



Φορολογικά | Οικονομικά

... επιγραμματικά ...

- ΠΟΛ.1205/15.9.2015

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων

- ΠΟΛ.1211/22.9.2015

Διενέργεια αποσβέσεων επί της αξίας των Φορτηγών Δημοσίας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) αυτοκινήτων (οχημάτων), όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 7 του ν.3887/2010

- ΠΟΛ.1213/22.9.2015

Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από εκμίσθωση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου

ΠΟΛ.1208/16.9.2015

Εκχώρηση μισθωμάτων από κληρονόμο

Σε απάντηση ερωτημάτων σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα.
2. Όπως ορίζεται στην περ. γ της παρ. 5 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματα του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.
3. Εξάλλου με το άρθρο 1710ΑΚ ορίζεται ότι κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομιά) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι). Η κληρονομική διαδοχή από το νόμο επέρχεται όταν δεν υπάρχει διαθήκη, ή όταν η διαδοχή από διαθήκη ματαιωθεί ολικά ή μερικά. Αντικείμενο της κληρονομικής διαδοχής είναι όλες οι έννομες σχέσεις του κληρονομούμενου, περιουσιακές ιδίως, αλλά μπορεί και μη περιουσιακές, εκτός από εκείνες που αποσβήνονται με τον θάνατο του.
4. Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 1711 ΑΚ, χρόνος της επαγωγής είναι ο χρόνος του θανάτου του κληρονομούμενου, ενώ σύμφωνα με το άρθρο 1846 ΑΚ ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά μόλις γίνει η επαγωγή.
5. Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτό ότι ο κληρονόμος δύναται να υποβάλλει δήλωση εκχώρησης ανείσπρακτων μισθωμάτων για λογαριασμό του αποβιώσαντος, εφόσον αποδεδειγμένα δεν είχαν εισπραχθεί από τον δικαιούχο.



Η Γεν. Γρ. Δημοσίων Εσόδων
Αικ. Σαββαΐδου

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

ή

email: pofee@otenet.gr



Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1205/15.9.2015

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015

(ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων

Κοινοποιούνται οι διατάξεις που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ των παραγράφων 3 και 4 της Υποπαραγράφου Δ.2 και της παραγράφου 3 της Υποπαραγράφου Δ.12 της Παραγράφου Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) «Συνταξιοδοτικές διατάξεις - Κύρωση του Σχεδίου Σύμβασης Οικονομικής Ενίσχυσης από τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας και ρυθμίσεις για την υλοποίηση της Συμφωνίας Χρηματοδότησης», οι οποίες τέθηκαν σε ισχύ μετά την από 19.08.2015 υπογραφή της σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης μεταξύ Ελλάδος και Ευρωπαϊκού Μηχανισμού Σταθερότητας και παρέχονται κατά παράγραφο διευκρινίσεις και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

I. ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Δ.2

Παράγραφος 3

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής τροποποιείται η περίπτωση δ' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν.4334/2015 (ΦΕΚ Α' 80) που αφορά στη σταδιακή κατάργηση των μειωμένων κατά 30% συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά του Αιγαίου των παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, προβλέπονται τρία στάδια καταργήσεως, αρχής γενομένης από 01.10.2015 μέχρι την οριστική κατάργηση των μειωμένων νησιωτικών συντελεστών από 01.01.2017. Τα νησιά που εντάσσονται σε κάθε στάδιο θα οριστούν ειδικότερα με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών.

Παράγραφος 4

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαταστάθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν.4321/2015 (Α' 32) και ορίζεται ότι εφεξής οι διακανονισμοί που αφορούν



εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

2. Η διάταξη αυτή ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν.4336/2015 από την υπογραφή της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης που έλαβε χώρα στις 19.8.2015. Στο πλαίσιο αυτό για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν έως και 18.8.2015 ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν.4321/2015 σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1149/10.7.2015. Για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 19.8.2015 και εφεξής ισχύουν οι νέες διατάξεις.

