



I. Αλλαγές στο έντυπο Ε1 φορ. έτους 2017

■ Πίνακας 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	Υπόχρεου / Μ.Σ.Σ*			Συζύγου / Μ.Σ.Σ*		
1. Υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά; _____	327	NAI	1	328	NAI	1
2. Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα; _____	319	NAI	1	320	NAI	1
3. Ανήκετε στην κατηγορία της παραγρ. 4 του άρθρου 30 Κ.Φ.Ε.; _____	015	NAI	1	016	NAI	1
4. Εξαιρείστε από την προσκόμιση αποδείξεων; _____	023	NAI	1	024	NAI	1
5. Υποβάλλεται η δήλωση από κηδεμ. σχολάζ. κληρ/μιάς, μεσεγγυούχο, προσωρ. διαχειρ. ή σύνδικο πτώχευσης ή δικ. εκκαθαριστή; _____	329	NAI	1			
6. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κηδεμόνα ανηλίκου ή δικ. συμπαραστάτη; _____	330	NAI	1			
7. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε; _____	331	NAI	1			
8. Είστε συνταξιούχος και γεννηθήκατε μέχρι 31-12-1952; _____	013	NAI	1	014	NAI	1
9. Έχετε κάνει έναρξη επιτηδεύματος για πρώτη φορά από 1/1/2015 και μετά; _____	017	NAI	1	018	NAI	1
10. Ασκείτε επιχειρ. δραστηρ. και φορολογείστε με τις διατάξεις περ. στ' παρ. 2 άρθρ. 12 Κ.Φ.Ε.; _____	019	NAI	1	020	NAI	1
11. Ασκείτε επιχειρ. δραστηρ. με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31-12-1955; _____	027	NAI	1	028	NAI	1
12. Ασκείτε επιχειρηματική δραστηριότητα και είστε ασφαλισμένος στον ΟΓΑ; _____	021	NAI	1	022	NAI	1
13. Είστε κατ' επάγγελμα αγρότης; _____	037	NAI	1	038	NAI	1
14. Εμπίπτετε στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 73 ν. 3842/2010; _____	025	NAI	1	026	NAI	1
15. Είστε κάτοικος χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ και αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκόσμ. εισοδ.; _____	385	NAI	1	386	NAI	1
16. Έχετε περιουσία (ακίνητα, καταθέσεις κλπ.) στην αλλοδαπή; _____	029	NAI	1	030	NAI	1
17. Ανήκετε στην κατηγορία των ολικά τυφλών, βαριά κινητικά αναπήρων με ποσοστ. αναπ. από 80% και άνω; _____	905	NAI	1	906	NAI	1
18. Ανήκετε στην κατηγορία των αναπήρων με ποσοστό αναπηρίας από 80% και άνω; _____	913	NAI	1	914	NAI	1
19. Ανήκετε στην κατηγορία της παρ.5 του άρθρου 8 ν. 3023/2002; _____	011	NAI	1	012	NAI	1
20. Φιλοξενείτε φ. π. υπόχρεο σε δήλωση εκτός εκείνων του πίνακα 8; _____	007	NAI	1	008	NAI	1

Οι αλλαγές του πίνακα αυτού είναι οι ακόλουθες:

- Οι χρονολογίες στις περιπτώσεις 8, 9 και 11 (σ.σ. τυπική αλλαγή που γίνεται κάθε χρόνο)
- Τροποποίηση του λεκτικού στην περίπτωση 19 σε «Ανήκετε στην κατηγορία της **παρ. 5 του άρθρου 8 του ν. 3023/2012**» από «Ανήκετε στην κατηγορία της ~~περ. 5 του άρθρου 7 του ν. 4304/2014~~» (σ.σ. πρόκειται απλά για αλλαγή στο λεκτικό που δεν επηρεάζει σε κάτι τη συμπλήρωση των κωδικών αυτών).

Θυμίζουμε ότι στο άρθρο 8 του ν. 3023/2012 αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 8 Όρια ιδιωτικής χρηματοδότησης

- 1. Η ιδιωτική χρηματοδότηση πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού, από το ίδιο πρόσωπο, κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους, δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει συνολικά το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ.*
- 2 Η ιδιωτική χρηματοδότηση υποψηφίου ή/και αιρετού αντιπροσώπου της Βουλής των Ελλήνων και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου από το ίδιο πρόσωπο, κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους, δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει συνολικά το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.*
- 3. Σε περίπτωση χρηματοδότησης κατά παράβαση της παραγράφου 1 ή/και 2 του παρόντος άρθρου ο χρηματοδότης τιμωρείται με ποινή φυλάκισης έως ενός έτους και χρηματική ποινή.*
- 4. Ιδιωτική χρηματοδότηση που υπερβαίνει ανά έτος τα όρια χρηματοδότησης της παραγράφου 1 ή/και 2 του παρόντος άρθρου, πρέπει να επιστραφεί στον χρηματοδότη το συντομότερο δυνατόν. Αν η επιστροφή της ιδιωτικής χρηματοδότησης αποδεικνύεται αδύνατη, το ποσόν πρέπει να κατατίθεται αμελλητί από τον δικαιούχο χρηματοδότησης στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων στο τέλος του έτους.*
- 5. Στον υπολογισμό του ανωτάτου ορίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά της αποζημίωσης βουλευτών και ευρωβουλευτών και των συντάξεων βουλευτών και ευρωβουλευτών που διατίθενται στα κόμματα ή σε συνασπισμούς κομμάτων»¹*

[1] Το άρθρο 8 του ν. 3023/2012 αντικαταστάθηκε ως άνω από 1.1.2015 και μετά βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. [4304/2014](#).

- Προσθήκη δύο νέων κωδικών 007-008 «**Φιλοξενείτε φ.π. υπόχρεο σε δήλωση εκτός εκείνων του πίνακα 8;**».

Οι κωδ. 007-008 συμπληρώνονται από όσους φιλοξενούν ενήλικες υπόχρεους σε υποβολή δήλωσης, εκτός από αυτούς που αναφέρονται στον Πίνακα 8. Τα στοιχεία που συμπληρώνονται είναι ο ΑΦΜ του φιλοξενούμενου και οι μήνες φιλοξενίας.

- Πως θα συμπληρώσω τη δήλωσή μου όταν είμαι φιλοξενούμενος;

Σε περίπτωση φιλοξενίας, συμπληρώνουμε τον υποπίνακα του κωδικού 801 τον Α.Φ.Μ. του προσώπου που μας φιλοξενεί, τα τ.μ. της οικίας και τους μήνες φιλοξενίας. Εάν το πρόσωπο που μας φιλοξενεί έχει ήδη υποβάλλει φορολογική δήλωση και δεν έχει δηλώσει τη φιλοξενία, θα πρέπει να προηγηθεί η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για να μας συμπεριλάβει στους φιλοξενούμενους.

ΔΗΛΩΣΗ ΕΝΟΙΚΙΩΝ-ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ						
Έχει δηλωθεί ότι είστε φιλοξενούμενος και πρέπει να αποδεχτείτε ή όχι την δήλωση αυτή.						
A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	Α.Φ.Μ. - Ονοματεπώνυμο Φιλοξενούντα	Επιφάνεια σε τ.μ.	Μήνες Φιλοξενίας	Φιλοξενείτε από τον φορολογούμενο/ους	Αποδοχή
1			127	12	ΝΑΙ ▾	✓


[Εισαγωγή Νέας Εγγραφής](#)
[Επιστροφή στη Δήλωση](#)
[Μεταφορά στη Δήλωση](#)

ΔΗΛΩΣΗ ΕΝΟΙΚΙΩΝ-ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ						
Έχει δηλωθεί ότι είστε φιλοξενούμενος και πρέπει να αποδεχτείτε ή όχι την δήλωση αυτή						
A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	A.Φ.Μ. - Ονοματεπώνυμο Φιλοξενούντα	Επιφάνεια σε τ.μ.	Μήνες Φιλοξενίας	Φιλοξενείστε από τον φορολογούμενο/ους	Αποδοχή
1			127	12	<input type="button" value="ΝΑΙ"/> <input type="button" value="ΝΑΙ"/> <input type="button" value="ΟΧΙ"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Εισαγωγή Νέας Εγγραφής		Επιστροφή στη Δήλωση		Μεταφορά στη Δήλωση		

ΔΗΛΩΣΗ ΕΝΟΙΚΙΩΝ-ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ						
Η επιβεβαίωση/απόρριψη της φιλοξενίας ολοκληρώθηκε επιτυχώς.						
A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	A.Φ.Μ. - Ονοματεπώνυμο Φιλοξενούντα	Επιφάνεια σε τ.μ.	Μήνες Φιλοξενίας	Φιλοξενείστε από τον φορολογούμενο/ους	Αποδοχή
1			127	12	<input type="button" value="ΝΑΙ"/>	<input type="checkbox"/>
Εισαγωγή Νέας Εγγραφής		Επιστροφή στη Δήλωση		Μεταφορά στη Δήλωση		

■ Πως θα συμπληρώσω στη δήλωσή μου ότι φιλοξενώ φυσικά πρόσωπα υπόχρεα σε δήλωση;

Στον κωδ. (007-008) ανοίγει υποπίνακας στον οποίο συμπληρώνετε τον Α.Φ.Μ. του προσώπου που φιλοξενείται, τα τ.μ. της οικίας σας και τους μήνες που τον φιλοξενήσατε.

ΔΗΛΩΣΗ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΑΠΟ ΦΙΛΟΞΕΝΟΥΝΤΑ							
<p>Η Εισαγωγή της νέας εγγραφής ολοκληρώθηκε επιτυχώς.</p> <p>Για να τροποποιήσετε στοιχεία από τις καταχωρημένες εγγραφές, πρώτα κάντε Διαγραφή της εγγραφής, και στη συνέχεια εισαγωγή Νέας Εγγραφής με τα σωστά στοιχεία.</p> <p>Αφού ολοκληρώσετε τις ενέργειές σας, επιλέξτε Μεταφορά στη Δήλωση.</p>							
A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	Α.Φ.Μ. Φιλοξενούμενου	Δήλωση Φιλοξενίας	Επιφάνεια σε τ.μ.	Μήνες Φιλοξενίας	Αποδοχή	Διαγραφή/Αλλαγή εγγραφής
1			ΑΠΟ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ		12	-	
Εισαγωγή Νέας Εγγραφής		Επιστροφή στη Δήλωση		Μεταφορά στη Δήλωση			

■ Έχω εξαρτώμενο μέλος το οποίο δηλώνω στον πίνακα 8 της δήλωσης, ενώ υπάρχει και η υποχρέωση χωριστής φορολογικής δήλωσης από το μέλος. Θα πρέπει να συμπληρώσω τα στοιχεία του εξαρτώμενου μέλους στον υποπίνακα του κωδικού 007-008 για τη φιλοξενία;

Εφόσον το εξαρτώμενο μέλος συνοικεί μαζί σας και δηλώνεται στον πίνακα 8 **δεν είναι υποχρεωτική η συμπλήρωση του κωδικού 007-008.**

■ Στον υποπίνακα 007-008 εμφανίζονται τα στοιχεία του τέκνου μου, το οποίο φιλοξενώ. Θα πρέπει να κάνω αποδοχή της φιλοξενίας;

Δεν είναι υποχρεωτική η αποδοχή εφόσον το τέκνο σας είναι εξαρτώμενο και δηλώνεται στον πίνακα 8 της δήλωσής σας.

■ Φοιτητές που σπουδάζουν μακριά από τον τόπο κύριας κατοικίας της οικογένειας

A. Σε περίπτωση που ένας φοιτητής μισθώνει κατοικία ή οποιουδήποτε τύπου και για οσοδήποτε χρόνο κατάλυμα (σ.σ. το μισθωτήριο είναι στο όνομα του φοιτητή ή στο όνομα των γονιών), **διαφορετική από αυτήν της κύριας κατοικίας της οικογένειας, εφόσον δεν έχει δική του υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος**, τότε αυτή η κατοικία δηλώνεται ως δευτερεύουσα από τον γονέα που είναι υπόχρεος να περιλάβει τα εισοδήματα του εξαρτώμενου μέλους του στη δική του δήλωση, προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 31 του ΚΦΕ.

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

B. Σε περίπτωση που ένας φοιτητής μισθώνει κατοικία ή οποιουδήποτε τύπου και για οσοδήποτε χρόνο κατάλυμα (σ.σ. το μισθωτήριο είναι στο όνομα του φοιτητή) **διαφορετική από αυτήν της κύριας κατοικίας της οικογένειας, εφόσον έχει δική του υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (π.χ. μικρά εισοδήματα από τόκους)**, τότε αυτή η κατοικία δηλώνεται ως κύρια από τον φοιτητή, ενώ παράλληλα εφαρμόζεται και η ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη. Αν το άθροισμα των αντικειμενικών δαπανών είναι μέχρι 9.500,00 και το εισόδημά του έως 6.000,00 τότε φορολογείται με την ευεργετική διάταξη της παρ. 35^A του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε.

■ **Θέλω να δηλώσω εξαρτώμενα μέλη. Ποιον πίνακα συμπληρώνω;**

Θα πρέπει να συμπληρώσετε τον πίνακα 8 με τα στοιχεία των εξαρτώμενων μελών που σας βαρύνουν και αυτόματα θα συμπληρωθεί στον ίδιο πίνακα ο αριθμός των τέκνων σας. Συμπληρώστε υποχρεωτικά τον ΑΜΚΑ για όλα τα εξαρτώμενα μέλη και επιπλέον τον Α.Φ.Μ. για τα ενήλικα μέλη.

■ **Ο γιος μου συμπλήρωσε τα 18 έτη και είναι εξαρτώμενο μέλος μου. Πρέπει να αποκτήσει δικό του Α.Φ.Μ.;**

Τα ενήλικα τέκνα θα πρέπει να διαθέτουν προσωπικό Α.Φ.Μ. προκειμένου να τα συμπεριλάβετε ως εξαρτώμενα μέλη στη δήλωσή σας.

■ ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ

-> Γ2. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Γ2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ					
1. Καθαρά κέρδη από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας _____	401	,	402	,	
2. Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας _____	413	,	414	,	
3. Ζημιές προηγούμενων ετών από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας _____	415	,	416	,	
4. Ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας _____	425	,	426	,	
5. Ακαθ. έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)	403	,	404	,	
6. Ακαθ. έσοδα από απόκτηση εισοδήματος επιχειρ. δραστηρ. χωρίς ηλεκτρ. πληροφ. (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)	409	,	410	,	
7. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 3 άρθρ. 21 Κ.Φ.Ε. _____	427	,	428	,	
8. Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής _____	411	,	412	,	
9. Φόροι 4%, 10% και 15% που προκαταβλήθηκαν (παρ.4,5α άρθρου 69 Κ.Φ.Ε.) _____	601	,	602	,	
10. Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 άρθ. 64 και 5γ άρθ. 69 Κ.Φ.Ε.) _____	605	,	606	,	
11. Φόροι για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση _____	611	,	612	,	
12. Φόροι που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή _____	653	,	654	,	

- Προσθήκη στα λεκτικά των περιπτώσεων 5 & 6 «Ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)».

■ ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ															
1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικούμενη ή μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρημένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.															
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ				ΜΙΣΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ Ή ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΜΕΝΗ		ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ		ΘΕΣΗ ΟΡΟΦΟΣ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ v.4178/13	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ Ή ΧΡΗΣΗΣ		ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗΣ	ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ ή ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ *
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ - ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΡΕΥΜΑΤΟΣ				ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1					ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖ/Μ.Σ.Σ		
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ				203		240			211	212	231	213	214	215	216
	T.K.	208		204		ΝΑΙ	1								
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ				207		241			218	219	232	220	221	222	223
				205		ΝΑΙ	1								
γ) ΔΕΥΤΕΡΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ				209		242			225	226	233	227	228	229	230
				206		ΝΑΙ	1								

- Προσθήκη κωδικού 208 «**T.K.**» στην κύρια κατοικία.

Προσοχή: Η συμπλήρωση του ταχυδρομικού κώδικα (T.K.) είναι υποχρεωτική για τα ακίνητα τα οποία δηλώνονται ως κύρια κατοικία.

■ **Πως δηλώνεται η δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. από γονέα σε παιδί και αντίστροφα;**

- Αυτός που το παραχωρεί, το δηλώνει μόνο στο Ε2 σαν δωρεάν παραχώρηση.
- Αυτός που το κατοικεί, το δηλώνει στον πίνακα 5.1α επιλέγοντας τον κωδικό 203 (δωρεάν παραχωρημένη κατοικία).

Γενικά η δωρεάν παραχώρηση μιας κύριας κατοικίας επιφάνειας μέχρι 200 τ.μ. γίνεται από γονείς σε παιδιά και αντίστροφα, προς ανιόντες (παππούδες, γιαγιάδες κ.λπ.) προς κατιόντες (παιδιά, εγγόνια κ.λπ.) εξ αίματος και εξ αγχιστείας.

■ **Οι γονείς μου μένουν σε ιδιόκτητο διαμέρισμα του 1ου ορόφου μιας πολυκατοικίας. Στην κατοχή τους έχουν ένα δεύτερο διαμέρισμα στον 3ο όροφο στο οποίο διαμένω. Πώς θα δηλώσω τη διαμονή μου στη φορολογική μου δήλωση;**

Στην περίπτωση σας δεν διαμένετε στο ίδιο σπίτι με τους γονείς σας, ώστε να είστε φιλοξενούμενός τους, αλλά σας έχει δοθεί ένα ξεχωριστό σπίτι να κατοικείτε. Επομένως, πρέπει να συμπληρώσετε τον πίνακα 5.1α επιλέγοντας τον κωδικό 203, ενώ οι γονείς σας στο Ε2 που υποβάλλουν αναγράφουν το ακίνητο ως δωρεάν παραχωρημένο σε εσάς. Υπενθυμίζουμε ότι δωρεάν παραχώρηση μιας κύριας κατοικίας επιφάνειας μέχρι 200 τ.μ. γίνεται από γονείς σε παιδιά και αντίστροφα, προς ανιόντες (παππούδες, γιαγιάδες κ.λπ.) και προς κατιόντες (παιδιά, εγγόνια κ.λπ.) εξ αίματος και εξ αγχιστείας.

■ ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

										Υπόχρεου / Μ.Σ.Σ*		Συζύγου / Μ.Σ.Σ*	
2. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2017, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση _____										659	,	660	,
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2017, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο _____										619	,	620	,
4. Εισοδημ. που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση _____										657	,	658	,
5. Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.) _____										617	,	618	,
6. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 2 _____										433	,	434	,
7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 _____										613	,	614	,
8. Επιδόματα ανεργίας ΟΑΕΔ, ΓΕΝΕ, ΕΤΑΠ - ΜΜΕ _____										661	,	662	,
9. Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία _____										431	,	432	,
10. Καθαρό ποσό κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση _____										305	,	306	,
11. Καθαρό ποσό κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) _____										335	,	336	,
12. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας:													
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ιδιοκτήτη	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη	Κ.Α.	Φιλοξενία	Κ.Α.	Επιφάνεια σε τ.μ.	Κ.Α.	Μήνες					
	801		092	ΝΑΙ	1	091		097	811	,	812	,	
	802		094	ΝΑΙ	1	093		098	813	,	814	,	
	803		096	ΝΑΙ	1	095		099	815	,	816	,	
13. Ενοίκιο που πληρώσατε για κατοικία παιδιών της οικογένειας που σπουδάζουν στο εσωτερικό:													
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ιδιοκτήτη	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη											
	804								817	,	▶	1 ^ο παιδί	
	805								819	,	▶		
	806								821	,	▶	2 ^ο παιδί	
	807								823	,	▶	3 ^ο παιδί	
14. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία και κατοικία παιδιών που σπουδάζουν													
	417					797			419	,	420	,	
15. Ενοίκια που καταβάλλονται σε Ιερές Μονές Αγίου Όρους (παρ. 3 άρθρ.22 ν. 4283/2014)										421	,	422	,
16. Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία - χρηματικά ποσά που δεν μειώνουν την ετήσια δαπάνη										429	,	430	,
17. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ										781	,	782	,
18. Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρ. 38 ν.3259/2004 - άρθρ. 18 ν.3842/2010)										783	,	784	,
19. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο _____										787	,	788	,

■ Διόρθωση στο λεκτικό εντός παρενθέσεως της περίπτωσης 15 «**παρ. 3** άρθρ. 22 ν. [4283/2014](#)». Θυμίζουμε ότι πέρυσι εκ παραδρομής είχε αναγραφεί «παρ. 2 άρθρ. 22 ν. [4283/2014](#)»

■ Προσθήκη νέων κωδικών 429-430 «**16. Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία - χρηματικά ποσά που δεν μειώνουν την ετήσια δαπάνη**».

Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 429-430 «Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία – χρηματικά ποσά που δεν μειώνουν την ετήσια δαπάνη», στους οποίους αναγράφονται χρηματικά ποσά τα οποία έχουν εισπραχθεί, αλλά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις δεν καλύπτουν τεκμήρια. Υποχρεωτική αναγραφή γίνεται μόνο αν τα ποσά αυτά αποτελούν εισόδημα, ενώ δεν υπάγονται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα αναγράφονται προαιρετικά. Τα ποσά που αναγράφονται πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά, κατά περίπτωση.

■ ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ					
1. Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών _____	049	,	050	,	
2. Δωρεές χρημ.ποσών άρθρο 19 Κ.Φ.Ε.: Στο εξωτερικό 031 _____, 032 _____ και συνολικά	059	,	060	,	
3. Δωρεές χρημ. ποσών στο λογ/σμό αλληλοβοήθειας για την απόσβεση του Δημόσιου χρέους	075	,	076	,	
4. Πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007 _____	061	,	062	,	
5. Μισθώματα επιχειρήσεων τριτογενούς τομέα (παρ. Β2 αρθρ.43 και 44 ν.4030/2011) _____	077	,	078	,	
6. Ποσό επένδυσης για κινηματογραφικές ταινίες (παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/2010) _____	663	,	664	,	
7. Εμπίπτετε στις διατάξεις των περιπτώσεων α ή β της παρ. 9 του άρθρου 73 ν. 3842/2010;		033	α	035	β
				034	α
					036
					β
8. Ποσό δαπάνης για την ιδιωτική χρηματ. πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων (άρθρ.8 ν. 3023/2002)	055	,	056	,	
9. Ποσό δαπάνης για την ιδιωτ. χρηματ. υποψηφ. Βουλής Ελλήνων και Ευρωπ. Κοινοβουλίου (άρθρ.8 ν. 3023/2002)	057	,	058	,	

■ Προσθήκη νέου κωδικού 050

Στους κωδικούς 049-050 αναρτάται η ηλεκτρονική πληροφόρηση την οποία έλαβε η φορολογική διοίκηση από τις τράπεζες, σχετικά με δαπάνες που έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Οι φορολογούμενοι έχοντας οι ίδιοι το βάρος της απόδειξης, αναγράφουν το ποσό που αφορά αυτές που πληρούν τις απαιτούμενες προϋποθέσεις.

Σχετικές διατάξεις

► Άρθρο 16 του ν.4172/2013, ΠΟΛ. 1005/2017, ΠΟΛ. 1062/2017, ΠΟΛ. 1107/2016, ΠΟΛ. 1100/2017, ΠΟΛ.1068/2018

■ Πως απεικονίζονται τα ποσά των αποδείξεων στην ηλεκτρονική εφαρμογή του εντύπου Ε1

Δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα.				
Α.Φ.Μ. Υπόχρεου	Πάροχος Υπηρεσιών Πληρωμών	Ποσό Δαπανών (1)	Ποσό Δαπανών (2)	Σύνολο
Α.Φ.Μ. Συζύγου/Μ.Σ.Σ.	Πάροχος Υπηρεσιών Πληρωμών	Ποσό Δαπανών (1)	Ποσό Δαπανών (2)	Σύνολο

Στα ποσά δαπανών(2) του άρθρου 16 ν.4172/2013 πιθανόν να περιλαμβάνονται δαπάνες που δεν μειώνουν το φόρο (αγορά οχημάτων, σκαφών, αεροπλάνων και αεροσκαφών, σχετ. ΠΟΛ 1005/2017) οι οποίες δεν πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά τη συμπλήρωση των κωδ.049-050.

