολογικές περιόδους που έχουν παρέλθει μέχρι την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, η οποία συμπεριλαμβάνει τους διακανονισμούς.

η) Τέλος σημειώνεται ότι ειδικά για την διαχειριστική περίοδο 2014 οι υποκείμενοι στο φόρο, που υπέβαλλαν εκκαθαριστική δήλωση ηλεκτρονικά ή σε έντυπη μορφή μέχρι την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου για τις διαχειριστικές περιόδους που έληξαν εντός του έτους 2014, απαλλάσσονται από τις ανωτέρω υποχρεώσεις και οι διακανονισμοί που έχουν διενεργηθεί σε αυτές παράγουν έννομα αποτελέσματα.

Επίσης ειδικά για τις διαχειριστικές περιόδους αυτές, δεδομένου ότι ο ν.4321/2015 δημοσιεύθηκε στις 21.3.2015 και έως την έκδοση της παρούσας δεν είχαν δοθεί επαρκείς οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση των διακανονισμών, γίνονται δεκτοί οι διακανονισμοί των εκπτώσεων που έχουν καταχωρηθεί στην δήλωση ΦΠΑ που αφορά, την τελευταία φορολογική περίοδο για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, ή τις φορολογικές περιόδους της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου που έχουν παρέλθει μέχρι σήμερα.

**2. Άρθρο 38 του Κώδικα ΦΠΑ**

α) Με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του νόμου αντικαθίσταται η παράγραφος 2 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ και προστίθεται νέα παράγραφος 2α. Με την νέα παράγραφο 2 καταργείται η ετήσια φορολογική περίοδος που είχε οριστεί με τις υφιστάμενες διατάξεις, για τους αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.



Τα πρόσωπα αυτά από 1.1.2015 και εφεξής έχουν μηνιαία φορολογική περίοδο εφόσον χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα και τρίμηνη φορολογική περίοδο εφόσον χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τα οριζόμενα για όλους τους υποκείμενους στο φόρο στις περιπτώσεις α' και β' της νέας παραγράφου 2 του άρθρου 38.

Ειδικά για τα πρόσωπα αυτά που από 1.1.2015 χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα επισημαίνεται ότι οι δηλώσεις, για τις φορολογικές περιόδους που κατά το χρόνο δημοσίευσης του ν.4321/2015 είχε παρέλθει η καταληκτική προθεσμία υποβολής τους, υποβλήθηκαν νόμιμα έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Απριλίου 2015 χωρίς την επιβολή προστίμων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου. Επίσης με τις ίδιες διατάξεις τυχόν οφειλόμενα ποσά από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλονται ως την ίδια ως άνω προθεσμία χωρίς την επιβολή τόκων και προστίμων, με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατόπιν υποβολής αιτήσεως του φορολογούμενου.

β) Με την νέα παράγραφο 2α ορίζεται ότι οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση ΦΠΑ κάθε εξάμηνο.

Ουσιαστικά καταργείται η προισχύουσα περίπτωση γ' της παραγράφου 2 σύμφωνα με την οποία τα πρόσωπα αυτά υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ ανά εξάμηνο και διευκρινίζεται ότι τα πρόσωπα αυτά υποβάλλουν για την

ίδια περίοδο «έκτακτη» δήλωση. Η έκτακτη δήλωση υποβάλλεται με τη χρήση του εντύπου Φ2 TAXIS 050 έκδοση 2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1049/11.2.2015.

Επισημαίνεται ότι συνεχίζει να ισχύει η ΑΓ-ΓΔΕ ΠΟΛ.1010/9.1.2015 στην οποία όπου αναφέρεται η υποβολή δήλωσης ΦΠΑ για την άσκηση των συγκεκριμένων δραστηριοτήτων νοείται εφεξής η υποβολή έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ.

**3. Άρθρα 49 και 50 του Κώδικα ΦΠΑ.**

Με το άρθρο 18 προβλέπεται η κατάργηση των παραγράφων, 4.α του άρθρου 49 και 6 του άρθρου 50 του Κώδικα ΦΠΑ. Με τις διατάξεις αυτές προβλεπόταν ότι, οι οφειλές ΦΠΑ από πράξεις προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκαν από 1.7.2013 έως 31.12.2013 δεν υπάγονταν σε οποιαδήποτε διευκόλυνση τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών. Σημειώνεται ότι από 1.1.2014, ημερομηνία ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, το ζήτημα της ρύθμισης βεβαιωμένων οφειλών όπως και όλα τα θέματα διαδικαστικού χαρακτήρα των φορολογιών, καταλαμβάνονται πλέον από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, στον οποίο δεν προβλέπονται αντίστοιχες διατάξεις.

Με την κατάργηση των συγκεκριμένων διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ είναι πλέον δυνατή η υπαγωγή και των συγκεκριμένων οφειλών ΦΠΑ σε προγράμματα διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής οφειλών.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