3. Εφόσον η λήξη της διαχειριστικής περιόδου συμπίπτει με λήξη φορολογικής περιόδου, οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή καταβολή στη δήλωση ΦΠΑ που αφορά τον τρίτο μήνα (για τους τηρούντες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα) και το πρώτο τρίμηνο (για τους τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα ή για τους μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία), της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Παράδειγμα 1

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος και διαχειριστική περίοδο 1.1.2015 - 31.12.2015 καταχωρεί τα ποσά των διακανονισμών για την περίοδο αυτή στη δήλωση ΦΠΑ του πρώτου τριμήνου του έτους 2016.

Παράδειγμα 2

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και διαχειριστική περίοδο 1.1.2015 - 31.12.2015 καταχωρεί τα ποσά των διακανονισμών στη δήλωση ΦΠΑ του Μαρτίου του 2016.

Παράδειγμα 3

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και διαχειριστική περίοδο 1.7.2014 - 30.6.2015 καταχωρεί τα ποσά των διακανονισμών στη δήλωση ΦΠΑ του Ιουνίου του 2016 καθώς η διαχειριστική περίοδος έληξε στις 30.6.2015 πριν την θέση σε ισχύ των νέων διατάξεων. Η ίδια επιχείρηση για τη διαχειριστική περίοδο 1.7.2015 - 30.6.2016 καταχωρεί τα ποσά των διακανονισμών στη δήλωση ΦΠΑ του Σεπτεμβρίου του 2016.

4. Εφόσον η λήξη της διαχειριστικής περιόδου δεν συμπίπτει με λήξη φορολογικής περιόδου, όπως π.χ. στην περίπτωση

Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1205/15.9.2015

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015

(ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων

παύσης εργασιών, οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή καταβολή σε έκτακτη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται εμπρόθεσμα έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Στην έκτακτη δήλωση θα καταχωρείται ως ημερολογιακή περίοδος η τελευταία φορολογική περίοδος της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (λαμβάνοντας υπόψη τη λήξη). Η έκτακτη δήλωση υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. που υποβλήθηκε η δήλωση ΦΠΑ της τελευταίας φορολογικής περιόδου.

Παράδειγμα 4

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος πραγματοποιεί παύση εργασιών στις 25.11.2015. Για τα ποσά διακανονισμών προς έκπτωση ή καταβολή η επιχείρηση οφείλει να υποβάλλει έκτακτη δήλωση, σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ., έως στις 31.3.2016 και να αναγράψει σε αυτή ως ημερολογιακή περίοδο «1.11.2015 - 25.11.2015».

Παράδειγμα 5

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος τέθηκε σε εκκαθάριση στις 15.2.2012 η οποία ολοκληρώθηκε στις 12.10.2015. Για τα ποσά διακανονισμών προς έκπτωση ή καταβολή η επιχείρηση οφείλει να υποβάλλει έκτακτη δήλωση σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. έως στις 29.2.2016 και να αναγράψει σε αυτή ως ημερολογιακή περίοδο «1.10.2015 - 12.10.2015».

5. Στα έντυπα της δήλωσης ΦΠΑ Φ2 TAXIS έκδοση 050-ΦΠΑ 2014 και 050-ΦΠΑ 2015 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.

Παράδειγμα 6

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος και διαχειριστική περίοδο 1.1.2015 - 31.12.2015 έχει υποχρέωση καταβολής φόρου πεντακοσίων ευρώ (500€) λόγω παύσης χρησιμοποίησης παγίου στοιχείου εντός του έτους 2015, για το οποίο δεν έχει παρέλθει πενταετία από την έναρξη χρησιμοποίησης αυτού. Επίσης έχει δικαίωμα έκπτωσης διακοσίων ευρώ (200€) λόγω αύξησης του ποσοστού pro-rata για το έτος 2015 (αύξηση του δικαιώματος έκπτωσης). Η επιχείρηση, περιλαμβάνει τα ποσά των διακανονισμών των εκπτώσεων για τη χρήση 2015 στη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται για το πρώτο τρίμηνο του 2016, στην οποία θα πρέπει να καταχωρήσει το ποσό των τριακοσίων ευρώ (300€) στον κωδικό «423 - Ποσά διακανονισμών προς καταβολή προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου» (500€ για καταβολή - 200€ για έκπτωση = 300€ για καταβολή).