Τα παραπάνω ποσά δαπανών (1) και (2) συμπληρώνονται στους κωδ. 049-050 για Υπόχρεο και Σύζυγο/Μ.Σ.Σ. αντίστοιχα, μετά την αφαίρεση των δαπανών που δεν μειώνουν το φόρο εισοδήματος.


Επιστροφή στη Δήλωση	Εκτύπωση
----------------------	----------

■ Χρήσιμες απαντήσεις για τους κωδικούς 049-050 (αποδείξεις)




Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς
Πτυχιούχος Οικον. Παν/μίου Πειραιά
Λογιστής - φοροτεχνικός

1. Ερώτηση: Ένας φορολογούμενος που **δεν** εξαιρείται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, μπορεί να αναγράψει στον κωδ. 049 του εντύπου Ε1 επιπλέον ποσά αποδείξεων που **ναι μεν πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής πλην όμως δεν έχουν αναρτηθεί από τη φορολογική Διοίκηση στο σχετικό πεδίο;**

 **Απάντηση:** **Ναι, μπορεί,** διότι οι δαπάνες που έχουν μεν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, αλλά δεν περιλαμβάνονται στην πληροφόρηση που αναρτήθηκε, συμπεριλαμβάνονται εφόσον πληρούν τις ίδιες προϋποθέσεις και αποδεικνύονται από τον φορολογούμενο με κάθε πρόσφορο μέσο. **Δηλαδή, το επιπλέον ποσό που θα αναγράψει ο φορολογούμενος στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να είναι σε θέση να το αποδείξει σε μελλοντικό έλεγχο (σ.σ. ότι είχαν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα).** Για παράδειγμα, συναλλαγές για αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στην Ελλάδα, με μεταφορά χρηματικού ποσού από τον τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε τραπεζικό λογαριασμό μιας επιχείρησης ή ελεύθερου επαγγελματία και δεν έχουν αναρτηθεί, κ.α.


2. Ερώτηση: Πως αποδεικνύεται σε πιθανό μελλοντικό έλεγχο η εξόφληση με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής από τους υπόχρεους;

 **Απάντηση:** Η απόδειξη γίνεται με κάθε πρόσφορο μέσο όπως ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κατάσταση κίνησης τραπεζικού λογαριασμού (bank statement) ή αντίγραφο κίνησης τραπεζικού λογαριασμού, αναλυτική εικόνα καρτών, αποδεικτικά κατάθεσης ή εξόφλησης, αντίγραφο του τερματικού μηχανήματος (POS), κ.λπ. **και δεν απαιτείται η συλλογή αποδείξεων.** Σε κάθε περίπτωση υποβολής της δήλωσης δεν συνυποβάλλονται τα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν την απόδειξη της δαπάνης για απόκτηση αγαθών και λήψης υπηρεσιών τα οποία φυλάσσονται από τον φορολογούμενο και παραδίδονται εφόσον ζητηθούν για έλεγχο.


3. Ερώτηση: Ένας φορολογούμενος που **δεν** εξαιρείται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, μπορεί να αναγράψει στον κωδ. 049 του εντύπου Ε1 ποσά αποδείξεων **που δεν πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής;** Δηλαδή μπορεί να προσθέσει ποσά που συγκέντρωσε από χάρτινες αποδείξεις που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικά μέσα πληρωμής;

 **Απάντηση:** Όχι, **δεν μπορεί**, διότι ήταν υπόχρεος χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής.


4. Ερώτηση: Αν στους κωδικούς 049-050 έχουν αναρτηθεί για παράδειγμα 20.000,00 δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και ο φορολογούμενος λόγω εισοδήματος θέλει να αναγράψει στους κωδικούς αυτούς μικρότερο ποσό (σ.σ. για την ακρίβεια όσο ακριβώς χρειάζεται), κινδυνεύει σε περίπτωση ελέγχου με κάποια κύρωση ή η δήλωση μπορεί να θεωρηθεί ως ανακριβής;

 **Απάντηση:** Το θέμα αυτό είναι ζήτημα ελέγχου. Αν στο μέλλον γίνει έλεγχος βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, τότε όλα τα κονδύλια που καταβάλλονται μέσω του τραπεζικού συστήματος, κ.λπ. μαζί με μια σειρά άλλων παραμέτρων θα λαμβάνονται υπόψη για το τελικό πόρισμα και τη σύνθεση του φορολογικού προφίλ του ελεγχόμενου, είτε αυτά αναγράφονται στη δήλωση ή όχι. Συνεπώς, αν τίθεται θέμα είναι μόνο σε περίπτωση ελέγχου με τις έμμεσες τεχνικές και αυτό πάντα υπό προϋποθέσεις. Η Δ.Ο.Υ. δεν μπορεί μετά την υποβολή της δήλωσης να θέσει ζήτημα ανακρίβειας της δήλωσης Ε1 και επιβολής προστίμου γιατί δεν υφίσταται λόγος ανακρίβειας αν αναγράψει κάποιος μικρότερα ποσά στους κωδικούς αυτούς σε σχέση με τα μεγαλύτερα που έχουν αναρτηθεί που σε ορισμένες περιπτώσεις μάλιστα είναι και λανθασμένα (σ.σ. ούτε προκύπτει εν προκειμένω αποφυγή καταβολής φόρου, κ.λπ. για να εγείρεται ζήτημα ανακρίβειας).


5. Ερώτηση: Είμαι ελεύθερος επαγγελματίας (άγαμος) και δεν δικαιούμαι τη μείωση φόρου σύμφωνα με το [άρθρο 16](#) του ν.[4172/2013](#). Υποχρεούμαι να αναγράψω τα σχετικά ποσά που αναρτήθηκαν στους κωδ. 049-050 ή μπορώ να τα αγνοήσω;

 **Απάντηση:** Στους κωδικούς 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών», αναγράφονται τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν για τη διατήρηση της μείωσης φόρου σύμφωνα με το [άρθρο 16](#) του ν.[4172/2013](#). Οι ελεύθεροι επαγγελματίες εφόσον αποκτούν εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα **δεν είναι υποχρεωμένοι να αναγράψουν κανένα ποσό στους κωδικούς αυτούς, αφού δεν μπορούν βάσει του νόμου να τύχουν της μείωσης φόρου του [άρθρου 16](#) του ν. [4172/2013](#).**


6. Ερώτηση: Είμαι ελεύθερος επαγγελματίας ή τα εισοδήματά μου φορολογούνται με την κλίμακα από επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν δικαιούμαι τη μείωση φόρου σύμφωνα με το [άρθρο 16](#) του ν.[4172/2013](#). Η σύζυγός μου είναι μισθωτή και δεν καλύπτει το απαιτούμενο ποσό των αποδείξεων. Μπορώ να αναγράψω στον κωδ. 049 ποσά αποδείξεων που έχουν αναρτηθεί (βάσει της ηλεκτρονικής πληροφόρησης) έτσι ώστε να μεταφερθεί στη σύζυγό μου το ποσό που απαιτείται για τη μείωση του φόρου της;

 **Απάντηση:** **Ναι, μπορείτε,** γιατί όπως αναφέρεται και στην εγκύκλιο [ΠΟΛ.1062/2017](#), «Όταν ένας εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης πραγματοποιεί δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών αλλά δεν δικαιούται την προβλεπόμενη μείωση φόρου του [άρθρου 16](#) του ν. [4172/2013](#), το ποσό των δαπανών δύναται κατά την εκκαθάριση να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστου απαιτούμενου ποσού δαπανών».


7. Ερώτηση: Αν ένας φορολογούμενος εξαιρείται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, **αλλά όχι και της συλλογής αποδείξεων** (χάρτινες αποδείξεις)¹, μπορεί να αναγράψει μόνος του ποσά στους κωδ. 049-050 του εντύπου Ε1;

 **Απάντηση:** Έστω φορολογούμενος 77 ετών που **εξαιρείται** από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής (δεν χρησιμοποίησε καθόλου ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής) μέσα στο έτος 2017. Κατά την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης **μπορεί** να αναγράψει στον κωδ. 049 του εντύπου Ε1 το συνολικό ποσό των αποδείξεων (χάρτινες) που απαιτούνται για το έτος 2017, τις οποίες συγκέντρωσε όλο το έτος. Ο εν λόγω φορολογούμενος θα αναγράψει το ποσό των αποδείξεων (που εξοφλήθηκαν με μη ηλεκτρονικά μέσα, π.χ. με μετρητά) στον κωδ. 049 και θα πρέπει να διατηρήσει τις αποδείξεις αυτές στο αρχείο του για πέντε χρόνια (για πιθανό μελλοντικό έλεγχο). Αν ο φορολογούμενος αυτός, παρόλο που εξαιρούνταν από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής είχε κάρτα και τη χρησιμοποιούσε το 2017 για τις αγορές του, τότε θα λάβει υπόψη του ποσό που έχει αναρτηθεί από τη φορολογική Διοίκηση και αν απαιτείται επιπλέον ποσό, τότε εφόσον είχε δαπανήσει ποσά με μετρητά (χάρτινες αποδείξεις) θα τα αναγράψει στον κωδ. 049.


8. Ερώτηση: Αν ένας φορολογούμενος εξαιρείται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, **αλλά και της συλλογής αποδείξεων** (χάρτινες αποδείξεις)², υποχρεούται να αναγράψει μόνος του ποσά στους κωδ. 049-050 του εντύπου Ε1;

 **Απάντηση:** Όχι. Ο φορολογούμενος αυτός πρέπει να επιλέξει τον κωδ. 023 του εντύπου Ε1, γιατί εξαιρείται από την προσκόμιση αποδείξεων για τη διατήρηση της μείωσης φόρου του [άρθρου 16](#) του ν. [4172/2013](#), οπότε έχει τη μείωση φόρου ακόμη κι αν δεν είχε συγκεντρώσει αποδείξεις για δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών.

9. Ερώτηση: Στον πίνακα πληροφόρησης των κωδ. 049-050 υπάρχουν δύο στήλες (1) και (2). Τι σημαίνουν και τι πρέπει να προσέξουν οι φορολογούμενοι;

 **Απάντηση:** Όντως, στον πίνακα πληροφόρησης υπάρχουν δύο στήλες. Στη στήλη (1) έχουν αναρτηθεί όλες οι δαπάνες που περιλαμβάνονται στις ομάδες του δείκτη τιμών καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ (1 έως 12) και τα σχετικά ποσά μπορούν να μεταφερθούν απευθείας στους κωδικούς 049-050. Στην στήλη (2) περιλαμβάνονται δαπάνες από άλλες περιπτώσεις (π.χ. αγορές αυτοκινήτων ή σκαφών, κ.λπ.) οι οποίες εξαιρούνται. Ωστόσο, μπορεί να περιέχονται και δαπάνες που εμπίπτουν στη διάταξη (π.χ. service αυτοκινήτων, αγορά ανταλλακτικών, κ.λπ.), συνεπώς θα πρέπει να γίνει διαχωρισμός και να προστεθούν στους κωδ. 049-050 από τη στήλη (2) του πίνακα **μόνο οι δαπάνες εκείνες** που εμπίπτουν στην διάταξη της [ΠΟΛ.1005/2017](#) και οι οποίες συμβάλλουν στη μείωση του αφορολόγητου (τις οποίες γνωρίζει ο ίδιος ο φορολογούμενος).

10. Ερώτηση: Οι φορολογούμενοι που δεν είχαν εισόδημα από καμία κατηγορία ή είχαν εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ (σ.σ. αυτοί φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών) μπορούν να αναγράψουν στους κωδ. 049-050 ποσά δαπανών που **δεν έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής**; Τι ισχύει επίσης και για τους εγγεγραμμένους στο μητρώο ανέργων του Ο.Α.Ε.Δ., που φορολογούνται επίσης ως μισθωτοί για τη διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματός τους;

 **Απάντηση:** Οι εν λόγω φορολογούμενοι εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, **αλλά υποχρεούνται να συλλέξουν αποδείξεις ίσης αξίας**. Συνεπώς **μπορούν** να αναγράψουν στους κωδ. 049-050 ποσά δαπανών που εξοφλήθηκαν με μη ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής (π.χ. με μετρητά) για τη διατήρηση της μείωσης φόρου του [άρθρου 16](#) του ν. [4172/2013](#).

11. Ερώτηση: Έχω εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία και λόγω τεκμηρίων (σ.σ. δεν υπάρχει ποσό για ανάλωση κεφαλαίου) κατά την εκκαθάριση του φόρου προκύπτει και προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Η μείωση του φόρου σε ποιο εισόδημα θα υπολογιστεί και πόσες αποδείξεις θα χρειαστώ;

👉 **Απάντηση:** Η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο [άρθρο 16](#) του ν. [4172/2013](#) υπολογίζεται στα εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις του άρθρου 12, καθώς και στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που τυχόν προκύψει. Συνεπώς ο φορολογούμενος πρέπει να αναγράψει στον κωδ. 049 το ποσό των δαπανών που απαιτείται για το άθροισμα του εισοδήματος και της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων που προέκυψε.

12. Ερώτηση: Ένας φορολογούμενος (μισθωτός) που **δεν** εξαιρείται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, εντοπίζει ότι έχει αναρτηθεί από τη φορολογική Διοίκηση ένα ποσό πολύ μικρότερο από αυτό που απαιτείται για τη διατήρηση της μείωσης φόρου του [άρθρου 16](#) του ν. [4172/2013](#). Μπορεί να αναγράψει στον κωδ. 049 του εντύπου Ε1 το επιπλέον ποσό αποδείξεων που απαιτείται χωρίς να έχει πραγματοποιήσει τις δαπάνες αυτές;

👉 **Απάντηση:** Όχι, **δεν μπορεί**, διότι σε περίπτωση ελέγχου θα του καταλογιστούν οι σχετικές κυρώσεις.

[1] Α. Φορολογούμενοι που εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, αλλά όχι και της συλλογής αποδείξεων (χάρτινες αποδείξεις)

Εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, αλλά υποχρεούνται να συλλέξουν αποδείξεις ίσης αξίας οι παρακάτω κατηγορίες φορολογουμένων:

- α. Φορολογούμενοι εβδομήντα (70) ετών και άνω (διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή εμπίπτουν οι φορολογούμενοι οι οποίοι μέχρι το τέλος του 2017 έχουν συμπληρώσει το εβδομηκοστό (70ο) έτος της ηλικίας τους, δηλαδή όσοι έχουν γεννηθεί έως και την 31.12.1947)
- β. Άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω
- γ. Όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση
- δ. Οι φορολογικοί κάτοικοι της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., υπό τις προϋποθέσεις του [άρθρου 20](#) του ν. [4172/2013](#), που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα και φορολογούνται με την κλίμακα από μισθωτή εργασία και συντάξεις
- ε. Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή (εκτός αυτών που αναφέρονται στο παρακάτω άρθρο VI που απαλλάσσονται και από τη συλλογή)
- στ. Ανήλικοι που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων.
- ζ. Φορολογούμενοι που κατοικούν μόνιμα σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους.
- η. Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχουν εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ, σύμφωνα με την περ. α' της [παρ. 1 του άρθρου 34](#) του ν. [4172/2013](#).
- θ. Οι φορολογούμενοι που είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο ανέργων του ΟΑΕΔ, για τη διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος τους, σύμφωνα με την περ.δ' της [παρ. 1 του άρθρου 34](#) του ν. [4172/2013](#).
- ι. Οι φορολογούμενοι που είναι δικαιούχοι Κοινωνικού Εισοδήματος Αλληλεγγύης (ΚΕΑ).
- ια. Οι υπηρετούντες την υποχρεωτική στρατιωτική τους θητεία.
- ιβ. Οι φορολογούμενοι που βρίσκονται σε κατάσταση μακροχρόνιας νοσηλείας (πέραν των 6 μηνών).

Για τους παραπάνω φορολογούμενους που εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής για την πραγματοποίηση των δαπανών τους, αλλά απαιτείται να προσκομίσουν αποδείξεις ίσης αξίας, αυτές, φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο, θα πρέπει να έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (ν. [4308/2014](#)) και εφόσον οι

συγκεκριμένοι φορολογούμενοι το επιθυμούν, έχουν τη δυνατότητα να τις εξοφλούν και με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

[2] Β. Εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής αλλά και της συλλογής αποδείξεων για την πραγματοποίηση δαπανών:

- α. Οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών
- β. Οι στρατιωτικοί, εφόσον υπηρετούν στην αλλοδαπή
- γ. Οι υπηρετούντες στη Μόνιμη Ελληνική Αντιπροσωπεία της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- δ. Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα
- ε. Οι φυλακισμένοι.

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

1. Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών _____	049	,		
2. Έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης (άρθρο 18 Κ.Φ.Ε.) _____	051	,	052	,
3. Δωρεές χρημ. ποσών άρθρο 19 Κ.Φ.Ε.: Στο εξωτερικό 031 _____, 032 _____ και συνολικά _____	059	,	060	,
4. Δωρεές χρημ. ποσών στο λογ/σμό αλληλοβοήθειας για την απόσβεση του Δημόσιου χρέους _____	075	,	076	,
5. Πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007 _____	061	,	062	,
6. Μισθώματα επιχειρήσεων τριτογενούς τομέα (παρ. Β2 αρθρ.43 και 44 ν.4030/2011) _____	077	,	078	,
7. Ποσό επένδυσης για κινηματογραφικές ταινίες (παρ. 9 άρθρο 73 ν. 3842/2010) _____	663	,	664	,

- Δεν υπάρχουν οι κωδικοί 051-052 για τις ιατρικές δαπάνες

Οι κωδικοί 051-052 καταργούνται λόγω του ότι με την κατάργηση του [άρθρου 18](#) του ν. [4172/2013](#), από 1.1.2017 και στο εξής οι ιατρικές δαπάνες δεν μειώνουν τον φόρο ([ΠΟΛ.1112/2017](#) εγκύκλιος), αλλά οι εν λόγω δαπάνες δηλώνονται μαζί με τις λοιπές δαπάνες του φορολογούμενου στους κωδικούς 049-050 ([ΠΟΛ.1100/2017](#) Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών).

VI. ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ															
1	Άγαμα τέκνα που γεννήθηκαν από 1/1/1999 έως 31/12/2017. Άγαμα τέκνα που γεννήθηκαν από 1/1/1992 και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής ή εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ ή υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία. Τέκνα άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία, με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%.										2		α) Ανιόντες των συζύγων (γονείς, παπούδες) β) Ανήλικοι συγγενείς μέχρι τον 3ο βαθμό, ορφανοί από πατέρα και μητέρα γ) Άγαμοι ή χήροι ή διαζευγμένοι αδελφοί και αδελφές, με αναπηρία 67% και πάνω.		
Όνομα	Έτος γέννησης	Σχολή ή σχολείο	Κ.Α.	Α.Φ.Μ.	Κ.Α.	Α.Μ.Κ.Α.	Ανήλικο τέκνο υπόχρεο σε υποβολή δήλωσης Ναι / Όχι	Κ.Α.	Α.Φ.Μ.	Κ.Α.	Α.Μ.Κ.Α.	Συγγένεια	Με Υπόχρεο	Με Σύζ/Μ.Σ.Σ*	
			831		846			835		861					
			832		847			836		862					
			833		848			837		863					
			834		849			838		864					

Αριθμός τέκνων του πίνακα 8 περίπτ. 1 (αριθμητικά) 003 004

- Οι χρονολογίες στον πίνακα 8 (σ.σ. τυπική αλλαγή που γίνεται κάθε χρόνο)

A. Υποβολή κοινής δήλωσης

■ Σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 67 παρ. 4 του Ν 4172/2013 « Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου.

■ Η Απόφαση Σ.τ.Ε. 330/2018

Κατόπιν της πρόσφατης απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία κρίθηκε **ότι πρέπει να παρέχεται η δυνατότητα στους συζύγους να υποβάλει ο καθένας δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα ατομικά του εισοδήματα και συνακόλουθα να βεβαιώνεται χωριστά ο φόρος ή απαίτηση για επιστροφή φόρου**, η Α.Α.Δ.Ε. με δελτίο τύπου στις 23.4.2018 μας ενημέρωσε ότι, **προετοιμάζει συνολική ρύθμιση, με βάση την οποία:**

► σε περίπτωση που οποιοσδήποτε εκ των δυο συζύγων το επιθυμεί, θα μπορεί να υποβάλει χωριστή δήλωση φόρου εισοδήματος, με χωριστό υπολογισμό των στοιχείων εισοδήματος, δαπανών και τεκμηρίων και χωριστή βεβαίωση του φόρου ή της απαίτησης για επιστροφή.

► εφόσον δεν δηλωθεί η βούληση υποβολής χωριστής δήλωσης από κανέναν εκ των δυο συζύγων, θα υποβάλλεται κοινή δήλωση με βάση το ισχύον νομοθετικό καθεστώς. Στην περίπτωση αυτή, δεδομένης της ήδη θεσμοθετημένης ξεχωριστής εκκαθάρισης των εισοδημάτων των συζύγων, εξετάζεται η δυνατότητα η υποβολή της κοινής δήλωσης να οδηγεί εξ ορισμού σε ξεχωριστή βεβαίωση του φόρου ή της απαίτησης για επιστροφή.

Με σκοπό το νέο νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο για την υποβολή των δηλώσεων φόρου εισοδήματος να είναι τεχνικά άρτιο και να υπάρχει επαρκής χρόνος για την ενημέρωση των πολιτών σχετικά με τις επιλογές που διαθέτουν και την ομαλή τους εξυπηρέτηση, οι σχετικές νομοθετικές πρωτοβουλίες και οι κανονιστικές και μηχανογραφικές προσαρμογές θα ισχύσουν για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και μετά.

Προσοχή: Επισημαίνεται για τις τρέχουσες δηλώσεις φορολογικού έτους 2017 εξακολουθεί να υπάρχει η δυνατότητα για ξεχωριστή βεβαίωση φόρου ή επιστροφή φόρου (χωρίς συμψηφισμούς χρεωστικού και πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ των συζύγων), όπως ίσχυσε και στα παλαιότερα φορολογικά έτη, κατόπιν αιτήσεως των φορολογουμένων για διαχωρισμό οφειλής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

■ **Είναι υποχρεωτική η κοινή υποβολή δήλωσης για τα μέρη συμφώνου συμβίωσης;**

Τα μέρη του συμφώνου συμβίωσης δύνανται να υποβάλλουν κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος εφόσον έχουν ενημερώσει το Τμήμα - Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους έγγαμους.

B. Υποβολή χωριστής δήλωσης

■ Οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του όταν:

- ❖ έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωσή τους ή έχει λυθεί το σύμφωνο συμβίωσης κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή
- ❖ β) ο ένας από τους δύο συζύγους ή ένα από τα δύο μέρη συμφώνου συμβίωσης είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.
- ❖ Χωριστή φορολογική δήλωση υποβάλλεται και σε περίπτωση θανάτου του ενός συζύγου εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του.

Απαραίτητη προϋπόθεση αποτελεί η ενημέρωση του μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ με τις παραπάνω μεταβολές.

