

**Το κείμενο αυτό αποτελεί απλώς εργαλείο τεκμηρίωσης και δεν έχει καμία νομική ισχύ. Τα αυθεντικά κείμενα των σχετικών νόμων είναι εκείνα που δημοσιεύονται σε ΦΕΚ και είναι διαθέσιμα στο [et.gr](http://et.gr). Τυχόν εκ παραδρομής παράλειψη εν ισχύ κανονιστικών αποφάσεων δεν συνεπάγεται την κατάργησή τους.**

## **Άρθρο 1**

### **Επιβολή του φόρου**

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία «φόρος προστιθέμενης αξίας» σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

## **ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ**

<b>ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ</b>	<b>ΘΕΜΑ</b>
ΠΟΛ. 1022/29.2.2004	Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του ν.3220/2004 για την αντικειμενικοποίηση των ελέγχων
ΠΟΛ. 1127/26.5.2011	Κοινοποίηση της με αριθμό 380/2010 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ), σχετικά με την μη υπαγωγή συγκεκριμένων παραδόσεων ακινήτων στο ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους

## **Άρθρο 2**

### **Αντικείμενο του φόρου**

**1. Αντικείμενο του φόρου είναι:**

α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) <sup>1</sup>η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος- μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου,

<sup>1</sup> Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής: «η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13.»

δ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

2. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως «εσωτερικό της χώρας» η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους,

β) ως «έδαφος της Κοινότητας» και ως «τρίτο έδαφος», όπως αυτά καθορίζονται στο Παράρτημα ΙΙ του παρόντος.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π.7395/4269/1987	Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών που παραδίδονται και των υπηρεσιών που παρέχονται από και προς την περιοχή του Αγίου Όρους, καθώς και των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό στην περιοχή αυτή.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 44/17.2.1987	ΠΟΛ. 44/1987: Εφαρμογή διατάξεων φορολογίας χαρτοσήμου σε διάφορες συμβάσεις, πράξεις, σχέσεις και συναλλαγές μετά την εφαρμογή από 1.1.1987 του ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1282/23.12.1992	Κοινοποίηση διατάξεων Ν. 2093/1992, σχετικά με τον ΦΠΑ (άρθρο 2 παρ.1,2)
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1317/30.9.1993	Διευκρινήσεις για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μετά το Ν.2166/1993
ΠΟΛ. 1332/15.10.1993	Υπαγωγή ή μη στο ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρέχονται και των υλικών που αναλώνονται σε αγαθά που παραδίδονται με εγγύηση καλής λειτουργίας τους, για ορισμένο χρόνο (CLAIMS)
ΠΟΛ. 1151/30.5.1995	Επέκταση εφαρμογής της Π.7395/4269/ΠΟΛ.302/5.11.1987 σε Μετόχιο του Αγίου Όρους στην Ορμυρία Χαλκιδικής που ανήκει στην Ιερά Μονή Σίμωνος Πέτρας
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1206/17.7.1998	Κοινοποίηση Γνωμοδότησης Νομικού Συμβουλίου του Κράτους αριθ. 781/97 - Επιβολή ΦΠΑ στη συμπληρωματική τιμή που καταβάλλεται στα πλαίσια ανέγερσης ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής
ΠΟΛ. 1182/17.7.2001	Επέκταση εφαρμογής της αριθ. Π. 7395/4269/ΠΟΛ 302/5.11.87 Α.Υ.Ο σε μετόχιο του Αγίου Όρους στην Ξάνθη.
ΠΟΛ. 1128/18.4.2002	Επέκταση εφαρμογής της υπ αριθ. Π.7395/4269/ΠΟΛ.302/5.11.1987 ΑΥΟ σε μετόχια του Αγίου Όρους, στη Θάσο και στην Πορταριά Μαγνησίας
ΠΟΛ. 1186/19.6.2002	Επέκταση εφαρμογής της Π.7395/4269/ΠΟΛ.302/5-11-87 Α.Υ.Ο. σε μετόχι του Αγίου Όρους, στο Λιβάδι Κολινδρού Πιερίας και στο Ν. Μαρμαρά Χαλκιδικής.
ΠΟΛ. 1210/7.8.2002	ΘΕΜΑ: Επέκταση εφαρμογής της Π.7395/4269/ΠΟΛ.302/5-11-87 Α.Υ.Ο. σε μετόχια του Αγίου Όρους, στα Ν.Κερδύλλια Σερρών και στις Μαργαρίτες Ρεθύμνου Κρήτης.
ΠΟΛ. 1214/26.8.2002	Επέκταση εφαρμογής της Π.7395/4269/ΠΟΛ.302/5-11-87 Α.Υ.Ο. σε μετόχι του Αγίου Όρους, στον Πεντάλοφο Γουμενίσσης.
ΠΟΛ. 1263/29.11.2002	Επέκταση εφαρμογής της Π.7395/4269/ ΠΟΛ.302/5-11-87 Α.Υ.Ο. σε μετόχι του Αγίου Όρους, στην Κορνοφωλιά Σουφλίου.
ΠΟΛ. 1057/4.4.2003	Επέκταση εφαρμογής ΠΟΛ. 302-1987 σε μετόχια του Αγίου Όρους στη νήσο Κυρά-Παναγιά, στη νήσο Σκύρο, στην Άνω Γατζέα Βόλου, τα Μουρνιά Χανίων Κρήτης, στο παράρτημα του Ιερού Καθίσματος
ΠΟΛ. 1113/4.11.2004	Επέκταση εφαρμογής της Π. 7395/4269/ΠΟΛ. 302/51187 Α.Υ.Ο. σε μετόχια του Αγίου Όρους, στη Θεσσαλονίκη και στον Βύρωνα Αθηνών.

Αρ. Πρωτ. 1099747/2324/A0012/3.5.2 007	Φορολογική μεταχείριση μεταβίβασης αυτοκινήτων
ΠΟΛ. 1007/15.1.2008	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων από οικιακούς καταναλωτές.
ΠΟΛ.1101/6.8.2009	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων μέχρι 10 kWp σε κτιριακές εγκαταστάσεις κατοικιών ή πολύ μικρών επιχειρήσεων
ΠΟΛ. 1135/19.10.2009	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. αριθ. 71611/2874/Φ1/2009 (ΦΕΚ 1752/Β/25.8.09) και παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή της
ΠΟΛ. 1142/20.11.2009	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην προμήθεια εξόφλησης λογαριασμών Οργανισμών κοινής ωφελείας και επιχειρήσεων τηλεφωνίας από μέλη Συνεταιρισμού Επαγγελματιών Πρακτόρων Παιγνιδιών Πρόγνωσης.
ΠΟΛ. 1057/24.3.2011	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς Φ.Π.Α., των δραστηριοτήτων του Ταμείου Αρχαιολογικών Πόρων και Απαλλοτριώσεων
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στον ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. – άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1021/6.2.2013	Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1002/31.12.2015	Εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών με αναστολή ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1022/5.2.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην χορήγηση και ανανέωση του ηλεκτρονικά αναγνώσιμου σήματος των Φορτηγών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) και των Ειδικών Τουριστικών Λεωφορείων Δ.Χ. (Τ.Λ.Δ.Χ.)
Ε. 2012/17.1.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν. 4549/2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
Ε. 2099/3.6.2019	Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ χρεώσεων σε λογαριασμούς κατανάλωσης φυσικού αερίου
Ε. 2152/2.8.2019	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική αντιμετώπιση μεταβίβασης ακινήτου από φυσικό πρόσωπο - ομόρουθμο μέλος προσωπικής εταιρείας
Ε. 2197/5.12.2019	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στις προγραμματικές συμβάσεις των Φορέων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων
Ε. 2064/6.5.2020	Προσδιορισμός της αναλογίας έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών για τις εταιρείες συμμετοχών (holding) οι οποίες ασκούν οικονομική δραστηριότητα
Ε. 2127/23.6.2021	Έκπτωση του Φ.Π.Α. σε περιπτώσεις πραγματοποίησης εισροών στα πλαίσια κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος βάσει δημόσιας σύμβασης κυρωθείσας με νόμο.

### Άρθρο 3

#### Υποκείμενοι στο φόρο

##### 1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τύπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος.

γ) <sup>2</sup>κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

δ) <sup>3</sup>η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωμία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

<sup>4</sup>Οι εσωτερικές πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της εταιρείας ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 (Α` 167) και των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτή, αποτελούν πράξεις που διενεργούνται εντός ενιαίας οντότητας και εκτός του πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

2. Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

3. Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

---

<sup>2</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2006.

<sup>3</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν.3610/22.11.2007 (ΦΕΚ 258 Α') και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου για πράξεις που διενεργήθηκαν από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2006 και μετά.

<sup>4</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 25 του ν.4778/19-2-2021 (ΦΕΚ 26 Α') με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου από το φορολογικό έτος 2021 και εφεξής.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Σ.800/129/ΠΟΛ. 68/4.3.1987	Παροχή υπηρεσιών από ΦΠ βάσει συμβάσεων μίσθωσης έργου με το Δημόσιο και παροχή υπηρεσιών σε επιχειρήσεις έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών από δημοσιογράφους
Σ.866 /139/ΠΟΛ. 74/10.3.1987	Επέκταση εφαρμογής της απόφασής Σ.800/129/ΠΟΛ. 68/4-3-1987 και σε άλλες κατηγορίες φυσικών προσώπων
ΠΟΛ. 1128/23.4.1997	Διαδικασία καταβολής Φ.Π.Α. κατά την αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού καθώς και τη λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα ή Ιδρύματα Τεχνολογίας και Έρευνας, τα οποία συμβάλλονται με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την πραγματοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων για λογαριασμό της.
ΠΟΛ.1015/14.1.2000	Τροποποίηση της ΠΟΛ.1128/97
ΠΟΛ. 1057/30.5.2016	Απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, ΦΠ που παρέχουν υπηρεσίες, προς το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ, βάσει συμβάσεων μίσθωσης έργου
A.1043/2022	Καθορισμός των υπηρεσιών που δύνανται να παρέχουν οι εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας και λοιπά ζητήματα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Η του ν. 4172/2013 (Α' 167), περί κινήτρων για εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας (ΕΕΣΔΟΠ)

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 44/17.2.1987	ΠΟΛ. 44/1987: Εφαρμογή διατάξεων φορολογίας χαρτοσήμου σε διάφορες συμβάσεις, πράξεις, σχέσεις και συναλλαγές μετά την εφαρμογή από 1.1.1987 του ΦΠΑ
ΠΟΛ. 251/8.8.1987	Υπαγωγή στο Φ.Π.Α. της πτωχευτικής περιουσίας
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1249/12.9.1997	Διευκρινίσεις σχετικά με την υπαγωγή ή μη σε Φ.Π.Α. των δημοσιογράφων που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε ιδιωτικούς ραδιοηλεκτρονικούς σταθμούς
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο Φ.Π.Α.
A.Π. 8747/26.8.1998	Επιχειρησιακό Σχέδιο για τον έλεγχο των σωματείων.
ΠΟΛ. 1279/29.11.2000	Διευκρινίσεις σχετικά με την υπαγωγή ή μη σε Φ.Π.Α. των υπηρεσιών που παρέχουν οι δημοσιογράφοι
ΠΟΛ.1244/30.10.2002	Διευκρινίσεις σχετικά με την υπαγωγή ή μη σε Φ.Π.Α. των υπηρεσιών που παρέχει το προσωπικό των ΚΕΠ
ΠΟΛ. 1148/21.12.2004	Κοινοποίηση διατάξεων του Κεφαλαίου Β' του Νόμου 2963/01 και παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή αυτών
ΠΟΛ. 1083/25.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 3427/27.12.2005 για το Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1126/12.9.2008	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. Φ. 23/51193/5992/2007 και οδηγίες εφαρμογής για την απόδοση του Φ.Π.Α. στα τέλη διενέργειας τεχνικού ελέγχου από τα Δημόσια ΚΤΕΟ
ΠΟΛ. 1142/20.11.2009	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην προμήθεια εξόφλησης λογαριασμών Οργανισμών κοινής ωφελείας και επιχειρήσεων τηλεφωνίας από μέλη Συνεταιρισμού Επαγγελματιών Πρακτόρων Παιγνιδιών Πρόγνωσης.
ΠΟΛ. 1035/7.4.2010	Μη επιβολή ΦΠΑ στους μεταφραστές του Υπουργείου Εξωτερικών. Επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1057/24.3.2011	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς Φ.Π.Α., των δραστηριοτήτων του Ταμείου Αρχαιολογικών Πόρων και Απαλλοτριώσεων
ΠΟΛ. 1127/26.5.2011	Κοινοποίηση της με αριθμό 380/2010 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), σχετικά με την μη υπαγωγή συγκεκριμένων παραδόσεων ακινήτων στον Φόρο Προσπθέμενης Αξίας

ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στον ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β <sup>5</sup> Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1021/6.2.2013	Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1088/23.4.2013	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. 8913/1089/19-2-13 σχετικά με τον καθορισμό νέων τελών διενέργειας τεχνικών ελέγχων ανά κατηγορία οχήματος από τα Δημόσια ΚΤΕΟ
ΠΟΛ. 1223/30.9.2013	Γνωστοποίηση της αριθ. 293/2008 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ) αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.2523/97, όπως ισχύουν
ΠΟΛ 1246/24.11.2014	ΦΠΑ στην παράδοση αεροσκάφους μισθωμένου σε ελληνική αεροπορική εταιρία, όταν πωλητής και αγοραστής δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1088/17.4.2015	Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή
ΠΟΛ. 1103/12.7.2016	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.
ΠΟΛ. 1022/5.2.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην χορήγηση και ανανέωση του ηλεκτρονικά αναγνώσιμου σήματος των Φορητών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) και των Ειδικών Τουριστικών Λεωφορείων Δ.Χ. (Τ.Λ.Δ.Χ.)
ΠΟΛ. 1161/2.8.2018	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς ΦΠΑ και Τελών Χαρτοσήμου, της «εύλογης αμοιβής» και του «δικαιώματος παρακολούθησης» του ν. 2121/1993
Ε. 2099/3.6.2019	Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ χρεώσεων σε λογαριασμούς κατανάλωσης φυσικού αερίου
Ε. 2152/2.8.2019	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική αντιμετώπιση μεταβίβασης ακινήτου από φυσικό πρόσωπο - ομόρρυθμο μέλος προσωπικής εταιρείας
Ε. 2197/5.12.2019	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στις προγραμματικές συμβάσεις των Φορέων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων
Ε. 2040/9.2.2021	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στα κυλικεία και τα μαγειρεία του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.
Ε. 2092/6.5.2021	Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 25 και 43 του ν. 4778/2021 (Α' 26/19.2.2021)

## Άρθρο 4

### Οικονομική δραστηριότητα

1. <sup>5</sup>Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

2. <sup>6</sup>Οικονομική δραστηριότητα ασκεί η κοινωνία επί ακινήτου που κατασκευάζει οικοδομή προς πώληση στο κοινόκτητο οικόπεδο ή αγροτεμάχιο εφόσον:

<sup>5</sup> Με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 3697/25-9-2008 (ΦΕΚ 194 Α') η υφιστάμενη παράγραφος του άρθρου 4 του Κώδικα Φ.Π.Α. (κύρωση με το ν.2859/2000) αριθμήθηκε σε 1.

<sup>6</sup> Με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 3697/25-9-2008 (ΦΕΚ 194 Α') προστέθηκε νέα παράγραφος 2, όπως ανωτέρω. Οι ανωτέρω αλλαγές των διατάξεων ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.3697/2008, από 1.1.2007.

α) οι κοινωνοί διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση,  
β) κάποιος ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση ενώ κάποιος ή κάποιοι δεν διενεργούν τέτοιες πράξεις κατά συνήθη δραστηριότητα,

γ) όλοι ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση έστω και εάν δεν έχουν υποβάλει δήλωση έναρξης ή μεταβολών σύμφωνα με το άρθρο 36 για τη δραστηριότητά τους αυτή.

Τα αναφερόμενα στις παραπάνω περιπτώσεις β' και γ' δεν έχουν εφαρμογή εφόσον οι κοινωνοί, οι οποίοι δεν διενεργούν κατ' επάγγελμα ή κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση, απέκτησαν με οποιονδήποτε τρόπο το εμπράγματο δικαίωμά τους πριν την 1.1.2006, ή στις περιπτώσεις που αυτό αποκτάται 1.1.2006 και μετά εφόσον προέρχεται από κληρονομιά ή γονική παροχή.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 66/4.3.1987	Τρόπος φορολογίας των ιδιότυπων μεταφορικών επιχειρήσεων (Ι.Μ.Ε.) και των ιδιοκτητών των αυτοκινήτων αυτών

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο Φ.Π.Α.
ΠΟΛ.1160/2.12.2008	Κοινοποίηση διατάξεων, ρυθμίσεις και διευκρινίσεις για την επιβολή ΦΠΑ στα νεόδμητα ακίνητα.
ΠΟΛ. 1142/20.11.2009	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην προμήθεια εξόφλησης λογαριασμών Οργανισμών κοινής ωφελείας και επιχειρήσεων τηλεφωνίας από μέλη Συνεταιρισμού Επαγγελματιών Πρακτόρων Παιγνιδιών Πρόγνωσης.
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στον ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1103/12.7.2016	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.
ΠΟΛ. 1022/5.2.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην χορήγηση και ανανέωση του ηλεκτρονικά αναγνώσιμου σήματος των Φορτηγών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) και των Ειδικών Τουριστικών Λεωφορείων Δ.Χ. (Τ.Λ.Δ.Χ.)
Ε. 2197/5.12.2019	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στις προγραμματικές συμβάσεις των Φορέων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων

## Άρθρο 5

### Παράδοση αγαθών

<sup>7</sup>1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά.

2. Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.

3. Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

α) η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος,

β) η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

4. Δε θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1126/2013	Όροι και προϋποθέσεις χορήγησης άδειας αναστολής καταβολής του Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή αγαθών και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας
ΠΟΛ.1201/2013	Τροποποίηση της ΑΥΟ ΠΟΛ.1126/2013, όσον αφορά στην προώθηση του διαμετακομιστικού εμπορίου.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1075/30.3.1990	Διαδικασία απόδοσης του ΦΠΑ που αναλογεί στα πλειστηριαζόμενα αγαθά που ανήκουν σε υποκείμενο στο φόρο ή σε υποκείμενο που βρίσκεται σε κατάσταση πτώχευσης

<sup>7</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 5 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.»



ΠΟΛ. 1103/18.5.1990	Έννοια "μεταβίβασης αγαθών επιχείρησης ως συνόλου" κατ' άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1642/1986
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1267/28.11.1994	Πωλήσεις ανθέων από ανθοπώλες μέλη του σωματείου ΙΝΤΕΡΦΛΟΡΑ ΕΛΛΑΣ
ΠΟΛ. 1145/25.5.1995	Υποβολή δηλώσεων της παρ. 1 του άρθρου 29 και της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν.1642/86 όπως ισχύει, από υποκείμενες στο φόρο επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2166/93
ΠΟΛ. 1277/2.11.1995	Έννοια της μεταβίβασης υποκαταστήματος επιχείρησης κατ' άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1642/1986
ΠΟΛ. 1141/15.5.1998	Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν.2515/1997 οι οποίες αναφέρονται στον Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1045/28.2.2007	Οδηγίες για την παραλαβή και επεξεργασία των εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. έτους 2006 και αποστολή τους στη Γ.Γ.Π.Σ.
ΠΟΛ. 1007/15.1.2008	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων από οικιακούς καταναλωτές.
ΠΟΛ.1101/6.8.2009	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων μέχρι 10 kWp σε κτιριακές εγκαταστάσεις κατοικιών ή πολύ μικρών επιχειρήσεων
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμέτωπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1244/3.11.2015	Συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκτύπωσης βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών καθώς και στην παράδοση αυτών, ως τελικών αγαθών.
ΠΟΛ. 1198/23.12.2016	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4438/2016 (Α' 220/28.11.2016) σχετικά με τα φορολογικά κίνητρα των μετασχηματισμών εταιρειών που προβλέπονται από τα άρθρα 52 έως και 55 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει.
ΠΟΛ. 1134/28.8.2017	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 10, 66 και 67 του Δεύτερου Μέρους του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ 110 Α' /1.8.2017) που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ»
ΠΟΛ. 1149/25.9.2017	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 164/2017 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού στο πλαίσιο ειδικής εκκαθάρισης πιστωτικού ιδρύματος.
Ε. 2099/3.6.2019	Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ χρεώσεων σε λογαριασμούς κατανάλωσης φυσικού αερίου
Ε. 2197/5.12.2019	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στις προγραμματικές συμβάσεις των Φορέων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις.

## Άρθρο 5α<sup>8</sup>

### Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες

1. Για τους σκοπούς εφαρμογής του Κώδικα, ισχύουν οι εξής ορισμοί:

α) Ως «ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών» νοούνται οι παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης που ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, από κράτος μέλος άλλο από εκείνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, όταν πληρούνται οι ακόλουθοι όροι:

αα) η παράδοση αγαθών πραγματοποιείται για πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο, τα οποία δεν θεωρείται ότι

<sup>8</sup> Το άρθρο 5<sup>α</sup> προστέθηκε με το άρθρο 1 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) (ενσωμάτωση άρθρου 2 παρ. 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2017/2455) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021.

πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα είτε με την παρ. 2 και το πρώτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 11 είτε με αντίστοιχες διατάξεις που ισχύουν σε άλλο κράτος μέλος, ή για οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο και,

ββ) τα παραδιδόμενα αγαθά δεν είναι καινούργια μεταφορικά μέσα ούτε αγαθά που παραδίδονται έπειτα από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

β) Ως «εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες», νοούνται οι παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης που ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα, προς πελάτη σε κράτος μέλος, όταν πληρούνται οι ακόλουθοι όροι:

αα) η παράδοση αγαθών πραγματοποιείται για πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο, τα οποία δεν θεωρείται ότι πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα είτε με την παρ. 2 και το πρώτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 11 είτε με αντίστοιχες διατάξεις που ισχύουν σε άλλο κράτος μέλος, ή για οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο και,

ββ) τα παραδιδόμενα αγαθά δεν είναι καινούργια μεταφορικά μέσα ούτε αγαθά που παραδίδονται έπειτα από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις.....και λοιπές διατάξεις»
E. 2155/27.7.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1-18, 46 και 66 του ν. 4818/18.7.2021 (Α'124)

### Άρθρο 5β<sup>9</sup>

#### Υποκείμενοι στον φόρο που διευκολύνουν ορισμένες παραδόσεις αγαθών μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής

1. Όταν υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει, μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης ή παρόμοιων μέσων, τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ, τότε θεωρείται ότι ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο έχει παραλάβει και παραδώσει αυτά τα αγαθά.

<sup>9</sup> Το άρθρο 5<sup>β</sup> προστέθηκε με το άρθρο 2 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) (ενσωμάτωση άρθρου 2 παρ. 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2017/2455) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021.

2. Όταν υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει, μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης ή παρόμοιων μέσων, την παράδοση αγαθών, προς άλλο κράτος μέλος, ή εντός της χώρας, από υποκείμενο στον φόρο μη εγκατεστημένο εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς μη υποκείμενο στον φόρο, τότε θεωρείται ότι ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο έχει παραλάβει και παραδώσει αυτά τα αγαθά.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις.....και λοιπές διατάξεις»
E. 2155/27.7.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1-18, 46 και 66 του ν. 4818/18.7.2021 (Α'124)

### Άρθρο 6

#### Παράδοση ακινήτων

1. <sup>10</sup>Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο,

<sup>11</sup>β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των

<sup>10</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α΄) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, εφόσον πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο,

β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση, με οποιονδήποτε τρόπο, των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιοχρήση, η μίσθωση ή άλλη χρήση.

Όταν με τα κτίσματα μεταβιβάζεται οικόπεδο μεγαλύτερο εκείνου που ορίζεται ως οικοδομήσιμο από τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, η παράδοση του επί πλέον οικοπέδου υπάγεται στο φόρο του παρόντος νόμου, εφόσον αυτό δεν είναι οικοδομήσιμο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις».

<sup>11</sup> Η περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 92 του ν. 4316/24.12.2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 128 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 6 όπως είχε τεθεί με το άρθρο 58 του ν. 4223/31.12.2013 (ΦΕΚ Α΄ 287), **η οποία είχε ως εξής:**

«β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρήση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων, ύστερα από την

κτιρίων ύστερα, από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση.

## 2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

<sup>12</sup>α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση, η μεταβίβαση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κυρίων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου, καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.

β) η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Εργασίες κατά την πιο πάνω έννοια είναι και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

**Ειδικά για τις περιπτώσεις αντιπαροχής, η εργολαβία του υποκειμένου στο φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση προς τον οικοπεδούχο, δεν υπάγεται στο**

---

*ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης, ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται τετραετία, από την ημερομηνία αποπεράτωσης της οικοδομής για οικοδομές οι οποίες αποπερατώθηκαν από 1.1.2011 και εφεξής. Για τις οικοδομές που αποπερατώθηκαν έως 31.12.2010, ως χρόνος έναρξης της τετραετίας θεωρείται η 1.1.2011».*

Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με το άρθρο 59 του ίδιου νόμου από την έναρξη ισχύος του, δηλαδή από 31.12.2013. Η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 58 του ν.4223/2013 αντικατέστησε την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 6 όπως είχε τεθεί με την παρ. 1 του άρθρου 27 του Ν.3943/31.3.2011 (ΦΕΚ Α' 66) και η οποία είχε ως εξής:

*«β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται τριετία από την ημερομηνία αποπεράτωσης της οικοδομής».* Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την περίπτωση α) της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου για οικοδομές οι οποίες αποπερατώνονται από 1.1.2011 και εφεξής. Για τις οικοδομές που αποπερατώθηκαν έως 31.12.2010, ως χρόνος έναρξης της τριετίας από την αποπεράτωση θεωρείται η 1.1.2011. **Η προηγούμενη διάταξη, που είχε τεθεί με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 3427/05, είχε ως εξής:**

*«...β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας.»*

<sup>12</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 21 του τρίτου άρθρου του ν.4092/8.11.2012 (ΦΕΚ Α'220) και ισχύει σύμφωνα με το έβδομο άρθρο του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ όπως είχε τεθεί με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ Α'276) **η οποία είχε ως εξής:**

*«α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.»* Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας, καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.»*

φόρο όταν ο υποκείμενος κατασκευαστής έχει υπαχθεί σε καθεστώδες αναστολής του φόρου, σύμφωνα με την παράγραφο 4α του παρόντος άρθρου<sup>13</sup>.

3. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1 και στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

14. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006 εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. Εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με αίτηση των ενδιαφερομένων.

154α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς

---

<sup>13</sup> Το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε στην περ. β' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 με την παράγραφο 2 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α'201) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019.

<sup>14</sup> Η παράγραφος 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. 3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1ης Ιανουαρίου 2006». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν.3296/14-12-2004 (ΦΕΚ Α'253) και σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 33 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1ης Ιανουαρίου 2005». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την περίπτωση α' της παραγράφου 5 του άρθρου 25 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α'), και σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1ης Ιανουαρίου 2003». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ Α' 255) και σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 1ης Ιανουαρίου 2002.»

<sup>15</sup> Με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του ν.5000/2022 (ΦΕΚ Α' 226/09.12.2022) τροποποιήθηκε η παράγραφος 4α του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. α) στο πρώτο εδάφιο ως προς την ημερομηνία λήξης της αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α., β) με τη διαγραφή του τετάρτου εδαφίου. Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, αναστολές που χορηγήθηκαν σε εφαρμογή της παρ. 4α του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. με ισχύ έως τις 31.12.2022, παρατείνονται έως τις 31.12.2024. Η διάταξη αυτή, ως ίσχυε με το με το άρθρο 28 του ν.4965/2022 (ΦΕΚ Α' 162/02.09.2022), από την 1η Ιουλίου 2022, είχε ως εξής:

«4α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την 31η.10.2022 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και την 30ή.4.2022, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την 1η.5.2022 και εφεξής, τίθεται εξάμηνη προθεσμία από την έκδοση της άδειας, η οποία δεν μπορεί να υπερβεί την 31η.12.2022.»

**Η προηγούμενη μορφή, όπως είχε τεθεί μετά την τροποποίηση του τελευταίου εδαφίου της με το άρθρο 79 του ν.4821/2021 (ΦΕΚ Α' 134) είχε ως εξής:**

πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2024, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παρ. 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.

**165.** Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, μπορεί να ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, καθώς και για την παρακολούθηση της εφαρμογής του καθεστώτος της παρ. 4α.

---

*«4α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.*

*Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την 30ή.6.2022 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και την 31η.12.2021, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την 1η.1.2022 και εφεξής, τίθεται εξαμηνιαία προθεσμία από την έκδοση της άδειας.»*

Το τελευταίο εδάφιο της αντικατασταθείσας διάταξης είχε τεθεί ως άνω με το άρθρο 52 του ν.4916/2021 (ΦΕΚ Α' 65/28.03.2022). **Η προηγούμενη διάταξη, όπως είχε τεθεί με τον ν.4821/2021, είχε ως εξής:**

*«Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την 31η.12.2021 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και την 30ή.6.2021, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την 1η.7.2021 και εφεξής, τίθεται εξαμηνιαία προθεσμία από την έκδοση της άδειας.»*

Προηγουμένως, το τελευταίο εδάφιο της παρ. 4α είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128) και ίσχυε, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 12.6.2020. Μετά την αντικατάστασή της, με τις διατάξεις αυτές, **η διάταξη είχε ως εξής:**

*«4α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.*

*Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι τις 31.12.2020 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και τις 30.6.2020, ενώ για άδειες που εκδίδονται από 1.7.2020 και εφεξής τίθεται εξαμηνιαία προθεσμία από την έκδοση της άδειας.»*

Η αρχική διάταξη, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 39 του ν.4646/6.12.2019 (ΦΕΚ Α' 201), **είχε ως εξής:**

*«Η αίτηση υποβάλλεται εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρούσας παραγράφου για τις ήδη εκδοθείσες άδειες, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος των διατάξεων αυτών και εφεξής εφαρμόζεται εξαμηνιαία προθεσμία από την έκδοση της άδειας.»*

<sup>16</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) η οποία προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ Α' 312) και ίσχυε σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006, όπως είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 3 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυε σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019, αντικαταστάθηκε εκ νέου με την παράγραφο 3 του άρθρου 9 του ν.5000/2022 (ΦΕΚ Α' 226/09.12.2022). **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μετά από εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ μπορεί: α) να ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, και β) να τροποποιούνται οι προϋποθέσεις υπαγωγής στο καθεστώς του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4α, εφόσον η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί από 1.1.2020 και η κατασκευή της οικοδομής έχει ολοκληρωθεί έως τις 31.12.2022, καθώς και να ορίζεται κάθε σχετικό διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την παρακολούθηση της εφαρμογής του καθεστώτος.»*

**Η αρχική διάταξη είχε ως εξής:**

*«5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.»*

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1105/2006	Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος, χρόνος και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης απολογιστικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες
ΠΟΛ.1058/2006	Παράταση εξαιρέσης ΦΠΑ νεόδμητων ακινήτων
ΠΟΛ.1039/2006	Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών - Έκδοση ειδικού στοιχείου παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο
ΠΟΛ.1081/2014	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης των βιβλίων και των στοιχείων για σκοπούς Φ.Π.Α. που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις
ΠΟΛ.1003/2008	Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην περίπτωση ακύρωσης πράξης προσδιορισμού του φόρου επί ειδικής δήλωσης ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 2 του άρθρου 56 και στην περίπτωση ανάκλησης της ειδικής δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 38 του Κωδ. ΦΠΑ
ΠΟΛ.1038/2006	Διαδικασία χορήγησης εξαιρέσης από την επιβολή ΦΠΑ στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ
ΠΟΛ.1048/2006	Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος, χρόνος και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες
ΠΟΛ.1053/2006	Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος, χρόνος και διαδικασία υποβολής της δήλωσης για τη μεταβίβαση ακινήτου
ΠΟΛ.1054/2006	Έλεγχος ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μεταβίβασης ακινήτων
Α.1012/2020	Διαδικασία χορήγησης αναστολής εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα, σύμφωνα με την παράγραφο 4α του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ
Α.1013/2020	Καθορισμός διαδικασίας διακανονισμού έκπτωσης ΦΠΑ για ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής εφαρμογής ΦΠΑ
Α.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1206/17.7.1998	Κοινοποίηση Γνωμοδότησης Νομικού Συμβουλίου του Κράτους αριθ. 781/97 - Επιβολή ΦΠΑ στη συμπληρωματική τιμή που καταβάλλεται στα πλαίσια ανέγερσης ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής
ΠΟΛ. 1064/2.5.2006	Υποχρεώσεις επιτηδευματιών κατασκευαστών ακινήτων μετά την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων.
ΠΟΛ. 1065/2.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής του ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής
ΠΟΛ. 1066/2.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1038/9.3.2006 για τη διαδικασία χορήγησης εξαιρέσης από την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων.
ΠΟΛ. 1067/2.5.2006	Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών - Έκδοση στοιχείου Παράδοση κτισμάτων στον

	οικοπεδούχο.
ΠΟΛ. 1070/4.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της «δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου.
ΠΟΛ. 1071/4.5.2006	Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης 1031382/1116/ΔΕ-Α' /ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 "Έλεγχος ειδικής δήλωσης ΦΠΑ μεταβίβασης ακινήτων".
ΠΟΛ. 1083/25.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 3427/27.12.2005 για το Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές
ΠΟΛ. 1111/22.9.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής του ειδικού εντύπου απολογιστικού κόστους οικοδομής
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1145/5.12.2007	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του Ν. 3610/22-11-2007 περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.
ΠΟΛ. 1004/3.1.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την επιστροφή ΦΠΑ σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1003/3-1-2008.
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις
ΠΟΛ. 1160/2.12.2008	Κοινοποίηση διατάξεων, ρυθμίσεις και διευκρινίσεις για την επιβολή ΦΠΑ στα νεόδητα ακίνητα.
ΠΟΛ. 1095/20.7.2009	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 και της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του νόμου Ν .3763/09 και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή τους.
ΠΟΛ. 1127/26.5.2011	Κοινοποίηση της με αριθμό 380/2010 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), σχετικά με την μη υπαγωγή συγκεκριμένων παραδόσεων ακινήτων στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
Αριθ. Πρωτ.: 47159/ΕΥΘΥ 1045/25.9.2014	Οδηγίες σχετικά με τη μη επιβολή ΦΠΑ σε τεχνικά έργα καθώς και λοιπά φοροτεχνικά ζητήματα σχετικά με την υλοποίηση και παράδοση των έργων, στις περιπτώσεις εκτέλεσής τους από φορέα για λογαριασμό τρίτου
ΠΟΛ. 1253/10.12.2014	Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 10 του άρθρου 1 του ν.4281/2014 (ΦΕΚ Α' 160), σχετικά με την αντιστροφή της υποχρέωσης στην περίπτωση τεχνικών έργων για λογαριασμό του δημοσίου, ΟΤΑ και λοιπών οργανισμών δημοσίου δικαίου
ΠΟΛ 1264/17.12.2015	Κοινοποίηση των άρθρων 20 του ν. 4339/2015 (ΦΕΚ Α' 133) και 29 του ν. 4351/2015 (ΦΕΚ Α'164), σχετικά με την τροποποίηση του άρθρου 39α παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και λοιπές διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού
ΠΟΛ. 1107/13.7.2017	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 9/2016 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με τη δυνατότητα επανελέγχου ειδικής δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή
ΠΟΛ. 1058/23.3.2018	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 287/2017 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την δικαστική εκχώρηση εργολαβικού ανταλλάγματος
ΠΟΛ. 1207/5.11.2018	Αντιμετώπιση υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτου με ΦΠΑ μετά την αναδρομική αναπροσαρμογή των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων
Ε. 2152/2.8.2019	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική αντιμετώπιση μεταβίβασης ακινήτου από φυσικό πρόσωπο-ομόρρυθμο μέλος προσωπικής εταιρίας
Ε. 2006/24.1.2020	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα.
Ε. 2108/21.5.2021	Έκπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 του Φ.Π.Α. που διακανονίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α.



E. 2167/16.8.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 75-82, 84, 108 και 119 του ν.4821/31.7.2021 «Εκσυγχρονισμός του Ελληνικού Κτηματολογίου, νέες ψηφιακές υπηρεσίες κλπ»
E. 2220/24.11.2021	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τη φορολογητέα αξία για σκοπούς Φ.Π.Α. κατά την παράδοση ακινήτου στο πλαίσιο της έκτακτης διαδικασίας ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014 (Α' 246)
E. 2221/23.11.2021	Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα
E. 2071/13.9.2022	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α. στην περίπτωση παράδοσης ακινήτου σε αναστολή της παρ 4α του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000 - Α' 248), το οποίο παραδίδεται κατόπιν πλειστηριασμού»
E. 2090/20.12.2022	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 9,10 και 77 του ν. 5000/2022- «Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2235 - Κύρωση Πρόσθετης Πράξης στο Νέο Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας και φορολογικές ρυθμίσεις για τη ναυτιλία - Επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις - Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας της Κεντρικής Μονάδας Κρατικών Ενισχύσεων και του Δικτύου Κρατικών Ενισχύσεων - Μισθολογικές ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις οικονομικού και αναπτυξιακού χαρακτήρα» (Α' 226)

## Άρθρο 7

### Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών

**1.** Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

**172.** Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η

<sup>17</sup> Η παράγραφος 2 διαμορφώθηκε ως άνω, μετά την αντικατάσταση της περ. β', με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν.4819/2021 (ΦΕΚ Α' 129). Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής: «2. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του.

Στο πλαίσιο αντιμετώπισης της ανθρωπιστικής κρίσης, ως δώρα, που επίσης εξαιρούνται, θεωρούνται:

αα) Τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που διατίθενται δωρεάν σε νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία.

Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση, ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.

Ο περιρισμός του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για την αντιμετώπιση καταστάσεων που κηρύσσονται ως έκτακτης ανάγκης Πολιτικής Προστασίας λόγω φυσικών καταστροφών .

ββ) Τα αγαθά που παραδίδονται στις Υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α., στα Ν.Π.Δ.Α., όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), στα εκκλησιαστικά Ν.Π., καθώς και στα Ν.Π.Ι.Δ. ή στις οντότητες, που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, προκειμένου να διατεθούν για

την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών.

γγ) Τα είδη σίτισης που παραδίδονται στο Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων και το Υπουργείο Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, προκειμένου να διανεμηθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος για την κάλυψη των αναγκών σίτισης των μαθητών πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας δημόσιας εκπαίδευσης.

δδ) Τα αγαθά που παραδίδονται στις Υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α. και στα Ν.Π.Δ.Δ., όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), προκειμένου να διατεθούν για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από ακραία φυσικά φαινόμενα, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών.

γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992 - ΦΕΚ 84Α),

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.».

Σε σχέση με την προηγούμενη διάταξη σημειώνουμε τα εξής:

Η περίπτωση β της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ν.4474/07.06.2017 (ΦΕΚ 80 Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου, από 7 Ιουνίου 2017. Η προηγούμενη διάταξη, που είχε θεθεί ως έχει παρακάτω κατόπιν και του ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3-4-2016) με ισχύ από 1.12.2015, είχε ως εξής:

«β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ<sup>ι)</sup> και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του.

Ως δώρα που επίσης εξαιρούνται θεωρούνται και τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που διατίθενται δωρεάν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωνικό σκοπό, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.<sup>ιι)</sup>

"Ως δώρα που επίσης εξαιρούνται θεωρούνται και τα αγαθά που παραδίδονται στις Υπηρεσίες του Δημοσίου Τομέα, στους ΟΤΑ, στα ΝΠΔΔ (όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014), στα εκκλησιαστικά ΝΠ, καθώς και στα ΝΠΔΔ ή στις οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, προκειμένου να διατεθούν για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών.<sup>ιιι)</sup>»

**i)** Στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) η φράση «δραχμών τριών χιλιάδων (3.000)» αντικαταστάθηκε με τη παράγραφο 1 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') από την φράση «δέκα (10) ευρώ» και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

**ii)** Το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 προστέθηκαν με την παρ. 1α του άρθρου 46 του Ν. 4238/2014 (ΦΕΚ Α 38/17-2-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 56 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-2-2014.

**iii)** Το τελευταίο εδάφιο της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 73 του ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.12.2015.

Το τελευταίο εδάφιο της υποπερίπτωσης αα' της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 της ΠΝΠ ΦΕΚ Α 138'/ 26.8.2018, κυρωθείσα με το

απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών, από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά, παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στον φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρι αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στον φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του.

Στο πλαίσιο της πρόληψης της δημιουργίας αποβλήτων, της περιβαλλοντικής προστασίας, υπό την έννοια της αποτροπής της διάθεσης των προϊόντων προς υγειονομική ταφή πριν αυτά καταστούν απόβλητα, καθώς και της ανακούφισης των κοινωνικά ευπαθών και ευάλωτων ομάδων, ως δώρα, που επίσης εξαιρούνται, θεωρούνται:

αα) Τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης που διατίθενται δωρεάν σε υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, καθώς και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό ή σε οργανισμούς τοπικούς αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή στα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα των κλιμάτων της Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας στην Ελλάδα ή στα θρησκευτικά και εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθρου 13 του ν. 4301/2014 (Α' 223) ή στο νομικό πρόσωπο του άρθρου 1 του ν. 3512/2006 (Α' 264) ή στα Βακούφια Ρόδου και Κω, καθώς και στα ν.π.ι.δ. ή στις οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση, ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το βάρος, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης ή λόγω αστοχιών σε σχέση με τις προδιαγραφές του παρασκευαστή ή του πελάτη, ιδίως διαφοροποίηση ως προς το χρώμα, το μέγεθος, το σχήμα και τη σύσταση. Ο περιορισμός της παρούσας δεν ισχύει για

---

άρθρο 3 του ν.4576/2018 (ΦΕΚ Α' 196), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 22 της ίδιας Π.Ν.Π. από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 26.07.2018.

Η υποπερίπτωση δδ' της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 7 προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 9 της ίδιας ως άνω Π.Ν.Π. ΦΕΚ Α' 138/26.07.2018 με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 22 αυτής από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 26.07.2018.

Η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«γ) η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση ή η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6.»* Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 1 του ν. 3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«γ) η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση για οποιαδήποτε σκοπό των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6.»*

την αντιμετώπιση καταστάσεων που κηρύσσονται ως έκτακτης ανάγκης πολιτικής προστασίας λόγω φυσικών καταστροφών.

ββ) Τα αγαθά που παραδίδονται στις υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α., στα ν.π.δ.δ., όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), στα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα των κλιμάτων της Ανατολικής Ορθοδόξου Εκκλησίας στην Ελλάδα ή στα θρησκευτικά και εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα του άρθρου 13 του ν. 4301/2014 ή στο νομικό πρόσωπο του άρθρου 1 του ν. 3512/2006 ή στα Βακούφια Ρόδου και Κω, καθώς και στα ν.π.ι.δ. ή τις οντότητες, που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, προκειμένου να διατεθούν για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών.

γγ) Τα είδη σίτισης που παραδίδονται στο Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων και το Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, προκειμένου να διανεμηθούν άνευ ανταλλάγματος για την κάλυψη των αναγκών σίτισης των μαθητών πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας δημόσιας εκπαίδευσης.

δδ) Τα αγαθά που παραδίδονται στις υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α. και στα ν.π.δ.δ., όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014, προκειμένου να διατεθούν για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από ακραία φυσικά φαινόμενα, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών,

γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπει το άρθρο 6,

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπει η παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων του π.δ. 186/1992 (Α' 84),

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στον φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά τον θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από το άρθρο 33, η παρούσα δεν εφαρμόζεται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος - μέλος.

Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

α) <sup>18</sup>παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο

---

<sup>18</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του

εντός του κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 13.

β) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28,

γ)<sup>19</sup>παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες, οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικώς στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

δ) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.

στ) <sup>20</sup>παράδοση αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή μέσω οποιουδήποτε δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα, την παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας ή θερμότητας ή ψύχους μέσω των δικτύων θέρμανσης ή ψύξης, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α΄ ή β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 13.

<sup>21</sup>Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση

---

ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 13.»

<sup>19</sup> Η περίπτωση γ΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ, αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν.4141/5.4.2013 (ΦΕΚ Α΄81) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου από 1ης Ιανουαρίου 2013. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικώς στο κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας.»

<sup>20</sup> Η περίπτωση στ΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως συμπληρώθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 18 του ν.3312/2005 (ΦΕΚ 35 Α΄), αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α΄/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. Η προηγούμενη διάταξη (ν.3312/2005) που ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου από 1.1.2005, είχε ως εξής:

«στ) παράδοση αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α΄ ή β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 13.»

<sup>21</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 7 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 18 του Ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α΄) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. Προηγουμένως το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:

«Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις α΄ έως ε΄ παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.»

αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

4. <sup>22</sup>Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κατά περίπτωση η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π.7015/1986	Καθορισμός της έννοιας των δώρων μικρής αξίας και δειγμάτων και των προϋποθέσεων εξαίρεσης αυτών από την παράδοση αγαθών
Π.7475/1986	Τύπος και περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται από τον υποκείμενο στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., για τις πράξεις που συνιστούν αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών
ΠΟΛ.1229/1997	Τρόπος τήρησης και περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου για τις μετακινήσεις ενσώματων κινητών αγαθών από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο ΚΜ και αντίστροφα, για να γίνουν σ' αυτά εργασίες συμπεριλαμβανομένων και των εργασιών φασόν, καθώς και για προσωρινή χρησιμοποίηση για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών και για περίοδο μέχρι 24 μηνών.
ΠΟΛ .1095/2014	Διαδικασία απόδειξης δωρεάν διάθεσης αγαθών από επιχειρήσεις προς ευπαθείς κοινωνικές ομάδες
ΠΟΛ.1023/2017	Παραδόσεις αγαθών & παροχές υπηρεσιών άνευ ανταλλάγματος επί αντιμετώπισης προσφυγικής κρίσης
ΠΟΛ.1147/2017	Παραδόσεις άνευ ανταλλάγματος ειδών σίτισης σε σχολεία Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας Δημοσίας Εκπαίδευσης.
ΠΟΛ.1153/2018	Απαλλαγή για δωρεάν παραδόσεις αγαθών, παροχές υπηρεσιών σε πληγέντες πυρκαγιών σε Αττική
Α.1143/2020	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της δωρεάν παράδοσης αγαθών και της δωρεάν παροχής υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19
Α.1240/2021	Απαλλαγή από ΦΠΑ για δωρεάν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από τη σεισμική δόνηση που σημειώθηκε την 27/9/2021 και των ζημιών που αυτή προκάλεσε στη γεωγραφική περιοχή των Δήμων Μινώα Πεδιάδος και Αρχανών - Αστερουσίων της Περιφερειακής Ενότητας Ηρακλείου της Περιφέρειας Κρήτης
Α.1022/2022	Απαλλαγή από ΦΠΑ για δωρεάν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από φυσικά φαινόμενα σε περιοχές που έχει ενεργοποιηθεί ο Μηχανισμός Κρατικής Αρωγής για την αποκατάσταση ζημιών από φυσικές καταστροφές.

<sup>22</sup> Η παρ. 4 του άρθρου 7 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 73 του ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.12.2015. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

«4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ειδικά για την περίπτωση του εδαφίου 3 της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του παρόντος Κώδικα καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία της απόδειξης της διάθεσης με την καταχώρηση των στοιχείων των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που συμμετέχουν στις δωρεές και των ποσοτήτων των δώρων ανά είδος αγαθού, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της.»<sup>1)</sup>

ι). Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 7 προστέθηκε με την παρ. 1β του άρθρου 46 του Ν. 4238/2014 (ΦΕΚ Α 38/17-2-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 56 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-2-2014.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1070/4.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της «δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1101/29.8.2007	Αντιμετώπιση θεμάτων που προέκυψαν από τις πυρκαγιές στην χώρα μας τον Αύγουστο του 2007
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του ν. 4141/2013 για θέματα ΦΠΑ
Ε. 2175/8.9.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 21, 32, 79 παρ. 2, 3, 4, 80 παρ. 2, 92 παρ. 2, 3, 4, 106, 107, 129 παρ. 2, 139 και 173 του ν. 4819/18.7.2021 (Α' 129)

### Άρθρο 7α<sup>23</sup>

#### Παράδοση αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα σε άλλο κράτος-μέλος

1. Η μεταφορά από υποκείμενο στον φόρο αγαθών της επιχείρησής του σε άλλο κράτος-μέλος, δεν θεωρείται παράδοση αγαθών από επαχθή αιτία στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, οι ρυθμίσεις για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος υφίστανται, όταν πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος - μέλος από υποκείμενο στον φόρο ή από τρίτο που ενεργεί για λογαριασμό του, ώστε τα εν λόγω αγαθά να παραδοθούν στο κράτος αυτό σε μεταγενέστερο στάδιο και μετά την άφιξή τους σε άλλον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος δικαιούται να αποκτήσει την κυριότητα των εν λόγω αγαθών βάσει ισχύουσας συμφωνίας μεταξύ των δύο υποκειμένων στον φόρο,

β) ο υποκείμενος στον φόρο που αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά δεν έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο κράτος-μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά,

γ) ο υποκείμενος στον φόρο στον οποίο πρόκειται να παραδοθούν τα αγαθά διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. στο κράτος-μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά και τα στοιχεία του, συμπεριλαμβανομένου του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που του έχει αποδοθεί στο εν λόγω κράτος-μέλος, είναι γνωστά στον υποκείμενο στον φόρο

<sup>23</sup> Το άρθρο 7α προστέθηκε στον Κώδικα ΦΠΑ με την παρ. 2α του άρθρου 61 του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου από την 1.1.2020. (Εναρμόνιση με το άρθρο 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2018/1910).

που αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά, κατά τον χρόνο της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς,

δ) ο υποκείμενος στον φόρο που αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά καταγράφει τη μεταφορά τους, σε ειδικό βιβλίο καταχώρισης που προβλέπεται στην περ. ζ) της παρ. 4 του άρθρου 36 και περιλαμβάνει στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που προβλέπεται στην περ. α) της παρ. 5 του ιδίου άρθρου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. του υποκειμένου στον φόρο που αποκτά τα αγαθά και ο οποίος του έχει αποδοθεί από το κράτος-μέλος στο οποίο αυτά αποστέλλονται ή μεταφέρονται.

3. Όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 2, εφαρμόζονται οι ακόλουθοι κανόνες, κατά τον χρόνο της μεταβίβασης του δικαιώματος διάθεσης των αγαθών με την ιδιότητα του κυρίου στον υποκείμενο στον φόρο της περ. γ` της παρ. 2, υπό την προϋπόθεση ότι η μεταβίβαση εκτελείται εντός της προθεσμίας δώδεκα (12) μηνών από την άφιξη των αγαθών στο κράτος-μέλος στο οποίο έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί:

α) θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθών, σύμφωνα με την περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 28, από τον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος απέστειλε ή μετέφερε τα αγαθά είτε ο ίδιος είτε μέσω τρίτου, ο οποίος ενήργησε για λογαριασμό του στο κράτος - μέλος από το οποίο αυτά απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν,

β) θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών από τον υποκείμενο στον φόρο, στον οποίο παραδίδονται τα εν λόγω αγαθά στο κράτος - μέλος, στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται.».

4. Η μεταφορά από τον υποκείμενο στον φόρο της περ. β) της παρ. 2 αγαθών της επιχείρησής του προς το άλλο κράτος-μέλος, δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7, αν μέσα στο διάστημα των δώδεκα (12) μηνών από την άφιξη των αγαθών στο κράτος-μέλος στο οποίο έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί, ο υποκείμενος στον φόρο της περ. γ) της παρ. 2 αντικατασταθεί από άλλον υποκείμενο στον φόρο, εφόσον:

α) πληρούνται και οι άλλες προϋποθέσεις της παρ. 2, και

β) ο υποκείμενος στον φόρο της περ. β) της παρ. 2, καταγράφει την αντικατάσταση στο ειδικό βιβλίο καταχώρισης που προβλέπεται στην περ. ζ) της παρ. 4 του άρθρου 36.

Κατ` αναλογία δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, σύμφωνα με την περ. γ` του άρθρου 12.

5. Η μεταφορά από τον υποκείμενο στον φόρο της περ. β` της παρ. 2 αγαθών της επιχείρησής του προς το άλλο κράτος-μέλος, θεωρείται ως παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7, από την επομένη ημέρα της λήξεως της περιόδου των δώδεκα (12) μηνών, εάν:

α) τα αγαθά δεν έχουν παραδοθεί ούτε στον υποκείμενο στον φόρο της περ. γ) της παρ. 2, για τον οποίο προορίζονται, ούτε σε άλλον υποκείμενο στον φόρο, από τον οποίο αυτός έχει αντικατασταθεί σύμφωνα με την παρ. 4, μέσα στο διάστημα των δώδεκα (12) μηνών από την άφιξή τους στο κράτος - μέλος, στο οποίο έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί, και

β) δεν συντρέχει καμία από τις περ. α) έως και γ) της παρ. 7 του παρόντος.



Εάν εντός του χρονικού διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών παύσει να πληρούται οποιαδήποτε από τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις παρ. 2 και 4, η μεταφορά από τον υποκείμενο στον φόρο της περ. β) της παρ. 2 αγαθών της επιχείρησής του προς το άλλο κράτος-μέλος, θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7, κατά τον χρόνο παύσης της σχετικής προϋπόθεσης.

6. Η μεταφορά από τον υποκείμενο στον φόρο της περ. β) της παρ. 2 αγαθών της επιχείρησής του προς το άλλο κράτος-μέλος, δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7, εάν:

α) το δικαίωμα διάθεσης των αγαθών δεν έχει μεταβιβασθεί και τα εν λόγω αγαθά επιστρέφονται στο κράτος μέλος από το οποίο έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί εντός του διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών, και

β) ο υποκείμενος στον φόρο, ο οποίος απέστειλε ή μετέφερε τα αγαθά, καταγράφει την επιστροφή τους στο ειδικό βιβλίο καταχώρισης που αναφέρεται στην περ. ζ) της παρ. 4 του άρθρου 36.

7. Οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις παρ. 2 και 4 παύουν να πληρούνται όταν:

α) τα αγαθά παραδοθούν σε άλλο πρόσωπο, εκτός από τον υποκείμενο στον φόρο της περ. γ) της παρ. 2 ή τον υποκείμενο στον φόρο της παρ. 4, αμέσως πριν από την εν λόγω παράδοση,

β) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε χώρα διαφορετική από το κράτος-μέλος από το οποίο μετακινήθηκαν αρχικά, αμέσως πριν από την έναρξη της εν λόγω αποστολής ή μεταφοράς,

γ) υφίσταται καταστροφή, απώλεια ή κλοπή των αγαθών.

Ειδικά για την περ. γ), θεωρείται ότι οι εν λόγω προϋποθέσεις παύουν να πληρούνται κατά την ημερομηνία στην οποία τα αγαθά πράγματι αφαιρέθηκαν ή καταστράφηκαν ή, εάν είναι αδύνατο να καθοριστεί η ημερομηνία αυτή, την ημερομηνία στην οποία διαπιστώθηκε η καταστροφή ή η απώλειά τους.

8. Οι διατάξεις των παρ. 1 έως 7 έχουν ανάλογη εφαρμογή στη μεταφορά αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος-μέλος, στο πλαίσιο ρύθμισης αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος.

9. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ρυθμίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Ε. 2011/14.1.2021	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Ηνωμένο Βασίλειο λόγω της αποχώρησής του από την Ε.Ε. και ενόψει της λήξης της μεταβατικής περιόδου την 31.12.2020
Ε.2019/22.2.2022	Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912.
Ε.2079/31.10.2022	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή του Εκτ. Κανονισμού (ΕΕ) 2018/1912 και την

## Άρθρο 8

### Παροχή υπηρεσιών

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

- α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,
- β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

- α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,
- β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,
- γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ)<sup>24</sup> i. Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

ii. Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.

Η επιλογή φορολόγησης πραγματοποιείται με υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σχετικής αίτησης από τον εκμισθωτή.

Η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου ή εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της

---

<sup>24</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του ν.4110/23.1.2013 (ΦΕΚ Α'17) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.1.2013. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ όπως είχε τεθεί με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66Α'/31.3.2011) και η οποία είχε ως εξής:

«δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. Επίσης, η μίσθωση χώρων, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα ή τα εμπορευματικά κέντρα του ν. 3333/2005 (ΦΕΚ 91 Α'), εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.». Η διάταξη ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.1.2011. Η ανωτέρω διάταξη (του ν.3943) αντικατέστησε την διάταξη όπως είχε τεθεί με την παράγραφο 1 του άρθρου 24 του ν. 3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') η οποία είχε ως εξής:

«δ) μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. Επίσης, η μίσθωση, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, χώρων που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου από 1.1.2007. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.».

διαχειριστικής περιόδου, σε περίπτωση που η επιλογή πραγματοποιείται σε χρόνο μεταγενέστερο, και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.<sup>25</sup>Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή, η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013, με έναρξη εφαρμογής από 1.1.2013, με την προϋπόθεση ότι με την περιοδική δήλωση του Δεκεμβρίου ή του τέταρτου τριμήνου θα καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί για το διάστημα από 1.1.2013 μέχρι 31.12.2013.

Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος του οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται οι χώροι για τους οποίους γίνεται επιλογή φορολόγησης.

Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να ανακληθεί με υποβολή σχετικής αίτησης που υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.

Οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν και για επιχειρήσεις εκμετάλλευσης εμπορικών κέντρων, οι οποίες είχαν υποβάλει αίτηση επιλογής φορολόγησης και είχαν λάβει σχετική βεβαίωση υπαγωγής στο φόρο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2012, χωρίς να εξετάζεται η εκπλήρωση των προϋποθέσεων που είχαν τεθεί με τις υπουργικές αποφάσεις που είχαν εκδοθεί κατ'εξουσιοδότηση της προϊσχύουσας διάταξης. Για τις επιχειρήσεις αυτές δεν απαιτείται η υποβολή νέας αίτησης επιλογής φορολόγησης.

Επίσης οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν και για επιχειρήσεις που έχουν επιβάλει ΦΠΑ στις πράξεις που καλύπτονται από το πρώτο εδάφιο πριν την 1η Ιανουαρίου 2013 και, κατά συνέπεια οι εν λόγω επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης για τις προηγούμενες χρήσεις για τις οποίες έχει επιβληθεί ΦΠΑ, εκτός από την περίπτωση που έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού του φόρου οι οποίες έχουν καταστεί καθ' οιονδήποτε τρόπο οριστικές.<sup>26</sup>Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η υποβολή αίτησης επιλογής φορολόγησης μέχρι 31.12.2013.

ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά.

Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που

<sup>25</sup> Το τέταρτο εδάφιο της περίπτωσης δ(ii) της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ όπως είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 17 του ν.4110/2013 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του ενδέκατου άρθρου του ν.4211/28.11.2013 (ΦΕΚ Α' 256) και ισχύει σύμφωνα με το δέκατο τέταρτο άρθρο του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη όπως είχε τεθεί με το ν.4110/2013 είχε ως εξής:**

*«Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή, η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 30<sup>η</sup> Ιουνίου 2013, με έναρξη εφαρμογής από 1.1.2013, με την προϋπόθεση ότι, μέχρι την 31<sup>η</sup> Ιουλίου 2013 θα καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί για το διάστημα από 1.1.2013 μέχρι 30.6.2013».*

<sup>26</sup> Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης δ(ii) της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 17 του ν.4110/2013, αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του ενδέκατου άρθρου του ν.4211/28.11.2013 (ΦΕΚ Α' 256) και ισχύει σύμφωνα με το δέκατο τέταρτο άρθρο του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη, όπως είχε τεθεί με το ν.4110/2013, είχε ως εξής:**

*«Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η υποβολή αίτησης επιλογής φορολόγησης, μέχρι 30.6.2013».*

παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

3. Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

5.<sup>27</sup>Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης δ' (ii) της παραγράφου 2, καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1153/30.12.2004	Τροποποίηση της Α.Υ.Ο. 1059330/5367/0016/ΠΟΛ.1185/2.6.1997 σχετικά με την πώληση εντύπων παραβόλων του Δημοσίου από Ν.Π.Ι.Δ. και ιδιώτες

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1223/25.10.1990	Υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. και Φ.Π.Α. για τις ενώσεις επιτηδευματιών που δημιουργούν εκθεσιακούς χώρους για την προβολή των προϊόντων τους διανέμοντας κατόπιν τα κοινά έξοδα στα μέλη τους
ΠΟΛ. 1263/12.12.1991	Φορολογική αντιμετώπιση από άποψη ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου των αμοιβών για παροχή εκπαίδευσης, με τη μορφή επιμορφωτικών σεμιναρίων
ΠΟΛ. 1218/7.10.1992	Συντελεστής ΦΠΑ στις ενδιάμεσες εργασίες έκδοσης βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών
ΠΟΛ. 1328/7.9.1993	Οφειλόμενος Φ.Π.Α. κατά την μεταγραφή αθλητών
ΠΟΛ. 1332/15.10.1993	Υπαγωγή ή μη στο ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρέχονται και των υλικών που αναλώνονται σε αγαθά που παραδίδονται με εγγύηση καλής λειτουργίας τους για ορισμένο χρόνο (CLAIMS)
ΠΟΛ. 1002/10.1.1994	Φ.Π.Α. στις ενδιάμεσες εργασίες για την εκτύπωση βιβλίων, περιοδικών και εφημερίδων
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α.Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996)

<sup>27</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 8 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 17 του ν.4110/23.1.2013 (ΦΕΚ Α'17) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 4 του ίδιου νόμου για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.1.2013. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την παράγραφο 5 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ όπως είχε προστεθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 24 του ν. 3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και **η οποία είχε ως εξής:**

«Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η έννοια του εμπορικού κέντρου, καθώς και οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.» Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου από 1.1.2007.

	2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1179/17.6.1998	Υπαγωγή ή μη σε Φ.Π.Α. της καταβαλλόμενης αποζημίωσης από τον εκμισθωτή ακινήτου σε μισθωτή αποχωρούντα από το μίσθιο.
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1285/20.11.1998	Διευκρινίσεις σχετικά με την παροχή εκπαίδευσης, με τη μορφή επιμορφωτικών σεμιναρίων
ΠΟΛ. 1195/30.9.1999	Κοινοποίηση της 670/98 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της μίσθωσης ξενοδοχειακής μονάδας εν λειτουργία
ΠΟΛ. 1148/21.12.2004	Κοινοποίηση διατάξεων του Κεφαλαίου Β' του Νόμου 2963/01 και παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή αυτών
ΠΟΛ. 1081/9.5.2008	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 24 του Ν.3522/2006, σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των μισθώσεων χώρων εμπορικών κέντρων
ΠΟΛ. 1126/12.9.2008	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. Φ. 23/51193/5992/2007 και οδηγίες εφαρμογής για την απόδοση του Φ.Π.Α. στα τέλη διενέργειας τεχνικού ελέγχου από τα Δημόσια ΚΤΕΟ
ΠΟΛ. 1142/20.11.2009	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην προμήθεια εξόφλησης λογαριασμών Οργανισμών κοινής ωφελείας και επιχειρήσεων τηλεφωνίας από μέλη Συνεταιρισμού Επαγγελματιών Πρακτόρων Παιγνιδιών Πρόγνωσης.
ΠΟΛ 1130/25.9.2009	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 και 11 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α 143) "Εταιρεία ιδιωτικών πλοίων αναψυχής, επιβολή ειδικού φόρου και έκτακτης εισφοράς στα πλοία αναψυχής, ρύθμιση φορολογικών θεμάτων, θεμάτων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και λοιπές διατάξεις".
ΠΟΛ. 1088/23.4.2013	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. 8913/1089/19-2-13 σχετικά με τον καθορισμό νέων τελών διενέργειας τεχνικών ελέγχων ανά κατηγορία οχήματος από τα Δημόσια ΚΤΕΟ
ΠΟΛ. 1180/18.7.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 4110/23.1.2013, σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των επαγγελματιών μισθώσεων και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους
ΠΟΛ 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1244/3.11.2015	Συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκτύπωσης βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών καθώς και στην παράδοση αυτών, ως τελικών αγαθών
ΠΟΛ. 1103/12.7.2016	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.
ΠΟΛ. 1198/23.12.2016	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4438/2016 (Α' 220/28.11.2016) σχετικά με τα φορολογικά κίνητρα των μετασχηματισμών εταιρειών που προβλέπονται από τα άρθρα 52 έως και 55 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει.
ΠΟΛ. 1022/5.2.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην χορήγηση και ανανέωση του ηλεκτρονικά αναγνώσιμου σήματος των Φορητών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) και των Ειδικών Τουριστικών Λεωφορείων Δ.Χ. (Τ.Λ.Δ.Χ.)
ΠΟΛ. 1059/23.3.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις βραχυχρόνιες μισθώσεις ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού (airbnb)
Ε. 2197/5.12.2019	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ στις προγραμματικές συμβάσεις των Φορέων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων

## Άρθρο 9<sup>28</sup>

### Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

1. Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του,

γ) χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

2. Δεν εξομοιώνεται με παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας η χωρίς αντάλλαγμα παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο για λόγους ανθρωπιστικούς. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών εξειδικεύονται κατά περίπτωση οι όροι και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης.

### ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π. 7475/1986	Τύπος και περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται από τον υποκείμενο στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., για τις πράξεις που συνιστούν αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1023/2017	Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών άνευ ανταλλάγματος από υποκείμενους στο φόρο στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης

<sup>28</sup> Το άρθρο 9 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 73 του ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.12.2015.

#### Προηγούμενος το άρθρο αυτό είχε ως εξής:

“Άρθρο 9 Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του,

γ) χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.”

ΠΟΛ. 1153/2018	Απαλλαγή από ΦΠΑ για δωρεάν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από τις πυρκαγιές στις 23 και 24 Ιουλίου 2018 στην Περιφέρεια Αττικής
A.1143/2020	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της δωρεάν παράδοσης αγαθών και της δωρεάν παροχής υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19
A.1240/2021	Απαλλαγή από ΦΠΑ για δωρεάν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από τη σεισμική δόνηση που σημειώθηκε την 27/9/2021 και των ζημιών που αυτή προκάλεσε στη γεωγραφική περιοχή των Δήμων Μινώα Πεδιάδος και Αρχανών - Αστερουσίων της Περιφερειακής Ενότητας Ηρακλείου της Περιφέρειας Κρήτης
A.1022/2022	Απαλλαγή από ΦΠΑ για δωρεάν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από υποκειμένους στον ΦΠΑ για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από φυσικά φαινόμενα σε περιοχές που έχει ενεργοποιηθεί ο Μηχανισμός Κρατικής Αρωγής για την αποκατάσταση ζημιών από φυσικές καταστροφές.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1101/29.8.2007	Αντιμετώπιση θεμάτων που προέκυψαν από τις πυρκαγιές στην χώρα μας τον Αύγουστο του 2007
ΠΟΛ 1130/25.9.2009	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 και 11 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α 143) "Εταιρεία ιδιωτικών πλοίων αναψυχής, επιβολή ειδικού φόρου και έκτακτης εισφοράς στα πλοία αναψυχής, ρύθμιση φορολογικών θεμάτων, θεμάτων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και λοιπές διατάξεις".
ΠΟΛ. 1103/12.7.2016	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.

