



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ, ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ  
ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ  
**ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ**  
**ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**

Θεσσαλονίκη 27-7-2011  
Αριθμ.πρωτ.650

Προς:  
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου  
Εφετείου Θεσσαλονίκης

*Θέμα: Οδηγίες για την εφαρμογή του αρ.27 ν.3943/2011*

Σας διαβιβάζουμε το με αριθμ.ΠΟΛ.1150/14-7-2011 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με το άνω θέμα, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Η Γεν.Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίση

Αικατερίνη Καρακάση-Μπάτζιου



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
14<sup>η</sup> Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α' & Β'  
15<sup>η</sup> Δ/ΝΣΗ ΚΒΣ  
ΤΜΗΜΑ Α'

ΑΔΑ: 4ΑΣΕΗ-Κ6Ψ

Αθήνα, 14.07.2011

**ΠΟΛ.:1150**

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Ταχ. Δ/ση: Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Γ. Αναγνωστόπουλος  
Ν. Αποστολόπουλος  
Θ. Πετρούλα  
Φ. Αθανασάκη  
Τηλέφωνο: 210-3647202-5  
Fax: 210-3645413  
E-mail: [dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr](mailto:dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr)

**ΠΡΟΣ:** Ως Πίνακας Διανομής

**Θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του Ν.3943/2011  
(ΦΕΚ 66 Α' /31.3.11)».**

Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 2, περ.β, 4 έως 8 και 10 έως και 15 του άρθρου 27 του Ν.3943/2011 οι οποίες κοινοποιήθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1062/01.04.2011, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

**1. Παράγραφοι 1 και 4 - Χρόνος πρώτης εγκατάστασης σε νεόδμητα ακίνητα.**

α) Με τις διατάξεις της παραγράφου 1, τροποποιείται η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ (κυρ.Ν.2859/2000) και θεωρείται πλέον ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση στα ακίνητα (στις παραδόσεις των οποίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ) κατά τον χρόνο που συμπληρώνεται τριετία από την αποπεράτωση της οικοδομής, αντί πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής αδειας, όπως ίσχυε. Μετά την τροποποίηση αυτή, το ακίνητο θεωρείται νεόδμητο μέχρι την συμπλήρωση τριετίας από την αποπεράτωση της οικοδομής. Στο χρονικό αυτό σημείο της συμπλήρωσης τριετίας από την αποπεράτωση, για τα ακίνητα τα οποία δεν έχουν μεταβιβασθεί

ή δεν έχουν χρησιμοποιηθεί και παραμένουν στην κατασκευαστική επιχείρηση προς πώληση, θεωρείται ότι επήλθε για αυτά η πρώτη χρησιμοποίηση. Κατά συνέπεια κατά την εν λόγω ημερομηνία θεωρείται ότι επέρχεται η παράδοση του ακινήτου (άρθ. 7§2γ του Κώδικα ΦΠΑ) και προκύπτει για το λόγο αυτό υποχρέωση των κατασκευαστικών επιχειρήσεων, μέχρι την εν λόγω ημερομηνία, να υποβάλουν ειδική δήλωση ΦΠΑ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΑΥΟ ΠΟΛ. 1053/27.3.2006 καθώς και να καταβάλλουν το φόρο που αναλογεί επί του συνολικού κόστους κάθε αδιάθετης ιδιοκτησίας, με την περιοδική δήλωση που υποβάλλεται για την φορολογική περίοδο εντός της οποίας υποβάλλεται η ειδική δήλωση. Η μεταβίβαση των ακινήτων μετά τη συμπλήρωση της εν λόγω τριετίας, δεν συνιστά πράξη υπαγόμενη στο ΦΠΑ, αλλά υπαγόμενη σε ΦΜΑ.

Η ισχύς της διάταξης αυτής αρχίζει από **1 Ιανουαρίου του 2011**. Παράλληλα η ίδια ημερομηνία (1.1.2011) θεωρείται ως χρόνος έναρξης της τριετίας από την αποπεράτωση της οικοδομής, για τις οικοδομές που έχουν αποπερατωθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου του 2010.