■ Σύζυγοι σε διάσταση

Για την απόδειξη της διάστασης των συζύγων, απαιτείται:

αντίγραφο αγωγής για διαζύγιο ή διατροφή ή πρακτικό κατανομής της κοινής περιουσίας για συναινετικό διαζύγιο, ή σε περίπτωση που δεν υπάρχουν αυτά:

οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει τη χωριστή διαβίωση των συζύγων π.χ. χωριστή στέγη που θα αποδεικνύεται με την προσκόμιση :

→ μισθωτηρίου,

→ λογαριασμών ΔΕΗ, κ.λπ.,

→ φιλοξενία με αποδεικτικό την αναγραφή στην προσωπική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος,

→ δωρεάν παραχώρηση κατοικίας,

Σε κάθε περίπτωση κρίνονται σαν πραγματικά γεγονότα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

■ Διαχωρισμός χρεών

Με το ΔΕΑΦ Α 1008124/18/01/2018 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι, με βάση τις οδηγίες που είχαν δοθεί από τη Διοίκηση για την εφαρμογή των προϊσχυουσών διατάξεων του άρθρου 74 του ν.2238/1994 (σχετ. 1097301/1693/Α0012/810-1997 έγγραφο), εφόσον ο σύζυγος έχει υποβάλει αίτηση διαχωρισμού του φόρου που βεβαιώθηκε συνολικά σε βάρος του για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014, η Δ.Ο.Υ. έχει υποχρέωση αφενός να επιστρέψει στον σύζυγο το ποσό του φόρου που κατέβαλε αυτός και που αναλογεί στα εισοδήματα της συζύγου του ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό και αφετέρου να βεβαιώσει τον φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα της συζύγου στο όνομά της, καθόσον ο φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα κάθε συζύγου βαρύνει κάθε σύζυγο χωριστά.

Γ. Κωδικοί 659-660 (σ.σ. ή 619-620 αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση)

Συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2016)	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2017)
Εισόδημα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής που εργάζονται σε πρεσβείες, προξενεία κ.λπ.	Εισόδημα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής που εργάζονται σε πρεσβείες, προξενεία κ.λπ.
Διατροφή συζύγου και τέκνων.	Διατροφή συζύγου και τέκνων.
Συντάξεις αναπήρων πολέμου ή θυμάτων πολέμου ή αναπήρων που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.	Συντάξεις αναπήρων πολέμου ή θυμάτων πολέμου ή αναπήρων που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.
Εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε αναπήρους και το οποίο συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος όπως περιοδικότητα, μόνιμη πηγή προέλευσης.	Εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε αναπήρους και το οποίο συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος όπως περιοδικότητα, μόνιμη πηγή προέλευσης.
Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80%.	Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80%.
Επιδόματα αναγνωρισμένων πολιτικών προσφύγων	Επιδόματα αναγνωρισμένων πολιτικών προσφύγων

Επιδόματα επικίνδυνης εργασίας κατά ποσοστό 65%	Επιδόματα επικίνδυνης εργασίας κατά ποσοστό 65%
Κέρδη από την διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας μέχρι 10 KW.	Κέρδη από την διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας μέχρι 10 KW.
Τόκοι ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου ή έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου.	Τόκοι ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου ή έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου.
Κέρδη πώλησης εισηγμένων μετοχών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5%	Κέρδη πώλησης εισηγμένων μετοχών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5%
Κέρδη μεταβίβασης εισηγμένων κινητών αξιών (απόκτηση πριν από 1/1/2009).	Κέρδη μεταβίβασης εισηγμένων κινητών αξιών (απόκτηση πριν από 1/1/2009).
Εισοδήματα αλλοδαπής που φορολογούνται μόνο στην αλλοδαπή βάσει Σ.Α.Δ.Φ.	Εισοδήματα αλλοδαπής που φορολογούνται μόνο στην αλλοδαπή βάσει Σ.Α.Δ.Φ.
Αφορολόγητα κέρδη από ημεδαπά ΕΕ/ΕΟΧ/ΕΖΕΖ αμοιβαία κεφάλαια.	Αφορολόγητα κέρδη από ημεδαπά ΕΕ/ΕΟΧ/ΕΖΕΖ αμοιβαία κεφάλαια.
Απαλλασσόμενα μερίσματα ημεδαπών ή αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιριών.	Απαλλασσόμενα (ημεδαπά και εισαγόμενα) μερίσματα ημεδαπών ή αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιριών.
Κοινωνικό εισόδημα αλληλεγγύης.	Κοινωνικό εισόδημα αλληλεγγύης.
Κέρδος μεταβίβασης τίτλων φορ. κατοίκου χώρας με την οποία υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ	Κέρδη μεταβίβασης τίτλων φορ. κατοίκου χώρας με την οποία υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ. και είναι υπόχρεος για υποβολή δήλωσης από άλλη αιτία με βάση το άρθρο 67 του ΚΦΕ

Ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων ημεδαπής προέλευσης	Ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων ημεδαπής προέλευσης
Πράσινες και συνδεδεμένες αγροτικές ενισχύσεις	Πράσινες και συνδεδεμένες αγροτικές ενισχύσεις μέχρι 12.000 ευρώ αθροιζόμενες
Λοιπές αγροτικές ενισχύσεις	Λοιπές εισοδηματικές αγροτικές ενισχύσεις
	Αγροτική επιδότηση πρόωρης συνταξιοδότησης
Κέρδος από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν. 3156/2003 , καθώς και εταιρικά ομόλογα εταιριών ΕΕ και ΕΟΧ/ΕΖΕΖ	Κέρδος από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν. 3156/2003 , καθώς και εταιρικά ομόλογα εταιριών ΕΕ και ΕΟΧ/ΕΖΕΖ
	Κέρδος που προκύπτει κατά την ημερομηνία λήξης ομολόγων, μεταξύ της αξίας κτήσης και της ονομαστικής αξίας τους, όταν αυτά διακρατούνται μέχρι τη λήξη τους.
	Ποσά που καταβάλλονται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθ. 166 του ν. 4001/2011, στο πλαίσιο της εγκατάστασης του αγωγού φυσικού αερίου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1019566 ΕΞ 2018 έγγραφο)
Λοιπές περιπτώσεις	Λοιπές περιπτώσεις

Δ. Κωδικοί 657-658 (σ.σ. ή 617-618 αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση)

Συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου και της ειδικής εισφοράς και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2016)	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2017)
Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία ολικά τυφλών ή κινητικά αναπήρων 80% και άνω.	Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία ολικά τυφλών ή κινητικά αναπήρων 80% και άνω.
Αποζημίωση λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης.	Αποζημίωση λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης.
Αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. (Διατάξεις Προνομίων Ασυλιών της Ε.Ε.)	Αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. (Διατάξεις Προνομίων Ασυλιών της Ε.Ε.)
Αμοιβές των εργαζόμενων στην Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Εύξεινου Πόντου. (Διατάξεις του άρθρου 52 της Ιδρυτικής της Συμφωνίας της Τράπεζας).	Αμοιβές των εργαζόμενων στην Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Εύξεινου Πόντου. (Διατάξεις του άρθρου 52 της Ιδρυτικής της Συμφωνίας της Τράπεζας).
Αποδοχές που καταβάλλει ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στους υπαλλήλους του. (Διατάξεις της Σύμβασης για τα προνόμια και Ασυλίες των Ηνωμένων Εθνών).	Αποδοχές που καταβάλλει ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στους υπαλλήλους του. (Διατάξεις της Σύμβασης για τα προνόμια και Ασυλίες των Ηνωμένων Εθνών).
Ενιαίο επίδομα στήριξης τέκνων.	Ενιαίο επίδομα στήριξης τέκνων της παρ. ΙΑ2 του ν. 4093/2012 .
Ειδικό επίδομα τριτέκνων και πολυτέκνων	Ειδικό επίδομα τριτέκνων και πολυτέκνων του άρθρου 40 του ν. 4141/2013 .
Εκλογική αποζημίωση (παρ. 1.αρ. 108 π.δ. 26/2012).	Εκλογική αποζημίωση (παρ. 1.αρ. 108 π.δ. 26/2012).
Μερίσματα των εταιριών της παρ. 5 του άρθρου 45 του ν. 4141/2013 .	Μερίσματα των εταιριών της παρ. 5 του άρθρου 45 του ν. 4141/2013 .

Ε. Κωδικοί 781-782

Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα και εμφανίζεται ομοίως πίνακας για την ανάλυσή τους.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2016)	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (Ε1 ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2017)
Πώληση ακινήτου	Πώληση ακινήτου
Εφάπαξ ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών	Εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο
Διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων	Διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων
Εισαγωγή συναλλάγματος από νυν ή πρώην κατοίκους αλλοδαπής	Εισαγωγή συναλλάγματος από νυν ή πρώην κατοίκους αλλοδαπής
Δάνεια	Δάνεια
Κληρονομίες	Κληρονομίες
Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος)	Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος)
Κέρδη από λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.λπ.	Κέρδη από λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.λπ.
Επίδομα αλλοδαπής (περίπτ. γ παρ. 1 άρθρ. 14 ΚΦΕ)	Επίδομα αλλοδαπής (περίπτ. γ παρ. 1 άρθρ. 14 ΚΦΕ)
	Χρηματική αποζημίωση που καταβάλλεται με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 168 του ν. 4001/2011 για την αποκατάσταση ζημιάς ή φθοράς που προκλήθηκε από την

	εγκατάσταση του αγωγού φυσικού αερίου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1019566 ΕΞ 2018 έγγραφο)
Αποζημίωση για ηθική βλάβη	Αποζημίωση για ηθική βλάβη
Υποτροφίες	Υποτροφίες που δεν φέρουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και της παρ. 6 του άρθρου 24 του ν. 4386/2016 [Από 23.12.2014 οι δαπάνες των υποτροφιών που χορηγούνται από τα ερευνητικά κέντρα ή ινστιτούτα σύμφωνα με τους όρους της παρ. 7 του άρθρου 28 του ν. 4310/2014 , από τα Α.Ε.Ι. σύμφωνα με το ν. 4009/2011 (Α' 195), όπως ισχύει και από το Ίδρυμα Κρατικών Υποτροφιών (Ι.Κ.Υ.), σύμφωνα με τον ν. 2158/1993 (Α' 109) και το π.δ. 321/1999 (Α' 306) είναι επιλέξιμες για συγχρηματοδότηση από τα ανωτέρω επιχειρησιακά προγράμματα. Τα χορηγούμενα από τις αιτίες αυτές ποσά δεν αποτελούν εισόδημα και δεν υπόκεινται σε οποιονδήποτε φόρο ή κράτηση. Η παρούσα διάταξη εφαρμόζεται και για τους μεταδιδακτορικούς συνεργάτες].
Επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων/ δανείων (Επιστροφή καταβεβλημένων κεφαλαίων/ δανείων κ.λπ. μπορεί να συμπληρωθεί <u>μόνο όταν</u> το έτος που χορηγήθηκαν τα ποσά, υπάγονταν σε τεκμήριο. Συγκεκριμένα, μπορεί να δηλωθεί επιστροφή εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου ή χρηματικού ποσού δανείου που επιστρέφεται από τον δανειολήπτη, <u>μόνο εφόσον</u> τα έτη που χορηγήθηκαν αυτά τα ποσά (ως καταβεβλημένο κεφάλαιο για αγορά επιχείρησης, σύσταση ή συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου, για αγορά χρεογράφων, για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε), αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων	Επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων/ δανείων [Επιστροφή καταβεβλημένων κεφαλαίων/ δανείων κ.λπ. μπορεί να συμπληρωθεί <u>μόνο όταν</u> το έτος που χορηγήθηκαν τα ποσά, υπάγονταν σε τεκμήριο. Συγκεκριμένα, μπορεί να δηλωθεί επιστροφή εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου ή χρηματικού ποσού δανείου που επιστρέφεται από τον δανειολήπτη, <u>μόνο εφόσον</u> τα έτη που χορηγήθηκαν αυτά τα ποσά (ως καταβεβλημένο κεφάλαιο για αγορά επιχείρησης, σύσταση ή συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου, για αγορά χρεογράφων, για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε), αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

<p>και είχαν δηλωθεί ορθά και συνεπώς είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν. Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε ποσό που καταβλήθηκε μειώνει τα ποσά αυτά και αναγράφεται μόνο η τυχόν διαφορά που προκύπτει)</p>	<p>και είχαν δηλωθεί ορθά και συνεπώς είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν. Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε ποσό που καταβλήθηκε μειώνει τα ποσά αυτά και αναγράφεται μόνο η τυχόν διαφορά που προκύπτει. Στην περίπτωση πώλησης μετοχών εντός του εξεταζόμενου φορολογικού έτους, αναγράφεται το ποσό που αντιστοιχεί στην επιστροφή του επενδεδυμένου κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές αποκτήθηκαν από 1.1.2014 και μετά, ενώ το τυχόν κέρδος, το οποίο αποτελεί εισόδημα, αναγράφεται είτε στον υποπίνακα 4Ε (αν φορολογείται) είτε στον Πίνακα 6 (αν δεν φορολογείται) κατά περίπτωση]</p>
<p></p>	<p>Κοινωνικό Μέρισμα</p>
<p></p>	<p>Εισπραττόμενα από συζύγους χρηματικά ποσά, δυνάμει του άρθρου 1400 του Α.Κ., λόγω αξίωσης συμμετοχής στα αποκτήματα του γάμου (σχετ. το ΔΕΑΦ 1017570 ΕΞ 2018 έγγραφο)</p>
<p></p>	<p>Ποσό που προκύπτει από τον πλειστηριασμό κατοικιών, προκειμένου να καλυφθεί το τεκμήριο της ολοσχερούς τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης του στεγαστικού δανείου (κωδικοί 727-728 του Πίνακα 5)</p>
<p>Λοιπές περιπτώσεις (στις περιπτώσεις αυτές συγκαταλέγονται και ποσά που δεν έχουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος ήτοι δεν υπάρχει περιοδικότητα και μόνιμη πηγή</p>	<p>Λοιπές περιπτώσεις (στις περιπτώσεις αυτές συγκαταλέγονται και ποσά που δεν έχουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος ήτοι δεν υπάρχει περιοδικότητα και μόνιμη πηγή</p>

προέλευσης και τέτοια μπορεί να είναι οικονομικές ενισχύσεις βοηθήματα που καταβάλλονται έκτακτα, σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες).

προέλευσης ~~και τέτοια μπορεί να είναι οικονομικές ενισχύσεις βοηθήματα που καταβάλλονται έκτακτα, σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες).~~

■ Κ.Ε.Α. και κοινωνικό μέρισμα

ι. Συχνή ερώτηση: Που αναγράφονται το Κ.Ε.Α. και το κοινωνικό μέρισμα στο Ε1;

Απάντηση: Το Κ.Ε.Α. στους 659-660 (δεν υπάρχει μέχρι στιγμής ηλεκτρονική πληροφόρηση), ενώ το κοινωνικό μέρισμα στους 781-782.

II. Βεβαιώσεις αποδοχών, ηλεκτρονικά αρχεία, κ.λπ.

α) Για την υποβολή του αρχείου των βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, των βεβαιώσεων των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και των βεβαιώσεων εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα η καταληκτική ημερομηνία ήταν είναι η 30ή Μαρτίου 2018.

β) Ειδικά για τις περιπτώσεις καταβολής μερισμάτων σε φυσικά πρόσωπα από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με απλογραφικά βιβλία, ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 29η Ιουνίου 2018.

■ Κυρώσεις εκπρόθεσμης υποβολής

Το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων δεν δύναται να υποβληθεί **μετά το τέλος του αντίστοιχου έτους υποβολής του και η μη υποβολή του έως τότε επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013).**

Συνεπώς, για όσα αρχεία υποβλήθηκαν μετά τις 30.3.2018 και υποβληθούν μετά τις 29.6.2018 αντίστοιχα, αλλά μέχρι και τις 31.12.2018, **δεν θα επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013).**

- **Αν οριστικοποιήσω μια δήλωση στο TAXISnet και διαπιστώσω κάποιο λάθος, έχω δυνατότητα διόρθωσης μέσω TAXISnet;**

Ναι, σε περίπτωση υποβολής λάθους αρχείου έχετε τη δυνατότητα να υποβάλετε νέο αρχείο με τα σωστά στοιχεία. Σας εφιστούμε την προσοχή ότι το νέο διορθωμένο αρχείο πρέπει αφενός να υποβληθεί από τον ίδιο χρήστη που υπέβαλε και το αρχικό και αφετέρου να περιέχει το σύνολο των εγγραφών και όχι μόνο τις διορθωμένες εγγραφές.

- **Βεβαιώσεις για ποσά που χορηγούνται σε υπαλλήλους για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιούνται για λογαριασμό της υπηρεσίας τους**

Αναφορικά με τη χορήγηση σε έντυπη μορφή βεβαιώσεων αποδοχών για τα ποσά που χορηγούνται σε υπαλλήλους για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιούνται για λογαριασμό της υπηρεσίας τους, με την [ΔΕΑΦ 1071818 ΕΞ 2018](#) γίνεται γνωστό ότι οι αμοιβές που καταβάλλονται σε μισθωτούς και αφορούν αποζημιώσεις για έξοδα που πραγματοποίησε ο υπάλληλος για λογαριασμό της υπηρεσίας του, όπως έξοδα διαμονής και σίτισης, ημερήσια αποζημίωση, αποζημίωση εξόδων κίνησης (περ. α' και β' παρ. 1 άρθ. 14 ν. [4172/2013](#)), επίδομα βιβλιοθήκης, οι οποίες δεν αποστέλλονται κατά την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων όπως προβλέπεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 6 της [ΠΟΛ.1045/2018](#) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, **δεν συμπεριλαμβάνονται ούτε στην έντυπη μορφή της βεβαίωσης αποδοχών.**

[Αριθμ. πρωτ.: ΔΕΑΦ 1071818 ΕΞ 2018]

1. Αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων

5	Αμοιβές μελών ΔΣ με ποσοστό συμμετοχής στην εταιρεία 3% και άνω (δηλώνονται οι ακαθάριστες αμοιβές πριν μετά την αφαίρεση τυχόν καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών)
---	--

■ Σχετικά με τους κωδικούς 325-326 του Ε1

ΠΟΛ. 1068/2018: Οι κωδικοί 325-326 έχουν συμπληρωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει του αρχείου βεβαιώσεων που αποστέλλουν ηλεκτρονικά οι εκκαθαριστές ([ΠΟΛ.1045/2018](#)) και αφορούν αμοιβές μελών Δ.Σ. για παροχή υπηρεσίας που σύμφωνα με την περ. δ' της [παρ.2](#) του [άρθρου 12](#) του ν.4172/2013 αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία, **μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή**. Στους κωδικούς αυτούς δεν αναγράφονται αμοιβές μελών Δ.Σ. που προέρχονται από διανομή κερδών.

Προσοχή: Επειδή στην [ΠΟΛ. 1045/2018](#) που αφορά στην υποβολή του αρχείου των βεβαιώσεων είχε αναγραφεί για τις εν λόγω αμοιβές (προφανώς εκ παραδρομής) το εξής "5 Αμοιβές μελών ΔΣ με ποσοστό συμμετοχής στην εταιρεία 3% και άνω (δηλώνονται οι **ακαθάριστες αμοιβές** πριν την αφαίρεση τυχόν καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών)", όσοι συνάδελφοι έστειλαν αρχείο ακολουθώντας την εγκύκλιο αυτή, πρέπει να **στείλουν εκ νέου το αρχείο (σ.σ. δεν τίθεται θέμα επιβολής προστίμου) ακολουθώντας** όσα αναφέρονται στην νέα εγκύκλιο ([ΠΟΛ. 1068/2018](#)), αναγράφοντας τις **ακαθάριστες αμοιβές και τις ασφαλιστικές κρατήσεις** προκειμένου στον κωδικό 325-326 να συμπληρωθούν τα ορθά ποσά (σ.σ. **ακαθάριστες αμοιβές μείον ασφαλιστικές κρατήσεις**). Να τονίσουμε ότι οι ασφαλιστικές κρατήσεις που θα αναγραφούν στο αρχείο και κατ' επέκταση θα αφαιρεθούν από τις ακαθάριστες αμοιβές των μελών Δ.Σ. Α.Ε. είναι οι εισφορές των μελών, όπως αυτές

είχαν αποτυπωθεί στις Α.Π.Δ.). Θυμίζουμε ότι για τις αμοιβές αυτές από πλευράς Ε.Φ.Κ.Α. είχαν δοθεί διευκρινίσεις με την [εγκ. 4/2017](#)

55	Αμοιβές μελών ΔΣ με ποσοστό συμμετοχής στην εταιρεία μικρότερο του 3% (δηλώνονται οι ακαθάριστες αμοιβές πριν μετά την αφαίρεση τυχόν καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών)
----	--

Η επιλογή του κωδικού 5 ή 55 εξαρτάται από το ποσοστό συμμετοχής του μέλους στην εταιρεία. Στον κωδικό 5 θα αποσταλούν οι αμοιβές των μελών οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρεία με ποσοστό 3% και άνω και στον κωδικό 55 οι αμοιβές των μελών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 3%.

Προσοχή! Με τον **κωδ. 5 πρέπει να αποσταλούν και οι αμοιβές διαχειριστών Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. και Ο.Ε.**

■ Που αναγράφονται το Κ.Ε.Α. και το κοινωνικό μέρισμα στο Ε1;

Το Κ.Ε.Α. στους 659-660 (δεν υπάρχει μέχρι στιγμής ηλεκτρονική πληροφόρηση), ενώ το κοινωνικό μέρισμα στους 781-782.

	58	Αμοιβές από φορείς της Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας (περ. θ παρ. 3 αρ. 12 ν 4172/2013)
Παρατηρήσεις για των κωδικό 58		
Αμοιβές που καταβάλλονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. θ' της παρ. 3 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 ήτοι ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας (όπως αυτοί είναι εγγεγραμμένοι στο αντίστοιχο Μητρώο που τηρείται από το Υπουργείο Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης) στους εργαζομένους τους, εντάσσονται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία		
	59	Κοινωνικό Μέρισμα
Παρατηρήσεις για των κωδικό 59		
Το ποσό του «Κοινωνικού Μερισίματος» που σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4501/2017 (178 Α') καταβλήθηκε εφάπαξ στους δικαιούχους μέσα στο έτος 2017 προκειμένου για τη στήριξη των οικονομικά ευάλωτων νοικοκυριών, δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά και δεν εμπίπτει σε καμία κατηγορία εισοδήματος του άρθρου 7 του ν. 4172/2013 , δεν φορολογείται και δεν υπόκειται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 . Το ποσό αυτό μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη τεκμηρίου		

- Οικοδομικά ένσημα δεν θα ανέβουν

- Εργόσημα θα ανέβουν

2. Αρχείο βεβαιώσεων από επιχειρηματική δραστηριότητα

- Απασχόλησα πρόσωπα που παρείχαν υπηρεσία με σύμβαση από την οποία προέκυπτε υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών (Δ.Π.Υ.) και απέδωσα τις ασφαλιστικές εισφορές στον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.). Οι αμοιβές τους θα αποσταλούν ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα ή ως αποδοχές από μισθωτή εργασία;

Η κατηγορία – πηγή προέλευσης του εισοδήματος φυσικού προσώπου που έχει κάνει έναρξη και εκδίδει Δ.Π.Υ. **εξακολουθεί να είναι από επιχειρηματική δραστηριότητα** ανεξάρτητα από το αν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (ΠΟΛ.1072/2015) και ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ο ΕΦΚΑ ορίζει για τις ασφαλιστικές εισφορές που βαρύνουν το φυσικό αυτό πρόσωπο να παρακρατούνται και να αποδίδονται από τον πελάτη – εργοδότη του. Για την παρακράτηση φόρου έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1120/2014 και στην περίπτωση αμοιβών συμβουλών, διοίκησης ορίζεται συντελεστής παρακράτησης 20%. Ο φόρος παρακρατείται στο ακαθάριστο – μικτό ποσό (προ των ασφαλιστικών κρατήσεων που βαρύνουν το φυσικό πρόσωπο). Το φυσικό πρόσωπο υποβάλλει Ε3 και οι ασφαλιστικές κρατήσεις που αφορούν τον ίδιο και οι οποίες έγιναν από τον πελάτη του, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. Οι

αμοιβές αυτές του φυσικού προσώπου αποστέλλονται σύμφωνα με το αρχείο βεβαιώσεων από επιχειρηματική δραστηριότητα.