6. Οι αγορές και πωλήσεις με την ΠΟΛ.1029/2.2.1995, που προβλέπονταν να υποβάλλονται στη φορολογική διοίκηση μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση, αποστέλλονται εφεξής έως την καταληκτική ημερομηνία διενέργειας των διακανονισμών, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

7. 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 διακα-

νονισμοί υπολογίζεται μόνο η διαφορά που απομένει προς έκπτωση ή καταβολή.

Παράδειγμα 7

Επιχείρηση που υποχρεούται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και διαχειριστική περίοδο 1.1.2015 - 31.12.2015 καταχωρεί τα ποσά των διακανονισμών στη δήλωση ΦΠΑ που αφορά το Μάρτιο του 2016. Για τις φορολογικές περιόδους του έτους 2015 έχει εφαρμόσει προσωρινό ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%), επί του φόρου των κοινών εισροών που ανέρχονται σε χίλια ευρώ (1.000€). Το οριστικό ποσοστό έκπτωσης ωστόσο για το έτος 2015 προσδιορίστηκε κατά τον Μάρτιο του 2016 σε πενήντα τοις εκατό (50%), δηλαδή αυξάνεται κατά 10%. Το ποσό των εκατό ευρώ (100€), που αντιστοιχεί στο ποσοστό της διαφοράς δέκα τοις εκατό (10%) επί των χιλίων ευρώ (1.000€), αναγράφεται στη δήλωση ΦΠΑ του μηνός Μαρτίου 2016 στον κωδικό «407 - Ποσά διακανονισμών προς έκπτωση προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου».

8. 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 εκπιπτόμενου φόρου της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

ii. Ως ποσοστό για τον προσδιορισμό του εκπιπτόμενου φόρου της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου καθώς και για όλες τις λοιπές φορολογικές περιόδους της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου.

iii. Επίσης το ποσοστό αυτό λαμβάνεται υπόψη και για τις φορολογικές περιόδους της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, έως ότου καταχωρηθούν εμπρόθε-

Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1205/15.9.2015

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015

(ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων

σμα σε δήλωση ΦΠΑ οι διακανονισμοί του φόρου για την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο. Κατά το χρόνο δήλωσης των διακανονισμών προσδιορίζεται νέο ποσοστό για την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο και το ποσό της διαφοράς του φόρου των δύο ποσοστών εφόσον προκύπτει προς καταβολή καταχωρείται στον κωδικό 411 «ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Pro-Rata» ενώ στην περίπτωση που προκύπτει προς έκπτωση αυτό καταχωρείται στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμ. ποσά» της δήλωσης ΦΠΑ.

Εναλλακτικά, 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 περιγράφηκε ανωτέρω για τις φορολογικές περιόδους που έχουν παρέλθει μέχρι την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, η οποία συμπεριλαμβάνει τους διακανονισμούς.

Παράδειγμα 8

Επιχείρηση που τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα με διαχειριστική περίοδο 1.1-31.12.2015 καταχωρεί στη δήλωση ΦΠΑ του Μαρτίου 2016 τα ποσά των διακανονισμών έχοντας προσδιορίσει οριστικό ποσοστό κατ' αναλογία έκπτωσης για το φόρο των κοινών εισροών για τη διαχειριστική περίοδο 2015 ύψους 73%. Το ποσοστό αυτό είναι μικρότερο από το ποσοστό που εφαρμόσε κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου 2015 ύψους 80% (που ήταν το οριστικό ποσοστό για τη διαχειριστική περίοδο 2014).

Εάν το ποσό του φόρου των κοινών εισροών είναι 1500€, το ποσό των εκατόν

πέντε ευρώ (105€) που αντιστοιχεί στην διαφορά των δύο ποσοστών (7%) επί του ποσού αυτού καταχωρείται στην δήλωση ΦΠΑ του Μαρτίου 2016 προς καταβολή στον κωδικό «423 - Ποσά διακανονισμών προς καταβολή προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου».

Το ποσοστό 73% θα εφαρμοστεί ως ποσοστό για την έκπτωση του φόρου των κοινών εισροών για τη φορολογική περίοδο του Μαρτίου 2016 καθώς και των επόμενων φορολογικών περιόδων του έτους 2016.