### Άρθρο 10

#### Εισαγωγή αγαθών

1. Ως εισαγωγή αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2, θεωρείται:

α) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,

β) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α' .

2. Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας.

3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, αν τα αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα, που αναφέρονται στα εδάφια αα' και ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς

δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, αν αγαθά που εμπíπτουν στην περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας στα καθεστώτα προσωρινής εισαγωγής ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1045/16.2.1994	Διαδικασία καταβολής ΦΠΑ κατά την αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων λεωφορείων και της παράδοσης αυτών
ΠΟΛ.1072/2004	Διαδικασία καταβολής ΦΠΑ κατά την αγορά εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων λεωφορείων και της παράδοσης αυτών
ΠΟΛ.1126/2013	Όροι και προϋποθέσεις χορήγησης άδειας αναστολής καταβολής του Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή αγαθών και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας
ΠΟΛ.1201/2013	Τροποποίηση της ΑΥΟ ΠΟΛ.1126/2013, όσον αφορά στην προώθηση του διαμετακομιστικού εμπορίου.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 3/1.1.1992	Εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186-1992 - ΦΕΚ Α' 84-26.5.1992)
ΠΟΛ. 1107/25.6.2010	Παρέχονται οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του Ν. 3833/2010 περί του ειδικού φόρου σε είδη πολυτελείας.
ΠΟΛ. 1087/19.4.2013	Κοινοποίηση της παραγράφου 3 του άρθρου 20 του Ν. 4141/13 (ΦΕΚ 81 Α) - Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ αγαθών τα οποία αποτελούν αντικείμενο εκχώρησης εισαγωγικού δικαιώματος.
ΠΟΛ. 1002/28.12.2015	Εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών με αναστολή ΦΠΑ
Ε. 2054/4.4.2019	Παρέχονται οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Η.Β. σε περίπτωση αποχώρησης από την Ε.Ε. χωρίς συμφωνία.

## Άρθρο 11

### Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

1. Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον



πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41,

β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης και

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ<sup>29</sup> και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Τα πρόσωπα που εμπíπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

3. Επίσης, κατά παρέκκλιση της παρ. 1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά το άρθρο 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από τον φόρο, σύμφωνα με τις περ. α', β', γ', δ', στ' και ζ' της παρ. 1 του άρθρου 27<sup>30</sup>.

Ομοίως, δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος - μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

4. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

α)<sup>31</sup> νοούνται ως «προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης» τα

<sup>29</sup> Στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) η φράση «2.500.000 δρχ.» αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') από την φράση «10.000 ευρώ» και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>30</sup> Το πρώτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 11 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 15 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124). Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«Επίσης, κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27.»

<sup>31</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 11 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως τροποποιήθηκε με την

ενεργειακά προϊόντα, η αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, εκτός από το αέριο που παραδίδεται μέσω συστήματος φυσικού αερίου ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή μέσω οποιουδήποτε δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα,

β) θεωρούνται ως «μεταφορικά μέσα», τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27,

γ) δεν θεωρούνται ως «καινούργια», τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση β' όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

αα) η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία.

Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες.

ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
1045138/2497/604/ΔΟ 014/10.5.2005	Όροι και προϋποθέσεις ηλεκτρονικής υποβολής των εμπρόθεσμων αρχικών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους υποκείμενους στο φόρο, στα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ)
A.1222/2020	- Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). - Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).

παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 3763/2009 (ΦΕΚ 80 Α') αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«α) νοούνται ως «προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης», τα ενεργειακά προϊόντα, η αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η αρχική διάταξη είχε ως εξής:**

«ως «προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης», θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.».»

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1110/28.7.2008	Αποστολή αγροτικών και λοιπών αγαθών στο εξωτερικό προς πώληση για λογαριασμό επιτηδευματία που εδρεύει στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1107/25.6.2010	Παρέχονται οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του Ν. 3833/2010 περί του ειδικού φόρου σε είδη πολυτελείας.
ΠΟΛ. 1115/23.4.2014	Περιεχόμενο τιμολογίου κατά την πώληση οχήματος από Έλληνα υποκείμενο στο Φ.Π.Α. προς αγοραστή εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1026/12.2.2018	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων.

### Άρθρο 12

#### Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2:

α) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος -μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του,

β) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό,

γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του παρόντος.

<sup>32</sup>δ) η χρησιμοποίηση από τις Ελληνικές Ένοπλες Δυνάμεις που συμμετέχουν σε αμυντική προσπάθεια για την υλοποίηση ενωσιακής δραστηριότητας στο πλαίσιο της Κοινής Πολιτικής Ασφάλειας και Άμυνας (ΚΠΑΑ) ή από το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει, αγαθών τα οποία δεν αγόρασαν με τους γενικούς όρους φορολόγησης, που ισχύουν στην εσωτερική αγορά άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον η εισαγωγή των αγαθών αυτών δεν τυγχάνει της απαλλαγής που προβλέπεται στην περ. κα) της παρ. 1 του άρθρου 27.

#### ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

<sup>32</sup> Η περίπτωση δ' του άρθρου 12 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με το άρθρο 3 του ν.5000/2022 (ΦΕΚ Α' 226/09.12.2022).

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
1045138/2497/604/ΔΟ 014/10.5.2005	Όροι και προϋποθέσεις ηλεκτρονικής υποβολής των εμπρόθεσμων αρχικών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους υποκείμενους στο φόρο, στα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ)
A.1222/2020	- Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). - Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
E. 2090/20.12.2022	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 9,10 και 77 του ν. 5000/2022- «Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2235 - Κύρωση Πρόσθετης Πράξης στο Νέο Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας και φορολογικές ρυθμίσεις για τη ναυτιλία - Επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις - Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας της Κεντρικής Μονάδας Κρατικών Ενισχύσεων και του Δικτύου Κρατικών Ενισχύσεων - Μισθολογικές ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις οικονομικού και αναπτυξιακού χαρακτήρα» (Α' 226)

### Άρθρο 12Α<sup>33</sup>

#### Κουπόνια

##### 1. Ορισμοί.

Για τους σκοπούς εφαρμογής του παρόντος:

α) ως «κουπόνι» νοείται ένα μέσο, για το οποίο υπάρχει υποχρέωση αποδοχής του ως ανταλλάγματος ή μέρους ανταλλάγματος για μια παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών και όπου τα αγαθά που θα παραδοθούν ή οι υπηρεσίες που θα παρασχεθούν ή οι ταυτότητες των ενδεχόμενων προμηθευτών αναγράφονται είτε στο ίδιο το μέσο είτε στη σχετική τεκμηρίωση, συμπεριλαμβανομένων των όρων και των προϋποθέσεων χρήσης αυτού του μέσου,

β) ως «κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού» νοείται ένα κουπόνι, όταν ο τόπος παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών που αφορά το κουπόνι και ο Φ.Π.Α. που οφείλεται για τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες, είναι γνωστά κατά το χρόνο έκδοσης του κουπονιού,

γ) ως «κουπόνι πολλαπλών σκοπών» νοείται ένα κουπόνι διαφορετικό από το κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού.

2. Κάθε μεταβίβαση κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού που πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος ενεργεί εξ ιδίου ονόματος, θεωρείται ως παράδοση των αγαθών ή παροχή των υπηρεσιών που αφορά το κουπόνι. Η πραγματική παράδοση των αγαθών ή η πραγματική παροχή των υπηρεσιών έναντι κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού, το οποίο γίνεται αποδεκτό από τον

<sup>33</sup> Το άρθρο 12α προστέθηκε στον ν.2859/2000 με την παρ.1α του άρθρου 9 του ν.4607/2019 (ΦΕΚ Α' 65) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ.2 του αυτού άρθρου αυτού από την 1.1.2019. (Εναρμόνιση με το άρθρο 1, παρ. 1 και 2 της Οδηγίας (ΕΕ) 2016/1065).

προμηθευτή ως αντάλλαγμα ή μέρος ανταλλάγματος δεν θεωρείται ως ανεξάρτητη συναλλαγή.

Όταν μια μεταβίβαση κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού διενεργείται από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί εξ' ονόματος άλλου υποκειμένου στον φόρο, η μεταβίβαση αυτή θεωρείται ως παράδοση των αγαθών ή παροχή των υπηρεσιών με τα οποία σχετίζεται το κουπόνι, πραγματοποιούμενη από τον άλλο υποκείμενο στον φόρο, εξ' ονόματος του οποίου ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί.

Αν ο προμηθευτής αγαθών ή υπηρεσιών δεν είναι ο υποκείμενος στον φόρο που, ενεργώντας εξ' ιδίου ονόματος, εξέδωσε το κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού, ο εν λόγω προμηθευτής θεωρείται, παρ' όλα αυτά, ότι έχει προμηθεύσει τα αγαθά ή έχει παράσχει τις υπηρεσίες που αφορά το κουπόνι στον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο.

3. Η πραγματική παράδοση των αγαθών ή η πραγματική παροχή των υπηρεσιών, έναντι κουπονιού πολλαπλών σκοπών που γίνεται αποδεκτό ως αντάλλαγμα ή μέρος ανταλλάγματος από τον προμηθευτή υπόκειται σε Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 2 ενώ κάθε προηγούμενη μεταβίβαση του εν λόγω κουπονιού πολλαπλών σκοπών δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Όταν ένα κουπόνι πολλαπλών σκοπών μεταβιβάζεται από έναν υποκείμενο στον φόρο διαφορετικό από τον υποκείμενο στον φόρο που διενεργεί τη συναλλαγή που υπόκειται στον Φ.Π.Α., σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο οποιαδήποτε παροχή υπηρεσιών που μπορεί να προσδιορισθεί, όπως υπηρεσίες διανομής ή υπηρεσίες προώθησης, υπόκειται σε Φ.Π.Α..

4. Το παρόν άρθρο και η παράγραφος 1α του άρθρου 19 εφαρμόζονται μόνο για τα κουπόνια που εκδίδονται μετά την 31η Δεκεμβρίου 2018.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Ε. 2111/13.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 8 - 10 και 49 του ν.4607/2019 (Α' 65) περί της φορολογικής αντιμετώπισης από πλευράς ΦΠΑ των κουπονιών και των βραχυχρόνιων μισθώσεων πλοίων αναψυχής και παροχή οδηγιών εφαρμογής.

### Άρθρο 13

#### Τόπος παράδοσης αγαθών

1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:

- α) στο εσωτερικό της χώρας,
- β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον η αναχώρηση πραγματοποιείται από το εσωτερικό της χώρας.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται:

- «τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας», το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της Κοινότητας,

μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών,

- «τόπος αναχώρησης μεταφοράς επιβατών», το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας,

- «τόπος άφιξης μιας μεταφοράς επιβατών», το τελευταίο σημείο αποβίβασης των επιβατών που επιβιβάστηκαν εντός της Κοινότητας, το οποίο προβλέπεται στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας.

Εάν πρόκειται για μεταφορά μετ' επιστροφής, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται αυτοτελής μεταφορά.

2. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση.

<sup>34</sup>3. Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου, ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή οποιουδήποτε άλλου δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα, ηλεκτρικής ενέργειας ή θερμότητας ή ψύχους μέσω δικτύων θέρμανσης ή ψύξης:

α) σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά ή, σε περίπτωση έλλειψης έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ο τόπος όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ως «μεταπωλητής υποκείμενος στο φόρο» νοείται ο υποκείμενος στο φόρο του οποίου η κύρια δραστηριότητα όσον αφορά τις αγορές αερίου, ηλεκτρικής ενέργειας, θερμότητας ή ψύχους, είναι η μεταπώληση των ανωτέρω προϊόντων και του οποίου η ίδια κατανάλωση των προϊόντων αυτών είναι αμελητέα.<sup>35</sup>

β) Εφόσον δεν καλύπτεται από την παραπάνω περίπτωση α', ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη.

---

<sup>34</sup> Η νέα παράγραφος 3 του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε, και οι παράγραφοι 3,4,5,6 και 7 του ίδιου άρθρου αναριθμήθηκαν ως παράγραφοι 4,5,6,7 και 8 με την παράγραφο 4 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005.

<sup>35</sup> Το εισαγωγικό εδάφιο και η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, όπως η παράγραφος 3 προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 18 του ν.3312/2005, αντικαταστάθηκε με την παράγραφος 4 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«3. Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας:*

*α) σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά, ή απουσία έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ο τόπος όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.*

*Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης ως «μεταπωλητής» υποκείμενος στο φόρο νοείται ο υποκείμενος στο φόρο του οποίου η κύρια δραστηριότητα, όσον αφορά τις αγορές αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, είναι η μεταπώληση των ανωτέρω προϊόντων και του οποίου η ίδια κατανάλωση των προϊόντων αυτών είναι αμελητέα.»*

Όταν το σύνολο ή μέρος των αγαθών δεν καταναλώνεται πραγματικά από τον εν λόγω πελάτη, τεκμαίρεται ότι αυτά τα μη καταναλωθέντα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί και καταναλωθεί στον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά. Στην περίπτωση απουσίας της εν λόγω έδρας οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης, τεκμαίρεται ότι χρησιμοποίησε και κατανάλωσε τα αγαθά στον τόπο όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

4<sup>36</sup>. [...]

375. Ο τόπος παράδοσης στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών:

α) είναι το εσωτερικό της Χώρας, εφόσον κατά τον χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας,

β) δεν είναι το εσωτερικό της Χώρας, εφόσον κατά τον χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, τα αγαθά δεν βρίσκονται στο εσωτερικό της Χώρας.

386. Ο τόπος παράδοσης στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που

---

<sup>36</sup> Η παράγραφος 4 του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ καταργήθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ν.4141/5.4.2013 (ΦΕΚ Α' 81) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 48 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στο εσωτερικό της χώρας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αυτό είναι και ο τόπος του τελικού προορισμού τους.»

<sup>37</sup> Η παράγραφος 5 (προηγούμενως παράγραφος 4 - βλέπε και σημείωση 33) του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε ως άνω με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά, που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Εντούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 35.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.» Στο τελευταίο εδάφιο της αντικατασταθείσας διάταξης, η φράση «δραχμών 8.200.000» αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') από την φράση «35.000 ευρώ» και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>38</sup> Η παράγραφος 6 (προηγούμενως παράγραφος 5 - βλέπε και σημείωση 33) του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε ως άνω με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«6. Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες:

α) είναι το εσωτερικό της Χώρας, στην περίπτωση κατά την οποία τα αγαθά εισάγονται σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, εφόσον κατά τον χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της Χώρας,

β) δεν είναι το εσωτερικό της Χώρας, στην περίπτωση κατά την οποία τα αγαθά εισάγονται στη Χώρα μας και ο τόπος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη είναι σε διαφορετικό κράτος μέλος,

γ) είναι το εσωτερικό της Χώρας, στην περίπτωση κατά την οποία ο τόπος εισαγωγής και ο τόπος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη βρίσκονται στο εσωτερικό της Χώρας και ο ΦΠΑ επί των εν λόγω αγαθών δηλώνεται δυνάμει του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 47δ ή αντίστοιχου καθεστώτος που εφαρμόζεται σε άλλο κράτος μέλος.

<sup>39</sup>6α. Στην περίπτωση διαδοχικής παράδοσης των ίδιων αγαθών, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από ένα κράτος - μέλος σε άλλο κράτος-μέλος, απευθείας από τον πρώτο προμηθευτή στον τελευταίο παραλήπτη της αλυσίδας, η αποστολή ή μεταφορά αποδίδεται μόνο στην παράδοση προς τον ενδιάμεσο φορέα εκμετάλλευσης.

Κατά παρέκκλιση του προηγούμενου εδαφίου, εάν ο ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης κοινοποιήσει στον προμηθευτή του τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. που έχει λάβει από το κράτος-μέλος από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, η αποστολή ή μεταφορά αποδίδεται μόνο στην

---

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Εντούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος - μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των 35.000 ευρώ προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη - μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό .

Οι υποκείμενοι στο φόρο που υπάγονται στις διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων μπορούν να επιλέγουν την υπαγωγή των πράξεών τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στην περίπτωση κατά την οποία τα αποστελλόμενα ή μεταφερόμενα αγαθά εισάγονται από τον προμηθευτή σε κράτος - μέλος διαφορετικό από το κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αγοραστή.»

Στο δεύτερο και τρίτο εδάφιο της αντικατασταθείσας διάταξης, η φράση «δραχμών 23.400.000» αντικαταστάθηκε από τη φράση «100.000 ευρώ», η φράση «δραχμών 8.200.000» αντικαταστάθηκε από τη φράση «35.000 ευρώ», με την παράγραφο 4 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>39</sup> Η παράγραφος 6α του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 2β του άρθρου 61 του ν.4714/31-7-2020 (ΦΕΚ Α΄148) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου από 1.1.2020.



παράδοση αγαθών από τον ενδιάμεσο φορέα εκμετάλλευσης.

Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ως «ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης» νοείται ένας προμηθευτής διαφορετικός από τον πρώτο προμηθευτή στην αλυσίδα, ο οποίος αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά είτε ο ίδιος είτε μέσω τρίτου που ενεργεί για λογαριασμό του.

Η παρούσα δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που καλύπτονται από το άρθρο 5β<sup>40</sup>.

<sup>41</sup>6β. Όταν υποκείμενος στον φόρο θεωρείται ότι έχει παραλάβει και παραδώσει αγαθά σύμφωνα με το άρθρο 5β, η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αποδίδεται στην παράδοση που πραγματοποιείται από τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο.

7. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46. Για τις παραδόσεις αγαθών των άρθρων 45 και 46 ως τόπος παράδοσής τους θεωρείται ο τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή και του διοργανωτή της δημοπρασίας.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1004/1993	Διαδικασία εφαρμογής του καθεστώτος φορολόγησης των πωλήσεων από απόσταση
ΠΟΛ.1281/1993	Όροι, προϋποθέσεις και διαδικασία ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου από υποκείμενους εγκαταστημένους εκτός Ελλάδας, υποχρεώσεις και δικαιώματα αυτών
ΠΟΛ.1212/1994	Ρύθμιση φορολογικών θεμάτων συναλλαγών ανθοπωλών μέσω του σωματείου "ΙΝΤΕΡΦΛΟΡΑ ΕΛΛΑΣ"
A.1104/2019	Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου Μ12 «Δήλωση πωλήσεων από απόσταση και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών» και λοιπές διατάξεις ως προς την υποβολή του

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1087/19.4.2013	Κοινοποίηση της παραγράφου 3 του άρθρου 20 του Ν. 4141/13 - Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ αγαθών τα οποία αποτελούν αντικείμενο εκχώρησης εισαγωγικού δικαιώματος
ΠΟΛ. 1164/20.6.2013	Αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των δαπανών επισκευής στα πλαίσια

<sup>40</sup> Το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε στην παρ. 6α με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού, από την 1.7.2021.

<sup>41</sup> Η παράγραφος 6β του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού, από την 1.7.2021.

	εγγύησης καλής λειτουργίας (claims)
ΠΟΛ. 1246/24.11.2014	ΦΠΑ στην παράδοση αεροσκάφους μισθωμένου σε ελληνική αεροπορική εταιρία, όταν πωλητής και αγοραστής δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΔΕΦΚΦ Δ 1067223 ΕΞ 2016/26.4.16	Κοινοποίηση της αρ.πρωτ.Α1/60963/3096/2015 (ΦΕΚ 2556 Β/2015) Απόφασης του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων-Χορήγηση άδειας κυκλοφορίας οχημάτων Μικτής Χρήσης σε φυσικά πρόσωπα
Ε. 2054/4.4.2019	Παρέχονται οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Η.Β. σε περίπτωση αποχώρησης από την Ε.Ε. χωρίς συμφωνία.
Ε. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

## Άρθρο 14<sup>42</sup>

<sup>42</sup> Το άρθρο 14 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Η αντικατασταθείσα διάταξη είχε ως εξής:**

«Άρθρο 14 Τόπος παροχής υπηρεσιών

1. Η παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, αν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

2. Κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στις ακόλουθες δραστηριότητες:

α) υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτονες και γραφεία επιβλέψεων,

β) υπηρεσίες μεταφοράς, εφόσον εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και προκειμένου για μεταφορές, με τόπο αναχώρησης της μεταφοράς το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της Κοινότητας ή αντίστροφα, για το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής. Η διάταξη αυτή ισχύει και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές προσώπων.

γ) υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, καθώς και υπηρεσίες μεσολάβησης για την πραγματοποίηση αυτών των υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης της μεταφοράς βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

αα) "ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών", κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών -μελών.

Εξομοιώνεται προς ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών, η μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η μεταφορά αυτή συνδέεται άμεσα με μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο έδαφος δύο διαφορετικών κρατών - μελών,

ββ) "τόπος αναχώρησης", ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι πραγματοποιούμενες διαδρομές προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά,

γγ) "τόπος άφιξης", ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών,

δ) υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης αγαθών προερχομένων από άλλο κράτος, εφόσον οι εργασίες αυτές ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή των αγαθών, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ' αυτό ή σε άλλο κράτος- μέλος της Κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος σε κράτος εκτός της Κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου της περίπτωσης αυτής,

στ) υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο:

(αα) πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι εργασίες των οργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και οι τυχόν παρεπόμενες προς αυτές παροχές υπηρεσιών,

(ββ) εργασίες παρεπόμενες των μεταφορικών δραστηριοτήτων, όπως η φόρτωση, η εκφόρτωση και άλλες παρόμοιες,

(γγ) πραγματογνωμοσύνες γενικά, καθώς και οι εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος - μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Για πραγματογνωμοσύνες καθώς και οι λοιπές εργασίες σε ταξινομημένα στην Ελλάδα μεταφορικά μέσα λογίζεται ότι αυτά σε κάθε περίπτωση δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

ζ) με την επιφύλαξη της παραπάνω περίπτωσης γ', παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση πράξεων, οι οποίες εκτελούνται υλικώς στο εσωτερικό της χώρας.

3. Επίσης, κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος - μέλος σε υποκειμένους στο φόρο, οι οποίοι έχουν στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους ή την κατοικία, ή τη συνήθη διαμονή τους ή, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα εκτός της Κοινότητας, σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας:

α) μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,

β) διαφημίσεων

γ) συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών,

δ) ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλω ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή,

ε) τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων,

στ) διάθεσης προσωπικού,

ζ) μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων,

η) προσώπων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή,

θ) Τηλεπικοινωνιών.

Ως υπηρεσίες τηλεπικοινωνιών νοούνται οι υπηρεσίες που αφορούν τη μετάδοση, εκπομπή και λήψη σημάτων εγγράφων, εικόνων και ήχων ή πληροφοριών οποιασδήποτε φύσης μέσω καλωδίου, ραδιοκυμάτων, οπτικών ή άλλων ηλεκτρομαγνητικών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένης της εκχώρησης ή παραχώρησης δικαιώματος χρήσης μέσων για μια τέτοια μετάδοση, εκπομπή ή λήψη.

ι) (i) ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών υπηρεσιών,

ια) (i) υπηρεσιών που παρέχονται ηλεκτρονικά, όπως δημιουργία και φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού, παροχή λογισμικού και η ενημέρωσή του, παροχή εικόνων, κειμένων, πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων, παροχή μουσικής, ταινιών και παιχνιδιών συμπεριλαμβανομένων και κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών, καθώς και πολιτικών, πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών ή ψυχαγωγικών εκπομπών ή εκδηλώσεων, παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως.

Μόνη η επικοινωνία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ παρέχοντος και λήπτη υπηρεσίας δεν αρκεί για να θεωρηθεί η υπηρεσία αυτή ως υπηρεσία που παρέχεται ηλεκτρονικά.

ιβ) (ii) παροχή πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και μεταφοράς και διοχέτευσης μέσω των συστημάτων αυτών και παροχή άλλων άμεσα συνδεδεμένων υπηρεσιών

## Τόπος παροχής υπηρεσιών

### 1. Ορισμοί

Για τους σκοπούς της εφαρμογής του παρόντος άρθρου:

α) Υποκείμενος στον φόρο ο οποίος ασκεί επίσης δραστηριότητες ή πραγματοποιεί συναλλαγές που δεν θεωρούνται φορολογητέες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 2 θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο όσον αφορά όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν.

β) Μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει αριθμό μητρώου

---

4. Επίσης, κατ' εξαίρεση ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας:

- α) ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,
- β) εργασίες παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, που εκτελούνται υλικώς σε άλλο κράτος - μέλος, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,
- γ) παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, που μεσολαβούν για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν περιλαμβάνονται στο προηγούμενο εδάφιο, ούτε στην παράγραφο 3, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος,
- δ)(iii) πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα αγαθά μετά την παροχή των υπηρεσιών αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του κράτους - μέλους.

5. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, όταν ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας παρέχει:

- α) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, για ακίνητο που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
  - β) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 2, που εκτελούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
  - γ) υπηρεσίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2, εφόσον πρόκειται για μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο κράτος- μέλος,
  - δ) υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, που αφορούν σε αγαθά, τα οποία εξάγονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος - μέλος,
  - ε) υπηρεσίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2, εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας,
  - στ) υπηρεσίες της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,
  - ζ) υπηρεσίες της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,
  - η)(iv) υπηρεσίες της παραγράφου 3, που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος ή σε οποιονδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας.
  - θ) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 4, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης βρίσκεται σε άλλο κράτος- μέλος, όταν ο λήπτης είναι υποκείμενος εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος,
  - ι) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 4, εφόσον οι παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών εργασίες εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος,
  - ια) εργασίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4, εφόσον παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος,
  - ιβ)(v) εργασίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 που εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.
- Για μεταφορικά μέσα ταξινομημένα στην Ελλάδα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτά μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.»

ΦΠΑ θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο.

γ) Για την εφαρμογή της παραγράφου 6:

αα) Ως "ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών" νοείται κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στα εδάφη δύο διαφορετικών κρατών - μελών.

ββ) Ως "τόπος αναχώρησης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών" νοείται ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι διαδρομές που πραγματοποιούνται προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά, και ως "τόπος άφιξης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών" νοείται ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών.

δ) Για την εφαρμογή της παραγράφου 10:

αα) Ως "τμήμα μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας" νοείται το τμήμα της μεταφοράς που πραγματοποιείται, χωρίς ενδιάμεση στάση εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του σημείου αναχώρησης και του σημείου άφιξης της μεταφοράς επιβατών.

ββ) Ως "σημείο αναχώρησης της μεταφοράς επιβατών" νοείται το πρώτο προγραμματισμένο σημείο επιβίβασης επιβατών εντός της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από ενδιάμεση στάση εκτός της Κοινότητας και ως "σημείο άφιξης της μεταφοράς επιβατών" νοείται το τελευταίο προγραμματισμένο σημείο αποβίβασης εντός της Κοινότητας επιβατών που έχουν επιβιβασθεί εντός της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από ενδιάμεση στάση εκτός της Κοινότητας. Εάν πρόκειται για μεταφορά με επιστροφή, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται ως αυτοτελής μεταφορά.

ε) Για την εφαρμογή της παραγράφου 12, ως "βραχυχρόνια μίσθωση" νοείται η συνεχής κατοχή ή χρήση μεταφορικού μέσου για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις τριάντα ημέρες, ενώ, όσον αφορά τα πλωτά μέσα, η συνεχής κατοχή ή χρήση για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις ενενήντα ημέρες.

## 2. Γενικοί κανόνες

Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

α) Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως Τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

β) Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη αυτή εγκατάσταση. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως Τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο

τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του παρέχοντος.

### 3. Παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, στην περίπτωση που ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών είναι μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο τόπος πραγματοποίησης της πράξης την οποία αφορά η μεσολάβηση είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο τόπος πραγματοποίησης της πράξης την οποία αφορά η μεσολάβηση δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

### 4. Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, όπως σε κατασκηνώσεις διακοπών ή σε τοποθεσίες που έχουν διαμορφωθεί για να χρησιμοποιηθούν ως κατασκήνωση, της παροχής του δικαιώματος χρήσης ακινήτου και της παροχής υπηρεσιών για την προετοιμασία και συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, όπως οι υπηρεσίες αρχιτεκτόνων ή επιχειρήσεων επίβλεψης:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

### 5. Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

### 6. Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα

i) Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, εκτός της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

ii) Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο τόπος αναχώρησης βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο τόπος αναχώρησης βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

7. Υπηρεσίες παρεπόμενες της μεταφοράς προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα

Ο τόπος παροχής παρεπόμενων της μεταφοράς υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, όπως η φόρτωση, εκφόρτωση και διευθέτηση των μεταφερόμενων ειδών και παρόμοιες δραστηριότητες:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας.

8. <sup>43</sup>Δικαίωμα πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες εκδηλώσεις προς υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών που αφορούν το δικαίωμα πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες εκδηλώσεις, όπως οι εμπορικές και άλλες εκθέσεις, καθώς και παρεπόμενων υπηρεσιών σχετικά με την πρόσβαση, που παρέχονται σε υποκείμενους στο φόρο:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

8.α. <sup>44</sup>Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών οι οποίες αφορούν πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, όπως εμπορικές και άλλες εκθέσεις, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών των διοργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και της παροχής παρεπόμενων προς τις υπηρεσίες αυτές υπηρεσιών που παρέχονται σε μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

---

<sup>43</sup> Η παρ. 8 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 1 του άρθρου 60 του ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010 (Ενσωμάτωση άρθρου 3 Οδηγ.2008/8/ΕΚ) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου από 1.1.2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «8. Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών. Ο τόπος παροχής υπηρεσιών οι οποίες αφορούν πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, όπως εμπορικές και άλλες εκθέσεις, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών των διοργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και της παροχής παρεπόμενων προς τις υπηρεσίες αυτές υπηρεσιών: α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας. β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.»

<sup>44</sup> Η παρ.8α προστέθηκε με την παρ.2 του άρθρου 60 του ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010 (Ενσωμάτωση άρθρου 3 Οδηγ.2008/8/ΕΚ) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου από 1.1.2011.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

9. Πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά και παρέχονται προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας.

10. Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης.

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (catering), εκτός από αυτές που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας.

11. Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης επί μεταφορικού μέσου κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικού ταξιδιού

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (catering), που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το σημείο αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το σημείο αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

12. <sup>45</sup>Μίσθωση μεταφορικών μέσων

ι. Ο τόπος βραχυχρόνιας μίσθωσης μεταφορικού μέσου:

α) το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό μέσο τίθεται

---

<sup>45</sup> Η παράγραφος 12 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως το άρθρο αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009, αντικαταστάθηκε περαιτέρω με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του ν.4141/5.4.2013 (ΦΕΚ Α'81) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου από 1.1.2013. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την παράγραφο 12 του άρθρου 14 όπως είχε τεθεί με το ν.3763/2009 η οποία είχε ως εξής:

«12. Μίσθωση μεταφορικών μέσων

Ο τόπος βραχυχρόνιας μίσθωσης μεταφορικού μέσου:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη εκτός του εσωτερικού της χώρας.»

Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ από 1.1.2010.



πράγματι στη διάθεση του πελάτη εκτός του εσωτερικού της χώρας.

ii. Ο τόπος μίσθωσης, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση, μεταφορικού μέσου σε μη υποκείμενο στο φόρο:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο μη υποκείμενος στο φόρο λήπτης είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο μη υποκείμενος στο φόρο λήπτης δεν είναι εγκατεστημένος ή δεν έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας.

Κατά παρέκκλιση του προηγούμενου εδαφίου, στην περίπτωση σκάφους αναψυχής που μισθώνεται σε μη υποκείμενο στο φόρο, εκτός από τη βραχυχρόνια μίσθωση, ο τόπος μίσθωσης:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που το σκάφος τίθεται πράγματι στη διάθεση του λήπτη στο εσωτερικό της χώρας και η υπηρεσία παρέχεται πράγματι από την έδρα ή μια μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που το σκάφος τίθεται πράγματι στη διάθεση του λήπτη εκτός του εσωτερικού της χώρας και η υπηρεσία παρέχεται πράγματι από την έδρα ή μια μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος στον ίδιο τόπο της διάθεσης του σκάφους.

**13. <sup>46</sup>Παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και**

---

<sup>46</sup> Η παρ. 13 του άρθρου 14 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 15 του ν.4591/2019 (ΦΕΚ Α 19/12-02-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 17 του ίδιου νόμου, από 1.1.2019. Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε τεθεί με την παρ. 1 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015) και είχε ως εξής:

*«Παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών σε μη υποκείμενους στο φόρο.*

*Ο τόπος παροχής τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών, ιδίως εκείνων που προβλέπονται στο Παράρτημα VII, προς μη υποκείμενο στο φόρο:*

*α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο λήπτης μη υποκείμενος στο φόρο είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας.*

*β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο λήπτης μη υποκείμενος στο φόρο είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός του εσωτερικού της χώρας.*

*Το γεγονός ότι ο παρέχων την υπηρεσία και ο λήπτης επικοινωνούν μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου δεν σημαίνει υποχρεωτικά ότι πρόκειται για υπηρεσία παρεχόμενη ηλεκτρονικά.»*

Προηγούμενος η παράγραφος αυτή, όπως είχε τεθεί με το ν. ν.3763/2009, είχε ως εξής:

*«13. Παροχή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε μη υποκείμενους στο φόρο*

*Ο τόπος παροχής υπηρεσιών που παρέχονται με ηλεκτρονικό τρόπο και ιδίως αυτών που προβλέπονται στο Παράρτημα VII, προς μη υποκείμενο στον φόρο:*

*α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο λήπτης μη υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας και ο παρέχων έχει την έδρα της επιχείρησής του εκτός της Κοινότητας ή διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση εκτός της Κοινότητας από την οποία παρέχεται η υπηρεσία ή, ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός της Κοινότητας.*

*β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο λήπτης μη υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός της Κοινότητας και ο παρέχων έχει την έδρα της επιχείρησής του στο εσωτερικό της χώρας ή διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας από την οποία παρέχεται η υπηρεσία ή, ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή στο εσωτερικό της χώρας.*

*Το γεγονός ότι ο παρέχων την υπηρεσία και ο λήπτης επικοινωνούν μέσω του ηλεκτρονικού*

ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στο φόρο.

α) Ο τόπος παροχής τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών, ιδίως εκείνων που προβλέπονται στο Παράρτημα VII, προς μη υποκείμενο στο φόρο:

αα) είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο μη υποκείμενος στον φόρο λήπτης είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας,

ββ) δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο μη υποκείμενος στον φόρο λήπτης είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Το γεγονός ότι ο παρέχων την υπηρεσία και ο λήπτης επικοινωνούν μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου δεν σημαίνει υποχρεωτικά ότι πρόκειται για υπηρεσία παρεχόμενη ηλεκτρονικά.

<sup>47</sup>[...]

**14. Τόπος παροχής ορισμένων υπηρεσιών που παρέχονται προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Κοινότητας**

**Ο τόπος παροχής των κατωτέρω υπηρεσιών δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που παρέχονται από υποκείμενο στον φόρο που έχει την έδρα**

---

*ταχυδρομείου δεν σημαίνει υποχρεωτικά ότι πρόκειται για υπηρεσία παρεχόμενη ηλεκτρονικά.»*

*Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ από 1.1.2010.*

<sup>47</sup> Οι περ. β', γ' και δ' της παρ. 13 καταργήθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 4 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) με ισχύ από 1.7.2021. **Οι καταργηθείσες διατάξεις είχαν ως εξής:**

*«β) Κατά παρέκκλιση της υποπερίπτωσης ββ` της περίπτωσης α`, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:*

*αα) ο παρέχων την υπηρεσία έχει την εγκατάσταση του ή, ελλείψει εγκατάστασης, την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας και όχι και εντός άλλου κράτους μέλους,*

*ββ) οι υπηρεσίες παρέχονται σε μη υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι ή έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος,*

*γγ) το συνολικό ποσό, χωρίς Φ.Π.Α., των παροχών που αναφέρονται στην υποπερίπτωση ββ` της παρούσας περίπτωσης δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια του εκάστοτε τρέχοντος ημερολογιακού έτους το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ούτε υπερέβη το ποσό αυτό κατά τη διάρκεια του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.*

*Αν η παροχή των υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίματα, για τον υπολογισμό του ποσού σε ευρώ λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που έχει δημοσιευθεί από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα στις 5 Δεκεμβρίου 2017.*

*Αν κατά τη διάρκεια ενός (1) ημερολογιακού έτους, το συνολικό ποσό, χωρίς Φ.Π.Α., των ανωτέρω παροχών υπερβαίνει το όριο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, από το εν λόγω χρονικό σημείο εφαρμόζεται η υποπερίπτωση ββ` της περίπτωσης α`.*

*γ) Οι υποκείμενοι στο φόρο της υποπερίπτωσης αα` της περίπτωσης β` που παρέχουν υπηρεσίες μέχρι του ορίου των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, προς μη υποκείμενους στον φόρο, που είναι εγκατεστημένοι, έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος, έχουν το δικαίωμα να επιλέγουν τον τόπο παροχής των υπηρεσιών τους σύμφωνα με την υποπερίπτωση ββ` της περίπτωσης α`. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο (2) ημερολογιακά έτη, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από το επόμενο ημερολογιακό έτος.*

*δ) Κατά παρέκκλιση της υποπερίπτωσης αα` της περίπτωσης α, ο τόπος παροχής των ανωτέρω υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο λήπτη που είναι εγκατεστημένος ή έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας, δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο παρέχων που είναι εγκατεστημένος ή, ελλείψει εγκατάστασης, έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του σε άλλο κράτος μέλος πληροί στο κράτος μέλος αυτό προϋποθέσεις ανάλογες αυτών που ορίζονται στην περίπτωση β', εκτός αν ο εν λόγω παρέχων επιλέξει τον τόπο παροχής των υπηρεσιών του σύμφωνα με την υποπερίπτωση αα` της περίπτωσης α`.»*

της επιχείρησης του στο εσωτερικό της χώρας ή διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας από την οποία παρέχεται η υπηρεσία ή, ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας και ο λήπτης είναι μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ο οποίος είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Κοινότητας:

α) μεταβίβαση και παραχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, δικαιωμάτων εκ διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης, βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,

β) διαφημιστικές υπηρεσίες,

γ) Παροχή υπηρεσιών από συμβούλους, μηχανικούς, γραφεία μελετών, δικηγόρους, λογιστές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και επεξεργασία δεδομένων και παροχή πληροφοριών,

δ) ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, εν όλω ή εν μέρει, ή δικαιώματος προβλεπόμενου στο παρόν άρθρο,

ε) τραπεζικές, χρηματοοικονομικές και ασφαλιστικές εργασίες, συμπεριλαμβανομένων των εργασιών αντασφάλισης, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων,

στ) διάθεση προσωπικού,

ζ) μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών, με εξαίρεση όλα τα μεταφορικά μέσα,

η) <sup>48</sup>παροχή πρόσβασης σε σύστημα φυσικού αερίου ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή σε δίκτυο συνδεδεμένο με αυτό το σύστημα, στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας ή στα δίκτυα θέρμανσης ή ψύξης, καθώς και μεταφοράς ή διανομής μέσω των συστημάτων ή των δικτύων αυτών και παροχή άλλων υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με αυτές.

<sup>49</sup>(θ) ...

(ι) ...

**15. <sup>50</sup>Τόπος παροχής ορισμένων υπηρεσιών για την αποφυγή διπλής**

---

<sup>48</sup> Η περίπτωση η' της παραγράφου 14 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως το άρθρο αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009, αντικαταστάθηκε περαιτέρω με την παράγραφο 5 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «η) παροχή πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και μεταφοράς ή διοχέτευσης μέσω των συστημάτων αυτών και παροχή άλλων υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με αυτές.» και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') από 1.1.2010.

<sup>49</sup> Οι περιπτώσεις θ' και ι' της παραγράφου 14 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως το άρθρο αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009, καταργήθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 104 του ν.4316/24.12.2014 (ΦΕΚ Α' 270) και ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου από 1.1.2015. **Οι καταργηθείσες διατάξεις είχαν ως εξής:**

«θ) τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες,»

«ι) ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες.»

Για την αρχική διάταξη βλέπε σημείωση με αριθ. 1 του ίδιου άρθρου.

<sup>50</sup> Η παράγραφος 15 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως το άρθρο αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009, αντικαταστάθηκε περαιτέρω με την παράγραφο 3 του άρθρου 104 του ν.4316/24.12.2014 (ΦΕΚ Α' 270) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου από 1.1.2015. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«15. Τόπος παροχής το εσωτερικό της χώρας ορισμένων υπηρεσιών για την αποφυγή στρεβλώσεων του

φορολόγησης, μη φορολόγησης ή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού

Με σκοπό την αποφυγή διπλής φορολόγησης, μη φορολόγησης ή την αποφυγή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού:

α) Για τις υπηρεσίες για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι εκτός Ένωσης σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 12, 13 και 14, περίπτωση ζ , ο τόπος παροχής είναι το εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η χρήση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών αυτών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας. Ειδικότερα για τις υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων και ενσώματων κινητών αγαθών, η χρήση και εκμετάλλευση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας κατά το μέρος που τα μισθωμένα αγαθά χρησιμοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας. Για τις υπηρεσίες της παραγράφου 13, η χρήση και εκμετάλλευση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο παροχής ο λήπτης της υπηρεσίας βρίσκεται στην Ελλάδα.

β) <sup>51</sup>Ο τόπος παροχής θεωρείται ότι είναι εκτός της Ένωσης: αα) για τις υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών σε υποκειμένους στον φόρο, για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2, το εσωτερικό της χώρας, αν οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικά εξ ολοκλήρου εκτός της Ένωσης, ββ) για τις υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α) της περίπτωσης i της παραγράφου 12, το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα μισθωμένα πλοία χρησιμοποιούνται εκτός της Ένωσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του τυχόν συναρμόδιου κατά περίπτωση Υπουργού, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), εξειδικεύονται περαιτέρω τα κριτήρια χρήσης και εκμετάλλευσης, που προβλέπονται στην παρούσα παράγραφο και ορίζεται ο τρόπος απόδειξης της πλήρωσης των κριτηρίων αυτών<sup>52</sup>.

**16.** <sup>53</sup>Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε

---

*ανταγωνισμού*

*Με σκοπό την αποφυγή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού, για τις υπηρεσίες για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι εκτός Κοινότητας σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 12 και 14, ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η χρήση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών αυτών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.»*

<sup>51</sup> Η περ. β' της παρ. 15 του άρθρου 14 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α 65/24-4-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 79 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 24-4-2019. **Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*«β) Για τις υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών σε υποκείμενους στο φόρο, για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι το εσωτερικό της χώρας με βάση την παράγραφο 2 περίπτωση α', ο τόπος παροχής θεωρείται ότι είναι εκτός Ένωσης στην περίπτωση που οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικά εξ ολοκλήρου εκτός Ένωσης.»*

<sup>52</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 15 του άρθρου 14 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 49 του ν.4607/2019 (ΦΕΚ Α 65/24-4-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 79 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 24-4-2019.

<sup>53</sup> Η παρ. 16 του άρθρου 14 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α 65/24-4-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 79 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 24-4-2019. Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε τεθεί με την παρ. 3 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015) **και είχε ως εξής:**

*«16. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών εξειδικεύονται περαιτέρω τα κριτήρια χρήσης και εκμετάλλευσης, που προβλέπονται στην παράγραφο 15, ορίζεται ο τρόπος απόδειξης της πλήρωσης των*

άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π.7802/942/25.11.1986	Διαδικασία είσπραξης ΦΠΑ από τα ξένα τουριστικά λεωφορεία για τις εκτελούμενες στο εσωτερικό της χώρας μεταφορές προσώπων
A.1104/2019	Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου M12 «Δήλωση πωλήσεων από απόσταση και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοηλεκτρονικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών» και λοιπές διατάξεις ως προς την υποβολή του
A.1018/2020	Εξειδίκευση και απόδειξη της πλήρωσης του κριτηρίου της χρήσης και εκμετάλλευσης στις εκμισθώσεις επαγγελματικών πλοίων αναψυχής
A.1118/2020	Αναστολή εφαρμογής των διατάξεων της υπ' αρ. απόφασης A.1018/2020 «Εξειδίκευση και απόδειξη της πλήρωσης του κριτηρίου της χρήσης και εκμετάλλευσης στις εκμισθώσεις επαγγελματικών πλοίων αναψυχής»
A.1070/2021	Κατάργηση της απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών Α. 1118/2020 (Β'2041) και θέση σε ισχύ της απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών Α.1018/2020 (Β' 361) «Εξειδίκευση και απόδειξη της πλήρωσης του κριτηρίου της χρήσης και εκμετάλλευσης στις εκμισθώσεις επαγγελματικών πλοίων αναψυχής»

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.130/7.4.1988	Φορολογική μεταχείριση ορισμένων δικαιωμάτων που μεταβιβάζονται ή παραχωρείται η χρήση τους από πρόσωπα εγκατεστημένα στο εξωτερικό σε λήπτη του εσωτερικού. Έξοδα εγκατάστασης ή συναρμολόγησης εισαγομένων αγαθών
ΠΟΛ. 1306/20.9.1993	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 1642/86 σχετικά με μεταφορές αγαθών και τις παρεπόμενες αυτών πράξεις, καθώς και για την παροχή υπηρεσιών διαμεσολάβησης για τις δραστηριότητες αυτές.
ΠΟΛ. 1317/30.9.1993	Διευκρινήσεις για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μετά το Ν.2166/1993
ΠΟΛ. 1328/7.9.1993	Οφειλόμενος Φ.Π.Α. κατά την μεταγραφή αθλητών
ΠΟΛ. 1332/15.10.1993	Υπαγωγή ή μη στο ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρέχονται και των υλικών που αναλώνονται σε αγαθά που παραδίδονται με εγγύηση καλής λειτουργίας τους για ορισμένο χρόνο (CLAIMS)
ΠΟΛ. 1135/27.5.1994	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.1642/1986 όπως ισχύει, σχετικά με μεταφορά αγαθών από την Ελλάδα σε τρίτες χώρες (εξαγωγή).
ΠΟΛ. 1297/14.11.1996	Υπαγωγή σε ΦΠΑ των καταναλώσεων που πραγματοποιούνται εντός μεταφορικών μέσων που ενεργούν μεταφορές προσώπων
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996)

κριτηρίων αυτών, καθώς και ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.»

Η αρχική διάταξη όπως τέθηκε με την αντικατάσταση του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 είχε ως εξής: «Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα κριτήρια, με βάση τα οποία θεωρείται ότι για τις υπηρεσίες που καλύπτονται από την παράγραφο 15 η χρήση και εκμετάλλευση πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας και ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.»

	2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1141/15.5.1998	Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν.2515/1997 οι οποίες αναφέρονται στον Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1173/12.6.1998	Φορολογική μεταχείριση των εμπορευματικών μεταφορών που διενεργούνται από πρόσωπα που είναι εφοδιασμένα με άδεια ΚΑΜΠΟΤΑΖ. Υποχρέωση τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων
ΕΔΥΟ 1045/125/1.6.2000	Φορολογική μεταχείριση ορισμένων δικαιωμάτων που μεταβιβάζονται ή παραχωρείται η χρήση τους από πρόσωπα εγκατεστημένα σε Τρίτη χώρα, σε πρόσωπα εγκατεστημένα στη χώρα μας.
ΠΟΛ. 1058/8.2.2002	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις διεθνείς αερομεταφορές προσώπων με ενδιάμεσο σταθμό μετεπιβίβασης στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1144/29.12.2003	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 3,4,5,6 και 7 του Ν.3193/2003 (ραδιοφωνικές-τηλεοπτικές υπηρεσίες)
ΠΟΛ 1130/25.9.2009	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 και 11 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α 143) "Εταιρεία ιδιωτικών πλοίων αναψυχής, επιβολή ειδικού φόρου και έκτακτης εισφοράς στα πλοία αναψυχής, ρύθμιση φορολογικών θεμάτων, θεμάτων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και λοιπές διατάξεις".
ΠΟΛ. 1136/21.10.2009	Κοινοποίηση διατάξεων του νόμου 3763/2009, για θέματα Φ.Π.Α. (αλλαγές στον τόπο παροχής υπηρεσιών)
ΠΟΛ. 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του νόμου 4141/2013 για θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1164/20.6.2013	Αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των δαπανών επισκευής στα πλαίσια εγγύησης καλής λειτουργίας (claims)
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1119/10.6.2015	Εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης του άρθρου 27.1.δ' & ε' του Κώδικα ΦΠΑ σε σχέση με το άρθρο 14 του ίδιου Κώδικα για τον τόπο παροχής των υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1165/23.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 104 του ν.4316/2014 σχετικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών και την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών και παροχή διευκρινίσεων
ΠΟΛ. 1093/26.6.2017	Είσπραξη ΦΠΑ από ξένα τουριστικά λεωφορεία για τις εκτελούμενες στο εσωτερικό της χώρας μεταφορές προσώπων.
ΔΕΕΦ Α 1037752 ΕΞ 2018/6.3.2018	Εφαρμογή της περίπτωσης ε' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών ελέγχου και πιστοποίησης εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα (CO2) βάσει του Κανονισμού 757/ 2015 της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς πλοιοκτήτες, εκμεταλλευτές ή διαχειριστές πλοίων
ΔΕΕΦ Α 1161507 ΕΞ 2018/31.10.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο δικαίωμα συμμετοχής στους αγώνες του παγκόσμιου πρωταθλήματος εργασιακού αθλητισμού
Ε. 2033/13.2.2019	Παροχή οδηγιών για την καταβολή Φ.Π.Α. επιβατικών αυτοκινήτων που εκμισθώνονται στη χώρα μας με μίσθωση από εκμισθώτρια εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος-μέλος
Ε. 2049/18.3.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 14-17 του ν. 4591/2019 (Α' 19/12.02.2019) αναφορικά με την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο λήπτες και παροχή οδηγιών
Ε. 2054/4.4.2019	Παρέχονται οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Η.Β. σε περίπτωση αποχώρησης από την Ε.Ε. χωρίς συμφωνία.
Ε. 2085/17.5.2019	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τον τόπο παροχής των υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης ασθενών

E. 2111/13.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 8 – 10 και 49 του ν.4607/2019 (Α' 65) περί της φορολογικής αντιμετώπισης από πλευράς ΦΠΑ των κουπονιών και των βραχυχρόνιων μισθώσεων πλοίων αναψυχής και παροχή οδηγιών εφαρμογής.
Ο ΔΕΕΦ Α 1113548 ΕΞ/9.8.2019	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με τις ενέργειες των υπηρεσιακών χρηστών της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης για την ηλεκτρονική εφαρμογή «e-Μητρώο Πλοίων» του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ Α'92) και λοιπά θέματα.
E. 2071/14.5.2020	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς ΦΠΑ, των υπηρεσιών εκπαίδευσης που παρέχονται δια ζώσης ή εξ αποστάσεως
E. 2153/28.9.2020	Παρέχονται οδηγίες για την ενιαία και ομοιόμορφη αντιμετώπιση των θεμάτων, που αφορούν στους όρους απαλλαγής από Φ.Π.Α. και Ε.Φ.Κ. κατά τον εφοδιασμό αεροσκαφών με καύσιμα
E. 2011/14.1.2021	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Ηνωμένο Βασίλειο λόγω της αποχώρησής του από την Ε.Ε. και ενόψει της λήξης της μεταβατικής περιόδου την 31.12.2020

### **Άρθρο 14<sup>54</sup>**

#### **Όριο για υποκειμένους στον φόρο που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και διασυνοριακές παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα**

1. Κατά παρέκκλιση της περ. β) της παρ. 5 του άρθρου 13 και της υποπερ. ββ) της περ. α) της παρ. 13 του άρθρου 14, ο τόπος παράδοσης των αγαθών και ο τόπος παροχής των υπηρεσιών είναι το εσωτερικό της Χώρας, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) ο παρέχων τις υπηρεσίες ή παραδίδων τα αγαθά έχει την εγκατάστασή του ή, ελλείψει εγκατάστασης, τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της Χώρας και όχι και εντός άλλου κράτους μέλους,

β) οι υπηρεσίες παρέχονται σε μη υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι ή έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος ή τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος,

γ) το συνολικό ποσό, χωρίς ΦΠΑ, των πράξεων που αναφέρονται στην περ. β) δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια του εκάστοτε τρέχοντος ημερολογιακού έτους το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ούτε υπερέβη το ποσό αυτό κατά τη διάρκεια του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Αν οι πράξεις έχουν πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, για τον υπολογισμό του ποσού σε ευρώ, λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που έχει δημοσιευθεί από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα στις 5 Δεκεμβρίου 2017.

Αν κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους, το συνολικό ποσό, χωρίς ΦΠΑ των ανωτέρω πράξεων υπερβεί το όριο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, από το εν λόγω χρονικό σημείο εφαρμόζονται η περ. β) της παρ. 5 του άρθρου 13 και η υποπερ. ββ) της περ. α) της παρ. 13 του άρθρου 14.

2. Οι υποκείμενοι στον φόρο που καλύπτονται από την παρ. 1, οι οποίοι

<sup>54</sup> Το άρθρο 14<sup>α</sup> προστέθηκε με το άρθρο 4, παράγραφος 2, του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) (ενσωμάτωση άρθρου 2 παρ. 6 και 7 της Οδηγίας (ΕΕ) 2017/2455) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021.

διενεργούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, τα οποία κατά τον χρόνο αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας, ή οι οποίοι παρέχουν τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες, έχουν το δικαίωμα να επιλέγουν τον τόπο παράδοσης των αγαθών και παροχής των υπηρεσιών τους σύμφωνα με την περ. β) της παρ. 5 του άρθρου 13 και την υποπερ. ββ) της περ. α) της παρ. 13 του άρθρου 14, αντίστοιχα.

Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο (2) ημερολογιακά έτη, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από το επόμενο ημερολογιακό έτος.

3. Κατά παρέκκλιση της περ. α) της παρ. 5 του άρθρου 13 και της υποπερ. αα) της περ. α) της παρ. 13 του άρθρου 14, ο τόπος παράδοσης των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και ο τόπος παροχής των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών, δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο παρέχων τις υπηρεσίες ή παραδίδων τα αγαθά που είναι εγκατεστημένος ή, ελλείψει εγκατάστασης, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του σε άλλο κράτος μέλος πληροί στο κράτος μέλος αυτό προϋποθέσεις ανάλογες αυτών που ορίζονται στην παρ. 1, εκτός αν ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο επιλέξει τον καθορισμό του τόπου παράδοσης των αγαθών και παροχής των υπηρεσιών του σύμφωνα με την περ. α) της παρ. 5 του άρθρου 13 και την υποπερ. αα) της περ. α) της παρ. 13 του άρθρου 14, αντίστοιχα.

4. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ρυθμίζονται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Ε. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 15

#### Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

1. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

2.<sup>55</sup> Επίσης, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, από υποκείμενο στον φόρο στον οποίο χορηγήθηκε

<sup>55</sup> Το πρώτο εδάφιο της παρ. 2 του 15 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4714/31.7.2020 (ΦΕΚ Α'148) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, από 1.1.2020. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«Επίσης, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, ο οποίος δεν



αριθμός φορολογικού μητρώου για σκοπούς ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας με τον οποίο πραγματοποίησε την απόκτηση, εφόσον δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.

Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου θεωρείται ότι η ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογήθηκε στο άλλο κράτος μέλος, όπου πραγματοποιήθηκε η άφιξη των αγαθών, εφόσον:

α) ο αποκτών αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε την απόκτηση αυτή με σκοπό την πραγματοποίηση μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών εντός του άλλου κράτους - μέλους και για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου έχει οριστεί ο παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. εντός του άλλου κράτους - μέλους και

β) ο αποκτών έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 36.

3. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, δε θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

<sup>56</sup>α) η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο άλλου κράτους- μέλους, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

β) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από κράτος - μέλος διαφορετικό από αυτό εντός του οποίου ο υποκείμενος στο φόρο της περίπτωσης α' διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.,

γ) <sup>57</sup>η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

δ) ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

---

*αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.»*

<sup>56</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 62 του ν. 4714/31.7.2020 (ΦΕΚ Α'148) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, από 1.1.2020. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«α) η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους- μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας.»*

<sup>57</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 62 του ν.4714/31.7.2020 (ΦΕΚ Α' 148) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, από 1.1.2020. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.»*

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
1045138/2497/604/ΔΟ 014	Όροι και προϋποθέσεις ηλεκτρονικής υποβολής των εμπρόθεσμων αρχικών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους υποκείμενους στο φόρο, στα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ)
A.1222/2020	- Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). - Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1045/8.4.2016	Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο κμ της ΕΕ (εφαρμογή τελωνειακού καθεστώτος 42)
E. 2049/18.3.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 14-17 του ν. 4591/2019 αναφορικά με την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο λήπτες και παροχή οδηγιών

### Άρθρο 16

#### Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. <sup>58</sup>Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

<sup>58</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ν. 3842/23-4-2010 (ΦΕΚ Α'58) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου από 1.1.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών,

β) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου,

γ) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά,

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,

β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών,

γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,

δ)<sup>59</sup> κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής που πραγματοποιείται πριν την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14.

ε) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά,

στ) κατά τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται συνεχώς και η παροχή τους συνεχίζεται και μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους και δεν έχουν οριστεί ή πραγματοποιηθεί τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής τους,

ζ) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής, στην περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

### 3. <sup>60</sup>Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1

---

δ) *κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,*

ε) *προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών.»*

<sup>59</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 16 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν.4141/5.4.2013 (ΦΕΚ Α' 81) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2013. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«δ) κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής που πραγματοποιείται πριν την παράδοση αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 ή την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,».*

<sup>60</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ Α'276) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:*

α) *υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,*

και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6 και της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 7, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

α) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,

β) σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης,

γ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου,

δ) πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

ε) υπογραφής προσυμφώνου, με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου.

<sup>61</sup>3α. Κατά παρέκκλιση των παρ. 1 και 2 στις περιπτώσεις που υποκείμενος στον φόρο θεωρείται ότι έχει λάβει και παραδώσει αγαθά σύμφωνα με το άρθρο 5β, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός, τόσο για την παράδοση των αγαθών στον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο, όσο και για την παράδοση των αγαθών από τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο, κατά τον χρόνο αποδοχής της πληρωμής. Ως χρόνος αποδοχής της πληρωμής νοείται ο χρόνος κατά τον οποίο η επιβεβαίωση πληρωμής, το μήνυμα για έγκριση πληρωμής ή η ανάληψη υποχρέωσης πληρωμής από τον λήπτη λαμβάνεται από τον προμηθευτή που παραδίδει αγαθά μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής ή για λογαριασμό του, ανεξαρτήτως του χρόνου που πραγματοποιήθηκε η πραγματική καταβολή των χρημάτων, ανάλογα με το ποιο είναι προγενέστερο.

---

β) σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού,

γ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου,

δ) πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

ε) υπογραφής προσυμφώνου, με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου.» Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 6 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ Α' 312) και σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο:

α) υπογραφής του προσυμφώνου, εφόσον σ' αυτό περιλαμβάνεται ο όρος της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα ή εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου,

β) σύνταξης της έκθεσης πλειστηριασμού, στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού,

γ) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,

δ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου.»

<sup>61</sup> Η παράγραφος 3α προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) (άρθρο 1 παρ. 2 και 3 της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1995) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 2 του νόμου αυτού, από την 1.7.2021.

4. <sup>62</sup>Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1176/16.7.2.2013	Ειδικό στοιχείο για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων - Αντικατάσταση της ΑΥΟ ΠΟΛ.1002/2010 (ΦΕΚ Β' 51/25.1.2010)
ΠΟΛ.1126/2013	Όροι και προϋποθέσεις χορήγησης άδειας αναστολής καταβολής του Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή αγαθών και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1206/17.7.1998	Κοινοποίηση Γνωμοδότησης ΝΣΚ αριθ.781/97 - Επιβολή ΦΠΑ στη συμπληρωματική τιμή που καταβάλλεται στα πλαίσια ανέγερσης ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1110/28.7.2008	Αποστολή αγροτικών και λοιπών αγαθών στο εξωτερικό προς πώληση για λογαριασμό επιτηδευματία που εδρεύει στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1118/2.8.2010	Παροχή διευκρινίσεων για την επιβολή ΦΠΑ στις αμοιβές συμβολαιογράφων, δικαστικών επιμελητών, δικηγόρων, κλπ. που υπάγονται στον ΦΠΑ από 1.7.2010
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στο ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ - άρθρο 18, παρ. 3β' ν. 4002/2011
ΠΟΛ. 1194/5.10.2012	Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1182/13 09 2012 από τα ΚΤΕΛ και τις ΚΤΕΛ Α.Ε.
ΠΟΛ. 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του ν. 4141/2013 για θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1207/5.11.2018	Αντιμετώπιση υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτου με ΦΠΑ μετά την αναδρομική αναπροσαρμογή των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων
Ε. 2033/13.2.2019	Παροχή οδηγιών για την καταβολή Φ.Π.Α. επιβατικών αυτοκινήτων που εκμισθώνονται στη χώρα μας με μίσθωση από εκμισθώτρια εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος -μέλος
Ε. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"
Ε. 2220/24.11.2021	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τη φορολογητέα αξία για σκοπούς Φ.Π.Α. κατά την παράδοση ακινήτου στο πλαίσιο της έκτακτης διαδικασίας ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014 (Α' 246)
ΠΟΛ. 1206/17.7.1998	Κοινοποίηση Γνωμοδότησης ΝΣΚ αριθ.781/97 - Επιβολή ΦΠΑ στη συμπληρωματική τιμή που καταβάλλεται στα πλαίσια ανέγερσης ακινήτου με το σύστημα της αντιπαροχής

<sup>62</sup> Η παράγραφος 4 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ Α' 312) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

## Άρθρο 17

### Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος.

Όταν αγαθά τίθενται από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα, που προβλέπονται στα εδάφια α' και β' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης ή σε ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 61, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.

3. Για σκάφη αναψυχής, τα οποία βρίσκονταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας κατά την 31-12-1992 βάσει δελτίων κίνησης που έχουν χορηγήσει οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν σε άλλο κράτος - μέλος την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τη λήξη του καθεστώτος στο οποίο είχαν υπαχθεί.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται, εφόσον αποδεικνύεται ότι:

- α) τα σκάφη αυτά εξάγονται,
- β) καταβλήθηκε ο φόρος κατά την εισαγωγή των σκαφών αυτών στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) καταβλήθηκε ο φόρος στο κράτος-μέλος που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους, χωρίς να τύχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής,
- δ) έχουν νηολογηθεί ή, έχουν χρησιμοποιηθεί αποδεδειγμένα, για πρώτη φορά, πριν από την 1-1-1985 και
- ε) η τρέχουσα αξία τους, δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400 ευρώ<sup>63</sup>.

4. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση της παραγράφου 2, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, σύμφωνα με τις διατάξεις της

<sup>63</sup> Στην περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 17 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) η φράση «του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) δραχμών» αντικαταστάθηκε από τη φράση «των 4.400 ευρώ», με την παράγραφο 5 του άρθρου 16 του ν. 2948/19-10-2001 (ΦΕΚ Α'242) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

τελωνειακής νομοθεσίας.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1126/28.5.2013	Όροι και προϋποθέσεις χορήγησης άδειας αναστολής καταβολής του Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή αγαθών και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας

### Άρθρο 18

**Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου**

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.

2. Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του ν. 4141/2013 για θέματα ΦΠΑ

### Άρθρο 19

**Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών**

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

<sup>64</sup>1α. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1, η φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιείται έναντι κουπονιού

<sup>64</sup> Η παρ. 1α του άρθρου 19 προστέθηκε με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α 65/24-4-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, την 1.1.2019.

πολλαπλών σκοπών, όπως ορίζεται στο άρθρο 12α, πρέπει να είναι ίση με το αντάλλαγμα που έχει καταβληθεί για το κουπόνι ή ελλείψει στοιχείων, σχετικά με το εν λόγω αντάλλαγμα, με τη χρηματική αξία που αναγράφεται στο ίδιο το κουπόνι πολλαπλών σκοπών ή στη σχετική τεκμηρίωση, μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α., που αναλογεί στα παραδιδόμενα αγαθά ή τις παρεχόμενες υπηρεσίες.

**2.<sup>65</sup>Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:**

<sup>65</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105/14.06.2018) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 131 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 14.06.2018. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*“2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:*

*α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,*

*β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,*

*γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.*

*ι) Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.*

*Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η «κανονική αξία» δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείψει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών.*

*δ) <sup>iii</sup> για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές.*

*Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο.*

*Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α') όπως ισχύει.”*

*ι) Το δεύτερο και τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε από τα δύο τελευταία εδάφια της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19, με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ Α' 80) και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η αντικατασταθείσα διάταξη είχε ως εξής:***

*“Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή ή από πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας.”*

*ii) Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:***

*“δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή θεωρείται ότι έλαβε ή*



α) Για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών.

β) Για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

γ) Για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

66δ) Για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών μεταξύ συγγενικών ή/και συνδεδεμένων προσώπων, όπως αυτά ορίζονται στον ν. 4172/2013, η κανονική αξία, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες:

δα) η αντιπαροχή είναι κατώτερη της κανονικής αξίας και ο λήπτης των αγαθών ή των υπηρεσιών δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης,

---

*πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσυμφωνημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές.*

*Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σ' αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο." Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ Α'312) και σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:*

*“δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, η αξία όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που ισχύουν κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.*

*Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σ' αυτόν. Η αξία αυτή προσδιορίζεται όπως πιο πάνω και δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή.*

*Κατ' εξαίρεση, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση παράδοσης ακινήτου σε πρόσωπα που έχουν δικαίωμα μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, η αξία αυτή μειώνεται κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων αξία.*

*Το αμάχητο τεκμήριο για την μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ισχύει και για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.”.*

<sup>66</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 62 του ν.4714/31-7-2020 (ΦΕΚ Α'148) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 144 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την περ. δ της παρ. 2 του 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως είχε τροποποιηθεί με την παράγραφο 4 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ Α'276) **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«δ) Για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, μεταξύ συγγενικών ή/και συνδεδεμένων προσώπων, όπως αυτά ορίζονται στο ν. 4172/2013, η κανονική αξία, στις περιπτώσεις που η αντιπαροχή είναι κατώτερη αυτής, υπό την προϋπόθεση πως είτε ο προμηθευτής είτε ο λήπτης δεν έχουν πλήρες δικαίωμα έκπτωσης.*

*Τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση που η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας και ο προμηθευτής δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης.»*

δβ) η αντιπαροχή είναι κατώτερη της κανονικής αξίας και ο προμηθευτής των αγαθών ή ο πάροχος των υπηρεσιών δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης ενώ η φορολογητέα πράξη απαλλάσσεται από τον φόρο στο εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με τις περ. α) έως και κθ), λα) και λδ) της παρ. 1 του άρθρου 22 και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με το άρθρο 30,

δγ) η αντιπαροχή είναι ανώτερη της κανονικής αξίας και ο προμηθευτής των αγαθών ή ο πάροχος των υπηρεσιών δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης.