3. Αρχείο βεβαιώσεων εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα

8.	15	Μερίσματα (προ φόρου) μετόχων Α.Ε. με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 3% ανεξάρτητα της λήψης αμοιβής λόγω συμμετοχής στο Δ.Σ.
----	----	---

Ποια μερίσματα Ν.Π. με διπλογραφικά βιβλία αποστέλλονται με τον κωδικό 8 του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων που αφορά Μερίσματα-Τόκους-Δικαιώματα;

Αφορά σε ποσά που διανέμονται από τα κέρδη μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Ανωνύμων Εταιριών, σε μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της, **με συμμετοχή στο Μετοχικό Κεφάλαιο τουλάχιστον 3% και όχι μερίσματα της μορφής Ν.Π.** (π.χ ΕΠΕ-ΙΚΕ) για τα οποία γίνεται η χρήση του κωδικού 1 του ίδιου αρχείου. Ευνόητο είναι ότι τα μερίσματα αυτά δεν θα σταλούν και με τον κωδικό 1 του ίδιου αρχείου.

III. Αμειβόμενος με «μπλοκάκι» από πλευράς φορολογίας εισοδήματος και Ε.Φ.Κ.Α.

Μετά την εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 9 του άρθρου 39](#) του ν. [4387/2016](#) αναφορικά με ασφάλιση στον Ε.Φ.Κ.Α. όσων αμείβονται με «μπλοκάκι» δημιουργήθηκαν της απορίες της από της οποίες παραμένουν ακόμη και σήμερα (σ.σ. οι σχετικές οδηγίες δόθηκαν με την [Αρ. πρωτ.: Φ 80000/οικ. 5547/248/ 2017 Οδηγίες για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 9 του αρ. 39 του ν. 4387/2016](#), την [Αρ. πρωτ.: Φ 80000/οικ. 17002/739/ 2017 Συμπληρωματικές οδηγίες για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 9 του αρ. 39 του ν. 4387/2016](#) και την [Εγκύκλιο Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 17/2017 Ασφάλιση στον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης \(Ε.Φ.Κ.Α.\) προσώπων, που παρέχουν υπηρεσία με σύμβαση από την οποία προκύπτει υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών – Δ.Π.Υ.](#)).

1.1. Παρακράτηση φόρου και ασφαλιστικών εισφορών

Έστω αμειβόμενος με «μπλοκάκι» (μηνιαία αμοιβή 1.000,00 πλέον Φ.Π.Α. 24%). Από πλευράς φορολογίας εισοδήματος πληρούσε το έτος 2017 της προϋποθέσεις που ορίζονται ώστε να φορολογηθεί σύμφωνα με την περ. στ' της [παρ. 2 του άρθρου 12](#) του ν. [4172/2013](#). Από 1.1.2017 (σ.σ. για χάρη ευκολίας του παραδείγματος) ο εν λόγω φορολογούμενος εντάχθηκε της διατάξεις της [παρ. 9 του άρθρου 39](#) του ν. [4387/2016](#) (σ.σ. μέχρι 31.12.2016 ήταν ασφαλισμένος στον Ο.Α.Ε.Ε.), οπότε ο εργοδότης του υπέβαλε την Α.Π.Δ. μηνιαίως στην οποία αναγραφόταν και ο ανωτέρω ασφαλισμένος/αμειβόμενος με μπλοκάκι.

■ Βάσει του Τ.Π.Υ. που εξέδιδε κάθε μήνα έγιναν οι ακόλουθοι υπολογισμοί:

I	Καθαρό ποσό Τ.Π.Υ.	1.000,00
II	Φ.Π.Α. 24% [I X 24%]	240,00
III	Παρακράτηση φ.ε. 20% [I X 20%]	200,00
IV	Εισφορές Ε.Φ.Κ.Α. (9,22%) [I X 9,22%]	92,20
V	Τελικό πληρωτέο ποσό [I + II – III – IV]	947,80

Σημείωση: Αναφορικά με την παρακράτηση του φόρου 20% θυμίζουμε ότι, στην [ΠΟΛ.1120/25.4.2014](#) αναφέρονται τα ακόλουθα:

«1. Με της διατάξεις της περ. δ' της [παραγράφου 1 του άρθρου 64](#) του ΚΦΕ, της ισχύει, ορίζεται ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στην περίπτωση πληρωμών αμοιβών για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες. Συγκεκριμένα, ο συντελεστής παρακράτησης φόρου για αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%), **ο οποίος επιβάλλεται στο ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α.**».

Οι αμειβόμενοι με «μπλοκάκι» αναφορικά με την παρακράτηση φόρου θεωρούνται (σ.σ. και είναι) επαγγελματίες, παρόλο που φορολογούνται ως μισθωτοί βάσει της περ. σ' της [παρ. 2 του άρθρου 12](#) του ν. [4172/2013](#).

■ Σε ετήσια βάση εκδόθηκαν δώδεκα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών. Ο ανωτέρω πίνακας θα διαμορφωθεί ως ακολούθως:

I	Καθαρό ποσό Τ.Π.Υ.	12.000,00
II	Φ.Π.Α. 24% [I X 24%]	2.880,00
III	Παρακράτηση φ.ε. 20% [I X 20%]	2.400,00
IV	Εισφορές Ε.Φ.Κ.Α. (9,22%) [I X 9,22%]	1.106,40
V	Τελικό πληρωτέο ποσό [I + II – III – IV]	11.373,60

Σημείωση: Της ανωτέρω πίνακες εμφανίζονται μόνο οι κρατήσεις του ασφαλισμένου. Ευνόητο είναι ότι στον Ε.Φ.Κ.Α. —μέσω της Α.Π.Δ. — κατεβλήθησαν και οι αντίστοιχες κρατήσεις που βάρυναν τον εργοδότη. Της, στο συγκεκριμένο παράδειγμα δεν υπάρχουν κρατήσεις για επικουρικό και εφάπαξ.

1.2. Καθαρό εισόδημα που φορολογείται

Το ακαθάριστο εισόδημα του εν λόγω φορολογούμενου ανέρχεται στο ποσό των **12.000,00**. Από το ποσό αυτό —της είναι γνωστό βάσει της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας— μπορεί να εκπέσει **μόνο** το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών (σ.σ. δεν μπορεί δηλαδή να εκπέσει καμία άλλη δαπάνη). Της ασφαλιστικές εισφορές της εν προκειμένω της επιβαρύνονται κατ' αναλογία ο εργοδότης με τον εργαζόμενο (αμειβόμενο με «μπλοκάκι»). Συγκεκριμένα, ο ανωτέρω φορολογούμενος μπορεί να αφαιρέσει από το ακαθάριστο φορολογητέο εισόδημά του **μόνο της ασφαλιστικές εισφορές που του παρακράτησε ο εργοδότης του, ήτοι το ποσό των 1.106,40** (σ.σ. δείτε τον παραπάνω πίνακα που απεικονίζει τα ποσά σε ετήσια βάση). Συνεπώς το καθαρό φορολογητέο εισόδημά του για το έτος 2017 είναι **10.893,60** (12.000,00 – 1.106,40).

1.3. Ετήσια βεβαίωση αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα

Ο εργοδότης θα υποβάλει το αρχείο των βεβαιώσεων αποδοχών και θα συμπεριλάβει και τον ανωτέρω φορολογούμενο. Η βεβαίωση θα έχει ως εξής:

ΑΜΟΙΒΕΣ

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Είδος Αμοιβής	* Αριθμός Τιμολογίου & Ημερομηνία Έκδοσης	Ακαθάριστα Έσοδα	Κρατήσεις	Χαρτ/μο	ΟΓΑ Χαρτ/μου	Σύνολο κρατήσεων (4+5+6)	Καθαρά Έσοδα (3-7)	Συντελ. Φόρου	Ποσό Φόρου
1		12.000,00					12.000,00	20%	2.400,00
ΣΥΝΟΛΑ		12.000,00					12.000,00		2.400,00

.....

Ο ΒΕΒΑΙΩΝ

Σημειώσεις: Α) Στη χειρόγραφη βεβαίωση που υποχρεούται να δώσει ο εργοδότης στον αμειβόμενο με «μπλοκάκι» θα μπορούσε για λόγους διευκόλυνσης του τελευταίου να αναφέρει με τη μορφή σημειώσεως το εξής «**Το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών που παρακρατήθηκε βάσει των διατάξεων της παρ. 9 του άρθρου 39 του ν. [4387/2016](#) από τον εργαζόμενο και αποδόθηκε στον Ε.Φ.Κ.Α. κατά την περίοδο από 1.1.2017 έως 31.12.2017, ανήλθε στα 1.106,40 ευρώ**». Με τον τρόπο αυτό θα υπάρχει ένα επιπλέον αποδεικτικό στοιχείο για τον αμειβόμενο με «μπλοκάκι» ώστε να είναι κατοχυρωμένος αναφορικά με την έκπτωση της δαπάνης (σ.σ. βέβαια οι εν λόγω κρατήσεις αναφέρονταν και στα εκδοθέντα τιμολόγια, αλλά θεωρούμε ότι είναι ένα επιπλέον στοιχείο).


Β) Στο πρόσφατα ανανεωμένο αρχείο (σ.σ. 23.3.2018) με της ερωτήσεις-απαντήσεις για την υποβολή του αρχείου των βεβαιώσεων προστέθηκε και η ακόλουθη ερώτηση που ουσιαστικά επιβεβαίωσε αυτά που αναφέρονται στο άρθρο της:

19. Απασχόλησα πρόσωπα που παρείχαν υπηρεσία με σύμβαση από την οποία προέκυπτε υποχρέωση έκδοσης Δελτίου Παροχής Υπηρεσιών (Δ.Π.Υ.) και απέδωσα της ασφαλιστικές εισφορές στον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.). Οι αμοιβές της θα αποσταλούν ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα ή ως αποδοχές από μισθωτή εργασία;

Η κατηγορία – πηγή προέλευσης του εισοδήματος φυσικού προσώπου που έχει κάνει έναρξη και εκδίδει Δ.Π.Υ. εξακολουθεί να είναι από επιχειρηματική δραστηριότητα ανεξάρτητα από το αν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (ΠΟΛ.1072/2015) και ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ο ΕΦΚΑ ορίζει για της ασφαλιστικές εισφορές που βαρύνουν το φυσικό αυτό πρόσωπο να παρακρατούνται και να αποδίδονται από τον πελάτη – εργοδότη του. Για την παρακράτηση φόρου έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1120/2014 και στην περίπτωση αμοιβών συμβουλών, διοίκησης ορίζεται συντελεστής παρακράτησης 20%. Ο φόρος παρακρατείται στο ακαθάριστο – μικτό ποσό (προ των ασφαλιστικών κρατήσεων που βαρύνουν το φυσικό πρόσωπο). Το φυσικό πρόσωπο υποβάλλει Ε3 και οι ασφαλιστικές κρατήσεις που αφορούν τον ίδιο και οι οποίες έγιναν από τον πελάτη του, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. Οι αμοιβές αυτές του φυσικού προσώπου αποστέλλονται σύμφωνα με το αρχείο βεβαιώσεων από επιχειρηματική δραστηριότητα.

1.4. Καταχώριση εισφορών, λοιπών δαπανών και εισοδήματος στο Ε3

Αρχικά πρέπει να συμπληρωθεί η σχετική ένδειξη (κωδ. 007) στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ**

Υποβάλλεται σε ένα αντίτυπο και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ⁽¹⁾
ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
ΗΜΕΡ. ΠΡΩΤΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ
ΗΜΕΡ. ΕΝΑΡΞΗΣ⁽³⁾
ΗΜΕΡ. ΔΙΑΚΟΠΗΣ

Κατηγορία βιβλίων ⁽²⁾	005	Απλογραφικά	▼
Ασκείτε επιχ. δραστ. και έχετε την εμπορική ιδιότητα ⁽⁴⁾	006		▼
περ. στ' παρ. 2 αρ. 12 ν.4172/13 ⁽⁵⁾	007	ΝΑΙ	▼
Πλήθος υποκατ. που υπάγονται στην περ. δ' της παρ.1 του άρθ. 2 του ν.3874/2010	008		▼
Ασκείτε αγροτική δραστηριότητα και υπάγεστε:	009		▼
Οντότητες αρ. 2 ν.4308/2014	010		▼

Προσοχή στον κωδ. 007: Φέτος υπάρχει ζήτημα αναφορικά με τον κωδικό 007 του εντύπου Ε3 (σ.σ. ο κωδικός της αφορά της αμειβόμενους με μπλοκάκι. Φέτος υπάρχει της της έλεγχος σχετικά με τον κωδικό αυτόν που δεν υπήρχε τα προηγούμενα έτη. Αν ο φορολογούμενος διαθέτει Κ.Α.Δ. που δεν εμπίπτει στα επαγγέλματα που αναφέρονται στην [ΠΟΛ. 1047/2015](#) (πρώην ελευθέρια) ή διαθέτει μεν έναν τέτοιο Κ.Α.Δ., αλλά έχει και κάποιον δευτερεύοντα κωδικό που δεν εμπίπτει (π.χ. αφορά σε εμπορική δραστηριότητα), τότε το σύστημα βγάζει μήνυμα **ότι δε μπορεί να υπαχθεί της εν λόγω διατάξεις**. Ουσιαστικά φαίνεται ότι φέτος το υπουργείο ακολούθησε όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1047/2015 και δεν γνωρίζουμε αν θα υπάρξει κάποια αλλαγή στην πορεία. Ενδεχομένως μια λύση —για της περιπτώσεις εκείνες όπου έχουν ξεμείνει κάποιοι Κ.Α.Δ. που ουσιαστικά δεν χρησιμοποιούνται από της φορολογούμενους— είναι η επίσκεψη στη Δ.Ο.Υ. για τη διαγραφή της, προκειμένου να μείνουν οι Κ.Α.Δ. που πρέπει ώστε να φορολογηθούν με της ευνοϊκές διατάξεις.

Ο εν λόγω φορολογούμενος είχε και κάποιες της δαπάνες μέσα στο έτος 2017 (δείτε τον παρακάτω πίνακα):

Σύνολο Εξόδων (Διάφορα λειτουργικά έξοδα)		Παροχή Υπηρεσιών	
Z2	Σύνολο Εξόδων		
	Προμήθειες διαχείρισης ημεδαπής - αλλοδαπής (management fees)	1	
	Δαπάνες από συνδεδεμένες επιχειρήσεις	2	
	Δαπάνες από μη συνεργαζόμενα κράτη ή από κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς	3	
	Δαπάνες για ενημερωτικές ημερίδες	4	
	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	5	
	Έξοδα ταξιδιού εξωτερικού	6	
	Ασφαλιστικές Εισφορές Αυτοαπασχολούμενων	7	1.200,00
	Έξοδα και προμήθειες παραγγελιοδόχου για λογαριασμό αγρωτών	8	
	Λοιπές αμοιβές για υπηρεσίες ημεδαπής	9	
	Λοιπές αμοιβές για υπηρεσίες αλλοδαπής	10	
	Ενέργεια	11	
	Υδρευση	12	30,00
	Τηλεπικοινωνίες	13	100,00
	Ενοίκια	14	
	Διαφήμιση και προβολή	15	
	Λοιπά έξοδα	16	500,00
	Σύνολο		1.830,00

Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1072/2018 έγιναν γνωστά τα εξής:

«Τέλος, το ποσό του κωδικού 453 «Καθαρό εισόδημα περ. στ' παραγρ. 2 άρθρου 12 ν.[4172/2013](#)», μεταφέρεται της κωδικούς 307 – 308 του υποπίνακα 4^Α του Ε1 για να φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτή εργασία. Για τα πρόσωπα αυτά η μοναδική δαπάνη που εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της είναι οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν και εκπίπτουν με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο. Η δαπάνη αυτή που περιλαμβάνεται στον κωδικό 423 του πίνακα Δ'(Δ5) έχει μεταφερθεί από τον κωδικό 485 «Διάφορα λειτουργικά έξοδα» του πίνακα Ζ' (υποπίνακας Ζ'2 – Σύνολο Εξόδων – Ασφαλιστικές Εισφορές Αυτοαπασχολουμένων επιλογή 7).

Επισημαίνεται ότι όταν για τον παρέχοντα υπηρεσίες με «μπλοκάκι» ένα μέρος των ασφαλιστικών εισφορών αποδίδεται ως εργοδοτική εισφορά και ένα μέρος παρακρατείται από αυτόν ως εισφορά εργαζόμενου μαζί με Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.), τότε αφαιρείται μόνο η εισφορά εργαζόμενου για την εύρεση του φορολογητέου εισοδήματος».

Στη συνέχεια συμπληρώνουμε τον υποπίνακα Ζ1 με τα ακαθάριστα έσοδα

Σύνολο Εσόδων (Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών)		Παροχή Υπηρεσιών
Z1	Σύνολο Εσόδων	
	Χονδρικές - Επιτηδευματιών	1 12.000,00
	Χονδρικές βάσει άρθρ.39α παρ.5 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)	2
	Λιανικές - Ιδιωτική Πελατεία	3
	Λιανικές βάσει άρθρ.39α παρ.5 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)	4
	Εξωτερικού Ενδοκοινοτικές	5
	Εξωτερικού Τρίτες Χώρες	6
	Λοιπά	7
	Σύνολο	12.000,00

Κλείσιμο

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ (Απλογραφικά -Διπλογραφικά Βιβλία)					
		Παροχή Υπηρεσιών		Σύνολο	
Z1	Σύνολο Εσόδων	460	12.000,00	560	12.000,00
▼	Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών	461	12.000,00	561	12.000,00
	Λοιπά συνήθη έσοδα	462		562	
	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	463		563	
	Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές	464		564	
	Έσοδα συμμετοχών	465		565	
	Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	466		566	
	Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων	467		567	
	Κέρδη από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	468		568	
	Φόρος Εισοδήματος έσοδα	469		569	
	Ασυνήθη έσοδα και κέρδη	470		570	
Z2	Σύνολο Εξόδων	480	1.830,00	580	1.830,00
▼	Παροχές σε εργαζόμενους	481		581	
	Ζημιές επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων	482		582	
	Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές	483		583	
	Ζημιές από διάθεση-απόσυρση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	484		584	
▼	Διάφορα λειτουργικά έξοδα	485	1.830,00	585	1.830,00
	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	486		586	
	Αποσβέσεις	487		587	
	Ασυνήθη έξοδα,ζημιές και πρόστιμα	488		588	
	Προβλέψεις (εκτός από προβλέψεις για το προσωπικό)	489		589	
	Φόρος Εισοδήματος	490		590	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)				
		Παροχή Υπηρεσιών		Σύνολο
(α) Αποτελέσματα προ φόρου	440	12.000,00	540	12.000,00
(β) Πλέον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁸⁾	441		541	
(γ) Μείον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁹⁾	442		542	
(δ) Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες ⁽¹⁰⁾	443		543	
(ε) Μείον: Αφορολόγητα έσοδα ⁽¹¹⁾	444		544	
(στ) Μείον: Το κέρδος του άρθρ.71 του ν.3842/2010	445		545	
(ζ) Μείον: Κέρδη από διάθεση ηλεκτρικής ενέργειας (παρ.6 άρθρο 29 ν.4172/2013) ⁽¹²⁾	446		546	
(η) Μείον: Έκπτωση λόγω αποσχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 αρθρ.4 ν. 3522/2010)	447		547	
(θ) Μείον: Αξία πώλησης οχήματος Ι.Χ. (άρθρ.5 του ν.1146/1972) ⁽¹³⁾	448		548	
(ι) Μείον: Αφορολόγητες εκπώσεις αναπτυξιακών νόμων	449		549	
(ια) Μείον: Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρο 22Α ν.4172/2013)	450		550	
(ιβ) Μείον: Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματογραφικού έργου (παρ.9-13 άρθρο 73 ν.3842/2010)	153, 154		451	551
Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα (α+β-γ+δ-ε-στ-ζ-η-θ-ι-ια-ιβ)	452		552	
Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική - βιολογική δραστηριότητα			553	
Καθαρό εισόδημα περ.στ' παραγρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013 ⁽¹⁴⁾	453	10.800,00	554	10.800,00
Συνολικά Καθαρά Αποτελέσματα			555	10.800,00

Σημείωση: Αναφορικά με την έκπτωση των ασφαλιστικών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που απασχολεί τον αμειβόμενο με «μπλοκάκι», ισχύουν οι γνωστές διατάξεις του ν. [4172/2013](#). Για της μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές μπορείτε να ανατρέξετε στην [ΠΟΛ. 1113/2015](#), όπου γίνεται και σχετική ανάλυση.

Συχνή ερώτηση: Ασκώ επιχειρηματική δραστηριότητα και στη χρήση 2017 έχω εισόδημα και από μισθωτή εργασία, μπορώ να φορολογηθώ σύμφωνα με της διατάξεις της περ. στ' παρ. 2 άρθρου 12 του Κ.Φ.Ε.;

Θα υποβάλετε ηλεκτρονικά την αρχική της δήλωση δηλώνοντας τα εισοδήματά της ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και στη συνέχεια θα υποβάλετε τροποποιητική δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και κατόπιν ελέγχου όλων των προϋποθέσεων που ορίζει ο νόμος θα καθορισθεί ο τρόπος φορολόγησης του εισοδήματός της.

Συχνή ερώτηση: Αμειβόμενοι με μπλοκάκι από ιδιώτες ή και από ιδιώτες μπορούν να φορολογηθούν βάσει των διατάξεων της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (χαρακτηρισμός εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες);

Στην ΠΟΛ 1109/2017 αναφέρονται τα εξής :

1. Σύμφωνα με της διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνεται και αυτό που προκύπτει 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 εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν της εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του.
2. Από την γραμματική διατύπωση των ως άνω διατάξεων δεν προκύπτει ότι οι αντισυμβαλλόμενοι που ορίζει η περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12του ν.4172/2013 (φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία) πρέπει να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς, **οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ιδιώτες).**

Συχνή ερώτηση: Αμειβόμενοι με μπλοκάκι με αντισυμβαλλόμενα πρόσωπα στην αλλοδαπή μπορούν να φορολογηθούν βάσει των διατάξεων της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013;

Δεδομένου ότι με τις διατάξεις της περ. στ' της [παραγράφου 2 του άρθρου 12](#) του ν.[4172/2013](#) δεν επιβάλλονται περιορισμοί ως προς την έδρα των φυσικών ή νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες, οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που τα ως άνω αντισυμβαλλόμενα πρόσωπα ή οντότητες έχουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή (ΠΟΛ. 1029/2018).

ΠΡΟΣΕΛΗΦΘΗ ΣΤΗ ΒΟΥΛΗ ΕΙΔΙΚΟΣ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΗΣ ΠΟΥ ΘΑ
ΜΕΤΑΦΡΑΖΕΙ ΤΑ ΕΛΛΗΝΟΑΓΓΛΙΚΑ ΤΟΥ ΤΣΑΚΑΛΟΤΟΥ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ
ΤΑ ΑΓΓΛΙΚΑ ΤΟΥ ΤΣΙΠΡΑ ΣΤΑ ΑΓΓΛΙΚΑ...
ΚΑΙ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΤΟΥ ΖΟΥΡΑΡΗ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ...



IV. Τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος

■ Τροποποιητικές δηλώσεις για αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ, κ.λπ.

Για της τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.

Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται **αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ.** εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

■ Τροποποιητικές δηλώσεις για ποσά που παρακρατήθηκαν για τη μηνιαία εισφορά υπέρ υγειονομικής περίθαλψης των συνταξιούχων κατά το διάστημα από 1.1.2012 έως 30.6.2016

Με την ΠΟΛ.1045/2018 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (άρθρο 6 παρ.6), ορίστηκε ότι ποσά, που παρακρατήθηκαν για τη μηνιαία εισφορά υπέρ υγειονομικής περίθαλψης των συνταξιούχων κατά το διάστημα από 1.1.2012 έως 30.6.2016 και τα οποία σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4501/2017 επεστράφησαν άτοκα της δικαιούχους με τη σύνταξη μηνός Δεκεμβρίου 2017, αποστέλλονται μαζί με την κύρια σύνταξη στον κωδικό 23 του αρχείου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Τα ποσά αυτά, που απεστάλησαν από της υπόχρεους φορείς με τον ανωτέρω κωδικό, συναθροίζονται με τα ποσά από κύριες συντάξεις του φορολογικού έτους 2017 και φορολογούνται στο έτος αυτό.