Επίσης δεδομένου ότι οι διακανονισμοί του φόρου των εισροών για το έτος 2016 θα δηλωθούν στη δήλωση ΦΠΑ του μηνός Μαρτίου 2017, το ποσοστό 73% θα εφαρμοστεί και για τις φορολογικές περιόδους των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2017. Εναλλακτικά για τους μήνες αυτούς μπορεί να υπολογιστεί και να εφαρμοστεί το οριστικό ποσοστό για το έτος 2016.

Τέλος εφόσον η επιχείρηση έχει εφαρμόσει ποσοστό κατ' αναλογία έκπτωσης 80% για τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο 2016 καθώς δεν είχε προσδιορίσει για τους μήνες αυτούς το οριστικό ποσοστό για το έτος 2015, στη δήλωση ΦΠΑ του Μαρτίου 2016 πρέπει να αναγραφεί προς καταβολή το ποσό του φόρου των κοινών εισροών που αναλογεί στην ανωτέρω διαφορά. Δηλαδή εάν το ποσό των κοινών εισροών για τις φορολογικές αυτές περιόδους είναι 5.000€ το ποσό των τριακοσίων πενήντα ευρώ (350€=5.000€*7%) θα πρέπει να αναγραφεί στον κωδικό «411 - ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Pro-Rata». Σε περίπτωση που η επιχείρηση έχει εφαρμόσει το ορθό ποσοστό 73% από 1.1.2016 δεν απαιτείται η ανωτέρω διόρθωση.



II. ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Δ.12

Παράγραφος 3

1. Με την παράγραφο αυτή καταργήθηκε το άρθρο 18 του ν. 4321/2015 (Α' 32).

Το παραπάνω άρθρο 18 προέβλεπε την κατάργηση των παραγράφων 4.α του άρθρου 49 και 6 του άρθρου 50 του Κώδικα ΦΠΑ με τις οποίες οριζόταν ότι κατά παρέκκλιση των διατάξεων του ν. 2648/1998 περί διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών και κάθε άλλης ισχύουσας νομοθετικής ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών, οι οφειλές που βεβαιώνονταν με πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ που εκδίδονταν βάσει των άρθρων αυτών (49 και 50 Κώδικα ΦΠΑ) από 1.7.2013 δεν υπάγονταν σε οποιαδήποτε διευκόλυνση τμηματικής καταβολής.

2. Η κατάργηση της ανωτέρω (καταργητικής) διάταξης έχει ως συνέπεια την επαναφορά στο προϋφιστάμενο καθεστώς, δηλαδή την αδυναμία υπαγωγής των συγκεκριμένων οφειλών, που έχουν βεβαιωθεί με πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ των άρθρων 49 και 50, εκδοθείσες από 1.7.2013 έως 31.12.2013, σε οποιαδήποτε ρύθμιση τμηματικής καταβολής, από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του ν.4336/2015 δηλαδή από τις 19.8.2015.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1211/22.9.2015

Διενέργεια αποσβέσεων επί της αξίας των Φορτηγών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) αυτοκινήτων (οχημάτων), όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 7 του ν.3887/2010

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 24 του ν.4172/2013, με το οποίο καθορίστηκαν οι φορολογικές αποσβέσεις οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα και ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής των μέσων μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές») αποσβένεται με συντελεστή δώδεκα τοις εκατό (12%).

2. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.3887/2010 προβλέφθηκε η σύσταση μεταφορικών εταιρειών με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας (Α.Ε.) ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.) με εισφορά της κυριότητας Φ.Δ.Χ., με σκοπό την εκτέλεση διεθνών, εθνικών, νομαρχιακών και ειδικών μεταφορών, για μία ή περισσότερες από τις κατηγορίες αυτές. Στην περίπτωση αυτή, η αξία των εισφερομένων οχημάτων (Φ.Δ.Χ., ρυμουλκούμενων και ημρυμουλκούμενων) που έχουν ειδική άδεια κυκλοφορίας, καθώς και η άυλη υπεραξία των οικείων αδειών Φ.Δ.Χ. αποτελούν το κεφάλαιο της εταιρείας, εκτός από εκείνο που καταβάλλεται σε χρήμα. Η εκτίμηση της αξίας των οχημάτων και της άυλης υπεραξίας των οικείων αδειών Φ.Δ.Χ. γίνεται κατά παρέκκλιση του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920, από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 7 του ν.3887/2010.

3. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παρ. 4



του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι η σύσταση μεταφορικών εταιρειών υπό μορφή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. κατά τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, οι εισφορές των εταίρων ή μετόχων, η μεταβίβαση των φορτηγών αυτοκινήτων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων και οι συμβάσεις μίσθωσης των φορτηγών αυτοκινήτων απαλλάσσονται κάθε δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και φόρου ή τέλους, με την εξαίρεση του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι αυτές δεν αναφέρονται σε απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος για τυχόν υπεραξία που προκύπτει από τις πιο πάνω συναλλαγές (εισφορές των εταίρων ή μετόχων, μεταβίβαση φορτηγών αυτοκινήτων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων, κλπ.) αλλά αποκλειστικά και μόνο στις αναφερόμενες στις διατάξεις αυτές πράξεις και συνεπώς σε έμμεσους φόρους που τυχόν βαρύνουν τις πράξεις αυτές.

5. Με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι κατά τη σύσταση μεταφορικής εταιρείας με βάση τις διατάξεις του ν.3887/2010 και την εισφορά σε αυτή, πέραν των λοιπών περιουσιακών στοιχείων, και φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης των εταίρων της, η Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 7 αποτιμά, μεταξύ άλλων, και την αναπόσβεστη αξία των

εισφερομένων αυτοκινήτων (οχημάτων) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.3887/2010. Με την αξία αυτή της Εκτιμητικής Επιτροπής, τα εισφερόμενα αυτοκίνητα (οχήματα) εμφανίζονται στα βιβλία των ως άνω μεταφορικών εταιρειών.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι για την υπεραξία που προκύπτει από την εισφορά των οχημάτων φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης σε μεταφορικές εταιρείες με βάση τις διατάξεις του ν. 3887/2010 δεν προβλέπεται απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος, συνάγεται ότι οι εταιρείες αυτές θα διενεργούν αποσβέσεις επί της συνολικής αξίας των οχημάτων αυτών, όπως αυτή αναγράφεται στα βιβλία τους και προέκυψε από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 7, και όχι μόνον επί της αναπόσβεστης αξίας που είχαν τα αυτοκίνητα αυτά πριν από την εκτίμησή τους. Η αξία αυτή θα αποσβένεται με συντελεστή δώδεκα τοις εκατό (12%) ετησίως, εφόσον πρόκειται για Φ.Δ.Χ. που εκτελούν εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές. Για τον τρόπο απόσβεσης της άυλης υπεραξίας των οικείων αδειών Φ.Δ.Χ., έχουν δοθεί σχετικές οδηγίες με το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1063913 ΕΞ 2015/8.5.2015 έγγραφό μας.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΟΛ.1213/22.9.2015

Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από εκμίσθωση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα κάτωθι:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 4172/2013, οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ορίζεται ότι το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων και δικαιωμάτων θεωρείται γενικά εισόδημα από κεφάλαιο.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 38 του ν. 4172/2013, στον όρο δικαιώματα (royalties) αναφέρεται μεταξύ άλλων και το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης προνομίων, όπως επίσης και πληρωμές για την εκμίσθωση συναφών δικαιωμάτων.

3. Επιπλέον, στην ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1042/26.1.2015, διευκρινίστηκε ότι οι διατάξεις αυτές δεν καταλαμβάνουν τις περιπτώσεις που μεταβιβάζεται η κυριότητα του άυλου στοιχείου και επέρχεται η πλήρης αποξένωση του ιδιοκτήτη από αυτό, αλλά μόνο τις περιπτώσεις που παρέχεται η χρήση ή το δικαίωμα χρήσης του άυλου στοιχείου.

4. Το δικαίωμα της παραχώρησης εκμετάλλευσης των περιπτέρων από τους δήμους σε δικαιούχους, καθορίστηκε αρχικά από τις διατάξεις του ν.δ. 1044/1971 (Α'245), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τον ν. 1043/1980 (ΦΕΚ 87 Α') και ν.3648/2008 (ΦΕΚ 38/Α') και οριζόταν ότι η παραχώρηση εκμετάλλευσης περιπτέρου σε τρίτους, δινόταν αποκλειστικά σε ανάπηρους και θύματα πολέμου, στους οποίους είχε χορηγηθεί σχετική άδεια από τους δήμους και τις κοινότητες της χώρας. Με τις διατάξεις της περιπτ. 6 της υποπαραγρ. ΣΤ3 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ 85/Α'/7-4-2014), καταργήθηκε το ν.δ. 1044/1971 και ήρθη ο περιορισμός της παραχώρησης της άδειας μόνο σε αυτές τις ειδικές κατηγορίες πολιτών, με σκοπό την άρση των εμποδίων στον ανταγωνισμό στον κλάδο του λιανικού εμπορίου.