Τα θέματα που αφορούν την υποπερ. δα) εφαρμόζονται αναλόγως και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

ε) Για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές.

Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο.

Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με το ν. 2961/2001 (Α' 266), όπως ισχύει.

στ) Για τις περιπτώσεις πλειστηριασμού ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το εκπλειστηρίασμα.

Ως "κανονική αξία", για την εφαρμογή των περιπτώσεων γ' και δ', θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.

Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η "κανονική αξία", για την εφαρμογή των περιπτώσεων γ' και δ', δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείψει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών.

3. <sup>67</sup>Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε

---

<sup>67</sup> Στην παράγραφο 3 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) η φράση «για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς τη δραχμή» αντικαταστάθηκε από τη φράση «το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον

νόμισμα άλλου κράτους το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, όπως αυτή προσδιορίζεται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 20.

#### 4. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) <sup>68</sup>Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας,

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.

Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή.

<sup>69</sup>Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής. Οφείλεται, όμως, ο φόρος στην αξία της συσκευασίας όταν αυτή δεν επιστρέφεται.

#### 5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν.

Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

β) οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

---

προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ» με την παράγραφο 6 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ Α'242) και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>68</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ Α'330) και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«α) Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας,».

<sup>69</sup> Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν.3522/22.12.2006 (ΦΕΚ Α'276) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 25 του ίδιου νόμου από την 1η Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής, εφόσον η επιστρεφόμενη συσκευασία καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση.».

γ) τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,
- τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α' ).

5α. Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101Α' ), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2000/1991 (ΦΕΚ 206Α' ).

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ακυρώνονται.

6. Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

7. Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως.

Ειδικά για αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με το ποσό του φόρου αυτού, ο οποίος καταβλήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος - μέλος.

8. <sup>70</sup>Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

9. Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας και εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησής τους χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας<sup>71</sup>. Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών.

Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30<sup>72</sup>.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών.

10. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
--------------------	------

<sup>70</sup> Η παράγραφος 8 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του ν. 3842/23-4-2010 (ΦΕΚ Α'58) και σύμφωνα με την περίπτωση ιστ) της παραγράφου 1 του άρθρου 92 ισχύει από την 1η Ιουλίου 2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή παράδοσης αυτών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, μετά την αφαίρεση της προμήθειας που χορηγείται στα πρακτορεία διανομής.»*

<sup>71</sup> Το πρώτο εδάφιο της παρ. 9 του άρθρου 19 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α 65/24-4-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, την 1.1.2019.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

*"Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας."*

<sup>72</sup> Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 9 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ Α'330) και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση η) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Οι υποκείμενοι στο φόρο που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν έχουν τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.»*

ΠΟΛ.1115/29.7.2016	Φορολογική αντιμετώπιση της επιστροφής χρηματικών ποσών και της χορήγησης εκπτώσεων από τους Κατόχους Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 του ν.4052/2012(claw-back) και βάσει της παρ. 3 του άρθρου 35 του ν. 3918/2011 (rebate)
A.1035/2019	Τροποποίηση της απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ΠΟΛ 1115/2016, «Φορολογική αντιμετώπιση της επιστροφής χρηματικών ποσών από τους Κατόχους Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), βάσει των διατάξεων του ν.4052/2012

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 304/ 6.11.1987	Τρόπος έκδοσης των φορολογικών στοιχείων και υπολογισμού του ΦΠΑ στις περιπτώσεις που χορηγούνται εκπτώσεις σε είδος
ΠΟΛ. 80/18.2.1988	ΦΠΑ στο εκθλιπτικό δικαίωμα.
ΠΟΛ. 1035/8.2.1990	ΦΠΑ στο εκθλιπτικό δικαίωμα των ελαιολιπιδίων.
ΠΟΛ 1057/28.2.1992	Υπαγωγή ή μη στο ΦΠΑ των επιδοτήσεων, επιχορηγήσεων και Κοινοτικών ενισχύσεων.
ΠΟΛ. 1188/29.7.1994	Έκδοση θεωρημένων εισιτηρίων εισόδου από τα κέντρα διασκέδασης και λοιπά συναφή καταστήματα
ΠΟΛ. 1041/14.2.1995	Κοινοποίηση της αριθμ. 598/1994 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.
ΠΟΛ. 1212/22.7.1996	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ. 43/Α/7-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27-5-1996)
ΠΟΛ. 1238/19.8.1996	Κοινοποίηση των άρθρων 33 και 34 του Ν. 2429/1996 και παροχή οδηγιών
ΠΟΛ. 1296/14.11.1996	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στο εκθλιπτικό δικαίωμα.
ΠΟΛ. 1137/13.5.1998	Κοινοποίηση μερικών διατάξεων του ν. 2601/1998
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	ΥΠΟΙΚ 1073028/3273/901/Α0014/ΠΟΛ.1181/18.6.1998 Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1078/24.3.1999	Κοινοποίηση της 681/98 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., σχετικά με την μη υποχρέωση καταβολής στο Δημόσιο Φ.Π.Α. αυτοπαράδοσης, από τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην κινητή τηλεφωνία, για τις δωρεάν διαθέσεις συσκευών κινητής τηλεφωνίας που πραγματοποιούν στους νέους συνδρομητές.
ΠΟΛ. 1091/6.4.1999	Διευκρινίσεις σχετικά με τη δωρεάν διάθεση οινοπνευματωδών ποτών ή άλλων ειδών σε πελάτες από το μπαρ των ΚΑΖΙΝΟ.
ΠΟΛ. 1075/28.2.2000	Εφαρμογή διατάξεων του νόμου περί Φ.Π.Α. στην πώληση καρτών κινητής τηλεφωνίας.
ΠΟΛ. 1006/14.1.2003	Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγρ.1 έως και 16 του άρθρου 19 και της παραγ. 5 του άρθρου 25 του Ν. 3091/2002 οι οποίες αναφέρονται, σε θέματα ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1067/2.5.2006	Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών - Έκδοση στοιχείου Παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του Ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1145/5.12.2007	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του Ν. 3610/22-11-2007 περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.

ΠΟΛ. 1056/12.3.2008	Φορολογική μεταχείριση δαπάνης για την αγορά ηλεκτρομαγνητικών ή άλλων μέσων στα οποία ενσωματώνεται το δικαίωμα λήψης υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1036/9.3.2009	Κοινοποίηση της αριθ. 434/2008 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την προθεσμία για την υποβολή αίτησης προς τη ΔΟΥ για μείωση της φορολογητέας αξίας στην περίπτωση που η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση τίθεται σε ειδική εκκαθάριση και η περίοδος της εκκαθάρισης παρατείνεται με απόφαση του Εφετείου
ΠΟΛ. 1107/25.6.2010	Παρέχονται οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 3833/2010 περί του ειδικού φόρου σε είδη πολυτελείας
ΠΟΛ. 1118/2.8.2010	Παροχή διευκρινίσεων για την επιβολή ΦΠΑ στις αμοιβές συμβολαιογράφων, δικαστικών επιμελητών, δικηγόρων, κλπ. που υπάγονται στον ΦΠΑ από 1.7.2010
ΠΟΛ. 1192/21.12.2010	Εφαρμογή διατάξεων άρθρου 17 Ν. 3833/2010 περί του ειδικού φόρου σε είδη πολυτελείας
ΠΟΛ. 1087/19.4.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων στις χορηγούμενες εκπώσεις λόγω κύκλου εργασιών
ΔΕΦΚ Α 5001471 ΕΞ 2013/11.1.2013	Κοινοποίηση Υπουργικής Απόφασης αναφορικά με τις πρόσθετες ύλες με κωδικούς Σ.Ο. 38111110, 38111190, 38111900 και 38119000
ΔΕΦΚ Γ 5025171 ΕΞ 2014 /20.10.2014	Διευκρινίσεις αναφορικά με την αντιμετώπιση δυσλειτουργιών του μηχανογραφικού συστήματος κατά τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας
ΔΕΛ Δ 1168423 ΕΞ 2014/19.12.2014	Παροχή διευκρινίσεων σε θέματα ελέγχου ενδοομιλικών συναλλαγών και εκπρόθεσμης υποβολής της κατάστασης ενδοομιλικών συναλλαγών και του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1002/28.12.2015	Εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών με αναστολή ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1043/7.4.2016	Κοινοποίηση της ΠΟΛ.1026/16-2-2016 Απόφασης ΓΓΔΕ και παροχή οδηγιών
ΠΟΛ 1061/24.5.2016	Κοινοποίηση διατάξεων του νόμου «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» για την αύξηση του συντελεστή ΦΠΑ σε 24% και την κατάργηση των μειωμένων συντελεστών στη δεύτερη ομάδα νησιών.
ΠΟΛ. 1069/1.6.2016	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 129/2015 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ περί της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση υπαγωγής επιχείρησης στη διαδικασία της εξυγίανσης του άρθρου 99 του Ν. 3588/2007
ΔΕΦΚΦ 1124417 ΕΞ 2016/25.8.2016	Κοινοποίηση του άρθρου 61 του ν.4370/2016 (Α' 37) «Συστήματα Εγγύησης Καταθέσεων (ενσωμάτωση Οδηγίας 2014/49/ΕΕ), Ταμείο Εγγύησης Καταθέσεων και Επενδύσεων και άλλες διατάξεις» και της υπ' αριθμ. ΔΕΦΚΦ 1111872 ΕΞ 2016/21.7.2016 ΑΥΟ
ΠΟΛ.1052/6.4.2017	Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, για διαφορές που σχετίζονται με τον ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1151/29.9.2017	Οδηγίες εφαρμογής της αρ.πρωτ. ΠΟΛ. 1101/4.7.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.
ΠΟΛ. 1185/22.11.2017	Κοινοποίηση της υπ' αριθ. 99/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. αναφορικά με τη βάση επιβολής ΦΠΑ στην παροχή υπηρεσιών από τους άμισθους υποθηκοφύλακες και παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της.
Ε. 2099/3.6.2019	Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ χρεώσεων σε λογαριασμούς κατανάλωσης φυσικού αερίου
Ε. 2111/13.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 8 - 10 και 49 του ν.4607/2019 περί της φορολογικής αντιμετώπισης από πλευράς ΦΠΑ των κουπονιών και των βραχυχρόνιων μισθώσεων πλοίων αναψυχής και παροχή οδηγιών εφαρμογής
Ε. 2151/2.8.2019	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο Περιβαλλοντικό Τέλος που επιβάλλεται κατά την τιμολόγηση υπηρεσιών ύδατος
Ε. 2220/24.11.2021	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τη φορολογητέα αξία για σκοπούς Φ.Π.Α. κατά την παράδοση ακινήτου στο πλαίσιο της έκτακτης διαδικασίας ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014 (Α' 246)
Ε. 2059/4.8.2022	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση των επιδοτήσεων και το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των σχετικών εισροών

## Άρθρο 20

### Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών

1. Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου,

γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.

Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

2. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, τα οποία είχαν εξαχθεί προσωρινά εκτός της Κοινότητας για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, η φορολογητέα αξία, που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

3. Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ <sup>-73</sup> σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

4. Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα με την προέλευσή τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης α' του άρθρου 7 του Ν.1038/1980 όπως ισχύει, για τη διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας, πέραν των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.

## Άρθρο 21

### Συντελεστές Υπολογισμού του φόρου

<sup>73</sup> Στην παράγραφο 3 του άρθρου 20 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000), αντικαταστάθηκε η φράση «προς τη δραχμή» με την φράση «προς το ευρώ», με την παράγραφο 7 του άρθρου 16 του ν.2948/2001 (ΦΕΚ Α'242)



**741. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) στη φορολογητέα αξία<sup>75</sup>.**

**Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο**

---

<sup>74</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν.4334/16.7.2015 (ΦΕΚ Α' 80) και ισχύει σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, όπως αυτό προστέθηκε με την Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου/18.7.2015 (ΦΕΚ Α' 84), από 20 Ιουλίου 2015. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*1. "Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.*

*Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%)."* <sup>[i]</sup> <sup>[ii]</sup>

*"Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%)."* <sup>[iii]</sup>

*"Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παραγράφου 13 του άρθρου 14."* <sup>[iv]</sup>

**[i].** Το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 είχαν τεθεί όπως ίσχυαν με το άρθρο 4 του ν. 3845/2010 (ΦΕΚ 65 Α'/06-05-2010). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 2 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, από 01.07.2010. Προηγουμένως τα εδάφια αυτά είχαν τεθεί όπως ίσχυαν με το άρθρο 12 του ν. 3833/15-03-2010 (ΦΕΚ 40 Α'), (έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου, από 15.3.2010) **και είχαν ως εξής:**

*«Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι ένα τοις εκατό (21%) στη φορολογητέα αξία.*

*Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%).» Προηγουμένως τα εδάφια αυτά είχαν τεθεί όπως ίσχυαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν.3336/20-4-2005 (ΦΕΚ 96 Α') (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 4 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, από 1ης Απριλίου 2005) και είχαν ως εξής:*

*«Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία.*

*Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε εννέα τοις εκατό (9%).» Προηγουμένως τα εδάφια αυτά είχαν ως εξής:*

*«Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) στη φορολογητέα αξία.*

*Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε οκτώ τοις εκατό (8%).».*

**[ii].** Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν.3899/17-12-2010 (ΦΕΚ 212Α'). Έναρξη ισχύος, με βάση το άρθρο 19 του ίδιου νόμου από 1.1.2011. Προηγουμένως το εδάφιο αυτό είχε τεθεί όπως ίσχυε με το άρθρο 4 του ν. 3845/2010 (ΦΕΚ 65 Α'/06-05-2010) (έναρξη ισχύος, με την παράγραφο 2 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, από 01.07.2010) **και είχε ως εξής:**

*«Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έντεκα τοις εκατό (11%).».*

**[iii].** Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν.3899/17-12-2010 (ΦΕΚ 212Α'). Έναρξη ισχύος με βάση το άρθρο 19 του ίδιου νόμου από 1.1.2011.

**[iv].** Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α'). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. Προηγουμένως το εδάφιο αυτό, είχε τεθεί όπως ίσχυε με το άρθρο 4 του ν.3193/20.11.2003 (ΦΕΚ 266 Α') (έναρξη ισχύος με το άρθρο 22 του ίδιου νόμου, από 1.7.2003) **και είχε ως εξής:**

*«Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της περίπτωσης ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14».*

<sup>75</sup> Το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 21 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 52 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α 94/27-5-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.6.2016. **Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*"Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία."*

Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).

Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παρ. 13 του άρθρου 14.

<sup>76</sup>1Α. Ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε μηδέν τοις εκατό (0%) για τα εμβόλια κατά της νόσου COVID- 19, που έχουν εγκριθεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από τα κράτη - μέλη της Ε.Ε. και για τα invitro διαγνωστικά ιατροτεχνολογικά προϊόντα της νόσου COVID-19, που συμμορφώνονται με τις ισχύουσες απαιτήσεις της οδηγίας 98/79/ΕΚ (L 331) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου ή του κανονισμού (ΕΕ) 2017/746 (L 117) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και με τη λοιπή ισχύουσα ενωσιακή νομοθεσία. Ο ίδιος συντελεστής εφαρμόζεται και στις υπηρεσίες που συνδέονται στενά με τα αγαθά του προηγούμενου εδαφίου.

2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18.

3. Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17.

<sup>77</sup>4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, είναι δυνατή η μείωση κατά

---

<sup>76</sup> Η παράγραφος 1Α προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 73 του ν.4764/2020 (Α'256/23.12.2020) με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρ. 192 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρ. 73 του ίδιου νόμου ισχύουν έως 31.12.2022.

<sup>77</sup> Η παρ. 4, όπως είχε τεθεί με το άρθρο δεύτερο της Π.Ν.Π. που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α 221 - 31.12.2018 (Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 4 της Π.Ν.Π., από τη δημοσίευση αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31-12-2018) και κυρώθηκε με το ν.4592/2019 (ΦΕΚ Α 20 - 13.02.2019), τροποποιήθηκε από 1.7.2021 ως άνωθεν με τις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 65 του ν.4811/2021 (ΦΕΚ Α' 108). **Προηγούμενος, η διάταξη είχε ως εξής:** «4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών είναι δυνατή η μείωση κατά τριάντα τοις εκατό (30%) των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) επί ένα εξάμηνο για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο, εφόσον:

α) ο μέσος αριθμός των φιλοξενούμενων στα Κέντρα Υποδοχής και Ταυτοποίησης κάθε νησιού κατά το δωδεκάμηνο που προηγείται της έκδοσης της απόφασης, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με την επόμενη παράγραφο, υπερβαίνει τη δυναμικότητα φιλοξενίας ανά νησί,

όπως αυτή προσδιορίζεται από την πράξη σύστασης κάθε Κέντρου, και

β) πρόκειται για αγαθά τα οποία, κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

αα) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

ββ) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γγ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, δδ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.»

Η προηγούμενη διάταξη, όπως είχε τεθεί με την ΠΝΠ "Παράταση μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο." (ΦΕΚ Α/115/29-6-2018, κύρωση με το ν. 4576/2018) είχε ως εξής:

---

«Μέχρι 31.12.2018 για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.»

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Μέχρι 30.6.2018 για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.»

Η παράγωγο παράγραφος είχε τεθεί ως ανωτέρω με την παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ν.4509/22-12-2017 (ΦΕΚ 201 Α') και είχε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Μέχρι 31.12.2017 για τα νησιά των Νομών Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου πλην της Ρόδου και της Καρπάθου, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.»

Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 118 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α') και ίσχυε, σύμφωνα με παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2017. **Η προγενέστερη διάταξη είχε ως εξής:**

«4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.»

τριάντα τοις εκατό (30%) των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο, εφόσον:

α) έχουν συσταθεί και λειτουργούν εντός της περιφέρειάς τους κέντρα και δομές της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4375/2016 (Α` 51), όπως αυτό προκύπτει από σχετική βεβαίωση, που εκδίδεται από την Υπηρεσία Υποδοχής και Ταυτοποίησης του Υπουργείου Μετανάστευσης και Ασύλου, και

β) πρόκειται για αγαθά τα οποία, κατά τον χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

αα) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

ββ) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στον φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της Χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

γγ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στον φόρο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στο πλαίσιο της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δδ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η απόφαση του πρώτου εδαφίου ανακαλείται αυτοδικαίως εντός τριών (3) μηνών από την παύση λειτουργίας κέντρου ή δομής της περ. α`.

Η μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

<sup>78</sup>[...]

---

Με την περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 (ΦΕΚ Α 80/16-7-2015), όπως τέθηκε με την περ. 3 της υποπαρ. Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-8-2015) και ισχύει από 19.9.2015 ορίζεται ότι:

*"Οι προβλεπόμενες στις παραγράφους 4, 5 και 6 του άρθρου 21 του ν. 2859/2000 μειώσεις των συντελεστών Φ.Π.Α. καταργούνται σταδιακά ως ακολούθως: Από 1.10.2015 στην πρώτη ομάδα νησιών, από 1.6.2016 στη δεύτερη ομάδα νησιών και από 1.1.2017 στα υπόλοιπα νησιά. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών ορίζονται ειδικότερα τα υπαγόμενα στις παραπάνω ρυθμίσεις νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 2859/2000." Η αρχική διάταξη της περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν.4334/2015 (ΦΕΚ Α' 80), που ήταν σε ισχύ σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου από 20 Ιουλίου 2015 (όπως αυτό προστέθηκε με την παράγραφο 2 του τρίτου άρθρου της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου/18.7.2015 – ΦΕΚ Α' 84) είχε ως εξής:*

*«δ) Οι προβλεπόμενες στις παραγράφους 4, 5 και 6 του άρθρου 21 του Ν.2859/2000 (Α'248) μειώσεις των συντελεστών καταργούνται σταδιακά ως ακολούθως:*

*αα) Από 1.10.2015 στα αναπτυσσόμενα τουριστικά νησιά με το υψηλότερο κατά κεφαλή εισόδημα και από 1.6.2016 στα λιγότερο αναπτυσσόμενα νησιά. Εξαιρούνται της καταργήσεως και παραμένουν σε ισχύ έως την 31.12.2016 οι ισχύοντες σήμερα συντελεστές Φ.Π.Α. για τα πλέον απομακρυσμένα νησιά.*

*Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών ορίζονται ειδικότερα τα υπαγόμενα στις παραπάνω ρυθμίσεις νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.2859/2000 (Α' 248)».*

<sup>78</sup> Η παρ. 4α του άρθρου 21 που προστέθηκε με το άρθρο δεύτερο της Π.Ν.Π. που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α 221 - 31.12.2018 και η οποία κυρώθηκε με το ν. 4592/2019 (ΦΕΚ Α 20 - 13.02.2019) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 4 της Π.Ν.Π., από τη δημοσίευση αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31-12-2018, καταργήθηκε από την 1.7.2021, με τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 65 του ν.4811/2021 (ΦΕΚ Α' 108). Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής: «4α. Για την έκδοση της απόφασης της προηγούμενης παραγράφου, ο μέσος ετήσιος αριθμός φιλοξενουμένων υπολογίζεται ανά εξάμηνο, τον Ιούνιο και Δεκέμβριο κάθε έτους, με βάση στοιχεία της Υπηρεσίας Υποδοχής και Ταυτοποίησης του Υπουργείου Μεταναστευτικής Πολιτικής και της Ελληνικής Αστυνομίας

5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.

6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα<sup>79</sup>.

<sup>80</sup>6α. [...]

7. Διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού παύει να ισχύει.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1212/1994	Ρύθμιση φορολογικών θεμάτων συναλλαγών ανθοπωλών μέσω του σωματείου ΙΝΤΕΡΦΛΟΡΑ ΕΛΛΑΣ
ΠΟΛ.1184/1996	Φορολογικές συναλλαγές ανθοπωλών και τρίτων προσώπων που διαμεσολαβούν για την εκτέλεση παραγγελιών μέσω τρίτων
ΠΟΛ.1182/2012	Τρόπος επιβολής και απόδοσης ΦΠΑ από τα ΚΤΕΛ και τα μέλη αυτών, καθώς και από τις ΚΤΕΛ Α.Ε. και τους μετόχους αυτών που μισθώνουν τα λεωφορεία τους στις ΚΤΕΛ Α.Ε. - Αντικατάσταση της ΑΥΟΟ 1011293/94/19/0014/ΠΟΛ. 1013/5.2.2004 (ΦΕΚ 318 Β')
Α.1229/2019	Παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο
Α.1470/2019	Παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο
Α.1151/2020	Παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο.
Α.1272/2020	Παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο

και υπό την επίβλεψη υπηρεσίας που θα οριστεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, για το δωδεκάμηνο που λήγει στο τέλος του προηγούμενου μήνα από την έκδοση της απόφασης.

Κατά την πρώτη εφαρμογή του νόμου, η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών εκδίδεται έως 31.12.2018, με βάση στοιχεία της Υπηρεσίας Υποδοχής και Ταυτοποίησης του Υπουργείου Μεταναστευτικής Πολιτικής και της Ελληνικής Αστυνομίας.».

<sup>79</sup> Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 62 του ν. 3842/23-4-2010 (ΦΕΚ 58Α') και ισχύει σύμφωνα με την ίδια παράγραφο του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου από 15.03.2010.

<sup>80</sup> Η παράγραφος 6α του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), που είχε προστεθεί με την παράγραφο 3 του άρθρου 52 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α 94/27.05.2016, έναρξη ισχύος από τη δημοσίευσή του), **καταργήθηκε** με την παρ. 2 του άρθρου 118 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α'240/22-12-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2017.

**Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής :** «6Α. Η μείωση των συντελεστών των παραγράφων 4, 5 και 6 δεν ισχύει για τα νησιά Θήρα, Μύκονο, Νάξο, Πάρο, Ρόδο, Σκιάθο από 1.10.2015 και για τα νησιά Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο από 1.6.2016.

A.1150/2021	Εφαρμογή μειωμένων συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο
-------------	--

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1254/10.12.1990	Κοινοποίηση των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 8 του Ν. 1881/90 και της παραγράφου 3 του άρθρου 10 των Ν. 1884/90 και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών
ΠΟΛ. 1097/23.4.1991	Εφαρμογή μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά του Ανατ. Αιγαίου
ΠΟΛ. 1002/10.1.1994	Φ.Π.Α. στις ενδιάμεσες εργασίες για την εκτύπωση βιβλίων, περιοδικών και εφημερίδων
ΠΟΛ. 1136/16.5.1995	Συντελεστής ΦΠΑ σε Δημόσια τεχνικά έργα που εκτελούνται σε περιοχές με μειωμένο συντελεστή
ΠΟΛ. 1224/4.8.1997	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης του Φ.Π.Α. από ξενοδοχειακές επιχειρήσεις που συνάπτουν συμβάσεις με το σύστημα "ALL INCLUSIVE"
ΠΟΛ. 1302/7.12.1998	Κοινοποίηση της 796/97 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., σχετικά με τον εφαρμοζόμενο συντελεστή Φ.Π.Α. στις πωλήσεις αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας, από εμπόρους έργων τέχνης
ΠΟΛ. 1181/18.6.1998	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του ν.2601/1998, οι οποίες αναφέρονται στο Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1072/5.5.2005	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν. 3336/05, σχετικά με την αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 1η Απριλίου 2005
ΠΟΛ. 1082/25.5.2007	Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή διατάξεων του άρθρου του Ν. 3522/2006, σχετικά με την επέκταση εφαρμογής μειωμένου συντελεστή σε παροχή υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1007/15.1.2008	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων από οικιακούς καταναλωτές
ΠΟΛ. 1018/6.3.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 12 και 20 του ψηφισθέντος νομοσχεδίου για την «Προστασία της εθνικής οικονομίας - Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης», σχετικά με την αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 15 Μαρτίου 2010
ΠΟΛ. 1098/21.6.2010	Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 3845/10 σχετικά με την αύξηση συντελεστών Φ.Π.Α. από 01.07.2010
ΠΟΛ. 1003/3.1.2011	Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 4 & 19 του ν. 3899/10
ΠΟΛ. 1009/21.1.11	Διευκρινίσεις σε σχέση με το συντελεστή ΦΠΑ σε πιστωτικά τιμολόγια λόγω κύκλου εργασιών
ΠΟΛ. 1128/2.6.2011	Διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 -17 του Ν .3296/2004, μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 79 του Ν .3842/2010
ΠΟΛ. 1170/05.08.2011	Υπαγωγή στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ των υπηρεσιών εστίασης γενικά - Άρθρο 34 του ν. 3986/2011
ΠΟΛ. 1182/26.8.2011	Διευκρινίσεις για τον εφαρμοζόμενο συντελεστή ΦΠΑ στην εστίαση γενικά
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στο ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011

ΠΟΛ. 1194/5.10.2012	Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1182/13.09.2012 από τα ΚΤΕΛ και τις ΚΤΕΛ Α.Ε.
ΠΟΛ. 1088/23.4.2013	Κοινοποίηση της Κ.Υ.Α. 8913/1089/19-2-13 σχετικά με τον καθορισμό νέων τελών διενέργειας τεχνικών ελέγχων ανά κατηγορία οχήματος από τα Δημόσια ΚΤΕΟ
ΠΟΛ. 1189/29.7.2013	Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 74, παρ. 14 του ν. 4172/2013, για την υπαγωγή της εστίασης στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1241/5.11.2013	Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στην ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών
ΠΟΛ. 1015/9.1.2014	Εφαρμοστέος συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες των μετόχων των ΚΤΕΛ ΑΕ και των μελών των ΚΤΕΛ
ΠΟΛ. 1256/12.12.2014	Συντελεστής ΦΠΑ, α. αποστειρωμένου διαλύματος φυσιολογικού ορού. β. αποστειρωμένου διαλύματος θαλασσινού νερού
ΠΟΛ. 1257/12.12.2014	Συντελεστής ΦΠΑ κάλτσας με διαβάθμιση πίεσης στις οποίες περιλαμβάνονται οι κάλτσες φλεβίτιδας
ΠΟΛ. 1154/16.7.2015	Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 4334/2015 «Επείγουσες ρυθμίσεις για τη διαπραγμάτευση και σύναψη συμφωνίας με τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Στήριξης»
ΠΟΛ. 1160/17.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και του άρθρου 2 του ν. 4334/2015
ΠΟΛ. 1161/21.7.2015	Διευκρινίσεις σχετικά με τον εφαρμοστέο συντελεστή ΦΠΑ στις υπηρεσίες των ξενοδοχείων
ΠΟΛ. 1168/29.7.2015	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τον εφαρμοστέο συντελεστή ΦΠΑ σε παραδόσεις αγαθών και σε παροχές υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4334/2015
ΠΟΛ. 1191/11.8.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2015 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1224/12.10.2015	Διευκρινίσεις σχετικά με τους εφαρμοστέους συντελεστές ΦΠΑ στα νησιά και στις υπηρεσίες των ξενοδοχείων από 1-10-2015
ΠΟΛ. 1244/3.11.2015	Συντελεστής ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκτύπωσης βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών καθώς και στην παράδοση αυτών, ως τελικών αγαθών.
ΠΟΛ. 1250/9.11.2015	Δασμολογική κατάταξη και προσδιορισμός συντελεστή Φ.Π.Α. ορισμένων δημητριακών
ΠΟΛ. 1008/13.1.2016	Δασμολογική κατάταξη και συντελεστής Φ.Π.Α. σε ροφήματα με βάση το γάλα
ΠΟΛ. 1014/25.1.2016	Δασμολογική κατάταξη και καθορισμός συντελεστή ΦΠΑ σε παρασιποκτόνα προϊόντα για εξωτερική χρήση σε ανθρώπους ή σε ζώα
ΠΟΛ. 1058/20.4.2016	Προσδιορισμός συντελεστή Φ.Π.Α. στην πώληση ζωντανών ζώων που προορίζονται για σφαγή και στην πώληση κρέατος
ΠΟΛ. 1061/24.5.2016	Κοινοποίηση διατάξεων του νόμου «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» για την αύξηση του συντελεστή ΦΠΑ σε 24% και την κατάργηση των μειωμένων συντελεστών στη δεύτερη ομάδα νησιών.
ΠΟΛ. 1063/30.5.2016	Κοινοποίηση διατάξεων άρθρου 52 σχεδίου νόμου «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1093/23.6.2016	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. Έκδοση 2016 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1127/4.8.2017	Δασμολογική κατάταξη και προσδιορισμός Φ.Π.Α. αναφορικά με τα ζυμαρικά που φέρουν την ονομασία nouddles (νούγιες)

ΠΟΛ. 1009/16.1.2018	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 74 ν.4509/2017 που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ
Ε. 2083/17.5.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 121 του ν.4611/2019 (Α' 73) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά και υπηρεσίες
Ε. 2099/3.6.2019	Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ χρεώσεων σε λογαριασμούς κατανάλωσης φυσικού αερίου
Ε. 2151/2.8.2019	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο Περιβαλλοντικό Τέλος που επιβάλλεται κατά την τιμολόγηση υπηρεσιών ύδατος
Ε. 2038/23.3.2020	Κοινοποίηση διατάξεων του Α' μέρους «Ρυθμίσεις για τη στήριξη της κοινωνίας και της επιχειρηματικότητας, του άρθρου 1 της ΠΝΠ: «Κατεπείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19, τη στήριξη της κοινωνίας και της επιχειρηματικότητας και τη διασφάλιση της ομαλής λειτουργίας της αγοράς και της δημόσιας διοίκησης
Ε. 2152/25.9.2020	Παροχή συμπληρωματικών οδηγιών αναφορικά με την χρήση του υπερμειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις μάσκες προστασίας για την αντιμετώπιση του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και την προστασία από αυτόν
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις
Ε. 2002/30.12.2020	Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 73 του ν. 4764/2020 (Α' 256) αναφορικά με την εφαρμογή μηδενικού συντελεστή Φ.Π.Α. στα εμβόλια και στα invitro διαγνωστικά ιατροτεχνολογικά προϊόντα για τη νόσο COVID-19 καθώς και στις υπηρεσίες που συνδέονται στενά με τα εν λόγω αγαθά -Ενσωμάτωση Οδηγίας (ΕΕ) 2020/2020 του Συμβουλίου
Ε. 2008/11.1.2021	Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 39 του ν.4753/2020, του άρθρου 64 του ν.4758/2020 και του άρθρου 75 του ν. 4764/2020 - αναφορικά με τη παράταση εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ έξι τοις εκατό (6%) σε συγκεκριμένα αγαθά που συνδέονται με την αντιμετώπιση της διασποράς του κορωνοϊού COVID -19, -με τη μείωση συντελεστή ΦΠΑ σε παρασκευάσματα διατροφής της ΔΚ 2106 και της μουστάρδας ΔΚ 2103 - και την υπαγωγή ειδών για την εξυπηρέτηση ατόμων με αναπηρία στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α., αντίστοιχα
Ε. 2046/24.2.2021	Κοινοποίηση των άρθρων 34 και 36 του ν. 4772/2021 και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους
Ε. 2053/2.3.2021	Συντελεστής ΦΠΑ για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων και συναυλιών που παρέχονται μέσω ζωντανής διαδικτυακής μετάδοσης (live-streaming) από 3.11.2020 και για όσο διαρκεί η αναστολή προσέλευσης κοινού σε ζωντανά θεάματα και ακροάματα
Ε. 2143/8.7.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 47, 50, 56 και 65 του ν. 4811/2021
Ε. 2155/27.7.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1-18, 46 και 66 του ν. 4818/18.7.2021 (Α'124)
Ε. 2177/13.9.2021	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην έναντι αντιτίμου διενέργεια διαγνωστικού ελέγχου νόσησης από τον κορωνοϊό COVID-19
Ε. 2215/17.11.2021	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου πεντηκοστού πέμπτου του ν. 4839/2021 (Α' 181) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου και υπερμειωμένου συντελεστή Φ.Π.Α. σε συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
Ε. 2066/2.9.2022	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή Φ.Π.Α. 13% στις υπηρεσίες που παρέχονται από κολυμβητήρια
Ε. 2090/20.12.2022	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 9,10 και 77 του ν. 5000/2022-«Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2235 - Κύρωση Πρόσθετης Πράξης στο Νέο Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας και φορολογικές ρυθμίσεις για τη ναυτιλία - Επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις - Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας της Κεντρικής Μονάδας Κρατικών Ενισχύσεων και του Δικτύου Κρατικών Ενισχύσεων -



## Άρθρο 22

### Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

#### 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,

β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,

γ)<sup>81</sup> Οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

δ)<sup>82</sup> η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

<sup>81</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαταστάθηκε με την υποπερίπτωση β' της περίπτωσης 3 της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν.4002/2011 (ΦΕΚ 180Α'/22.8.2011) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 71 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.*

*Η διάταξη αυτή ισχύει από 25.11.1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. από τα παραπάνω πρόσωπα. Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.*

*Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.»*

Το πρώτο εδάφιο της διάταξης αυτής ήταν σε ισχύ από 28/1/2004 έως την 21/8/2011 με την παράγραφο 3 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου. **Η προηγούμενη διάταξη του εδαφίου αυτού είχε ως εξής:**

*«γ) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με αυτήν.»*

Το εδάφιο στο τέλος της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε προστεθεί με την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>82</sup> Η περίπτωση δ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από 1ης Ιουλίου 2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«δ) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα.*

*Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.»*

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

Η εν λόγω απαλλαγή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς, με την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω οργανισμοί:

i. δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,

ii. η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,

iii. οι απαλλαγές δεν πρέπει να δημιουργούν κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού,

ε)<sup>83</sup> οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελματιών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών από ψυχολόγους, μαιείς, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές και εργοθεραπευτές.

στ) η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,

ζ) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,

η) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,

θ) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,

ι) η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,

---

<sup>83</sup> Η περίπτωση ε' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από 1ης Ιουλίου 2010. Η προηγούμενη διάταξη που είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 3 του άρθρου 24 του ν.2873/28-12-2000 (ΦΕΚ 285 Α') και ίσχυε σύμφωνα με την τελευταία περίοδο της αυτής παραγράφου από 7.11.2000 είχε ως εξής:

«ε) η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαιείς, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές.» Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«ε) η παροχή υπηρεσιών από γιατρούς, οδοντογιατρούς, μαιείς, νοσοκόμους και φυσιοθεραπευτές.»

ια) <sup>84</sup>

ιβ) <sup>85</sup> η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με

<sup>84</sup> Η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) καταργήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από 1ης Ιουλίου 2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«ια) η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό,»

<sup>85</sup> Η περ. ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 19 του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α 152/20-11-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την ίδια διάταξη, από 20.7.2015 (Πρόκειται στην ουσία για επαναφορά της διάταξης που ίσχυε μέχρι 20.7.2015).

Η προηγούμενη διάταξη που είχε τεθεί με την περ. ιβ' της υποπαρ. Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. **4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-8-2015), έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την ίδια διάταξη, από 20-7-2015 είχε ως εξής:**

«ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημόσιου δικαίου.

Η εν λόγω απαλλαγή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς εφόσον οι εν λόγω οργανισμοί πληρούν αθροιστικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

i. δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται, αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,

ii. η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται ουσιαστικά χωρίς μισθό, από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,

iii. οι τιμές τους πρέπει να είναι κατώτερες από αυτές που καθορίζονται για ανάλογες πράξεις εμπορικών επιχειρήσεων, οι οποίες υπόκεινται στο ΦΠΑ,

iv. η απαλλαγή δεν πρέπει να δημιουργεί κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού.

Οι ανωτέρω προϋποθέσεις δεν ισχύουν για την προσχολική εκπαίδευση.

Η ισχύς των διατάξεων της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ αρχίζει από 20 Ιουλίου 2015. «Η δήλωση μεταβολών για τη μετάταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ υποβάλλεται εντός δέκα ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου. Στην περίπτωση που έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία από 20 Ιουλίου μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, χωρίς ΦΠΑ, τα συμπληρωματικά φορολογικά στοιχεία για την επιβολή του φόρου εκδίδονται μέχρι 30 Σεπτεμβρίου 2015 και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται με τη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου κατά την οποία εκδόθηκε το συμπληρωματικό στοιχείο.»

Τα δύο τελευταία εδάφια της περίπτωσης β' της παρ. 1 της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ν. 4342/2015 και ισχύ από 31.8.2015 ως εξής:

«Η δήλωση μεταβολών για τη μετάταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ υποβάλλεται έως και τις 16.11.2015.

Στην περίπτωση που έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία χωρίς ΦΠΑ για πράξεις που πραγματοποιούνται από 20.7.2015 μέχρι και 16.11.2015, παρέχεται η δυνατότητα στους υποκείμενους στο φόρο να εκδίδουν μέχρι και 23.11.2015 συμπληρωματικά φορολογικά στοιχεία για την επιβολή ΦΠΑ στις πράξεις αυτές.

Τα συμπληρωματικά φορολογικά στοιχεία καταχωρούνται είτε στη δήλωση ΦΠΑ που αφορά τη φορολογική περίοδο εντός της οποίας νόμιμα οφείλεται ο φόρος αυτός και εκδόθηκε το αρχικό φορολογικό στοιχείο είτε στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου κατά την οποία εκδόθηκε το συμπληρωματικό στοιχείο. Οι ανωτέρω εκπρόθεσμες δηλώσεις ΦΠΑ, αρχικές ή τροποποιητικές, υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις έως και τις 30.11.2015. Έως την προθεσμία αυτή καταβάλλεται και ο οφειλόμενος φόρος χωρίς κυρώσεις.

Έως και τις 30.11.2015 υποβάλλονται επίσης χωρίς κυρώσεις, σε έντυπη μορφή στις Δ.Ο.Υ., οι δηλώσεις ΦΠΑ με μηδενικό ή πιστωτικό αποτέλεσμα, από υποκείμενους που υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ από 20.7.2015, των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής έχει παρέλθει έως την ημερομηνία αυτή.

Οι υποκείμενοι που από 20.7.2015 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς για τις υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρέχουν, συντάσσουν απογραφή των επενδυτικών αγαθών (παγίων) που κατείχαν στις 19.7.2015, εφόσον αποκτήθηκαν με επιβάρυνση ΦΠΑ και χρησιμοποιήθηκαν εντός της τελευταίας πενταετίας και υποβάλλουν δήλωση αποθεμάτων μετάταξης έως και τις 22.12.2015, για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα εναπομείναντα έτη της πενταετίας.

αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,

ιγ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

ιδ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

ιε) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

ιζ) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ' , θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

<sup>86</sup>ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που

---

*Οι ανωτέρω προθεσμίες δύναται να παρατείνονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.»*

**Η προηγούμενη διάταξη**, που είχε τεθεί με την παρ. 1β του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 (ΦΕΚ Α 80/16-7-2015, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 1 του ίδιου νόμου, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 3 της ΠΝΠ της 18ης Ιουλίου 2015 (ΦΕΚ Α 84), από 20 Ιουλίου 2015, είχε ως εξής:

*"ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή, εκτός από τα φροντιστήρια όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης και τα κέντρα ξένων γλωσσών και ηλεκτρονικών υπολογιστών."*

Η περίπτωση αυτή ως ίσχυε πριν αντικατασταθεί με το ν. 4334/2015, όπως είχε τεθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 9 του ν.2954/2001 (ΦΕΚ Α' 255/2-11-2001, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 2-11-2001), είχε ως εξής:

*"ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,"*

**Προηγούμενως η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

*"ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτήν πράξεις παράδοσης αγαθών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή."*

<sup>86</sup> Η περ. ιη' της παρ. 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 22 του ν.4873/2021 (ΦΕΚ Α' 248) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 75 του ίδιου νόμου για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2023 και μετά.. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ' , θ' , ιβ' , ιδ' , ιε' και ιστ' της

αναφέρονται στις περ. δ` , θ` , ιβ` , ιδ` , ιε` και ιστ` της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση, και οι οποίες οργανώνονται προς αποκλειστικό όφελός τους, με τον όρο ότι η απαλλαγή των εκδηλώσεων δεν υπερβαίνει τις τέσσερις (4) κατ` έτος και το όριο των σχετικών συναλλαγών ανά έτος δεν υπερβαίνει τις είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης προς την αρμόδια Φορολογική Αρχή τουλάχιστον πέντε (5) εργάσιμες ημέρες πριν από την εκδήλωση και εφόσον η απαλλαγή αυτή δεν προκαλεί κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού.

ιθ) <sup>87</sup>οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες, συμπεριλαμβανομένων και των υπηρεσιών οδικής βοήθειας έναντι συνδρομής, που παρέχονται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας,

κ) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,

κα) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικών εμπορευμάτων,

κβ) <sup>88</sup>η διαχείριση των ΟΣΕΚΑ και των λοιπών οργανισμών συλλογικών επενδύσεων που αποσκοπούν στη συλλογή επενδυτικών κεφαλαίων από το ευρύ κοινό,

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείρισή τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κδ) ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η

---

*παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση.»*

<sup>87</sup> Η περίπτωση ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), τροποποιήθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 του ν.3492/5-10-2006 (ΦΕΚ 210 Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 37 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Σύμφωνα εξάλλου με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου «Για τις υπηρεσίες οδικής βοήθειας που εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. και παρασχέθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, δεν οφείλεται φόρος προστιθέμενης αξίας, εφόσον μέχρι το χρόνο της κατάθεσης του παρόντος νόμου δεν έχουν εκδοθεί οριστικές ή προσωρινές πράξεις επιβολής φόρου και αποδεδειγμένα δεν εισπράχθηκε. Σε τυχόν καταλογισθέντα ποσά που αφορούν την ως άνω περίοδο δεν επιβάλλονται πρόστιμα και προσαυξήσεις που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία. Φόρος που τυχόν καταβλήθηκε, με βάση τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 42 του άρθρου 15 του ν. 2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α'), όπως ίσχυε μέχρι την κατάργησή του, δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.» **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «ιθ) οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες.»

<sup>88</sup> Η περίπτωση κβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως ισχύει με την περ. β' της παραγράφου 6 του άρθρου 103 του ν.4099/2012 (ΦΕΚ Α'250/20-12-2012). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 170 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 20-12-2012. **Προηγούμενος η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«κβ) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν για αυτά.»»

διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κε) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,

κστ)<sup>89</sup> οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8,

κζ)<sup>90</sup> τα κρατικά λαχεία και τα τυχερά παίγνια και στοιχήματα που διεξάγονται από τις εταιρίες Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. και Ο.Δ.Ι.Ε. Α.Ε., καθώς και τα τυχερά παίγνια που διεξάγονται με παιγνιομηχανήματα ή μέσω διαδικτύου, με βάση τις σχετικές διατάξεις του νόμου «Ρύθμιση της αγοράς παιγνίων»,

κη) η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,

κθ)<sup>91</sup> η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30,

λ) η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20,

---

<sup>89</sup> Η περίπτωση κστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 24 του ν. 3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου από 1.1.2007. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**  
«κστ) οι μισθώσεις ακινήτων.»

<sup>90</sup> Η περίπτωση κζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 54 του ν.4002/2011 (ΦΕΚ 180Α'/22.08.2011) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 71 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«κζ) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος.»

<sup>91</sup> Η περίπτωση κθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«κθ) η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον τα αγαθά αυτά είχαν αποκτηθεί με φόρο προστιθέμενης αξίας και δεν έχει παρασχεθεί, ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30.»

λα)<sup>92</sup> α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

- την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,
- τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή από το Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου.

λβ)<sup>93</sup>

λγ) η παράδοση αγαθών, των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος νόμου,

λδ) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α') από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

<sup>94</sup>λε) η θεωρούμενη ως παράδοση αγαθών στον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος θεωρείται ότι έχει παραλάβει και παραδώσει αγαθά, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. Επίσης, με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του, κατά περίπτωση, αρμόδιου Υπουργού, καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις των περιπτώσεων δ', η', θ', ια', ιβ', ιδ', ιε', ιστ' και ιζ' της παραγράφου 1.

---

<sup>92</sup> Η περίπτωση λα' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«λα) α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

- την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6
- τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7

β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας. Η απαλλαγή αυτή από τον Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου.» και ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 9 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«λα) η παράδοση ακινήτων, εκτός από αυτά που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,»

<sup>93</sup> Η περίπτωση λβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 61 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από 1ης Ιουλίου 2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«λβ) η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.»

<sup>94</sup> Η περίπτωση λε' προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 5 ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) (άρθρο 1 παρ. 2 και 3 της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1995) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού, από την 1.7.2021.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π.6786/640/21.10.1986	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της παροχής υπηρεσιών και παράδοσης αγαθών που ενεργούνται από ορισμένα πρόσωπα, με την ευκαιρία εκδηλώσεων για την οικονομική τους ενίσχυση
Π. 3530/1450/31-05-1988	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της εισαγωγής αγαθών από τις εγκαταστημένες στην Ελλάδα Αμερικάνικες δυνάμεις, καθώς και της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς αυτές
ΠΟΛ. 1153/30-12-2004	Διευκρινίσεις για τη φορολόγηση πωλήσεων, από ΝΠΙΔ, εντύπων παραβόλων του Δημοσίου

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Ε.8318/3002/1493/ΠΟΛ.333/1.2.1987	Υπαγωγή ή μη σε ΦΠΑ των πράξεων που εντάσσονται στην παραγωγική διαδικασία των ασφαλιστικών και λοιπών εργασιών των ασφαλιστικών επιχειρήσεων
ΠΟΛ. 28/3.2.1987	Φορολογικές υποχρεώσεις στις μεταβιβάσεις αυτοκινήτων, οχημάτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, μετά τη 1-1-1987
ΠΟΛ. 112/2.4.1987	Απαλλαγή από το ΦΠΑ των νηπιαγωγείων, παιδικών σταθμών και των σχολείων προβληματικών παιδιών
ΠΟΛ. 196/18.6.1987	Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. των τσεκ δώρου
Α.13794/4353/ΠΟΛ.347/11.12.1987	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της περ. ιβ' της παρ.1 του άρθρου 18 του Ν.1642/1986 - Υπηρεσίες καλλιτεχνών και ερμηνευτών έργων τέχνης - Υπηρεσίες συγγραφέων.
Π.1894/785/ΠΟΛ.96/7.3.1988	Λειτουργία του ΦΠΑ σε ορισμένες θεατρικές επιχειρήσεις
ΠΟΛ. 1076/23.2.1989	Κοινοποίηση γνωμοδότησης της Νομικής Δ/σης του Υπουργείου Οικονομικών που αφορά την υπαγωγή ή μη στο Φ.Π.Α. τόσο της αμοιβής του θεματοφύλακα του αμοιβαίου κεφαλαίου όσο και της αμοιβής της Α.Ε. «ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΑΜΟΙΒΑΙΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»
1050903/ΠΟΛ.1160/27.6.1989	Υπαγωγή ή μη σε ΦΠΑ των πράξεων που αφορούν διακανονισμό ζημιών ασφαλιστικών εταιριών
ΠΟΛ. 1014/23.1.1990	Απαλλαγή από Φ.Π.Α. των υπηρεσιών ιατρικής περίθαλψης
ΠΟΛ. 1274/24.12.1990	Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης και των στενά συνδεδεμένων με αυτή πράξεων
ΠΟΛ. 1125/29.5.1991	Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. των υπηρεσιών δικηγόρων, γιατρών και λοιπών προσώπων της παραγ. 1ε' του άρθρου 18 του Ν. 1642/86 όταν παρέχονται από νομικά πρόσωπα
ΠΟΛ. 1220/14.10.1991	Έκταση εφαρμογής της απαλλαγής της νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης, σύμφωνα με την περίπτ. δ' του άρθρου 18 του Ν. 1642/86
ΠΟΛ. 1058/2.3.1992	Διαδικασία για τη ελεύθερη είσοδο ορισμένων προσώπων (δημοσιογράφων, ηθοποιών κ.λπ.) στα δημόσια θέατρα
ΠΟΛ. 1101/19.5.1992	Κοινοποίηση των διατάξεων του Ν. 1905/1990 «Για τη σύμβαση πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1102/20.5.1992	Έκταση εφαρμογής των απαλλαγών που προβλέπονται από τις διατάξεις των



	περιπτώσεων κ' , κβ' και κγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Ν. 1642/86
ΠΟΛ. 1317/30.9.1993	Διευκρινήσεις για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μετά το Ν.2166/1993
ΠΟΛ. 1104/25.4.1994	Εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία για τη διάθεση καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης οχημάτων σε δημοτικές θέσεις
ΠΟΛ. 1168/1.7.1994	Φ.Π.Α. στην παροχή υπηρεσιών απο συγγραφείς καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης.
ΠΟΛ. 1175/12.7.1994	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκπαίδευσης, που παρέχονται απο λογοθεραπευτές - λογοπεδικούς σε παιδιά με ειδικές ανάγκες
ΠΟΛ. 1071/8.3.1995	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων ιγ' και ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν.1642/1986
ΠΟΛ. 1334/23.12.1996	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του Φ.Π.Α. (περιπτώσεις δ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν.1642/86) στην παροχή υπηρεσιών ιατρικής φροντίδας, περίθαλψης και διάγνωσης
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1087/16.3.1998	Τροποποίηση της Ε8318/3002/1493/ΠΟΛ. 333/1.12.87 ΕΔΥΟ, σχετικά με την απαλλαγή από το ΦΠΑ των εργασιών των ασφαλιστικών συμβούλων
ΠΟΛ. 1165/13.5.1998	Κοινοποίηση της 684/97 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την απαλλαγή από το Φ.Π.Α.τ ης προμήθειας από την προώθηση πιστωτικής κάρτας
ΠΟΛ. 1179/17.6.1998	Υπαγωγή ή μη σε Φ.Π.Α. της καταβαλλόμενης αποζημίωσης από τον εκμισθωτή ακινήτου σε μισθωτή αποχωρούντα από το μίσθιο
ΠΟΛ. 1195/9.7.1998	Έκδοση εκκαθαρίσεων για προμήθειες διαμεσολάβησης στην πώληση πιστωτικών καρτών
Α.Π. 8747/26.8.1998	Επιχειρησιακό Σχέδιο για τον έλεγχο των σωματείων.
ΠΟΛ. 1285/20.11.1998	Διευκρινίσεις σχετικά με την παροχή εκπαίδευσης, με τη μορφή επιμορφωτικών σεμιναρίων
ΠΟΛ. 1325/31.12.1998	Ελεύθερη είσοδος στα Δημόσια θεάματα και ακροάματα των μελών της Ένωσης Σεναριογράφων Ελλάδος
ΠΟΛ. 1160/26.7.1999	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ, Φορολογίας Εισοδήματος, ΚΒΣ και Χαρτοσήμου στη χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων
ΠΟΛ. 1165/30.7.1999	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκμάθησης κομπιούτερ
ΠΟΛ. 1166/6.8.1999	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της προμήθειας των Ταχυδρομικών Πρακτορείων τα οποία διαθέτουν γραμματόσημα που βρίσκονται σε κυκλοφορία στην ονομαστική τους αξία, για λογαριασμό των ΕΛΤΑ - ΦΠΑ στις Υπηρεσίες ταχυδρομικών πρακτόρων
ΠΟΛ. 1195/30.9.1999	Κοινοποίηση της 670/98 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της μίσθωσης ξενοδοχειακής μονάδας εν λειτουργία
ΠΟΛ. 1017/24.1.2001	Κοινοποίηση διατάξεων των παρ. 1, 3 και 4 του άρθρου 24 του ν. 2873/2000
ΠΟΛ. 1032/26.1.2001	Κοινοποίηση της 468/2000 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτ. ια, παρ. 1, άρθρο 22 του ν. 2859/2000 στα περιουσιακά και συγγενικά δικαιώματα καλλιτεχνών και σχετικές διευκρινίσεις
ΠΟΛ. 1199/13.8.2001	Ελεύθερη είσοδος των δημοσιογράφων στα Δημόσια Θεάματα

ΠΟΛ. 1056/11.2.2002	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α' ).
ΠΟΛ. 1251/13.11.2002	Ελεύθερη είσοδος των σκηνοθετών στα δημόσια θεάματα
ΠΟΛ. 1006/14.1.2003	Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγρ. 1 έως και 16 του άρθρου 19 και της παρ. 5 του άρθρου 25 του Ν. 3091/2002 οι οποίες αναφέρονται σε θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1041/6.5.2004	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες εκπαίδευσης στους Η/Υ
ΠΟΛ. 1036/28.2.2005	Φ.Π.Α. στη διοργάνωση εξετάσεων ξένων γλωσσών για λογαριασμό ξένων πανεπιστημίων
ΠΟΛ. 1097/5.7.2005	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην οργάνωση συνεδρίων επιστημονικού χαρακτήρα
ΠΟΛ. 1083/25.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 3427/27.12.2005 για το Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές
ΠΟΛ. 1137/28.11.2006	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στη διεξαγωγή εξετάσεων για την απόκτηση τίτλου γλωσσομάθειας από αλλοδαπούς πιστοποιούντες φορείς
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του Ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1072/16.04.07	Κοινοποίηση της υπ` αριθμ. 537/2006 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την αρμοδιότητα ελέγχου πολιτικού κόμματος από τη φορολογική αρχή
Αρ. Πρωτ. 1099747/2324/Α0012/3.5.2007	Φορολογική μεταχείριση μεταβίβασης αυτοκινήτων
ΠΟΛ. 1091/11.6.2008	Κοινοποίηση της αρ. 421/07 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με το πεδίο εφαρμογής της απαλλακτικής διάταξης της περιπτ. κγ' της παρ. 1 του αρ. 22 του Κωδ. Φ.Π.Α. και τον προσδιορισμό της έννοιας "διαπραγμάτευση πιστώσεων"
ΠΟΛ. 1131/2.10.2008	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες των Σχολών Οδηγών και των Κέντρων Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών
ΠΟΛ. 1168/16.12.2008	Απαλλαγή από ΦΠΑ των ιατρών εργασίας - Κοινοποίηση της αριθ.297/08 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.
ΠΟΛ. 1142/20.11.2009	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στην προμήθεια εξόφλησης λογαριασμών Οργανισμών κοινής ωφελείας και επιχειρήσεων τηλεφωνίας από μέλη Συνεταιρισμού Επαγγελματιών Πρακτόρων Παιγνιδιών Πρόγνωσης.
ΠΟΛ. 1083/10.6.2010	Απαλλαγή από ΦΠΑ υπηρεσιών οδικής βοήθειας κατόπιν συνδρομής. - Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 27 του ν. 3492/2006 και της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του ν. 3842/2010
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59-63 και 81 του ν.3842/2010 «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1118/2.8.2010	Παροχή διευκρινίσεων για την επιβολή ΦΠΑ στις αμοιβές συμβολαιογράφων, δικαστικών επιμελητών, δικηγόρων, κλπ. που υπάγονται στο ΦΠΑ από 1.7.2010
ΠΟΛ. 1142/15.10.2010	Απαλλαγή ορισμένων υπηρεσιών στον τομέα της κοινωνικής πρόνοιας
ΠΟΛ. 1183/16.12.2010	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις υπηρεσίες των λογοθεραπευτών
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς
ΔΜΒ 1014511 ΕΞ 2011 /27.1.2011	Παροχή οδηγιών.
ΠΟΛ. 1057/24.3.2011	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς Φ.Π.Α., των δραστηριοτήτων του Ταμείου Αρχαιολογικών Πόρων και Απαλλοτριώσεων

ΠΟΛ. 1234/18.11.2011	Απαλλαγή ορισμένων υπηρεσιών στον τομέα της ψυχικής υγείας από τις Μ.Ψ.Υ. του άρθρου 11 του ν.2716/99
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στο ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1021/6.2.2013	Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών
ΠΟΛ. 1025/21.1.2015	Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τη θεώρηση ταυτοτήτων συγκεκριμένων προσώπων για ελεύθερη είσοδο στα δημόσια θεάματα και ακροάματα
ΠΟΛ. 1160/17.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και του άρθρου 2 του ν. 4334/2015 , που αφορά «Επείγουσες ρυθμίσεις για τη διαπραγματεύση και σύναψη συμφωνίας με τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Στήριξης (Ε.Μ.Σ)
ΠΟΛ. 1168/29.7.2015	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τον εφαρμοστέο συντελεστή ΦΠΑ σε παραδόσεις αγαθών και σε παροχές υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4334/2015
ΠΟΛ. 1193/31.8.2015	Οδηγίες αναφορικά με την υποβολή δήλωσης μεταβολών από τους ιδιωτικούς φορείς με εκπαιδευτική δραστηριότητα που υπάγεται στον ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1198/23.12.2016	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4438/2016 (Α' 220/28.11.2016) σχετικά με τα φορολογικά κίνητρα των μετασχηματισμών εταιρειών που προβλέπονται από τα άρθρα 52 έως και 55 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει.
ΠΟΛ.1009/16.01.2018	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 74 ν.4509/2017 (ΦΕΚ 201Α'/22.12.2017) που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1022/5.2.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην χορήγηση και ανανέωση του ηλεκτρονικά αναγνώσιμου σήματος των Φορητών Δημόσιας Χρήσης (Φ.Δ.Χ.) και των Ειδικών Τουριστικών Λεωφορείων Δ.Χ. (Τ.Λ.Δ.Χ.)
ΔΕΕΦ Α 1025807 ΕΞ/12.2.2018	Παροχή πληροφοριών περί του φορολογικού χειρισμού, από πλευράς ΦΠΑ, των μέτρων δέουσας επιμέλειας του ν.3691/2008, που εφαρμόζουν οι ΑΕΠΕΥ προς τους πελάτες τους.
ΠΟΛ.1026/12.2.2018	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων.
ΠΟΛ. 1059/23.3.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις βραχυχρόνιες μισθώσεις ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού (airbnb)
ΠΟΛ. 1161/2.8.2018	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς ΦΠΑ και Τελών Χαρτοσήμου, της «εύλογης αμοιβής» και του «δικαιώματος παρακολούθησης» του ν. 2121/1993
ΠΟΛ. 1178/20.9.2018	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των παροχών των υγειονομικών μονάδων που ορίζονται ως Μονάδες Ημερήσιας Νοσηλείας (ΜΗΝ)
ΔΕΕΦ Α 1161507 ΕΞ/31.10.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο δικαίωμα συμμετοχής στους αγώνες του παγκόσμιου πρωταθλήματος εργασιακού αθλητισμού
Ε. 2012/17.1.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν. 4549/2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.
Ε. 2083/17.5.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 121 του ν.4611/2019 (Α' 73) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά και υπηρεσίες.
Ε. 2042/27.3.2020	Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 1, 9, 10, 21 και 22 του ν. 4664/2020: «Κύρωση της από 24.12.2019 Π.Ν.Π. «Κατεπείγουσες ρυθμίσεις για την αύξηση του ποσού του Κοινωνικού Μερισματος για το έτος 2019, την παράταση ισχύος του εξωδικαστικού μηχανισμού ρύθμισης οφειλών και την παράταση της προθεσμίας

	κατάργησης Υποθηκοφυλακείων και Κτηματολογικών Γραφείων» (Α' 212) και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 32/14.2.2020).
E. 2064/6.5.2020	Προσδιορισμός της αναλογίας έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών για τις εταιρείες συμμετοχών (holding) οι οποίες ασκούν οικονομική δραστηριότητα
E. 2071/14.5.2020	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς ΦΠΑ, των υπηρεσιών εκπαίδευσης που παρέχονται δια ζώσης ή εξ αποστάσεως
E. 2138/7.8.2020	Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 40 και 79 του ν. 4646/2019 (Α' 201) και του άρθρου 10 του ν. 4664/2020 (Α' 32) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ.
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις.....και λοιπές διατάξεις.
E. 2211/11.11.2021	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 98/2021 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της εκμετάλλευσης αίθουσας πολλαπλών χρήσεων σε σταθμό Μετρό
E.2013/15.2.2022	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο χρηματικό ποσό που καταβάλλεται σε ασφαλιστικό πράκτορα ή σε συντονιστή ασφαλιστικών πρακτόρων εξαιτίας λύσης της σύμβασής τους καθώς και στις περιπτώσεις μόνιμης ολικής ανικανότητας, θανάτου και αποχώρησης λόγω συνταξιοδότησής τους.
E.2081/30.11.2022	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την ερμηνεία της έννοιας της παροχής υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία, στο πλαίσιο των οριζόμενων στη διάταξη της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.
E.2091/28.12.2022	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την απαλλαγή από το ΦΠΑ στην παροχή υπηρεσιών και στην παράδοση αγαθών για εκδηλώσεις που οργανώνονται από δικαιούχα πρόσωπα για την οικονομική τους ενίσχυση βάσει της περ. ιη' , της παρ. 1, του άρθρου 22 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000, Α 248)

## Άρθρο 23

### Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών

1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,

β) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

Η διάταξη αυτή αφορά και τις εισαγωγές αγαθών που εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, οι οποίες θα ετύγχαναν της εν λόγω απαλλαγής αν είχαν πραγματοποιηθεί κατά την έννοια της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10,

γ) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοσή τους,

δ) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος μέλος και η παράδοσή τους απαλλάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του

άρθρου 28.<sup>95</sup>

«Η απαλλαγή κατά την εισαγωγή στην περίπτωση αυτή ισχύει μόνον εάν, κατά τη στιγμή της εισαγωγής, ο εισαγωγέας έχει παράσχει στις αρμόδιες αρχές τις ακόλουθες τουλάχιστον πληροφορίες:

- i) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. που έχει χορηγηθεί στον εισαγωγέα στο εσωτερικό της χώρας, ή μέσω του φορολογικού αντιπροσώπου του, ως υπόχρεου, για την καταβολή του Φ.Π.Α.,
- ii) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. του αποκτώντος, στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά, που έχει χορηγηθεί σε άλλο κράτος - μέλος ή τον δικό του αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. ο οποίος έχει χορηγηθεί στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών όταν τα αγαθά αποτελούν αντικείμενο μεταφοράς, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28,
- iii) την απόδειξη ότι τα εισαγόμενα αγαθά προορίζονται να μεταφερθούν ή να αποσταλούν από τη χώρα μας σε άλλο κράτος - μέλος.»

«ε) η εισαγωγή αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου ή οποιουδήποτε άλλου δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα ή που εισάγεται από πλοίο μεταφοράς αερίου σε σύστημα φυσικού αερίου ή σε ανάντη δίκτυο αγωγών, ηλεκτρικής ενέργειας, θερμότητας ή ψύχους μέσω των δικτύων θέρμανσης ή ψύξης.»<sup>96</sup>

στ) η εισαγωγή αγαθών, όταν εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς εισαγωγής του άρθρου 47δ ή αντίστοιχο ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους. Η απαλλαγή κατά την εισαγωγή χορηγείται υπό την προϋπόθεση ότι έγκυρος ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του προμηθευτή ή του μεσάζοντος που ενεργεί για λογαριασμό του όπως έχει χορηγηθεί για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος δυνάμει των περ. α' ή γ' της παρ. 6 του άρθρου 47δ ή αντίστοιχων διατάξεων που ισχύουν σε άλλα κράτη μέλη, έχει δηλωθεί το αργότερο κατά την υποβολή της διασάφησης εισαγωγής στην αρμόδια τελωνειακή αρχή εισαγωγής.»<sup>97</sup>

<sup>95</sup> Στην περίπτωση δ της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 39 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31-3-2011) και ισχύ από 1/1/2011, νέο εδάφιο: «Η απαλλαγή κατά την εισαγωγή στην περίπτωση αυτή ισχύει μόνον εάν, κατά τη στιγμή της εισαγωγής, ο εισαγωγέας έχει παράσχει στις αρμόδιες αρχές τις ακόλουθες τουλάχιστον πληροφορίες:

i) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. που έχει χορηγηθεί στον εισαγωγέα στο εσωτερικό της χώρας, ή μέσω του φορολογικού αντιπροσώπου του, ως υπόχρεου, για την καταβολή του Φ.Π.Α.,  
ii) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. του αποκτώντος, στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά, που έχει χορηγηθεί σε άλλο κράτος - μέλος ή τον δικό του αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. ο οποίος έχει χορηγηθεί στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών όταν τα αγαθά αποτελούν αντικείμενο μεταφοράς, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28,  
iii) την απόδειξη ότι τα εισαγόμενα αγαθά προορίζονται να μεταφερθούν ή να αποσταλούν από τη χώρα μας σε άλλο κράτος - μέλος.»

<sup>96</sup> Η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66) και ισχύει από 1/1/2011, Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής «ε) η εισαγωγή αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου, καθώς και ηλεκτρικής ενέργειας.»

<sup>97</sup> Η περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 του ν. 4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) με ισχύ από 1/7/2021 σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του ν. 4818/21

2. Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή αν δεν υπάρχει εισαγωγέας από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π. 6787/641/7.10.1986 Α.Υ.Ο. (Β' 703)	Απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας αγαθών που επανεισάγονται στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί
ΠΟΛ. 1006/9-1-2015	Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε.
Α 1178/19-8-2020	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1006/2015 απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων - Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε.
Α 1076/25-5-2023	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1006/09-01-2015 απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από Φ.Π.Α. και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε.» (Β' 120)

## Άρθρο 24

### Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,

β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

Κατά την έννοια των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου θεωρούνται:

αα) ως «αγαθά εξοπλισμού», τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,

ββ) ως «αγαθά εφοδιασμού», κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Ειδικά για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις

προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας,
- τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση.

Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους - μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,

- η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2 της Οδηγίας 69/169/Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά<sup>98</sup>.

Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

- ως «ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της Κοινότητας», ο ταξιδιώτης του οποίου η κατοικία ή η συνήθης διαμονή δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Κατ' εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα.

- ως «κατοικία ή συνήθης διαμονή», ο τόπος που αναγράφεται ως τέτοιος στο διαβατήριο, στο δελτίο ταυτότητας ή σε οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο που αναπληρώνει νόμιμα το δελτίο ταυτότητας,

γ) η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτόν στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες ή από τον εγκαταστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους,

δ) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,

ε) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

Ως μεταφορές για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου νοούνται και οι

---

<sup>98</sup> Στο έκτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) η φράση «σε εθνικό νόμισμα» διαγράφηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

μεταφορές αγαθών μέσω αγωγών ή η παροχή πρόσβασης σε τέτοιους αγωγούς.<sup>99</sup>

Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 22,

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 27 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδίων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας,

ζ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1029/1995	Όροι προϋποθέσεις και διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς στο εσωτερικό της χώρας, της εισαγωγής και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών που πραγματοποιούν τα "Καταστήματα Αφορολογητών Ειδών" Α.Ε. με προορισμό την παράδοσή τους χωρίς φόρο σε ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη
Π.6788/642/1986	Διαδικασία χορήγησης απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας της παράδοσης αγαθών σε ορισμένα νομικά πρόσωπα
ΠΟΛ.1338/1996	Διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή-ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για Τρίτη χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κ-Μ
ΠΟΛ.1022/1999	Τροποποίηση ορισμένων διατάξεων της με Αρ.Πρωτ. 1013633/8911/1807/0014/ΠΟΛ. 1029/2-2-1995 απόφασής μας (ΦΕΚ 105 Β/17-2-1995)
ΠΟΛ.1239/1997	Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της με αριθμ. Πρωτ. 1138050/4885/1436/Α0014/30.12.1996/ΠΟΛ. 1338 απόφασής μας (ΦΕΚ 18 Β' /17.1.97) όπως ισχύει
ΠΟΛ.1081/2014	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης των βιβλίων και των στοιχείων για σκοπούς Φ.Π.Α. που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις
Δ17Ε 5031360 ΕΞ 2011	Τροποποίηση της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1338/30.12.1996 Α.Υ.Ο για την απαλλαγή από ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστές - ταξιδιώτες μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της Κοινότητας και οι οποίοι αναχωρούν για τρίτη χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου

<sup>99</sup> Το εδάφιο μετά το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης ε' της παρ. 1 του άρθρου 24 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε, «από τότε που ίσχυσε ο ν.2859/2000» με την περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει από 01.01.2011 σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου.



	Κράτους - Μέλους
ΠΟΛ.1089/1997	Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της με αριθμ. Πρωτ. 1138050/4885/1436/A0014/30.12.1996/ΠΟΛ. 1338 απόφασής μας (ΦΕΚ 18Β' /17.1.97)
ΠΟΛ.1149/2016	Τροποποίηση της αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ. 1338/96 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ Β' 18/1997) απόφαση Υπ. Οικονομικών «Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για Τρίτη Χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κράτους - Μέλους»
ΠΟΛ.1167/2015	Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές
ΠΟΛ. 1203/28.12.2016	Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή
ΠΟΛ.1142/2017	Τροποποίηση της ΠΟΛ. 1167/29.7.2015 (ΦΕΚ Β' 1808/21.8.2015 ΑΓΓΔΕ, όπως ισχύει
ΠΟΛ.1247/2015	Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθ. ΠΟΛ. 1167/29.7.2015 (ΦΕΚ Β' 1808/21.8.2015 ΑΓΓΔΕ
Α.1221/2020	Τροποποίηση απόφασης Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) 1167/2015
Α.1218/2021	Τροποποίηση της απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1167/2015 (Β' 1808) για τον υπολογισμό του ορίου πληττόμενων εξαγωγικών επιχειρήσεων για το έτος 2021 στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19
Α.1108/2022	Τροποποίηση της υπό στοιχεία 1138050/4885/1436/A0014/ΠΟΛ.1338/30.12.1996 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για Τρίτη Χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κράτους -Μέλους» (Β' 18/1997).»
Α.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1021/29.1.2008	Οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1262/1993 και Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1073/2004
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του Ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1167/2.7.2013	Διαδικασία απαλλαγής από το ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών από εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας μας πωλητή σε εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος αγοραστή και την απευθείας εξαγωγή των αγαθών σε τρίτη χώρα
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1181/10.8.2015	Διευκρινήσεις σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής διασάφησης εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα - Δικαιολογητικά απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή
ΠΟΛ. 1111/28.5.2015	Κοινοποίηση της ΠΟΛ. 1020/19.01.2015 απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε

ΠΟΛ. 1104/12.7.2016	Θεώρηση αποδείξεων λιανικής πώλησης ταξιδιωτών επιβατών κατοίκων μη εγκατεστημένων στην Κοινότητα κατά την έξοδο τους από την χώρα μας με απευθείας μετάβαση τους σε τρίτη χώρα κατά τις ημερομηνίες 20, 21 και 22 Μαΐου 2016
ΠΟΛ. 1125/8.9.2016	Υποχρέωση απόκτησης ΑΦΜ ή ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου από μη εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή εμπορευμάτων καθώς και την υπαγωγή εμπορευμάτων σε τελωνειακά ανασταλτικά καθεστώτα
ΠΟΛ. 1205/15.12.2017	Θεώρηση αποδείξεων λιανικής πώλησης ταξιδιωτών επιβατών κατοίκων μη εγκατεστημένων στην Κοινότητα κατά την έξοδο τους από την χώρα μας με απευθείας μετάβαση τους σε τρίτη χώρα κατά τις ημερομηνίες 19 Οκτωβρίου και 9 Νοεμβρίου του 2017
ΠΟΛ. 1151/29.9.2017	Οδηγίες εφαρμογής της αρ.πρωτ. ΠΟΛ. 1101/4.7.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. «Όροι και προϋποθέσεις για τη σύσταση και λειτουργία επιχειρήσεων ναυπήγησης και επισκευής πλοίων που αναγνωρίζονται ως Ελεύθερα Τελωνειακά Συγκροτήματα και διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. για τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που παραλαμβάνουν οι επιχειρήσεις στα πλαίσια εκτέλεσης των εργασιών τους»
ΠΟΛ. 1026/12.2.2018	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων
ΠΟΛ. 1054/10.4.2018	Τροποποίηση του άρθρου 11 της αριθμ. ΠΟΛ. 1101/04-07-2017 απόφασης Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
Ε. 2054/4.4.2019	Παρέχονται οδηγίες για τη φορολ. μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το ΗΒ
Ε. 2184/14.10.2019	Κοινοποίηση της αρ. Α.1330/21.8.2019 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Καθορισμός απλουστευμένων διαδικασιών στα καθεστώτα διαμετακόμισης, θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία και εξαγωγής του φυσικού αερίου που διακινείται μέσω σταθερών εγκαταστάσεων μεταφοράς (δίκτυο αγωγών)
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις
Ε. 2036/3.2.2021	Διευκρινίσεις για εξαγωγές εμπορευμάτων και ταχυδρομικών αντικειμένων προς το ΗΒ
Ε. 2064/19.3.2021	Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ για τις αγορές που πραγματοποιούν στη χώρα μας ταξιδιώτες εγκατεστημένοι στο ΗΒ - μεταχείριση ταξιδιωτών εγκατεστημένων στη Βόρεια Ιρλανδία
Ε. 2081/19.3.2021	Οδηγίες σχετικά με τις τελωνειακές διαδικασίες κατ' εφαρμογήν του πρωτοκόλλου για τις Ιρλανδία/Βόρεια Ιρλανδία

## Άρθρο 25

### Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

#### 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

- α) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,
- β) η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται:
  - αα) να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης,
  - ββ) να γίνουν δεκτά στα χωρικά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης, με σκοπό την κατασκευή, επισκευή, συντήρηση, μετασκευή ή τον εξοπλισμό τους ή για τη σύνδεση των εξεδρών αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξεδρών γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης,

<sup>100</sup>γγ) να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν. 2960/2001

(ΦΕΚ 265 Α'), εφόσον πρόκειται για προϊόντα του άρθρου 53 του ίδιου νόμου για τα οποία οι κοινοτικές διατάξεις προβλέπουν ότι υπάγονται στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών της Οδηγίας 92/12/ Ε.Ο.Κ. ή για άλλα προϊόντα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του νόμου αυτού,

- δδ) να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακώς χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3665/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών.

Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αά και ββ' καθεστώτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις,

γ) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β' ,

δ) οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση β' , με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην εν λόγω περίπτωση,

ε) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις: αα) της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,

ββ) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από το άρθρο 61, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές. Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούν τα στην Ελλάδα καθεστώτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακώς χώρου, και των ελεύθερων τελωνειακών συγκροτημάτων.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκασία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1184/9-1-2015	Διαδικασία απαλλαγής φόρου προστιθεμένης αξίας κατά: α. τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη υπαγωγή σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, β. την υπαγωγή εγχώριων εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης
ΠΟΛ 1026/16-2-2016	Θέση μη κοινοτικών και εγχώριων εμπορευμάτων σε Ελεύθερη Ζώνη: α. Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας κατά τη θέση εμπορευμάτων σε Ελεύθερη Ζώνη β. Διαδικασία καταβολής του φόρου προστιθεμένης αξίας κατά την έξοδο των εμπορευμάτων από την Ελεύθερη Ζώνη και την ανάλωσή τους στο εσωτερικό της χώρας

<sup>100</sup> Η υποπερίπτωση γγ' της παραγράφου 1 της περίπτωσης β' του άρθρου 25 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 39 του ν.3220/2004 (ΦΕΚ Α'15') και ισχύει, **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** γγ) να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν.2127/1993 (ΦΕΚ48Α-), εφόσον πρόκειται για προϊόντα του άρθρου 1 του ίδιου νόμου για τα οποία οι κοινοτικές διατάξεις προβλέπουν ότι υπάγονται στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών της Οδηγίας 92/12/Ε.Ο.Κ. ή για άλλα προϊόντα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του νόμου αυτού,

ΠΟΛ 1101/4-7-2017	Όροι και προϋποθέσεις για τη σύσταση και λειτουργία επιχειρήσεων ναυπήγησης και επισκευής πλοίων που αναγνωρίζονται ως Ελεύθερα Τελωνειακά Συγκροτήματα και διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. για τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που παραλαμβάνουν οι επιχειρήσεις στα πλαίσια εκτέλεσης των εργασιών τους
ΠΟΛ 1054/16-3-2018	Τροποποίηση του άρθρου 11 της αριθμ. ΠΟΛ.1101/04-07-2017 (ΦΕΚ 2540/Β΄) απόφασης Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Όροι και προϋποθέσεις για τη σύσταση και λειτουργία επιχειρήσεων ναυπήγησης και επισκευής πλοίων που αναγνωρίζονται ως Ελεύθερα Τελωνειακά Συγκροτήματα και διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ για τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που παραλαμβάνουν οι επιχειρήσεις στα πλαίσια εκτέλεσης των εργασιών τους»
A 1333/30-8-2019	Τροποποίηση της ΠΟΛ.1184/2018 απόφασης Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
A.1032/30-1-2020	Τροποποίηση της ΠΟΛ.1184/2018 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
ΠΟΛ 1097/29-4-2020	Τροποποίηση της αριθμ. ΠΟΛ.1101/4.7.2017 (ΦΕΚ Β΄ 2540) απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. Διαδικασία παραλαβής με απαλλαγή από Φ.Π.Α. πρώτων και βοηθητικών υλών κυριότητας του πλοιοκτήτη / εφοπλιστή / εκμεταλλευτή στα πλαίσια εκτέλεσης εργασιών ναυπήγησης και επισκευής πλοίων
A 1205/14-9-2020	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1184/2018 απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. «Διαδικασία απαλλαγής φόρου προστιθέμενης αξίας κατά: α. τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη υπαγωγή σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης β. την υπαγωγή εγχώριων εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης
A 1132/8-6-2021	Τροποποίηση ΠΟΛ.1184/2018 απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε «Διαδικασία απαλλαγής φόρου προστιθέμενης αξίας κατά: α. τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη υπαγωγή σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης β. την υπαγωγή εγχώριων εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης» - Ανακαθορισμός χρόνου παραμονής εγχώριων εμπορευμάτων στο καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης
A.1095/5-7-2022	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/ 16.2.2016 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Θέση μη κοινοτικών και εγχώριων εμπορευμάτων σε Ελεύθερη Ζώνη: α. Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας κατά τη θέση εμπορευμάτων σε Ελεύθερη Ζώνη. β. Διαδικασία καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας κατά την έξοδο των εμπορευμάτων από την ελεύθερη Ζώνη και την ανάλωσή τους στο εσωτερικό της χώρας» - Αναμόρφωση-επικαιροποίηση του κανονιστικού πλαισίου και προσαρμογή της διαδικασίας, ώστε να καθίσταται εφικτή η πλήρης ψηφιοποίησή της
A 1075/22-5-2023	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1184/27-09-2018 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Διαδικασία απαλλαγής φόρου προστιθέμενης αξίας κατά: α. τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη υπαγωγή σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, β. την υπαγωγή εγχώριων εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης» (Β΄ 4512)

## Άρθρο 26

### Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του ν. 2960/2001<sup>101</sup>

1. Με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης νοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

<sup>101</sup> Ο τίτλος του άρθρου 26 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 39 του ν. 3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο προηγούμενος τίτλος είχε ως εξής:  
«Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του ν.2127/1993»

2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου θεωρούνται ως :

α) "φορολογική αποθήκη", κάθε τόπος που ορίζεται ως τέτοιος με άδεια της αρμόδιας αρχής, όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του,

β) "εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή να αποθηκεύει σε φορολογική αποθήκη αγαθά δικής του κυριότητας ή τρίτων,

γ) "εναποθέτης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δεν έχει την ιδιότητα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης, έχει όμως άδεια από την αρμόδια αρχή να παραλαμβάνει κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

3. Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από την Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση.

4. Αρμόδια αρχή για την εποπτεία, έλεγχο και γενικά για την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης είναι ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης.

Εξαιρετικά, προκειμένου για φορολογικές αποθήκες του ίδιου εκμεταλλευτή που βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα άλλων ΔΟΥ, ως αρμόδια αρχή μπορεί να ορίζεται ο Προϊστάμενος της χωρικά αρμοδίας ΔΟΥ.

5. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν τόσο αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης όσο και αγαθά τρίτων, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά έχουν λάβει άδεια αποθήκευσης αγαθών με αναστολή της καταβολής Φ.Π.Α. σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.

6. Απαλλάσσονται από το φόρο:

<sup>102</sup>α) οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α' ),

β) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών οι οποίες, αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' ,

γ) οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών εκτός από αυτές που αφορούν παραγωγή ή κατασκευή των αγαθών, οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α' , εφόσον τα αγαθά

---

<sup>102</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 6 του άρθρου 26 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως,. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «α) οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του ν.2127/1993 (Φ.ΕΚ. 48<sup>Α</sup>).»

εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

7. Στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να υπαχθούν τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα VI του παρόντος εφόσον αυτά δεν προορίζονται να παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου. Στο Παράρτημα VI μπορεί να εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δύνανται να υπαχθούν οποιαδήποτε αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

α) καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24,

β) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς επιβάτες πάνω σε πλοίο ή αεροπλάνο κατά τη διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης ευρίσκεται εκτός της Κοινότητας,

γ) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων στ' και ζ της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

Δεν υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του άρθρου αυτού τα είδη που καλύπτονται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

8. Για την υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς του άρθρου αυτού υποβάλλονται από τον κατά περίπτωση υπόχρεο στο φόρο όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος, στην αρμόδια αρχή που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος:

α) δήλωση εισόδου των αγαθών ανεξάρτητα από την έκδοση και άλλων παραστατικών ή συνοδευτικών τίτλων αυτών, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης ή του εναποθέτη κυρίου των αγαθών, η ημερομηνία αποθήκευσης, το είδος, η ποιότητα και η ποσότητα των αγαθών, οι όροι αποθήκευσης, ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών στη φορολογική αποθήκη, οι εργασίες που θα γίνονται στα αγαθά, το είδος και το ύψος των σχετικών εγγυήσεων, καθώς και τυχόν άλλες λεπτομέρειες,

β) δήλωση εξόδου των αγαθών στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α' στοιχεία, τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προορισμός των αγαθών, όπως αυτός αναφέρεται στην παράγραφο 10 του παρόντος και σε ειδικό χώρο γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με την παράγραφο 13 του παρόντος και αναγράφονται ο χρόνος παραμονής των αγαθών στην φορολογική αποθήκη, η ημερομηνία εξόδου των αγαθών από το καθεστώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση εισόδου και τη δήλωση εξόδου των αγαθών επαληθεύονται κατά την είσοδο και την έξοδο των αγαθών από τη φορολογική αποθήκη, από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή, όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 4 του παρόντος.

Οι δηλώσεις αυτές καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο στην αρμόδια ΔΟΥ.

9. Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται όπως:

- τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητάς του όσο και κατά εναποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν.

Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντί στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων βιβλίο αποθήκης,

- επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής,
- δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,
- παρέχει εγγύηση προς το Δημόσιο για τη διασφάλιση των συμφερόντων του. Ως εγγυήσεις δύνανται να παρέχονται χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, εμπράγματα ασφαλείες ή αξιόχρηη επιστολή τρίτου προσώπου,
- συμμορφώνεται με άλλες υποχρεώσεις που επιβάλλει ο Υπουργός Οικονομικών και οι αρμόδιες αρχές,
- διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες και χωρίς δαπάνη για το Δημόσιο κατάλληλο και ασφαλή εστεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

10. Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από την φορολογική αποθήκη για να λάβουν έναν από τους παρακάτω προορισμούς:

- α) να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας,
- β) να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης,
- γ) να τεθούν σε ένα από τα καθεστώτα του άρθρου 25 και
- δ) να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.

11. Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από την φορολογική αποθήκη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25 και 28.

12. Με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 36, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος άρθρου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δε γίνεται από τα πρόσωπα αυτά, υπόχρεο στο φόρο είναι το πρόσωπο που πραγματοποιεί την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς αυτό, ανεξάρτητα αν ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου. Ωστόσο ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ευθύνεται έναντι του Δημοσίου, για τον οφειλόμενο φόρο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη.

13. Για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών

από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

α) το ποσό του φόρου με το οποίο θα είχε επιβαρυνθεί η αρχική πράξη, ήτοι η παράδοση ή ενδοκοινοτική απόκτηση που πραγματοποιήθηκε με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου και η οποία οδήγησε στην υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς αυτό, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό,

β) το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή και που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν κατά τη διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρχει καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αυτών που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται<sup>103</sup>.

#### 14. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) οι προϋποθέσεις με τις οποίες χορηγείται η άδεια λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών του παρόντος άρθρου καθώς και οι λόγοι ανάκλησης αυτής,

β) οι όροι και οι προϋποθέσεις λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών, η λογιστική παρακολούθηση των αγαθών που αποθηκεύονται, ο χρόνος διάρκειας της λειτουργίας αυτών, καθώς και ο τρόπος ενημέρωσης του ειδικού βιβλίου φορολογικής αποθήκης,

γ) η διαδικασία εισόδου και εξόδου των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, καθώς και ο τρόπος της άσκησης του ελέγχου αυτών,

δ) ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη,

ε) η διαδικασία αναγνώρισης των απωλειών ή καταστροφών που υφίστανται τα αγαθά κατά τη διάρκεια παραμονής τους στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης που οφείλεται σε ανωτέρα βία ή αυτή ταύτη τη φύση των αγαθών,

στ) οι παρεχόμενες εγγυήσεις, το είδος και το ύψος αυτών προς διασφάλιση

---

<sup>103</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 13 του άρθρου 26 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν.2873/28-12-2000 (ΦΕΚ 285 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την τελευταία περίοδο της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου, για αποζημιώσεις που λαμβάνονται από 1.1.2000. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρχει καταστροφή ή απώλεια αυτών που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται και κατά το μέρος που δεν υπάρχει από οπουδήποτε μερική ή ολική αναπλήρωση των ζημιών αυτών.»



των οφειλόμενων κάθε φορά στο Δημόσιο αναλογούντων φόρων επί των αποθηκευμένων αγαθών,

ζ) η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων α', β', και γ' της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου,

η) ο τύπος και το περιεχόμενο καθώς και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου και

θ) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1004/1997	Λειτουργία των φορολογικών αποθηκών
1107155/5809/1231/0014/1997	Τροποποίηση και συμπλήρωση των αριθμ. 1000887/2569/3/ΠΟΛ.1004/2.1.1997 και 1012790/1591/0014/3.2.1997 αποφάσεων Υπουργού Οικονομικών»
1012790/1591/0014/1997	Συμπλήρωση της αριθμ. 1000887/2569/3/ΠΟΛ.1004/2.1.1997 απόφασης Υπουργού Οικονομικών

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1250/18.9.1998	Οδηγίες για την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1004/2.1.1997 ΑΥΟ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, που αφορά τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών
ΠΟΛ. 1021/29.1.2008	Οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1262/1993 και Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1073/2004
ΠΟΛ. 1196/22.12.2016	Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ. 1250/1998
ΠΟΛ. 1026/12.2.2018	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων

## Άρθρο 27

### Ειδικές Απαλλαγές

#### 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

<sup>104</sup>α) Η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που εμπíπτουν στις ακόλουθες

<sup>104</sup> Με την παράγραφο 1 του άρθρου 111 του ν. 4514/2018 (ΦΕΚ Α 14/ 30.01.2018) αντικαταστάθηκε η περίπτωση α της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.2859/2000 με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 111 του ν.4514/2018 από 01.04.2018. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«α) Η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγισσαστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγισσαστικά και

κατηγορίες:

αα) πλοία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στη ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης και τα οποία εκτελούν μεταφορά επιβατών με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα,

ββ) πλοία παράκτιας αλιείας,

γγ) πλοία που προορίζονται για διάλυση,

δδ) πολεμικά πλοία και πλοία του Δημοσίου,

εε) ναυαγοσωστικά και άλλα πλοία επιθαλάσσιας αρωγής.

Εξαιρούνται τα πλοία ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.

Απαλλάσσονται επίσης η παράδοση και εισαγωγή αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής.

Για την εφαρμογή της απαλλαγής της υποπερίπτωσης αα', ως πλοία που προορίζονται για τη ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης θεωρούνται τα πλοία που πληρούν σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

(i) έχουν ναυπηγηθεί για την ανοικτή θάλασσα, ήτοι στα οποία το μέγιστο εξωτερικό μήκος του κύτους είναι ίσο ή ανώτερο των 12 μέτρων και τα οποία υπάγονται στις δασμολογικές διακρίσεις 8901 10 10, 8901 20 10, 8901 30 10, 8901 90 10, 8902 00 10, 8903 91 10, 8903 92 10, 8904 00 91 και 8906 90 10 του Κοινού Δασμολογίου της Ε.Ε. [Καν. (ΕΟΚ) αριθμ. 2658/87 του Συμβουλίου, όπως ισχύει] και

(ii) διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοικτή θάλασσα.

Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της ανωτέρω υποπερίπτωσης (ii).

β) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά.

<sup>105</sup>Ως κυρίως διεθνείς μεταφορές θεωρούνται αυτές που εκτελούν οι αεροπορικές εταιρείες από και προς το εξωτερικό, εφόσον τα έσοδα από τις διεθνείς μεταφορές υπερβαίνουν το πενήντα τοις εκατό (50%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους από αεροπορικές μεταφορές κατά την προηγούμενη της παράδοσης ή εισαγωγής, διαχειριστική περίοδο.

<sup>106</sup>Εξαιρετικά για νεοσύστατες εταιρείες, για τις οποίες δεν μπορεί να εφαρμοστεί η περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, αυτές, κατά το πρώτο έτος της λειτουργίας τους, θεωρείται ότι εκτελούν διεθνείς μεταφορές, εφόσον το

---

*πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.»*

<sup>105</sup> Το εδάφιο προστέθηκε με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 19 του ν.3091/2002 (ΦΕΚ Α' 330/24.12.2002) και ισχύει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>106</sup> Το τελευταίο εδάφιο της περ. β' προστέθηκε με το άρθρο τρίτο της υποπαρ.Β.3 περίπτωση 5 του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/7.4.2014).

πιστοποιητικό του αερομεταφορέα και η σχετική άδεια εκμετάλλευσης προβλέπουν την διενέργεια αερομεταφορών παγκοσμίως. Η παραπάνω διάταξη εφαρμόζεται και ισχύει από 1.1.2013.

γ) η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β'. Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά,

δ) <sup>107</sup>η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

<sup>108</sup>Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας.

Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους.

<sup>109</sup>Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. 2743/1999 εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία.

ε) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, όπως η ρυμούλκηση, η πλοήγηση, η πρόσδεση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη, η χρήση λιμανιών και αεροδρομίων. Η απαλλαγή επεκτείνεται και στην παροχή υπηρεσιών

---

<sup>107</sup> Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«δ) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.»

<sup>108</sup> Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27-5-2009). Έναρξη ισχύος με βάση το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 27-5-2009.

**Προηγουμένως το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:**

«Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του ν.438/1976 (ΦΕΚ 256 Α') απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας.»

<sup>109</sup> Το τέταρτο εδάφιο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 8 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα σκάφη του ν.438/1976 (ΦΕΚ 256 Α) εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά σκάφη.»

εξυπηρέτησης του φορτίου των μεταφορικών αυτών μέσων,

στ) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:

αα) στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,

<sup>110</sup>ββ) για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών άλλων από αυτούς που αναφέρονται στην υποπερίπτωση δδ' της περίπτωσης αυτής, ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,

(γγ) στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών - μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικίων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με την Συνθήκη,

<sup>114</sup>δδ) για τις ανάγκες της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ατομικής Ενέργειας, της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας ή της Ευρωπαϊκής Τράπεζας Επενδύσεων, ή των οργανισμών που έχουν συσταθεί από τις Κοινότητες, για τους οποίους ισχύει το πρωτόκολλο της 8ης Απριλίου 1965 περί προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και οι συμφωνίες για την εφαρμογή του ή οι συμφωνίες για την έδρα τους, ιδίως στο μέτρο που αυτό δεν προκαλεί στρεβλώσεις του ανταγωνισμού,

ζ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος-μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος -μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικίων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό,

η) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά, που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές των Αζορών και της Μαδέρας,

θ) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδας, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν,

ι) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες,

<sup>112</sup>ια) [...]

---

<sup>110</sup> Η υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«ββ) για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα.»*

<sup>111</sup> Η υποπερίπτωση δδ' της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011.

<sup>112</sup> Με την παράγραφο 2 του άρθρου 111 του ν.4514/2018 (ΦΕΚ 14 Α/30.01.2018) καταργήθηκε η περίπτωση ια της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.2859/2000 με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την

<sup>113</sup>ιβ) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος έχει σκοπό να τα διαθέσει περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στους φορείς του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων.

ιγ) Η παράδοση αγαθών σε πλοία και πλωτά μέσα του ελληνικού Δημοσίου και σε πολεμικά πλοία των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του ΝΑΤΟ, για την κάλυψη αναγκών των προσφύγων που περισυλλέγουν.

<sup>114</sup>ιδ) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε ευρωπαϊκούς και διεθνείς οργανισμούς, σε φιλανθρωπικούς οργανισμούς εγχώριους ή άλλων χωρών, καθώς και σε πρεσβείες κρατών με σκοπό να διατεθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στους φορείς του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων.

<sup>115</sup>ιε) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος έχει σκοπό να τα διαθέσει περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στους φορείς της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από ακραία φυσικά φαινόμενα.

<sup>116</sup>ιστ) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή προς δωρητή, ο οποίος τα χρησιμοποιεί στο πλαίσιο σύμβασης δωρεάς που συνάπτει με φορέα του Δημοσίου Τομέα, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), ή με Ν.Π.Ι.Δ. που έχουν συσταθεί με ειδικό νόμο για το δημόσιο συμφέρον ή με άλλες οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, εφόσον: (α) η σύμβαση δωρεάς κυρώνεται με νόμο ή εγκρίνεται από τον Υπουργό Οικονομικών και τον καθ' ύλην αρμόδιο Υπουργό με βάση τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας και (β) το συνολικό ποσό της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών ανέρχεται έως του ποσού της δωρεάς. Ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής έχει δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών σχετικά με τις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά τη σχετική απαλλακτική διάταξη, την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης δωρεάς και τα

---

παραγράφο 3 του άρθρου 111 του ν.4514/2018 από 01.04.2018. Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:

*«ια) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα ανεξάρτητα από το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί αυτή τη δραστηριότητα καθώς και των αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά. Οι απαλλαγές των πράξεων που προβλέπονται στις περιπτώσεις γ', με εξαίρεση τα τροφοφόδια, δ' και ε' της παραγράφου αυτής ισχύουν και στην περίπτωση αυτή.»*

<sup>113</sup> Οι περ. ιβ' και ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 27 προστέθηκαν με την παρ. 4 του άρθρου 73 του ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.12.2015.

<sup>114</sup> Η περ. ιδ προστέθηκε στην παρ. 1 του άρθρου 27 με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α 141/03-08-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.12.2015.

<sup>115</sup> Η περίπτωση ιε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 9 της Π.Ν.Π. (ΦΕΚ Α' 138/26.07.2018), η οποία κυρώθηκε με το ν. 4576/2018 (ΦΕΚ Α 196 - 27.11.2018), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 22 της ίδιας Π.Ν.Π. από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 26.07.2018.

<sup>116</sup> Η περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν.4664/2020 (ΦΕΚ Α' 32/14.02.2020), με έναρξη ισχύος από τη δημοσίευσή του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

συμβαλλόμενα μέρη, καθώς και την ημερομηνία έγκρισής της.

<sup>117</sup>ιζ) Η ναύλωση και η μίσθωση, πλοίων ή αεροσκαφών, που πραγματοποιούνται για τη μεταφορά ή φιλοξενία ή οποιαδήποτε άλλη χρήση με σκοπό την αντιμετώπιση των μεταναστευτικών ροών, ή στο πλαίσιο εκτάκτων και επείγουσών αναγκών, στο Δημόσιο, ή κατ' εντολή του Δημοσίου σε φορείς της υποπερίπτωσης ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του παρόντος νόμου, καθώς και η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών, που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων και αεροσκαφών αυτών.

<sup>118</sup>ιη) Η παράδοση ή εισαγωγή αγαθών καθώς και η παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο ή κατ' εντολή του Δημοσίου σε φορείς της υποπερίπτωσης ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του παρόντος νόμου, με σκοπό την αντιμετώπιση των μεταναστευτικών ροών ή στο πλαίσιο εκτάκτων και επείγουσών αναγκών.

<sup>119</sup>ιθ) Η παράδοση αγαθών και η συνδεδόμενη με αυτά παροχή υπηρεσιών στον Διεθνή Οργανισμό Μετανάστευσης (ΔΟΜ), καθώς και η εισαγωγή και ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών από τον οργανισμό και η συνδεδόμενη με αυτά παροχή υπηρεσιών προς αυτόν, με σκοπό τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες να διατεθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος προς το Δημόσιο, τους Ο.Τ.Α., τα ν.π.δ.δ., όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143), σε δημόσιες δομές πρωτοβάθμιας φροντίδας ή δομές δημόσιας υγείας, καθώς και την Ανώνυμη Εταιρεία Μονάδων Υγείας (Α.Ε.Μ.Υ. Α.Ε.), στο πλαίσιο υλοποίησης προγραμμάτων που χρηματοδοτούνται αποκλειστικά μέσω του Εργαλείου Υποστήριξης Έκτακτης Ανάγκης (Emergency Support Instrument - ESI), προκειμένου να καλυφθούν οι ανάγκες των Ελλήνων πολιτών και των πολιτών τρίτων χωρών αιτούντων διεθνή προστασία, οι οποίες προέκυψαν λόγω της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19.

<sup>120</sup>κ) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή οργανισμό ή φορέα που έχει συσταθεί βάσει του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και η εισαγωγή αγαθών από τα πρόσωπα αυτά, όταν η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή ο οργανισμός ή ο φορέας εισάγει ή αγοράζει τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του έχουν ανατεθεί από το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, με σκοπό την αντιμετώπιση της πανδημίας COVID-19, εκτός εάν τα εισαγόμενα αγαθά ή τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αγοράζονται, χρησιμοποιούνται, είτε αμέσως είτε σε μεταγενέστερη ημερομηνία, για περαιτέρω παραδόσεις ή παροχές εξ επαχθούς αιτίας από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από τον εν λόγω οργανισμό ή φορέα.

Όταν παύσουν να ισχύουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της παρούσας, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή ο οργανισμός ή ο φορέας που εισήγαγε τα αγαθά με

---

<sup>117</sup> Η περίπτωση ιζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν.4681/2020 (ΦΕΚ Α' 74/27.03.2020), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου από 24.2.2020 και για χρονική περίοδο έξι μηνών.

<sup>118</sup> Η περίπτωση ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν.4681/2020 (ΦΕΚ Α' 74/27.03.2020), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου από 24.2.2020 και για χρονική περίοδο έξι μηνών.

<sup>119</sup> Η περίπτωση ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με το άρθρο 79 του ν. 4790/2021 (ΦΕΚ Α' 48/31.3.2021), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρ. 124 του ίδιου νόμου από 31.3.2021.

<sup>120</sup> Η περίπτωση κ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 προστέθηκε με το άρθρο 37 του ν.4916/2021 (ΦΕΚ Α' 65/28.03.2022).

απαλλαγή ή που έλαβε την απαλλασσόμενη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, ενημερώνει την κατά περίπτωση αρμόδια εθνική τελωνειακή ή φορολογική αρχή και η εισαγωγή ή η παράδοση των εν λόγω αγαθών, καθώς και η παροχή των εν λόγω υπηρεσιών υπόκεινται σε ΦΠΑ υπό τους όρους που ισχύουν κατά τον χρόνο παύσης των προϋποθέσεων της απαλλαγής

<sup>121</sup>κα) η εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα που πραγματοποιούν οι Ένοπλες Δυνάμεις άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.), καθώς και η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας που προορίζονται είτε για χρήση από τις Ένοπλες Δυνάμεις των άλλων κρατών μελών ή από το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει είτε για εφοδιασμό των λεσχών ή των κυλικείων τους, εφόσον οι δυνάμεις αυτές συμμετέχουν σε αμυντική προσπάθεια για την υλοποίηση ενωσιακής δραστηριότητας στο πλαίσιο της κοινής πολιτικής ασφάλειας και άμυνας (ΚΠΑΑ) εκτός του κράτους μέλους στο οποίο ανήκουν,

<sup>122</sup>κβ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε., που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε κράτους μέλους, εκτός από το ίδιο το κράτος μέλος προορισμού, για χρήση από αυτές τις ένοπλες δυνάμεις ή από το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων τους, εφόσον οι δυνάμεις αυτές συμμετέχουν σε αμυντική προσπάθεια για την υλοποίηση ενωσιακής δραστηριότητας στο πλαίσιο της Κοινής Πολιτικής Ασφάλειας και Άμυνας (ΚΠΑΑ).

<sup>123</sup>2. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μπορεί να καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των ανά περίπτωση απαλλαγών, οι διαδικασίες και τα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των απαλλαγών από τον Φ.Π.Α., καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1029/1995	Όροι προϋποθέσεις και διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς στο εσωτερικό της χώρας, της εισαγωγής και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών που πραγματοποιούν τα "Καταστήματα Αφορολογίτων Ειδών" Α.Ε. με προορισμό την παράδοσή τους χωρίς φόρο σε ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη
ΠΟΛ.1022/1999	Τροποποίηση ορισμένων διατάξεων της υπ` αριθ. 1013633/8911/1807/0014/ΠΟΛ.1029/2.2.1995 απόφασής μας
Π.6791/645/1986	Απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών που εισάγονται από τον Οργανισμό Ηνωμένων Εθνών και τα μέλη του προσωπικού τους

<sup>121</sup> Η περίπτωση κα' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με το άρθρο 4 του ν.5000/2022 (ΦΕΚ Α' 226/09.12.2022).

<sup>122</sup> Η περίπτωση κβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με το άρθρο 4 του ν.5000/2022 (ΦΕΚ Α' 226/09.12.2022).

<sup>123</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 27 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.4664/2020 (ΦΕΚ Α' 32/14.02.2020). **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**  
«Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.»

ΠΟΛ.1049/1993	Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), με τον οποίο επιβαρύνεται η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από την Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Commission)
ΠΟΛ.1225/1990	Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της εισαγωγής και παράδοσης αεροσκαφών που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του ν.1642/86
ΠΟΛ.9/1991	Συμπλήρωση διατάξεων της αριθμ. 1074192/4682/0014/19.10.90 απόφασης Υπουργού Οικονομικών
ΠΟΛ.164/1988	Απαλλαγή από το ΦΠΑ της εισαγωγής αγαθών από τις εγκατεστημένες στην Ελλάδα αμερικανικές δυνάμεις, καθώς και της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς αυτές
ΠΟΛ.186/1987	Φορολογική μεταχείριση ειδών, εισαγομένων ή παραδιδόμενων για εκτέλεση έργων του κοινού αμυντικού προγράμματος (NATO) και του Πεδίου Βολής Κρήτης (ΠΒΚ)
ΠΟΛ.1059/1990	Τροποποίηση και συμπλήρωση της απόφασης Υπουργού Οικονομικών Π. 4056/3029/1967
ΠΟΛ.1321/1996	1. Απαλλαγή από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που προορίζονται για την ανέγερση των κτιρίων και τον πάγιο εξοπλισμό του Ευρωπαϊκού Κέντρου για την ανάπτυξη της επαγγελματικής κατάρτισης (ΕΚΑΕΚ - CEDEFOP). 2. Επιστροφή Φ.Π.Α. στις εργοληπτικές επιχειρήσεις (εργολάβους) που εκτελούν οικοδομικά έργα προς χρήση του ΕΚΑΕΚ - CEDEFOP
ΠΟΛ.1178/1996	α) Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) με τον οποίο επιβαρύνεται η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από το ευρωπαϊκό κέντρο για την ανάπτυξη της επαγγελματικής κατάρτισης (ΕΚΑΕΚ-CEDEFOP). β) Απαλλαγή από Φ.Π.Α. της παράδοσης ειδών οικιακής που πραγματοποιούνται προς τους υπαλλήλους και το λοιπό προσωπικό του ΕΚΑΕΚ- CEDEFOP ΦΕΚ Β' 498/1996
ΠΟΛ.1107/1998	Αναστολή καταβολής ΦΠΑ σε περίπτωση περιέλευσης, κατόπιν πλειστηριασμού, στην κυριότητα πιστωτικού ιδρύματος πλοίων, τα οποία απαλλάσσονται, σύμφωνα με την περ. Α της παρ. 1 του άρθρου 22 του Ν.1642/1986
ΠΟΛ.1196/1993	Απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) των ενόπλων δυνάμεων του NATO
Δ.975/590/2004	Τροποποίηση και συμπλήρωση της Απόφασης Υπουργού Οικονομικών 1070650/4752/0014/ΠΟΛ 1196/20.5.1993 περί απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) των Ενόπλων Δυνάμεων του NATO»
ΠΟΛ.1116/2005	Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της ΑΥΟ Π.8271/4879/ ΠΟΛ. 366/18-12-87 (ΦΕΚ 3 Β/ 8-1-88), όπως ισχύει.
ΠΟΛ.1021/2007	Επέκταση εφαρμογής του άρθρου 6 α της απόφασής μας Π.8271/4879/ΠΟΛ.366/18.12.87 (ΦΕΚ 3 Β/8.1.88), όπως ισχύει, και στα επαγγελματικά τουριστικά πλοία του ν.2743/1999, όπως ισχύει (πρώην ν.438/1976).
ΠΟΛ.1097/2007	Απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο: α) των ρυθμίσεων των διπλωματικών και Προξενικών σχέσεων και β) για τις ανάγκες των εγκατεστημένων στην Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των γραφείων αυτών και του προσωπικού τους. - Τύπος και περιεχόμενο της ΚΑΡΤΑΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΦΠΑ καθώς και των λοιπών σχετικών εντύπων.
ΠΟΛ.1268/2011	Απαλλαγή από το ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους
ΠΟΛ.1044/2012	Καθορισμός της διαδικασίας απαλλαγής από ΦΠΑ, δασμό, ΕΦΚ, τέλος ταξινόμησης και ειδικό φόρο πολυτελείας, κατά περίπτωση, της αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών και της εισαγωγής αγαθών από την Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Ευξείνου Πόντου και τα μέλη του αλλοδαπού προσωπικού αυτής
ΠΟΛ.1190/2013	Τροποποίηση της ΑΥΟ ΠΟΛ.1268/11, σχετικά με την απαλλαγή από το ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων και για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών και ευρωπαϊκών οργανισμών ή των μελών του προσωπικού τους



ΠΟΛ.1180/2016	Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης
ΠΟΛ.1010/2017	Απαλλαγή από τον ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς τους διεθνείς οργανισμούς που εδρεύουν σε Τρίτη χώρα
ΠΟΛ.1038/2018	Τροποποίηση της Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών 1070650/4752/0014/ΠΟΛ.1196/20.5.1993, περί απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) των Ενόπλων Δυνάμεων του ΝΑΤΟ
ΠΟΛ.1114/2018	Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ έργων κοινού αμυντικού προγράμματος Ελλάδας- ΗΠΑ και προγραμμάτων εξωτερικής βοήθειας των ΗΠΑ
ΠΟΛ.1152/2018	Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο αντιμετώπισης αναγκών των πληγέντων από τις πυρκαγιές στις 23 και 24 Ιουλίου 2018 στην Περιφέρεια Αττικής
ΠΟΛ.1177/2018	Όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας.
ΠΟΛ 1240/2018	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1177/2018 σχετικά με τους όρους και τις προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας
A.1179/2019	α) Τροποποίηση των διατάξεων των άρθρων 11, 14 και 40 της υπουργικής απόφασης Π.8271/4879/18.12.1987 (ΦΕΚ Β' 3/8.1.1988). β) Διαδικασία επιστροφής του ΦΠΑ για πράξεις που διενήργησαν οι εκμεταλλευτές πλοίων παράκτιας αλιείας από 26.10.2018.
A.1040/2020	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1177/2018 «Όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας».
A.1190/2020	Τροποποίηση των διατάξεων της ΠΟΛ 1177/2018 «Όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας».
A.1050/2020	Καθορισμός διαδικασίας απαλλαγής ΦΠΑ στις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών στο πλαίσιο πραγματοποίησης δωρεών σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000 - Α' 248)
A.1116/2021	Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, εισαγωγών αγαθών και παροχών υπηρεσιών για την αντιμετώπιση των αναγκών που προκύπτουν από την πανδημία του COVID 19-SARS 2, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. ιθ' της παρ.1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ
A.1144/2021	Τροποποίηση της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1268/11, σχετικά με το όριο απαλλαγής από τον ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς διεθνείς και ευρωπαϊκούς οργανισμούς που έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα ή των μελών του προσωπικού τους
A.1241/2021	Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο αντιμετώπισης αναγκών των πληγέντων από τη σεισμική δόνηση που σημειώθηκε την 27/9/2021 και των ζημιών που αυτή προκάλεσε στη γεωγραφική περιοχή των Δήμων Μινώα Πεδιάδος και Αρχανών - Αστερουσίων της Περιφερειακής Ενότητας Ηρακλείου της Περιφέρειας Κρήτης
A.1272/2021	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1177/2018 «Όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας» - Παράταση προθεσμίας»
A.1094/2022	«Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1180/6-12-2016 (Β' 4086) περί της διαδικασίας απαλλαγής από ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης.»
A.1021/2022	Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, στο πλαίσιο αντιμετώπισης αναγκών των πληγέντων από φυσικά φαινόμενα σε περιοχές που έχει ενεργοποιηθεί ο Μηχανισμός Κρατικής Αρωγής για την αποκατάσταση ζημιών από φυσικές καταστροφές

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ – ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1221/29.8.1995	Κοινοποίηση των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 11 του ν. 2303/95 (ΦΕΚ 80 Α/5.5.95).
ΠΟΛ. 1236/18.9.1998	Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών καθώς και της ενδοκοινοτικής αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, για τις ανάγκες της Τράπεζας Εμπορίου και Ανάπτυξης του Ευξείνου Πόντου και του αλλοδαπού προσωπικού της
ΠΟΛ. 1155/26.7.1999	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή της υπ αριθ. 1051009/2119/669/ΠΟΛ.1156/9.5.1997 ΕΔΥΟ - Απαλλαγή κατηγοριών πλοίων και αεροσκαφών από ΦΠΑ
ΠΟΛ 1176/6.7.2001	Απαλλαγή από Φ.Π.Α. των εργασιών περισυλλογής καταλοίπων και απορριμμάτων πλοίων ανεξάρτητα από την εκχώρηση ή μη του δικαιώματος εκτέλεσης των εργασιών αυτών σε τρίτους από τους αρμόδιους φορείς.
ΠΟΛ 1058/8.2.2002	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις διεθνείς αερομεταφορές προσώπων με ενδιάμεσο σταθμό μετεπιβίβασης στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1017/7.2.2005	Απαλλαγή από Φ.Π.Α. των αμοιβών των ταξιδιωτικών πρακτορείων για υπηρεσίες έκδοσης διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων (service fees)
ΠΟΛ. 1094/9.7.2007	Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία και τις προϋποθέσεις χορήγησης απαλλαγής από ΦΠΑ κατ' εφαρμογή του άρθρου 27 (περ.α, παρ.1) του Κώδικα ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1021/29.1.2008	Οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1262/1993 και Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1073/2004
ΠΟΛ. 1087/23.5.2008	Εφαρμογή διατάξεων άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει, στα θαλάσσια ταξί
ΠΟΛ. 1095/20.7.2009	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 και της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του νόμου Ν .3763/09 και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή τους.
ΠΟΛ. 1114/23.4.2014	Απαλλαγή ή μη από ΦΠΑ στην παράδοση ρυμουλκών, καθώς και στην παράδοση εφοδίων
ΠΟΛ. 1158/2.6.2014	Παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών χωρίς ΦΠΑ σε αεροπορικές εταιρίες που δικαιούνται απαλλαγής, σύμφωνα με το άρθρο 27 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει
ΠΟΛ.1246/24.11.2014	ΦΠΑ στην παράδοση αεροσκάφους μισθωμένου σε ελληνική αεροπορική εταιρία, όταν πωλητής και αγοραστής δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1119/10.6.2015	Εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης του άρθρου 27.1.5 & ε' του Κώδικα ΦΠΑ σε σχέση με το άρθρο 14 του ίδιου Κώδικα για τον τόπο παροχής των υπηρεσιών.
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1035/30.1.2015	Διευκρινίσεις στην απαλλαγή από ΦΠΑ σύμφωνα με την ΠΟΛ.1268/11, στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων
ΠΟΛ. 1010/18.1.2016	Απαλλαγές από ΦΠΑ επιβατηγών-οχηματαγωγών πλοίων που δραστηριοποιούνται σε πορθμεία ή άλλες διαδρομές
ΠΟΛ. 1037/18.3.2016	Συμπληρωματικές οδηγίες για απαλλαγές από ΦΠΑ επιβατηγών-οχηματαγωγών πλοίων που δραστηριοποιούνται σε πορθμεία ή άλλες διαδρομές.
ΠΟΛ. 1119/2.8.2016	Κοινοποίηση της αριθ. 157/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με απαλλαγή ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 κωδ. ΦΠΑ, για αγορά ακινήτου από πρεσβεία.

ΠΟΛ. 1130/9.9.2016	Κοινοποίηση της με αριθ. πρωτ. 148/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ στην περίπτωση αλλοδαπών αεροπορικών εταιρειών, που διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων.
ΠΟΛ. 1053/4.4.2017	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της εγκυκλίου του ΓΓΔΕ, ΠΟΛ 1130/2016
Ε. 2094/3.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 20 του ν.4613/2019 για τις προθεσμίες καταχώρισης στο e-Μητρώο Πλοίων και παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 51 του ν. 4569/2018 και του ν.4256/2014, όπως ισχύει σήμερα.
Ε. 2100/4.6.2019	Οδηγίες εφαρμογής της Α.1179/2019 απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.
Ε. 2055/23.4.2020	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων πρώτου, έκτου, δέκατου τρίτου, δέκατου τέταρτου, πεντηκοστού τετάρτου και εξηκοστού δευτέρου της από 13.04.2020 ΠΝΠ «Μέτρα για την αντιμετώπιση των συνεχιζόμενων συνεπειών της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις».
Ε. 2088/15.6.2020	Διευκρινίσεις σχετικά με την απαλλαγή ή μη από Φ.Π.Α. κατά την παράδοση καυσίμων και λιπαντικών που πραγματοποιούνται προς εταιρείες - μεσάζοντες, μη εγκατεστημένες στο εσωτερικό της χώρας, και προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 2859/2000 «Κώδικας Φ.Π.Α» - Εφαρμογή της απόφασης του Δικαστηρίου της Ε.Ε (υπόθεση C-526/13, Fast Bunkering Klaipeda)
Ε. 2108/7.7.2020	Παράδοση αγαθών με απαλλαγή από το φόρο προστιθεμένης αξίας που προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων ναυτιλιακών εταιρειών, η διαχείριση των οποίων έχει ανατεθεί σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες στην Ελλάδα βάσει του Α.Ν.89/67 - Τήρηση τελωνειακών διατυπώσεων εξαγωγής και τιμολόγηση της παράδοσης αγαθών
Ε. 2153/28.9.2020	Παρέχονται οδηγίες για την ενιαία και ομοιόμορφη αντιμετώπιση των θεμάτων, που αφορούν στους όρους απαλλαγής από Φ.Π.Α. και Ε.Φ.Κ. κατά τον εφοδιασμό αεροσκαφών με καύσιμα
Ε. 2167/16.10.2020	Αναστολή καταβολής ΦΠΑ σε περίπτωση πλειστηριασμού πλοίου με υπερθεματιστή εταιρεία ειδικού σκοπού.
Ε. 2200/2.12.2020	Εισαγωγές και παραδόσεις αντικειμένων και υλικών που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ή να ενσωματωθούν σε αλιευτικά πλοία τα οποία διαθέτουν επαγγελματική άδεια αλιείας και δραστηριοποιούνται κυρίως στην ανοικτή θάλασσα - Διευκρινίσεις και οδηγίες για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ και την τήρηση τελωνειακών διατυπώσεων εξαγωγής
Ε. 2056/9.3.2021	Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή του Ειδικού Καθεστώτος ειδικού προορισμού.
Ε. 2065/23.3.2021	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με εφοδιασμό με απαλλαγή από φορολογικές επιβαρύνσεις καυσίμων που προορίζονται για τη συντήρηση κρουαζιεροπλοίων ελλιμενισμένων σε ελληνικά λιμάνια λόγω της υγειονομικής κρίσης COVID-19
Ε. 2210/12.11.2021	Απαλλαγή από ΦΠΑ του Κέντρου Αριστείας Ενοποιημένης Αντιαεροπορικής Αντιπυραυλικής Άμυνας (KEAP ENAAAM - IAMD CoE), που εδρεύει στα Χανιά ως διαπιστευμένη Νατοϊκή Στρατιωτική Οντότητα (NATO Military Body, ν. 4833/2021 και 4834/2021) σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1196/1993«Απαλλαγή από τον ΦΠΑ των ενόπλων δυνάμεων του NATO»
Ε. 2031/29.3.2022	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της περιπτ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ περί απαλλαγής ΦΠΑ σε πράξεις που συνδέονται με δωρεές σε εκκλησιαστικά ΝΠΔΔ του άρθ. 1 παρ. 4 του ν.590/1977 και σε εποπτευόμενα από τα πρόσωπα αυτά εκκλησιαστικά ΝΠΔ
Ε. 2090/20.12.2022	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 9,10 και 77 του ν. 5000/2022- «Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/2235 - Κύρωση Πρόσθετης Πράξης στο Νέο Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας και φορολογικές ρυθμίσεις για τη ναυτιλία - Επείγουσες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις - Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας της Κεντρικής Μονάδας Κρατικών Ενισχύσεων και του Δικτύου Κρατικών Ενισχύσεων - Μισθολογικές

## Άρθρο 28

### Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος

#### 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

<sup>124</sup>α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος,

αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή,

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

αα) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

ββ) υποκειμένους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης,

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι

<sup>124</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2γ του άρθρου 61 του ν.4714/31-7-2020 (ΦΕΚ Α'148) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου από 1.1.2020. Η ισχύουσα διάταξη αντικατέστησε την περ. α της παρ. 1 του άρθ. 28 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως είχε τροποποιηθεί με την παράγραφο 9 του άρθρου 16 του ν. 2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος μέλος.»

οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοσή τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α' , καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.

<sup>125</sup>1α. Η απαλλαγή που προβλέπεται στο πρώτο εδάφιο της περ. α` της παρ. 1 δεν εφαρμόζεται, όταν ο προμηθευτής δεν έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις σχετικά με την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ή όταν ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας, που έχει υποβάλει, δεν περιέχει τις ορθές πληροφορίες σχετικά με την εν λόγω παράδοση, εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό στις αρμόδιες αρχές.

2. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
1045138/2497/604/Δ0 01/10.5.2005	Όροι και προϋποθέσεις ηλεκτρονικής υποβολής των εμπρόθεσμων αρχικών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους υποκείμενους στο φόρο, στα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ)
ΠΟΛ.1167/2015	Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές
ΠΟΛ.1247/2015	Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμ. ΠΟΛ. 1167/29.7.2015 (ΦΕΚ Β' 1808/21.8.2015 ΑΓΓΔΕ
ΠΟΛ.1142/2017	Τροποποίηση της ΠΟΛ. 1167/29.7.2015 (ΦΕΚ Β' 1808/21.8.2015 ΑΓΓΔΕ, όπως ισχύει
ΠΟΛ. 1054/10.4.2018	Τροποποίηση του άρθρου 11 της αριθμ. ΠΟΛ. 1101/04-07-2017 απόφασης Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

<sup>125</sup> Η παράγραφος 1α' του άρθρου 28 προστέθηκε με την παράγραφο 2δ του άρθρου 61 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α 148 – 31.7.2020), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου από 1.1.2020.

A.1222/2020	- Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). - Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).
A.1218/2021	Τροποποίηση της απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1167/2015 (Β' 1808) για τον υπολογισμό του ορίου πληττόμενων εξαγωγικών επιχειρήσεων για το έτος 2021 στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19
A.1108/2022	Τροποποίηση της υπό στοιχεία 1138050/4885/1436/A0014/ΠΟΛ.1338/30.12.1996 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για Τρίτη Χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κράτους -Μέλους» (Β' 18/1997).»
A.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1106/26.4.1999	Διευκρινήσεις για τη διαδικασία απαλλαγής ή μη από Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών
ΠΟΛ 1242/29.11.1999	Παροχή διευκρινήσεων για το νέο καθεστώς, μετά την κατάργηση (30-6-1999), των αφορολογήτων πωλήσεων αγαθών σε ενδοκοινοτικά ταξίδια.
ΠΟΛ 1201/29.10. 1999	Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος - μέλος
ΠΟΛ 1050/11.2.2000	Διευκρινίσεις σχετικά με τον έλεγχο που πραγματοποιείται στα πλαίσια της Αμοιβαίας Συνδρομής, μέσω του συστήματος VIES, των ενδοκοινοτικών ή μη αποκτήσεων μεταχειρισμένων και υπαγόμενων σε τέλος ταξινόμησης μεταφορικών μέσων, που προέρχονται από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. και αγοράζονται από έμπορους - μεταπωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, αγρότες, εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, λοιπά υποκείμενα ή μη στο ΦΠΑ πρόσωπα και ιδιώτες, εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας
ΠΟΛ 1116/19.10.2007	Συμπλήρωση του συνημμένου παραρτήματος της ΕΔΥΟ 1071947/3632/4075/0014/ΠΟΛ. 1050/11.2.2000 με διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας των νέων Κρατών-Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και με ενδείξεις στα τιμολόγια πώλησης, στις περιπτώσεις πωλήσεων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με το κανονικό καθεστώς των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και με το ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους, για τη διευκόλυνση του ελέγχου που πραγματοποιείται στα πλαίσια της Αμοιβαίας Συνδρομής μέσω του συστήματος VIES.
ΠΟΛ 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του νόμου 4141/2013, για θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ.1115/23.4.2014	Περιεχόμενο τιμολογίου κατά την πώληση οχήματος από Έλληνα υποκείμενο στο Φ.Π.Α. προς αγοραστή εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1126/17.6.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 251 του Ν.4281/2014 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
ΠΟΛ. 1151/29.9.2017	Οδηγίες εφαρμογής της αρ.πρωτ. ΠΟΛ. 1101/4.7.2017 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις

E. 2011/14.1.2021	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Ηνωμένο Βασίλειο λόγω της αποχώρησής του από την Ε.Ε. και ενόψει της λήξης της μεταβατικής περιόδου την 31.12.2020
E. 2012/17.1.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν.4549 /2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.
E.2019/22.2.2022	Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912.
E.2079/31.10.2022	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή του Εκτ. Κανονισμού (ΕΕ) 2018/1912 και την εγκύκλιο Ε. 2019/2022 του Διοικητή ΑΑΔΕ, με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτελεστικού Κανονισμού 2018/1912

## Άρθρο 29

### Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

#### 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

β) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 34, ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

2. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΔΔΘΕΚΑ Γ 1169765 ΕΞ 2018/15.11.18	Κοινοποίηση της αριθμ. 172/2018 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ αναφορικά με την ερμηνεία των διατάξεων απαλλαγής από δασμό, τέλος ταξινόμησης και ΦΠΑ ειδών/αυτοκινήτων που παραλαμβάνονται από την Ύπατη Αρμοστεία των Ηνωμένων Εθνών στην Ελλάδα καθώς και των υπηρεσιακών αυτοκινήτων της Αντιπροσωπείας της Ε. Επιτροπής στην Ελλάδα
E. 2130/8.7.2019	Γνωστοποίηση αποσπασμάτων της ετήσιας έκθεσης 2018 του Ειδικού Νομικού Γραφείου Δημοσίων Εσόδων (ΕΝΓΔΕ) του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ) - γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ και νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ), επί θεμάτων αρμοδιότητας της ΑΑΔΕ

## Άρθρο 30

## Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. <sup>126</sup>Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά για τα ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου της παραγράφου 4α του άρθρου 6<sup>127</sup>.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33.

<sup>128</sup>**1.α. Δικαίωμα έκπτωσης δεν παρέχεται για εισροές που αφορούν σε πράξεις που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο που εντάσσονται σε**

---

<sup>126</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 39 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2011. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.*

*Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.*

*Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.»*

<sup>127</sup> Το τρίτο εδάφιο προστέθηκε στην παράγραφο 1 με την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α' 201) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019.

<sup>128</sup> Η παρ. 1α του άρθρου 30, η οποία είχε προστεθεί με την παρ. 5 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015., αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 6 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124).». Η νέα διάταξη ισχύει από 1.7.2021 σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού. **Η αντικατασταθείσα διάταξη είχε ως εξής:** «1.α. Δικαίωμα έκπτωσης δεν παρέχεται για εισροές που αφορούν πράξεις που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στο φόρο που εντάσσονται σε ανάλογα των άρθρων 47β και 47γ ειδικά καθεστάτα των άλλων κρατών-μελών.

*Ειδικότερα:*

*α) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται σε ανάλογο του άρθρου 47β ειδικό καθεστώς άλλου κράτους-μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου*



αντίστοιχα των άρθρων 47β, 47γ και 47δ ειδικά καθεστώτα των άλλων κρατών μελών.

**Ειδικότερα:**

α) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται στο αντίστοιχο του άρθρου 47β ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 34 και χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παρούσα. Κατ' εξαίρεση, εάν ο εν λόγω υποκείμενος απαιτείται να διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στην Ελλάδα για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο αντίστοιχο του άρθρου 47β ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, τότε παρέχεται σε αυτόν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα και αφορά στις φορολογητέες δραστηριότητές του, που υπάγονται στο εν λόγω αντίστοιχο καθεστώς. Το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου ασκείται με τη δήλωση ΦΠΑ, που υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

β) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται στο αντίστοιχο του άρθρου 47γ ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 34 και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παρούσα. Κατ' εξαίρεση, εάν ο εν λόγω υποκείμενος απαιτείται να διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στην Ελλάδα για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο αντίστοιχο του άρθρου 47γ ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, τότε παρέχεται σε αυτόν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα και αφορά στις φορολογητέες δραστηριότητές του που υπάγονται στο εν λόγω καθεστώς. Το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου ασκείται με τη δήλωση ΦΠΑ, που υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

γ) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται στο αντίστοιχο του άρθρου 47δ ειδικό καθεστώς σε άλλο κράτος μέλος, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 34 και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παρούσα, καθώς και σύμφωνα με την παρ. 8 του ίδιου άρθρου και χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παρούσα. Κατ' εξαίρεση, εάν ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο απαιτείται να διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στην Ελλάδα για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο αντίστοιχο του άρθρου 47δ ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, τότε παρέχεται σε αυτόν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα και αφορά στις φορολογητέες δραστηριότητές του, που υπάγονται στο εν λόγω καθεστώς. Το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου ασκείται με τη δήλωση ΦΠΑ, που υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

**2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:**

---

*8 του άρθρου 34 και χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.*

*β) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται σε ανάλογο του άρθρου 47γ ειδικό καθεστώς άλλου κράτους-μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο αυτή. Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο, εκτός από τις πράξεις που πραγματοποιεί σύμφωνα με το καθεστώς αυτό διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα για άλλες πράξεις που δεν εντάσσονται στο καθεστώς, η έκπτωση του φόρου των εν λόγω εισροών πραγματοποιείται με τη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται για τις άλλες πράξεις.»*

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα,

γ) <sup>129</sup>για τις πράξεις που απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με την περ. λε) της παρ. 1 του άρθρου 22 και τα άρθρα 24, 25, 26, 27 και 28.

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ' , κ' , κá , κγ' , κδ' και κé' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ<sup>130</sup> και δειγμάτων.

στ) <sup>131</sup>για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,

β) <sup>132</sup>αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη

---

<sup>129</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124). **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28». Προηγουμένως, η διάταξη αυτή είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 7 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ίσχυε, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 27, 28».

<sup>130</sup> Στην περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), η φράση «δραχμών τριών χιλιάδων (3.000)» αντικαταστάθηκε από τη φράση «δέκα (10) ευρώ» με την παράγραφο 10 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>131</sup> Στην παράγραφο 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε νέα περίπτωση στ' με την παράγραφο 8 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση η) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003.

<sup>132</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ν.3522/22.12.2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ιγ) του άρθρου 39 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.».

φορολογητέων πράξεων.

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο,

<sup>133</sup>στ) [...]

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π. 7015/690/1986	Καθορισμός της έννοιας των δώρων μικρής αξίας και δειγμάτων και των προϋποθέσεων εξαίρεσης αυτών από την παράδοση αγαθών
ΠΟΛ.1034/2018	Διαδικασία έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών ενεργειακών προϊόντων, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών και βιομηχανοποιημένων καπνών

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1057/28.2.1992	Υπαγωγή ή μη στο ΦΠΑ των επιδοτήσεων, επιχορηγήσεων και Κοινοτικών ενισχύσεων.
ΠΟΛ. 1188/10.9.1992	Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ κατά την αγορά αυτοκινήτων μικτής χρήσης.
ΠΟΛ. 1085/8.3.1993	Δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που βαρύνει τις αγορές που πραγματοποιούν οι εταιρίες των ν. 89/67.
ΠΟΛ. 1184/6.7.1995	Κοινοποίηση της 269/1995, γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.
ΠΟΛ. 1218/28.7.1997	Παραστατικά κοινοχρήστων δαπανών-Δυνατότητα έκπτωσης Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1076/7.5.2007	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 62/2007 Γνωμοδότησης του ΒΑ τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σχετικά με το χρονικό σημείο επελεύσεως του "επιγενόμενου λόγου αχρεώστητης καταβολής Φ.Π.Α." για την έναρξη της τριετούς παραγραφής αξίωσης κατά του Δημοσίου από επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.

<sup>133</sup> Η περίπτωση στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν.3522/22.12.2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 25 του ίδιου νόμου από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2006. **Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:**

«στ) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εργήση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19.»

ΠΟΛ. 1007/15.1.2008	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων από οικιακούς καταναλωτές
ΠΟΛ. 1131/2.10.2008	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες των Σχολών Οδηγών και των Κέντρων Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στο ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011.
ΠΟΛ. 1082/20.3.2014	Κοινοποίηση της με αρ. 387/2013 Γνωμοδότησης της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην παραχώρηση της χρήσης, διοίκησης και διαχείρισης οικοπέδου επί του οποίου η εταιρεία «Γήπεδο Αθλητικές Εγκαταστάσεις Λάρισας Α.Ε.» κατασκευάζει αθλητικές και λοιπές εγκαταστάσεις
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1155/1.8.2018	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη δυνατότητα άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών σε περίπτωση εκπρόθεσμης έναρξης εργασιών.
Ε. 2033/13.2.2019	Παροχή οδηγιών για την καταβολή Φ.Π.Α. επιβατικών αυτοκινήτων που εκμισθώνονται στη χώρα μας με μίσθωση από εκμισθώτρια εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος-μέλος
Ε. 2111/13.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 8 - 10 και 49 του ν.4607/2019 (Α' 65)περί της φορολογικής αντιμετώπισης από πλευράς ΦΠΑ των κουπονιών και των βραχυχρόνιων μισθώσεων πλοίων αναψυχής και παροχή οδηγιών εφαρμογής
Ε. 2006/24.1.2020	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα.
Ε. 2210/29.12.2020	Παροχή οδηγιών λόγω της αποχώρησης του ΗΒ από την ΕΕ την 01.01.2021 μετά τη λήξη στις 31.12.2020 της μεταβατικής περιόδου που προβλέπει η Συμφωνία Αποχώρησης - Εφαρμοστέοι κανόνες στη Β. Ιρλανδία Συμφωνία Εμπορίου και Συνεργασίας μεταξύ ΕΕ και ΗΒ
Ε. 2127/23.6.2021	Έκπτωση του Φ.Π.Α. σε περιπτώσεις πραγματοποίησης εισροών στα πλαίσια κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος βάσει δημόσιας σύμβασης κυρωθείσας με νόμο.
Ε. 2221/23.11.2021	Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα
Ε. 2059/4.8.2022	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση των επιδοτήσεων και το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των σχετικών εισροών

## Άρθρο 31

### Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου

**1341.** Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και

<sup>134</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1/1/2001. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου.  
Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών,

υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης .

Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,

<sup>135</sup>β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ' , κα' , κβ' , κγ' , κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους.

5. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων δεν υπάρχουν σχετικά στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν δεν είναι πλήρη, ο προσδιορισμός του ποσοστού γίνεται προσωρινά από τον υποκείμενο στο φόρο.