**Παράδειγμα:** Οικοδομή για την οποία εκδόθηκε οικοδομική άδεια στις **5.1.2006** αποπερατώθηκε την **8.4.2010**.

Στην περίπτωση αυτή σύμφωνα με την προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ συμπληρώθηκε πενταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας την 5.1.2011 και υπήρχε υποχρέωση για τις ιδιοκτησίες της οικοδομής που δεν είχαν χρησιμοποιηθεί για οποιοδήποτε λόγο μέχρι το χρόνο αυτό α) υποβολής ειδικής δήλωσης ΦΠΑ για την πράξη της αυτοπαράδοσης και β) απόδοσης του οφειλόμενου ΦΠΑ με την εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση για την φορολογική περίοδο, εντός της οποίας υποβάλλεται η ειδική δήλωση ΦΠΑ.

Με τις νέες διατάξεις η ειδική δήλωση ΦΠΑ για την πράξη της αυτοπαράδοσης υποβάλλεται μέχρι την **1.1.2014** και ο οφειλόμενος ΦΠΑ πρέπει να αποδοθεί με την εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση που υποβάλλεται για την φορολογική περίοδο εντός της οποίας υποβάλλεται η ειδική δήλωση.

Αυτονόητο είναι ότι με την έναρξη ισχύος της νέας διάταξης, το στοιχείο με τίτλο «Παράδοση Κτισμάτων» εξακολουθεί να εκδίδεται με την **ολοκλήρωση της παράδοσης των κτισμάτων** στον οικοπεδούχο, όπως ορίζεται με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1039/9.3.2006, χωρίς να ισχύει πλέον ο περιορισμός που αναφέρεται στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1067/2.5.2010, δηλαδή ότι το εν λόγω στοιχείο πρέπει να εκδοθεί εντός της πενταετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Επίσης το έντυπο απολογιστικού κόστους εξακολουθεί να υποβάλλεται υποχρεωτικά μετά την αποπεράτωση της οικοδομής και εντός 30 ημερών από την ημερομηνία καταχώρησης της τελευταίας εγγραφής στο βιβλίο κοστολογίου, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΑΥΟ ΠΟΛ. 1105/8.8.2006.

Η οικοδομή θεωρείται αποπερατωμένη κατά την ημερομηνία που δηλώνεται η αποπεράτωση των εργασιών για τις οποίες απαιτείται καταβολή εισφορών στο ΙΚΑ.

**β)** Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 καθιερώνεται η υποχρέωση για το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (Ι.Κ.Α.), να αποστέλλει τον Φεβρουάριο κάθε έτους στην Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) τα στοιχεία

των οικοδομών οι οποίες δηλώθηκαν στο ΙΚΑ ως αποπερατωθείσες κατά το αμέσως προηγούμενο έτος, καθώς και τα στοιχεία του κυρίου του έργου και του κατασκευαστή, έτσι ώστε να είναι εφικτός ο προσδιορισμός των κατασκευαστικών επιχειρήσεων για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση αυτοπαράδοσης, για αδιάθετες ιδιοκτησίες μετά την παρέλευση τριετίας από την αποπεράτωσή τους. Η αποπεράτωση της οικοδομής θεωρείται ότι συντελείται κατά την ημερομηνία που δηλώνεται η αποπεράτωση των εργασιών για τις οποίες απαιτείται καταβολή εισφορών στο ΙΚΑ. Σημειώνεται ότι από τα στοιχεία αυτά θα προκύπτουν πληροφορίες και για τα άτομα που ασχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών κατά συνήθη δραστηριότητα ή κατά σύστημα, χωρίς να δηλώνουν στη ΔΟΥ την δραστηριότητά τους αυτή.

## **2. Παράγραφοι 2.α και 3 - Επιλογή φορολόγησης των εμπορευματικών κέντρων.**

Για τις διατάξεις αυτές θα δοθούν οδηγίες με νεότερη εγκύκλιο.

## **3. Παράγραφος 2 περίπτωση β΄**

Με τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής προστίθεται νέο εδάφιο στην περίπτωση ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει, προβλέποντας ότι ως μεταφορές για την εφαρμογή του πρώτου εδαφίου της συγκεκριμένης περίπτωσης νοούνται και οι μεταφορές αγαθών μέσω αγωγών ή η παροχή πρόσβασης σε τέτοιους αγωγούς. Η διάταξη αυτή ισχύει από την έναρξη εφαρμογής του Κώδικα ΦΠΑ.

## **4. Παράγραφος 5 - Δυνατότητα μη υποβολής δηλώσεων από εφημεριδοπώλες**

Για τις διατάξεις αυτές δόθηκαν οδηγίες με την εγκύκλιό μας ΠΟΛ.1116/18.5.2011.