Το συνολικά συναθροιζόμενο ποσό εμφανίζεται προσυμπληρωμένο της κωδικούς 303-304 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Με τη διαδικασία αυτή, **δόθηκε η ευχέρεια της συνταξιούχους που έλαβαν αναδρομικά ποσά που ανάγονται σε τέσσερα φορολογικά έτη, να απαλλαγούν από την υποχρέωση επισκεφθούν της ΤΗΣ προκειμένου να υποβάλουν τροποποιητικές δηλώσεις για τα έτη αυτά.**

Παρ' όλα αυτά, για όσους το επιθυμούν, με την ΠΟΛ.1068/2018 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ παρασχέθηκε η δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τη φορολόγηση των ποσών αυτών στα έτη, που ανάγονται.

Οι φορολογούμενοι, που κάνουν χρήση της δυνατότητας της, υποβάλλουν εμπρόθεσμα αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2017 με επιφύλαξη και – σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση αυτή -οδηγούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να προσκομίσουν τη σχετική βεβαίωση από τον αρμόδιο φορέα, που να εμφανίζει το διαχωρισμό των ποσών αυτών στα έτη που αφορούν.

Οι τροποποιητικές αυτές δηλώσεις υποβάλλονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους, στο οποίο εκδόθηκαν οι σχετικές βεβαιώσεις από τον αρμόδιο φορέα.

■ Τροποποιητικές για ανείσπρακτες αποδοχές

Στην περίπτωση ανείσπρακτων αποδοχών, ο μισθωτός φορολογούμενος που διαθέτει βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη του από την οποία δεν προκύπτει ο διαχωρισμός του εισοδήματος από ανείσπρακτες αποδοχές στα έτη που ανάγονται, δύναται να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. για τη φορολόγηση αυτών των εισοδημάτων κατ' έτος, με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το οποίο θα αποδεικνύει τον διαχωρισμό των αποδοχών στα έτη που αφορούν, της βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή-φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από της οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.

■ Τροποποιητικές δηλώσεις λόγω επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Αφορά περιπτώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή επέστρεψε στον εργοδότη αποδοχές ως αχρεωστήτως καταβληθείσες, είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:

α) Στην περίπτωση της επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθεισών αποδοχών ή συντάξεων, δεν δύναται προ της ολοσχερούς εξόφλησης αυτών να εκδοθούν και να χορηγηθούν βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων προκειμένου για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προηγούμενων ετών.

β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.

γ) Για την καταβολή του φόρου που προκύπτει από τυχόν χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και επόμενων

εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην [παρ.6 του άρθρου 67](#) του ν.[4172/2013](#), ενώ για χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2014 (χρήση 2013) και προηγούμενων ισχύουν οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της [παραγράφου 10 του άρθρου 9](#) του ν.[2238/1994](#).

■ Τροποποιητικές αγροτών για επιδοτήσεις ΟΠΕΚΕΠΕ

Δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για της τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης για το εισόδημα αυτό, οι δηλώσεις υποβληθούν χειρόγραφα μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους που εκδόθηκε η βεβαίωση και η καταβολή του φόρου γίνει της και των λοιπών δηλώσεων με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31^η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους.

Της είναι γνωστό, οι αγροτικές επιδοτήσεις που αφορούν στα έτη 2016 και προηγούμενα, φορολογούνται σύμφωνα με τα ισχύοντα **στο έτος που ανάγονται** (ΠΟΛ. 1116/2015).

■ Τροποποιητικές δηλώσεις γενικά

Η προθεσμία υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν της πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., είναι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 ν. 2238/1994).

Αυτά αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1172/2017.

V. Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών, πίνακας Ε

I. Γενικές αρχές λογιστικής και φορολογικής αντιμετώπισης

i. Λογιστική αντιμετώπιση

Η θεμελιώδης αρχή του δεδουλευμένου επιτάσσει την αναγνώριση των επιπτώσεων των συναλλαγών και γεγονότων της οντότητας και τη συμπερίληψή της της χρηματοοικονομικές καταστάσεις της **στο χρόνο που προκύπτουν** και όχι στο χρόνο που διακανονίζονται ταμειακά (εισπράττονται ή πληρώνονται).

(Παράρτημα Α Νόμου 4308/2014: Δουλευμένο ή Πραγματοποίηση, παραδοχή (accrual assumption): Λογιστική αρχή σύμφωνα με την οποία οι επιπτώσεις των συναλλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται και συμπεριλαμβάνονται της χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά.)

ii. Φορολογική αντιμετώπιση

Γενικός κανόνας

Σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 23 και το άρθρο 22 του Κ.Φ.Ε., οι ασφαλιστικές εισφορές (αρχικά) εκπίπτουν μόνο αν έχουν καταβληθεί. Περαιτέρω, εφόσον καταβληθούν εμπρόθεσμα εκπίπτουν στο έτος που αφορούν, ενώ εάν καταβληθούν εκπρόθεσμα εκπίπτουν στο έτος που θα καταβληθούν. Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν φορολογικά.

II. Συμπεράσματα

Με βάση τα ανωτέρω πρέπει να επισημάνουμε μια ουσιαστική διαφορά που υπάρχει στην αντιμετώπιση των ασφαλιστικών εισφορών μεταξύ φορολογικής και ασφαλιστικής βάσης. Στο ν. 4172/2013 (φορολογία εισοδήματος) οι ασφαλιστικές εισφορές οι οποίες δεν έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (ή καθόλου) **δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν, κάτι που δεν συμβαίνει στο ν. 4308/2014 (λογιστική βάση).**

Η ανωτέρω ουσιαστική διαφορά δημιουργεί **διαφορά λογιστικής και φορολογικής βάσης** και εφόσον υφίσταται σε κάποιο φορολογικό έτος, δημιουργεί υποχρέωση συμπλήρωσης του **Πίνακα Ε' του εντύπου Ε3 (πρώην Κ)**, δεδομένου ότι αντιμετωπίζεται ως προσωρινή διαφορά (εφόσον δυνητικά κάποια στιγμή στο μέλλον θα καταβληθεί η ασφαλιστική εισφορά) και όχι **ως μόνιμη** έτσι ώστε να απαιτηθεί η συμπλήρωση **της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.**

Πρέπει της να επισημανθεί στο σημείο αυτό ότι, για να οριστικοποιηθούν οι ενέργειες που πρέπει να γίνουν σε ό,τι αφορά στη λογιστική και στη φορολογική αντιμετώπιση των ασφαλιστικών εισφορών που αφορούν στο έτος 2017 είναι απαραίτητο να γνωρίζουμε επακριβώς το ποσό της ασφαλιστικής εισφοράς που επιβαρύνει τον φορολογούμενο/ασφαλισμένο για το έτος 2017. Το κονδύλι αυτό μπορούμε είτε να το υπολογίσουμε μόνοι της είτε να περιμένουμε της συμψηφισμούς και την εκκαθάριση που θα πραγματοποιηθεί από της υπηρεσίες του Ε.Φ.Κ.Α. μέσω της οποίας θα ενημερωθούμε για της πραγματικές εισφορές που αναλογούν στο έτος 2017 (και όχι της πλασματικές που μέχρι το τέλος του μηνός Ιανουαρίου εμφανίζονταν στα ειδοποιητήρια).

III. Παραδείγματα

Της ξεκινήσουμε της την παράθεση των παραδειγμάτων ώστε να γίνουν κατανοητά όλα τα ανωτέρω.

i. Παράδειγμα 1

Περίπτωση στην οποία οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν το έτος 2017 ήταν μεγαλύτερες από αυτές που πραγματικά αναλογούσαν στο εισόδημα.

Έστω ότι το έτος 2017 καταβλήθηκαν εμπρόθεσμα με βάση τα ειδοποιητήρια **4.001,16** ευρώ ως ασφαλιστικές εισφορές και οι οποίες έχουν καταχωρισθεί στο σύνολό της στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία. Μετά την εκκαθάριση του Ε.Φ.Κ.Α. προκύπτει ότι οι ασφαλιστικές εισφορές που **αναλογούν στο έτος 2017** είναι **3.461,16** ευρώ .

ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ	4.819,44 €
ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	1.358,28 €
ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	3.461,16 €
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	4.001,16 €
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	540,00 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	0,00 €

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ 2017

ΕΤΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2016	Επιχειρηματική Δραστηριότητα	Αγροτική Δραστηριότητα
ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	17.348,64 €	
ΕΙΣΦΟΡΟΔΟΤΗΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	17.348,64 €	

ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ	4.819,44 €
ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	1.358,28 €
ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	3.461,16 €
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	4.001,16 €
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	540,00 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	0,00 €

ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	ΠΟΣΟ
ΠΛΗΡΩΜΕΣ	3.461,16 €
ΓΡΑΜ. ΠΡΟΕΙΣΠΡ. ΔΙΚΗΓ. ΣΥΛΛ. 2017	0,00 €
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	0,00 € (+540,00 €)
ΧΡΕΩΣΕΙΣ(-)	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	4.001,16 €

ΔΟΣΕΙΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

A/A	ΠΟΣΟ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ
1η	0,00 €	31/05/2018
2η	0,00 €	29/06/2018
3η	0,00 €	31/07/2018
4η	0,00 €	31/08/2018
5η	0,00 €	28/09/2018
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ		0,00 €

ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (άρ.98 Ν.4387/16)	1.358,28 €
ΛΟΓΩ ΜΗΤΡΟΤΗΤΑΣ (άρ.141 Ν.3655/08)	0,00 €
ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (άρ.39 Ν.4387/16)	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	1.358,28 €

Λογιστική αντιμετώπιση

Στα βιβλία του φορολογούμενου/ασφαλισμένου πρέπει το ποσό των **3.461,16** ευρώ το οποίο αφορά της πραγματικές εισφορές που αναλογούν **να επιβαρύνει τα αποτελέσματα του 2017** και η διαφορά των **540,00** ευρώ (ποσό της επιστροφή) να απεικονιστεί ως προκαταβολή για ασφαλιστικές εισφορές του έτους 2018 ή ως **απαίτηση από τον Ε.Φ.Κ.Α.** (σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικού συστήματος, ενώ σε περίπτωση τήρησης απλογραφικού συστήματος η διαφορά απλά μειώνει το λογιστικό έξοδο).

Σημείωση: Με την παρ. 12 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 δίνεται η δυνατότητα για αλλαγή σε οριστικοποιημένες εγγραφές στα λογιστικά αρχεία, με τη βασική προϋπόθεση ότι είναι δυνατόν να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή. Η διόρθωση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. αντιλογισμός ή χρήση αρνητικών εγγραφών).

Φορολογική αντιμετώπιση

Εφόσον της προαναφέραμε καταβλήθηκαν εμπρόθεσμα της οι ασφαλιστικές εισφορές τότε από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογούμενου/ασφαλισμένου **θα εκπέσει το ποσό των 3.461,16 ευρώ**. Σ' αυτή την περίπτωση δεν υπάρχει διαφορά λογιστικής/φορολογικής βάσης και συνεπώς δεν χρειάζεται κάποια άλλη αντιμετώπιση από τον φορολογούμενο/ασφαλισμένο.

Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα		Στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης έχουν καταχωρισθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης	Ενέργειες που πρέπει να γίνουν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία)								
Λογιστικά	Φορολογικά										
3.461,16	3.461,16	<p style="text-align: center;">4.001,16</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ</td> <td style="text-align: right;">1.358,28 €</td> </tr> <tr> <td>ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ</td> <td style="text-align: right;">3.461,16 €</td> </tr> <tr> <td>ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ</td> <td style="text-align: right; border: 1px solid black; border-radius: 50%;">4.001,16 €</td> </tr> <tr> <td>ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ</td> <td style="text-align: right;">540,00 €</td> </tr> </table>	ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	1.358,28 €	ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	3.461,16 €	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	4.001,16 €	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	540,00 €	Μείωση κατά 540,00 των λογιστικών ασφαλιστικών εισφορών του έτους. [Σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος το ποσό αυτό θα μεταφερθεί από της ασφαλιστικές εισφορές (έξοδο), σε λογαριασμό απαιτήσεων από τον Ε.Φ.Κ.Α. ή σε μεταβατικό λογαριασμό].
ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	1.358,28 €										
ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	3.461,16 €										
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	4.001,16 €										
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	540,00 €										

ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	1.358,28 €
ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	3.461,16 €
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	4.001,16 €
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	540,00 €

ii. Παράδειγμα 2

Περίπτωση στην οποία οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν το έτος 2017 **ήταν λιγότερες από αυτές που πραγματικά αναλογούσαν στο εισόδημα.** Έστω ότι το 2017 καταβλήθηκαν εμπρόθεσμα με βάση τα ειδοποιητήρια 2.407,19 ευρώ ασφαλιστικές εισφορές και οι οποίες έχουν καταχωρισθεί στο σύνολό της στα βιβλία του φορολογούμενου/ασφαλισμένου. Μετά την εκκαθάριση του Ε.Φ.Κ.Α. προκύπτει ότι οι ασφαλιστές εισφορές που αναλογούν στο έτος 2017 είναι 5.509,92 ευρώ (459,16 X 12 μήνες).

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ 2017

ΕΤΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2016	Επιχειρηματική Δραστηριότητα	Αγροτική Δραστηριότητα
ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	20.000,04 €	
ΕΙΣΦΟΡΟΔΟΤΗΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.000,04 €	

ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ	5.509,92 €
ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	0,00 €
ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	5.509,92 €
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	2.407,19 €
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	0,00 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	3.102,73 €

ΔΟΣΕΙΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ		
Α/Α	ΠΟΣΟ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ
1η	620,55 €	31/05/2018
2η	620,55 €	29/06/2018
3η	620,55 €	31/07/2018
4η	620,55 €	31/08/2018
5η	620,53 €	28/09/2018
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ		0,00 €

ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	ΠΟΣΟ
ΠΛΗΡΩΜΕΣ	2.407,19 €
ΓΡΑΜ. ΠΡΟΕΙΣΠΡ. ΔΙΚΗΓ. ΣΥΛΛ. 2017	0,00 €
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	0,00 €
ΧΡΕΩΣΕΙΣ(-)	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	2.407,19 €

ΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (άρ.98 Ν.4387/16)	0,00 €
ΛΟΓΩ ΜΗΤΡΟΤΗΤΑΣ (άρ.141 Ν.3655/08)	0,00 €
ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (άρ.39 Ν.4387/16)	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	0,00 €

Λογιστική αντιμετώπιση

Στα βιβλία του φορολογούμενου/ασφαλισμένου, το ποσό των **5.509.92** ευρώ το οποίο αφορά στο σύνολο των [ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΩΝ] ασφαλιστικών εισφορών του έτους 2017 —της προέκυψε από το συμπληρωματικό— πρέπει να επιβαρύνει τα αποτελέσματα του έτους 2017.

Φορολογική αντιμετώπιση

Εφόσον της προαναφέραμε έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα της οι ασφαλιστικές εισφορές, τότε από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης θα εκπέσει το ποσό των **2.407,19**, **συν της επιπλέον ασφαλιστικές εισφορές των των 3.102,73** ευρώ που υπολογίστηκαν με την εκκαθάριση του Ε.Φ.Κ.Α., εφόσον της αυτές καταβληθούν εμπρόθεσμα μέχρι και την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Σ' αυτή την περίπτωση **δεν υπάρχει διαφορά λογιστικής και φορολογικής βάσης, συνεπώς δεν χρειάζεται κάποια άλλη αντιμετώπιση από τον φορολογούμενο/ασφαλισμένο.**

Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα		Στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης έχουν καταχωρισθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης	Ενέργειες που πρέπει να γίνουν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία)
Λογιστικά	Φορολογικά		
5.509.92	2.407,19 σε περίπτωση που η διαφορά των 3.102,73 ευρώ (μετά την εκκαθάριση του Ε.Φ.Κ.Α.) δεν καταβληθεί εμπρόθεσμα ή δεν καταβληθεί μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης *	2.407,19	Αύξηση των λογιστικών εξόδων του 2017 (ασφαλιστικές εισφορές) κατά 3.102,73 ευρώ έτσι ώστε το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών να είναι αυτό που πραγματικά αφορά στο 2017 (5.509.92)
	5.509.92 σε περίπτωση που όλο το ποσό των 3.102,73 ευρώ καταβληθεί εμπρόθεσμα και έως την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης		

*Δεδομένου ότι η εκκαθάριση από τον Ε.Φ.Κ.Α. και οι συμπηφισμοί ολοκληρώθηκαν τον Μάιο, είναι πιθανόν η διαφορά των **3.102,73** ευρώ να μη καταβληθεί ολόκληρη μέχρι την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης.

Σ' αυτή την περίπτωση εφόσον οι δόσεις της οποίες θα διαιρεθεί το ποσό των **3.102,73** ευρώ από τον Ε.Φ.Κ.Α. καταβληθούν εμπρόθεσμα, ο ασφαλισμένος θα πρέπει να της συμπεριλάβει και φορολογικά στο έτος 2017 σε κάθε περίπτωση. Εάν η δήλωση έχει υποβληθεί πριν τη συνολική εξόφληση της διαφοράς των **3.102,73** ευρώ, θα πρέπει να γίνει τροποποιητική δήλωση για το έτος 2017. Εάν δεν έχει υποβληθεί η δήλωση τότε θα συμπεριλάβει όλο το ποσό των **5.509.92** στο έντυπο Ε3.

iii. Παράδειγμα 3

Στο ίδιο ως άνω παράδειγμα 2, εάν το ποσό των **3.102,73** ευρώ καταβληθεί **εκπρόθεσμα**, τότε ο φορολογούμενος/ασφαλισμένος θα πρέπει για το έτος 2017 να συμπληρώσει **τον πίνακα Ε του εντύπου Ε3 (πρώην Κ)**, καθώς η λογιστική με τη φορολογική βάση θα διαφέρουν μεταξύ της (σ.σ. έκπτωση λογιστικών εξόδων = **5.509.92** ευρώ, έκπτωση φορολογικών εσόδων = **2.407,19** ευρώ)

Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα			Στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης έχουν καταχωρισθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης	Ενέργειες που πρέπει να γίνουν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία)
Λογιστικά	Φορολογική έκπτωση 2017	Φορολογική έκπτωση 2018		
5.509.92	2.407,19	3.102,73 (λόγω εκπρόθεσμης)	2.407,19	α) Αύξηση των λογιστικών εξόδων του έτους 2017 (ασφαλιστικές εισφορές) κατά 3.102,73 ευρώ έτσι ώστε το σύνολο των ασφαλιστικών

		καταβολής το 2018)		<p>εισφορών να είναι αυτό που πραγματικά αφορά στο έτος 2017.</p> <p>Β) Συμπλήρωση του πίνακα Ε' με το ποσό των 3.102,73 ευρώ (δείτε κατωτέρω)</p>
--	--	--------------------	--	---

Προσωρινές Διαφορές Μεταξύ Φορολογικής - Λογιστικής Βάσης

Ε'	Διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	Λογιστική Βάση
	Ασφαλιστικές εισφορές	1 5.509,92
	Εκπιπτόμενοι φόροι-τέλη	2
	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	3
	Αποσβέσεις	4
	Συναλλαγματικές διαφορές (χρεωστικές)	5
	Λοιπές διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	6
	Σύνολο	5.509,92

Κλείσιμο

ΘΕΤΙΚΕΣ

Προσωρινές Διαφορές Μεταξύ Φορολογικής - Λογιστικής Βάσης



Ε'	Διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	Φορολογική Βάση	
	Ασφαλιστικές εισφορές	1	2.407,19
	Εκπιπτόμενοι φόροι-τέλη	2	
	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	3	
	Αποσβέσεις	4	
	Συναλλαγματικές διαφορές (χρεωστικές)	5	
	Λοιπές διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	6	
	Σύνολο		2.407,19

Κλείσιμο

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ							
Περιγραφή	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ		ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ		Διαφορές		
					Θετικές	Αρνητικές	
ενσώματα πάγια	700		708		716	724	
άυλα στοιχεία	701		709		717	725	
χρηματοοικονομικά στοιχεία	702		710		718	726	
προβλέψεις	703		711		719	727	
λοιπές διαφορές ενεργητικού	704		712		720	728	
λοιπές διαφορές παθητικού	705		713		721	729	
διαφορές από ετεροχρονισμό εσόδων	706		714		722	0	730
διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	707	5.509,92	715	2.407,19	723	3.102,73	731
ΣΥΝΟΛΟ					732	3.102,73	733

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)										
	Εμπορική δραστηριότητα		Παραγωγική δραστηριότητα		Αγροτική-Βιολογική δραστηριότητα		Παροχή Υπηρεσιών		Σύνολο	
(α) Αποτελέσματα προ φόρου	140		240		340		440		540	
(β) Πλέον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁸⁾	141	3.102,73	241		341		441		541	3.102,73
(γ) Μείον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁹⁾	142		242		342		442		542	
(δ) Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες ⁽¹⁰⁾	143		243		343		443		543	
(ε) Μείον: Αφορολόγητα έσοδα ⁽¹¹⁾	144		244		344		444		544	
(στ) Μείον: Το κέρδος του άρθρ.71 του ν.3842/2010	145		245		345		445		545	
(ζ) Μείον: Κέρδη από διάθεση ηλεκτρικής ενέργειας (παρ.6 άρθρο 29 ν.4172/2013) ⁽¹²⁾	146		246		346		446		546	
(η) Μείον: Έκπτωση λόγω αποσχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 αρθρ.4 ν. 3522/2010)	147		247		347		447		547	
(θ) Μείον: Αξία πώλησης οχήματος Ι.Χ. (άρθρ.5 του ν.1146/1972) ⁽¹³⁾	148		248		348		448		548	
(ι) Μείον: Αφορολόγητες εκπτώσεις αναπτυξιακών νόμων	149		249		349		449		549	
(ια) Μείον: Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρο 22Α ν.4172/2013)	150		250		350		450		550	
(ιβ) Μείον: Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματογραφικού έργου (παρ.9-13 άρθρο 73 ν.3842/2010)	151	153, 154	251		351		451		551	

iv. Παράδειγμα 4

Στο ίδιο ως άνω παράδειγμα 3, εάν ο ασφαλισμένος κατέβαλε μέσα στο έτος 2017 και ασφαλιστικές εισφορές που αφορούσαν στο έτος 2016 ύψους **4.000 ευρώ** (είτε λόγω εκπρόθεσμης καταβολής τακτικών ασφαλιστικών εισφορών στο έτος 2016 ή λόγω καταβολής δόσεων ρύθμισης) και για της οποίες είχε συμπληρώσει στην περσινή φορολογική δήλωση αντίστοιχα τον πίνακα Κ του εντύπου Ε3, τότε θα συμπεριλάβει αυτές στον πίνακα Ε του εντύπου Ε3 μαζί με το ποσό των **3.102,73** ευρώ το οποίο της αναφέραμε στο παράδειγμα 3 κατέβαλε εκπρόθεσμα.

Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα			Στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης έχουν καταχωρισθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης	Ενέργειες που πρέπει να γίνουν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία)
Λογιστικά	Φορολογική έκπτωση 2017	Φορολογική έκπτωση 2018		
5.509,92	2.407,19+ 4.000,00* = 6.407,19	3.102,73 (λόγω εκπρόθεσμης καταβολής το 2018)	2.407,19	α) Αύξηση των λογιστικών εξόδων του 2017 (ασφαλιστικές εισφορές) κατά 3.102,73 ευρώ έτσι ώστε το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών να είναι αυτό που πραγματικά αφορά στο 2017. β) Συμπλήρωση του πίνακα Ε' με το ποσό των 3.102,73 ευρώ (το οποίο δεν εκπίπτει το 2017), αλλά και των 4.000,00 ευρώ το οποίο εκπίπτει το 2017 αφού καταβλήθηκε στο έτος αυτό εκπρόθεσμα και αφορά εισφορές του 2016

* [εισφορά που αφορούσε σε προηγούμενα έτη (πριν το 2017) και καταβλήθηκε εκπρόθεσμα στο έτος 2017].

Η επιχείρηση θα εκπέσει λογιστικά το ποσό των **5.509,92** ευρώ (της πραγματικές εισφορές που αφορούν στο έτος 2017)

Φορολογικά θα εκπέσει:

2.407,19 ευρώ (εισφορές του 2017 που κατέβαλε εμπρόθεσμα)

+

4.000,00 ευρώ (εισφορές του 2016 που κατέβαλε εκπρόθεσμα μέσα στο 2017)

Σύνολο 6.407,19

Η απεικόνιση της Πίνακες Ε' και ΣΤ' του εντύπου Ε3 θα γίνει ως εξής :

Προσωρινές Διαφορές Μεταξύ Φορολογικής - Λογιστικής Βάσης



Ε'	Διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	Λογιστική Βάση
	Ασφαλιστικές εισφορές	1 5.509,92
	Εκπιπτόμενοι φόροι-τέλη	2
	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	3
	Αποσβέσεις	4
	Συναλλαγματικές διαφορές (χρεωστικές)	5
	Λοιπές διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	6
	Σύνολο	5.509,92

Κλείσιμο

Προσωρινές Διαφορές Μεταξύ Φορολογικής - Λογιστικής Βάσης



Ε'	Διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	Φορολογική Βάση
	Ασφαλιστικές εισφορές	1 6.407,19
	Εκπιπτόμενοι φόροι-τέλη	2
	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	3
	Αποσβέσεις	4
	Συναλλαγματικές διαφορές (χρεωστικές)	5
	Λοιπές διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	6
	Σύνολο	6.407,19

2.407,19 + 4.000,00

Κλείσιμο

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)										
	Εμπορική δραστηριότητα		Παραγωγική δραστηριότητα		Αγροτική-Βιολογική δραστηριότητα		Παροχή Υπηρεσιών		Σύνολο	
(α) Αποτελέσματα προ φόρου	140		240		340		440		540	
(β) Πλέον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁸⁾	141		241		341		441		541	
(γ) Μείον: προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης ⁽⁹⁾	142		897,27	242	342		442		542	897,27
(δ) Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες ⁽¹⁰⁾	143		243		343		443		543	
(ε) Μείον: Αφορολόγητα έσοδα ⁽¹¹⁾	144		244		344		444		544	
(στ) Μείον: Το κέρδος του άρθρ.71 του ν.3842/2010	145		245		345		445		545	
(ζ) Μείον: Κέρδη από διάθεση ηλεκτρικής ενέργειας (παρ.6 άρθρο 29 ν.4172/2013) ⁽¹²⁾	146		246		346		446		546	
(η) Μείον: Έκπτωση λόγω αποσχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 αρθρ.4 ν. 3522/2010)	147		247		347		447		547	
(θ) Μείον: Αξία πώλησης οχήματος Ι.Χ. (άρθρ.5 του ν.1146/1972) ⁽¹³⁾	148		248		348		448		548	
(ι) Μείον: Αφορολόγητες εκπώσεις αναπτυξιακών νόμων	149		249		349		449		549	
(ια) Μείον: Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθρο 22Α ν.4172/2013)	150		250		350		450		550	
(ιβ) Μείον: Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματογραφικού έργου (παρ.9-13 άρθρο 73 ν.3842/2010)	151	153, 154	251		351		451		551	

VI. Πληρωμή ασφαλιστικών εισφορών από νομικό πρόσωπο, τι ισχύει ;

Παράδειγμα: Ε.Π.Ε. πληρώνει της ασφαλιστικές εισφορές των δύο εταίρων μέσω του λογαριασμού όψεως.

■ Με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 διευκρινίστηκε ότι οι ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων **Ε. Π. Ε. ή Ι.Κ.Ε. δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών αυτών, αλλά σε περίπτωση που οι εταίροι λαμβάνουν αμοιβή και ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, οι ασφαλιστικές της εισφορές θα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής της επιχείρησης.** Αν δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν από την Ε.Π.Ε. ή την Ι.Κ.Ε. θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά της από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της.

Ομοίως, σε περίπτωση που κάποια από τα παραπάνω μέλη είναι ταυτόχρονα και διαχειριστές της πιο πάνω εταιρείες, οι οποίοι της δεν λαμβάνουν καμία αμοιβή λόγω της ιδιότητάς της της, **οι υπόψη ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών** (βλ. σχετ. ΠΟΛ.1094/2016 «Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015»).

■ Στην ΠΟΛ.1219/2014 «Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013», μεταξύ άλλων, αναφέρονται:

«[...]Ειδικότερα, επί του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 και με δεδομένο ότι, όταν μία παροχή δίνεται αποδεδειγμένα για την εκτέλεση εργασίας, δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία, της γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παρ. 2, 3, 4 και 5 του ίδιου άρθρου, οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει της εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού

συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία της, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος. Ως αγοραία αξία νοείται το κόστος της παροχής που βαρύνει τον εργοδότη, αποδεικνύεται από τα κατά νόμο προβλεπόμενα δικαιολογητικά και καταχωρείται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης συναλλαγών του.

Από την ανωτέρω διάταξη προκύπτει ότι με εξαίρεση της παροχής που περιγράφονται της παραγράφους 2, 3, 4 και 5 του άρθρου 13 ν. 4172/2013, (δηλαδή την παραχώρηση αυτοκινήτου, τα δάνεια, τα δικαιώματα προαίρεσης απόκτησης μετοχών και την παραχώρηση κατοικίας), για της οποίες δεν υφίσταται περιορισμός όσον αφορά την αξία αυτών, οι λοιπές παροχές σε είδος που λαμβάνει της εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία, εφόσον η συνολική αξία των παροχών αυτών υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

Η διάταξη αυτή καταλαμβάνει τα πρόσωπα που συνδέονται με εργασιακή σχέση με τον εργοδότη της κατά τα οριζόμενα της περιπτώσεις α' – στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και τα εξαρτώμενα ή/και συγγενικά της πρόσωπα κατά τα οριζόμενα από της διατάξεις του άρθρου 11 και της περίπτωσης στ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013 αντίστοιχα. Επισημαίνεται, ότι οι παροχές σε είδος που χορηγούνται της τρίτα πρόσωπα, που δεν συνδέονται με κανενός είδους εργασιακή σχέση με την επιχείρηση που χορηγεί της παροχές αυτές, δεν καταλαμβάνονται από της διατάξεις του άρθρου 13.[...]».

■ Στην παρ. 2 του άρθ. 12 του Κ.Φ.Ε. αναφέρονται:

«2. Για της σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,

β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,

γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,

δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,

στ) 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 εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν της εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει 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 της περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται της οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή της της περίπτωσης.»

■ Στην ΠΟΛ.1113/2015 «Εκπιπτόμενες και μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του ΚΦΕ ν.4172», μεταξύ άλλων, αναφέρονται:

«[...]Διευκρινίζεται ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ.1219/6.10.2014 εγκύκλιός της) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται της το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1219/6.10.2014, παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων της διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22.[...]»

■ Από το συνδυασμό των παραπάνω, κατά την άποψή της (σ.σ. δεν έχει κοινοποιηθεί κάποια διοικητική λύση ή εγκύκλιος μέχρι στιγμής από το υπ. Οικ.), η εξόφληση των ασφαλιστικών εισφορών του διαχειριστή από το νομικό πρόσωπο (Ε.Π.Ε.) δεν μπορεί να θεωρηθεί ως δάνειο της αυτόν εκτός κι αν αναφέρεται ρητά σε έγγραφο —σύμβαση δανείου κ.λπ.— ή σε εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης ή σε άλλα δεδομένα των λογιστικών αρχείων της πως οι πληρωμές που πραγματοποιούνται είναι δανειακής φύσης.

Στην περίπτωση καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών που βαρύνουν τον εταίρο, αλλά καταβάλλονται από το νομικό πρόσωπο, διακρίνουμε της παρακάτω υποπεριπτώσεις:

ι. Περίπτωση που ο διαχειριστής της Ε.Π.Ε. λαμβάνει και αμοιβές διαχείρισης

α. Χρονικό διάστημα έως 31.5.2018: Οι αμοιβές που λαμβάνει από την Ε.Π.Ε. θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από την εταιρεία θα εκπέσουν από το εισόδημα του διαχειριστή από μισθωτές υπηρεσίες (αμοιβές διαχείρισης), δηλαδή θα δηλωθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του (Ε1).

Της κατά την άποψή της (καθώς η Διοίκηση του υπ. Οικ. δεν έχει απαντήσει για το θέμα αυτό), οι πληρωμές αυτές μπορεί, εφόσον η συνολική της αξία υπερβαίνει το ποσό των 300€ ανά φορολογικό έτος, να θεωρηθούν ως παροχή σε είδος (θυμίζουμε πως ο διαχειριστής στην περίπτωση λήψης αμοιβών θεωρείται πως συνδέεται με εργασιακή σχέση με την επιχείρηση, βάσει της περ.1 άρθ. 13 του Κ.Φ.Ε.), οπότε το νομικό πρόσωπο δύναται να της εκπέσει από τα ακαθάριστά έσοδά του.

Στο σημείο αυτό εγείρεται ένα ερώτημα, αν δηλαδή δύναται να εκπέσει της ασφαλιστικές εισφορές τόσο το νομικό πρόσωπο όσο και το φυσικό πρόσωπο (μέσω της δήλωσης Ε1), της αυτό μπορεί να το απαντήσει μόνο το υπ. Οικονομικών (εμείς

διατηρούμε επιφυλάξεις ως της τη «διπλή» έκπτωση και τασσόμαστε της την κατεύθυνση της έκπτωσης μόνο από το νομικό πρόσωπο).

B. Χρονικό διάστημα από 1.6.2018: Με τη δημοσίευση της εγκυκλίου Δ.15/Δ'/619/15/13-04-2018 του Υφυπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης σχετικά με της ασφαλιστικές εισφορές μελών εταιρειών ή/και διαχειριστών σύμφωνα με το νόμο 4387/2016, δόθηκαν διευκρινίσεις για το μείζον αυτό θέμα που απασχολούσε επιχειρηματίες και φοροτεχνικούς από την έναρξη εφαρμογής του νέου ασφαλιστικού νόμου.

Στην παραπάνω εγκύκλιο, μεταξύ άλλων, αναφέρονται:

«[...] 1. Σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4387/2016, στην ασφάλιση του ΕΦΚΑ υπάγονται υποχρεωτικά από 1/1/2017 οι ασφαλισμένοι των ενταχθέντων στον ΕΦΚΑ φορέων ασφάλισης, οι οποίοι εξακολουθούν να διέπονται από της διατάξεις της νομοθεσίας των φορέων αυτών, της ισχύουν, εκτός όσων ειδικά ορίζονται με της διατάξεις του ν.4387/2016.

Με τον ανωτέρω νόμο, μεταξύ άλλων, ρυθμίστηκαν θέματα που αφορούν στον τρόπο υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών από 1/1/2017, όχι της θέματα που αφορούν στην υπαγωγή στην ασφάλιση, όπου εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις των πρώην φορέων ασφάλισης.

2. Σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 3 του ν.1759/1988, της ισχύει, στην ασφάλιση του πρώην ΙΚΑ – ΕΤΑΜ υπάγονται της πρόσωπα που απασχολούνται ή παρέχουν εργασία ή υπηρεσία με αμοιβή είτε σε φυσικά πρόσωπα είτε στο Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου είτε σε ανεξάρτητες αρχές με οποιαδήποτε άλλη σχέση, εφόσον

για την απασχόληση, εργασία της ή υπηρεσία της αυτή δεν υπάγονται με ρητή διάταξη νόμου στην ασφάλιση άλλου πρώην ταμείου κύριας ασφάλισης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και σε συνταξιούχους ελληνικού ή αλλοδαπού ασφαλιστικού φορέα.

3. Σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 1 του Π.Δ.258/2005, της ισχύει, στην ασφάλιση του πρώην ΟΑΕΕ υπάγονται υποχρεωτικά τα μέλη ή μέτοχοι Οργανισμών, Κοινοπραξιών ή κάθε μορφής Εταιρειών (εκτός των ΑΕ και των ΙΚΕ) των οποίων ο σκοπός συνιστά δραστηριότητα για την οποία τα ασκούντα αυτήν πρόσωπα υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΑΕΕ.

Επιπλέον, από της διατάξεις του άρθρου 116 παρ. 9 του ν.4072/2012 στην υποχρεωτική ασφάλιση του πρώην ΟΑΕΕ υπάγονται υποχρεωτικά οι διαχειριστές των ΙΚΕ που ορίστηκαν με το καταστατικό ή με απόφαση των εταίρων, καθώς και ο εταίρος μονοπρόσωπης ΙΚΕ.

4. Με βάση το ανωτέρω νομοθετικό πλαίσιο, οι εταίροι σε εταιρείες μορφής ΟΕ, ΕΕ και ΕΠΕ υπάγονται υποχρεωτικά στην ασφάλιση του πρώην ΟΑΕΕ και καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 39 του ν.4387/2016, της ισχύει.

Εάν οι εταίροι ασκούν συγχρόνως καθήκοντα διαχείρισης, χωρίς να προβλέπεται αμοιβή για την άσκηση αυτών των καθηκόντων, αλλά πρόκειται να λάβουν την αναλογία επί των κερδών της επιχείρησης, εξακολουθούν να καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές επί των σχετικών μερισμάτων σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν.4387/2016. Σε περίπτωση της που για την άσκηση καθηκόντων διαχείρισης προβλέπεται αμοιβή, προκύπτει σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 3 του ν.1759/1988 υποχρέωση υπαγωγής στην ασφάλιση του πρώην ΙΚΑ – ΕΤΑΜ και καταβολή ασφαλιστικών εισφορών βάσει του άρθρου 38 του ν.4387/2016, της ισχύει, εφαρμοζομένων των προβλέψεων του άρθρου 36 παρ. 1 του ν.4387/2016 περί παράλληλης ασφάλισης.

Σε περίπτωση που διαχειριστής σε εταιρείες της ανωτέρω μορφής έχει οριστεί τρίτο πρόσωπο, και λαμβάνει αμοιβή για την άσκηση των καθηκόντων του ως διαχειριστή, προκύπτει σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 3 του ν.1759/1988 υποχρέωση υπαγωγής στην ασφάλιση του πρώην ΙΚΑ – ΕΤΑΜ και καταβολή ασφαλιστικών εισφορών βάσει του άρθρου 38 του ν.4387/2016, της ισχύει.

Σημειώνουμε ότι οι ρυθμίσεις του άρθρου 38 του ν.4387/2016, της ισχύει, για το κατώτατο όριο μηνιαίων αποδοχών (€586,08 για της απασχολούμενους άνω των 25 ετών και €510,95 για της απασχολούμενους κάτω των 25 ετών) έχουν εφαρμογή και της αμοιβές διαχείρισης, δεδομένου ότι οι σχετικές υπηρεσίες παρέχονται κατά συστηματικό τρόπο και σε τακτικό χρόνο εντός του μήνα.

Τα ανωτέρω ειδικώς οριζόμενα για της ΟΕ, ΕΠΕ, ΕΕ εφαρμόζονται από 1/6/2018[...]».

Στην ανωτέρω υποπερίπτωση, από 1.6.2018 (σ.σ. αναμένονται και οι σχετικές οδηγίες από τον Ε.Φ.Κ.Α.) εφόσον δίνονται αμοιβές διαχείρισης, **τότε θα πρέπει να αποδοθούν ασφαλιστικές εισφορές μέσω της γνωστής διαδικασίας υποβολής Α.Π.Δ. (σ.σ. το νομικό πρόσωπο μπορεί να εκπέσει της ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν της εν λόγω αμοιβές —βλ. άρθρο 38 του ν. 4387/2016— της και για το υπόλοιπο έμμισθο προσωπικό, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013). Για της λοιπές ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν σε μερίσματα (σ.σ. βλέπε άρθρο 39 του ν. 4387/2016) ισχύουν όσα μνημονεύονται στην ανωτέρω περίπτωση α' (χρονικό διάστημα έως 31.5.2018).**

ii. Περίπτωση που ο διαχειριστής της Ε.Π.Ε. δεν λαμβάνει αμοιβές διαχείρισης

Οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από την εταιρεία θα αναμορφωθούν κατά τον προσδιορισμό του κέρδους της (δεν αναγνωρίζονται φορολογικά). Δεν συνιστούν παροχή σε είδος με βάση της διατάξεις του άρθ. 13 του ΚΦΕ και τα όσα έγιναν γνωστά με την ΠΟΛ.1219/2014 καθώς της (διαχειριστής), θεωρείται πως δεν συνδέεται με κανενός είδους εργασιακή σχέση με την επιχείρηση και συνεπώς, δεν εφαρμόζονται. **Στην περίπτωση αυτή φρονούμε πως τίθεται θέμα δωρεάς χρηματικού ποσού από το νομικό πρόσωπο της το φυσικό πρόσωπο, οπότε θα ισχύουν διατάξεις του ν. 2961/2001.**

Γενική επισήμανση: Να σημειώσουμε ότι, στην περίπτωση που οι πληρωμές των εισφορών από το νομικό πρόσωπο συνιστούν δάνειο (ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας κ.λπ. της αναφέρθηκαν παραπάνω), θα θεωρηθούν παροχές σε είδος και στην περίπτωση αυτή εκτός των άλλων, θα επιβληθούν και τέλη χαρτοσήμου (περ. γ', της παρ. 5, του άρθ. 15 του Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου).

Προσοχή: Όλα τα ανωτέρω, ελλείψει και της επίσημης θέσης της αρμόδιας Διεύθυνσης του υπ. Οικονομικών αποτελούν της προσωπικές της απόψεις που ερείδονται στην ερμηνευτική προσέγγιση των κείμενων διατάξεων, όσο και των σχετικών εγκυκλίων. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να υποβληθεί γραπτό ερώτημα της το υπουργείο Οικονομικών έτσι ώστε να αποτυπωθεί η θέση των υπηρεσιακών παραγόντων πάνω στο μείζον αυτό θέμα.

VII. Η μη έκπτωση της δαπάνης μισθοδοσίας και η έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών

A. Δαπάνη στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης (βλ. ΠΟΛ.1061/2017)

«[...] Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.

Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται της έκπτωση το σύνολο της δαπάνης [...]».

Β. Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών (βλ. ΠΟΛ.1113/2.6.2015)

«[...] γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. **Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.** Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής της ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπειριεχόμενες της αμοιβής του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής της σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση [...]».

Γ. Παλαιότερη εγκύκλιος σχετική με την έκπτωση της δαπάνης μισθοδοσίας (βλ. ΠΟΛ.1135/4.10.2010)

«[...] Της, οι λογιστές φοροτεχνικοί στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών που είναι υποχρεωμένοι, με βάση της διατάξεις της [παρ.3 του άρθρου 38](#) του ν.2873/2000, της ισχύουν μετά την αντικατάστασή της με την [παρ. 9 του άρθρου 17](#) του ν. [3842/2010](#), να συνυποβάλλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της επιχείρησης, πρέπει να μνημονεύουν και το ύψος των μισθών για το οποίο δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές. ***Περαιτέρω, με της νέες διατάξεις προβλέπεται ότι οι δαπάνες μισθοδοσίας θα αναγνωρίζονται μόνο αν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικού τραπεζικού λογαριασμού της επιχείρησης ή επιταγής που εξοφλείται μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των δαπανών μισθοδοσίας δεν περιλαμβάνονται οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει η επιχείρηση, αλλά μόνο οι καταβαλλόμενοι μισθοί – αμοιβές [...]***».

Δ. Συμπεράσματα

α) Αν δεν ακολουθηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία εξόφλησης της μισθοδοσίας του προσωπικού, τότε δεν εκπίπτει η εν λόγω δαπάνη. Ως δαπάνη που δεν εκπίπτει θεωρείται το συνολικό ποσό των πληρωτέων αποδοχών των εργαζομένων.

β) Η μισθοδοσία του κάθε μηνός εξετάζεται ξεχωριστά και ανά άτομο αναφορικά με την εκπεσιμότητά της. Δηλαδή, αν της έντεκα μήνες του έτους εξοφληθεί η μισθοδοσία με τον προβλεπόμενο τρόπο για έναν εργαζόμενο και ο της μόνο μήνας με διαφορετικό τρόπο τότε, **μόνο για τον έναν αυτόν μήνα δεν θα εκπέσει η δαπάνη**. Της η κάθε μισθοδοτική περίοδος εξετάζεται ξεχωριστά αναφορικά με τον τρόπο εξόφλησης (π.χ. Απρίλιος και δώρο Πάσχα). Εξυπακούεται ότι δεν επηρεάζεται η εκπεσιμότητα της δαπάνης μισθοδοσίας του τυχόν άλλου προσωπικού εφόσον ακολουθηθεί —για το προσωπικό αυτό— η προβλεπόμενη διαδικασία εξόφλησης της μισθοδοσίας.

γ) Οι δαπάνες μισθοδοσίας που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους, αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως της την εκπεσιμότητά της, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφλησή της. Για παράδειγμα, αν η δαπάνη μισθοδοσίας του μηνός Δεκεμβρίου 2017 εξοφληθεί της 2.1.2018 με τον προβλεπόμενο τρόπο, τότε εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017. Αν της της 2.1.2018 δεν εξοφληθεί με τον νόμιμο τρόπο, τότε δεν εκπίπτει από το ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017.

δ) Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι εν λόγω δαπάνες εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή διαμεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (π.χ. με μετρητά) η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους που αφορά η δαπάνη, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.

ε) Αναφορικά με την έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών, αυτές θα εκπέσουν βάσει των ειδικότερων διατάξεων της περίπτωσης γ' του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#), χωρίς να επηρεάζεται η εκπεσιμότητά της από τον τρόπο εξόφλησης της μισθοδοσίας.

Εξόφληση δαπάνης μισθοδοσίας, αλλά και δαπανών στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης των επαγγελματιών/επιχειρήσεων				
Είδος δαπάνης	Προβλεπόμενος τρόπος εξόφλησης	Σχετικές διατάξεις	Κυρώσεις επί μη προβλεπόμενου τρόπου εξόφλησης	Κυρώσεις Σ.ΕΠ.Ε.
				Από 1.6.2017
Μόνο για δαπάνη μισθοδοσίας, ανεξαρτήτως ποσού (όχι για της λοιπές περιπτώσεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ)	α. Με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής β. Μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμής	περ. ιδ' άρθ. 23 ν.4172/2013 ΠΟΛ.1061/2017	Δεν εκπίπτει η δαπάνη (αφορά δαπάνες μισθοδοσίας μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά)(*)	Εάν δεν καταβληθούν οι αποδοχές αποκλειστικά της τραπεζικούς λογαριασμούς των δικαιούχων μισθωτών, επιβάλλονται κυρώσεις από το Σ.ΕΠ.Ε, σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 24 του ν. 3996/2011(**) Κ.Υ.Α. αριθμ. οικ. 22528/430/18.5.2017
Λοιπές περιπτώσεις εργασιακής σχέσης της παρ. 2 του άρθρου 12 ΚΦΕ, (ανεξαρτήτως ποσού)	α. Με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής β. Μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμής	περ. ιδ' άρθ. 23 ν.4172/2013 ΠΟΛ.1061/2017	Δεν εκπίπτει η δαπάνη (αφορά αμοιβές μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά)(***)	Δεν υπάρχουν κυρώσεις

(*) [σ.σ. βάσει της [ΠΟΛ.1061/2017](#) έγινε δεκτό ότι, οι εν λόγω διατάξεις ρυθμίζουν ζήτημα έκπτωσης δαπανών, η εφαρμογή της καταλαμβάνει της δαπάνες εκείνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης μετά τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (22.12.2016) και επομένως, εφαρμόζονται για δαπάνες μισθοδοσίας του μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά. Σχετικά με την έκπτωση της δαπάνης μισθοδοσίας δείτε και το σχετικό άρθρο του κόμβου «Η μη έκπτωση της δαπάνης μισθοδοσίας και η έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών»].