6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου ΔΟΥ, μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

---

*χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.*

*Η αληθής έννοια της παραγράφου αυτής είναι ότι ο επιμερισμός του προς έκπτωση ή μη φόρου γίνεται μόνο για το φόρο των κοινών δαπανών και για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης στον παρανομαστή του κλάσματος περιλαμβάνονται και οι απαλλασσόμενες και οι εξαιρούμενες εκροές.»*

<sup>135</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.1.2001. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή σε χρηματοοικονομικές δραστηριότητες που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ' , κα' , κβ' , κγ' , κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος.»*

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

<sup>136</sup>7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

<sup>137</sup>8. Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ<sup>138</sup>.

<sup>139</sup>9. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1104/1994	Εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία για τη διάθεση καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης οχημάτων σε δημοτικές θέσεις

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1056/11.2.2002	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α' ).

<sup>136</sup> Οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 31, αναριθμήθηκαν σε 8 και 9 αντίστοιχα και προστέθηκε νέα παράγραφος 7 με την παράγραφο 10 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

<sup>137</sup> Οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 31, αναριθμήθηκαν σε 8 και 9 αντίστοιχα και προστέθηκε νέα παράγραφος 7 με την παράγραφο 10 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

<sup>138</sup> Στην παράγραφο 8 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), η φράση «δραχμών δέκα χιλιάδων (10.000)» αντικαταστάθηκε από τη φράση «30 ευρώ», με την παράγραφο 11 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>139</sup> Οι παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 31, αναριθμήθηκαν σε 8 και 9 αντίστοιχα και προστέθηκε νέα παράγραφος 7 με την παράγραφο 10 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

ΠΟΛ. 1006/14.1.2003	Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγρ.1 έως και 16 του άρθρου 19 και της παραγρ.5 του άρθρου 25 του Ν.3091/02 οι οποίες αναφέρονται, σε θέματα ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1083/25.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 3427/27.12.2005 για το Φ.Π.Α. στις νεόδμητες οικοδομές
ΠΟΛ. 1131/2.10.2008	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες των Σχολών Οδηγών και των Κέντρων Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών
ΠΟΛ. 1057/24.3.2011	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς Φ.Π.Α., των δραστηριοτήτων του Ταμείου Αρχαιολογικών Πόρων και Απαλλοτριώσεων
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1149/10.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015.
ΠΟΛ. 1205/15.9.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α΄ 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.
Ε. 2127/23.6.2021	Έκπτωση του Φ.Π.Α. σε περιπτώσεις πραγματοποίησης εισροών στα πλαίσια κατασκευής έργων και υποδομών δημοσίου ενδιαφέροντος βάσει δημόσιας σύμβασης κυρωθείσας με νόμο.
Ε. 2059/4.8.2022	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση των επιδοτήσεων και το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των σχετικών εισροών

## Άρθρο 32

### Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

<sup>140</sup>ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου

<sup>140</sup> Η περίπτωση ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α΄) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

<sup>141</sup>2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β' , γ' , και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

<sup>142</sup>3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περι παραγραφής διατάξεων.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1225/28.9.2001	Δικαίωμα ή μη έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί σε πλαστό στοιχείο, από το λήπτη του στοιχείου αυτού.
ΠΟΛ. 1180/18.7.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 4110/23.1.2013, σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των επαγγελματικών μισθώσεων και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους
ΠΟΛ. 1097/4.7.2016	Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου.
ΠΟΛ. 1155/1.8.2018	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη δυνατότητα άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών σε περίπτωση εκπρόθεσμης έναρξης εργασιών.

## Άρθρο 33

### Διακανονισμός εκπτώσεων

<sup>141</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 32 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά, σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου».

<sup>142</sup> Η παρ. 3 του άρθρου 32 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

«3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περι παραγραφής διατάξεων. Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.»



<sup>143</sup>1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,

β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών.

Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

Οι διακανονισμοί που αφορούν εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου<sup>144</sup>.

Ειδικά για τα ακίνητα τα οποία έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, ο εκπεσθείς, πριν την έναρξη της αναστολής φόρος, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, διακανονίζεται κατά τον χρόνο της παράδοσης του κάθε ακινήτου. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μετά από εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ρυθμίζεται

---

<sup>143</sup> Η παρ. 1 του άρθρου 33 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*"1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 38, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:*

*α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,*

*β) μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας "10 ευρώ" <sup>[i]</sup> και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης."*

[i]. Στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 33, η φράση «δραχμών τριών χιλιάδων (3.000)» αντικαταστάθηκε από τη φράση «10 ευρώ» με την παράγραφο 12 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α'). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>144</sup> Το προτελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 33 τέθηκε όπως ισχύει με την περ. 4 της υποπαρ. Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-8-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ίδιου νόμου, από 19/08/2015, ημερομηνία υπογραφής από τα συμβαλλόμενα μέρη της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης της παραγράφου Β' του άρθρου 3 του ίδιου νόμου. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε τεθεί με την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου, για εκπτώσεις για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση διακανονισμού από 1.1.2014) και είχε ως εξής:

*"Οι διακανονισμοί που αφορούν τις εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έβδομου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, από το έτος που έληξε η διαχειριστική περίοδος.*

η διαδικασία, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου<sup>145</sup>.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφητηρία το έτος χρησιμοποίησής τους.

Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης<sup>146</sup>.

Για τα ακίνητα, η μίσθωση των οποίων υπάγεται στο φόρο, κατόπιν της επιλογής που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφητηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Το ποσό του φόρου που εναπομένει για διακανονισμό κατά το χρόνο άσκησης της επιλογής φορολόγησης, διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα ετών.<sup>147 148</sup>

**1493.** Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή

<sup>145</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 33 προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α'201) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019.

<sup>146</sup> Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 33 προστέθηκε με τη παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014.

<sup>147</sup> Το τρίτο, τέταρτο και πέμπτο εδάφιο (σ.σ. όπως αναριθμήθηκαν, μετά την προσθήκη του ισχύοντος δεύτερου) της παρ. 2 του άρθρου 33 τέθηκαν όπως ισχύουν με την παρ. 3 του άρθρου 27 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31-3-2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 16 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2011. **Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.*

<sup>148</sup> Τα τρία τελευταία εδάφια της παρ. 2 του άρθρου 33 καταργήθηκαν με την παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. Τα καταργηθέντα εδάφια, όπως είχαν προστεθεί με την παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22-12-2006, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2007), **είχαν ως εξής:**

*Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία πραγματοποιείται επιλογή φορολόγησης, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφητηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο (1/10) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία στις 31.12.2006 δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, το εναπομένον προς διακανονισμό ποσό του φόρου διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα (10) ετών.*

<sup>149</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 33, τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 17 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α 17/23.1.2013). Έναρξη ισχύος για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01.01.2013, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου και νόμου. **Η προηγούμενη παράγραφος είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παρ. 3 του άρθρου 27 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66Α/31.3.2011) (έναρξη ισχύος από 1.1.2011 με την περ. γ της παρ. 16 του άρθρου 27) και είχε ως εξής:**

*«Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:*

*α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:*

*αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,*

δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

<sup>150</sup>αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο,

ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,

γγ) για παράδοση ακινήτων με σύμβαση πώλησης και επαναμίσθωσης (sale and lease back), σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 9 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986.

δδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε., σύμφωνα με όσα ορίζονται στο ν. 2773/1999 (Α' 286) όπως ισχύει.

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο

---

*ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,*

*γγ) για παράδοση κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 9 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986.*

*δδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε., σύμφωνα με όσα ορίζονται στο ν. 2773/1999 (ΦΕΚ 286 Α') όπως ισχύει.*

*β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.*

*Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.*

*Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.»*

<sup>150</sup> Η υποπερ. αα' της περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 33 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 5 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. **Η υποπερίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*"αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,"*

επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σ' αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρείες του άρθρου 2 του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α),

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται επίσης και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 2773/1999, όπως ισχύει, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε.<sup>151</sup>.

β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

5. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπεται, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ<sup>152</sup>.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Π. 7015/690/1986	Καθορισμός της έννοιας των δώρων μικρής αξίας και δειγμάτων και των προϋποθέσεων εξαίρεσης αυτών από την παράδοση αγαθών
ΠΟΛ.137/1987	Διαδικασία καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας των επενδυτικών αγαθών
Π.7958/4652/1987	Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας κ.λπ.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1094/7.5.1992	Δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής Φ.Π.Α. που επιβάρυνε δαπάνη ανέγερσης κτισμάτων σε μισθωμένο ακίνητο, σε περίπτωση εκπρόθεσμης προσκόμισης για θεώρηση στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. του οικείου ιδιωτικού συμφωνητικού.
ΠΟΛ. 1006/14.1.1992	Διευκρινίσεις για το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. που βαρύνει τα ακίνητα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από μια επιχείρηση σε ακίνητο που

<sup>151</sup> Το τελευταίο εδάφιο περίπτωσης α' της παρ. 4 του άρθρου 33, προστέθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 12 του ν.3851/2010 (ΦΕΚ Α 85/4-6-2010). Έναρξη ισχύος με βάση το άρθρο 19 του ίδιου νόμου από 4-6-2010.

<sup>152</sup> Στην παράγραφο 5 του άρθρου 33, η φράση «δραχμών δέκα χιλιάδων (10.000)» αντικαταστάθηκε από τη φράση «30 ευρώ», με την παράγραφο 13 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α'). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

	ανήκει κατά κυριότητα σε τρίτους αλλά έχει παραχωρηθεί σ' αυτήν η χρήση του.
ΠΟΛ. 1184/6.7.1995	Κοινοποίηση της 269/1995, γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.
ΠΟΛ. 1028/28.1.2000	Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 26 του Ν. 1642/86 στις δαπάνες που πραγματοποιούνται από επιχειρήσεις για την εφαρμογή προτύπων ποιότητας και πιστοποίησής τους κατά τον Διεθνή Οργανισμό Τυποποίησης (ISO)
ΠΟΛ. 1221/4.8.2000	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 15 και 17 του Ν.2836/24.7.2000 (ΦΕΚ 168 Α' ).
ΠΟΛ. 1017/24.1.2001	Κοινοποίηση διατάξεων των παρ. 1, 3 και 4 του άρθρου 24 του ν. 2873/28.12.2000 (ΦΕΚ 285 Α').
ΠΟΛ. 1022/29.2.2004	Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του ν.3220/2004 για την αντικειμενικοποίηση των ελέγχων
ΠΟΛ. 1134/12.11.2007	Διακανονισμός εκπτώσεων Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing) λόγω παράδοσής τους κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου διακανονισμού
ΠΟΛ. 1131/2.10.2008	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες των Σχολών Οδηγών και των Κέντρων Θεωρητικής Εκπαίδευσης υποψηφίων οδηγών
ΠΟΛ. 1096/21.6.2010	Αντιμετώπιση θεμάτων εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ, που προκύπτουν από την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς φορολόγησης, την τήρηση βιβλίων εσόδων-εξόδων και την έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».
ΠΟΛ. 1110/5.7.2010	Αντιμετώπιση θεμάτων εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ που προκύπτουν από την εφαρμογή του νέου φορολογικού συστήματος
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στον ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. - άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς.
ΠΟΛ. 1043/1.3.2011	Φορολογική αντιμετώπιση από άποψη διακανονισμού Φ.Π.Α. της κατασκευής έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε.
ΠΟΛ. 1180/18.7.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 4110/23.1.2013, σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των επαγγελματικών μισθώσεων και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους
ΠΟΛ. 1082/20.3.2014	Κοινοποίηση της με αρ. 387/2013 Γνωμοδότησης της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην παραχώρηση της χρήσης, διοίκησης και διαχείρισης οικοπέδου επί του οποίου η εταιρεία «Γήπεδο Αθλητικές Εγκαταστάσεις Λάρισας Α.Ε.» κατασκευάζει αθλητικές και λοιπές εγκαταστάσεις.
ΠΟΛ. 1149/10.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του ν.4321/2015.
ΠΟΛ. 1055/27.2.2015	Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους
ΠΟΛ. 1205/15.9.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α' 94/14.08.2015) αναφορικά με το ΦΠΑ και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.
Ε. 2012/17.1.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν.4549 /2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.
Ε. 2094/3.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 20 του ν.4613/2019 (ΦΕΚ Α' 78/24.5.2019) για

	τις προθεσμίες καταχώρισης στο e-Μητρώο Πλοίων και παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 51 του ν.4569/2018 (ΦΕΚ Α' 179/2018) και του ν.4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92/2014) όπως ισχύει σήμερα
E. 2200/20.12.2019	Οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 ΚΦΠΑ).
E. 2006/24.1.2020	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα.
E. 2058/10.3.2021	Συμπληρωματικές οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 ΚΦΠΑ)
E. 2108/21.5.2021	Έκπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 του Φ.Π.Α. που διακανονίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α.
E. 2221/23.11.2021	Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα
E. 2028/23.3.2022	Συμπληρωματικές οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτηση του (άρθρο 33 Κώδικα ΦΠΑ).

## Άρθρο 34

### Επιστροφή του φόρου

<sup>153</sup>Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώσητα ή

β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

<sup>154</sup>ι) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,

<sup>153</sup> Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 5 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Προηγουμένως, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:**

«1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώσητα ή

β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

γ) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών - εισροών ή,<sup>i)</sup>

δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.»

[i] Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 10 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση η) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003). **Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«γ) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ' και δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή».

<sup>154</sup> Η υποπερίπτωση ι της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 6 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

<sup>155</sup>2. Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε., ο φόρος που επιβάρυνε τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς αυτόν από άλλους υποκείμενους στον φόρο στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και τις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος αυτός πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Κατά τη περίοδο επιστροφής, η οποία ορίζεται στην παράγραφο 5, δεν

---

άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. Η υποπερίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

“i) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή”

<sup>155</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

“2. Επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

α) για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας,

β) για τις ακόλουθες απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα:

αα) διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων,

ββ) μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή,

γγ) μεταφορές αγαθών που τίθενται σε ειδικά καθεστάτα προσωρινής απαλλαγής,

δδ) μεταφορές εισαγόμενων αγαθών, μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών συμπεριλαμβάνεται στη φορολογητέα βάση κατά την εισαγωγή,

γ) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.<sup>[i]</sup>”

[i] Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παρ. 11 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως). Προηγουμένως το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:

«Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36».

διατηρούσε στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιούσε οικονομικές δραστηριότητες ή σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης την κατοικία ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.

β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25 και 27,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως υπόχρεο για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

γ) Τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε αυτόν χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα ή χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ.1 περίπτωση λ', 24, 25, 27, 28 και 47.

<sup>156</sup>3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στο φόρο ενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασής του.

<sup>157</sup>4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στο φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

---

<sup>156</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

*Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή ή, ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου. Δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.*

<sup>157</sup> Η παράγραφος 4 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

*Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από τρεις (3) μήνες ή μεγαλύτερη από ένα (1) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.*



δδ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου με τα οποία επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 και των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα.

<sup>158</sup>5. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 γίνεται κατόπιν υποβολής αίτησης και δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη τριών μηνών ή μεγαλύτερη ενός ημερολογιακού έτους εκτός της περίπτωσης που η περίοδος αυτή αφορά το υπόλοιπο ενός ημερολογιακού έτους.

<sup>159</sup>6. Οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος υποκείμενοι στον φόρο υποβάλλουν την αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στο κράτος - μέλος εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

<sup>160</sup>7. Οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα έχουν δικαίωμα επιστροφής από άλλο κράτος - μέλος, κατά ανάλογο τρόπο των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου αυτού, υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στην αρμόδια αρχή της χώρας μας και η οποία απευθύνεται στο κράτος - μέλος στο οποίο επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

<sup>161</sup>8. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4, και 5 εφαρμόζονται και για υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας, με τον όρο ότι το κράτος της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στο κράτος αυτό. Η αίτηση επιστροφής στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή της χώρας μας.

---

<sup>158</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. **Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

*Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.*

<sup>159</sup> Η παράγραφος 6 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. **Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

*Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος-μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος-μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.*

<sup>160</sup> Η παράγραφος 7 του άρθρου 34 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010. **Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

*Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού.*

<sup>161</sup> Η παράγραφος 8 του άρθρου 34 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010.

<sup>162</sup>9. Για την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 8, τα δικαιούχα πρόσωπα δεν θεωρείται ότι αποκτούν εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, όταν πραγματοποιούν στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε' , στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

<sup>163</sup>10. Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος - μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

<sup>164</sup>11.[...]

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1049/1993	Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), με τον οποίο επιβαρύνεται η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από την Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Commission)
ΠΟΛ.1029/1995	Όροι προϋποθέσεις και διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς στο εσωτερικό της χώρας, της εισαγωγής και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών που πραγματοποιούν τα "Καταστήματα Αφορολογίτων Ειδών" Α.Ε. με προορισμό την παράδοσή τους χωρίς φόρο σε ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη χώρα καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές
ΠΟΛ.1338/1996	Διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από το υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για τρίτη χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κ-Μ.
ΠΟΛ.1089/1997	Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της με αριθμ. πρωτ. 138030/4885/1436/Α0014/30.12.1996/ΠΟΛ. 1338 απόφασης Υπουργού Οικονομικών
ΠΟΛ.1128/1997	Διαδικασία καταβολής Φ.Π.Α. κατά την αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού καθώς και τη λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα ή Ιδρύματα Τεχνολογίας και Έρευνας, τα οποία συμβάλλονται με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την πραγματοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων για λογαριασμό της
ΠΟΛ.1239/1997	Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της 1138050/4885/1436/ Α001 /30.12.1996/ ΠΟΛ.1338 απόφασης Υπ. Οικονομικών

<sup>162</sup> Η παράγραφος 9 του άρθρου 34 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010.

<sup>163</sup> Η παράγραφος 10 του άρθρου 34 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010.

<sup>164</sup> Η παρ. 11 του άρθρου 34 καταργήθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. Η καταργηθείσα παράγραφος, όπως είχε προστεθεί με την παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.5.2009, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 9 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2010), είχε ως εξής:

«11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία υποβολής των αιτήσεων επιστροφής, ο χρόνος επιστροφής, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πραγματοποίησή αυτής.»

ΠΟΛ.1022/1999	Τροποποίηση ορισμένων διατάξεων της με Αρ.Πρωτ. 1013633/8911/1807/0014/ΠΟΛ.1029/2-2-1995 απόφασής μας (ΦΕΚ 105 Β/17-2-1995)
ΠΟΛ.1015/2000	Τροποποίηση της υπ` αριθ. 1040588/1700/ 528/0014/8.4.1997 ΠΟΛ.1128 Απόφασής μας
ΠΟΛ.1390/2001	Επιστροφή φόρου προστιθέμενης αξίας σε επιχειρήσεις υποκείμενες στο φόρο, που είναι εγκαταστημένες σε άλλη χώρα και επιβαρύνονται με ΦΠΑ στην Ελλάδα
ΠΟΛ.1072/2004	Διαδικασία καταβολής Φ.Π.Α. κατά την αγορά εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων λεωφορείων και της παράδοσης αυτών
ΠΟΛ.1003/2010	Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας σε επιχειρήσεις οι οποίες πραγματοποιούν δαπάνες σε άλλο κράτος μέλος από αυτό που είναι εγκατεστημένες, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000).
Δ17Ε 5031360 ΕΞ 2011	Τροποποίηση της υπ` αριθμ. ΠΟΛ. 1338/30.12.1996 Α.Υ.Ο για την απαλλαγή από ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστής - ταξιδιώτες μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της Κοινότητας και οι οποίοι αναχωρούν για τρίτη χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κράτους - Μέλους
ΠΟΛ.1081/2014	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης των βιβλίων και των στοιχείων για σκοπούς Φ.Π.Α. που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις
ΠΟΛ.1149/2016	Τροποποίηση της αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ. 1338/96 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ Β' 18/1997) απόφαση Υπ. Οικονομικών «Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για Τρίτη Χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κράτους - Μέλους»
ΠΟΛ.1103/2017	Επίσπευση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου των υποκειμένων που έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και είτε πραγματοποιούν κυρίως πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, είτε είναι κάτοχοι «άδειας Α.Ε.Ο. Authorised Economic Operator» ή «αδειών απλουστευμένων διαδικασιών».
ΠΟΛ 1070/2018	Τροποποίηση της απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1103/2017 (ΦΕΚ Β' 2536/21.7.2017) περί επίσπευσης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου των υποκειμένων που έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και είτε πραγματοποιούν κυρίως πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, είτε είναι κάτοχοι «άδειας Α.Ε.Ο. Authorised Economic Operator» ή «αδειών απλουστευμένων διαδικασιών».
ΠΟΛ.1230/2018	Τύπος και περιεχόμενο της «Αίτησης επιστροφής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας από υποκείμενο στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένος σε έδαφος της Ε.Ε.» - Έντυπο 015 - Φ.Π.Α.
Α.1238/2019	Τροποποίηση της απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1103/2017 (ΦΕΚ Β' 2536/21-7-2017) περί επίσπευσης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου των υποκειμένων που έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και είτε πραγματοποιούν κυρίως πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, είτε είναι κάτοχοι «άδειας Α.Ε.Ο. Authorised Economic Operator» ή «αδειών απλουστευμένων διαδικασιών»
Α.1104/2020	Διαδικασία επιστροφής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας
Α.1150/2020	Διαδικασία καταβολής Φ.Π.Α. για κατασκευαστικές εργασίες σε ξενοδοχειακά καταλύματα
Α.1208/2020	Τροποποίηση της ΠΟΛ. 1003/15.01.2010 (Β' 99) «Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας σε επιχειρήσεις οι οποίες πραγματοποιούν δαπάνες σε άλλο κράτος μέλος από αυτό στο οποίο είναι εγκατεστημένες, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000)
Α.1121/2022	Επίσπευση επιστροφής Φ.Π.Α. με χρήση μεθόδου ανάλυσης κίνδυνου σε αιτήσεις που έχουν υποβληθεί από υποκείμενους στο φόρο με εγκατάσταση σε άλλο κράτος-μέλος
Α.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 246/26.8.1987	Οδηγίες για την εφαρμογή της Π.2869/2389/87 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, που αφορά τη διαδικασία καταβολής του Φ.Π.Α. των επενδυτικών αγαθών
ΠΟΛ. 120/28.3.1988	Οδηγίες για την εφαρμογή της Π.2869/2387/87 απόφασης στις περιπτώσεις εκχώρησης εισαγωγικού δικαιώματος
ΠΟΛ. 250/24.8.1988	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των αποφάσεών μας Π. 2869/2389/87 ΠΟΛ. 137, Π. 3082/2516/87 ΠΟΛ. 151 και Π. 5514/3610/87 ΠΟΛ. 239
ΠΟΛ. 1238/10.10.1989	Οδηγίες για την εφαρμογή της Π. 2869/2389/87 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών στις περιπτώσεις αγοράς ή εισαγωγής αγαθών που συγκροτούν θερμοκήπια.
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1051/16.2.1999	Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή της Π2869/2389/ΠΟΛ. 137/5.4.1987 Α.Υ.Ο. κατά την αγορά επενδυτικών αγαθών από συνεργεία επισκευής μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων
ΠΟΛ. 1080/18.5.2005	Παροχή διευκρινίσεων για υπαγωγή στις διατάξεις της κοινής Υπουργικής Απόφασης Π. 2869/1987 των παρελκομένων των γεωργικών ελκυστήρων και λοιπών αγαθών επένδυσης των αγροτικών επιχειρήσεων- του κανονικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1076/7.5.2007	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 62/2007 Γνωμοδότησης του Β' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σχετικά με το χρονικό σημείο επελεύσεως του «επιγενομένου λόγω αχρεώστητης καταβολής Φ.Π.Α.» για την έναρξη της τριετούς παραγραφής αξίωσης κατά του Δημοσίου από επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1206/30.12.2010	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της Υπουργικής Απόφασης Π. 2869/2389/ΠΟΛ.137/1987 στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1126/17.5.2012	Οδηγίες για τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4013/2011, σχετικά με τις Συμπράξεις Δημόσιου και Ιδιωτικού Τομέα (Σ.Δ.Ι.Τ.).
Ε. 2210/29.12.2020	Παροχή οδηγιών λόγω της αποχώρησης του ΗΒ από την ΕΕ την 01.01.2021 μετά τη λήξη στις 31.12.2020 της μεταβατικής περιόδου που προβλέπει η Συμφωνία Αποχώρησης - Εφαρμοστέοι κανόνες στη Β. Ιρλανδία Συμφωνία Εμπορίου και Συνεργασίας μεταξύ ΕΕ και ΗΒ
Ε. 2011/14.1.2021	Παροχή οδηγιών για τη φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των συναλλαγών με το Ηνωμένο Βασίλειο λόγω της αποχώρησής του από την Ε.Ε. και ενόψει της λήξης της μεταβατικής περιόδου την 31.12.2020.

### 165<sup>65</sup> Άρθρο 35

<sup>165</sup> Το άρθρο 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 του ν.2992/20.3.2002 (ΦΕΚ 54 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«Άρθρο 35

Υπόχρεοι στο φόρο

1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

## Υπόχρεοι στο φόρο

### 1661. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την

α) ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις,

β) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας προσώπου,

γ) ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, στην περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, καθώς και σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει αντιπρόσωπος.

δ) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιούμενα με αυτά στοιχεία,

ε) ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις,

στ) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η αληθής έννοια των διατάξεων της παραγράφου αυτής είναι ότι οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

2. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος ή μη στο φόρο.»

<sup>166</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. Η διάταξη που καταργήθηκε είχε ως εξής:

«1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι :

α) ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες απ' αυτόν πράξεις,

β) <sup>(i)</sup>ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους – μέλους υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ', υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ'.

γ) <sup>(ii)</sup>ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος και υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ' της περίπτωσης δ'.

δ) ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στο φόρο, στις κατωτέρω περιπτώσεις φορολογητέων πράξεων:

αα) παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15, και στο τιμολόγιο ή άλλο ισodύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής,

ββ) <sup>(ii)</sup>παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13

γγ) <sup>(ii)</sup>παροχή υπηρεσιών των παραγράφων 2, περίπτωση γ', 3 και 4 του άρθρου 14,

δδ) <sup>(ii)</sup>σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,

εε) <sup>(iii)</sup>Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 39α

ε) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

στ) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισodύναμα με αυτά στοιχεία.

ζ) ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις.»

<sup>i)</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε αντικατασταθεί με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν.3453/7-4-2006 (ΦΕΚ 74 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ns</sup> Ιανουαρίου 2006. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

α) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες απ' αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας. Ειδικά για την παράδοση του παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων, αγροτικών συνεταιρισμών, καθώς και νομικών προσώπων με αποκλειστικά αγροτική δραστηριότητα, για τις οποίες η εκκαθάριση εκδίδεται πέραν του μηνός, κατ' εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος<sup>167</sup>,

β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους – μέλους υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις ε', στ' και η' και εφόσον δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο, σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36,

γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, για τις

---

*«ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ', υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ'.»*

Οι περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχαν επίσης αντικατασταθεί προγενέστερα με την παράγραφο 7 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. Η προηγούμενη αυτών διάταξη είχε ως εξής:

*«β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες απ' αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ', υποπεριπτώσεις αα' και ββ',*

*γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ', υποπεριπτώσεις αα' και ββ'.»*

<sup>ii)</sup> Η νέα υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε, και η αναρίθμηση των περιπτώσεων ββ' και γγ' σε γγ' και δδ' έγινε, με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005.

<sup>iii)</sup> Η υποπερίπτωση εε' στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α., προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 21 του ίδιου νόμου για πράξεις που διενεργούνται από 1ης Ιανουαρίου 2007.

<sup>167</sup> Το τελευταίο εδάφιο της περ. α της παρ. 1 του άρθρου 35 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 66 του Ν.4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/01.08.2017). Έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 85 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 01.08.2017. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε, όπως ίσχυε από 07.06.2017, με την παρ. 2 του άρθρου 7 του Κεφαλαίου Β του Ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/07.06.2017) είχε ως εξής: «Ειδικά, για την παράδοση του παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων, για τις οποίες η εκκαθάριση εκδίδεται πέραν του μηνός κατ' εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος.». Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε, όπως ίσχυε από 07.04.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της της παρ. 1 της υποπαραγράφου Β.1. της παραγράφου Β του άρθρου 3 του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07.04.2014) είχε ως εξής:

*«Ειδικά για την παράδοση του παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, παράγραφος 2, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος.»*

οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω περιπτώσεις ε' , στ' και η' ,

δ) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας λήπτης των αγαθών, στην περίπτωση παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 39α, καθώς και σε κάθε περίπτωση που ο αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από τον φόρο με υπουργικές αποφάσεις.

ε) ο λήπτης των αγαθών, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο, για τις κατωτέρω πράξεις για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι πράξεις αυτές πραγματοποιούνται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο:

αα) παράδοση αγαθών κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη,

ββ) παράδοση αγαθών, που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13,

στ) ο λήπτης των υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, για τις παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο,

ζ) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας λήπτης αγαθών και υπηρεσιών, για τις πράξεις για τις οποίες υπόχρεος, κατ' αρχήν, είναι ο φορολογικός αντιπρόσωπος σύμφωνα με την περίπτωση γ' και για τις οποίες δεν έχει οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36,

η) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας λήπτης αγαθών και υπηρεσιών σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο και οι πράξεις πραγματοποιούνται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος δεν διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας,

Κατ' εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λήπτης των αγαθών υποκείμενος στο φόρο, που διαθέτει ΑΦΜ/Φ.Π.Α., στο εσωτερικό της χώρας ανεξαρτήτως του τόπου εγκατάστασής του, στην περίπτωση που ο προμηθευτής των αγαθών δεν είναι εγκατεστημένος στη χώρα και έχει λάβει άδεια ο ίδιος ή επιχείρηση που ανήκει στον ίδιο όμιλο για αναστολή καταβολής του φόρου κατά την εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 2960/2001 (Α' 265).<sup>168</sup>

<sup>168</sup> Το δεύτερο εδάφιο της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 35 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 4 του άρθρου ενδέκατου του Ν. 4211/2013 (ΦΕΚ Α 256/28-11-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο

Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και της παρ. 4α του άρθρου 29 του ν. 2960/2001, δεν ισχύει η υποχρέωση που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών χορηγείται έγκριση στα πρόσωπα που εμπíππουν στις διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων και καθορίζεται ο τρόπος, οι διαδικασίες και οι λεπτομέρειες καταβολής του φόρου, καθώς και τα απαραίτητα στοιχεία που πρέπει να υποβάλλονται από τα πρόσωπα αυτά.<sup>169</sup>

θ) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών,

ι) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει τον φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.

<sup>170</sup>κ) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, υποκείμενος στο φόρο με δραστηριότητα μεταφοράς φυσικού αερίου μέσω αγωγών για τα αγαθά και τις υπηρεσίες, που αποκλειστικά χρησιμοποιεί για την κατασκευή των αγωγών αυτών.

<sup>174</sup>κα) στις περιπτώσεις του άρθρου 5β, ο υποκείμενος στον φόρο, που θεωρείται ότι έχει παραδώσει τα αγαθά στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, εφόσον ο υποκείμενος που έχει διευκολύνει την παράδοση των αγαθών δεν είναι υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 5γ του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 282/2011.

<sup>172</sup>1α. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, ένας υποκείμενος στον φόρο που έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας,

β) η ενδεχόμενη εγκατάσταση που ο προμηθευτής ή ο παρέχων διατηρεί στο εσωτερικό της χώρας δεν παρεμβαίνει στην εν λόγω παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών.

---

δέκατο τέταρτο του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 28-11-2013. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε, όπως είχε προστεθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 7 του ν. 4132/2013 (ΦΕΚ Α 59/7-3-2013, έναρξη ισχύος 07-03-2013 (ημερομηνία δημοσίευσης), σύμφωνα με το άρθρο 9 του ίδιου νόμου), είχε ως εξής:

*"Κατ' εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου, υπόχρεος στο φόρο είναι ο μη εγκατεστημένος στην Ελλάδα υποκείμενος στο φόρο, που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα, λήπτης των αγαθών, στην περίπτωση που ο προμηθευτής των αγαθών δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ανήκει σε όμιλο, σε επιχειρήσεις του οποίου ομίλου έχει χορηγηθεί αναστολή καταβολής του φόρου κατά την εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα, σύμφωνα με την παρ. 4α του άρθρου 29 του ν. 2960/2001 (Α' 265)."*

<sup>169</sup> Τα δύο τελευταία εδάφια της περίπτωσης η' της παραγράφου 1, προστέθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 7 του ν. 4132/2013 (ΦΕΚ Α 59/7-3-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 9 του ίδιου νόμου, από 07-03-2013 (ημερομηνία δημοσίευσης).

<sup>170</sup> Η περ. κ' του άρθρου 35 προστέθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59//16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 16-6-2015.

<sup>171</sup> Η περ. κα' του άρθρου 35 προστέθηκε με το άρθρο 14 του ν. 4818/2021 (ΦΕΚ Α 124). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, από 1-7-2021.

<sup>172</sup> Η παράγραφος 1α του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010.



2. Οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπομένου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

3. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών :

α) ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος στο φόρο,

β) είναι δυνατόν να ορίζεται ότι υπόχρεος στο φόρο είναι ο εγκαταστημένος σε τρίτη χώρα υποκείμενος στο φόρο, εφόσον υπάρχει σύμβαση αμοιβαίας συνδρομής, μεταξύ της Ελλάδος και της χώρας εγκατάστασής του,

γ) είναι δυνατόν να ορίζεται ως υπόχρεος στο φόρο, ο λήπτης αγαθών ή υπηρεσιών και σε άλλες περιπτώσεις, εκτός αυτών που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1,

δ) ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1003/1993	Διαδικασία πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από πρόσωπα που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου
ΠΟΛ.1005/1993	Τρόπος καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας στο δημόσιο από το λήπτη των αγαθών και υπηρεσιών
ΠΟΛ.1115/1993	Τρόπος καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας στο δημόσιο από το λήπτη των αγαθών και υπηρεσιών
ΠΟΛ.1281/1993	Όροι, προϋποθέσεις και διαδικασία ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου από υποκείμενους εγκαταστημένους εκτός Ελλάδος, υποχρεώσεις και δικαιώματα αυτών
ΠΟΛ.1180/1995	Συμπλήρωση των διατάξεων της με αριθμ. 1111374/9160/2152/0014/26.8.93/ΠΟΛ. 1281
ΠΟΛ.1327/1996	Υποχρεώσεις φορολογικών αντιπροσώπων
ΠΟΛ.1380/2001	Τροποποίηση Υπουργικών Αποφάσεων Φ.Π.Α. εξαιτίας της εισαγωγής του ΕΥΡΩ, από 01/01/2002
ΠΟΛ.1174/2002	Τρόπος καταβολής ΦΠΑ από υποκείμενους στο φόρο, εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας
ΠΟΛ.1009/2003	Τροποποίηση της 1048281/2583/529/A0014/ΠΟΛ. 1174/4-6-2002 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ως προς τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου
ΠΟΛ.1267/2011	Χρόνος και τρόπος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ
ΠΟΛ.1113/2013	Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης

ΠΟΛ.1089/2014	Τροποποίηση της υπ' αριθ. ΠΟΛ. 1113/23.5.2013 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών, «Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης»
ΠΟΛ.1153/2014	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης των βιβλίων και των στοιχείων για σκοπούς Φ.Π.Α. που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις
ΠΟΛ.1153/2016	Τροποποίηση και συμπλήρωση της ΠΟΛ. 1113/13 απόφασης Υπουργού και Υφυπουργού Οικονομικών «Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης»
A.1216/2021	Τροποποίηση της υπό στοιχεία 1002414/204/25/0014 ΠΟΛ 1005/1993 απόφασης Υπουργού Οικονομικών, «Τρόπος καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας στο δημόσιο από το λήπη των αγαθών και υπηρεσιών

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1131/9.5.1995	Οδηγίες και διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση θεμάτων που ανακύπτουν κατά τον μετασχηματισμό επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 (ΦΕΚ Α-137)
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1141/15.5.1998	Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν.2515/1997 οι οποίες αναφέρονται στον Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1144/3.11.2008	Αποστολή στις Δ.Ο.Υ., καταστάσεων για τους μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα αλλοδαπούς υποκείμενους στο φόρο εντολές φορολογικών αντιπροσώπων, οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι σε άλλα Κράτη Μέλη της Ε.Ε., στους οποίους έχουν χορηγηθεί από τις διάφορες Δ.Ο.Υ. της χώρας μας Ελληνικοί ΑΦΜ.
ΠΟΛ. 1035/7.4.2010	Μη επιβολή ΦΠΑ στους μεταφραστές του Υπουργείου Εξωτερικών. Επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1148/17.6.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 20 και 21 του ν. 4141/2013 για θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1267/19.12.2013	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν.4211/28.11.2013 (ΦΕΚ 256 Α' ), σχετικά με την παράταση της προθεσμίας επιλογής φορολόγησης της μίσθωσης ακινήτων και τροποποίηση λοιπών διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1252/10.12.2014	Αναγραφή του ΦΠΑ στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται κατά την παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας με αναστολή καταβολής του ΦΠΑ, κατόπιν χορήγησης άδειας αναστολής καταβολής ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, σύμφωνα με το άρθρο 29.4.α του Ν. 2960/2001.
ΠΟΛ. 1089/26.06.2017	Διευκρινίσεις επί ζητημάτων φορολογίας, στο πλαίσιο της Συμφωνίας Φιλοξενούσας Χώρας μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της «TRANS ADRIATIC PIPELINE AG» στην Ελλάδα
ΠΟΛ. 1185/22.11.2017	Κοινοποίηση της υπ' αριθ. 99/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. αναφορικά με τη βάση επιβολής ΦΠΑ στην παροχή υπηρεσιών από τους άμισθους υποθηκοφύλακες και παροχή οδηγιών για την ομοίμορφη εφαρμογή της.
ΠΟΛ. 1161/02.08.2018	Φορολογική αντιμετώπιση, για σκοπούς ΦΠΑ και Τελών Χαρτοσήμου, της «εύλογης αμοιβής» και του «δικαιώματος παρακολούθησης» του ν. 2121/1993
Ε. 2033/13.2.2019	Παροχή οδηγιών για την καταβολή Φ.Π.Α. επιβατικών αυτοκινήτων που εκμισθώνονται στη χώρα μας με μίσθωση από εκμισθώτρια εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος-

	μέλος
E. 2111/13.6.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 8 – 10 και 49 του ν.4607/2019 (Α' 65) περί της φορολογικής αντιμετώπισης από πλευράς ΦΠΑ των κουπονιών και των βραχυχρόνιων μισθώσεων πλοίων αναψυχής και παροχή οδηγιών εφαρμογής.

### 173 Άρθρο 35Α

<sup>173</sup> Το άρθρο 35α, το οποίο είχε προστεθεί με το άρθρο 5 του Ν.3193/2003 (ΦΕΚ Α 266/20.11.2003, έναρξη ισχύος από 01.07.2003), **καταργήθηκε** με την παρ. 4 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015. Το άρθρο αυτό είχε ως εξής :

#### «Άρθρο 35<sup>α</sup>

Ειδικό καθεστώς για μη εγκατεστημένους στην Κοινότητα υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους μέσα στην Κοινότητα

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου νοούνται ως:

α) «μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο», ο υποκείμενος στο φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Κοινότητας και δεν απαιτείται να εγγραφεί για σκοπούς του Φ.Π.Α., σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της Κοινότητας,

(i) β) «ηλεκτρονικές υπηρεσίες» και «ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες», οι υπηρεσίες που προβλέπονται στην παράγραφο 13 του άρθρου 14,

γ) «κράτος μέλος αναγνώρισης», το κράτος μέλος το οποίο επιλέγει ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο για να δηλώσει την δραστηριοποίησή του ως υποκείμενου στο φόρο στο έδαφος της Κοινότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού,

(ii) δ) «κράτος – μέλος κατανάλωσης», το κράτος - μέλος στο οποίο θεωρείται ότι βρίσκεται ο τόπος πραγματοποίησης των ηλεκτρονικών υπηρεσιών, σύμφωνα με την παράγραφο 13 του άρθρου 14,

ε) «ειδική δήλωση φόρου προστιθέμενης αξίας», η δήλωση που περιλαμβάνει τις απαραίτητες πληροφορίες για τον προσδιορισμό του ποσού του φόρου που οφείλεται σε κάθε κράτος μέλος.

2. Επιτρέπεται ο μη εγκατεστημένος στην Κοινότητα υποκείμενος στο φόρο ο οποίος παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος ή έχει τον τόπο της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε κράτος μέλος της Κοινότητας, να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς σύμφωνα με τις ακόλουθες διατάξεις. Το ειδικό καθεστώς ισχύει για το σύνολο των πράξεων αυτών που πραγματοποιούνται εντός της Κοινότητας.

3. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος επιλέγει ως κράτος μέλος αναγνώρισης την Ελλάδα και υπάγεται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού υποχρεούται να δηλώνει την ένταξη και την έξοδο του από το καθεστώς αυτό με την υποβολή, ηλεκτρονικά, της κατά περίπτωση σχετικής δήλωσης.

Με τη δήλωση αναγνώρισης ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο δηλώνει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του, την ταχυδρομική του διεύθυνση, τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις και ιστοσελίδες που διαθέτει, αριθμό φορολογικού μητρώου, αν του χορηγήθηκε στη χώρα του, καθώς και ότι δεν διαθέτει ΑΦΜ/Φ.Π.Α. εντός της Κοινότητας. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο δηλώνει κάθε αλλαγή των παραπάνω στοιχείων.

Μετά την υποβολή της δήλωσης αναγνώρισης χορηγείται ειδικός κωδικός αριθμός αναγνώρισης στον μη εγκατεστημένο υποκείμενο στο φόρο. Ο αριθμός αυτό κοινοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα στον μη εγκατεστημένο υποκείμενο στο φόρο.

4. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο διαγράφεται από το μητρώο αναγνώρισης εάν :

α) γνωστοποιεί ο ίδιος ότι δεν παρέχει πλέον ηλεκτρονικές υπηρεσίες,

β) διαπιστωθεί ότι η φορολογητέα του δραστηριότητα έχει τερματισθεί,

γ) δεν πληροί πλέον τις απαραίτητες προδιαγραφές που του επιτρέπουν να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς,

δ) έχει επανειλημμένα παραλείψει να συμμορφωθεί προς τους κανόνες που αφορούν το ειδικό καθεστώς.

5. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος επιλέγει ως κράτος μέλος αναγνώρισης την Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλλει με ηλεκτρονικό τρόπο ειδική δήλωση φόρου προστιθέμενης αξίας κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, είτε έχει παρασχεθεί ηλεκτρονική υπηρεσία είτε όχι.

Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της ειδικής δήλωσης.

Στην ειδική δήλωση Φ.Π.Α. περιλαμβάνονται ο ειδικός κωδικός αριθμός αναγνώρισης και η συνολική αξία της παροχής ηλεκτρονικών υπηρεσιών, χωρίς το Φ.Π.Α. , για τη φορολογική περίοδο, καθώς και το

## Άρθρο 36

### Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο

**1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170)<sup>174 175</sup>.**

---

συνολικό ποσό του φόρου που αντιστοιχεί σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται φόρος. Αναφέρονται επίσης οι ισχύοντες φορολογικοί συντελεστές και το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται.

6. Η ειδική δήλωση του Φ.Π.Α. συμπληρώνεται σε Ευρά.

Αν η παροχή υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλο νόμισμα, κατά την συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου. Η μετατροπή γίνεται σύμφωνα με τις συναλλαγματικές ισοτιμίες που δημοσίευσε η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα την ημέρα εκείνη ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, τις ισοτιμίες της επομένης ημέρας δημοσίευσης.

7. Στα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δικαιούνται επιστροφής, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 34, χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.

8. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο καταγράφει με επαρκείς λεπτομέρειες τα στοιχεία των συναλλαγών που καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της ειδικής δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Τα στοιχεία αυτά πρέπει να διατίθενται ηλεκτρονικά, κατόπιν αίτησης, στο κράτος μέλος αναγνώρισης και στο κράτος - μέλος κατανάλωσης και πρέπει να διατηρούνται επί διάστημα δέκα ετών, αρχής γενομένης από το τέλος του έτους κατά το οποίο έγινε η συναλλαγή.

9. Ο μη εγκατεστημένος στην Κοινότητα υποκείμενος στο φόρο δεν έχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου αυτού.

10. Η Διεύθυνση Φ.Π.Α. του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται αρμόδια υπηρεσία για:

- α) Την ηλεκτρονική παραλαβή των αιτήσεων για την χορήγηση ειδικού αριθμού αναγνώρισης,
- β) την επαλήθευση της εγκυρότητας των στοιχείων του αιτούντος, καθώς και τη χορήγηση του ειδικού αριθμού αναγνώρισης,
- γ) την ηλεκτρονική παραλαβή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.,
- δ) την επιβεβαίωση της καταβολής του οφειλόμενου φόρου,
- ε) την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών για την επαλήθευση της ακρίβειας των συναλλαγών, οι οποίες καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού,
- στ) την κατανομή των ποσών που αναλογούν στα άλλα κράτη - μέλη με βάση τα στοιχεία των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και της Τράπεζας της Ελλάδος.

11. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων του άρθρου αυτού, το περιεχόμενό τους, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος καταβολής του φόρου, η δημιουργία αντίστοιχων κωδικών του Κρατικού Προϋπολογισμού και των Λογαριασμών Καταθέσεων της Τράπεζας της Ελλάδος, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

i) Η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 35α τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 5 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α'). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Προηγουμένως η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«β) «ηλεκτρονικές υπηρεσίες» και «υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά», οι υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτωση ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14.»

ii) Η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35α τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 6 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α').

Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Προηγουμένως η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«δ) «κράτος μέλος κατανάλωσης», το κράτος μέλος στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η παροχή των ηλεκτρονικών υπηρεσιών, σύμφωνα με την περίπτωση ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14.»

<sup>174</sup> Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 356 του ν. 4512/ 17.01.2018 (ΦΕΚ 5 Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου, από 17 Ιανουαρίου 2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

**2. Για κάθε υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιείται ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.), ο οποίος χορηγείται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)<sup>176 177</sup>.**

---

«Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:»

<sup>175</sup> Με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 356 του ν. 4512/ 17.01.2018 (ΦΕΚ 5 Α') καταργήθηκαν οι περιπτώσεις α, β, γ, δ, ε καθώς και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του ν.2859/2000 με ισχύ, σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου, από 17 Ιανουαρίου 2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή.

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

<sup>(i)</sup> Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους. Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως σύνολο, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των δέκα (10) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση.

<sup>(ii)</sup> δ) ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή την παύση παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος – μέλος, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,

<sup>(iii)</sup> ε) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή παύση λήψης υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος – μέλος, για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14.

<sup>(iv)</sup> Οι δηλώσεις των περιπτώσεων αυτών επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών ή την υποχρεωτική ηλεκτρονική υποβολή, τη διαδικασία υποβολής, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

(i) Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές.»

(ii) Οι περιπτώσεις δ' και ε' στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκαν με την περίπτωση α' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010.

(iii) Τα τελευταία δύο εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκαν με το άρθρο 6 του ν. 3193/20.11.2003 (ΦΕΚ 266 Α') και ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ίδιου νόμου, από 1.7.2003.

<sup>176</sup> Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του ν.2859/2000 αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α της παραγράφου 2. του άρθρου 356 του ν. 4512/17.01.2018 (ΦΕΚ 5 Α') με έναρξη ισχύος από 17.01.2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ) ως εξής:»

#### 4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

α) <sup>179</sup> να τηρεί λογιστικά αρχεία (βιβλία) και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με

<sup>177</sup> Με την περίπτωση β της παραγράφου 2 του άρθρου 356 του ν.4512/2018 (ΦΕΚ Α 5/ 17.01.2018) καταργήθηκαν οι περιπτώσεις α, β, γ καθώς και τα επόμενα αυτών εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του ν.2859/2000. **Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:**

α) Στα φυσικά πρόσωπα με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών.

β) Στα νομικά πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυση τους.

γ) Στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις χορηγείται Α.Φ.Μ. που παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

<sup>(i)</sup> Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.

<sup>(ii)</sup> Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.

(i) Το εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν.3453/7.4.2006 (ΦΕΚ 74Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

(ii) Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.»

<sup>178</sup> Με την παράγραφο 3 του άρθρου 356 του ν. 4512/2018 (ΦΕΚ 5 Α/17.01.2018) καταργήθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου, 17.01.2018. **Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:**

Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

- α) ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,
- β) εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρείες,
- δ) αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και
- ε) έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

Προηγούμενως, η παράγραφος 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αναδιατυπώθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«3. Τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

- α) ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,
- β) εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρείες,
- δ) αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και
- ε) έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

<sup>179</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 4 τέθηκε όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παράγραφο 6 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α'201) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Ειδικά,

- ο υποκείμενος στον φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος-μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στον φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος-μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο,

- ο υποκείμενος στον φόρο που παραδίδει ακίνητα του άρθρου 6, ακόμη και αν βρίσκεται σε καθεστώς αναστολής του φόρου, υποχρεούται να τηρεί ειδικό βιβλίο κοστολογίου οικοδομών στο οποίο ή σε ιδιαίτερη μερίδα του οποίου, παρακολουθεί αναλυτικά το κόστος κάθε οικοδομής υπαγόμενης στις διατάξεις του άρθρου 6.

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

Ειδικά για τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 38, η υποχρέωση αυτή υφίσταται ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου ως υποκείμενου ή μη στο φόρο,

γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ:

<sup>180</sup>ι) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της

---

*«α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.<sup>(i)</sup>*

*Ειδικά, ο υποκείμενος στο φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος-μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στο φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος-μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο.»*

**(i)** Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 είχε αντικατασταθεί με την περίπτωση γ' της περίπτωσης 1 του άρθρου 5 του ν.3453/7-4-2006 (ΦΕΚ 74Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση 3 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Προηγούμενος, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:**

*«να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων».*

<sup>180</sup> Οι περιπτώσεις i και ii της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 αντικαταστάθηκαν και προστέθηκε νέα υποπερίπτωση iii, με την παράγραφο 7 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και οι αλλαγές αυτές ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«i) ειδική δήλωση ΦΠΑ, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφ' άπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει την μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.*

παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Η ίδια δήλωση υποβάλλεται και για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, χωρίς την καταβολή του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

ii) Ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

iii) Γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, το οποίο κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποιήθηκε η απαλλοτρίωση.

<sup>181</sup>iv) Υπεύθυνη δήλωση με την οποία γνωστοποιεί τις τυχόν αιτίες για τις οποίες πρόκειται να συνταχθεί έγγραφο με το οποίο διορθώνεται, συμπληρώνεται, τροποποιείται ή επαναλαμβάνεται άλλο έγγραφο το οποίο αφορά πράξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων, καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

<sup>182</sup>δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια

---

*ii) ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.» και ήταν σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.*

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. δήλωση, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, για τις οποίες απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και να καταβάλλει το φόρο που αναλογεί. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.»*

<sup>181</sup> Η υποπερίπτωση iv) στην περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 8 του ν.3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>182</sup> Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 18 του ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους.»*

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν.2992/20.3.2002 (ΦΕΚ 54 Α'). (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002). **Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

*«δ) να ορίζει αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος*



οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους και για την οποία είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.

Ο ορισμός του φορολογικού αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξούσιου εγγράφου στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του φορολογικού αντιπροσώπου.

Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στο φόρο, ή από την Αρχή που έχει οριστεί για τη θεώρηση, σύμφωνα με την από 5.10.1961 Σύμβαση της Χάγης<sup>183</sup>.

**184ε) Φορολογικό αντιπρόσωπο δύνανται να ορίζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις**

---

*στο εσωτερικό της χώρας. Ο ορισμός του αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξούσιου εγγράφου στον Προϊστάμενο ΔΟΥ, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του αντιπροσώπου.*

*Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στο φόρο.»*

<sup>183</sup> Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 18 ν.3312/16-2-2005 (ΦΕΚ 35 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1 Ιανουαρίου 2005. **Η διάταξη που καταργήθηκε είχε ως εξής:**

«Δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, στην περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων, για τις οποίες υπόχρεος είναι ο λήπτης, σύμφωνα με την περίπτωση δ' υποπεριπτώσεις αα' και ββ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35,»

<sup>184</sup> Η περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 αντικαταστάθηκε με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν.3453/7.4.2006 (ΦΕΚ 74 Α') και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση 3 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου από 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2006. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«να ορίζει λογιστή-φοροτεχνικό, ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, αρμόδιο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών του, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο εγκατεστημένο εκτός του εσωτερικού της χώρας που πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις στο εσωτερικό της χώρας, για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35. Ο ορισμός αυτός γίνεται με υπογραφή σχετικής σύμβασης, η οποία προσκομίζεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του λογιστή-φοροτεχνικού, ή του άλλου προσώπου, πριν από την έναρξη πραγματοποίησης οποιασδήποτε πράξης. Οι δηλώσεις Φ.Π.Α., πρέπει να υπογράφονται από λογιστή-φοροτεχνικό, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.»

Η περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) περαιτέρω είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 3 του άρθρου 18 του ν.2992/20.3.2002 (ΦΕΚ 54 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«ε) Δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

αα) πραγματοποιείται παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15,

ββ) στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο μ' αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγρ.3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής.

Επίσης, δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών της παραγράφου 3 του άρθρου 14, εκτός αν ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές δεν είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος της κοινότητας και οι υπηρεσίες παρέχονται σε λήπτη που δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης και είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

Ομοίως, δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου για τις παροχές υπηρεσιών της παραγράφου 4 του άρθρου 14, καθώς και στην ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών και στις υπηρεσίες

της περίπτωσης δ' της παραγράφου αυτής, και οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος της περίπτωσης αυτής δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του.

στ) να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος-μέλος, για τις ανάγκες των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις γ' , δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 7.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται επίσης τα μετακινούμενα αγαθά από άλλο κράτος-μέλος προς το εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 12.

<sup>185</sup>ζ) Να τηρεί ειδικό βιβλίο καταχώρισης κατά τη μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος, στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 7α. Να τηρεί ειδικό βιβλίο καταχώρισης κατά την παράδοση των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με το άρθρο 7<sup>α</sup>.

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12 καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

<sup>186</sup>α) να υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις περ. α) και γ) της παρ. 1 του άρθρου 28 και το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 15, καθώς και να παρέχει στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα πληροφορίες σχετικά με τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. των υποκείμενων στον φόρο, για τους οποίους προορίζονται τα αγαθά στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 7α, καθώς και σχετικά με οποιαδήποτε αλλαγή όσον αφορά τις πληροφορίες που έχει ήδη υποβάλει,

β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος και

---

*διαμεσολάβησης κατά τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, όταν ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές δεν είναι εγκατεστημένος σε κράτος - μέλος της Κοινότητας και ο λήπτης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε κράτος - μέλος της Κοινότητας.»*

<sup>185</sup> Η περίπτωση ζ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 προστέθηκε με την παράγραφο 2<sup>ε</sup> του άρθρου 61 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α'148/31.7.2020), με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, από 1.1.2020.

<sup>186</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2στ του άρθρου 61 του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α'148/31.7.2020) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, από 1.1.2020. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15.,»*

<sup>187</sup>γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.

<sup>188</sup>δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους – μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15.

<sup>189</sup>5.α. Ο υποκείμενος στον φόρο που πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες ο λήπτης είναι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε άλλο κράτος – μέλος, υποχρεούται:

α) να χρησιμοποιεί, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν από αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος – μέλος και

β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών.

Οι ανωτέρω υποχρεώσεις δεν ισχύουν προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο κράτος – μέλος του λήπτη των υπηρεσιών αυτών.

<sup>190</sup>5.β. Ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, που λαμβάνει υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος – μέλος, για τις οποίες ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, υποχρεούται για τις εν λόγω υπηρεσίες που λαμβάνει:

α) να χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν από αυτόν,

β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

---

<sup>187</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε φορολογική περίοδο.»

<sup>188</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 8 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου από 01.01.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παραγράφοι 1 και 2 και 12.»

<sup>189</sup> Η παράγραφος 5α του άρθρου 36 προστέθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου, από 1.1.2010.

<sup>190</sup> Η παράγραφος 5β του άρθρου 36 προστέθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου, από 1.1.2010.

Η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

<sup>191</sup>5.γ. Οι πράξεις που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5.α και 5.β καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18 και στην περίπτωση μείωσης της φορολογητέας αξίας μετά την πραγματοποίηση της πράξης, την ημερολογιακή περίοδο που πραγματοποιείται η μείωση.

<sup>192</sup>Οι πληροφορίες που αναφέρονται στην περ. α) της παρ. 5 για τα αγαθά τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με την περ. δ) της παρ. 2 του άρθρου 7α, καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που αφορούν την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ξεκίνησε η μεταφορά ή η αποστολή τους προς το άλλο κράτος-μέλος, ή αντίστροφα από το άλλο κράτος-μέλος σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 7α.

Τυχόν μεταβολές στις προαναφερόμενες πληροφορίες καταχωρίζονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο κατά την οποία έλαβαν χώρα οι μεταβολές αυτές.

<sup>193</sup>5δ. Όταν υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει, μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης ή παρόμοιων μέσων, την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών σε μη υποκείμενο στον φόρο εντός της Ένωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ`, ο υποκείμενος στον φόρο, ο οποίος διευκολύνει την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών υποχρεούται να τηρεί καταχωρήσεις των εν λόγω πράξεων. Οι εν λόγω καταχωρήσεις είναι αρκετά λεπτομερείς, ώστε να επιτρέπουν στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους όπου οι εν λόγω πράξεις φορολογούνται να επαληθεύουν την ακρίβεια του υπολογισμού του ΦΠΑ.

Οι καταχωρήσεις των προηγούμενων εδαφίων πρέπει να διατίθενται, κατόπιν αιτήματος, με ηλεκτρονικά μέσα στο ενδιαφερόμενο κράτος μέλος και διαφυλάσσονται για διάστημα δέκα (10) ετών, το οποίο αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η πράξη.

6. <sup>194</sup>Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν

---

<sup>191</sup> Η παράγραφος 5γ του άρθρου 36 προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 59 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου, από 1.1.2010.

<sup>192</sup> Στην παρ. 5γ του άρθ. 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., προστέθηκαν δύο νέα εδάφια με την παρ. 2ζ του άρθ. 61 του ν.4714/2020 (Α' 148/31.7.2020), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθ. 63 του ίδιου νόμου από 1.1.2020.

<sup>193</sup> Η παράγραφος 5δ του άρθρου 36 προστέθηκε με το άρθρο 7 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, από 1.7.2021.

<sup>194</sup> Η πρώτη περίοδος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 12 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται.»*

υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται:

<sup>195</sup>α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν ΑΦΜ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10 και 11 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013),

<sup>196</sup>β) να υποβάλλουν δήλωση μεταβολών, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013). Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11,

γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38,

δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,

<sup>197</sup>ε) να υποβάλλουν τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 5 και τη δήλωση που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση β' αυτής.

7. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

α) ο κηδεμόνας, ο εκκαθαριστής, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομίας και μεσεγγύησης,

β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,

γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκείμενου στο φόρο,

---

<sup>195</sup> Με την περίπτωση α της παραγράφου 4 του άρθρου 356 του ν. 4512/2018 (ΦΕΚ 5 Α) αντικαταστάθηκε η περίπτωση α της παραγράφου 6 του άρθρου 36 του ν.2859/2000 με έναρξη ισχύος από 17/01/2018, σύμφωνα με το άρθρο 406 του ν.4512/2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν ΑΦΜ, όπως προβλέπεται από την παράγραφο 2.»

<sup>196</sup> Με την περίπτωση β της παραγράφου 4 του άρθρου 356 του ν. 4512/2018 (ΦΕΚ 5 Α) / 17.01.2018 αντικαταστάθηκε η περίπτωση β της παραγράφου 6 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 με έναρξη ισχύος σύμφωνα με το άρθρο 406 του ν.4512/2018 από 17.01.2018. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11»

<sup>197</sup> Η περίπτωση ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2589/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 8 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«ε) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται στις περιπτώσεις β' και δ' της προηγούμενης παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου.»

<sup>198δ</sup>) ο φορολογικός αντιπρόσωπος, στις περιπτώσεις που ορίζεται υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35,

ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκείμενου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή,

στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,

ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,

η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

8. Απαλλάσσονται από τις υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου, εκτός αν άλλως ορίζεται σ' αυτό:

α) τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος- μέλος,

β) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41,

γ) τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο,

δ) τα φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις της περίπτωσης κσ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 και μόνο για τις πράξεις αυτές.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,

<sup>199</sup> β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περ. α) και στ), καθώς και κάθε σχετικό θέμα της περ. ζ) της παρ. 4,

<sup>200</sup> γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5, καθώς και των παραγράφων 5α και 5β,

δ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου,

---

<sup>198</sup> Η περίπτωση δ' της παραγράφου 7 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 18 του ν.2992/20.3.2002 (ΦΕΚ 54 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«δ) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκειμένου στο φόρο,»

<sup>199</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 9 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α'148/31.7.2020) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου από 1.1.2020. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περιπτώσεις α' και στ' της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου,».

<sup>200</sup> Η περίπτωση γ' της παραγράφου 9 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραπάνω παραγράφου 5,».

ε) ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και

<sup>201</sup>στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών και ενδοκοινοτικών παροχών υπηρεσιών,

ζ) το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα τυχόν πρόσθετα στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 5.

<sup>202</sup>11. Οι δηλώσεις που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 4, καθώς και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5α και 5β, επιτρέπεται να υποβάλλονται μέσω διαβίβασης του αρχείου με ηλεκτρονικά μέσα.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται υποχρεωτική η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων και των πινάκων αυτών ή υποχρεωτική η διαβίβαση του αρχείου με ηλεκτρονικά μέσα και να καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1267/2011	Χρόνος και τρόπος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ
ΠΟΛ.1108/2014	Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ
ΠΟΛ.1113/2013	Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΠΟΛ.1089/2014	Τροποποίηση της υπ' αριθ. ΠΟΛ. 1113/23.5.2013 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών, «Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι

<sup>201</sup> Η περίπτωση στ' της παραγράφου 9 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την περίπτωση δ' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6.»

<sup>202</sup> Η παράγραφος 11 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την περίπτωση ε' της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Οι δηλώσεις που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 4, καθώς και οι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες που αναφέρονται στην παράγραφο 5, επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται υποχρεωτική η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών και καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»  
Η διάταξη αυτή της παραγράφου 11 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε προστεθεί με το άρθρο 7 του ν. 3193/20.11.2003 (ΦΕΚ 266 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ίδιου νόμου, από 1.7.2003.

	εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης»
ΠΟΛ.1153/2014	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης των βιβλίων και των στοιχείων για σκοπούς Φ.Π.Α. που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις
ΠΟΛ.1104/2015	Διαγραφή αχρεώστητης οφειλής ΦΠΑ βάσει δήλωσης και περαιτέρω επιστροφή
ΠΟΛ.1200/2015	Καθορισμός διαδικασίας αναστολής του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών
ΠΟΛ.1084/2016	Τύπος και περιεχόμενο του εντύπου της δήλωσης ΦΠΑ «050 - ΦΠΑ ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS»
ΠΟΛ.1153/2016	Τροποποίηση και συμπλήρωση της ΠΟΛ. 1113/13 απόφασης Υπουργού και Υφυπουργού Οικονομικών «Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης»
ΠΟΛ.1088/2017	Τροποποίηση της ΠΟΛ.1200/02.09.2015 (ΦΕΚ Β' 2001/15.09.2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. σχετικά με τον καθορισμό διαδικασίας αναστολής του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών
Α.1447/2019	Καθορισμός διαδικασίας αναστολής καταβολής Φ.Π.Α. για τις πληγείσες επιχειρήσεις που είχαν συναλλαγές με την εταιρεία «Thomas Cook Group PLC
Α.1222/2020	- Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών - αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). - Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).
Α.1120/2021	Τροποποίηση της υπό στοιχεία 1099733/8159/0014 ΠΟΛ 1253/9.8.1993 κοινής απόφασης των Υφυπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών «Συλλογή και επεξεργασία στοιχείων ενδοκοινοτικού εμπορίου (σύστημα INTRASTAT)» (Β' 600)
Α.1125/2022	Καθορισμός διαδικασίας ενεργοποίησης στο Φορολογικό Μητρώο του Α.Φ.Μ. των φορολογουμένων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, που έχουν προβεί στη διακοπή των εργασιών τους στη Δ.Ο.Υ. χωρίς να έχουν ολοκληρώσει το στάδιο της εκκαθάρισης, καθώς και της αναβίωσης της διαδικασίας της εκκαθάρισης σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28 του ν.4919/2022 (Α' 71)
Α.1170/2022	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1084/23.6.2016 απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, «Τύπος και περιεχόμενο του εντύπου της δήλωσης ΦΠΑ «050 - ΦΠΑ ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS» (Β'1943)

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1317/30.9.1993	Διευκρινήσεις για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μετά το Ν.2166/1993
ΠΟΛ. 1176/27.6.1995	Υποβολή δηλώσεων intrastat
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1064/2.5.2006	Υποχρεώσεις επιτηδευματιών κατασκευαστών ακινήτων μετά την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων.
ΠΟΛ. 1065/2.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής του ειδικού εντύπου προϋπολογιστικού κόστους οικοδομής



ΠΟΛ. 1066/2.5.2006	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1038/9.3.2006 για τη διαδικασία χορήγησης εξαιρέσεως από την επιβολή Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων.
ΠΟΛ. 1067/2.5.2006	Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών - Έκδοση στοιχείου Παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο.
ΠΟΛ. 1071/4.5.2006	Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης 1031382/1116/ΔΕ-Α' /ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 "Έλεγχος ειδικής δήλωσης ΦΠΑ μεταβίβασης ακινήτων".
ΠΟΛ. 1111/22.9.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής του ειδικού εντύπου απολογιστικού κόστους οικοδομής
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
Αρ. Πρωτ. 1091531/7453/1653/Δ 0014/25.9.2009	Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01/01/2010 - Κοινοποίηση οδηγιών για την συμπλήρωση των εντύπων των ανακεφαλαιωτικών πινάκων.
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1191/11.8.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2015 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1093/23.6.2016	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. Έκδοση 2016 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1107/13.7.2017	Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 9/2016 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με τη δυνατότητα επανελέγχου ειδικής δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή
ΠΟΛ. 1207/5.11.2018	Αντιμετώπιση υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτου με ΦΠΑ μετά την αναδρομική αναπροσαρμογή των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων
Ε. 2006/24.1.2020	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα.
Ε. 2185/18.11.2020	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2016 - Φ2 TAXIS).
Ε. 2221/23.11.2021	Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα
Ε. 2010/1.2.2022	Στατιστικά κατώφλια έτους 2022 για την υποβολή δήλωσης Intrastat
Ε.2019/22.2.2022	Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912.
Ε.2079/31.10.2022	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή του Εκτ. Κανονισμού (ΕΕ) 2018/1912 και την εγκύκλιο Ε. 2019/2022 του Διοικητή ΑΑΔΕ, με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτελεστικού Κανονισμού 2018/1912

## Άρθρο 37

## Υποχρεώσεις άλλων προσώπων

1. Ο κύριος, ο νομέας ή ο κάτοχος ακινήτου, για λογαριασμό του οποίου ενεργούνται οι εργασίες που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 6, με εξαίρεση τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 και τον κύριο οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, υποχρεούται:

α) να υποβάλλει στον αρμόδιο για τη φορολογία του εισοδήματος Προϊστάμενο ΔΟΥ, το μήνα Ιανουάριο, δήλωση η οποία να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους των εργασιών που εκτελέστηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, εφόσον αυτό υπερβαίνει συνολικά το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ<sup>203</sup>, καθώς και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εργολάβου,

β) να διαφυλάσσει τα πιο πάνω στοιχεία κόστους για μία δεκαετία από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου. Τα πιο πάνω πρόσωπα φέρουν το βάρος της απόδειξης αυτού του ισχυρισμού.

2. Τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για την έκδοση άδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεσθεί. Οι υπηρεσίες πολεοδομίας υποχρεούνται, μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους, να αποστέλλουν στο Κέντρο Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕ.Π.Υ.Ο.) τα πιο πάνω πληροφοριακά στοιχεία, βεβαιώνοντας ότι αυτά είναι ίδια με τα στοιχεία της αντίστοιχης άδειας που εξέδωσαν για το έργο αυτό.

Το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (Ι.Κ.Α.) υποχρεούται μέσα στο μήνα Φεβρουάριο κάθε έτους, να αποστέλλει στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών (Γ.Γ.Π.Σ.), τα στοιχεία των οικοδομών που δηλώθηκαν ως αποπερατωθείσες κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος, καθώς και τα στοιχεία του κυρίου του έργου και του κατασκευαστή<sup>204</sup>.

<sup>205</sup>3. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α) να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της περίπτωσης

<sup>203</sup> Στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 37 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), η φράση «δραχμών πεντακοσίων χιλιάδων (500.000)» αντικαταστάθηκε από τη φράση «χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ», με την παράγραφο 14 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>204</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 37 προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου από 01.01.2011.

<sup>205</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 37 τέθηκε όπως ισχύει (βλ. και επόμενες υποσημειώσεις) με την παράγραφο 8 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α'). Έναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2006, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου. **Προηγούμενος η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α) να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 ή πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σ' αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση,

β) να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της δήλωσης.»

αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, ή για πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σε αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ή της έκτακτης δήλωσης και του σχετικού ή σχετικών αποδεικτικών καταβολής του φόρου<sup>206</sup>.

<sup>207β)</sup> να μην συντάσσουν έγγραφα διορθωτικά, συμπληρωματικά, τροποποιητικά ή επαναληπτικά των εγγράφων που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση α, εφόσον δεν παραδίδεται σε αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της πράξης προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 49,

<sup>208γ)</sup> να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ή της έκτακτης δήλωσης και του σχετικού ή σχετικών αποδεικτικών καταβολής του φόρου<sup>209</sup>.

Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου, ως αποδεικτικά καταβολής του φόρου νοούνται τα αποδεικτικά που ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.<sup>210</sup>

**214. Ο υποθηκοφύλακας ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της**

---

<sup>206</sup> Η φράση «ή της έκτακτης δήλωσης και του σχετικού ή σχετικών αποδεικτικών καταβολής του φόρου,» της περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 37 αντικατέστησε τη φράση "και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση" με την περ. 1 της υποπαραγράφου Β.3. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 4 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.1.2014.

<sup>207</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 37 αναριθμήθηκε σε γ' και προστέθηκε νέα περίπτωση β', με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν. 3763/2009 (ΦΕΚ Α' 80/27-5-2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 27-5-2009.

<sup>208</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 37 αναριθμήθηκε σε γ' με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν. 3763/2009 (ΦΕΚ Α' 80/27-5-2009).

<sup>209</sup> Η φράση "ή της έκτακτης δήλωσης και του σχετικού ή σχετικών αποδεικτικών καταβολής του φόρου" της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 37 αντικατέστησε τη φράση «και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση» με την περ. 1β της υποπαραγράφου Β.3. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 4 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.1.2014.

<sup>210</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 37 προστέθηκε με την περ. 1γ της υποπαραγράφου Β.3. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 4 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.1.2014.

<sup>211</sup> Η παράγραφος 4 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 5 του άρθρου 8 του ν. 3763/2009 (ΦΕΚ Α' 80/27-5-2009). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 27-5-2009. Προηγούμενος η παράγραφος αυτή είχε προστεθεί με την παράγραφο 9 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006) και είχε ως εξής:

*«Ο υποθηκοφύλακας ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36».*

αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ή θεωρημένο αντίγραφο της πράξης προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 49 προκειμένου για έγγραφα διορθωτικά, συμπληρωματικά, τροποποιητικά ή επαναληπτικά των παραπάνω εγγράφων.

<sup>212</sup>5. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η σχετική άδεια από την αρμόδια πολεοδομική υπηρεσία εκδίδεται μετά την 1-1-1995 για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 34 και 35 του ν.2238/1994.

<sup>213</sup>6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων που υποβάλλουν τα πρόσωπα της παραγράφου 1, τα πληροφοριακά στοιχεία που υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»

### Άρθρο 38<sup>214</sup>

<sup>212</sup> Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 37 αναριθμήθηκαν σε 5 και 6 και προστέθηκε νέα παράγραφος 4 με την παράγραφο 9 του άρθρου 20 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2006.

<sup>213</sup> Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 37 αναριθμήθηκαν σε 5 και 6 και προστέθηκε νέα παράγραφος 4 με την παράγραφο 9 του άρθρου 20 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2006.

<sup>214</sup> Το άρθρο 38 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 8 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. Β' του ίδιου άρθρου και νόμου, για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.1.2015 και εφεξής, εκτός από την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 και την παράγραφο 12 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως αντικαθίσταται με τον ν.4281/2014. Ειδικά η υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ καταργείται για διαχειριστικές περιόδους που λήγουν μετά την 1 Ιανουαρίου 2014. Προηγουμένως το άρθρο αυτό είχε ως εξής :

**«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:**

**α) <sup>1</sup>Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής:**

**αα) Κάθε μήνα και μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.**

Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο.

**ββ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.**

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.

**Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών**, εφόσον υποβάλλουν την αναφερόμενη στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 δήλωση μεταβολών.

[...]. <sup>liii</sup>

**β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου**, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή **μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου**, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου, μετά το διακανονισμό που έγινε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33.

[...]. <sup>liiii</sup>

"γ) <sup>liiii</sup> Κατ' εξαίρεση της περίπτωσης α' ανωτέρω, οι αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, υποβάλλουν μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ."

**"1α. <sup>lv</sup> Εφημεριδοπόλες**, η δραστηριότητα των οποίων προσδιορίζεται από τις διατάξεις του ν.δ. 2943/1954 (ΦΕΚ 181 Α'), δεδομένου ότι πραγματοποιούν πράξεις για τις οποίες δεν επιβάλλουν Φ.Π.Α., έχοντας παράλληλα δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 19, **μπορούν να επιλέγουν τη μη υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων, εφόσον με δήλωσή τους επιλέγουν τη μη διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών.**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε τριάντα ημέρες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πενταετίας. Ειδικά κατά την πρώτη εφαρμογή για πράξεις που πραγματοποιήθηκαν από 1.7.2010, η εν λόγω δήλωση μπορεί να υποβληθεί μέχρι 31.5.2011."

**2. <sup>lvii</sup> Η διαφορά φόρου που προκύπτει από τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.**

**Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης.**

Ειδικά για **εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση** και με την προϋπόθεση ότι το οφειλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό ύψους εκατό (100) ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει την **καταβολή του οφειλόμενου ποσού σε δύο (2) ισόποσες δόσεις.**

Στην περίπτωση αυτή, **το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.**

**3. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ. Κατ' εξαίρεση οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί όπου δεν εδρεύει ΔΟΥ, μπορούν να υποβάλλουν τις δηλώσεις τους σε οποιαδήποτε ΔΟΥ. Επίσης αρνητική εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να αποσταλεί ταχυδρομικά με απόδειξη από τις επιχειρήσεις αυτές.**

**4. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και αναχωρεί εκτός του εσωτερικού της χώρας ή μεταφέρει εκτός αυτού την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται, πριν από την αναχώρηση ή τη μεταφορά της δραστηριότητάς του:**

**α) να επιδώσει τις προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό δηλώσεις και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο,**

**β) να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπο του φερέγγυο, που αναλαμβάνει την ευθύνη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τον παρόντα νόμο.**

Στις παραπάνω περιπτώσεις η Φορολογική Αρχή μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία εγγύηση, που κατά την κρίση της διασφαλίζει τα συμφέροντα του Δημοσίου.

**5. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, ο υπόχρεος στο φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή άλλο τελωνειακό παραστατικό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής, σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.**

**6. <sup>lviii</sup> Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που**

πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λαμβάνουν υπηρεσίες για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου, υποχρεούνται να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση και για χρήσεις που δεν έχει πραγματοποιηθεί καμία από τις ανωτέρω πράξεις, καθώς και περιοδική δήλωση μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν τις ως άνω φορολογητέες πράξεις. Οι δηλώσεις αυτές περιλαμβάνουν την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και κάθε άλλης πράξης, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές.

**7. Οποιοδήποτε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική δήλωση για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην απόκτηση αυτή.**

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη 10η του επόμενου μήνα από εκείνον κατά τον οποίο ο φόρος κατέστη απαιτητός και πάντως πριν από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου στο εσωτερικό της χώρας από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

Την υποχρέωση αυτή έχουν και τα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11, στην περίπτωση που αποκτούν αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης από άλλο κράτος-μέλος<sup>[viii]</sup>

Προκειμένου περί μεταφορικών μέσων, υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η ημερομηνία υποβολής της ειδικής αυτής δήλωσης είναι εκείνη που προβλέπεται για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

**8. <sup>[ix]</sup> Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση, πριν από την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από το άρθρο 34.**

**9. [...]. <sup>[x]</sup>**

**10. <sup>[xi]</sup> Η ειδική δήλωση της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ανακαλείται στις περιπτώσεις ματαίωσης του συμβολαίου, ύστερα από αίτηση του υποκειμένου η οποία υποβάλλεται με την ίδια αίτηση για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 56.**

**11. <sup>[xii]</sup> Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών:**

**α) ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων,**

**β) μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη ή μικρότερη φορολογική περίοδος η οποία σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να είναι μικρότερη του ενός μηνός, για την υποβολή της περιοδικής δήλωσης,**

**γ) μπορεί να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης, ή παράταση της προθεσμίας για την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων, καθώς και των ανακεφαλαιωτικών πινάκων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5 και των παραγράφων 5α και 5β του άρθρου 36 λόγω ειδικών συνθηκών. Η απόφαση παράτασης εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από το χρόνο έκδοσής της,**

**δ) καθορίζεται ο τρόπος άσκησης της επιλογής που αναφέρεται στην παράγραφο 1α.**

**ι.** Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 38 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 1 του άρθρου 47 του ν.3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 47 του ίδιου νόμου, για πράξεις που διενεργούνται από 1ης Ιανουαρίου 2006. Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 5 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003) **και είχε ως εξής:**

«α) Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή, ως εξής

αα) κάθε μήνα και μέχρι την 20η ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο.

αβ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30,31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.

Κατ' εξαίρεση πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. ή επιθυμεί την υποβολή τους.»

**Προηγούμενος η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«α) Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής:

αα) κάθε μήνα και μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή πραγματοποιούν πράξεις των άρθρων 11,12 και 28.

Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο,

ββ) κάθε ημερολογιακό δίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το δίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

γγ) κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή δεν τηρούν βιβλία.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30,31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον υποβάλλουν την αναφερόμενη στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, δήλωση μεταβολών και ακυρώσουν όλα τα φορολογικά στοιχεία.»

**ii.** Τα δύο τελευταία εδάφια της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 38 καταργήθηκαν από την έναρξη της ισχύος τους, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν.3259/4-8-2004 (ΦΕΚ 149 Α'). Τα εδάφια αυτά είχαν προστεθεί με την παράγραφο 18 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση α) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από το έτος 2003) και είχαν ως εξής:

«Τα καταβαλλόμενα εμπροθέσμως κατά τα ανωτέρω ποσά φόρου με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, αποτελούν έσοδα για το Δημόσιο του οικονομικού έτους στο οποίο αναφέρονται οι φορολογικές περίοδοι, βεβαιώνονται και λογιστικοποιούνται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Δεκεμβρίου του έτους αυτού. Η εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.»

**iii.** Το δυο τελευταία εδάφια στο τέλος της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 38 καταργήθηκαν από την έναρξη της ισχύος του, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.3259/4-8-2004 (ΦΕΚ 149 Α'). Τα εδάφια αυτά είχαν προστεθεί με την παράγραφο 5 του άρθρου 22 του ν. 3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση γ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2004.) και είχαν ως εξής:

«Για τους υπόχρεους για τους οποίους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος η εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να περιλαμβάνει και τις επιπλέον εκροές που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

Εξαιρετικά για τις περιπτώσεις που οι παραβάσεις της φορολογικής ή τελωνειακής νομοθεσίας του πίνακα της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 γνωστοποιούνται στον υπόχρεο σε χρόνο μεταγενέστερο από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον υποβληθεί συμπληρωματική εκκαθαριστική δήλωση μέσα σε ένα μήνα από το χρόνο της γνωστοποίησης με τις εκροές που προκύπτουν από την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, ο πρόσθετος φόρος εκ της εκπροθέσμου υποβολής της δήλωσης αυτής περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3).»

**iv.** Η περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 38 προστέθηκε με την περ. 2 της υποπαραγράφου Β.1. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο τέταρτο του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 7-4-2014.

**v.** Η παράγραφος 1α του άρθρου 38 προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 27 του ν.3943/200 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 01.01.2011.

**vi.** Η παρ. 2 του άρθρου 38 τέθηκε όπως ισχύει με την περ. 2 της υποπαραγράφου Β.3. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 4 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.1.2014. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

**«2. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των τριών (3) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54, αν είναι θετική μέχρι τρία (3) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.**

Με την υποβολή περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης καταβάλλεται το συνολικά οφειλόμενο ποσό.

Η περιοδική δήλωση, είναι αποδεκτή, και εφόσον με την υποβολή της καταβάλλεται ποσό τουλάχιστον δέκα (10) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή ο οφειλόμενος φόρος βεβαιώνεται με την υποβολή της δήλωσης. Το υπόλοιπο οφειλόμενο ποσό καταβάλλεται ως εξής:

**α)** Στην περίπτωση εμπρόθεσμης δήλωσης σε δύο (2) δόσεις, η πρώτη των οποίων καθίσταται ληξιπρόθεσμη την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα κατά τον οποίο υποβάλλεται η δήλωση και η οποία ισούται με το ποσό που υπολείπεται για τη συμπλήρωση του πενήντα τοις εκατό (50%) του οφειλόμενου φόρου, και η δεύτερη δόση καθίσταται ληξιπρόθεσμη την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα. Στην περίπτωση που το σύνολο του οφειλόμενου φόρου δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ, το υπόλοιπο του μη καταβληθέντος με τη δήλωση φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμο, στο σύνολό του, την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα κατά τον οποίο υποβάλλεται η δήλωση. Το ποσό που βεβαιώνεται για καταβολή στον επόμενο μήνα προσαυξάνεται κατά δύο τοις εκατό (2%) και η προσαύξηση αυτή βεβαιώνεται με την υποβολή της δήλωσης. Στην περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) του οφειλόμενου φόρου, δεν βεβαιώνεται προς καταβολή ποσό στο τέλος του μήνα που υποβάλλεται η δήλωση.

**β)** Στην περίπτωση εκπρόθεσμης δήλωσης, καταβάλλεται εφάπαξ και καθίσταται ληξιπρόθεσμο την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα για τον οποίο ισχύει ο πρόσθετος φόρος που υπολογίστηκε.

Ως καταβολή λογίζεται και η απόσβεση της οφειλής δια συμψηφισμού, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 83 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε., Α' 90).

**Εκκαθαριστική δήλωση χωρίς την καταβολή του οφειλόμενου ποσού δεν επάγει έννομα αποτελέσματα.**

**Εκπρόθεσμη δήλωση είναι αποδεκτή μέχρι την ημερομηνία καταχώρισης στο οικείο βιβλίο της πράξης προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 και 50 παράγραφος 1 ή μέχρι την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται κατόπιν ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48Α και 50 παράγραφος 2, για μη καταλογισθέντα με τις εν λόγω πράξεις επιβολής φόρου ποσά. Μετά τις ανωτέρω ημερομηνίες η υποβολή δήλωσης για καταλογισθέντα ποσά δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.»**

Η παράγραφος 2 του άρθρου 38, είχε τεθεί όπως ίσχυε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013. Έναρξη ισχύος, με εξαίρεση τα δύο τελευταία εδάφια, για τις εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.6.2013 και τις εκπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.7.2013 και εφεξής, σύμφωνα με την περίπτωση 11α της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παρ.6 του άρθρου 27 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31.3.2011) (έναρξη ισχύος με την παρ. 16δ του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις των οποίων η προθεσμία υποβολής λήγει μετά την 1.7.2011) και είχε ως εξής:**

**«2. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των 1.000 δραχμών καταβάλλεται στο Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54, αν είναι θετική μέχρι 1.000 δρχ. μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο ενώ αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.**

Περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση, η οποία υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού, θεωρείται ως απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Με την υποβολή περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης καταβάλλεται το συνολικά οφειλόμενο ποσό. Αν υποβάλλεται εμπρόθεσμα περιοδική δήλωση, μπορεί να καταβληθεί ταυτόχρονα με την



υποβολή ποσοστό τουλάχιστον σαράντα τοις εκατό (40%) του συνολικά οφειλόμενου ποσού και το υπολειπόμενο ποσό μπορεί να καταβάλλεται, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 54, προσαυξημένο κατά δύο τοις εκατό (2%). Ως καταβολή λογίζεται και η απόσβεση της οφειλής δια συμψηφισμού, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 83 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε, ΦΕΚ 90 Α'). Εκκαθαριστική δήλωση και εκπρόθεσμη περιοδική δήλωση, χωρίς την καταβολή όλου του ποσού και εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση χωρίς την καταβολή τουλάχιστον του ανωτέρω ποσοστού δεν επάγονται έννομα αποτελέσματα.»

«Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου στο οικείο βιβλίο, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 ή 50, επιτρέπεται επίσης η υποβολή αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων.

Αρχική ή τροποποιητική δήλωση, η οποία υποβάλλεται μετά την καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου στα οικεία βιβλία, για τη συγκεκριμένη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο που ελέγχθηκε, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.»<sup>1α)</sup>

[α] Τα τελευταία δύο εδάφια της παρ. 2 προστέθηκαν με την παρ.6 του άρθρου 8 του Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α 80/27.05.2009).

**vii.** Η παράγραφος 6 του άρθρου 38, τέθηκε όπως ισχύει με την περίπτωση 2 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α 107/9-5-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση 11γ της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 9-5-2013.

**Προηγούμενος, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«6. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο φόρο, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, υποχρεούνται να υποβάλλουν στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση μόνο για τις περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα της ενδοκοινοτικής απόκτησης και να καταβάλλουν το φόρο που αναλογεί στις αποκτήσεις αυτές.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και κάθε άλλης πράξης, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές»

**viii.** Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 7 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν.2954/2001 (ΦΕΚ Α' 255/2.11.2001). Ισχύς από τη δημοσίευση του Ν.2859/2000 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Προηγούμενος, το εδάφιο είχε ως εξής:**

«Την υποχρέωση αυτή έχουν και τα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11, στην περίπτωση που αποκτούν αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης από άλλο κράτος.»

**ix.** Η παράγραφος 8 του άρθρου 38 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 7 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31.3.2011. **Προηγούμενος, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«8. Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση, πριν από την άσκηση του δικαιώματος, επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34.»

**x.** Η παράγραφος 9 του άρθρου 38 καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και η κατάργηση αυτή ισχύει σύμφωνα με τη παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31.3.2011.

**Προηγούμενος η παράγραφος αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 6 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') (έναρξη ισχύος από 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2003 με την περίπτωση α) του άρθρου 16) και είχε ως εξής:**

«Οι υπόχρεοι που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων, εφόσον δεν διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου με περιοδικές προκαταβολές, έναντι οριστικής υποχρέωσης που θα προσδιορίζεται με την εκκαθαριστική δήλωση.

## Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις

**1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.**

**<sup>215</sup>2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:**

---

*Οι υπόχρεοι που θα υπαχθούν στο καθεστώς αυτό δεν υποχρεούνται να συντάσσουν και να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις, και αποδίδουν το φόρο με βάση το ποσό που καταβλήθηκε την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, προσαυξημένο κατά δέκα τοις εκατό (10%).*

*Οι υπόχρεοι που επιλέγουν το ειδικό καθεστώς απόδοσης υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό για μία τριετία. Η επιλογή υπαγωγής ή διαγραφής γίνεται με υποβολή αίτησης στην αρμόδια Δ. Ο. Υ. εντός του μηνός Ιανουαρίου.»*

**xi.** Η παράγραφος 10 του άρθρου 38 αναριθμήθηκε σε 11 και προστέθηκε νέα παράγραφος 10 με την παράγραφο 10 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2006.

Προηγουμένως η παράγραφος 10 ήταν αριθμημένη ως 9 και αναριθμήθηκε σε 10 με την παράγραφο 6 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α')(έναρξη ισχύος από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2003 με την περίπτωση α) του άρθρου 16).

**xii.** Η παράγραφος 11 του άρθρου 38, τέθηκε όπως ισχύει με την περίπτωση 3 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση 11γ της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 09-05-2013.

Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παρ.9 του άρθρου 27 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α 66, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 16 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2011) **και είχε ως εξής:**

«11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται μ' αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων ή άλλη δημόσια αρχή ή οργανισμός για την άσκηση ορισμένων αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ανήκουν στον Προϊστάμενο ΔΟΥ.

Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος άσκησης της επιλογής που αναφέρεται στην παράγραφο 1α.»**Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται μ' αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων ή άλλη δημόσια αρχή ή οργανισμός για την άσκηση ορισμένων αρμοδιοτήτων οι οποίες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ανήκουν στον Προϊστάμενο ΔΟΥ.

Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.»

<sup>215</sup> Η παρ. 2 του άρθρου 38 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 22 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου, για πράξεις που διενεργούνται από 1.1.2015. **Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

*"2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:*

*α) Ένας ημερολογιακός μήνας προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο.*

*β) Ένα ημερολογιακό τρίμηνο προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ή για υπόχρεους, από τους οποίους δεν απαιτείται τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.*

*γ) Ένα ημερολογιακό εξάμηνο προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40.*

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

<sup>216</sup>2α. Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο.

3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και μεταφέρει εκτός της χώρας την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται κατά το χρόνο της διακοπής να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο.

Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία πρόσθετη εγγύηση.

5. Εφημεριδοπώλες, η δραστηριότητα των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν.δ. 2943/1954 (Α' 181), μπορούν να μην υποβάλουν δηλώσεις ΦΠΑ, εφόσον επιλέξουν τη μη διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών. Η σχετική δήλωση επιλογής υποβάλλεται μέσα σε τριάντα ημέρες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πενταετίας.

6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Ειδικά για εμπρόθεσμη δήλωση και με την προϋπόθεση ότι το οφειλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει την καταβολή του οφειλόμενου ποσού σε δύο (2) άτοκες ισόποσες δόσεις. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

7. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, ο υπόχρεος στο φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή άλλο τελωνειακό παραστατικό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής,

---

δ) Ένα ημερολογιακό έτος προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι είναι αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία."

<sup>216</sup> Η παρ. 3 του άρθρου 38 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 22 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου, για πράξεις που διενεργούνται από 1.1.2015.

σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.

8. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν τις ως άνω φορολογητέες πράξεις.

9. Οποιοδήποτε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική δήλωση για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην απόκτηση αυτή.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη 10η του επόμενου μήνα από εκείνον κατά τον οποίο ο φόρος κατέστη απαιτητός και πάντως πριν από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου στο εσωτερικό της χώρας από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

Την υποχρέωση αυτή έχουν και τα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11, στην περίπτωση που αποκτούν αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης σε άλλο κράτος μέλος.

Προκειμένου περί μεταφορικών μέσων, υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η ημερομηνία υποβολής της ειδικής αυτής δήλωσης είναι εκείνη που προβλέπεται για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

10. Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ, πριν από την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από το άρθρο 34.

11. Η ειδική δήλωση της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 ανακαλείται στις περιπτώσεις ματαίωσης του συμβολαίου, ύστερα από αίτηση του υποκειμένου η οποία υποβάλλεται με την ίδια αίτηση για ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 56.

<sup>217</sup>11α. Ο υποκείμενος στον φόρο κατασκευαστής οικοδομών προς πώληση, που παραδίδει ακίνητο υπαγόμενο στην αναστολή της παραγράφου 4α του άρθρου 6, καταβάλλει με έκτακτη δήλωση το φόρο που πρέπει να διακανονιστεί σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 33, κατά τον χρόνο της παράδοσης του ακινήτου και σε κάθε περίπτωση πριν την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης, γονικής παροχής ή δωρεάς. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μετά από εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

12. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί:

α) να ορίζεται μεγαλύτερη ή μικρότερη φορολογική περίοδος η οποία σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να είναι μικρότερη του ενός μηνός, ούτε μεγαλύτερη του ενός έτους για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ,

<sup>217</sup> Η παρ. 11α προστέθηκε στο άρθρο 38 με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του ν.4646/6-12-19 (ΦΕΚ Α'201) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου από 12 Δεκεμβρίου 2019.

β) σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας που επηρεάζουν τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περιπτώσεις φυσικών καταστροφών ή άλλων αντίστοιχων εξαιρετικών και δυσμενών συμβάντων που επηρεάζουν φορολογούμενους, να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, ή παράταση της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης αυτής και των ανακεφαλαιωτικών πινάκων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5 και των παραγράφων 5α και 5β του άρθρου 36, καθώς και διαφορετική προθεσμία καταβολής του φόρου. Η απόφαση παράτασης υπογράφεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από το χρόνο υπογραφής της.

γ) να ορίζεται η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ και της καταβολής του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 4, το ύψος της εγγύησης, οι προϋποθέσεις επιστροφής της, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

δ) να καθορίζεται ο τρόπος άσκησης της επιλογής που αναφέρεται στην παράγραφο 5.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.66/1987	Τρόπος φορολογίας των ιδιότυπων μεταφορικών επιχειρήσεων (I.M.E.) και των ιδιοκτητών των αυτοκινήτων αυτών
ΠΟΛ.91/1987	Επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας σε εργοληπτικές εταιρίες και κοινοπραξίες έργων για τα έσοδα από την εκτέλεση τεχνικών έργων του Δημοσίου, Δήμων και Κοινοτήτων κ.λ.π.
ΠΟΛ.1145/1995	Υποβολή δηλώσεων της παρ. 1 του άρθρου 29 και της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν.1642/86 όπως ισχύει, από υποκείμενες στο φόρο επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2166/93
ΠΟΛ.1272/1995	Προϋποθέσεις εξόφλησης πιστοποιημένων λογαριασμών Δημοσίων Έργων
ΠΟΛ.1215/1996	Τρόπος φορολογίας των κοινοπραξιών πλοίων και των κοινοπρακτούντων μελών.
ΠΟΛ.1320/1998	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης ΦΠΑ από τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι 12 μέτρων και τους σπογγαλιείς
ΠΟΛ.1054/2001	Είσπραξη του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που υποβάλλεται ηλεκτρονικά, με χρέωση Τραπεζικών λογαριασμών των υποκειμένων
ΠΟΛ.1101/2002	Παράταση προθεσμιών υποβολής δηλώσεων και καταβολής φόρων, εισφορών, τελών και βεβαιωμένων χρεών για τις ΔΟΥ στις οποίες διακόπτεται η λειτουργία τους ή παραμένουν κλειστές από λόγους ανώτερης βίας
ΠΟΛ.1193/2002	Υποχρεώσεις των προσώπων που διενεργούν συναλλαγές σε επενδυτικό χρυσό και διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης, της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της εισαγωγής επενδυτικού χρυσού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 47 "Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού" του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248/Α/7.11.2000)
ΠΟΛ.1019/2003	Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. για υποκείμενους με βιβλία Α' ή Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και της έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλλασσόμενων.
ΠΟΛ.1011/2004	Εμφάνιση Εσόδων Φ.Π.Α.
ΠΟΛ.1072/2004	Διαδικασία καταβολής ΦΠΑ κατά την αγορά εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων λεωφορείων και της παράδοσης αυτών
ΠΟΛ.1084/2016	Τύπος και περιεχόμενο του εντύπου της δήλωσης ΦΠΑ «050 -ΦΠΑ ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS»

A.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης
A.1170/2022	Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1084/23.6.2016 απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, «Τύπος και περιεχόμενο του εντύπου της δήλωσης ΦΠΑ «050 – ΦΠΑ ΕΚΔΟΣΗ 2016, Φ2 TAXIS» (Β'1943)

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1145/25.5.1995	Υποβολή δηλώσεων της παρ. 1 του άρθρου 29 και της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν.1642/86 όπως ισχύει, από υποκείμενες στο φόρο επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2166/93
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1141/15.5.1998	Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν.2515/1997 οι οποίες αναφέρονται στον Φ.Π.Α.
ΠΟΛ. 1070/4.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της «δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1043/22.2.2008	Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του ν. 3610/22.11.2007 «περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1044/22.4.2010	Ρύθμιση για υποβολή δηλώσεων
ΠΟΛ. 1070/26.5.2010	Συμπληρωματικές διευκρινίσεις για την ΠΟΛ 1044/2010
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς
ΠΟΛ. 1078/11.4.2011	Οδηγίες για την επεξεργασία των εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. έτους 2010 που υποβάλλονται σε έντυπη μορφή και αποστολή τους στη ΓΠΣ
ΠΟΛ. 1116/18.5.2011	Επιλογή της δυνατότητας μη υποβολής περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων από τους εφημεριδοπώλες
ΠΟΛ. 1150/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1242/24.11.2011	Υπαγωγή στον ΦΠΑ της παράδοσης νερού και των υπηρεσιών αποχέτευσης από τους Ο.Τ.Α. ή συνδέσμους αυτών, το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. – άρθρο 18, παρ. 3β' Ν.4002/2011
ΠΟΛ. 1170/8.7.2013	Κοινοποίηση διατάξεων υποπαραγράφου Α.6 του ν.4152/2013 και οδηγίες για την εφαρμογή τους.
ΠΟΛ. 1116/24.4.2014	Κοινοποίηση των διατάξεων των Υποπαραγράφων Β.1 και Β.2, πα. 1 και 2, της Παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του ν.4254/2014 σχετικά με τους αγρότες και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
ΠΟΛ. 1082/6.4.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 – Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1191/11.8.2015	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2015 - Φ2 TAXIS)
ΠΟΛ. 1093/23.6.2016	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. Έκδοση 2016 – Φ2 TAXIS)

ΠΟΛ. 1103/12.7.2016	Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.
ΠΟΛ. 1198/23.12.2016	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4438/2016 (Α' 220/28.11.2016) σχετικά με τα φορολογικά κίνητρα των μετασχηματισμών εταιρειών που προβλέπονται από τα άρθρα 52 έως και 55 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει
ΠΟΛ. 1119/22.6.2018	Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν.4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)
ΠΟΛ. 1155/1.8.2018	Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη δυνατότητα άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών σε περίπτωση εκπρόθεσμης έναρξης εργασιών.
Ε. 2033/13.2.2019	Παροχή οδηγιών για την καταβολή Φ.Π.Α. επιβατικών αυτοκινήτων που εκμισθώνονται στη χώρα μας με μίσθωση από εκμισθώτρια εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος-μέλος
Ε. 2006/24.1.2020	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν. 4646/12-12-19 περί αναστολής του ΦΠΑ στα ακίνητα
Ε. 2185/18.11.2020	Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2016 - Φ2 TAXIS).
Ε. 2221/23.11.2021	Διευκρινίσεις σχετικά με την αναστολή εφαρμογής ΦΠΑ στα ακίνητα

## Άρθρο 39<sup>218</sup>

<sup>218</sup> Το άρθρο 39 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 111 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105/14.06.2018) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2019.

### **Προηγουμένως το άρθρο αυτό είχε ως εξής:**

«1. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου υποκείμενοι, οι οποίοι, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται όλα τα έσοδα, τα οποία λαμβάνονται υπόψη στη φορολογία εισοδήματος.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή,

α) στους αγρότες του άρθρου 41,

β) στους υποκείμενους στο φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας,

γ) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

3. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, τα ακαθάριστα έσοδα των οποίων υπερβαίνουν σε μία διαχειριστική περίοδο το όριο που προβλέπεται στην παράγραφο 1, εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη διαχειριστική περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου.

4. Στην περίπτωση που η πρώτη διαχειριστική περίοδος αφορά χρονικό διάστημα μικρότερο του έτους, προκειμένου να κριθεί αν ο υποκείμενος μπορεί να απαλλαγεί κατά την επομένη διαχειριστική περίοδο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, γίνεται αναγωγή των ακαθαρίστων εσόδων του, του ανωτέρω χρονικού διαστήματος, σε ετήσια βάση.

5. Για την μετάταξη υποκείμενου από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και αντίστροφα, υποβάλλεται κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου δήλωση μεταβολών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 10 παρ. 4 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013). Όταν από τον υποκείμενο επιλεγεί ένταξη στο απαλλασσόμενο καθεστώς, η σχετική δήλωση δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο διετίας. Η μη υποβολή της δήλωσης του εδαφίου 1, δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.

6. Αν υποκείμενος μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από το ένα καθεστώς στο άλλο, κατά την έναρξη συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, που προηγείται του χρόνου της μετάταξης, απογράφονται υποχρεωτικά ανά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης αποτιμώνται, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και υπάρχει υποχρέωση απόδοσης του φόρου που έχει εκπεσθεί για τα αποθέματα, όταν ο υποκείμενος μετατάσσεται

από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και δικαίωμα έκπτωσης, αντίστοιχα, όταν μετατάσσεται από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς.

7. Σε κάθε περίπτωση μετάταξης, ο υποκείμενος υποχρεούται να συντάσσει απογραφή των αγαθών επένδυσης, για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33.

Τα εν λόγω αγαθά αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης. Οι μετατασσόμενοι υποκείμενοι, για τον εναπομένοντα χρόνο του διακανονισμού, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου, ανάλογα με το εάν πρόκειται για μετάταξη από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς ή αντίστροφα.

8. Για τα απογραφόμενα αγαθά, που προβλέπουν οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων 6 και 7, υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου μήνα από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί.

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτεται, κατά περίπτωση, με την προβλεπόμενη από το άρθρο 38 δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η μετάταξη. Για τους υποκείμενους που μετατάσσονται στο απαλλασσόμενο καθεστώς, η δήλωση για την απόδοση του φόρου υποβάλλεται εντός ενός μήνα από την υποβολή της δήλωσης του πρώτου εδαφίου.

9. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας-απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων» και δεν δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο των εισροών τους.»

Το άρθρο 39 τέθηκε, ως ανωτέρω, με το άρθρο 251 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014) και είχε έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014. **Προηγουμένως το άρθρο αυτό είχε ως εξής:**

*«Άρθρο 39. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων*

1. Επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες του άρθρου 41, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό.

Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

2. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου:

α) οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1, οι οποίες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων,

β) οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή:

α) στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,

β) στους αγρότες του άρθρου 41,

γ) στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό,

δ) στην παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας,

ε) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

4. Επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών εντάσσονται:

α) στο κανονικό καθεστώς, εφόσον το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων όλων των κλάδων τους υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν



---

κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων,

β) στις απαλλασσόμενες, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

5. Επιχειρήσεις που διατηρούν δύο ή περισσότερους κλάδους εκμετάλλευσης, στους οποίους δεν περιλαμβάνεται η Παροχή υπηρεσιών, εντάσσονται στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες, με βάση το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από τους κλάδους αυτούς.

6. Οι επιχειρήσεις των παραγράφων 1 και 2, τα ακαθάριστα έσοδα των οποίων υπερβαίνουν σε μία διαχειριστική περίοδο τα όρια που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων αυτών, εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη διαχειριστική περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

7. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται με την προσθήκη του μεικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη φορολογική περίοδο ή των έτοιμων προϊόντων, που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια περίοδο.

Το μεικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μεικτό κέρδος που προκύπτει, εάν οι αγορές πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρονομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές στη φορολογία εισοδήματος.

Σε περίπτωση πραγματοποίησης χονδρικών πωλήσεων, οι πωλήσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία και το συνολικό κόστος του προηγούμενου εδαφίου μειώνεται με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για χονδρικές πωλήσεις.

Το κόστος αυτό μειώνεται επίσης με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, καθώς και με τις επιστροφές και εκπτώσεις ή καταστροφές, απώλειες ή κλοπές αγορασθέντων αγαθών, που αποδεικνύονται από ιδιωτικά ή δημόσια έγγραφα, κατά περίπτωση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράστηκαν, πωλήθηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πωλήθηκαν μέσα στην ίδια περίοδο, ως έτοιμα προϊόντα.

Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, εφόσον και στο επόμενο έτος συνεχίζουν να υπάγονται στο ίδιο καθεστώς, θεωρούνται ως πωληθέντα αγαθά μέσα στη φορολογική περίοδο, τόσα δωδέκατα αυτών, όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας. Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές της πρώτης φορολογικής περιόδου του επόμενου έτους.

Προκειμένου κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο να κριθεί αν οι επιχειρήσεις αυτές θα παραμείνουν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή θα μεταταγούν στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα ακαθάριστα έσοδά τους ανάγονται σε ετήσια.

Στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές κατά το επόμενο έτος μεταταγούν στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα υπόλοιπα δωδέκατα των εμπορεύσιμων αγαθών, που δε φορολογήθηκαν στις προηγούμενες φορολογικές περιόδους, προστίθενται στις αγορές της τελευταίας φορολογικής περιόδου της χρήσης μέσα στην οποία έγινε η έναρξη των εργασιών τους.

8. Για την ένταξη μιας επιχείρησης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, όπως προβλέπεται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για την ένταξη των επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων.

9. Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση, στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μίας πενταετίας από την υποβολή της. <sup>1)</sup>

Επίσης με δήλωσή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ μέσα στην προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου, οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στις απαλλασσόμενες ή από το κανονικό

καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες εφόσον δεν έχουν υποχρέωση παραμονής στο ίδιο καθεστώς.

9α. <sup>ii)</sup> Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 μπορούν με δήλωσή τους να μετατάσσονται, από την έναρξη ημερολογιακού μήνα κατά τη διάρκεια του έτους, από το ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας, από την επόμενη της μετάταξης διαχειριστική περίοδο.

Σε κάθε περίπτωση υποχρεωτικής ή προαιρετικής μετάταξης κατά τη διάρκεια του έτους, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων φορολογική περίοδο ή μέρος αυτής, βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή που συντάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά. Σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής, αυτή λογίζεται ως μηδενική.

10. <sup>iii)</sup> Αν μία επιχείρηση μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από ένα καθεστώς σε άλλο, κατά την έναρξη διαχειριστικής περιόδου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης απογράφονται, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, κατά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης και αποτιμώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και:

α) Αν η μετάταξη της επιχείρησης γίνεται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που η επιχείρηση μετατάσσεται από το καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

β) Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στις απαλλασσόμενες, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη νέα διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία που εμφανίζεται στην απογραφή, με υποχρέωση καταβολής του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που μετατάσσεται στο καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

Σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής, αυτή λογίζεται ως μηδενική.

11. Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από τις απαλλασσόμενες στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό και αντίστροφα, συντάσσεται απογραφή των αγαθών επένδυσης που αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος διακανονισμού. Οι μετατασσόμενες επιχειρήσεις για τον εναπομένοντα χρόνο της πενταετίας έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου.

Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων 9α, 10 και της παραγράφου αυτής, υποβάλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί. <sup>iv)</sup>

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38.

12. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 υποχρεούνται:

α) να καταχωρίζουν στο τηρούμενο βιβλίο αγορών, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις αγορές κατά συντελεστή φόρου, τις δαπάνες και σε ιδιαίτερη στήλη το φόρο ο οποίος τις επιβαρύνει. Αν δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αγορών, ο φόρος εξευρίσκεται από τα τηρούμενα στοιχεία,

β) να επιδίδουν τις δηλώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 38 και να καταβάλλουν το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54.

Οι πιο πάνω επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν ιδιαίτερο λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας και να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γ' της περίπτωσης γ' του άρθρου 38 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

13. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 2, στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων, αναγράφουν σ' αυτά την ένδειξη "χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας".

Οι επιχειρήσεις αυτές δε δικαιούνται να εκπέσουν τα φόρο που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 33.

14. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί:  
α) να ορίζονται σταθεροί συντελεστές με βάση τους οποίους προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού,  
β) να καθορίζονται κατ' αποκοπή ετήσια ακαθάριστα έσοδα για μερικές κατηγορίες επαγγελματιών, ύστερα από προηγούμενη συμφωνία με τους εκπροσώπους των οικείων επαγγελματικών οργανώσεων,  
γ) να τροποποιούνται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη των επιχειρήσεων στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στις απαλλασσόμενες.

15. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 9 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 11, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία,

β) ειδικός τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων των φορολογικών περιόδων των δηλώσεων, προκειμένου για επιχειρήσεις που υπάγονται στο καθεστώς τεκμαρτού υπολογισμού, εφόσον αυτές προβαίνουν σε αγορές εμπορεύσιμων αγαθών ή πρώτων υλών εποχιακά.»

ι) Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 9 του άρθρου 39 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 7 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003. **Προηγουμένως, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:**

«Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ το πρώτο δεκαήμερο του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μίας πενταετίας από την υποβολή της.»

ii) Η παράγραφος 9α του άρθρου 39 προστέθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ης</sup> Απριλίου 2010.

iii) Η παράγραφος 10 του άρθρου 39 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 10 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«10. Αν μία επιχείρηση μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από ένα καθεστώς σε άλλο, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης απογράφονται, εφόσον από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλεται η σύνταξη απογραφής κατά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης και αποτιμώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων:

α) Αν η μετάταξη της επιχείρησης γίνεται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό:

αα) Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι δεύτερης κατηγορίας τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με τη χρήση του συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου και με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σ' αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Οι ανωτέρω διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή στις επιχειρήσεις στις οποίες λόγω της φύσης των εργασιών τους δεν διαθέτουν αποθέματα.

ββ) Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι τρίτης κατηγορίας, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά τη περίοδο αυτήν εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, με

## Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων

1. Δύνανται να απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής του φόρου υποκείμενοι, οι οποίοι, κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, πραγματοποίησαν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 2, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, αξίας μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

Δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας αυτής οι μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης, καθώς και οι απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Επίσης, δύνανται να απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής του φόρου υποκείμενοι κατά το χρόνο έναρξης των εργασιών τους.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν έχουν εφαρμογή:

α) στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

β) στους υποκείμενους στο φόρο που δεν είναι εγκαταστημένοι στο εσωτερικό της χώρας,

γ) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

3. Οι υποκείμενοι που δεν υπερβαίνουν το όριο του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 και επιθυμούν να ενταχθούν στο απαλλασσόμενο καθεστώς, υποβάλλουν δήλωση μεταβολών εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους με ημερομηνία μεταβολής την έναρξη του φορολογικού έτους.

Οι ανωτέρω προθεσμίες για την ένταξη στο απαλλασσόμενο καθεστώς είναι ανατρεπτικές.

4. Αν ο υποκείμενος στο φόρο ασκεί τη δραστηριότητά του για χρονικό διάστημα μικρότερο του έτους, προκειμένου να κριθεί αν μπορεί να απαλλαγεί κατά το

---

*δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που η επιχείρηση μετατάσσεται από το καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.*

*β) Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στις απαλλασσόμενες, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρήθηκαν καθόλου βιβλία, βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτήν εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή κατά την αξία των αγαθών που αποδεδειγμένα δε διατέθηκαν ή δε χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με υποχρέωση καταβολής του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που μετατάσσεται στο καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.».*

*iv) Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 11 του άρθρου 39 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 11 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α' /23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010. Προηγούμενως, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής: «Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 10 και της παραγράφου αυτής, υποβάλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί.»*

επόμενο φορολογικό έτος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, γίνεται αναγωγή της αξίας των παραδόσεων αγαθών ή των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιεί κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα, σε ετήσια βάση.

5. Σε περίπτωση υπέρβασης του ορίου του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1, ο υποκείμενος στο φόρο εφαρμόζει υποχρεωτικά το κανονικό καθεστώς για τις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που ακολουθούν, αρχής γενομένης από την πράξη παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών με την οποία πραγματοποιείται η υπέρβαση του ορίου αυτού και για το σύνολο της αξίας της πράξης αυτής, ανεξάρτητα από το χρόνο υποβολής της δήλωσης μεταβολών.

6. Οι υποκείμενοι που απαλλάσσονται μπορούν να μεταταχθούν στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του επόμενου φορολογικού έτους.

Η ανωτέρω προθεσμία για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς είναι ανατρεπτική.

7. Αν υποκείμενος μετατάσσεται, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, από το ένα καθεστώς στο άλλο, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν κατά την τελευταία ημέρα πριν τη μετάταξη, απογράφονται υποχρεωτικά ανά ισχύοντα συντελεστή φόρου, αποτιμώνται, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και υπάρχει υποχρέωση απόδοσης του φόρου που έχει εκπεσθεί για τα αποθέματα, όταν ο υποκείμενος μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και δικαίωμα έκπτωσης, αντίστοιχα, όταν μετατάσσεται από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς.

8. Σε κάθε περίπτωση μετάταξης, ο υποκείμενος υποχρεούται να συντάσσει απογραφή των αγαθών επένδυσης, για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33.

Τα εν λόγω αγαθά αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης. Οι μετατασσόμενοι υποκείμενοι, για τον εναπομένοντα χρόνο του διακανονισμού, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου, ανάλογα με το εάν πρόκειται για μετάταξη από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς ή αντίστροφα.

9. Για τα απογραφόμενα αγαθά, που προβλέπουν οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων 7 και 8, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί.

Για τους υποκείμενους που μετατάσσονται στο κανονικό καθεστώς ο φόρος αυτός εκπίπτει με την προβλεπόμενη από το άρθρο 38 δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση αποθεμάτων. Για τους υποκείμενους που μετατάσσονται στο απαλλασσόμενο καθεστώς, η δήλωση για την απόδοση του φόρου υποβάλλεται εντός ενός μήνα από την υποβολή της δήλωσης του πρώτου εδαφίου.

10. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων,

αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη “χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας-απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων” και δεν δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο των εισροών

τους.

11. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ρυθμίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1199/2016	Τύπος και περιεχόμενο της «Δήλωσης Αποθεμάτων Μετάταξης» - Έντυπο 012 – Φ.Π.Α.
ΠΟΛ.1007/2015	Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1224/17.6.1993	Ακαθάριστα έσοδα για την επιβολή ΦΠΑ πρατηριούχων υγρών καυσίμων
ΠΟΛ. 1043/10.2.2000	Απαλλαγή ενοικιαζομένων επιπλωμένων δωματίων και διαμερισμάτων από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ
ΠΟΛ. 1251/13.10.2000	Παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1043/2000 για τις επιχειρήσεις επιπλωμένων δωματίων και διαμερισμάτων
ΠΟΛ. 1007/15.1.2008	Φορολογική αντιμετώπιση της εγκατάστασης φωτοβολταϊκών συστημάτων από οικιακούς καταναλωτές.
ΠΟΛ. 1032/31.3.2010	Φορολογική μεταχείριση επιχειρήσεων εκμετάλλευσης πρατηρίων υγρών καυσίμων λόγω αλλαγής τήρησης μέσα στην ίδια χρήση (2010) της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. που τηρούσαν, από την Α' στη Β' ή Γ' κατηγορία
ΠΟΛ. 1091/14.6.2010	Παροχή διευκρινίσεων εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του ν.3842/2010 "Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις που αφορούν θέματα του ΚΒΣ και καθορισμού διαδικασιών και προϋποθέσεων διενέργειας ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών"
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59-63 και 81 του ν.3842/2010 «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς
ΠΟΛ. 1018/4.2.2013	Κοινοποίηση και παροχή διευκρινίσεων επί των διατάξεων της παραγράφου 2 του αρ. 23 του ν. 4110/2013 «Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος, ρυθμίσεις θεμάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών και λοιπές διατάξεις».
ΠΟΛ. 1126/17.6.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 251 του ν.4281/2014 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
ΠΟΛ. 1010/16.01.2018	Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ
ΔΕΕΦ Α 1025807 ΕΞ/12.2.2018	Παροχή πληροφοριών περί του φορολογικού χειρισμού, από πλευράς ΦΠΑ, των μέτρων δέουσας επιμέλειας του ν.3691/2008, που εφαρμόζουν οι ΑΕΠΕΥ προς τους πελάτες

	τους
E. 2012/17.1.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν. 4549/2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων

## 219 Άρθρο 39Α

### Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών<sup>220</sup>

<sup>219</sup> Το άρθρο 39α του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) τροποποιήθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 21 του ίδιου νόμου για πράξεις που διενεργούνται από 1ης Ιανουαρίου 2007. **Η προηγούμενη διάταξη που είχε προστεθεί με την παράγραφο 16 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α'), είχε ως εξής:**

« 1. Απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως μέταλλα (σιδηρούχα ή μη), γυαλί, χαρτί ή χαρτόνι, που πραγματοποιούνται από επιχειρήσεις, οι οποίες αγοράζουν ή συλλέγουν τα ανωτέρω υλικά, με σκοπό τη μεταπώληση τους.

Για τις πράξεις αυτές δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 ισχύουν, προκειμένου για επιχειρήσεις, των οποίων τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα δεν έχουν υπερβεί, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 900.000 ευρώ.

Για τον υπολογισμό του ανωτάτου ορίου των 900.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα, συνυπολογιζόμενων και των εσόδων από τυχόν άλλες δραστηριότητες, εκτός από τα ακαθάριστα έσοδα που αφορούν παραδόσεις μη σιδηρούχων μετάλλων.

Προκειμένου για παραδόσεις μη σιδηρούχων μετάλλων, η απαλλαγή ισχύει, ανεξάρτητα από τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα.

3. Επίσης απαλλάσσονται οι παραδόσεις των ανωτέρω υλικών, όταν αυτά αποτελούν κατάλοιπα της παραγωγής ή εμπορίας κάθε είδους επιχείρησης, ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων. Για τις παραδόσεις αυτές παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 30.

4. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 που δεν επιθυμούν την εφαρμογή του καθεστώτος αυτού μπορούν, ύστερα από έγκριση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., να επιβαρύνουν τις πράξεις τους με φόρο. Η έγκριση αυτή χορηγείται, εφόσον από την οργάνωση, τον τρόπο άσκησης της δραστηριότητας και την εν γένει λειτουργία της επιχείρησης, εξασφαλίζεται η ορθή εκπλήρωση των υποχρεώσεων που προβλέπονται στο νόμο αυτόν.

5. Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο παρόν καθεστώς αναγράφουν στα τιμολόγια που εκδίδουν για τις εν λόγω πράξεις, την ένδειξη «χωρίς Φ.Π.Α. – άρθρο 39.α» ή εφόσον χρεώνουν Φ.Π.Α., τον αριθμό έγκρισης που έχει ληφθεί, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο 4.

6. Η ένταξη σε καθεστώς απαλλαγής ή σε καθεστώς υπαγωγής σε φόρο, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 4, πραγματοποιείται κατά την έναρξη των εργασιών ή κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.

7. Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στην παράγραφο 1 του παρόντος υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης μεταβολών μέχρι 31.1.2003, με την οποία θα δηλώνεται η διενέργεια πράξεων που εμπίπτουν στην παράγραφο 1. Η ίδια προθεσμία ισχύει και για την υποβολή αιτήματος προς τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. για την παραμονή σε καθεστώς φορολόγησης των εν λόγω πράξεων.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.» και ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 16 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και σύμφωνα με την περίπτωση η) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003.»

<sup>220</sup> Ο τίτλος του άρθρου 39α του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 10 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.1.2011. **Ο προηγούμενος τίτλος είχε ως εξής:** «Άρθρο 39α Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων» και ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 16 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και σύμφωνα με την περίπτωση η' του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003.

1. Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν σε άλλους υποκείμενους παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως αυτά καθορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, θεωρείται ότι διενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και κατά συνέπεια δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. το φορολογικό στοιχείο που εκδίδουν. Υποχρεούνται όμως να αναγράφουν στο στοιχείο αυτό την ένδειξη «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών».

2. Ως παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται οι κατωτέρω παραδόσεις εφόσον προορίζονται για ανακύκλωση:

α) παραδόσεις απορριμμάτων σιδηρούχων και μη σιδηρούχων μετάλλων, αποκομμάτων και άλλων χρησιμοποιημένων υλικών,

β) παραδόσεις ημικατεργασμένων προϊόντων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα,

γ) παραδόσεις υπολειμμάτων και λοιπών ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα, κράματα, σκουριές, φολίδες ή τέφρα και βιομηχανικών υπολειμμάτων που περιέχουν μέταλλα ή κράματα μετάλλων,

δ) παραδόσεις ξεσμάτων και αποκομμάτων, απορριμμάτων και χρησιμοποιούμενων ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από υαλοθραύσματα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι, ράκη, οστά, δέρμα φυσικό ή τεχνητό, διφθέρες, ακατέργαστα δέρματα και δορές, τένοντες και νεύρα, σπάγκους, σχοινιά και παλαμάρια, καλώδια, καουτσούκ και πλαστικές ύλες,

ε) παραδόσεις αποκομμάτων και απορριμμάτων που προκύπτουν από την επεξεργασία πρώτων υλών,

στ) παραδόσεις των υλικών που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως και ε' μετά από καθαρισμό, στίλβωση, διαλογή, κοπή, τεμαχισμό και συμπίεση.

<sup>221</sup>3. Αν μεταβιβαστούν σε άλλο υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας δικαιώματα εκπομπής αερίων θερμοκηπίου, σύμφωνα με τις διατάξεις της Οδηγίας 2003/87/ΕΚ (L 275/25.10.2003) «σχετικά με τη θέσπιση συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου εντός της Κοινότητας και την τροποποίηση της Οδηγίας 96/61/ΕΚ του Συμβουλίου», ο φόρος καταβάλλεται από τον λήπτη. Ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών σχετικά με τις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών».

<sup>222</sup>4. Στις περιπτώσεις εκτέλεσης εργασιών σε ακίνητα κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 2β, προς αναθέτουσες αρχές κατά την έννοια των προεδρικών διαταγμάτων 59/2007 (Α' 63) και 60/2007 (Α' 64), υπό την προϋπόθεση ότι οι ως άνω αρχές είναι κύριοι των έργων και υποκείμενοι στο φόρο με δικαίωμα έκπτωσης, ο φόρος καταβάλλεται από τον λήπτη. Ο υποκείμενος που εκτελεί τις

<sup>221</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 39α του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.1.2011.

<sup>222</sup> Η παρ. 4 του άρθρου 39Α προστέθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α 160/8-8-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 253 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 8-8-2014.



εργασίες του προηγούμενου εδαφίου έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης».

Από τις ανωτέρω διατάξεις, εξαιρούνται τα μεγάλα συγχρηματοδοτούμενα έργα του άρθρου 100 του Κανονισμού (ΕΕ) 1303/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και Συμβουλίου της 17ης Δεκεμβρίου 2013, καθώς και τα μεγάλα έργα του άρθρου 39 του Κανονισμού 1083/2006 του Συμβουλίου της 11ης Ιουλίου 2006<sup>223</sup>. Η έναρξη ισχύος του προηγούμενου εδαφίου αρχίζει από 8.8.2014, ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρ. 10 του ν. 4281/2014. Οι υποκείμενοι που έχουν ήδη εκδώσει φορολογικά στοιχεία χωρίς ΦΠΑ κατά τα προβλεπόμενα στις παραπάνω διατάξεις του ν. 4281/2014, εκδίδουν τα συμπληρωματικά φορολογικά στοιχεία, ανακαλούν τυχόν αιτήσεις επιστροφής, υποβάλλουν τις τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ και καταβάλλουν τον οφειλόμενο φόρο έως και 31 Δεκεμβρίου 2015 χωρίς τόκους, επιβαρύνσεις ή άλλες κυρώσεις. Ειδικά στις περιπτώσεις, αυτές για την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ τόσο από τους εκδότες όσο και από τους λήπτες των συμπληρωματικών τιμολογίων δεν έχει εφαρμογή η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013)<sup>224</sup>.

<sup>225</sup>5. Για τις παραδόσεις, από υποκείμενο στο φόρο σε άλλον υποκείμενο, κινητών τηλεφώνων, ήτοι συσκευών που έχουν κατασκευαστεί ή προσαρμοστεί για χρήση σε αναγνωρισμένο δίκτυο και λειτουργούν σε συγκεκριμένες συχνότητες, ανεξαρτήτως του αν χρησιμοποιούνται ή όχι για άλλους σκοπούς, καθώς και κονσολών για παιχνίδια, ταμπλετών ηλεκτρονικών υπολογιστών και φορητών υπολογιστών, ο φόρος καταβάλλεται από τον αγοραστή των αγαθών, υπό την προϋπόθεση ότι αυτός έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Ο υποκείμενος που παραδίδει τα αγαθά του προηγούμενου εδαφίου έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά τη φράση «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής».

Οι υποκείμενοι στο φόρο που παραδίδουν ή αγοράζουν τα αγαθά της παρούσας παραγράφου, υποχρεούνται σε αναφορά στοιχείων για τις εν λόγω παραδόσεις ή αγορές.

<sup>226</sup>6. Με απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

<sup>223</sup> Η φράση «,καθώς και τα μεγάλα έργα του άρθρου 39 του Κανονισμού 1083/2006 του Συμβουλίου της 11ης Ιουλίου 2006» προστέθηκε με το άρθρο 29 του ν. 4351/2015 (ΦΕΚ Α 164). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 51 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 4-12-2015.

<sup>224</sup> Τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παρ. 4 του άρθρου 39α προστέθηκαν με το άρθρο 20 του ν. 4339/2015 (ΦΕΚ Α 133/29-10-2015).

<sup>225</sup> Η παρ. 5 του άρθρου 39α του Κώδικα ΦΠΑ προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν.4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/01.0.8.2017) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 85 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 01.08.2017.

<sup>226</sup> Η παρ. 6 του άρθρου 39α του Κώδικα ΦΠΑ προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν.4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/01.0.8.2017) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 85 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 01.08.2017.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
A.1439/2019	Ηλεκτρονική/διαδικτυακή υπηρεσία στο πλαίσιο του άρθρου 39α παρ. 5 του κώδικα Φ.Π.Α.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΥΠΕΕ Αρ. πρ. 349/9.1.2007	Μεταβολές των διατάξεων του Κ.Β.Σ., των προστίμων του Κ.Β.Σ. και λοιπών Φορολογιών, ύστερα από το Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α')
ΠΟΛ. 1030/21.2.2007	Χρόνος υποβολής της δήλωσης μεταβολών - μετάταξης, για την ένταξη στο καθεστώς του άρθρου 39α του Ν.2859/2000 και παράταση προθεσμίας υποβολής περιοδικών δηλώσεων.
ΠΟΛ. 1049/8.3.2007	Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των άρθρων 20, 21 και 25 του Ν. 3522/06 και λοιπές οδηγίες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις νεόδμητες οικοδομές.
ΠΟΛ. 1157/3.6.2014	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην αγορά και πώληση χρησιμοποιημένων μαγειρικών λαδιών.
Αριθ. Πρωτ.: 47159/ΕΥΘΥ 1045/25.9.2014	Οδηγίες σχετικά με τη μη επιβολή ΦΠΑ σε τεχνικά έργα καθώς και λοιπά φοροτεχνικά ζητήματα σχετικά με την υλοποίηση και παράδοση των έργων, στις περιπτώσεις εκτέλεσής τους από φορέα για λογαριασμό τρίτου
ΠΟΛ. 1253/10.12.2014	Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 10 του άρθρου 1 του Ν.4281/2014 (ΦΕΚ Α' 160), σχετικά με την αντιστροφή της υποχρέωσης στην ρίπτωση τεχνικών έργων για λογαριασμό του δημοσίου, ΟΤΑ και λοιπών οργανισμών δημοσίου δικαίου.
ΠΟΛ. 1264/17.12.2015	Κοινοποίηση των άρθρων 20 του ν. 4339/2015 (ΦΕΚ Α' 133) και 29 του ν. 4351/2015 (ΦΕΚ Α'164), σχετικά με την τροποποίηση του άρθρου 39α παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και λοιπές διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού
ΠΟΛ. 1134/28.08.2017	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 10, 66 και 67 του Δεύτερου Μέρους του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ 110 Α'/1.8.2017) που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1150/29.9.2017	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του ν. 4484/2017, σχετικά με την προσθήκη των παρ. 5 και 6 στο άρθρο 39α του Κώδικα ΦΠΑ
Ε. 2122/27.6.2019	Εφαρμογή του άρθρου 39α του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) στην περίπτωση παράδοσης οχημάτων από υποκείμενους στο φόρο που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ

### Άρθρο 39β

#### Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής<sup>227</sup>

#### 1. <sup>228</sup>Κατά παρέκκλιση των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα, οι

<sup>227</sup> Το άρθρο 39β προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 185 του Ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α 107/5-5-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από 1ης Οκτωβρίου 2014 και εφεξής.

<sup>228</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 39β του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 101 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22 Δεκεμβρίου 2016.

υποκείμενοι των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τα δύο εκατομμύρια (2.000.000) ευρώ, μπορούν να επιλέξουν την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του παρόντος άρθρου. Για τους υποκείμενους που δεν έχουν λειτουργήσει επί ένα πλήρες φορολογικό έτος, ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπολογίζεται με αναγωγή του ήδη πραγματοποιηθέντος κύκλου εργασιών σε 12μηνη περίοδο.

2. Για τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς:

α) Ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής ή μέρους αυτής που αφορά τις πραγματοποιούμενες από τα πρόσωπα αυτά φορολογητέες πράξεις.

β) Ο φόρος εισροών εκπίπτει κατά το χρόνο πληρωμής του τιμήματος ή μέρους αυτού που αφορά τις φορολογητέες πράξεις που λαμβάνουν από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

<sup>229</sup>2.α. Οι εφαρμοζόμενοι συντελεστές είναι, σε κάθε περίπτωση, οι ισχύοντες κατά το χρόνο που νομίμως εκδίδεται το φορολογικό στοιχείο.

3. Οι υποκείμενοι στο φόρο λήπτες παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς, εκπίπτουν το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές κατά το χρόνο πληρωμής του τιμήματος.

4. Στο ειδικό καθεστώς δεν υπάγονται οι ακόλουθες πράξεις:

α) <sup>230</sup>Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 έως 28.

β) Εισαγωγές αγαθών.

γ) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

δ) Πράξεις για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή του φόρου καθίσταται ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών.

στ) Πράξεις για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

5. <sup>231</sup>Η ένταξη στο καθεστώς πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, ισχύει από την έναρξη της

---

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«1. Κατά παρέκκλιση των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα, των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, μπορούν να επιλέξουν την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του παρόντος άρθρου.»*

<sup>229</sup> Η παράγραφος 2.α του άρθρου 39β του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 101 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22 Δεκεμβρίου 2016.

<sup>230</sup> Στην περίπτωση α) της παραγράφου 4 του άρθρου 39β του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), η φράση «28β» αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 101 του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α΄ 240/22-12-2016) από τη φράση «28» και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22.12.2016.

<sup>231</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 39β του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 101 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22 Δεκεμβρίου 2016.

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«5. Η ένταξη στο ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, ισχύει από την έναρξη της επόμενης φορολογικής περιόδου και δεν μπορεί να παύσει πριν τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.»*

επόμενης φορολογικής περιόδου και δεν μπορεί να παύσει πριν το πέρας του επόμενου φορολογικού έτους. Η δήλωση ένταξης στο ειδικό καθεστώς μπορεί να ανακληθεί με υποβολή δήλωσης εξόδου, μέχρι την τελευταία ημέρα πριν την έναρξη της φορολογικής περιόδου για την οποία ισχύει.

6. <sup>232</sup>Στο ειδικό καθεστώς δεν μπορεί να ενταχθεί υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος αποδεδειγμένα κατά τη διάρκεια των δύο προηγούμενων φορολογικών ετών δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ και εισοδήματος.

7. Οι υποκείμενοι στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς υποχρεούνται να αναγράφουν στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδουν την ένδειξη «ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής - άρθρο 226.7α Οδηγίας 2006/112/ΕΚ».

8. Οι υποκείμενοι στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς υποχρεούνται να τηρούν τα λογιστικά αρχεία τους με τρόπο που να διαπιστώνονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές της αντιπαροχής για παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν ή λαμβάνουν και να παρέχουν ηλεκτρονικά πληροφορίες στη Φορολογική Διοίκηση για τις εν λόγω εισπράξεις και πληρωμές.

Επίσης οι υποκείμενοι στο φόρο, που λαμβάνουν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, από υποκείμενους του ειδικού καθεστώτος, υποχρεούνται να τηρούν τα λογιστικά αρχεία τους με τρόπο που να διαπιστώνονται οι πληρωμές που πραγματοποιούν για τις εν λόγω πράξεις και να παρέχουν ηλεκτρονικά πληροφορίες στη Φορολογική Διοίκηση για τις εν λόγω πληρωμές.

<sup>233</sup>9. Ο υποκείμενος στον φόρο δεν μπορεί να παραμείνει στο ειδικό καθεστώς στην περίπτωση που δεν εκπληρώνει τις υποχρεώσεις, όπως ορίζονται από αυτό. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει αιτιολογημένα τον υποκείμενο για την έξοδό του από το καθεστώς, καθώς και για τη φορολογική περίοδο υπαγωγής του στους κανόνες του κανονικού καθεστώτος.

---

<sup>232</sup> Η παράγραφος 6 του άρθρου 39β του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 101 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22 Δεκεμβρίου 2016.

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«6. Στο ειδικό καθεστώς δεν μπορεί να ενταχθεί υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος αποδεδειγμένα κατά τη διάρκεια των δύο προηγούμενων διαχειριστικών περιόδων δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ και εισοδήματος ή καταστάσεις πελατών - προμηθευτών ή έχει υποπέσει σε φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»

<sup>233</sup> Η παράγραφος 9 του άρθρου 39β του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 101 του ν.4446/22.12.2016 (ΦΕΚ 240 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου, από 22 Δεκεμβρίου 2016. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «9. Ο υποκείμενος στο φόρο δεν μπορεί να παραμείνει στο ειδικό καθεστώς στην περίπτωση που δεν εκπληρώνει τις υποχρεώσεις, όπως ορίζονται από αυτό ή υποπίπτει σε φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει εγγράφως και αιτιολογημένα τον υποκείμενο και η έξοδος από το καθεστώς ισχύει από τη φορολογική περίοδο που έπεται της εν λόγω ειδοποίησης.