## **5. Παράγραφος 6 - Καταβολή του ΦΠΑ σε δόσεις**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, προβλέποντας ότι είναι πλέον δυνατή η υποβολή **εμπρόθεσμων** περιοδικών δηλώσεων και χωρίς την καταβολή του συνόλου του οφειλόμενου φόρου.

Ειδικότερα προβλέπεται ότι, ο φόρος που οφείλεται βάσει **εμπροθέσμων** περιοδικών δηλώσεων οι οποίες υποβάλλονται μετά την **1.07.2011**, δύναται να καταβάλλεται σε δόσεις (μέχρι τρεις), η κάθε μία από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 300 ευρώ. Με την υποβολή της **εμπρόθεσμης** περιοδικής δήλωσης (αρχικής ή τροποποιητικής), καταβάλλεται, ως πρώτη δόση, ποσοστό τουλάχιστον 40% του συνολικά οφειλόμενου φόρου, με την προϋπόθεση ότι το

ποσό αυτό είναι τουλάχιστον 300 ευρώ. Το υπολειπόμενο ποσό, προσαυξημένο κατά 2%, καταβάλλεται σε δύο ισόποσες μηνιαίες δόσεις, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου και του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθούν τη βεβαίωση του φόρου, με την προϋπόθεση ότι η κάθε δόση είναι **τουλάχιστον 300 ευρώ**, εκτός από την τελευταία δόση η οποία μπορεί να είναι μικρότερη από 300 ευρώ.

Επισημαίνεται ότι η εν λόγω δυνατότητα δεν ισχύει για τις έκτακτες δηλώσεις ΦΠΑ.

**Παράδειγμα 1:** Σε περίπτωση **εμπρόθεσμης** περιοδικής δήλωσης (αρχική ή τροποποιητική) με οφειλόμενο ποσό **1.200 ευρώ**, ο υποκείμενος είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει ποσό τουλάχιστον **480 ευρώ**.

- Εάν ο υποκείμενος επιλέξει την καταβολή της ελάχιστης πρώτης δόσης με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης, ήτοι **480 ευρώ**, το υπολειπόμενο ποσό είναι **720 ευρώ**, το οποίο με την προσαύξηση του **2%** ανέρχεται στο ποσό των **734,40 ευρώ**. Οι επόμενες δύο δόσεις προσδιορίζονται στο ποσό των **367,20 ευρώ**, οι οποίες πρέπει να καταβληθούν μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου και του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθούν τη βεβαίωση του φόρου.

- Εάν ο υποκείμενος επιλέξει την καταβολή της πρώτης δόσης κατά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης ποσού **800 ευρώ**, το υπολειπόμενο ποσό είναι **400 ευρώ**, το οποίο με την προσαύξηση του **2%** ανέρχεται στο ποσό των **408 ευρώ**. Η δεύτερη δόση προσδιορίζεται στο ποσό των **300 ευρώ** και η τρίτη δόση προσδιορίζεται στο ποσό των **108 ευρώ**, οι οποίες καταβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου και του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθούν τη βεβαίωση του φόρου.

- Εάν ο υποκείμενος επιλέξει την καταβολή της πρώτης δόσης κατά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης ποσού **1.000 ευρώ**, το υπολειπόμενο ποσό είναι **200 ευρώ**, το οποίο με την προσαύξηση του **2%** ανέρχεται στο ποσό των **204 ευρώ**. Το ποσό αυτό πρέπει να καταβληθεί σε μία δόση, μέχρι την τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη βεβαίωση του φόρου, καθώς είναι κατώτερο των 300 ευρώ.

**Παράδειγμα 2:** Σε περίπτωση **εμπρόθεσμης** περιοδικής δήλωσης (αρχική ή τροποποιητική) με οφειλόμενο ποσό **500 ευρώ**, ο υποκείμενος είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει ποσό τουλάχιστον **300 ευρώ**. Το υπόλοιπο ποσό των **200 ευρώ** με την προσαύξηση κατά 2%, ήτοι ποσό **204 ευρώ** θα καταβληθεί σε μία δόση, μέχρι την τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη βεβαίωση του φόρου, καθώς είναι κατώτερο των 300 ευρώ.

Σημειώνεται ότι η υποβολή εμπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης χωρίς την καταβολή τουλάχιστον του 40% του οφειλόμενου φόρου, καθώς και υποβολή εκκαθαριστικής ή εκπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης, χωρίς την καταβολή του συνόλου του οφειλόμενου ποσού, δεν επάγονται έννομα αποτελέσματα.