(**) [Η καταβολή των αποδοχών της λογαριασμούς των δικαιούχων μισθωτών γίνεται με οποιονδήποτε τρόπο, συμπεριλαμβανομένης της χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής ή παρόχων υπηρεσιών πληρωμών].

(***) [σ.σ. βάσει της [ΠΟΛ.1061/2017](#) έγινε δεκτό ότι, εξαιρετικά, για της αμοιβές που αφορούν τον μήνα Ιανουάριο 2017 και λόγω της πρώτης εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, τυχόν προκαταβολές που έχουν καταβληθεί πριν τη δημοσίευση του νόμου θα αναγνωρίζονται της έκπτωση ανεξαρτήτως του τρόπου εξόφλησής της].

Προσοχή

Επιχείρηση κατέβαλε της μισθοδοσίες των μηνών Οκτωβρίου, Νοεμβρίου, Δεκεμβρίου και Δώρου Χριστουγέννων 2017 με τον προβλεπόμενο τρόπο (με τραπεζικό μέσο, κ.λπ.). Της ασφαλιστικές εισφορές του μηνός Νοεμβρίου, τις κατέβαλε εμπρόθεσμα, ενώ τις ασφαλιστικές εισφορές του Δεκεμβρίου και του Δώρου Χριστουγέννων **τις κατέβαλε εκπρόθεσμα, στις 30.3.2018.**

Οι εισφορές που καταβλήθηκαν εκπρόθεσμα δεν μπορούν να εκπέσουν στο έτος 2017, αλλά στο έτος καταβολής, ήτοι στο έτος 2018. Επίσης πρέπει να συμπληρωθεί ο πίνακας Ε.

■ Παράδειγμα 1^ο

Μισθοδοσία μηνός (1 άτομο προσωπικό)						
Ακαθάριστες αποδοχές	Ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένου	Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	Αποδοχές πληρωτέες	Συνολικό κόστος επιχείρησης	Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	Εμπρόθεσμη καταβολή εισφορών
I	II	III	(I - II)	(I + III)	(II + III)	
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Ναι

Καταβολή μισθού	
Με τραπεζικό μέσο	630,00
Με μετρητά	0,00
Σύνολο	630,00

Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης (I + III)	937,95
-------------------------------------	--------

■ Παράδειγμα 2^ο

Μισθοδοσία μηνός (1 άτομο προσωπικό)						
Ακαθάριστες αποδοχές	Ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένου	Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	Αποδοχές πληρωτέες	Συνολικό κόστος επιχείρησης	Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	Εμπρόθεσμη καταβολή εισφορών
I	II	III	(I - II)	(I + III)	(II + III)	
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Ναι

Καταβολή μισθού	
Με τραπεζικό μέσο	530,00
Με μετρητά	100,00
Σύνολο	630,00


Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης (II +III)	307,95
-------------------------------------	--------

■ Παράδειγμα 3^ο

Μισθοδοσία μηνός (1 άτομο προσωπικό)						
Ακαθάριστες αποδοχές	Ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένου	Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	Αποδοχές πληρωτέες	Συνολικό κόστος επιχείρησης	Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	Εμπρόθεσμη καταβολή εισφορών
I	II	III	(I - II)	(I + III)	(II + III)	
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Όχι

Καταβολή μισθού	
Με τραπεζικό μέσο	630,00
Με μετρητά	0,00
Σύνολο	630,00

<u>Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης (I - II)</u>	630,00
---	--------



Σημείωση: Το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών θα εκπέσει στο έτος καταβολής τους

■ Παράδειγμα 4^ο

Μισθοδοσία μηνός (1 άτομο προσωπικό)						
Ακαθάριστες αποδοχές	Ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένου	Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	Αποδοχές πληρωτέες	Συνολικό κόστος επιχείρησης	Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	Εμπρόθεσμη καταβολή εισφορών
I	II	III	(I - II)	(I + III)	(II + III)	
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Όχι

Καταβολή μισθού	
Με τραπεζικό μέσο	530,00
Με μετρητά	100,00
Σύνολο	630,00

Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης	0,00
---------------------------	------

Σημείωση: Το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών θα εκπέσει στο έτος καταβολής τους

■ Παράδειγμα 5°

Μισθοδοσία μηνός (2 άτομα προσωπικό)						
Ακαθάριστες αποδοχές	Ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένου	Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	Αποδοχές πληρωτέες	Συνολικό κόστος επιχείρησης	Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	Εμπρόθεσμη καταβολή εισφορών
I	II	III	(I - II)	(I + III)	(II + III)	
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Ναι
750,00	120,00	187,95	630,00	937,95	307,95	Ναι

Καταβολή μισθού Α'	
Με τραπεζικό μέσο	630,00
Με μετρητά	0,00
Σύνολο	630,00

Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης Α' (I + III)	937,95
--	--------

Καταβολή μισθού Β'	
Με τραπεζικό μέσο	530,00
Με μετρητά	100,00
Σύνολο	630,00

Ποσό εκπιπτόμενης δαπάνης Β' (II + III)	307,95
---	--------

VIII. Φορολογική αναμόρφωση

ι. Κωδικός 2001

Α/Α (1)	ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ (2)	ΚΩΔΙΚΟΣ (3)	ΠΟΣΟ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ (4)
Άρθρο 23 ν. 4172/2013			
1.	Τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους (περ.α' άρθρου 23)	2001	
2.	Δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ.β' άρθρου 23)	2002	
3.	Μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές (περ.γ' άρθρου 23)	2003	
4.	Μη εκπιπτόμενες προβλέψεις (περ.δ' άρθρου 23)	2004	
5.	Πρόστιμα, ποινές και προσαυξήσεις (περ.ε' άρθρου 23)	2005	

■ Με την περίπτωση β' του ως άρθρου 23 ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας **άνω των €500 (Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ)**, από την **ημεδαπή ή την αλλοδαπή**, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

■ Για την εφαρμογή της περίπτωσης της, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από της λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

■ **Τίτλοι κτήσης:** Η προϋπόθεση της εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, απαιτείται και της περιπτώσεις εξόφλησης δαπανών που αφορούν στην αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείου (βλ. ΠΟΛ. 1216/2014).

■ Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως της τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

■ Εξαιρέσεις

Μισθώματα ακινήτων, καθότι δεν πρόκειται για λήψη υπηρεσιών αλλά για χρήση μισθίου (εισόδημα από κεφάλαιο για τον εκμισθωτή, σχετ. άρθρο 39 ν.4172/2013).

Τόκοι και συναφή έξοδα, καθόσον δεν εμπεριέχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της παροχής υπηρεσίας.

■ **Συχνή ερώτηση:** Αγορά παγίου το έτος 2017 από προμηθευτή, αξίας άνω των 500,00 που εξοφλήθηκε με μετρητά. Τι πρέπει να κάνουμε στην περίπτωση αυτή;

Απάντηση: Στην περίπτωση αυτή η φορολογική αναμόρφωση (**μόνιμη διαφορά**) πρέπει να αφορά μόνο το ποσό των αποσβέσεων της τρέχουσας χρήσης, αλλά και των επομένων. Δηλαδή οι αποσβέσεις που αφορούν στο πάγιο αυτό πρέπει να αναμορφωθούν φορολογικά.

Συναλλαγές μεταξύ επαγγελματιών/επιχειρήσεων			
Ποσό συναλλαγής	Προβλεπόμενος τρόπος εξόφλησης	Κυρώσεις επί μη προβλεπόμενου τρόπου εξόφλησης	Σχετικές διατάξεις
Έως 500,00€ (χωρίς Φ.Π.Α.)	Με οποιονδήποτε τρόπο	----	περ. β' άρθ. 23 ν.4172/2013 ΠΟΛ.1216/2014 ΠΟΛ.1079/2015 ΠΟΛ.1055/2016 ΠΟΛ.1158/2016 ΔΕΑΦΒ 1068191/26.4.2016 ΔΕΑΦΒ 1069397/26.4.2016
Από 500,01€ και πάνω (χωρίς Φ.Π.Α.)	Με τραπεζικά μέσα πληρωμής*	Δεν εκπίπτει η δαπάνη	

(*) [Της ο τρόπος εξόφλησης δεν ισχύει για της δαπάνες προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού που εξοφλούνται στα ταμεία (γκισέ) των επιχειρήσεων καθώς και στα συμβεβλημένα καταστήματα που πραγματοποιούν εισπράξεις για λογαριασμό της, εφόσον αποδεικνύονται από τα κατάλληλα δικαιολογητικά τα οποία φέρουν τα στοιχεία του πελάτη].

i. Κωδικός 2002

Α/Α (1)	ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ (2)	ΚΩΔΙΚΟΣ (3)	ΠΟΣΟ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ (4)
Άρθρο 23 ν. 4172/2013			
1.	Τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους (περ.α' άρθρου 23)	2001	
2.	Δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ.β' άρθρου 23)	2002	
3.	Μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές (περ.γ' άρθρου 23)	2003	
4.	Μη εκπιπτόμενες προβλέψεις (περ.δ' άρθρου 23)	2004	
5.	Πρόστιμα, ποινές και προσαυξήσεις (περ.ε' άρθρου 23)	2005	

- Στον κωδικό αυτό αναγράφονται οι μόνιμες διαφορές

- Ποιες ασφαλιστικές εισφορές πρέπει να αναγραφούν στον κωδικό αυτό;

Ενδεικτικές περιπτώσεις

1. Ατομική επιχείρηση με ειδοποιητήρια ασφαλιστικών εισφορών για το έτος 2017 ύψους 10.000,00 ευρώ. Έγινε η καταχώριση στο βιβλίο, της ο επιχειρηματίας δεν κατέβαλε κανένα ποσό από της εισφορές αυτές. Της 31.12.2017 προέβη σε διακοπή εργασιών. Κανένα ποσό δεν πληρώθηκε μέσα στο 2017. Μετά την εκκαθάριση του ΕΦΚΑ το ποσό των εισφορών παρέμεινε το ίδιο και δεν κατεβλήθη κανένα ποσό στον Ε.Φ.Κ.Α.

Ο εν λόγω φορολογούμενος πρέπει να αναγράψει το ποσό των 10.000,00 στον κωδ. 2003 αφού το κονδύλι αυτό αφορά σε μόνιμη διαφορά.

ΙΧ. Δωρεάν παραχώρηση τμήματος κύριας κατοικίας από γονέα σε τέκνο και αντίστροφα



Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς
Πτυχιούχος Οικον. Παν/μίου Πειραιά
Λογιστής - φοροτεχνικός

Εκτός από τη δωρεάν παραχώρηση κύριας κατοικίας από ανιόντες ή κατιόντες, υπάρχουν και αρκετές περιπτώσεις δωρεάν παραχώρησης μόνο ενός μέρους της κατοικίας. Στο σημερινό άρθρο θα αναφερθούμε σε όσα ισχύουν για τη δωρεάν παραχώρηση μέρους της κατοικίας, καθώς και στην πρακτική απεικόνισή της στα φορολογικά έντυπα.

■ Όπως είναι γνωστό, σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης κατοικίας έως 200 τ.μ. προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας¹, η οποία θα χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία **δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα**. Από τη διοίκηση του Υπ. Οικονομικών έχει γίνει δεκτό ότι στην έννοια της κύριας κατοικίας, συμπεριλαμβάνεται μία αποθήκη κι ένα γκαράζ, **με την προϋπόθεση ότι βρίσκονται στο ίδιο κτίριο με την κατοικία**. Το γκαράζ και η αποθήκη προσαυξάνουν τα τ.μ. της κύριας κατοικίας. Δηλαδή, το άθροισμα των τ.μ. κατοικίας + τ.μ. αποθήκης + τ.μ. γκαράζ πρέπει να είναι έως 200 τ.μ. ώστε να μην υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα. Αν η αποθήκη ή το γκαράζ βρίσκονται σε άλλο κτίριο, τότε υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα **μόνο για το ακίνητο που βρίσκεται στο άλλο κτίριο**.

Στην περίπτωση της δωρεάν παραχώρησης έως 200 τ.μ. προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας **δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης** (βλ. [ΠΟΛ. 1230/2015](#)).



Πλήρη ανάλυση για το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση ακίνητης περιουσίας μπορείτε να δείτε στο σχετικό άρθρο του κόμβου ([δείτε το άρθρο](#)).


■ Τι γίνεται όμως στις περιπτώσεις δωρεάν παραχώρησης μέρους κατοικίας; Μπορεί ένας γονιός να παραχωρήσει δωρεάν στο ενήλικο τέκνο του (ή το αντίστροφο) ένα **μέρος της κατοικίας** που του ανήκει για να διαμένει;


Η απάντηση στο ερώτημα αυτό είναι καταφατική, αφού δεν ορίζεται πουθενά στις φορολογικές διατάξεις ότι η δωρεάν παραχώρηση αφορά μόνο σε ολόκληρη κατοικία και όχι σε μέρος αυτής (σ.σ. η μόνη διαφοροποίηση υπάρχει σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης κύριας κατοικίας, τμήμα της οποίας χρησιμοποιείται ως επαγγελματική στέγη, [δείτε το σχετικό άρθρο](#)).

Τονίζουμε επίσης ότι η περίπτωση αυτή της δωρεάν παραχώρησης μέρους κατοικίας είναι διαφορετική από τη φιλοξενία, οπότε αντιμετωπίζεται και διαφορετικά στα σχετικά έντυπα φορολογίας.

Παράδειγμα

Γονέας με πλήρη κυριότητα σε διαμέρισμα με επιφάνεια 120 τ.μ., παραχωρεί δωρεάν στο παιδί του από 1.1.2017 και μετά, ένα μέρος αυτής (σ.σ. 30 τ.μ.) για να το χρησιμοποιήσει ως κύρια κατοικία. Ο γονιός θα επιβαρυνθεί με την αντικειμενική δαπάνη των 90 τ.μ. και το τέκνο με την αντικειμενική δαπάνη των 30 τ.μ.

 Ο γονέας θα συμπληρώσει το έντυπο Ε2 όπως φαίνεται στην παρακάτω εικόνα (σ.σ. αναγράφεται η δωρεάν παραχώρηση προς το παιδί του),



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017**

E2

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΑ (ΦΥΣΙΚΟΥ Ή ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ)

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ / ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ

Α.Φ.Μ.

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ					ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΤΗ			ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ				ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΑΣΙΑΣ (%)	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ				
	ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ		ΘΕΣΗ	ΚΑΤΗΓΟΡ	ΕΠΙΦΑΝ	Αριθμός Παροχής Ρεύματος (9 πρώτα ψηφία)	Ονοματεπώνυμο / Επωνυμία	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)	Αριθμός δόσεων πληροφοριακών στοιχείων μισθωτής ακίνητης περιουσίας	ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ Η ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΜΗΝΙΑΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ		Εκμίσθωση - υπεκμίσθωση ακίνητης περιουσίας	Δωρεάν παραχώρηση ακίνητης περιουσίας	Ιδιωχρησιμοποίηση ακίνητης περιουσίας	Ανεπίπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας	
	2ος οφ κ.τ.λ.	οικ. κατάσταση γονεός, γάμος, σύζυγος, κ.τ.λ.	σε τ.μ.	ΑΠΟ	ΕΩΣ					ΜΗΝΕΣ (αριθ.)								
1	2	3	4	5	17	18	6	7	19	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1	ΑΠΟΣΤΟΛΟΠΟΥΛΟΥ 64 ΑΘΗΝΑ	4	ΟΙΚ.	30	13	675865153	ΔΩΡ. ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ	065425253		1/1	31/12	12	0,00	100				

και τον πίνακα 5.1 του εντύπου Ε1 ως εξής (σ.σ. αναγράφονται μόνο τα 90 τ.μ. που τον βαρύνουν):

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικούμενη ή μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρημένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ		ΜΕΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ Ή ΔΩΡΕΑ ΠΑΡΑΧΩΡΗΜΕΝΗ	ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΘΕΣΗ ΟΡΟΦΟΣ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ v.4178/13	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΑΣΙΑΣ ΚΤΗΣΙΑΣ Ή ΧΡΗΣΗΣ ΥΠΟΧΡΕΟΥ ΣΥΖ.Μ.Σ.Σ		ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗΣ	ΤΙΜΗ ΣΟΝΗΣ ή ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ		
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ - ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΡΕΥΜΑΤΟΣ	Τ.Κ.							208	15775			204	675865153
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΑΠΟΣΤΟΛΟΠΟΥΛΟΥ 64 - ΑΘΗΝΑ												
	NAI	1	NAI	1	4	90	211	212	231	213	214	215	216
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ	207												
	NAI	1	NAI	1		218	219	232	220	221	222	223	223
γ) ΔΕΥΤΕΡΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ	209												
	NAI	1	NAI	1		225	226	233	227	228	229	230	230
		206											

 Το παιδί θα συμπληρώσει μόνο τον πίνακα 5.1. του εντύπου Ε1 ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικούμενη ή μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρημένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ					ΜΙΣΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ Ή ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΜΕΝΗ	ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΘΕΣΗ ΟΡΟΦΟΥΣ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ v.4178/13	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ Ή ΧΡΗΣΗΣ		ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗΣ	* ΤΙΜΗ ΣΟΝΗΣ ή ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ - ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΡΕΥΜΑΤΟΣ											ΥΠΟΧΡΕΩΣ	ΣΥΖ/Μ.Σ.Σ		
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΑΠΟΣΤΟΛΟΠΟΥΛΟΥ 64 - ΑΘΗΝΑ				203	240	4	211	212	231	213	214	215	216
	Τ.Κ.	208	15775	204	675865153	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1			100	12	,
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ					207	241		218	219	232	220	221	222	223
					ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1						,
γ) ΔΕΥΤΕΡΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ					209	242		225	226	233	227	228	229	230
					ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1						,

Σημείωση: Η κάθε περίπτωση πρέπει να εξετάζεται βάσει των πραγματικών δεδομένων.

[1] Στην εγκύκλιο [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) αναφέρονται εκτός των άλλων και τα εξής: "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". Όμως, στη σχετική διάταξη του νόμου αναφέρονται τα ακόλουθα: "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 απαλλάσσεται από το φόρο". **Δηλαδή, στη διάταξη του νόμου δεν αναφέρονται οι λέξεις εξ αίματος και εξ αγχιστείας, γεγονός που δημιουργεί πολλά ερμηνευτικά προβλήματα.** Πάντως, στην παρούσα ανάλυση έχουν ληφθεί υπόψη όσα μνημονεύονται στην ανωτέρω εγκύκλιο αναφορικά με το ζήτημα αυτό, όμως δεν γνωρίζουμε αν θα υπάρξουν αλλαγές από το υπ. Οικονομικών.

Χ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΓΙΑ ΧΡΗΣΕΙΣ ΕΩΣ 31.12.2013

Α. Χρόνος παραγραφής στη φορολογία εισοδήματος για περιόδους έως 31.12.2013

■ Χρήσεις που παραγράφονται στο τέλος του 2018

ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΧΡΗΣΕΙΣ ΕΩΣ 31.12.2013		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2012 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. Α', ν. 4174/2013) και άρθ. 36 § 1 του ν. 4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2007 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2 ^{α'} του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. Α', ν. 4174/2013)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2002 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. Α', ν. 4174/2013)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

ΠΟΛ:1191/01-12-2017

Θέμα: «Κοινοποίηση της αριθ. ΝΣΚ 265/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. (Τμήμα Β') σχετικά με την έννοια της ανακρίβειας της δήλωσης της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για την εφαρμογή και την έκταση εφαρμογής της περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεως του άρθρου 84§ 4 του ίδιου νόμου».

«**Συμπληρωματικά στοιχεία**», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002).

Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπ' όψιν από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.

Α/Α	ΧΡΗΣΗ	ΠΕΡΙΕΛΕΥΣΗ ΣΥΜΠ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΩΝ ΕΤΩΝ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ-ΔΕΚΑΕΤΙΑ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ Συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, (μετά την πάροδο της κανονικής πενταετούς περιόδου) εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου.	ΠΕΡΙΕΛΕΥΣΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΕΥΤΑΙΟ ΕΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ-ΕΝΔΕΚΑΕΤΙΑ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος
1	2007	2014-2017	2018	2018	2019
2	2008	2015-2018	2019	2019	2020
3	2009	2016-2019	2020	2020	2021
4	2010	2017-2020	2021	2021	2022
5	2011	2018-2021	2022	2022	2023
6	2012	2019-2022	2023	2023	2024
7	2013	2020-2023	2024	2024	2025

Σημείωση: Τον ανωτέρω πίνακα επιμελήθηκε συνάδελφος υπάλληλος Δ.Ο.Υ. από την Μακεδονία τον οποίο και ευχαριστώ για την ευγενική παραχώρηση.

Φοροδιαφυγή:

Με την με αριθ. [268/2017](#) Γνωμοδότηση της Α΄ Τακτικής Ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την εγκ. [ΠΟΛ.1192/2017](#), έγινε δεκτό ότι, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με της οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση της 2012 και 2013 **και όχι σε της προγενέστερες του έτους 2012.**

Συνεπώς κατ' εφαρμογή των παραπάνω, για της της 2008 έως 2010 δεν υπάρχει δυνατότητα διενέργειας ελέγχων και ερευνών δυνάμει των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 11 του άρθ. 72 και ως εκ τούτου η περ. (β) της παρ. 1 του με αριθ. Πρωτ. [1752/18.10.2017](#) εγγράφου της ΔΙΠΑΕΕ, ισχύει για της από 2012 και μετά.

Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι η ολοκλήρωση διενεργηθέντων ελέγχων και ερευνών για της 2006 και μετά, δυνάμει των οριζομένων της διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθ. 68 και της παρ. 4 του άρθ. 84 του ν. [2238/1994](#), καθώς και των παρ. 3 του άρθ. 49 και παρ. 2 του άρθ. 57 του Κώδικα Φ.Π.Α, (ν. [2859/2000](#)), σε συνδυασμό με της διατάξεις της παρ.11 του άρθ. 72 του ν. [4174/2013](#), είναι δυνατή μόνο εφόσον προκύπτουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων σε συνδυασμό με της εγκυκλίου [ΠΟΛ.1191/2017](#) και [ΠΟΛ.1094/2017](#).

■ Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης

Το τελευταίο διάστημα η φορολογική αρχή επιχειρεί να εξισώσει τις συνέπειες της μη υποβολής δήλωσης με αυτή της εκπρόθεσμης υποβολής.

Συγκεκριμένα, επικαλούμενη την υπ' αριθμ. [173/2006](#) Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, το οποίο γνωμοδότησε ότι: «*Αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε κλπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις.*», διενεργεί ελέγχους σε βάθος 15ετίας σε περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης.

Η ανωτέρω ενέργεια, ωστόσο, έρχεται σε αντίθεση με τα οριζόμενα στο [άρθρο 85](#) του Ν. [2238/1994](#), αλλά και με τα νομολογηθέντα από το ΣτΕ, το οποίο με τις υπ' αριθμ. [1738/2017](#), [2934/2017](#) και [2935/2017](#) αποφάσεις του έκρινε, μεταξύ άλλων, ότι η φορολογική αρχή έχει δικαίωμα να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους εντός ευλόγου χρόνου, χωρίς ο χρόνος αυτός να μπορεί να παρατείνεται ρητά ή εμμέσως.