Επίσης το ειδικό καθεστώς παύει να ισχύει για την επόμενη διαχειριστική περίοδο για υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ.

Ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να ζητήσει την έξοδό του από το ειδικό καθεστώς με δήλωση που υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση και η έξοδος αυτή θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.»

Στην περίπτωση υπέρβασης του ορίου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, ο υποκείμενος οφείλει να υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση αίτηση εξόδου από το καθεστώς. Η ένταξη στο κανονικό καθεστώς θα ισχύει από το φορολογικό έτος που ακολουθεί το φορολογικό έτος εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η εν λόγω υπέρβαση.

Ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να ζητήσει την έξοδο του με δήλωση που υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση και η έξοδος ισχύει από τη φορολογική περίοδο που έπεται της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η εν λόγω δήλωση εξόδου, υπό την προϋπόθεση ότι έχει εξαντληθεί το χρονικό διάστημα της υποχρεωτικής παραμονής στο ειδικό καθεστώς.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που εξέρχονται από το ειδικό καθεστώς οφείλουν, με τη δήλωση της τελευταίας πριν την έξοδό τους, φορολογικής περιόδου, να αποδώσουν το φόρο για όλα τα ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδώσει, με αντίστοιχη άσκηση δικαιώματος έκπτωσης των ανεξόφλητων φορολογικών στοιχείων που έχουν λάβει από μη ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς προμηθευτές τους. Κατά τον ίδιο χρόνο ασκείται το δικαίωμα έκπτωσης των πελατών των ανωτέρω προσώπων για τα ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία που έχουν λάβει από τα πρόσωπα αυτά, μέχρι το τέλος της φορολογικής αυτής περιόδου.

10. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται:

α) Ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης ένταξης ή εξόδου από το ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου.

β) Ο τρόπος τήρησης των λογιστικών αρχείων, ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της είσπραξης ή πληρωμής του οφειλόμενου φόρου, καθώς και ο τρόπος είσπραξης και πληρωμής.

γ) Ο τρόπος ηλεκτρονικής ενημέρωσης της Φορολογικής Διοίκησης.

δ) Κάθε άλλο θέμα που απαιτείται για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1214/2014	Ειδικό καθεστώς καταβολής ΦΠΑ κατά τον χρόνο της είσπραξης, σύμφωνα με το άρθρο 39.β του Κώδικα ΦΠΑ

## Άρθρο 40

### Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου

1. Καθιερώνεται ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς καταβολής του φόρου, για ορισμένους κλάδους μικρών επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της φύσης άσκησης της δραστηριότητάς τους, της δομής τους και της οργάνωσής τους, η τήρηση των υποχρεώσεων υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό διοικητικό κόστος.

2. Η υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου γίνεται κατά κλάδο οικονομικής δραστηριότητας και μετά από σύμφωνη γνώμη των εκπροσώπων των

οικείων κλάδων.

3. Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον προσδιορισμό ενός κατ' αποκοπή ετήσιου ποσού Φ.Π.Α. για καταβολή στο Δημόσιο, από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό. Το κατ' αποκοπή αυτό ποσό Φ.Π.Α. προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη μακροοικονομικά και στατιστικά στοιχεία των υπόψη κλάδων οικονομικής δραστηριότητας σε συνεργασία με τις συναρμόδιες υπηρεσίες άλλων Υπουργείων, καθώς και των επαγγελματικών τάξεων, όσον αφορά κυρίως:

α) Τις εισροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο που τις επιβαρύνει.

β) Τις εκροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο, που αναλογεί.

γ) Το ποσοστό επί τοις εκατό (%) λιανικών πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς τελικούς καταναλωτές.

4. Στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν τη δραστηριότητα υπό μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου, εκτός από τις κοινωνίες αστικού δικαίου και τις συνιδιοκτησίες (συμπλοιοκτησίες, κ.λ.π.).

Επίσης από το καθεστώς αυτό μπορούν να αποκλείονται επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, καθώς και επιχειρήσεις που ασκούν παράλληλα άλλη δραστηριότητα και εκ του λόγου αυτού δεν μπορούν να χαρακτηριστούν μικρές επιχειρήσεις.

5<sup>234</sup>. Η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, οι οποίες μπορούν με δήλωσή τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας γίνεται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς του φόρου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας.

6. Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν έχουν υποχρέωση υποβολής των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων του άρθρου 38 και δεν τους παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου των εισροών τους.

7. Η ένταξη στο καθεστώς θεσπίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και μετά από τη σύμφωνη γνώμη των αρμοδίων οργάνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με τις αποφάσεις αυτές καθορίζεται το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α., ο τρόπος καταβολής του, καθώς και λεπτομέρειες για τον υπόχρεο καταβολής.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

---

<sup>234</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 40 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 8 άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2003. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «5. Η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, οι οποίες μπορούν με δήλωσή τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου κάθε έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας.»

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1320/1998	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης ΦΠΑ από τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι 12 μέτρων και τους σπογγαλιείς
ΠΟΛ.1380/2001	Τροποποίηση Υπουργικών Αποφάσεων Φ.Π.Α. εξαιτίας της εισαγωγής του ΕΥΡΩ, από 01/01/2002
ΠΟΛ.1102/2004	Τροποποίηση διατάξεων των Α. Υ.Ο. ΠΟΛ. 366/1987 και ΠΟΛ. 1320/1998, για επέκταση εφαρμογής της απαλλαγής αλιευτικών σκαφών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Κώδικα Φ.Π.Α.
ΠΟΛ.1065/2007	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης ΦΠΑ από τους εκμεταλ. σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων
ΠΟΛ.1085/2007	Τροποποίηση της Α.Υ.Ο.Ο. 1035360/2772/434/Β0014/ΠΟΛ 1065/4.4.07 σχετικά με τον τρόπο υπολογισμού και απόδοσης ΦΠΑ από τους εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων
ΠΟΛ.1114/2008	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης Φ.Π.Α. από τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων
ΠΟΛ.1010/2015	Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1120/20.5.1999	Οδηγίες για την εφαρμογή της υπ` αριθ. ΠΟΛ. 1320/1998 ΑΥΟ, με την οποία καθιερώθηκε ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς επιβολής ΦΠΑ στους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μήκους μέχρι 12 μέτρων και στους σπογγαλιείς
ΠΟΛ. 1221/4.8.2000	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 15 και 17 του Ν.2836/24.7.2000
ΠΟΛ. 1114/30.7.2008	Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης Φ.Π.Α. από τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων
ΠΟΛ. 1007/18.1.2011	Αντιμετώπιση προβλημάτων από την ένταξη των εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ στο κανονικό καθεστώς
ΠΟΛ. 1037/9.3.2017	Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αλιέων ειδικού κατά αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.
ΠΟΛ. 1010/16.01.2018	Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ

## Άρθρο 41

### Ειδικό καθεστώς αγροτών<sup>235</sup>

<sup>235</sup> Το άρθρο 41 τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 47 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α 141/03-08-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1-1-2017. **Προηγουμένως το άρθρο αυτό, που είχε τεθεί με την περ. 3 της υποπαραγράφου Β.1. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014) και ίσχυε σύμφωνα με το άρθρο τέταρτο του ίδιου νόμου, από 7-4-2014 είχε ως εξής:**

«Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών

**1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή**

αγροτικών υπηρεσιών κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάρχουν στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 5 του παρόντος. Οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

**2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάρχουν στο καθεστώς του παρόντος άρθρου. Για την πραγματοποίηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται δήλωση – αίτηση επιστροφής.**

**Ειδικά για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες του παρόντος άρθρου από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε., η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.**

**Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση σε δραστηριότητα που περιγράφεται στο προηγούμενο εδάφιο εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19. Το ειδικό αυτό στοιχείο εκδίδεται και από αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς, προκειμένου να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα της αγροτικής εκμετάλλευσης.**

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά, με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση.

**Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.**

**3. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάρχουν στο καθεστώς του άρθρου αυτού.**

**4. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που:**

**α)** ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

**β)** πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

**γ)** ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. **Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε., καθώς και για τους αγρότες οι οποίοι εντάσσονται στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το ν. 3874/2010 (Α' 151) και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων.**

**5. Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές, εφόσον για τις εν λόγω δραστηριότητες υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.**

**6. Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό με δήλωσή τους που υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η δήλωση υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη αυτής και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.**

**Στην περίπτωση υποχρεωτικής ένταξης στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1, ο αγρότης υποχρεούται στην υποβολή δήλωσης μεταβολής εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Ειδικά για την**



πρώτη εφαρμογή, η εν λόγω δήλωση υποβάλλεται έως 15.4.2014 για τους υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και έως 20.5.2014 για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων.

**Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο ειδικό καθεστώς αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη αυτής.**

**7. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να διενεργούν, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:**

**α)** τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρηγμένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου,

**β)** τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών, κατά συντελεστή φόρου,

**γ)** τα αγαθά επένδυσης, εφόσον είναι χρησιμοποιήσιμα για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού. Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' απογράφονται σε τιμές κόστους.

**8. Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:**

**α)** ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς,

**β)** ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών.

**9. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

**α)** τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

**β)** τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

**10. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

**α)** τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

**β)** τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.

**11. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες, από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 8, 9 και 10.**

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38.

**Ειδικά για τους αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2014, η δήλωση αποθεμάτων υποβάλλεται έως τις 31.5.2014.**

**12. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013.**

**13. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή το λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.**

**14. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται:**

**α)** ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης – αίτησης επιστροφής, ο τύπος και το περιεχόμενο αυτής, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,

**β)** ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2,

**γ)** ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 12, καθώς επίσης και τα συνοποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.

**15. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορούν να ορίζονται οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις ως φορείς που μεσολαβούν στην υποβολή των αιτήσεων επιστροφής και γενικά στη διαδικασία επιστροφής του φόρου, καθώς και η αμοιβή τους για τις υπηρεσίες τους αυτές. Με όμοιες αποφάσεις μπορεί να αναπροσαρμόζεται η ανωτέρω αμοιβή.»**

**Προηγουμένως το άρθρο αυτό είχε ως εξής :**

**«Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών**

**1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.**

**2. <sup>[i]</sup> "Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου. Για την πραγματοποίηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται δήλωση - αίτηση επιστροφής."**

**"Ειδικά για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες του παρόντος άρθρου από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε., η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων.**

**Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική δραστηριότητα που περιγράφεται στο προηγούμενο εδάφιο εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19."**  
<sup>[ii]</sup> <sup>[iii]</sup>

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

**"3. <sup>[iv]</sup> Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού."**

**"4. <sup>[v]</sup> Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που:**

**α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,**

**β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,**

**"γ) <sup>[vi]</sup> ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος – μέλος, καθώς και για τους αγρότες οι οποίοι εντάσσονται στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το ν. 3874/2010 (ΦΕΚ 151 Α') και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωμάτων."**

**"5. <sup>[vii]</sup> Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές.**

Ειδικά για τους αγρότες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4, η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία θα εφαρμοστεί η τήρηση βιβλίου εσόδων εξόδων στους εμπόρους που πραγματοποιούν τις ίδιες δραστηριότητες. Για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς υποβάλλεται δήλωση έναρξης ή μεταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36."

**6. .... <sup>[viii]</sup>**

**"7. <sup>[ix]</sup> αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η δήλωση υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά την διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.**

**Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο ειδικό καθεστώς αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με υποβολή δήλωσης στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής."**

**8. "Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:"** <sup>151</sup>

**α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου,**

**β) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών, κατά συντελεστή φόρου,**

**γ) τα αγαθά επένδυσης, εφόσον είναι χρησιμοποιήσιμα για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.**

Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' απογράφονται σε τιμές κόστους.

**9. Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:**

**α) ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς,**

**β) ως Παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών.**

**10. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

**α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,**

**β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.**

**11. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

**α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,**

**β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.**

**12. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 8, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες, από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 9, 10 και 11.**

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38.

**13. Στην πρώτη εφαρμογή του παρόντος νόμου, οι αγρότες μπορούν με δήλωση έναρξης, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη ισχύος του, να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς.**

Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη των αγροτικών εργασιών τους.

**14. Με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου στους αγρότες ενεργείται για λογαριασμό του Δημοσίου από νομικό πρόσωπο ή οργανισμό.**

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η Επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή το λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.

**15. Με αποφάσεις επίσης του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:**

**α) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,**

**β) ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 6,**

**γ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 12, καθώς επίσης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.»**

**ι. Τα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 2, του άρθρου 41 τέθηκαν όπως ισχύουν με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Ε.4. της παραγράφου Ε. του άρθρου πρώτου του ν.**

4093/12.11.2012 (ΦΕΚ 222Α') και ισχύουν για αιτήσεις επιστροφής που θα υποβληθούν από 1.1.2013 και μεταγενέστερα. Προηγουμένως, τα εδάφια αυτά είχαν τεθεί όπως ίσχυαν με την παράγραφο 12α. του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58Α'/23.04.2010) για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνταν από 1.1.2009 και εφεξής και είχε ως εξής:

«2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11%, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου»

**Προηγουμένως, τα εδάφια αυτά είχαν ως εξής:**

«Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος, ως εξής:

α) τέσσερα τοις εκατό (4%), για τα προϊόντα και τις υπηρεσίες του Κεφαλαίου Α' και τα προϊόντα των παραγράφων 1, 2 και 3 του Κεφαλαίου Β',

β) <sup>[α]</sup> επτά τοις εκατό (7%) για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β' και για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ'.

γ) .... <sup>[β]</sup>

[α] Η περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 41 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την υποπερίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ν.3554/16.4.2007 (ΦΕΚ 80 Α') (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.2006).

**Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«β) πέντε τοις εκατό (5%), για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β', και».

[β] Η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 41 είχε καταργηθεί με την υποπερίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ν.3554/16.4.2007 (ΦΕΚ 80 Α') (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.2006.) **Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«γ) έξι τοις εκατό (6%), για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ'.».

ii. Τα εντός εισαγωγικών δύο νέα εδάφια της παραγράφου 2 προστέθηκαν με την παρ. 12β του άρθρου 62 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α 58/23.4.2010) Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την ίδια διάταξη, για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από 1.1.2009 και εφεξής.

iii. Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Ε.4. της παραγράφου Ε. του άρθρου πρώτου του ν. 4093/12.11.2012 (ΦΕΚ 222 Α'). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση 2 της υποπαραγράφου Ε.4. της παραγράφου Ε. του ίδιου άρθρου και νόμου για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που θα πραγματοποιηθούν υπό το κανονικό καθεστώς από 1.1.2013. Προηγουμένως το εδάφιο αυτό είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 12.β. του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010) (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) και είχε ως εξής:

"Ειδικά για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικήστους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες του παρόντος άρθρου από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος – μέλος, η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 5% στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων."

iv. Η παράγραφος 3 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 13 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες, που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού ή σε μη υποκείμενους στο φόρο.»

v. Η παράγραφος 4 του άρθρου 41 του τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 13 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Βλ. και επόμενη υποσημείωση. Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010.

**Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«4. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού.»

vi. Η περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 12 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 16 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 31.12.2010. **Προηγουμένως, η περίπτωση αυτή είχε ως εξής:**

«γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός από τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές, ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος – μέλος.»

vii. Η παράγραφος 5 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 13 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«5. Δεν υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού οι αγρότες οι οποίοι :

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Αν κατά την διάρκεια διαχειριστικής περιόδου συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής, οι αγρότες, από την επόμενη διαχειριστική περίοδο, στερούνται του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2. [α]»

[α] Το εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 5 του άρθρου 41 είχε προστεθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν.3610/22.11.2007 (ΦΕΚ 258 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως)

viii. Η παράγραφος 6 του άρθρου 41 καταργήθηκε με την παράγραφο 13 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'/23.04.2010). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.04.2010. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«6. Οι αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς άλλο κράτος-μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι ενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους.

Για την παράδοση αυτή εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19.»

ix. Η παράγραφος 7 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 (ΦΕΚ Α' 258/22.11.2007). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 22.11.2007. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

«Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό και αντίστροφα, με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. [α]

1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών των οποίων η αξία ήταν κατώτερη των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν επιδοτήσεις κατώτερες των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 5. Οι εν λόγω αγρότες δεν επιβαρύνουν με φόρο προστιθέμενης αξίας τις παραδόσεις των αγαθών τους και τις παροχές των υπηρεσιών τους και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσής τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3.

Ειδικά, για το φορολογικό έτος 2017, στον προσδιορισμό του ορίου των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ από επιδοτήσεις που έλαβαν οι αγρότες κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, λαμβάνονται υπόψη τα ποσά των επιδοτήσεων που αφορούν μόνο το έτος 2016.

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο. Για την πραγματοποίηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται δήλωση – αίτηση επιστροφής.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσής με οποιαδήποτε έννομη σχέση.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται

---

*Η μετάταξη ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, εφόσον μετατάσσεται στο κανονικό καθεστώς.*

*Αν κατά τη διάρκεια διαχειριστικής περιόδου συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις της παραγράφου 5, οι αγρότες, από την επόμενη διαχειριστική περίοδο, στερούνται του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2.»*

[α] Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 41 όπως ήταν σε ισχύ πριν την αντικατάστασή του με το ν.3610/2007 είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 9 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003. **Προηγουμένως, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:** «Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό και αντίστροφα, με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο το πρώτο δεκαήμερο του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου.»

χ. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 41 τέθηκε όπως ισχύει με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν.3610/2007 (ΦΕΚ Α' 258/22.11.2007). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Προηγουμένως, το εδάφιο αυτό είχε ως εξής:**

*«Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, απογραφή που να περιλαμβάνει:»*

χωρίς φόρο και προμήθεια.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 δεν εφαρμόζονται για παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς άλλους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου ή προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα. Για τις εν λόγω πράξεις εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα και την αξία των παραδιδόμενων αγαθών ή το είδος και την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η αξία που αναγράφεται επί του ειδικού στοιχείου λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1.

4. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού. Το αυτό ισχύει και για τις διατάξεις των άρθρων 36 και 38, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις που αφορούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών.

5. Δεν υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου, αλλά εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς οι αγρότες οι οποίοι:

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν λογιστικά αρχεία (βιβλία) σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

δ) παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους προς άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε..

Η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία συντρέχει μία των προϋποθέσεων της ανωτέρω περίπτωσης. Για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς υποβάλλεται δήλωση έναρξης ή μεταβολών, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α' 170). Αν η ένταξη στο κανονικό καθεστώς πραγματοποιείται εντός του φορολογικού έτους, οι αγρότες έχουν δικαίωμα επιστροφής, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, για πράξεις που πραγματοποιούνται κατά το χρόνο ένταξής τους στο καθεστώς του παρόντος άρθρου.

<sup>236</sup>6. Οι αγρότες που εντάσσονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να επιλέξουν τη μετάταξή τους στο κανονικό καθεστώς με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη φορολογική διοίκηση.

---

<sup>236</sup> Η παρ. 6 του άρθρ. 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) συμπληρώθηκε και διαμορφώθηκε στην παρούσα μορφή της με το άρθρο 34 του ν.4772/5-2-2021, (ΦΕΚ 17 Α'). Με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρ. 49 του ίδιου νόμου, από την 25.1.2021.

**Προηγούμενος η παράγραφος είχε ως εξής:**

*“Οι αγρότες που εντάσσονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να επιλέξουν τη μετάταξή τους στο κανονικό καθεστώς με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη φορολογική διοίκηση.*

*Η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ισχύει είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας, είτε από την ημερομηνία υποβολής της ανωτέρω δήλωσης αν η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια του φορολογικού*

Η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ισχύει είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας είτε από την ημερομηνία υποβολής της ανωτέρω δήλωσης, αν η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη του επόμενου από τη μετάταξη φορολογικού έτους.

Η υποχρεωτική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παρ. 1, ισχύει από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών. Η μη υποβολή της δήλωσης μεταβολών δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς. Ειδικά, η υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, λόγω είσπραξης, κατά το εκάστοτε προηγούμενο φορολογικό έτος, ποσών επιδοτήσεων που υπερβαίνουν τις πέντε χιλιάδες ευρώ (5.000), αγροτών που δεν εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς, ισχύει από 1ης.1.2021 και η σχετική δήλωση μεταβολών υποβάλλεται μέχρι 31.3.2021, ενώ πρόστιμα του ν. 4174/2013 (Α' 170), που τυχόν επιβλήθηκαν στους εν λόγω αγρότες για εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων μεταβολών και δηλώσεων του άρθρου 38, δεν οφείλονται και, εφόσον έχουν καταβληθεί, επιστρέφονται. Δήλωση μεταβολών δεν υποβάλλεται και οι αγρότες του προηγούμενου εδαφίου παραμένουν στο ειδικό καθεστώς και μετά την 1η.1.2021, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) δύναται, για το φορολογικό έτος 2021, να παρατείνεται η προθεσμία για την υποβολή των δηλώσεων μεταβολών της παρούσας και να ορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων.

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη φορολογική διοίκηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα κριτήρια της παρ. 1 και δεν υφίστανται οι περιορισμοί των περ. α' έως και δ' της παρ. 5. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2021, παρατείνεται έως τις 31.3.2021 η προθεσμία για την υποβολή δηλώσεων μεταβολών της παρούσας που υποβάλλονται κατά νόμο μέχρι την 31η.1.2021.

7. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να διενεργούν, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:

α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη,

β) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων,

---

*έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη του επόμενου από τη μετάταξη φορολογικού έτους.*

*Η υποχρεωτική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1, ισχύει από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών. Η μη υποβολή της δήλωσης μεταβολών δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.*

*Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη φορολογική διοίκηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα κριτήρια της παραγράφου 1 και δεν υφίστανται οι περιορισμοί των περιπτώσεων α' έως και δ' της παραγράφου 5."*



λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών, κατά συντελεστή φόρου,

γ) τα αγαθά επένδυσης, εφόσον χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.

Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' απογράφονται σε τιμές κόστους.

**8. Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:**

α) ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, αν γίνεται μετάταξη από το ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου στο κανονικό καθεστώς,

β) ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, αν γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς.

**9 . Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

**10 . Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.

**11. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 8, 9 και 10.**

Ο φόρος αυτός εκπίπτει με τη δήλωση ΦΠΑ του άρθρου 38 της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση αποθεμάτων. Για τους αγρότες που μετατάσσονται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, η δήλωση για την απόδοση του φόρου υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που υποβάλλεται η δήλωση αποθεμάτων.

**12. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης.**

Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, πριν την υποβολή της δήλωσης - αίτησης επιστροφής του φόρου εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που

πραγματοποίησαν κατά το φορολογικό έτος αυτό.

Η ανωτέρω υποχρέωση εγγραφής στο ειδικό καθεστώς αγροτών καταλαμβάνει και τους αγρότες που πραγματοποιούν αποκλειστικά τις πράξεις της παραγράφου 3.

Ειδικά, για την πρώτη εφαρμογή, οι δηλώσεις έναρξης ή μεταβολών για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από 1.1.2017, σύμφωνα με τις παραγράφους 5 και 6 του παρόντος άρθρου, υποβάλλονται έως και 12.5.2017. Εξαιρετικά, όσοι εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από 1.1.2017, αλλά πληρούν τις προϋποθέσεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, μπορούν να προβούν σε δήλωση μεταβολής μετάταξης στο ειδικό καθεστώς των αγροτών έως και 12.5.2017.<sup>237</sup>

13. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή τον λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.

14. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται:

α) ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης – αίτησης επιστροφής, ο τύπος και το περιεχόμενο αυτής, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, καθώς και κάθε σχετικό θέμα για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,

β) ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3, καθώς και κάθε άλλο διαδικαστικό θέμα,

γ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 12, καθώς επίσης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.

15. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορούν να ορίζονται οι αγροτικοί συνεταιρισμοί ως φορείς που μεσολαβούν στην υποβολή των δηλώσεων - αιτήσεων επιστροφής και γενικά στη διαδικασία επιστροφής του φόρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1098/2007	Επιστροφή Φ.Π.Α. σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος με αντίγραφα των νόμιμων φορολογικών στοιχείων σε περίπτωση απώλειας των πρωτοτύπων
ΠΟΛ.1066/2013	Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος

<sup>237</sup> Το τέταρτο και το πέμπτο εδάφιο της παραγράφου 12 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 3.α, του άρθρου 16 του ν. 4467/2017 (ΦΕΚ Α' 56/13-04-2017). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ίδιου νόμου, από 13.04.2017.

Με την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 16 του ν. 4467/2017 (ΦΕΚ Α 56/13-4-2017), όπως τέθηκε και ισχύει από 13.4.2017 **ορίζεται ότι:** β. Πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής που τυχόν επιβλήθηκαν στις δηλώσεις έναρξης ή μεταβολών για την υποχρεωτική ένταξη αγροτών από 1.1.2017 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις παραγράφους 5 και 6 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίες υποβάλλονται με τις διατάξεις του παρόντος έως και 12.5.2017, διαγράφονται ή επιστρέφονται, κατά περίπτωση.

ΠΟΛ.1281/2013	Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ.1055/2014	Συμπλήρωση - Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1281/2013 (ΦΕΚ 3367 Β' /31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος»
ΠΟΛ.1096/2014	Τύπος και περιεχόμενο της «Δήλωσης - Αίτησης και Αναλυτικής Κατάστασης Δικαιολογητικών» (έντυπο 010Α - ΦΠΑ, ΕΚΔΟΣΗ 2014, Φ6 TAXIS) για την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ
ΠΟΛ.1007/2015	Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων
ΠΟΛ.1089/2015	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1066/2.4.2013(ΦΕΚ 753/Β' /2.4.2013 απόφασης για την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ.1127/2015	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1066/2.4.2013 (ΦΕΚ 753Β' /2.4.2013) απόφασης για την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ.1021/2016	Τροποποίηση της ΠΟΛ 1066/2.4.2013 (ΦΕΚ 753Β' /2.4.2013) απόφασης, όπως ισχύει, για την επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ.1191/2016	Ορισμός του τύπου και του περιεχομένου του ειδικού στοιχείου της παρ. 3 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ
ΠΟΛ.1199/2016	Τύπος και περιεχόμενο της «Δήλωσης Αποθεμάτων Μετάταξης» -Έντυπο 012 - Φ.Π.Α.
Α.1158/2022	Καθορισμός και επικαιροποίηση τύπου και περιεχομένου εντύπων της Φορολογικής Διοίκησης

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 109/30.3.1987	Φ.Π.Α. στις πράξεις επί αυτοούσιων αγροτικών προϊόντων, που ενεργούνται από τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις
ΠΟΛ. 207/12.7.1988	Διευκρινήσεις σε θέματα επιστροφής ΦΠΑ σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος που ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα για την οποία έχουν υποχρέωση από τον ΚΦΣ σε τήρηση
ΠΟΛ. 1035/8.2.1990	ΦΠΑ στο εκθλιπτικό δικαίωμα των ελαιοτριβείων
ΠΟΛ. 1092/26.4.1990	Έντυπα επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1114/21.5.1990	Ακαθάριστα έσοδα επί των οποίων υπολογίζεται η επιστροφή του ΦΠΑ στους αγρότες
ΠΟΛ. 1133/18.6.1990	Απαιτούμενα δικαιολογητικά για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες
ΠΟΛ. 1153/14.4.1993	Επιστροφή ΦΠΑ έτους 1992 στους αγρότες
ΠΟΛ. 1132/10.4.1996	Κοινοποίηση της 783/1995 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με τον χαρακτηρισμό εμφιαλωμένων κρασιών ως αυτοούσιων αγροτικών προϊόντων, κατά την έννοια των διατάξεων της αριθμ. Π. 2070/1820/20-3- 1987 Α.Υ.Ο
ΠΟΛ. 1130/16.4.1996	Επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ με βάση αθεώρητα εκ παραδρομής τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων
ΠΟΛ. 1168/24.5.1996	Επιστροφή ΦΠΑ που αναλογεί στο ποσοστό της συνυπευθυνότητας που παρακρατείται από τους αγρότες

ΠΟΛ. 1296/14.11.1996	Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στο εκθλιπτικό δικαίωμα
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1222/6.8.1997	Υποχρεώσεις αγροτών να εκδίδουν δελτία αποστολής και να λαμβάνουν παραστατικά δαπανών
ΠΟΛ. 1293/7.12.2000	Διαδικασία ένταξης των αγροτών του ειδικού καθεστώτος στο Μητρώο TAXIS
ΠΟΛ. 1186/19.7.2001	Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000 και για τα μεταχειρισμένα επενδυτικά αγαθά των αγροτών του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1123/17.4.2002	Οδηγίες συμπλήρωσης της Αίτησης - Δήλωσης και αναλυτικής κατάστασης δικαιολογητικών για την επιστροφή ΦΠΑ και Ε.Φ.Κ. πετρελαίου κίνησης στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος για το έτος 2001
ΠΟΛ. 1096/31.7.2003	Διευκρινίσεις σχετικά με την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με βάση Τιμολόγια ή Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής, που εκδίδονται σε περισσότερα από δύο αντίτυπα
ΠΟΛ. 1087/10.8.2004	Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με αθεώρητα, εκ παραδρομής, τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων
ΠΟΛ. 1118/8.9.2005	Εφαρμογή της με αρ.πρωτ. 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ. 1262/2.8.1993 Α.Υ.Ο. στις εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγροτικών προϊόντων μέσω αντιπροσώπου (παραγγελιοδόχου).
ΠΟΛ. 1108/6.9.2006	Διευκρινίσεις σχετικά με την επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν με λάθος ενδείξεις ή με παραλείψεις
ΠΟΛ. 1058/22.3.2007	Αύξηση κατ' αποκοπή συντελεστή επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος για τη φυτική και ζωική παραγωγή
ΠΟΛ. 1144/6.7.2007	Οδηγίες για την ορθή συμπλήρωση του αρχείου των δικαιούχων επιστροφής Φ.Π.Α. καπνοπαραγωγών και βαμβακοπαραγωγών
ΠΟΛ. 1145/5.12.2007	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 21 και 27 του Ν. 3610/22-11-2007 περί αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.
ΠΟΛ. 1036/13.2.2008	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 21 του Ν. 3610/2007 για τη δυνατότητα μετάταξης των αγροτών του ειδικού καθεστώτος στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου
ΠΟΛ. 1136/14.10.2008	Ορθή συμπλήρωση του αρχείου των δικαιούχων επιστροφής Φ.Π.Α. καπνοπαραγωγών και βαμβακοπαραγωγών
ΠΟΛ. 1158/14.10.2008	Επιβολή κυρώσεων σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος, οι οποίοι έλαβαν επιστροφή Φ.Π.Α. χωρίς να δικαιούνται
ΠΟΛ. 1100/24.6.2010	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59-63 και 81 του ν.3842/2010 «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»
ΠΟΛ. 1045/22.4.2010	Αύξηση κατ' αποκοπή συντελεστή επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1080/31.5.2010	Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν 3610/2007 στην περίπτωση επιστροφής ΦΠΑ σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος χωρίς να υπάρχει δικαίωμα
ΠΟΛ. 1145/20.10.2010	Αντιμέτωπη πρακτικών θεμάτων ένταξης στη δεύτερη κατηγορία τήρησης βιβλίων του ΚΒΣ του πωλητή αγροτικών προϊόντων στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως καθώς και του αγρότη που πωλεί τα προϊόντα του στις λαϊκές αγορές
ΠΟΛ. 1189/20.12.2010	Έκταση εφαρμογής της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1065/2010 για τους αγρότες που πωλούν τα προϊόντα τους από λαϊκές αγορές. - Παροχή διευκρινίσεων

ΠΟΛ. 1077/12.4.2011	Κοινοποίηση διατάξεων της παραγράφου 12 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1092/27.4.2011	Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν. 2523/97 σε βάρος αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000
ΠΟΛ. 1016/14.7.2011	Οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 27 του ν.3943/2011
ΠΟΛ. 1168/4.8.2011	Υποβολή δήλωσης μεταβολής για άσκηση δραστηριότητας παραγωγής και εμπορίας ηλεκτρικής ενέργειας με φωτοβολταϊκά συστήματα μέχρι 100 KW από αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1075/17.4.2013	Κοινοποίηση διατάξεων υποπαραγράφου Ε.4. παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του νόμου 4093/2012 σχετικά με τον κατ' αποκοπή συντελεστή επιστροφής στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1246/13.11.2013	Οδηγίες για την εφαρμογή της ΠΟΛ.1066/2013 απόφασης σχετικά με την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1024/17.1.2014	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013
ΠΟΛ. 1071/7.3.2014	Οδηγίες για την ολοκλήρωση της καταχώρησης αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, που υποβλήθηκαν το 2013 και τις τεχνικές προδιαγραφές ηλεκτρονικού αρχείου που θα υποβάλλεται από τις συνεταιριστικές οργανώσεις με τις αιτήσεις που θα υποβληθούν κατά το τρέχον έτος
Δ15Α 1043447 ΕΞ 2014/11.3.2014	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1281/2013 "Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος"
ΠΟΛ. 1079/19.3.2014	Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1055/2014 «Συμπλήρωση - Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1281/2013
ΠΟΛ. 1116/24.4.2014	Κοινοποίηση των διατάξεων των Υποπαραγράφων Β.1 και Β.2, πα. 1 και 2, της Παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του ν.4254/2014 σχετικά με τους αγρότες και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
ΔΕΑΦ Α 1051446 ΕΞ2016/30.3.2016	Διευκρινίσεις σχετικά με την αντιμετώπιση του ΦΠΑ στα τιμολόγια δαπανών για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος
ΠΟΛ. 1201/28.12.2016	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.4410/2016 σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων
ΠΟΛ. 1073/10.5.2017	Ρυθμίσεις για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1134/28.8.2017	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 10, 66 και 67 του Δεύτερου Μέρους του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ 110 Α' /1.8.2017) που αφορούν σε θέματα ΦΠΑ»
ΠΟΛ. 1010/16.1.2018	Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ
Ε. 2173/26.9.2019	Εφαρμογή των διατάξεων του ειδικού καθεστώτος αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας (de minimis)
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις.
Ε. 2046/24.2.2021	Κοινοποίηση των άρθρων 34 και 36 του ν. 4772/2021 (Α' 17) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους
Ε. 2068/31.3.2021	Εφαρμογή των διατάξεων του ειδικού καθεστώτος αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ για τους γεωργούς που εισέπραξαν την έκτακτη προσωρινή στήριξη στο πλαίσιο του Μέτρου 21

## Άρθρο 42

## **Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες**

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

1. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4.
2. Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.
3. Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:
  - α) η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελοργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,
  - β) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,
  - γ) η δασοκομία γενικά,
  - δ) η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,
  - ε) οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.
4. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

- α) οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,
- β) οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,
- γ) η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,
- δ) η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,
- ε) η τεχνική βοήθεια,
- στ) η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,
- ζ) η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,
- η) η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες..

## **ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ**

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1132/10.4.1996	Κοινοποίηση της 783/1995 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με τον χαρακτηρισμό εμφιαλωμένων κρασιών ως αυτοουσίων αγροτικών προϊόντων, κατά την έννοια των διατάξεων της αριθμ. Π. 2070/1820/20-3- 1987 Α.Υ.Ο
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)

## Άρθρο 43

### Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

1. Οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών, με τις οποίες εξομοιώνονται και οι οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων που ενεργούν στο όνομά τους έναντι των ταξιδιωτών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς υπολογισμού του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, εφόσον και κατά το μέρος που για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης χρησιμοποιούν προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

2. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης, θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη.

Η παροχή αυτή φορολογείται στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του πρακτορείου ή η μόνιμη εγκατάστασή του, από την οποία αυτό ενεργεί για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, βρίσκονται στην Ελλάδα και μόνο κατά το μέρος που αναλογεί σε υπηρεσίες που το πρακτορείο αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους στο εσωτερικό της χώρας ή εντός της Κοινότητας.

Αντίθετα δεν υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, το μέρος των παρεχομένων υπηρεσιών από το πρακτορείο ταξιδιών που αναλογεί στις πράξεις τις οποίες αυτό αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους εκτός της Κοινότητας. Για τις υπηρεσίες αυτές, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης σ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24.

3. Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η μεικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλεται από τον πελάτη (χωρίς να συνυπολογίζεται ο φόρος) του κόστους με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, (μαζί με το φόρο) που γίνονται σ' αυτό από άλλους υποκείμενους στο φόρο για άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη.

Στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που αφορούν τις πράξεις για τις οποίες η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ο φόρος δύναται να ενσωματώνεται στην τιμή.

4. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις αμοιβές των πρακτορείων ταξιδιών, οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που αυτά παρέχουν αποκλειστικά, ως μεσολαβητές με προμήθεια, καθώς επίσης και από υπηρεσίες μεταφοράς, οι οποίες παρέχονται με μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το ίδιο το πρακτορείο.

6. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται με πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται άλλος τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να επιβάλλεται στα πρακτορεία η υποχρέωση να τηρούν ειδικά βιβλία, λογαριασμούς ή στοιχεία για την παρακολούθηση των πράξεων που ενεργούν.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1086/13.4.1992	ΦΠΑ στις αμοιβές ξεναγών
ΠΟΛ. 1312/15.9.1993	Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπών τουριστικών γραφείων (TOUR LEADERS) και σε ΤΑΞΙ από τουριστικά γραφεία
ΠΟΛ. 1242/31.10.1994	Χαρακτηρισμός του εισοδήματος των ξεναγών
ΠΟΛ. 1221/29.8.1995	Κοινοποίηση των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 11 του ν. 2303/95 (ΦΕΚ 80 Α/5.5.95).
ΠΟΛ. 1226/14.8.2000	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην οργάνωση συνεδρίων από πρακτορεία ταξιδιών
ΠΟΛ. 1017/7.2.2005	Απαλλαγή από Φ.Π.Α. των αμοιβών των ταξιδιωτικών πρακτορείων για υπηρεσίες έκδοσης διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων (service fees)
ΠΟΛ. 1064/29.3.2018	Οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή, από 1.1.2018, του «Φόρου διαμονής»
ΔΕΕΦ Α 1161507 ΕΞ 2018/31.10.2018	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο δικαίωμα συμμετοχής στους αγώνες του παγκόσμιου πρωταθλήματος εργασιακού αθλητισμού

## Άρθρο 44

### Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών

1. <sup>238</sup>Στις περιπτώσεις παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής από τρίτες χώρες βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 94 του ν. 2960/2001(ΦΕΚ 265 Α' ).

<sup>238</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«1.Στις περιπτώσεις παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής από τρίτες χώρες βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 39 του ν.2127/1993 (ΦΕΚ 48/Α').»



2. <sup>239</sup>Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά τη θέση των προϊόντων σε ανάλωση ή κατά τη διαπίστωση των ελλειμμάτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 56, καθώς και στις ειδικές περιπτώσεις απαιτητού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 57 του ν. 2960/2001, όπως ισχύει. Ο φόρος καταβάλλεται μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των βιομηχανοποιημένων καπνών, από τα υπόχρεα πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2960/2001 και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 104 και 111 του ίδιου νόμου.

3. Οι υπόχρεοι καταβολής του φόρου ασκούν το δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 30 κατά την εκκαθάριση των φόρων που γίνεται με την αίτηση φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών, με βάση τα δικαιολογητικά του άρθρου 32 που κατέχουν αυτοί κατά το χρόνο της εκκαθάρισης. Οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου έχουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 36 και 38<sup>240</sup>.

4. Στα τιμολόγια παράδοσης βιομηχανοποιημένων καπνών ο φόρος ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σε αυτά η ένδειξη "Φόρος προστιθέμενης αξίας μη εκπιπόμενος".

5. <sup>241</sup>Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης βιομηχανοποιημένων καπνών, για τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 105 του ν. 2960/2001, παρέχεται στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου του παρόντος νόμου. Ο φόρος επιστρέφεται μόνον εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.

6. Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών, για την παράδοση των προϊόντων αυτών, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν τις δηλώσεις του άρθρου 38, ούτε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών των πιο πάνω προσώπων που προέρχεται από παραδόσεις βιομηχανοποιημένων καπνών προστίθεται στον

---

<sup>239</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 10 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«2. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός, κατά τη θέση των προϊόντων σε ανάλωση ή κατά τη διαπίστωση των ελλειμμάτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 4, καθώς και στις ειδικές περιπτώσεις απαιτητού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν.2127/1993, όπως ισχύει. Ο φόρος καταβάλλεται μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των βιομηχανοποιημένων καπνών, από τα υπόχρεα πρόσωπα του άρθρου 46 του ν.2127/1993 και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 και 60 του ίδιου νόμου.»

<sup>240</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου έχουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 37 και 38.»

<sup>241</sup> Η παράγραφος 5 του άρθρου 44 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«5. Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης βιομηχανοποιημένων καπνών για τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν.2127/1993, παρέχεται στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου του παρόντος νόμου. Ο φόρος επιστρέφεται μόνον εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.»

παρανομαστή του κλάσματος που ορίζει η διάταξη αυτή.

7. Τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούνται να καταχωρούν τις αγορές βιομηχανοποιημένων καπνών σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους ή εφόσον δεν τηρούν βιβλία, σε ιδιαίτερες καταστάσεις.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Δ17Ε 5006568 ΕΞ 2012	Καθορισμός πλασματικών τιμών λιανικής πώλησης μικροποσοτήτων βιομηχανοποιημένων καπνών που εισάγονται από ιδιώτες για ατομική χρήση
ΠΟΛ.1034/2018	Διαδικασία έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών ενεργειακών προϊόντων, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών και βιομηχανοποιημένων καπνών.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1139/13.6.2013	Παροχή οδηγιών σχετικά με την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών στις τελωνειακές αρχές καπνοβιομηχανικών προϊόντων

### Άρθρο 45

**Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας**

1. Η παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών, όπως αυτά ορίζονται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 8 του άρθρου 46, καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, υπάγεται σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους του υποκειμένου στο φόρο μεταπωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

2. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, ως παράδοση αγαθών που εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς, θεωρείται η παράδοση των αγαθών αυτών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, κατά την έννοια της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 46, εφόσον τα αγαθά αυτά του παραδόθηκαν:

Στο εσωτερικό της Κοινότητας, από:

- Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο ή
- Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης κθ' της

παραγράφου 1 του άρθρου 22 ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή,

- Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, το οποίο υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39, εφόσον πρόκειται για αγαθά που αποτελούσαν γι' αυτόν αγαθά επένδυσης, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 33, ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή

- Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν έχει υπαχθεί στο φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του παρόντος άρθρου ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους - μέλους.

3. Φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών είναι το περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής.

- Ως περιθώριο κέρδους λαμβάνεται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού από τον υποκείμενο στον φόρο μεταπωλητή και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη θετική αυτή διαφορά και ο οποίος εξευρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης.

Σε περίπτωση που η τιμή πώλησης του αγαθού είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς του, η αρνητική αυτή διαφορά δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τη θετική διαφορά που προκύπτει από άλλες παραδόσεις αγαθών, του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή.

- Ως τιμή πώλησης λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τον αγοραστή, όπως αυτό προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας.

- Ως τιμή αγοράς λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής στον προμηθευτή του.

4. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να επιλέξει την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου αυτού και στις παρακάτω παραδόσεις :

α) Αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, τα οποία εισήγαγε ο ίδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10.

β) Αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας που του παραδόθηκαν από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.

γ) Αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας που του παραδόθηκαν από άλλο υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση από το άλλο αυτό πρόσωπο φορολογήθηκε με το μειωμένο συντελεστή που προβλέπεται για τα αγαθά αυτά ή παρασχέθηκε στον υποκείμενο πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Η παραπάνω επιλογή γίνεται με υποβολή δήλωσης, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου στην οποία υποβάλλεται.<sup>242</sup>

Η δήλωση αυτή ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους

---

<sup>242</sup> Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 10 του άρθρου 11 του ν.3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«Η παραπάνω επιλογή γίνεται με υποβολή δήλωσης, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι 10 Ιανουαρίου κάθε έτους.»

μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Σε περίπτωση άσκησης της επιλογής της παρούσας παραγράφου, προκειμένου να υπολογιστεί το περιθώριο κέρδους, κατά την έννοια της παραγράφου 3, ως τιμή αγοράς λαμβάνεται η φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 ή η φορολογητέα αξία της παράδοσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19, κατά περίπτωση, προσαυξημένη με το φόρο προστιθέμενης αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι πράξεις αυτές.

5. Απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις αγαθών της παραγράφου 1, που πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 27, για τις οποίες η φορολογητέα αξία υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.

6. Ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 3, δεν δικαιούται να εκπίπτει από το φόρο τον οποίο οφείλει, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά της παραγράφου 1, εφόσον πρόκειται για αγαθά που παραδόθηκαν σε αυτόν από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος εφήρμοσε το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού.

7. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, δεν μπορεί να εκπίπτει από το φόρο που οφείλει για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το φόρο προστιθέμενης αξίας που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλλει για απόκτηση αντικειμένων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4.

8. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, υποχρεούται:

α) Να τηρεί ειδικό βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί την ημερομηνία, το είδος του παραστατικού, το είδος, την ποσότητα και την αξία, κατά την απόκτηση και κατά την πώληση των αγαθών για παραδόσεις αγαθών που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.

Σε περίπτωση συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων, υποχρεούται να επιμερίζει την αξία των αγαθών, στο βαθμό που κρίνεται απαραίτητο, για τον προσδιορισμό του περιθωρίου κέρδους εκάστης παράδοσης.

β) Στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να ενσωματώνει, στην τιμή, το φόρο που αναλογεί στις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.

9. Σε περίπτωση, κατά την οποία, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής πραγματοποιεί παράλληλα πράξεις, τόσο του άρθρου αυτού, όσο και του κανονικού καθεστώτος, υποχρεούται να καταχωρεί σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα από αυτόν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις πράξεις που υπάγονται σε καθένα από τα δύο αυτά καθεστάτα.

10. Κατά παρέκκλιση από τις διατάξεις της παραγράφου 3, στις περιπτώσεις όπου είναι δύσκολο να προσδιοριστεί το περιθώριο κέρδους για κάθε παράδοση χωριστά, λόγω κυρίως συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων ή μικρής αξίας αγαθών, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται συνολικά ανά φορολογική περίοδο.

Στην περίπτωση εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου, η φορολογητέα αξία, για παραδόσεις αγαθών που υπάγονται στον ίδιο συντελεστή φόρου προστιθέμενης

αξίας, είναι το συνολικό περιθώριο κέρδους, που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.

Το συνολικό περιθώριο κέρδους ισούται με τη διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και των συνολικών τιμών αγορών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου, για κάθε συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας χωριστά, μειωμένη κατά το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στο συνολικό αυτό περιθώριο κέρδους, το οποίο βρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης.

Σε περίπτωση που η διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και συνολικών τιμών αγορών, σε μία φορολογική περίοδο είναι αρνητική, η διαφορά αυτή προσαυξάνει τις αγορές της επόμενης φορολογικής περιόδου, και συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά επόμενης φορολογικής περιόδου, μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά στην τελευταία φορολογική περίοδο, δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Όταν η φορολογητέα αξία υπολογίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δεν δικαιούται επιστροφής του φόρου που προκύπτει από αρνητικό περιθώριο στη συγκεκριμένη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που υπάγεται στο καθεστώς της παραγράφου αυτής μπορεί να επιλέξει, για ορισμένες παραδόσεις που πραγματοποιεί, να υπαχθεί στις γενικές διατάξεις του φόρου.

Στην περίπτωση που κάνει χρήση της ευχέρειας του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου, η αξία κτήσης των εν λόγω αγαθών που διατίθενται για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών, αφαιρείται από τις συνολικές αγορές της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιούνται οι παραπάνω πράξεις, προκειμένου να εξευρεθεί το συνολικό περιθώριο κέρδους της φορολογικής αυτής περιόδου.

Οι παραδόσεις κάθε είδους μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων δεν μπορούν να υπαχθούν στο απλοποιημένο καθεστώς της παραγράφου αυτής.

**11.** Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς φορολογίας για παραδόσεις αγαθών της παραγράφου 1, έστω και αν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου αυτού, για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του περιθωρίου κέρδους. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δύναται να εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, το φόρο που επιβάρυνε τα αγαθά σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου.

Το δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17.

**12.** Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται προκειμένου, για παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων, κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 11, εφόσον πραγματοποιούνται κατά τις διατάξεις του άρθρου 28.

13. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σαφέστερα κριτήρια για την εφαρμογή της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών είναι δυνατόν να καθοριστούν κατώτατα όρια περιθωρίου κέρδους, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, μετά από εξέταση των πραγματικών δεδομένων σε ορισμένους κλάδους δραστηριοτήτων και μετά από συνεννόηση με τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις.

14. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 28/3.2.1987	Φορολογικές υποχρεώσεις στις μεταβιβάσεις αυτοκινήτων, οχημάτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, μετά τη 1-1-1987
ΠΟΛ. 1041/14.2.1995	Κοινοποίηση της αριθμ. 598/1994 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.
ΠΟΛ. 1104/10.4.1995	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 36α και 36β και άλλων συναφών θεμάτων του ν.1642/1986, όπως τέθηκαν με τις παραγράφους 1 έως 5 του άρθρου 7 του νόμου 2275/94 (ΦΕΚ 238Α/29.12.1994).
ΠΟΛ. 1322/21.12.1995	Συμπληρωματικές οδηγίες για τις μεταβιβάσεις μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων
ΠΟΛ. 1156/9.5.1997	Φ.Π.Α. Εγκύκλιος Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ.43/ Α/7 -3-1996) 2390/96 (ΦΕΚ. 54/ Α/21-3-1996) 2399/96 (ΦΕΚ. 90/Α/27 -5-1996)
ΠΟΛ. 1023/20.1.2000	Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 36α του Ν. 1642/86 μετά την έναρξη ισχύος από 16.11.98 των διατάξεων του Ν. 2682/99
ΠΟΛ. 1050/11.2.2000	Διευκρινίσεις σχετικά με τον έλεγχο που πραγματοποιείται στα πλαίσια της Αμοιβαίας Συνδρομής, μέσω του συστήματος VIES, των ενδοκοινοτικών ή μη αποκτήσεων μεταχειρισμένων και υπαγόμενων σε τέλος ταξινόμησης μεταφορικών μέσων, που προέρχονται από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. και αγοράζονται από έμπορους - μεταπωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, αγρότες, εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, λοιπά υποκείμενα ή μη στο ΦΠΑ πρόσωπα και ιδιώτες, εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας
ΠΟΛ. 1186/19.7.2001	Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000 και για τα μεταχειρισμένα επενδυτικά αγαθά των αγροτών του ειδικού καθεστώτος
1099747/2324/A001 2/3.5.2007	Φορολογική μεταχείριση μεταβίβασης αυτοκινήτων
ΠΟΛ. 1116/19.10.2007	Συμπλήρωση του συνημμένου παραρτήματος της ΠΟΛ. 1050/11.2.2000 με διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας των νέων Κρατών-Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και με ενδείξεις στα τιμολόγια πώλησης, στις περιπτώσεις πωλήσεων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με το κανονικό καθεστώς των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και με το ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους, για τη διευκόλυνση του ελέγχου που πραγματοποιείται στα πλαίσια της Αμοιβαίας Συνδρομής μέσω του συστήματος VIES
ΠΟΛ. 1026/1.2.2008	Δικαιολογητικά που οφείλουν να προσκομίζουν στα Τελωνεία οι μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών του ειδικού καθεστώτος φορολογίας περιθωρίου κέρδους
ΠΟΛ. 1147/8.7.2011	Τροποποίηση - Συμπλήρωση του Παραρτήματος των ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1050/11.2.2000 και ΠΟΛ.1116/19.10.2007 με τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας της Ρουμανίας και της Τσεχίας και τις ενδείξεις στα τιμολόγια πώλησης σε περιπτώσεις πωλήσεων μεταχειρισμένων οχημάτων με το κανονικό καθεστώς των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και με το ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους

ΠΟΛ. 1115/23.4.2014	Περιεχόμενο τιμολογίου κατά την πώληση οχήματος από Έλληνα υποκείμενο στο Φ.Π.Α. προς αγοραστή εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος
ΠΟΛ. 1135/12.5.2014	Διατάξεις εσωτερικής νομοθεσίας της Δημοκρατίας της Κροατίας και ενδείξεις επί τιμολογίων σε περιπτώσεις πώλησης μεταχειρισμένων οχημάτων
ΔΕΦΚΦ Δ 1011665 ΕΞ 2016/26.1.2016	Διατάξεις εσωτερικής νομοθεσίας των κ-μ της Ε.Ε. και ενδείξεις επί τιμολογίων σε περιπτώσεις πώλησης μεταχειρισμένων οχημάτων -Επικαιροποίηση του Παραρτήματος της αριθμ. ΠΟΛ.1050/2000
ΠΟΛ. 1217/21.12.2017	Κατάργηση υποχρέωσης θεώρησης του ειδικού βιβλίου των μεταπωλητών του άρθρου 45 του Κώδικα ΦΠΑ
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις.

## Άρθρο 46

### Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε Δημοπρασία

1. Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 45, στις περιπτώσεις παράδοσης μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από το διοργανωτή δημοπρασίας, ο οποίος ενεργεί κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 5, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου, εφόσον η παράδοση των αγαθών σε δημοπρασία ενεργείται για λογαριασμό των προσώπων, που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 45.

2. Ως φορολογητέα αξία, για κάθε παράδοση αγαθών της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνεται η αξία με την οποία ο διοργανωτής της δημοπρασίας χρεώνει τον αγοραστή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του παρόντος, μειωμένη:

α) Κατά το καθαρό ποσό που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του και

β) Κατά το ποσό του φόρου που εμπεριέχεται στην προμήθεια που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του, βάσει της σύμβασης προμήθειας για πώληση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α), ως καθαρό ποσό, που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του, λαμβάνεται το ποσό της κατακύρωσης του αγαθού, μειωμένο κατά το ποσό της προμήθειας που εισπράττει ή πρόκειται να εισπράξει από τον εντολέα του ο διοργανωτής της δημοπρασίας, βάσει της σύμβασης προμήθειας για πώληση.

3. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας υποχρεούται, στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει προς τον αγοραστή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να αναγράφει χωριστά:

α) την τιμή κατακύρωσης του αγαθού περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας,

β) τους τυχόν φόρους, τέλη, δικαιώματα ή εισφορές υπέρ του δημοσίου ή τρίτων,

γ) τα παρεπόμενα έξοδα, όπως τα έξοδα προμήθειας συσκευασίας, μεταφοράς και ασφάλισης, με τα οποία ο διοργανωτής επιβαρύνει τον αγοραστή του αγαθού.

4. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας εκδίδει προς τον εντολέα του εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στην εν λόγω εκκαθάριση, η οποία επέχει θέση τιμολογίου για τον εντολέα υποκείμενο στο φόρο, αναγράφεται χωριστά η τιμή κατακύρωσης του αγαθού, μειωμένη κατά το ποσό της προμήθειας το οποίο εισπράττει ή πρόκειται να εισπράξει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του για κάθε συγκεκριμένη παράδοση αγαθού.

Στην περίπτωση αυτή, στην προμήθεια που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας εμπεριέχεται και ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί σε αυτήν.

5. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας, ο οποίος παραδίδει αγαθά με τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1, οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς στα τηρούμενα από αυτόν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τα παρακάτω ποσά, τα οποία πρέπει να αιτιολογούνται:

- α) τα ποσά που εισέπραξε ή θα εισπράξει από τον αγοραστή των αγαθών,
- β) τα ποσά που αποδόθηκαν ή θα αποδοθούν στον πωλητή των αγαθών.

6. Ως χρόνος παράδοσης των αγαθών, στον υποκείμενο στο φόρο διοργανωτή δημοπρασίας από τον εντολέα του, θεωρείται ο χρόνος της πώλησης των αγαθών αυτών στη δημοπρασία.

7. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται, προκειμένου για παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 11, εφόσον πραγματοποιούνται κατά τις διατάξεις του άρθρου 28.

8. Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και του άρθρου 45, θεωρούνται ως:

α) «Μεταχειρισμένα αγαθά», τα κινητά ενσώματα αγαθά τα οποία δύνανται να επαναχρησιμοποιηθούν στην κατάσταση που βρίσκονται ή μετά από επισκευή και συντήρηση, εκτός των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας και εκτός των ευγενών μετάλλων ή πολυτίμων λίθων.

β) «Υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής», ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 3, ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας εισάγει, αγοράζει ή διαθέτει για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με σκοπό τη μεταπώλησή τους, μεταχειρισμένα αγαθά ή και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, είτε ενεργεί για ίδιο λογαριασμό είτε για λογαριασμό τρίτου, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 5.

γ) «Διοργανωτής δημοπρασίας», ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια του άρθρου 3, ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας, θέτει ένα αγαθό προς πώληση σε δημοπρασία με σκοπό την παράδοσή του, στον πλειοδότη.

δ) «Εντολέας διοργανωτή δημοπρασίας», το πρόσωπο το οποίο μεταβιβάζει αγαθό σε διοργανωτή δημοπρασίας, με σκοπό την παράδοσή του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.



## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1104/10.4.1995	Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 36α και 36β και άλλων συναφών θεμάτων του ν.1642/1986, όπως τέθηκαν με τις παραγράφους 1 έως 5 του άρθρου 7 του νόμου 2275/94 (ΦΕΚ 238Α/29.12.1994).
ΠΟΛ. 1302/7.12.1998	Κοινοποίηση της υπ` αριθ. 796/1997 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ, σχετικά με τον εφαρμοζόμενο συντελεστή ΦΠΑ στις πωλήσεις αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας από εμπόρους έργων τέχνης
Ε. 2181/5.11.2020	Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στις παραγγελιοδοχικές πωλήσεις.

### Άρθρο 47

#### Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού

**1. Απαλλάσσονται από το φόρο :**

α) Η παράδοση, ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή επενδυτικού χρυσού, συμπεριλαμβανομένου του επενδυτικού χρυσού για τον οποίο υπάρχουν πιστοποιητικά, κατ' είδος ή κατά γένος ή που αποτελεί αντικείμενο συναλλαγής μεταξύ λογαριασμών σε χρυσό, συμπεριλαμβανομένων, ιδίως, δανείων χρυσού και συμβάσεων ανταλλαγών (swaps), με δικαίωμα κυριότητας ή απαίτησης επενδυτικού χρυσού, καθώς και συναλλαγές επενδυτικού χρυσού με προθεσμιακές συμβάσεις (futures) και απλές προθεσμιακές συμβάσεις (forward contracts), οι οποίες προκαλούν αλλαγή κυριότητας ή απαίτησης όσον αφορά επενδυτικό χρυσό.

β) Οι υπηρεσίες μεσιτών, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, όταν παρεμβαίνουν στην παράδοση επενδυτικού χρυσού για τον εντολέα τους.

**2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως " επενδυτικός χρυσός " νοούνται :**

α) Ο χρυσός υπό μορφή ράβδου ή πλάκας, βάρους αποδεκτού από τις αγορές πολυτίμων μετάλλων, καθαρότητας τουλάχιστον 995 χιλιοστών, αντιπροσωπευόμενος ή μη από τίτλους. Εξαιρούνται από το καθεστώς του παρόντος άρθρου ο ράβδοι και πλάκες βάρους έως και ενός (1) γραμμαρίου.

β) Τα χρυσά νομίσματα για τα οποία ισχύουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- είναι καθαρότητας τουλάχιστον 900 χιλιοστών,
- έχουν κοπεί μετά το έτος 1800,
- αποτελούν ή έχουν αποτελέσει νόμιμο χρήμα στη χώρα προέλευσής τους και
- πωλούνται υπό κανονικές συνθήκες σε τιμή η οποία δεν υπερβαίνει κατά ποσοστό άνω του 80% την αξία της ελεύθερης αγοράς του χρυσού ο οποίος περιέχεται στα νομίσματα.

Τα νομίσματα που ανταποκρίνονται στις ανωτέρω προϋποθέσεις περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα των

Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, τεύχος Γ , κάθε έτος. Ο κατάλογος αυτός δημοσιεύεται πριν από την έναρξη εκάστου ημερολογιακού έτους και ισχύει για το επόμενο ημερολογιακό έτος.

Τα νομίσματα αυτά δεν θεωρείται ότι πωλούνται για συλλεκτικούς σκοπούς.

3. <sup>243</sup>Οι υποκείμενοι στο φόρο που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μεταποιούν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό, όπως αυτός ορίζεται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση της παράδοσης του επενδυτικού χρυσού σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο. Στην περίπτωση αυτή, δικαίωμα επιλογής έχουν και τα πρόσωπα της περίπτωσης β) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, για τη φορολόγηση των πράξεων μεσολάβησης τους σε πράξεις παράδοσης επενδυτικού χρυσού, για τις οποίες ο προμηθευτής-εντολέας έχει επιλέξει τη φορολόγησή τους.

Οι προϋποθέσεις άσκησης του δικαιώματος επιλογής φορολόγησης καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

4. Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν τις πράξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, εκτός αυτού :

α) που οφείλεται ή καταβλήθηκε για την παράδοση επενδυτικού χρυσού, που έγινε προς αυτούς από πρόσωπα τα οποία έχουν ασκήσει το δικαίωμα επιλογής για υπαγωγή τους στο φόρο του παρόντος νόμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου,

β) που οφείλεται ή καταβλήθηκε λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής μη επενδυτικού χρυσού μετατραπέντος εν συνεχεία σε επενδυτικό χρυσό από τον ίδιο τον υποκείμενο ή από άλλο πρόσωπο για λογαριασμό του,

γ) που οφείλεται ή καταβλήθηκε για λήψη υπηρεσιών οι οποίες συνίστανται στη μεταβολή του σχήματος, του βάρους ή της καθαρότητας του χρυσού, συμπεριλαμβανομένου και του επενδυτικού χρυσού,

δ) ειδικά τα πρόσωπα που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μετατρέπουν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό χρυσό έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα από αυτά φόρο, λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συνδέονται με την παραγωγή ή μετατροπή του εν λόγω χρυσού, ως εάν φορολογείτο πλήρως ή εκ μέρους τους μεταγενέστερη παράδοση του χρυσού που τυγχάνει απαλλαγής με βάση το παρόν άρθρο.

5. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, πέραν των υποχρεώσεών τους που προβλέπονται από άλλες διατάξεις, υποχρεούνται, επίσης, για τις πωλήσεις

---

<sup>243</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 47 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, από 1.1.2000. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«3. Οι υποκείμενοι στο φόρο που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μεταποιούν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό, όπως αυτός ορίζεται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση της παράδοσης του επενδυτικού χρυσού σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο και με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται με σχετική απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Τα πρόσωπα που μεσολαβούν στην πραγματοποίηση των συναλλαγών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, ενεργώντας στο όνομά τους και για λογαριασμό του εντολέα τους, έχουν το δικαίωμα να επιλέξουν τη φορολόγησή τους κατά το μέρος που αφορούν τις πράξεις αυτές και εφόσον αντίστοιχα ο προμηθευτής επέλεξε τη φορολόγησή του για τις συναλλαγές αυτές.»

επενδυτικού χρυσού να εφαρμόζουν τις διατάξεις του π.δ 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α΄) για την πώληση αγαθών.

Ειδικότερα, στα προβλεπόμενα στοιχεία του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού αναγράφονται, εκτός των άλλων, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του αγοραστή, η ποσότητα και το είδος του επενδυτικού χρυσού, ανεξαρτήτως της αξίας της συναλλαγής<sup>244</sup>.

Ειδικά, στην περίπτωση πωλήσεων χρυσών νομισμάτων, που πληρούν τα κριτήρια της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, οι υποκείμενοι υποχρεούνται, επιπλέον, να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών, Διεύθυνση Φ.Π.Α., κατάλογο με τα νομίσματα που αποτέλεσαν αντικείμενο των συναλλαγών τους, αναφέροντας την τελευταία τιμή που επιτεύχθηκε πριν την 1η Απριλίου εκάστου έτους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από 1.8.2000.

6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1193/2002	Υποχρεώσεις των προσώπων που διενεργούν συναλλαγές σε επενδυτικό χρυσό και διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης, της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της εισαγωγής επενδυτικού χρυσού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 47 «Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού» του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 / Α / 7.11.2000)
Δ.1829/1124/2006	Συμπλήρωση της υπ' αριθμ. 1058189/4454/335/ΠΟΛ 1193/ 9.7.2002 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 932/Β/23.7.2002) περί υποχρεώσεων των προσώπων που διενεργούν συναλλαγές σε επενδυτικό χρυσό και διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης, της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της εισαγωγής επενδυτικού χρυσού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 47 "Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού" του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248/Α/7.11.2000)"

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1056/11.2.2002	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α΄).
ΠΟΛ. 1207/2.8.2002	Κοινοποίηση καταλόγου χρυσών νομισμάτων, τα οποία πληρούν τις προϋποθέσεις του επενδυτικού χρυσού, σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα Φ.Π.Α. για το 2002
ΠΟΛ. 1006/14.1.2003	Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγρ. 1 έως και 16 του άρθρου 19 και της παρ. 5 του άρθρου 25 του Ν. 3091/2002 οι οποίες αναφέρονται σε θέματα ΦΠΑ
ΠΟΛ. 1055/7.3.2008	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2008

<sup>244</sup> Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 47 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 19 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «Ειδικότερα, στα προβλεπόμενα στοιχεία του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού ή βιομηχανικού χρυσού, αναγράφονται, εκτός των άλλων, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του αγοραστή, η ποσότητα και το είδος του βιομηχανικού ή επενδυτικού χρυσού, ανεξαρτήτως της αξίας της συναλλαγής.»

ΠΟΛ. 1010/5.2.2009	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2009
ΠΟΛ. 1134/12.5.2014	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2014
ΠΟΛ. 1031/23.1.2015	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2015
ΠΟΛ. 1028/19.2.2016	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2016
ΔΕΑΦ Δ 1058266 ΕΞ 2017/10.4.2017	Υποχρεώσεις ως προς την έκδοση παραστατικών πωλήσεων από πιστωτικά ιδρύματα για συναλλαγές σε επενδυτικό χρυσό, με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)
ΠΟΛ. 1070/28.4.2017	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2017
ΠΟΛ. 1077/18.4.2018	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ, που ισχύει για το έτος 2018
Ε.2084/16.5.2019	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) με ισχύ για το έτος 2019
Ε. 2068/30.4.2020	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) με ισχύ για το έτος 2020
Ε. 2026/22.1.2021	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) με ισχύ για το έτος 2021
Ε. 2227/8.12.2021	Κοινοποίηση του καταλόγου των χρυσών νομισμάτων που πληρούν τα κριτήρια του επενδυτικού χρυσού σύμφωνα με το άρθρο 47 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) με ισχύ για το έτος 2022.