Επίσης προβλέπεται η δυνατότητα υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ, χωρίς την άμεση καταβολή του οφειλόμενου ποσού, αλλά με απόσβεση της οφειλής δια συμψηφισμού, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ (Ν.Δ. 356/1974 - ΦΕΚ 90 Α'), όπως ισχύει. Κατά συνέπεια και υπό τις

προϋποθέσεις αυτές, ο υπόχρεος μπορεί να υποβάλει στην αρμόδια ΔΟΥ δήλωση συμψηφισμού του οφειλόμενου ποσού, από χρεωστική δήλωση ΦΠΑ την οποία υποβάλλει στην αρμόδια ΔΟΥ σε έντυπη μορφή, με βέβαιες και εκκαθαρισμένες χρηματικές απαιτήσεις του ιδίου κατά του Δημοσίου. Διευκρινίσεις για τα θέματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών θα δοθούν άμεσα με νεότερη εγκύκλιο.

## **6. Παράγραφος 7**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαταστάθηκε η παράγραφος 8 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, έτσι ώστε η αναφορά του άρθρου αυτού στην «περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34» να απαλειφθεί και να αντικατασταθεί από την αναφορά στο «άρθρο 34». Πρόκειται για νομοτεχνική τακτοποίηση, η οποία κατέστη αναγκαία μετά την τροποποίηση του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 62 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α'/23.04.2010).

## **7. Παράγραφος 8 - Κατάργηση καθεστώτος καταβολής του φόρου με προκαταβολές**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, καταργήθηκε η παράγραφος 9 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ που αφορούσε στο ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, μέσω προκαταβολών έναντι οριστικής καταβολής που προσδιορίζεται με την εκκαθαριστική δήλωση, από υπόχρεους που τηρούσαν βιβλία πρώτης κατηγορίας. Η παράγραφος αυτή ήταν άνευ αντικειμένου μετά την κατάργηση των βιβλίων πρώτης κατηγορίας, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α'/23.04.2010).

## **8. Παράγραφοι 10 και 11 - Αντιστροφή της υποχρέωσης στην εμπορία ρύπων.**

Με την παράγραφο 10 επέρχεται τεχνικής φύσεως τροποποίηση του τίτλου του άρθρου 39.α.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 προστίθεται νέα παράγραφος 3 στο άρθρο 39.α, η οποία ισχύει από **1.1.2011**, σύμφωνα με την παράγραφο 16 του άρθρου 27 του Ν.3943/11.

Με τις διατάξεις της νέας αυτής παραγράφου ορίζεται ότι στις μεταβιβάσεις δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου που πραγματοποιείται προς υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής των δικαιωμάτων αυτών και όχι ο πωλητής.

Πρόκειται για το σύστημα εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου εντός της Κοινότητας, το οποίο θεσπίστηκε με την οδηγία 2003/87/ΕΚ, με σκοπό τη μείωση εκπομπών, στα πλαίσια των κλιματικών

αλλαγών. Στο πλαίσιο αυτό επιχειρήσεις που ρυπαίνουν το περιβάλλον θα πρέπει να διαθέτουν συγκεκριμένα δικαιώματα για τις εκπομπές αερίων που πραγματοποιούν. Προκειμένου να αποφύγουν κυρώσεις για τις εκπομπές αερίων που πραγματοποιούν καθ' υπέρβαση των δικαιωμάτων που διαθέτουν, μπορούν να αγοράζουν τα δικαιώματα αυτά από άλλες επιχειρήσεις.

Σημειώνεται ότι η μεταβίβαση των εν λόγω δικαιωμάτων συνιστά παροχή υπηρεσίας, η οποία στην περίπτωση διασυνοριακών συναλλαγών μεταξύ υποκειμένων στο φόρο, φορολογείται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα ΦΠΑ και ο φόρος καταβάλλεται με το μηχανισμό της αντιστροφής της υποχρέωσης (χρεοπίστωση από το λήπτη).

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι ο μηχανισμός της αντιστροφής της υποχρέωσης εφαρμόζεται και στις συναλλαγές που πραγματοποιούνται μεταξύ υποκειμένων εντός της χώρας, με σκοπό τον περιορισμό φαινομένων φοροδιαφυγής που έχουν παρατηρηθεί στον τομέα.