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν. 4257/2014, αντικαταστάθηκε η υποπαραγράφος ΣΤ2 του άρθρ. 1 του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) και καθορίστηκαν

εκ νέου οι προϋποθέσεις παραχώρησης στο εξής, έναντι ανταλλάγματος, των δικαιωμάτων χρήσης των περιπτέρων του ν. 1044/1971, καθώς και των κυλικίων, καφενείων και κουρείων εντός κτιρίων του δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των Ν.Π.Δ.Δ.

Οι θέσεις των περιπτέρων καθορίζονται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου των Δήμων, μετά από σύμφωνη γνώμη της οικείας αστυνομικής αρχής και λαμβάνοντας υπόψη διατάξεις που αφορούν στην προστασία περιβάλλοντος. Ο θέσεις αποτυπώνονται σε σχετικά τοπογραφικά διαγράμματα, στα οποία απεικονίζονται ευκρινώς το κουβούκλιο του περιπτέρου, ο περιβάλλον χώρος του και ο ευρύτερος κοινόχρηστος περιβάλλον χώρος.

6. Συγκεκριμένα, στην παράγραφο 4 ορίζεται ότι, ποσοστό 30% δίδεται κατόπιν δημόσιας κλήρωσης σε αναπήρους (Α.με.Α.), πολυτέκνους και θύματα πολέμου στην Κύπρο και το υπόλοιπο 70% των θέσεων δίδεται με δημοπρασία σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί δημοπρασιών προς εκμίσθωση δημοτικών ακινήτων, αποκλεισμένης της δυνατότητας απευθείας παραχώρησης αυτών. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις παραγράφους 5.α. και 7, απαγορεύεται η περαιτέρω παραχώρηση του δικαιώματος χρήσης σε τρίτους, παρά μόνο για λόγους γήρατος ή αναπηρίας του δικαιούχου σε ποσοστό 67% και άνω. Σε αυτή την περίπτωση η διάρκεια της εκμίσθωσης του δικαιώματος δεν μπορεί να υπερβαίνει το χρόνο λήξης της αρχικής παραχώρησης (10 έτη).

7. Τέλος, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του πιο πάνω άρθρου και νόμου, οι υφιστάμενες διοικητικές άδειες διατηρούνται σε ισχύ, ενώ περαιτέρω μεταβίβαση αυτών επιτρέπεται μόνο άπαξ και για χρονικό διάστημα 10 ετών στον /η σύζυγο του αποθανόντος δικαιούχων ή στα ενήλικα τέκνα αυτού, εφόσον ανήκουν στην κατηγορία των Α.με.Α. με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.



8. Από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι το εισόδημα από την εκμίσθωση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου σε τρίτους (είτε πρόκειται για υφιστάμενες είτε για νέες άδειες), αποτελεί εισόδημα από δικαιώματα του άρθρου 38 του ν. 4172/2013, καθόσον φέρει όλα τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του δικαιώματος και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 40 του ν. 4172/2013 με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

Το εισόδημα που αποκτά ο μισθωτής (ενοικιαστής) του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου, αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

9. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 61, της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 62 και της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013), το πρόσωπο που ασκεί την επιχειρηματική δραστηριότητα εκμετάλλευσης περιπτέρου, υποχρεούται κατά την πληρωμή του δικαιώματος να παρακρατεί φόρο είκοσι τοις εκατό (20%) από τον δικαιούχο του δικαιώματος και κάτοχο της άδειας λειτουργίας περιπτέρου.

10. Όταν τα δικαιώματα εισπράττονται από φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα σχετική με τα δικαιώματα, με την παρακράτηση αυτή του φόρου 20% εξαντλείται η φορολογική του υποχρέωση για το συγκεκριμένο εισόδημα (σχετ.: ΠΟΛ.1042/4.3.2013).

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