Άλλωστε, εν προκειμένω η διάταξη του [άρθρου 85](#) του Ν. [2238/1994](#) είναι ρητή και ως μη επιδεχόμενη οποιαδήποτε άλλη ερμηνεία, ορίζει ότι οι εκπρόθεσμες δηλώσεις ελέγχονται εντός πενταετίας, σε περίπτωση δε που αυτές υποβάλλονται στο πέμπτο έτος, δηλαδή το τελευταίο έτος της παραγραφής, ελέγχονται εντός τριών ετών από την υποβολή τους.

ΧΡΗΣΗ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ Η ΔΕΚΑΠΕΝΤΑΕΤΙΑ ΕΠΙ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ
2002	2018
2003	2019
2004	2020
2005	2021
2006	2022
2007	2023
2008	2024
2009	2025
2010	2026
2011	2027
2012	2028
2013	2029

Σημείωση: Τον ανωτέρω πίνακα επιμελήθηκε συνάδελφος υπάλληλος Δ.Ο.Υ. από την Μακεδονία τον οποίο και ευχαριστώ για την ευγενική παραχώρηση.

■ Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στο τελευταίο έτος παραγραφής

ΕΠΙ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΕΥΤΑΙΟ ΕΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ ΙΣΧΥΕΙ Η ΔΕΚΑΟΚΤΑΕΤΙΑ

ΔΕΥΤΕΡΟ ΕΔΑΦΙΟ ΤΗΣ § 5 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 84 ΤΟΥ Ν 2238/1994

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

ΑΑ	ΧΡΗΣΗ	ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΤΟ ΤΕΛΕΥΤΑΙΟ ΕΤΟΣ ΤΗΣ ΔΕΚΑΠΕΝΤΑΕΤΟΥΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ Η ΔΕΚΑΟΚΤΑΕΤΙΑ - ΠΛΕΟΝ ΤΡΙΑ ΕΤΗ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ
1	1999	2015	2018
2	2000	2016	2019
3	2001	2017	2020
4	2002	2018	2021
5	2003	2019	2022
6	2004	2020	2023
7	2005	2021	2024
8	2006	2022	2025
9	2007	2023	2026
10	2008	2024	2027
11	2009	2025	2028
12	2010	2026	2029
13	2011	2027	2030
14	2012	2028	2031
15	2013	2029	2032

Β. Χρόνος παραγραφής στη φορολογία Φ.Π.Α. για περιόδους έως 31.12.2013

■ ΕΠΙ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ Ή ΕΚΤΑΚΤΗΣ* ΔΗΛΩΣΗΣ (§ 1 ΑΡΘΡΟ 57 Ν. 2859/2000)

ΑΑ	ΧΡΗΣΗ	ΕΤΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ Ή ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ Η ΠΕΝΤΑΕΤΙΑ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ
1	2004	2005	2010
2	2005	2006	2011
3	2006	2007	2012
4	2007	2008	2013
5	2008	2009	2014
6	2009	2010	2015
7	2010	2011	2016
8	2011	2012	2017
9	2012	2013	2018
10	2013	2014	2019

* στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.

■ **ΕΠΙ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ Ή ΕΚΤΑΚΤΗΣ* ΔΗΛΩΣΗΣ (§ 2 α ΑΡΘΡΟ 57 Ν. 2859/2000)**

ΑΑ	ΧΡΗΣΗ	ΕΤΟΣ ΚΑΝΟΝΙΚΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΝΟΜΙΜΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ Η ΔΕΛΑΕΤΙΑ - ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ
1	2000	2001	2011
2	2001	2002	2012
3	2002	2003	2013
4	2003	2004	2014
5	2004	2005	2015
6	2005	2006	2016
7	2006	2007	2017
8	2007	2008	2018
9	2008	2009	2019
10	2009	2010	2020
11	2010	2011	2021
12	2011	2012	2022
13	2012	2013	2023
14	2013	2014	2024

■ ΕΠΙ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Στην παρ. 3 του άρθρου 57 ν 2859/2000 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση**».

ΧΡΗΣΗ	ΕΤΗ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ (ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ)	ΕΤΗ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ: ΩΣ ΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΥΝ ΤΡΙΑ ΕΤΗ
2000	2001-2002-2003	2006	2004-2005-2006	2007-2008-2009
2001	2002-2003-2004	2007	2005-2006-2007	2008-2009-2010
2002	2003-2004-2005	2008	2006-2007-2008	2009-2010-2011
2003	2004-2005-2006	2009	2007-2008-2009	2010-2011-2012
2004	2005-2006-2007	2010	2008-2009-2010	2011-2012-2013
2005	2006-2007-2008	2011	2009-2010-2011	2012-2013-2014
2006	2007-2008-2009	2012	2010-2011-2012	2013-2014-2015
2007	2008-2009-2010	2013	2011-2012-2013	2014-2015-2016
2008	2009-2010-2011	2014	2012-2013-2014	2015-2016-2017
2009	2010-2011-2012	2015	2013-2014-2015	2016-2017-2018
2010	2011-2012-2013	2016	2014-2015-2016	2017-2018-2019
2011	2012-2013-2014	2017	2015-2016-2017	2018-2019-2020
2012	2013-2014-2015	2018	2016-2017-2018	2019-2020-2021
2013	2014-2015-2016	2019	2017-2018-2019	2020-2021-2022

ΧΙ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΓΙΑ ΧΡΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 2014 ΚΑΙ ΜΕΤΑ

Άρθρο 36. Παραγραφή

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Σημείωση: Τους ανωτέρω πίνακες επιμελήθηκε συνάδελφος υπάλληλος Δ.Ο.Υ. από την Μακεδονία τον οποίο και ευχαριστώ για την ευγενική παραχώρηση.

XII. Ηλεκτρονικοί έλεγχοι

Η Α.Α.Δ.Ε. συλλέγει στοιχεία από διάφορους φορείς, κ.λπ.

- Το ποσό των πιστωτικών και χρεωστικών τόκων καταθέσεων και repos που απέκτησε το φυσικό πρόσωπο κατά το προηγούμενο έτος καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, με τα στοιχεία των δικαιούχων/συνδικαιούχων, όπως όνομα επώνυμο, ΑΦΜ και ημερολογιακό έτος αναφοράς.

- Ενημερώνεται με τα στοιχεία τραπεζικών λογαριασμών οι οποίοι εμφανίζουν ετήσια κίνηση μεγαλύτερη των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Ως κίνηση λαμβάνεται το σύνολο των καθαρών πιστώσεων ή χρεώσεων, όποιο είναι μεγαλύτερο και όχι το

άθροισμά τους. Για τον υπολογισμό των ετήσιων συνολικών καθαρών πιστώσεων ή χρεώσεων ενός πελάτη (φορολογούμενου) λαμβάνεται υπόψη:

- τα εμβάσματα από (προς) τράπεζες, ιδρύματα πληρωμών και τα ΕΛΤΑ
- οι καταθέσεις/αναλήψεις ποσών με μετρητά ή καταθέσεις /αναλήψεις μέσω τραπεζικών/ ιδιωτικών επιταγών καθώς και
- οι μεταφορές από άλλα, πλην των δικαιούχων του λογαριασμού, πρόσωπα εντός του ίδιου οργανισμού (πιστωτικό ίδρυμα, ίδρυμα πληρωμών και ΕΛΤΑ).

- Δεν λαμβάνονται υπόψη αντιλογισμοί λανθασμένων καταχωρήσεων πίστωσης ή χρέωσης του λογαριασμού, καθώς και οι ανανεώσεις προθεσμιακών λογαριασμών και μεταφοράς ποσών μεταξύ λογαριασμών με κοινό δικαιούχο. Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται στους λογαριασμούς με περισσότερους του ενός συνδικαιούχους να είναι τα ίδια πρόσωπα συνδικαιούχοι τόσο στον αποστέλλοντα όσο και στον παραλήπτη τραπεζικό λογαριασμό. Σε διαφορετική περίπτωση, η μεταφορά από λογαριασμό σε λογαριασμό με μη ταυτόσημους συνδικαιούχους μπορεί να χαρακτηριστεί ως δωρεά.

- Ένα ακόμη στοιχείο αναφοράς με βάση το οποίο οι ελεγκτικές αρχές αξιολογούν και περιλαμβάνουν περιπτώσεις προς φορολογικό έλεγχο, είναι το μεγαλύτερο ποσό χρεωστικής ή πιστωτικής κίνησης του λογαριασμού ανά ημερολογιακό έτος.

- Ενημερώνεται για ποσά με υπόλοιπα αρχής/τέλους χρήσης όταν η συνολική αξία χαρτοφυλακίου είναι μεγαλύτερη των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ. Τα στοιχεία που αποστέλλονται αφορούν στοιχεία χαρτοφυλακίων κινητών αξιών φυσικών προσώπων, με ημερομηνία 31/12 τόσο εκάστου έτους αναφοράς, όσο και του αμέσως προηγούμενου, χρηματικής

αξίας μεγαλύτερης από 200.000 ευρώ. Το όριο των 200.000 ευρώ υπολογίζεται σε επίπεδο επενδυτή. Δηλαδή, εάν ένας επενδυτής έχει περισσότερα από ένα χαρτοφυλάκια με την ίδια ή και διαφορετική σύνθεση δικαιούχων, θα πρέπει η αξία αυτών να αθροίζεται συνολικά, αφού επιμεριστεί ισόποσα στους συνδικαιούχους το υπόλοιπο του εκάστοτε χαρτοφυλακίου, προκειμένου να προσδιοριστεί εάν είναι μεγαλύτερο από το όριο των 200.000 ευρώ.

- Τα Ελληνικά Χρηματιστήρια υποχρεούνται να υποβάλλουν καταστάσεις (στοιχεία) σε ηλεκτρονικό αρχείο, με στοιχεία που αφορούν σε μερίσματα που διανεμήθηκαν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος από εταιρίες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

- Τα πιστωτικά ιδρύματα, εταιρίες παροχής πιστώσεων και εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης (financial leasing) υποβάλλουν στοιχεία που αφορούν σε χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από φυσικά πρόσωπα για τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων τακτικής λήξης, περιλαμβανομένων και των δεδουλευμένων και καταβληθέντων τόκων, τόκων υπερημερίας καθώς και λοιπών εξόδων (πχ διαχείρισης). Τα ποσά αυτά σύμφωνα με τη περίπτωση του άρθρο 32 του ν.4172/2013, αποτελούν τεκμήρια δαπάνης διαβίωσης.

- Επιπλέον, στοιχεία στις ελεγκτικές-φορολογικές αρχές στέλνουν οι φορείς (τράπεζες κλπ) εκκαθάρισης συναλλαγών με χρήση καρτών πληρωμών (χρεωστικών ή πιστωτικών) συμπεριλαμβανομένων των συναλλαγών ανάληψης σε ελληνικό ΑΤΜ. Τα στοιχεία αυτά αφορούν συναλλαγές που έχουν εκδοθεί στην αλλοδαπή και από πιστωτικό ίδρυμα με έδρα εκτός Ελλάδας.

Πλέον των ανωτέρω που αφορούν υποβολή στοιχείων σχετικών με χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, υποχρεούνται σε υποβολή στοιχείων και οι:

- i. Επιχειρήσεις ιδιωτικής ασφάλισης, για στοιχεία των ασφαλιστικών συμβολαίων ζωής, θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων και ασθένειας που συνάφθηκαν και αφορούν φυσικά πρόσωπα.
- ii. Ιδιωτικά θεραπευτήρια (με εξαίρεση εκείνων της ψυχικής υγείας, καθώς και των ιδιωτικών διαγνωστικών κέντρων) υποβάλλουν τα ακόλουθα στοιχεία: α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση, β) Την ένδειξη αν ο ιατρός είναι έμμισθος ή συνεργαζόμενος, γ) ημερομηνία εκτέλεσης της επέμβασης, δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων – Διαγνώσεων (ICD-10) ιατρικών πράξεων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όλα τα ιδιωτικά ιατρικά κέντρα συμπεριλαμβανομένων και των κέντρων πλαστικής χειρουργικής. Δεν περιλαμβάνονται στα παραπάνω στοιχεία, οι αμοιβές που αφορούν διαγνωστικές εξετάσεις και οι αμοιβές ιατρών, που αφορούν αποκλειστικά επισκέψεις για ιατρικές γνωματεύσεις.
- iii. Τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης, με εξαίρεση τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες, τα οποία υποβάλλουν στοιχεία καταβληθέντων διδάκτρων και πληρωμών για πρόσθετες παροχές (μεταφορά μαθητών, διατροφή κλπ), ανά ημερολογιακό έτος. Τις παραπάνω υποχρεώσεις έχουν και τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια που λειτουργούν νόμιμα στη χώρα ως Πανεπιστήμια, Κολλέγια, Παραρτήματα ξένων Πανεπιστημίων, ιδιωτικά ΙΕΚ, εργαστήρια ελεύθερων σπουδών, επαγγελματικές και τεχνικές σχολές. Στα στοιχεία που υποβάλλονται αναφέρεται, το ΑΦΜ του υπόχρεου προς καταβολή των διδάκτρων. Υπόχρεος θεωρείται ο ίδιος εάν είναι ενήλικος, ο γονέας, ο κηδεμόνας ή τρίτο πρόσωπο που καταβάλλει τα δίδακτρα σε όλη τη διάρκεια του έτους. Προσοχή, η καταβολή από τρίτο πρόσωπο (π.χ. παππούδες) θεωρείται δωρεά και υπόκειται σε φόρο δωρεάς.
- iv. Οι εταιρίες σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, οι οποίες είναι υποχρεωμένες να διαβιβάζουν στοιχεία των συνδρομητών τους. Στο τηλεπικοινωνιακό κόστος συμπεριλαμβάνονται τα πάγια τέλη, τα τέλη για συνδέσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας ή σύνδεσης στο διαδίκτυο, είτε γίνεται μέσω συμβολαίου είτε μέσω κάρτας. Στο κόστος αυτό δεν υπολογίζονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων.
- v. Οι εταιρίες παροχής ηλεκτρικής ενέργειας υποβάλλουν στοιχεία κατανάλωσης των συνδρομητών τους. Στο ετήσιο κόστος ηλεκτρικής ενέργειας δεν υπολογίζονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων.

vi. Τέλος, οι εταιρίες ύδρευσης διαβιβάζουν στοιχεία που αφορούν συνδρομητές με ετήσια κατανάλωση νερού συνολικής αξίας χιλίων (1.000) ευρώ και άνω. Στο ετήσιο κόστος δεν υπολογίζονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων.

XIII. Αμοιβές διαχείρισης ΕΦΚΑ και φορολογία εισοδήματος

Με τη δημοσίευση της εγκυκλίου [Δ.15/Δ'/619/15/13-04-2018](#) του Υφυπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης σχετικά με της ασφαλιστικές εισφορές μελών εταιρειών ή/και διαχειριστών σύμφωνα με το νόμο [4387/2016](#), δόθηκαν διευκρινίσεις για το μείζον αυτό θέμα που απασχολούσε επιχειρηματίες και φοροτεχνικούς από την έναρξη εφαρμογής του νέου ασφαλιστικού νόμου.

Ομολογουμένως υπήρξε μεγάλη χρονική καθυστέρηση μέχρι να φτάσουμε στην κοινοποίηση της εν λόγω εγκυκλίου γεγονός που δημιούργησε όλο αυτό το διάστημα ανασφάλεια και προβληματισμό της επαγγελματίας, αλλά και σε όσους καλούνται να εφαρμόσουν στην πράξη της νέες διατάξεις του ασφαλιστικού νόμου. Επιπροσθέτως να σημειώσουμε ότι, εγείρονται αρκετά ερωτήματα αναφορικά με το κατά πόσο συνάδει η ασφάλιση βάσει των διατάξεων του άρθρου 38 —για παράδειγμα των μελών μιας Ε.Π.Ε. που συγχρόνως ασκούν και καθήκοντα διαχείρισης και αμείβονται γι' αυτό— με τη βασική αρχή που ίσχυε

και βάσει των προϊσχύοντος νομοθετικού πλαισίου (Ι.Κ.Α.) που ορίζει ότι σε τέτοιες περιπτώσεις **δεν υπάρχει ουσιαστικά ο εργοδότης της τον οποίο παρέχεται η εργασία**. Είναι της οι περιπτώσεις ακύρωσης ασφάλισης από το Ι.Κ.Α. διαχειριστών Ε.Π.Ε. που εργαζόταν ταυτόχρονα και ως μισθωτοί στην ίδια εταιρεία. Οι ενδιαφερόμενοι της περιπτώσεις αυτές προσέφευγαν της διατάξεις περί τυπικής ασφάλισης προκειμένου να έχουν ελπίδες δικαίωσης (σ.σ. όχι με επιτυχία σε της της περιπτώσεις).

Μελετώντας την ανωτέρω εγκύκλιο αποφασίσαμε να καταρτίσουμε τον παρακάτω χρηστικό πίνακα που καλύπτει της της περιπτώσεις ασφάλισης των εταίρων κ.λπ. σε νομικά πρόσωπα (Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. Μον. Ι.Κ.Ε, Ο.Ε, Ε.Ε. και Α.Ε.) τόσο βάσει του [άρθρου 39](#), όσο και βάσει των διατάξεων του [άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#). **Τονίζουμε ότι όσα αναφέρονται στην εγκύκλιο αναφορικά με της αμοιβές διαχείρισης ισχύουν από 1.6.2018.**

Ασφαλιστέα ιδιότητα βάσει του άρθρου 39				Ασφαλιστέα ιδιότητα βάσει του άρθρου 38*		
Νομική μορφή εταιρείας	Ασφαλιστέα ιδιότητα	Βάση υπολογισμού εισφορών	Καταβολή εισφορών	Ασφαλιστέα ιδιότητα	Βάση υπολογισμού εισφορών	Καταβολή εισφορών
Ε.Π.Ε.	Μέλη	Στα μερίσματα (βάσει της διανομής)	Μέσω ειδοποιητηρίου	Τα μέλη που ασκούν συγχρόνως και καθήκοντα διαχείρισης (αν υπάρχουν αμοιβές διαχείρισης)	Της αμοιβές διαχείρισης	Μέσω Α.Π.Δ.**
				Οι διαχειριστές – τρίτοι μη εταίροι (αν υπάρχουν αμοιβές διαχείρισης)	Της αμοιβές διαχείρισης	Μέσω Α.Π.Δ.**
I.K.E.	Μόνο οι Διαχειριστές	Της αμοιβές διαχείρισης (δηλ. της αμοιβές που προκύπτουν από την άσκηση της διαχείρισης). <i>Όχι στα μερίσματα βάσει της διανομής</i>	Μέσω ειδοποιητηρίου	Δεν προκύπτει θέμα ασφάλισης βάσει του άρθρου 38		
Μον. I.K.E.	Ο μοναδικός εταίρος – διαχειριστής	Της αμοιβές διαχείρισης και στα μερίσματα βάσει της διανομής	Μέσω ειδοποιητηρίου			
	Διαχειριστής – τρίτος μη εταίρος	Της αμοιβές διαχείρισης				
Ο.Ε., Ε.Ε.	Μέλη	Βάσει των κερδών και επί του ποσοστού συμμετοχής της στο νομικό πρόσωπο	Μέσω ειδοποιητηρίου	Τα μέλη που ασκούν συγχρόνως και καθήκοντα διαχείρισης (αν υπάρχουν αμοιβές διαχείρισης)	Της αμοιβές διαχείρισης	Μέσω Α.Π.Δ.**
			Μέσω ειδοποιητηρίου	Οι διαχειριστές – τρίτοι μη εταίροι (αν υπάρχουν αμοιβές διαχείρισης)	Της αμοιβές διαχείρισης	Μέσω Α.Π.Δ.**
Α.Ε.	Μέλη Δ.Σ. και μέτοχοι με ποσοστό $\geq 3\%$	Μερίσματα (βάσει της διανομής)	Μέσω ειδοποιητηρίου	Μέλη Δ.Σ. (ανεξαρτήτως ποσοστού συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο) εφόσον λαμβάνουν αμοιβές από τη συμμετοχή της στο Δ.Σ.	Της αμοιβές που λαμβάνουν	Μέσω Α.Π.Δ.***

* Προσοχή: Τα οριζόμενα για της ΟΕ, ΕΠΕ, ΕΕ και της ΙΚΕ εφαρμόζονται από 1/6/2018.

** Προφανώς θα εκδοθεί σχετική εγκύκλιος από τον Ε.Φ.Κ.Α. που θα περιγράφει τη διαδικασία, τα πακέτα κάλυψης, κ.λπ.

*** Βλ. και εγκ. ΕΦΚΑ 4/2017

34,10 ή 41,06 %

Βάση υπολογισμού εισφορών

Εισφορές έτους	Αναμενόμενη οριστικοποίηση-εκκαθάριση έτους	Βάση υπολογισμού εισφορών μέχρι την οριστικοποίηση-εκκαθάριση του προηγούμενου έτους	Βάση υπολογισμού εισφορών μετά την οριστικοποίηση-εκκαθάριση του προηγούμενου έτους
2017	Αναμένεται τον Μάρτιο του 2018	Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2015	Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2016
2018 (μέχρι την εκκαθάριση του έτους 2017)	-	(Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2016 + καταβληθείσες εισφορές φορ. έτους 2016) X 85%	-
2018 (μετά την εκκαθάριση του έτους 2017)	Αναμένεται στο 2ο εξάμηνο του 2018	-	(Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2017 + καταβλητέες εισφορές φορ. έτους 2017) X 85%
2019 (μέχρι την εκκαθάριση του έτους 2018) *	-	Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2017 + καταβλητέες εισφορές φορ. έτους 2017	-
2019 (μετά την εκκαθάριση του έτους 2018) *	Αναμένεται στο 2ο εξάμηνο του 2019	-	Κ.Φ.Α. φορ. έτους 2018 + καταβλητέες εισφορές φορ. έτους 2018

* και αντίστοιχα για τα επόμενα έτη

Καταβληθείσες εισφορές: Θεωρούνται εκείνες που έχουν καταβληθεί [σ.σ. λαμβάνοντας υπόψη ότι οι ασφαλιστικές εισφορές έτους 2016 έπρεπε να καταβληθούν στους πρώην ασφαλιστικούς οργανισμούς που εντάχθηκαν από 01.01.2017 στον ΕΦΚΑ, ειδικά για το 2016, θα ληφθούν υπόψη εκείνες που έχουν καταβληθεί (καταβληθείσες). Οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές έτους 2016 περιλαμβάνονται στο αρχείο εισοδημάτων που έχει αποσταλεί από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ). Να σημειώσουμε ότι έχουν γίνει οι απαραίτητες τροποποιήσεις στο ειδοποιητήριο πληρωμής ασφαλιστικών εισφορών με απεικόνιση του ποσού των εισφορών που έχουν ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό της βάσης υπολογισμού].

Καταβλητέες εισφορές: Θεωρούνται οι οριστικοποιημένες (μετά την εκκαθάριση) ασφαλιστικές εισφορές όλων των κλάδων που είχε υποχρέωση να καταβάλλει ο ασφαλισμένος ανεξάρτητα αν έχουν καταβληθεί ή οφείλονται και αφορούν μόνο σε υποχρεωτική υπαγωγή στην ασφάλιση. Δεν συνυπολογίζονται ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν σε προαιρετική συνέχιση της ασφάλισης και σε αναγνωρίσεις χρόνων ασφάλισης.

Σημειώσεις επιστημονικής ομάδας κόμβου:

α) Ως προς τη διαδικασία εκκαθάρισης ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών που συγχρόνως παρέχουν μισθωτή εργασία (εφαρμογή [άρθρου 36 παρ. 1](#) του ν.[4387/2016](#)) ή ασφαλισμένων που αμείβονται με δελτίο παροχής υπηρεσιών και εμπίπτουν στις ρυθμίσεις του [άρθρου 39 παρ. 9](#) του ν.[4387/2016](#), θα ακολουθήσουν νεότερες οδηγίες από του αρμόδιο Υπουργείο.