Στη μεταβίβαση λοιπόν των δικαιωμάτων αυτών ο υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας που μεταβιβάζει τα δικαιώματα σε άλλον υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο επίσης στο εσωτερικό της χώρας, από 1.1.2011, δεν χρεώνει ΦΠΑ στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, αλλά αναγράφει σε αυτό την ένδειξη «Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών - Άρθρο 39.α». Για τις εν λόγω πράξεις υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που μέχρι την έκδοση της παρούσας έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, ο φόρος αυτός καταβάλλεται στο δημόσιο.

Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο αγοραστής των δικαιωμάτων (λήπτης των υπηρεσιών) καθίσταται υπόχρεος για την απόδοση του φόρου στο δημόσιο. Ο οφειλόμενος ΦΠΑ τακτοποιείται με χρεοπίστωση, δηλαδή οι εν λόγω πράξεις καταγράφονται στην περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση, τόσο στο σκέλος των εκροών, όσο και στο σκέλος των εισροών. Οι πράξεις αυτές καταγράφονται επίσης στον κωδ. 343 της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι στην εμπορία δικαιωμάτων εκπομπής αερίων εμπλέκονται όχι μόνο επιχειρήσεις εκπομπής αερίων, αλλά και επιχειρήσεις που μεσολαβούν, οι οποίες αγοράζουν και πωλούν τα εν λόγω δικαιώματα, με την προϋπόθεση ότι έχουν καταγραφεί στο μητρώο εμπόρων δικαιωμάτων εκπομπών που τηρείται ηλεκτρονικά και διαχειρίζεται από το Εθνικό Κέντρο Περιβάλλοντος και Αειφόρου Ανάπτυξης (ΕΚΠΑΑ). Οι εν λόγω επιχειρήσεις, εφόσον είναι εγκατεστημένες στο εσωτερικό της χώρας, εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς, ένταξη η οποία πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης έναρξης ή μεταβολής, εντασσόμενες στον κωδικό δραστηριότητας 77.40.19.01 «υπηρεσίες μεταβίβασης ή παραχώρησης χρήσης άυλων αγαθών (δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, δικαιώματα εκπομπής αερίων θερμοκηπίου κλπ.)».

Επισημαίνεται ότι, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, οι διασυνοριακές πράξεις που αφορούν την εμπορία δικαιωμάτων εκπομπής αερίων φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών αυτών. Κατά συνέπεια για τις

πράξεις που πραγματοποιούνται μεταξύ κρατών μελών υπάρχει υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικών καταστάσεων (παροχής και/ή λήψης) ενδοκοινοτικών παροχών υπηρεσιών, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 5.α και 5.β του Κώδικα ΦΠΑ.

### **9. Παράγραφος 12 - Διατάξεις που αφορούν αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ**

Για τις διατάξεις αυτές έχουν δοθεί οδηγίες με την εγκύκλιό μας ΠΟΛ.1077/2011.

### **10. Παράγραφοι 13 και 14 - Βεβαίωση του φόρου**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 53 του Κώδικα ΦΠΑ. Με τις νέες διατάξεις οι τίτλοι βεβαίωσης καθορίζονται σαφώς και στις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ και δεν απαιτείται πλέον παραπομπή στις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος. Έτσι ορίζεται ότι η βεβαίωση πραγματοποιείται, μέσω της σύνταξης χρηματικού καταλόγου, βάσει:

α) Των δηλώσεων που υποβάλλονται.

Με την εκκαθαριστική δήλωση καθώς και την περιοδική δήλωση εφόσον καταβάλλεται το σύνολο του οφειλόμενου φόρου, βεβαιώνεται το σύνολο του ποσού αυτού (καθώς και οι τυχόν αναλογούσες προσαυξήσεις λόγω εκπροθέσμου υποβολής). Στην περίπτωση υποβολής εμπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης ταυτόχρονα με την οποία καταβάλλεται μέρος του οφειλόμενου ποσού (τουλάχιστον 40%), βεβαιώνεται το σύνολο του καταβληθέντος και υπολειπόμενου ποσού καθώς και προσαύξηση 2% επί του υπολειπόμενου ποσού.

β) Των πράξεων προσδιορισμού του φόρου που αναφέρονται στα άρθρα 49 και 50 του Κώδικα Φ.Π.Α. εφόσον αυτές έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Επίσης με την διάταξη της παραγράφου 14 του ίδιου άρθρου, αυξήθηκε από **25%** σε **50%** το ποσό της προβεβαίωσης λόγω άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής. Οδηγίες για το θέμα αυτό έχουν δοθεί με την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1109/2011.

### **11. Παράγραφος 15 - Τρόπος καταβολής του φόρου.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίστανται οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κώδικα ΦΠΑ σχετικά με τον τρόπο καταβολής του φόρου. Επιπλέον των όσων έχουν αναφερθεί ανωτέρω για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου βάσει δήλωσης, διευκρινίζονται τα εξής:

α) Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ο φόρος (κύριος και πρόσθετος) που προκύπτει βάσει περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων,



καταβάλλεται **εφάπαξ** ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης. Ειδικά όμως για τις εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις παρασχέθηκε η δυνατότητα καταβολής του φόρου και σε δόσεις, σύμφωνα με τα αναφερόμενα ανωτέρω στην ερμηνεία της παραγράφου 6.

β) Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι καταβάλλεται **εφάπαξ**, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση, το ποσό που προκύπτει από τις παρακάτω περιπτώσεις:

i) Το 50% του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και πρόσθετου φόρου το οποίο έχει βεβαιωθεί άμεσα, λόγω εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής (άρθρο 53.2). Στην περίπτωση άσκησης προσφυγής επί προσωρινής πράξης προσδιορισμού, ο αμφισβητούμενος φόρος (κύριος και πρόσθετος) βεβαιώνεται και καταβάλλεται στο σύνολό του.

ii) Το ποσό που προκύπτει με βάση οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου.

iii) Το ποσό φόρου που βεβαιώθηκε και δεν υπερβαίνει τα τριακόσια ευρώ. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση, διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, κατάργησης της φορολογικής δίκης (Ν.Δ. 4600/1966), καθώς και στην περίπτωση πράξης προσδιορισμού που οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Με την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι **σε δύο ισόποσες δόσεις** καταβάλλεται ο φόρος ο οποίος βεβαιώνεται με βάση πράξη προσδιορισμού η οποία εκδόθηκε κατόπιν είτε προσωρινού είτε τακτικού ελέγχου και έγινε οριστική λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης ενδίκου μέσου, εφόσον είναι μεγαλύτερος των τριακοσίων ευρώ.

δ) Με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ο φόρος που οφείλεται, μετά την υπογραφή του πρακτικού στις περιπτώσεις α) διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, β) κατάργησης της φορολογικής δίκης και την καταβολή του 1/5 του συνολικά οφειλόμενου φόρου (όπως προβλέπεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 24 του Ν.2523/1997), καταβάλλεται **σε έξι ισόποσες δόσεις**, εφόσον υπερβαίνει τα 300 ευρώ. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι βεβαιώνεται το σύνολο του προκύπτοντος φόρου από το οποίο το 1/5 προκαταβάλλεται της βεβαίωσης προκειμένου να ισχύσει η διοικητική επίλυση της διαφοράς. Το υπόλοιπο ποσό (4/5) εφόσον ξεπερνά τα τριακόσια ευρώ καταβάλλεται σε έξι δόσεις, άλλως καταβάλλεται εφάπαξ. Οι έξι αυτές δόσεις είναι μηνιαίες και ισόποσες και η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση. Επί παραδείγματι όταν με την διοικητική επίλυση της διαφοράς προκύπτει ποσό **3.000** ευρώ βεβαιώνεται το σύνολο του ποσού αυτού, από το οποίο ποσό **600** ευρώ θα έχει προκαταβληθεί της βεβαίωσης (20% λόγω συμβιβασμού) και το υπόλοιπο, δεδομένου ότι ξεπερνά τα 300 ευρώ, θα καταβληθεί σε έξι δόσεις των **400** ευρώ η κάθε μία.

ε) Με την παράγραφο 6 του άρθρου αυτού, μεταξύ άλλων, προβλέπεται ότι με έκδοση Υπουργικής Απόφασης μπορεί να καθοριστεί ότι οι υποκείμενοι στο φόρο που επιλέγουν την καταβολή σε δόσεις του φόρου που προκύπτει από υποβολή εμπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων, εφόσον δεν καταβάλλουν

εμπρόθεσμα τις δόσεις του φόρου που βεβαιώνονται, χάνουν τη δυνατότητα αυτή για τη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία διαπιστώθηκε η μη εμπρόθεσμη καταβολή και για την επόμενη διαχειριστική περίοδο. Ο χρόνος εφαρμογής της κύρωσης αυτής θα καθοριστεί με την εν λόγω Υπουργική Απόφαση.

**Ο Γενικός Γραμματέας**

**Ιωάννης Καπελέρης**