## Άρθρο 47α

### Γενικός ορισμός για την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων σύμφωνα με τα άρθρα 47β, 47γ και 47δ<sup>245</sup>

<sup>245</sup> Το άρθρο 47α που προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 8 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, από 1.7.2021. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

#### «Άρθρο 47α

*Γενικοί ορισμοί για την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47β και 47γ*  
*Για τους σκοπούς εφαρμογής των άρθρων 47β και 47γ νοούνται ως:*

α) «*τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες*», «*ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες*», οι υπηρεσίες που προβλέπονται στην παράγραφο 13 του άρθρου 14,

β) «*ηλεκτρονικές υπηρεσίες*», «*ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες*», οι υπηρεσίες που προβλέπονται στην παράγραφο 13 του άρθρου 14, ιδίως του Παραρτήματος VII, του Κώδικα ΦΠΑ,

γ) «*κράτος-μέλος κατανάλωσης*», το κράτος-μέλος στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η παροχή των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 14,

Για τους σκοπούς εφαρμογής των άρθρων 47β, 47γ και 47δ νοείται ως «δήλωση ΦΠΑ» η ενιαία δήλωση που περιλαμβάνει τις απαραίτητες πληροφορίες για τον προσδιορισμό του ποσού του ΦΠΑ που οφείλεται σε κάθε κράτος μέλος.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1050/2015	Διαδικασία εγγραφής και διαγραφής/εξαίρεσης στα ειδικά καθεστάτα φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)»
ΠΟΛ.1156/2015	Τρόπος καταβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. στα κράτη μέλη κατανάλωσης σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β, 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1077/2015	Διαδικασία υποβολής των ενιαίων δηλώσεων ΦΠΑ, σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1123/2018	Απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, με αίτησιν ενέργειας, για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170)
A.1104/2019	Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου M12 «Δήλωση πωλήσεων από απόσταση και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών» και λοιπές διατάξεις ως προς την υποβολή του

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1165/23.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 104 του ν.4316/2014 σχετικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών και την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών και παροχή διευκρινίσεων
E. 2049/18.3.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 14-17 του ν. 4591/2019 αναφορικά με την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο λήπτες και παροχή οδηγιών
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 47β<sup>246</sup>

δ) «δήλωση ΦΠΑ», η ενιαία δήλωση που περιλαμβάνει τις απαραίτητες πληροφορίες για τον προσδιορισμό του ποσού του ΦΠΑ που οφείλεται σε κάθε κράτος-μέλος.»

<sup>246</sup> Το άρθρο 47β, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 9 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«Άρθρο 47β

*Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης*

*1. Για τους σκοπούς του παρόντος καθεστώτος νοούνται ως:*

α) «μη εγκατεστημένος στην Ευρωπαϊκή Ένωση υποκείμενος στον φόρο», ο υποκείμενος στον φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης».

β) «κράτος-μέλος εγγραφής», το κράτος-μέλος το οποίο επιλέγει ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο για να δηλώσει την έναρξη της δραστηριότητάς του ως υποκείμενου στο φόρο στο έδαφος της Ένωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος καθεστώτος.

2. Επιτρέπεται σε κάθε μη εγκατεστημένο στην Ένωση υποκείμενο στο φόρο που παρέχει τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι ή έχουν τον τόπο της κατοικίας τους ή της συνήθους διαμονής τους στην Ελλάδα ή σε οποιοδήποτε άλλο κράτος-μέλος, να χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς και να επιλέγει ως κράτος εγγραφής την Ελλάδα. Το ειδικό καθεστώς ισχύει υποχρεωτικά για το σύνολο των ανωτέρω υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός της Ένωσης.

3. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 υποχρεούται να υποβάλει με ηλεκτρονικά μέσα δηλώσεις έναρξης της δραστηριότητάς του, ως υποκείμενου στο φόρο, μεταβολής ή πάσης όταν δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο ειδικό αυτό καθεστώς σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1.

4. Οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχει ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έναρξη της δραστηριότητάς του, περιλαμβάνουν τα ακόλουθα στοιχεία:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του,

β) την ταχυδρομική διεύθυνσή του,

γ) τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις και ιστοσελίδες που διαθέτει στο διαδίκτυο,

δ) τυχόν αριθμό φορολογικού μητρώου που του χορηγήθηκε στη χώρα του,

ε) δήλωση ότι δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Ο εν λόγω υποκείμενος υποχρεούται να δηλώνει κάθε αλλαγή των ανωτέρω στοιχείων.

5. Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης δραστηριότητας, χορηγείται στο εν λόγω υποκείμενο στο φόρο ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ με το πρόθεμα EU, ο οποίος του κοινοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα.

Τα εν λόγω πρόσωπα καταχωρούνται σε ειδικό μητρώο που τηρείται για το παρόν καθεστώς, στο οποίο καταχωρούνται και οι αντίστοιχοι ΑΦΜ που έχουν χορηγηθεί από τα άλλα κράτη-μέλη, τα οποία έχουν επιλεγεί ως κράτη εγγραφής. Οι εν λόγω υποκείμενοι στο φόρο δεν έχουν υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, ούτε στην Ελλάδα, ούτε στα λοιπά κράτη-μέλη στα οποία παρέχουν τις συγκεκριμένες υπηρεσίες.

6. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 διαγράφεται από το ειδικό μητρώο, εάν:

α) γνωστοποιήσει ο ίδιος ότι δεν παρέχει πλέον υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς,

β) μπορεί με άλλο τρόπο να συναχθεί ότι η φορολογητέα του δραστηριότητα έχει τερματισθεί,

γ) δεν πληροί πλέον τις απαραίτητες προϋποθέσεις που του επιτρέπουν να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς και

δ) συστηματικά δεν συμμορφώνεται με τους κανόνες που διέπουν το καθεστώς αυτό.

7. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 υποβάλλει, με ηλεκτρονικό τρόπο, δήλωση ΦΠΑ για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, είτε έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς είτε όχι.

Στη δήλωση αναγράφεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου που του έχει χορηγηθεί και, για κάθε κράτος-μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ, η συνολική αξία, χωρίς το ΦΠΑ, των εν λόγω υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη φορολογική περίοδο, ανά συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος, και το ποσό του αντίστοιχου φόρου, καθώς και το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται.

Η δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ. Εάν η παροχή των υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, η ισοτιμία που δημοσιεύεται την επόμενη ημέρα.

8. Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της. Η καταβολή γίνεται σε ευρώ, σε τραπεζικό λογαριασμό που ορίζεται ειδικά για το σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ.

9. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα.

Ο φόρος αυτός επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ, χωρίς να απαιτείται η πλήρωσή του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.

## **Ειδικό καθεστώς για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης**

**1. Για τους σκοπούς του παρόντος καθεστώτος νοούνται ως:**

α) «μη εγκατεστημένος στην Ένωση υποκείμενος στον φόρο», ο υποκείμενος στον φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του, ούτε διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

β) «κράτος μέλος εγγραφής», το κράτος μέλος το οποίο επιλέγει ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στον φόρο για να δηλώσει την έναρξη της δραστηριότητάς του ως υποκείμενου στον φόρο στο έδαφος της Ένωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος καθεστώτος,

γ) «κράτος μέλος κατανάλωσης», το κράτος μέλος στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η παροχή υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 14.

**2. Επιτρέπεται σε κάθε μη εγκατεστημένο στην Ένωση υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο που είναι**

---

10. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 υποχρεούται να καταχωρίζει με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά βιβλία τα στοιχεία των πραγματοποιούμενων συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές της Ελλάδος και των λοιπών κρατών-μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης ΦΠΑ.

11. Η αρμόδια για τη διαχείριση του καθεστώτος Υπηρεσία της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών υποχρεούται για:

α) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της παραγράφου 3,

β) την επαλήθευση της εγκυρότητας των στοιχείων του δηλούντος,

γ) τη χορήγηση και κοινοποίηση του ατομικού αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ,

δ) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων ΦΠΑ,

ε) την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου,

στ) την κατανομή στα άλλα κράτη-μέλη του φόρου που τους αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού που προβλέπεται στην παράγραφο 8,

ζ) την παροχή στα άλλα κράτη-μέλη πληροφοριών που αφορούν την εγγραφή, διαγραφή/εξαίρεση από το καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για την επαλήθευση της κατάστασης των υποκείμενων στο φόρο και της ακρίβειας των συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς,

η) τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη-μέλη τα οποία έχουν επιλέξει ως κράτος εγγραφής οι μη εγκατεστημένοι στην Ένωση υποκείμενοι στο φόρο, καθώς και το συντονισμό των ενεργειών που απαιτούνται για τον έλεγχο της ορθής απόδοσης του φόρου.

12. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής ή εξαίρεσης από το ειδικό καθεστώς, ο τρόπος υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ και το περιεχόμενό της, ο τρόπος καταβολής του οφειλόμενου φόρου καθώς και της απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη-μέλη, οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

13. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δημιουργούνται οι αντίστοιχοι κωδικοί του Κρατικού Προϋπολογισμού και οι λογαριασμοί καταθέσεων στην Τράπεζα της Ελλάδος και ορίζεται κάθε άλλο σχετικό με τη διαχείριση πληρωμών θέμα, τόσο για υποκείμενους στο φόρο που επιλέγουν ως κράτος εγγραφής την Ελλάδα, όσο και γι' αυτούς που εγγράφονται σε άλλο κράτος-μέλος.»

Η περ. α' της παρ. 1 της αντικατασταθείσας διάταξης τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 15 του ν. 4591/2019 (ΦΕΚ Α 19/12-02-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 17 του ίδιου νόμου, από 1.1.2019. **Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

«α) «μη εγκατεστημένος στην Ένωση υποκείμενος στο φόρο», ο υποκείμενος στο φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ένωσης και δεν απαιτείται να εγγράφει, για σκοπούς ΦΠΑ, σε οποιοδήποτε κράτος-μέλος της Ένωσης.»

Επίσης, η περ. ε' της παρ. 4 της αντικατασταθείσας διάταξης τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4591/2019 (ΦΕΚ Α 19/12-02-2019). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 17 του ίδιου νόμου, από 1.1.2019. **Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:**

«ε) δήλωση ότι δεν διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ εντός της Ένωσης.»

εγκατεστημένοι ή έχουν τον τόπο της κατοικίας τους ή της συνήθους διαμονής τους στην Ελλάδα ή σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος, να χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς και να επιλέγει ως κράτος μέλος εγγραφής την Ελλάδα. Το ειδικό καθεστώς ισχύει υποχρεωτικά για το σύνολο των ανωτέρω υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός της Ένωσης.

3. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2 υποχρεούται να υποβάλει, με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση έναρξης και παύσης των δραστηριοτήτων του που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ή μεταβολής αυτών, κατά τρόπον ώστε να μην πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς.

4. Οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχει ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2, κατά την έναρξη της δραστηριότητάς του, περιλαμβάνουν τα ακόλουθα στοιχεία:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του,

β) την ταχυδρομική διεύθυνσή του,

γ) τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις και ιστοσελίδες που διαθέτει στο διαδίκτυο,

δ) αριθμό φορολογικού μητρώου που του χορηγήθηκε στη χώρα του, εφόσον από τη νομοθεσία της χώρας του προβλέπεται η έκδοση ΑΦΜ,

ε) δήλωση ότι δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ένωσης.

Ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να δηλώνει κάθε αλλαγή των ανωτέρω στοιχείων.

5. Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης δραστηριότητας, χορηγείται στον υποκείμενο στον φόρο της παρ. 2 ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) ΦΠΑ με το πρόθεμα EU, για την εφαρμογή του παρόντος καθεστώτος, ο οποίος του γνωστοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα. Τα εν λόγω πρόσωπα καταχωρούνται σε ειδικό μητρώο, που τηρείται για το παρόν καθεστώς, στο οποίο καταχωρούνται και οι υποκείμενοι στον φόρο στους οποίους έχει χορηγηθεί ΑΦΜ / ΦΠΑ από τα άλλα κράτη μέλη, τα οποία έχουν επιλεγεί ως κράτη μέλη εγγραφής, εφόσον οφείλεται ΦΠΑ στην Ελλάδα. Οι εν λόγω υποκείμενοι στον φόρο δεν έχουν υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου.

6. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2 που χρησιμοποιεί το παρόν καθεστώς διαγράφεται από το ειδικό μητρώο, εάν:

α) γνωστοποιήσει ο ίδιος ότι δεν παρέχει πλέον υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς,

β) μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί ότι η φορολογητέα του δραστηριότητα έχει τερματισθεί,

γ) δεν πληροί πλέον τις απαραίτητες προϋποθέσεις που του επιτρέπουν να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς και

δ) συστηματικά δεν συμμορφώνεται με τους κανόνες που διέπουν το καθεστώς αυτό.

7. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2, που χρησιμοποιεί το παρόν καθεστώς, υποβάλλει, με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση ΦΠΑ για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο είτε έχουν πραγματοποιηθεί παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς είτε όχι. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα που



ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση.

Στη δήλωση αναγράφονται ο αριθμός φορολογικού μητρώου που του έχει χορηγηθεί για την εφαρμογή του παρόντος καθεστώτος, και, για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ, η συνολική αξία, χωρίς τον ΦΠΑ, των παροχών υπηρεσιών που καλύπτονται από το παρόν καθεστώς και πραγματοποιήθηκαν κατά τη φορολογική περίοδο, οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ, και το συνολικό, ανά συντελεστή, ποσό του αντίστοιχου φόρου. Επίσης, στη δήλωση αναγράφεται και το συνολικό ποσό του ΦΠΑ που οφείλεται.

Μετά την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, απαιτούμενες τροποποιήσεις των στοιχείων που έχουν δηλωθεί περιλαμβάνονται σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ, εντός τριών (3) ετών από τη λήξη της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου. Στην επόμενη δήλωση αναφέρονται το σχετικό κράτος μέλος κατανάλωσης, η φορολογική περίοδος και το ποσό του ΦΠΑ, που οι απαιτούμενες τροποποιήσεις αφορούν.

Η δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ. Εάν η παροχή των υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, η ισοτιμία την επόμενη ημέρα που υπάρχει δημοσίευση.

8. Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της. Η καταβολή γίνεται σε ευρώ, σε τραπεζικό λογαριασμό που ορίζεται ειδικά για τον σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ.

9. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2, που χρησιμοποιεί το παρόν καθεστώς, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα. Ο φόρος αυτός επιστρέφεται, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ, χωρίς να απαιτείται η πλήρωσή του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.

Κατά παρέκκλιση των προηγούμενων εδαφίων, εάν ο εν λόγω υποκείμενος απαιτείται να διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στην Ελλάδα για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο παρόν καθεστώς, τότε παρέχεται σε αυτόν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα και αφορά τις φορολογητέες δραστηριότητές του που υπάγονται στο παρόν καθεστώς. Το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου ασκείται με τη δήλωση ΦΠΑ, που υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

10. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2 υποχρεούται να καταχωρεί με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) τις πληροφορίες για τις πραγματοποιούμενες συναλλαγές που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές της Ελλάδος και των λοιπών κρατών μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης ΦΠΑ. Οι καταχωρήσεις διατίθενται ηλεκτρονικά, ύστερα από αίτηση, στην ελληνική Φορολογική Διοίκηση και στο κράτος μέλος κατανάλωσης και διαφυλάσσονται για διάστημα δέκα (10) ετών, που αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους, κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η πράξη.

11. Η αρμόδια για τη διαχείριση του καθεστώτος υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε. υποχρεούται για:

α) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της παρ. 3,

- β) την επαλήθευση της εγκυρότητας των στοιχείων του δηλούντος,
- γ) τη χορήγηση και κοινοποίηση του ατομικού ΑΦΜ / ΦΠΑ,
- δ) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων ΦΠΑ,
- ε) την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου,
- στ) την κατανομή στα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης του φόρου που τους αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού που προβλέπεται στην παρ. 8,
- ζ) την παροχή στα άλλα κράτη μέλη πληροφοριών που αφορούν την εγγραφή, διαγραφή ή εξαίρεση από το καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για την επαλήθευση της κατάστασης των υποκείμενων στον φόρο και της ακρίβειας των συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς,
- η) τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη μέλη τα οποία έχουν επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής οι μη εγκατεστημένοι στην Ένωση υποκείμενοι στον φόρο, καθώς και τον συντονισμό των ενεργειών που απαιτούνται για την ορθή απόδοση του φόρου.
12. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζονται τα αρμόδια όργανα, οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής ή εξαίρεσης από το ειδικό καθεστώς, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ, καταβολής του οφειλόμενου φόρου και απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης, επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1050/2015	Διαδικασία εγγραφής και διαγραφής/εξαίρεσης στα ειδικά καθεστώτα φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1156/2015	Τρόπος καταβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. στα κράτη μέλη κατανάλωσης σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β, 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1077/2015	Διαδικασία υποβολής των ενιαίων δηλώσεων ΦΠΑ, σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1123/2018	Απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, με οίκοθεν ενέργειες, για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170)
A.1104/2019	Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου M12 «Δήλωση πωλήσεων από απόσταση και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοηλεκτρονικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών» και λοιπές διατάξεις ως προς την υποβολή του

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
--------------------	------

ΠΟΛ. 1165/23.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 104 του ν.4316/2014 σχετικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών και την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών και παροχή διευκρινίσεων
Ε. 2049/18.3.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 14-17 του ν. 4591/2019 αναφορικά με την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο λήπτες και παροχή οδηγιών
Ε. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

## Άρθρο 47γ<sup>247</sup>

<sup>247</sup> Το άρθρο 47γ, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 104 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014) με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2015, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 10 του ν.4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του νόμου αυτού από 1.7.2021. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«Άρθρο 47γ*

*Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος-μέλος κατανάλωσης*

*1. Για τους σκοπούς του παρόντος καθεστώτος, νοούνται ως:*

*α) «υποκείμενος στο φόρο μη εγκατεστημένος στο κράτος-μέλος κατανάλωσης», ο υποκείμενος στο φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή μόνιμη εγκατάσταση εντός της Ένωσης, αλλά δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος του κράτους-μέλους κατανάλωσης,*

*β) «κράτος-μέλος εγγραφής», το κράτος-μέλος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του υποκείμενου στο φόρο και, εάν ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εντός της Ένωσης, το κράτος-μέλος στο οποίο έχει μόνιμη εγκατάσταση.*

*Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην Ένωση, αλλά διαθέτει περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Ένωσης, κράτος-μέλος εγγραφής είναι το κράτος-μέλος με μόνιμη εγκατάσταση, στο οποίο ο υποκείμενος στο φόρο δηλώνει ότι θα κάνει χρήση του ειδικού καθεστώτος. Ο υποκείμενος στο φόρο δεσμεύεται από την απόφασή του αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.*

*2. Κάθε υποκείμενος στο φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στο εσωτερικό της χώρας, ο οποίος παρέχει τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι ή έχουν τον τόπο κατοικίας τους ή της συνήθους διαμονής τους σε άλλο κράτος-μέλος εντός του οποίου δεν διαθέτει εγκατάσταση, μπορεί να χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς, που ισχύει για το σύνολο των ανωτέρω υπηρεσιών. Η ανωτέρω δυνατότητα παρέχεται και σε κάθε υποκείμενο, ο οποίος δεν διαθέτει έδρα εντός Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας και σε περίπτωση που διαθέτει εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη-μέλη, εφόσον επιλέξει για την εγγραφή του στο ειδικό καθεστώς την Ελλάδα. Το ειδικό καθεστώς δεν ισχύει για τις παροχές των ανωτέρω υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός κράτους-μέλους, στο οποίο ο υποκείμενος στο φόρο διαθέτει εγκατάσταση.*

*3. Ο υποκείμενος στο φόρο της παραγράφου 2 υποχρεούται να υποβάλει, με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση έναρξης της δραστηριότητάς του που υπάγεται στο ειδικό αυτό καθεστώς, μεταβολής ή πάυσης της δραστηριότητας αυτής*

*όταν δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς. Ο εν λόγω υποκείμενος χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, που του έχει ήδη χορηγηθεί για την εκκλήρωση των υποχρεώσεών του στα πλαίσια του κανονικού καθεστώτος. Τα εν λόγω πρόσωπα καταχωρούνται σε ειδικό μητρώο που τηρείται για το παρόν καθεστώς.*

*4. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 διαγράφεται από το ειδικό μητρώο, εάν:*

*α) γνωστοποιήσει ο ίδιος ότι δεν παρέχει πλέον υπηρεσίες που καλύπτονται από το παρόν καθεστώς,*

*β) μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί ότι οι φορολογητέες του δραστηριότητες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς έχουν τερματισθεί,*

**Ειδικό καθεστώς για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, για παραδόσεις αγαθών εντός κράτους μέλους, που πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών που διευκολύνουν τις παραδόσεις αυτές και για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στον φόρο εγκατεστημένους εντός**

- γ) δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς,
- δ) συστηματικά δεν συμμορφώνεται με τους κανόνες που αφορούν το ειδικό αυτό καθεστώς.
5. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 υποβάλλει με ηλεκτρονικό τρόπο δήλωση ΦΠΑ για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, είτε έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς είτε όχι.
- Στη δήλωση περιλαμβάνεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου που του έχει χορηγηθεί και, για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης, στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ, η συνολική αξία, χωρίς το ΦΠΑ, των εν λόγω υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη φορολογική περίοδο, ανά συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος, και το ποσό του αντίστοιχου φόρου, καθώς και το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται.
- Εάν ο υποκείμενος της παραγράφου 2 διαθέτει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις σε άλλα κράτη μέλη, από τις οποίες παρέχονται υπηρεσίες που εντάσσονται στο παρόν ειδικό καθεστώς, στη δήλωση ΦΠΑ, εκτός από τις παραπάνω πληροφορίες, περιλαμβάνεται διακεκριμένα και η συνολική αξία των υπηρεσιών αυτών από κάθε κράτος-μέλος εγκατάστασης και για κάθε κράτος-μέλος κατανάλωσης μαζί με τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικής εγγραφής της εγκατάστασης.
- Η δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ. Εάν η παροχή των υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, η ισοτιμία που δημοσιεύεται την επόμενη ημέρα.
6. Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της. Η καταβολή γίνεται σε ευρώ, σε τραπεζικό λογαριασμό που ορίζεται ειδικά για το σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ.
7. Ο υποκείμενος της παραγράφου 2 υποχρεούται να καταχωρίζει με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά βιβλία τα στοιχεία των πραγματοποιούμενων συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές των κρατών-μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης ΦΠΑ.
- Οι καταχωρίσεις διατίθενται ηλεκτρονικά, ύστερα από αίτηση, στο κράτος-μέλος κατανάλωσης και στη φορολογική διοίκηση της Ελλάδος και φυλάσσονται για διάστημα 10 ετών, που αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους, κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η παροχή των υπηρεσιών.
8. Η αρμόδια για τη διαχείριση του καθεστώτος Υπηρεσία της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, υποχρεούται για:
- α) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της παραγράφου 3,
  - β) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων ΦΠΑ,
  - γ) την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου,
  - δ) την κατανομή στα άλλα κράτη-μέλη του φόρου που τους αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού που προβλέπεται στην παράγραφο 6,
  - ε) την παροχή στα άλλα κράτη-μέλη πληροφοριών που αφορούν την εγγραφή, διαγραφή/εξαίρεση από το καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για την επαλήθευση της κατάστασης των υποκείμενων στο φόρο και της ακρίβειας των συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς,
  - στ) τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη-μέλη για υποκείμενους στο φόρο που έχουν εγγράφει στο ειδικό καθεστώς, καθώς και το συντονισμό των ενεργειών που απαιτούνται για τον έλεγχο της ορθής απόδοσης του φόρου.
9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής ή εξαίρεσης από το ειδικό καθεστώς, ο τρόπος υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ και το περιεχόμενό της, ο τρόπος καταβολής του οφειλόμενου φόρου, καθώς και της απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη-μέλη, οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.
10. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δημιουργούνται οι αντίστοιχοι κωδικοί του Κρατικού Προϋπολογισμού και οι λογαριασμοί καταθέσεων στην Τράπεζα της Ελλάδος και ορίζεται κάθε άλλο σχετικό με τη διαχείριση πληρωμών θέμα, τόσο για υποκείμενους στο φόρο που εγγράφονται στο ειδικό καθεστώς στην Ελλάδα όσο και για αυτούς που εγγράφονται σε άλλο κράτος-μέλος.»

## της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος μέλος κατανάλωσης

1. Για τους σκοπούς του παρόντος καθεστώτος, νοούνται ως:

α) «Υποκείμενος στον φόρο μη εγκατεστημένος στο κράτος μέλος κατανάλωσης», ο υποκείμενος στον φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή μόνιμη εγκατάσταση εντός της Ένωσης, αλλά δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος του κράτους μέλους κατανάλωσης.

β) «Κράτος μέλος εγγραφής», το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του υποκείμενου στον φόρο ή, εάν ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εντός της Ένωσης, το κράτος μέλος στο οποίο έχει μόνιμη εγκατάσταση.

Όταν ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην Ένωση, αλλά έχει περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Ένωσης, κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος με μόνιμη εγκατάσταση, στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο δηλώνει ότι θα κάνει χρήση του ειδικού καθεστώτος. Ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την απόφασή του αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

Όταν ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στην Ένωση, ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην Ένωση, κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος από το οποίο εκκινεί η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών. Όταν η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών εκκινεί από περισσότερα του ενός κράτη μέλη, ο υποκείμενος στον φόρο δηλώνει ποιο από αυτά τα κράτη μέλη είναι το κράτος μέλος εγγραφής. Ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την εν λόγω απόφαση για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

γ) «Κράτος μέλος κατανάλωσης», ένα από τα ακόλουθα:

(αα) στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών, το κράτος μέλος στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η παροχή σύμφωνα με το άρθρο 14,

(ββ) στην περίπτωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών, το κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών στον αποκτώντα,

(γγ) στην περίπτωση παράδοσης αγαθών από υποκείμενο στον φόρο που διευκολύνει τις παραδόσεις αυτές, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β, όταν η αποστολή ή η μεταφορά των παραδιδόμενων αγαθών αρχίζει και περατώνεται στο ίδιο κράτος μέλος, το συγκεκριμένο κράτος μέλος.

2. Οι ακόλουθοι υποκείμενοι στον φόρο, που έχουν την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας στο εσωτερικό της χώρας, μπορούν να χρησιμοποιούν το παρόν ειδικό καθεστώς:

α) υποκείμενοι στον φόρο οι οποίοι πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών,

β) υποκείμενοι στον φόρο οι οποίοι διευκολύνουν την παράδοση αγαθών, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β, όταν ο τόπος αναχώρησης και άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των παραδιδόμενων αγαθών είναι το ίδιο κράτος μέλος,

γ) υποκείμενοι στον φόρο μη εγκατεστημένοι στο κράτος μέλος κατανάλωσης, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενο στον φόρο.

Η ανωτέρω δυνατότητα παρέχεται και σε κάθε υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος δεν διαθέτει έδρα εντός Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της Χώρας και σε περίπτωση που διαθέτει εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη μέλη, εφόσον επιλέξει για την εγγραφή του στο ειδικό καθεστώς την Ελλάδα. Ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την απόφασή του αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

Η ανωτέρω δυνατότητα παρέχεται επίσης και σε κάθε υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος δεν διαθέτει έδρα ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην Ένωση, εφόσον η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών εκκινεί από το εσωτερικό της Χώρας και σε περίπτωση που η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών εκκινεί και από άλλα κράτη μέλη, εφόσον επιλέξει την Ελλάδα για την εγγραφή του στο ειδικό καθεστώς. Ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την απόφασή του αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη. Στην περίπτωση των δύο προηγούμενων εδαφίων οι υποκείμενοι στον φόρο δεν υποχρεούνται στον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου.

Το παρόν ειδικό καθεστώς εφαρμόζεται για όλα τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται εντός της Ένωσης από τον οικείο υποκείμενο στον φόρο εκτός των υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός κράτους μέλους, στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο διατηρεί έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση.

3. Ο υποκείμενος στον φόρο της παρ. 2 υποχρεούται να υποβάλει, με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση έναρξης και παύσης των δραστηριοτήτων του που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ή μεταβολής αυτών, κατά τρόπο ώστε να μην πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς.

4. Ο εν λόγω υποκείμενος χρησιμοποιεί τον ΑΦΜ / ΦΠΑ, που του έχει ήδη χορηγηθεί για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών του στο πλαίσιο του κανονικού καθεστώτος. Τα εν λόγω πρόσωπα καταχωρούνται σε ειδικό μητρώο που τηρείται για το παρόν καθεστώς, στο οποίο καταχωρούνται και οι υποκείμενοι στον φόρο στους οποίους έχει χορηγηθεί ΑΦΜ / ΦΠΑ από τα άλλα κράτη μέλη, τα οποία έχουν επιλεγεί ως κράτη μέλη εγγραφής, εφόσον οφείλεται ΦΠΑ στην Ελλάδα.

5. Ο υποκείμενος της παρ. 2 διαγράφεται από το ειδικό μητρώο, εάν:

α) γνωστοποιήσει ότι δεν πραγματοποιεί πλέον παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς,

β) μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί ότι οι φορολογητέες του δραστηριότητες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς έχουν τερματισθεί,

γ) δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς,

δ) συστηματικά δεν συμμορφώνεται με τους κανόνες που αφορούν το ειδικό αυτό καθεστώς.

6. Ο υποκείμενος της παρ. 2, που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς, υποβάλλει με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση ΦΠΑ για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο είτε έχουν πραγματοποιηθεί παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς είτε όχι. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία

καλύπτει η δήλωση.

7. Το περιεχόμενο της δήλωσης ΦΠΑ ορίζεται, κατά περίπτωση, ως εξής:

α) Στη δήλωση ΦΠΑ αναγράφεται ο ΑΦΜ / ΦΠΑ που αναφέρεται στην παρ. 4 και, για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ, η συνολική αξία, χωρίς ΦΠΑ, οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ, το συνολικό ποσό του αντίστοιχου ΦΠΑ ανά συντελεστή και το συνολικό ποσό του ΦΠΑ, που οφείλεται όσον αφορά τις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς και πραγματοποιήθηκαν κατά τη φορολογική περίοδο:

αα) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών,

ββ) παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β, όταν η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αυτών αρχίζει και περατώνεται στο ίδιο κράτος μέλος,

γγ) παροχές υπηρεσιών.

Η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει επίσης τυχόν τροποποιήσεις που αναφέρονται σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους, όπως προβλέπεται στην περ. δ).

β) Όταν αποστέλλονται ή μεταφέρονται αγαθά από άλλα κράτη μέλη, η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει επίσης τη συνολική αξία χωρίς ΦΠΑ, τους ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ, το συνολικό ποσό του αντίστοιχου ΦΠΑ ανά συντελεστή και το συνολικό ποσό ΦΠΑ που οφείλεται όσον αφορά τις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς, για κάθε κράτος μέλος, από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα εν λόγω αγαθά:

αα) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών πλην αυτών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β,

ββ) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παραδόσεις αγαθών, όταν η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αυτών αρχίζει και περατώνεται στο ίδιο κράτος μέλος, οι οποίες πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5β.

Όσον αφορά τις παραδόσεις που αναφέρονται στην υποπερ. αα), η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει επίσης τον ΑΦΜ / ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου που έχει χορηγηθεί από κάθε κράτος μέλος, από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα εν λόγω αγαθά.

Όσον αφορά τις παραδόσεις που αναφέρονται στην υποπερ. ββ), η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει επίσης τον ΑΦΜ / ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου που έχει χορηγηθεί από κάθε κράτος μέλος, από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα εν λόγω αγαθά, αν υπάρχει.

Η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει τις πληροφορίες που αναφέρονται στην παρούσα κατά κράτος μέλος κατανάλωσης.

γ) Εάν ο υποκείμενος στον φόρο που παρέχει υπηρεσίες καλυπτόμενες από το παρόν ειδικό καθεστώς έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις εκτός από εκείνη που έχει στο κράτος μέλος εγγραφής από τις οποίες παρέχονται οι υπηρεσίες, η δήλωση ΦΠΑ περιλαμβάνει επίσης τη συνολική αξία χωρίς ΦΠΑ, τους ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ, το συνολικό ποσό του αντίστοιχου ΦΠΑ ανά συντελεστή και το συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ αυτών των παροχών, για κάθε

κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο έχει εγκατάσταση, μαζί με τον ατομικό ΑΦΜ / ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου της εγκατάστασης αυτής και ανά κράτος μέλος κατανάλωσης.

δ) Όταν απαιτούνται τροποποιήσεις σε δήλωση ΦΠΑ μετά την υποβολή της, οι εν λόγω τροποποιήσεις περιλαμβάνονται σε επόμενη δήλωση εντός τριών (3) ετών από την ημερομηνία στην οποία έπρεπε να υποβληθεί η αρχική δήλωση, σύμφωνα με την παρ. 6. Αυτή η επόμενη δήλωση ΦΠΑ προσδιορίζει το σχετικό κράτος μέλος κατανάλωσης, την περίοδο επιβολής του φόρου και το ποσό ΦΠΑ για το οποίο απαιτούνται τροποποιήσεις.

8. Η δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ. Εάν η παροχή των υπηρεσιών ή η παράδοση αγαθών έχουν πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, η ισοτιμία της επόμενης ημέρας που υπάρχει δημοσίευση.

9. Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της. Η καταβολή γίνεται σε ευρώ, σε τραπεζικό λογαριασμό, που ορίζεται ειδικά για τον σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ.

10. Ο υποκείμενος της παρ. 2 που χρησιμοποιεί το παρόν καθεστώς δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα. Ο φόρος αυτός επιστρέφεται, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ, και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

Κατά παρέκκλιση των προηγούμενων εδαφίων, εάν ο εν λόγω υποκείμενος απαιτείται να διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στην Ελλάδα για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο παρόν καθεστώς, τότε παρέχεται σε αυτόν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που κατέβαλε στην Ελλάδα και αφορά τις φορολογητέες δραστηριότητές του που υπάγονται στο παρόν καθεστώς. Το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου ασκείται με τη δήλωση ΦΠΑ, που υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

11. Ο υποκείμενος της παρ. 2 υποχρεούται να καταχωρεί με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) τις πληροφορίες για τις πραγματοποιούμενες συναλλαγές που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές της Ελλάδας και των λοιπών κρατών μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης ΦΠΑ. Οι καταχωρήσεις διατίθενται ηλεκτρονικά, ύστερα από αίτηση, στην ελληνική Φορολογική Διοίκηση και στο κράτος μέλος κατανάλωσης και διαφυλάσσονται για διάστημα δέκα (10) ετών, που αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους, κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

12. Η αρμόδια για τη διαχείριση του καθεστώτος Υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., υποχρεούται για:

α) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της παρ. 3,

β) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων ΦΠΑ,

γ) την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου,

δ) την κατανομή στα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης του φόρου που τους



αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού που προβλέπεται στην παρ. 9,

ε) την παροχή στα άλλα κράτη μέλη πληροφοριών που αφορούν την εγγραφή, διαγραφή ή εξαίρεση από το καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για την επαλήθευση της κατάστασης των υποκείμενων στον φόρο και της ακρίβειας των συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς,

στ) τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη μέλη για υποκείμενους στον φόρο που έχουν εγγράφει στο αντίστοιχο ειδικό καθεστώς, καθώς και τον συντονισμό των ενεργειών που απαιτούνται για την ορθή απόδοση του φόρου.

13. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζονται τα αρμόδια όργανα, οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής ή εξαίρεσης από το ειδικό καθεστώς, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ, καταβολής του οφειλόμενου φόρου, και της απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης, επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ.1050/2015	Διαδικασία εγγραφής και διαγραφής/εξαίρεσης στα ειδικά καθεστώτα φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)»
ΠΟΛ.1156/2015	Τρόπος καταβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. στα κράτη μέλη κατανάλωσης σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β, 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1077/2015	Διαδικασία υποβολής των ενιαίων δηλώσεων ΦΠΑ, σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β και 47γ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000)
ΠΟΛ.1123/2018	Απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, με οίκοθεν ενέργειες, για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170)
Α.1104/2019	Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου Μ12 «Δήλωση πωλήσεων από απόσταση και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών» και λοιπές διατάξεις ως προς την υποβολή του

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ – ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1165/23.7.2015	Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 104 του ν.4316/2014 σχετικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών και την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών και παροχή διευκρινίσεων
Ε. 2049/18.3.2019	Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 14-17 του ν. 4591/2019 αναφορικά με την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον

	φόρο λήπτες και παροχή οδηγιών
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 47δ<sup>248</sup>

#### Ειδικό καθεστώς για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη

1. Για τους σκοπούς του παρόντος ειδικού καθεστώτος, οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, καλύπτουν αγαθά, εξαιρουμένων των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, σε δέματα εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

«Εσωτερική αξία» νοείται η τιμή των αγαθών καθαυτά όταν πωλούνται προς εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις κατ' εξουσιοδότηση διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός (ΕΕ) αρ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 9ης Οκτωβρίου 2013, L 269).

Για εμπορεύματα που υπόκεινται σε απαγορεύσεις και περιορισμούς κατά την εισαγωγή εφαρμογής τυγχάνουν οι διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος ειδικού καθεστώτος νοούνται ως:

α) «μη εγκατεστημένος στην Ένωση υποκείμενος στον φόρο»: υποκείμενος στον φόρο που δεν διατηρεί την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Ένωσης,

β) «μεσάζων»: πρόσωπο εγκατεστημένο εντός της Ένωσης, το οποίο ορίζεται από τον υποκείμενο στον φόρο, που πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που προβλέπονται στο παρόν ειδικό καθεστώς εξ ονόματος και για λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο,

γ) «κράτος μέλος εγγραφής» νοείται:

αα) όταν ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος εντός της Ένωσης, το κράτος μέλος στο μητρώο του οποίου επιλέγει να εγγραφεί,

ββ) όταν ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός της Ένωσης, αλλά έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Ένωσης, το κράτος μέλος με μόνιμη εγκατάσταση στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο δηλώνει ότι θα κάνει χρήση του παρόντος ειδικού καθεστώτος,

γγ) όταν ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας σε κράτος μέλος, το εν λόγω κράτος μέλος,

<sup>248</sup> Το άρθρο 47δ προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 66 του αυτού νόμου, από την 1.7.2021.

δδ) όταν ο μεσάζων έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας σε κράτος μέλος, το εν λόγω κράτος μέλος,

εε) όταν ο μεσάζων έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός της Ένωσης, αλλά έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Ένωσης, το κράτος μέλος με μόνιμη εγκατάσταση στο οποίο ο μεσάζων δηλώνει ότι θα κάνει χρήση του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

Για τους σκοπούς των υποπερ. ββ) και εε) όταν ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων έχει περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Ένωσης, δεσμεύεται από την απόφαση να δηλώσει το κράτος μέλος εγκατάστασης όπου θα κάνει χρήση του ειδικού καθεστώτος για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη,

δ) «κράτος μέλος κατανάλωσης»: το κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών στον αποκτώντα πελάτη.

3. Οι κάτωθι υποκείμενοι στον φόρο που πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη δύνανται να χρησιμοποιούν το παρόν ειδικό καθεστώς:

α) κάθε υποκείμενος στον φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στο εσωτερικό της Χώρας ή κάθε υποκείμενος στον φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της Χώρας.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη μέλη, εφόσον επιλέξει για την εγγραφή του στο παρόν ειδικό καθεστώς την Ελλάδα, δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

β) κάθε υποκείμενος στον φόρο είτε της περ. α) είτε εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος, που εκπροσωπείται από μεσάζοντα ο οποίος έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στο εσωτερικό της Χώρας ή έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός της Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της Χώρας.

Σε περίπτωση που ο μεσάζων διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη μέλη, εφόσον επιλέξει την Ελλάδα για την εγγραφή του υποκείμενου στον φόρο που εκπροσωπεί στο παρόν ειδικό καθεστώς, δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

γ) κάθε υποκείμενος στον φόρο που έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός Ένωσης και δεν διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της Χώρας ή σε άλλο κράτος μέλος, ο οποίος επιλέγει για την εγγραφή του στο παρόν ειδικό καθεστώς την Ελλάδα και εκπροσωπείται από μεσάζοντα. Ο μεσάζοντας έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στη Χώρα ή έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός της Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στη Χώρα.

Σε περίπτωση που ο μεσάζων διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη μέλη, εφόσον επιλέξει την Ελλάδα για την εγγραφή του υποκείμενου στον φόρο που εκπροσωπεί στο παρόν ειδικό καθεστώς, δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο (2) επόμενα ημερολογιακά έτη.

Ο υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος σε χώρα εκτός Ε.Ε., με την οποία η Ένωση έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής ανάλογης έκτασης με εκείνη που προβλέπεται από την Οδηγία 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου της 16ης Μαρτίου 2010 (L 84), όπως έχει ενσωματωθεί στο εθνικό δίκαιο με τον ν. 4072/2012 (Α` 86) και από τον Κανονισμό (ΕΕ) αρ. 904/2010 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2010 (L 268) και ο οποίος πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών από την εν λόγω τρίτη χώρα, δεν υποχρεούται σε εκπροσώπηση από μεσάζοντα.

Οι ανωτέρω υποκείμενοι στον φόρο εφαρμόζουν το ειδικό καθεστώς του παρόντος σε όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών της παρ. 1 που εισάγονται στην Ένωση από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη.

Για τους σκοπούς της παρούσας, ουδείς υποκείμενος στον φόρο μπορεί να ορίσει συγχρόνως περισσότερους του ενός μεσάζοντες.

Δεν επιτρέπεται η εγγραφή στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 47δ του Κώδικα ΦΠΑ είτε απευθείας είτε διαμέσου μεσάζοντα υποκείμενων στον φόρο που είναι ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ.

4. Ο υποκείμενος στον φόρο, που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, υποχρεούται να γνωστοποιεί με ηλεκτρονικά μέσα την έναρξη ή την παύση της δραστηριότητάς του, δυνάμει του παρόντος ειδικού καθεστώτος, ή τη μεταβολή αυτής όταν δεν πληρούνται πλέον οι απαιτούμενες προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς.

5. Για την εγγραφή στο μητρώο του παρόντος ειδικού καθεστώτος, που είναι προσβάσιμο μέσω του gov.gr.:

α) Οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχει ο υποκείμενος στον φόρο που δεν χρησιμοποιεί μεσάζοντα, προτού αρχίσει να χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς, περιλαμβάνουν τα ακόλουθα στοιχεία:

αα) ονοματεπώνυμο ή επωνυμία,

ββ) ταχυδρομική διεύθυνση,

γγ) ηλεκτρονική διεύθυνση και ιστοσελίδες του διαδικτύου,

δδ) αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή εθνικό αριθμό φορολογικού μητρώου στην περίπτωση υποκείμενου στον φόρο εγκατεστημένου σε χώρα εκτός Ε.Ε., με την οποία η Ένωση έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής.

β) Οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχει ο μεσάζων, προτού χρησιμοποιήσει το παρόν ειδικό καθεστώς για λογαριασμό ενός υποκείμενου στον φόρο, περιέχουν τα ακόλουθα στοιχεία:

αα) ονοματεπώνυμο ή επωνυμία,

ββ) ταχυδρομική διεύθυνση,

γγ) ηλεκτρονική διεύθυνση,

δδ) αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ.

γ) Οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχει ο μεσάζων για κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπεί, προτού ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο αρχίσει να χρησιμοποιεί το εν λόγω ειδικό καθεστώς, περιέχουν τα ακόλουθα στοιχεία:

- αα) ονοματεπώνυμο ή επωνυμία,
- ββ) ταχυδρομική διεύθυνση,
- γγ) ηλεκτρονική διεύθυνση και ιστοσελίδες του διαδικτύου,
- δδ) ως αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή εθνικό αριθμό φορολογικού μητρώου,
- εε) τον ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου που έχει χορηγηθεί σύμφωνα με την περ. β) της παρ. 6.

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς ή, κατά περίπτωση, ο μεσάζων αυτού γνωστοποιεί οποιεσδήποτε μεταβολές στις ανωτέρω παρασχεθείσες πληροφορίες.

6. α) Στον υποκείμενο στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς χορηγείται μοναδικός ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος με το πρόθεμα IM, ο οποίος του κοινοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα.

β) Στον μεσάζοντα χορηγείται μοναδικός ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου με το πρόθεμα IN, ο οποίος του κοινοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα.

γ) Στον μεσάζοντα χορηγείται μοναδικός ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ με το πρόθεμα IM για την εφαρμογή του παρόντος ειδικού καθεστώτος για κάθε υποκείμενο στον φόρο για τον οποίο έχει οριστεί.

Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή αριθμός φορολογικού μητρώου που χορηγείται δυνάμει των περ. α) β) και γ) χρησιμοποιείται αποκλειστικά για τους σκοπούς του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

7. α) Ο υποκείμενος στον φόρο που δεν χρησιμοποιεί μεσάζοντα διαγράφεται από το μητρώο του παρόντος ειδικού καθεστώτος στις ακόλουθες περιπτώσεις:

αα) εάν το εν λόγω πρόσωπο γνωστοποιήσει ότι δεν πραγματοποιεί πλέον εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών τα οποία εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες,

ββ) εάν μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί ότι έχουν παύσει οι φορολογητέες δραστηριότητές των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες,

γγ) εάν ο υποκείμενος στον φόρο δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς,

δδ) εάν συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το παρόν ειδικό καθεστώς.

β) Ο μεσάζοντας διαγράφεται από το μητρώο του παρόντος ειδικού καθεστώτος στις ακόλουθες περιπτώσεις:

αα) εάν για χρονικό διάστημα δύο (2) συνεχόμενων ημερολογιακών τριμήνων δεν έχει ενεργήσει ως μεσάζων για λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς,

ββ) εάν δεν πληροί πλέον τις λοιπές προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες ώστε να ενεργεί ως μεσάζων,

γγ) εάν συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν στο παρόν ειδικό καθεστώς.

γ) Ο υποκείμενος στον φόρο, που εκπροσωπείται από μεσάζοντα, διαγράφεται από το μητρώο του παρόντος ειδικού καθεστώτος στις ακόλουθες περιπτώσεις:

αα) εάν ο μεσάζων γνωστοποιήσει ότι ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο δεν πραγματοποιεί πλέον εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών τα οποία εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες,

ββ) εάν μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί ότι έχουν παύσει οι φορολογητέες δραστηριότητές του εν λόγω υποκείμενου στον φόρο σχετικά με τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες,

γγ) εάν ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς,

δδ) εάν ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το παρόν ειδικό καθεστώς,

εε) εάν ο μεσάζων γνωστοποιήσει ότι δεν εκπροσωπεί πλέον τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο.

8. Για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη, δυνάμει του παρόντος ειδικού καθεστώτος, η γενεσιουργός αιτία επέρχεται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της παράδοσης. Τα αγαθά θεωρείται ότι έχουν παραδοθεί κατά τον χρόνο αποδοχής της πληρωμής.

Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, ως χρόνος αποδοχής της πληρωμής νοείται ο χρόνος κατά τον οποίο η επιβεβαίωση πληρωμής, το μήνυμα για έγκριση πληρωμής ή η ανάληψη υποχρέωσης πληρωμής από τον λήπτη λαμβάνεται από τον υποκείμενο στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς, ή για λογαριασμό αυτού, ανεξαρτήτως του χρόνου που πραγματοποιήθηκε η πραγματική καταβολή των χρημάτων, ανάλογα με το ποιο είναι προγενέστερο.

9. Ο υποκείμενος στον φόρο που κάνει χρήση του παρόντος ειδικού καθεστώτος ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, υποβάλλει με ηλεκτρονικά μέσα δήλωση ΦΠΑ για κάθε μήνα είτε έχουν πραγματοποιηθεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη είτε όχι. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση. Στη δήλωση ΦΠΑ αναγράφεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ της παρ. 6 και, για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ, η συνολική αξία, χωρίς ΦΠΑ, των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη για τις οποίες ο ΦΠΑ έχει καταστεί απαιτητός κατά τη φορολογική περίοδο και το συνολικό για κάθε συντελεστή ποσό του αντίστοιχου φόρου. Στη δήλωση πρέπει να αναφέρονται επίσης οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ και το συνολικό ποσό του ΦΠΑ που οφείλεται.

Όταν απαιτούνται τροποποιήσεις σε δήλωση ΦΠΑ μετά την υποβολή της, οι εν λόγω τροποποιήσεις περιλαμβάνονται σε επόμενη δήλωση εντός τριών (3) ετών από την ημερομηνία στην οποία έπρεπε να υποβληθεί η αρχική δήλωση, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο. Η επόμενη αυτή δήλωση προσδιορίζει το σχετικό κράτος μέλος κατανάλωσης, την περίοδο επιβολής του φόρου και το ποσό ΦΠΑ για το οποίο απαιτούνται ενδεχόμενες τροποποιήσεις της δήλωσης.

10. Η δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ. Εάν οι παραδόσεις έχουν

πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης ΦΠΑ λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, ή, εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, η ισοτιμία την επόμενη ημέρα που υπάρχει δημοσίευση.

11. Ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς ή ο μεσάζων του καταβάλλει τον ΦΠΑ, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ, το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Η καταβολή γίνεται σε τραπεζικό λογαριασμό σε ευρώ, που ορίζεται για τον σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος.

12. Ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς δεν μπορεί να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης ποσού ΦΠΑ που κατέβαλε στη Χώρα μας στο πλαίσιο φορολογητέων δραστηριοτήτων του, που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς. Ο φόρος αυτός επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 34 και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο αυτή, καθώς και σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 34, και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

Εάν ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στη χώρα μας για δραστηριότητες μη υπαγόμενες στο παρόν ειδικό καθεστώς, τότε εκπίπτει ο ΦΠΑ, ο οποίος του έχει επιβληθεί στη Χώρα μας και αφορά τις φορολογητέες δραστηριότητές του που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς, με τη δήλωση ΦΠΑ, την οποία υποβάλλει σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 38.

13. Ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το παρόν ειδικό καθεστώς υποχρεούται σε καταχώρηση στα λογιστικά του αρχεία (βιβλία) των πράξεων που υπάγονται στο παρόν ειδικό καθεστώς. Ο μεσάζων υποχρεούται σε καταχώρηση στοιχείων για καθένα εκ των υποκείμενων στον φόρο που εκπροσωπεί. Οι καταχωρήσεις αυτές είναι αρκετά λεπτομερείς, σύμφωνα με το άρθρο 63γ του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αρ. 282/2011, ώστε να επιτρέπουν στις αρμόδιες αρχές της Ελλάδας και των λοιπών κρατών μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης ΦΠΑ. Οι καταχωρήσεις διατίθενται ηλεκτρονικά, ύστερα από αίτηση, στην Ελληνική Φορολογική Διοίκηση και στο κράτος μέλος κατανάλωσης και διαφυλάσσονται για διάστημα δέκα (10) ετών, το οποίο αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η πράξη.

14. Η αρμόδια για τη διαχείριση των σχετικών με το ανωτέρω ειδικό καθεστώς διαδικασιών υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., υποχρεούται για:

- α) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της παρ. 4,
- β) την επαλήθευση της εγκυρότητας των στοιχείων του δηλούντος,
- γ) τη χορήγηση και κοινοποίηση του ατομικού ΑΦΜ / ΦΠΑ που αφορά σε υποκείμενο στον φόρο και του αριθμού φορολογικού μητρώου στον μεσάζοντα,
- δ) την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων ΦΠΑ,
- ε) την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου,
- στ) την κατανομή στα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης του φόρου που τους αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού που προβλέπεται στην παρ. 10,
- ζ) την παροχή στα άλλα κράτη μέλη πληροφοριών που αφορούν την εγγραφή και

διαγραφή / εξαίρεση από το παρόν ειδικό καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για την επαλήθευση της κατάστασης των υποκείμενων στον φόρο και της ακρίβειας των συναλλαγών που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς,

η) τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη μέλη για υποκείμενους στον φόρο και μεσάζοντες που έχουν εγγραφεί στο ειδικό καθεστώς, καθώς και τον συντονισμό των ενεργειών που απαιτούνται για την ορθή απόδοση του φόρου.

15. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζονται τα αρμόδια όργανα, οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής ή εξαίρεσης από το παρόν ειδικό καθεστώς, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ καταβολής του οφειλόμενου φόρου, και της απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη μέλη καταπόνησης, επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 47ε<sup>249</sup>

**Ειδικές ρυθμίσεις για τη δήλωση και την πληρωμή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή**

1. Όταν, για την εισαγωγή αγαθών, εξαιρουμένων προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, σε δέματα εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ, δεν χρησιμοποιείται το ειδικό καθεστώς εισαγωγής του άρθρου 47δ ή αντίστοιχο ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους, το πρόσωπο που προσκομίζει τα εμπορεύματα στο τελωνείο για λογαριασμό του προσώπου για το οποίο προορίζονται τα αγαθά δύναται να κάνει χρήση ειδικών ρυθμίσεων για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ στην αρμόδια τελωνειακή αρχή υπό την προϋπόθεση ότι η αποστολή ή η άφιξη των αγαθών ολοκληρώνεται στη Χώρα μας.

Ως «εσωτερική αξία» νοείται η τιμή των αγαθών καθαυτά όταν πωλούνται προς εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στον Ενωσιακό Τελωνειακό Κώδικα (Κανονισμός (ΕΕ) αρ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 9ης Οκτωβρίου 2013, L 269).

Για εμπορεύματα που υπόκεινται σε απαγορεύσεις και περιορισμούς κατά την εισαγωγή, τυγχάνει εφαρμογής η ενωσιακή τελωνειακή νομοθεσία.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος, ισχύουν τα εξής:

<sup>249</sup> Το άρθρο 47ε προστέθηκε με το άρθρο 12 του ν. 4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 66 του αυτού νόμου, από την 1.7.2021.



(α) το πρόσωπο για το οποίο προορίζονται τα αγαθά είναι υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ,

(β) το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στην αρμόδια τελωνειακή αρχή εισπράττει τον ΦΠΑ από το πρόσωπο για το οποίο προορίζονται τα αγαθά και καταβάλλει τον ΦΠΑ στην αρμόδια τελωνειακή αρχή.

Το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στην αρμόδια τελωνειακή αρχή λαμβάνει κατάλληλα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι το πρόσωπο για το οποίο προορίζονται τα αγαθά καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο.

3. Η είσπραξη του φόρου στο πλαίσιο του παρόντος πραγματοποιείται στην αρμόδια τελωνειακή αρχή με ηλεκτρονικά μέσα σε μηνιαία βάση. Ο φόρος καταβάλλεται εντός της προθεσμίας καταβολής που εφαρμόζεται για την καταβολή των εισαγωγικών δασμών.

4. Τα πρόσωπα που χρησιμοποιούν το παρόν τηρούν αρχείο των εισαγωγών που υπάγονται σε αυτό για χρονικό διάστημα δέκα (10) ετών. Η τήρηση του αρχείου εισαγωγών είναι λεπτομερής, ώστε να επιτρέπει στις τελωνειακές αρχές να επαληθεύουν την ακρίβεια του δηλωθέντος ποσού ΦΠΑ. Το αρχείο εισαγωγών είναι διαθέσιμο σε ηλεκτρονική μορφή κατόπιν αιτήματος των τελωνειακών αρχών.

5. Οποιαδήποτε παράβαση του παρόντος θεωρείται, με την επιφύλαξη της περί λαθρεμπορίας νομοθεσίας, ως απλή τελωνειακή παράβαση, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 142 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001, Α` 265) και τιμωρείται σύμφωνα με τον ανωτέρω Κώδικα..

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
E. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 47στ<sup>250</sup>

1. Στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, εφαρμόζονται οι απαγορεύσεις των πωλήσεων προϊόντων καπνού, ηλεκτρονικών τσιγάρων και περιεκτών αναπλήρωσης που προβλέπονται στην παρ. 7 του άρθρου 60 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, του ν. 2960/2001 (Α` 265) και το άρθρο 16 του ν. 4419/2016 (Α` 174).

2. Για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη, τα οποία υπόκεινται σε φόρο κατανάλωσης, όταν η άφιξη της αποστολής ή μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη είναι το εσωτερικό της χώρας, με την επιφύλαξη της παρ. 1, εφαρμόζεται το άρθρο 53Α του ν. 2960/2001, για τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου κατανάλωσης και του ΦΠΑ.

<sup>250</sup> Το άρθρο 47στ προστέθηκε με το άρθρο 13 του ν. 4818/2021 (ΦΕΚ Α' 124) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 66 του αυτού νόμου, από την 1.7.2021.

3. Για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, όταν η άφιξη της αποστολής ή μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, είναι το εσωτερικό της Χώρας, με την επιφύλαξη της παρ. 1, εφαρμόζονται το άρθρο 60 και η παρ. 5 του άρθρου 109 του ν. 2960/2001, για τη βεβαίωση και είσπραξη του ειδικού φόρου κατανάλωσης και του ΦΠΑ..

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
Ε. 2138/5.7.2021	Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου "α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ... και λοιπές διατάξεις"

### Άρθρο 48

#### Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

<sup>254</sup>Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη

<sup>251</sup> Το νέο εδάφιο στην παράγραφο 2 του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 12 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-05 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006

φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη ΔΟΥ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου ΔΟΥ και του υπόχρεου στο φόρο.

5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του ν.820/1978 (ΦΕΚ 174Α' ).

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

7. Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σ' αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος Προϊστάμενος ΔΟΥ ή άλλη δημόσια αρχή ή τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή άλλος οργανισμός κοινής ωφέλειας ή πιστωτικός οργανισμός, για την παραλαβή των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος ΔΟΥ για την επιβολή του φόρου.

2529. [...]

## ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ - ΟΔΗΓΙΕΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΟΥ	ΘΕΜΑ
ΠΟΛ. 1070/4.5.2006	Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της «δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου».
ΠΟΛ. 1071/4.5.2006	Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης 1031382/1116/ΔΕ-Α' /ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 "Έλεγχος ειδικής δήλωσης ΦΠΑ μεταβίβασης ακινήτων".

<sup>252</sup> Η παράγραφος 9 του άρθρου 48 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε από την έναρξη της ισχύος της, με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.3259/4-8-2004 (ΦΕΚ 149 Α'). Η **καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:**

«9. Τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος προσδιορίζονται με την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.» Η διάταξη αυτή είχε προστεθεί με την παράγραφο 6 του άρθρου 22 του ν. 3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση γ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2004.

## Άρθρο 48Α<sup>253</sup>

### Έλεγχος από το γραφείο

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.
2. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα κριτήρια και οι τεχνικές βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής με τις οποίες προσδιορίζονται οι εκροές του ελεγχόμενου επιτηδευματία.

## Άρθρο 49

### Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου.

Αν από τον έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου που δεν υπερβαίνει τα 3 ευρώ<sup>254</sup>, εκδίδεται πράξη με την οποία περαιώνεται η υπόθεση ως ειλικρινής.

2. <sup>255</sup>α) Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται

<sup>253</sup> Το άρθρο 48Α προστέθηκε στον Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) με την παρ. 3 του άρθρου 8 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 52 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>254</sup> Στο τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), η φράση «τις χίλιες (1.000) δραχμές» αντικαταστάθηκε από τη φράση «3 ευρώ», με την παράγραφο 17 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>255</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. αναριθμήθηκε σε περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού και προστέθηκε νέα περίπτωση β', με την παράγραφο 7 του άρθρου 8 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και οι αλλαγές αυτές ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Πριν τις αλλαγές του ν.3763/2009, το εδάφιο, μετά το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) ως ήταν σε ισχύ, καταργήθηκε από την έναρξη της ισχύος του, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν.3259/4-8-2004 (ΦΕΚ 149 Α'). Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής: «Επίσης, μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται και στις περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.» Η διάταξη αυτή είχε προστεθεί με την παράγραφο

μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο Προϊστάμενος ΔΟΥ διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία. Στην πράξη αυτή διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για την έκδοση συμπληρωματικής πράξης.

β) Μερική πράξη είναι και η πράξη που εκδίδεται επί ειδικής δήλωσης για τη μεταβίβαση ακινήτων κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 48. Η έκδοση της πράξης αυτής δεν αποκλείει την έκδοση συμπληρωματικής πράξης επί της ειδικής δήλωσης όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της υποπερίπτωσης ιν της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36.

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος<sup>256</sup>.

4. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή κατά της συμπληρωματικής πράξης αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτή.

<sup>257</sup>4 α. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, καθώς και των διατάξεων του ν. 2648/1998 περί διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών και κάθε άλλης ισχύουσας νομοθετικής ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών:

α) σε περίπτωση διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού που αφορά πράξεις του παρόντος άρθρου δεν μειώνεται ο προβλεπόμενος πρόσθετος φόρος,

β) οι οφειλές που βεβαιώνονται με τις πράξεις του παρόντος άρθρου δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε διευκόλυνση ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα εάν ο φορολογικός έλεγχος έχει

---

7 του άρθρου 22 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση γ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2004.

<sup>256</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του ν. 3610/22.11.2007 (ΦΕΚ 258 Α') και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>257</sup> Η παρ. 4α του άρθρου 49 επανέρχεται σε ισχύ μετά την κατάργηση του άρθρου 18 του ν. 4321/2015 με την περ. 3 της υποπαρ. Δ.12 της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-8-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ίδιου νόμου, από 19/08/2015, ημερομηνία υπογραφής από τα συμβαλλόμενα μέρη της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης της παραγράφου Β' του άρθρου 3 του ίδιου νόμου.

Η παράγραφος αυτή είχε καταργηθεί με το άρθρο 18 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 21-3-2015).

Η παράγραφος που καταργήθηκε είχε προστεθεί με την περίπτωση 4 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α'107/09-05-2013, έναρξη ισχύος για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και εφεξής, σύμφωνα με την περίπτωση 11β της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου), και επανέρχεται πλέον, σύμφωνα με τα παραπάνω, σε ισχύ.

πραγματοποιηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 48 ή του άρθρου 48Α.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και ο τρόπος της τήρησης του βιβλίου καταχώρισης των πράξεων αυτών.

## Άρθρο 50

### Προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.

[...] <sup>258</sup>

<sup>259</sup>2. Εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή από τον υπόχρεο του φόρου, περιοδικής δήλωσης για κάποια φορολογική περίοδο, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί, χωρίς άλλη ελεγκτική ενέργεια, να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου, με την οποία προβαίνει στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, των ποσοστών και των εκπτώσεων του φόρου με βάση τα στοιχεία των περιοδικών δηλώσεων στις οποίες έχει προβεί ο υπόχρεος κατά τις τρεις προηγούμενες φορολογικές περιόδους. Στην περίπτωση αυτή, ως φορολογητέα αξία ανά συντελεστή φόρου λαμβάνονται οι αντίστοιχοι μέσοι όροι που προκύπτουν από τις παραπάνω δηλώσεις.

Για επιχειρήσεις που λειτουργούν εποχιακά ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας, των ποσοστών και των εκπτώσεων του φόρου γίνεται με βάση τα στοιχεία της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου έτους, προσαυξημένα κατά δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

<sup>260</sup>3. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις του φόρου, καθώς και τον πρόσθετο φόρο.

---

<sup>258</sup> Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 8 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

**Το εδάφιο που καταργήθηκε είχε ως εξής:** «*Προκειμένου για επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση Φ.Π.Α. που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36.*»

Το δεύτερο αυτό εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε προστεθεί με την παράγραφο 13 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α') και ήταν σε ισχύ σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006.

<sup>259</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 50 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε και οι παράγραφοι 2,3 και 4 του ίδιου άρθρου αναριθμήθηκαν σε 3,4 και 5, με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Οι αλλαγές αυτές ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 52 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

<sup>260</sup> Η παρ. 3 του άρθρου 50 αναριθμήθηκε από παρ. 2 με την προσθήκη της ισχύουσας παρ. 2 με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31.3.2011.

<sup>2614</sup>. Κατά της προσωρινής πράξης επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου.

Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στις περιπτώσεις αυτές αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου και την ενδεχόμενη κύρια δίκη.

<sup>2625</sup>. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.

<sup>2636</sup>. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, καθώς και των διατάξεων του ν. 2648/1998 περί διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών και κάθε άλλης ισχύουσας νομοθετικής ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών:

α) σε περίπτωση διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού που αφορά πράξεις του παρόντος άρθρου δεν μειώνεται ο προβλεπόμενος πρόσθετος φόρος,

β) οι οφειλές που βεβαιώνονται με τις πράξεις του παρόντος άρθρου δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε διευκόλυνση ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών.

## Άρθρο 51

### Κοινοποίηση των πράξεων

Οι πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 κοινοποιούνται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Αν η υπόθεση περαιωθεί ως ειλικρινής, τούτο γνωστοποιείται στον υπόχρεο με απλή ταχυδρομική επιστολή.

<sup>261</sup> Η παρ. 4 του άρθρου 50 αναριθμήθηκε από παρ. 3 με την προσθήκη της ισχύουσας παρ. 2 με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31.3.2011.

<sup>262</sup> Η παρ. 5 του άρθρου 50 αναριθμήθηκε από παρ. 4 με την προσθήκη της ισχύουσας παρ. 2 με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 31.3.2011.

<sup>263</sup> Η παρ. 6 του άρθρου 50 επανήλθε σε ισχύ μετά την κατάργηση του άρθρου 18 του ν. 4321/2015 και τέθηκε όπως ισχύει με την περ. 3 της υποπαρ. Δ.12 της παρ. Δ του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-8-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ίδιου νόμου, από 19/08/2015, ημερομηνία υπογραφής από τα συμβαλλόμενα μέρη της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης της παραγράφου Β' του άρθρου 3 του ίδιου νόμου .

Η παράγραφος αυτή είχε καταργηθεί με το άρθρο 18 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 21-3-2015). Η παράγραφος που καταργήθηκε, όπως είχε τεθεί με την περίπτωση 5 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013, έναρξη ισχύος για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και εφεξής, σύμφωνα με την περίπτωση 11β της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου), είχε ως εξής:

«6. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, καθώς και των διατάξεων του ν. 2648/1998 περί διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών και κάθε άλλης ισχύουσας νομοθετικής ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών:

α) σε περίπτωση διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού που αφορά πράξεις του παρόντος άρθρου δεν μειώνεται ο προβλεπόμενος πρόσθετος φόρος,

β) οι οφειλές που βεβαιώνονται με τις πράξεις του παρόντος άρθρου δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε διευκόλυνση ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών.»

## Άρθρο 52

### Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να προτείνει στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

2. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς προσκομίζει τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησής του και αναπτύσσει σ' αυτήν τους ισχυρισμούς του.

<sup>264</sup>Αν υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζεται από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα, της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.

3. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ, αφού λάβει υπόψη του και εκτιμήσει όλα τα στοιχεία του φακέλου που προσκομίζονται από τον υπόχρεο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν προφορικά ή γραπτά, καθώς και κάθε άλλο σχετικό με την υπόθεση στοιχείο, μπορεί, αν κρίνει το αίτημα βάσιμο εν όλο ή εν μέρει, να αποδεχθεί την ακύρωση της πράξης, την τροποποίησή της ή τη διαγραφή μερικών στοιχείων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και τον περιορισμό του φόρου αυτού.

4. Αν συμπέσουν οι απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου, συντάσσεται και υπογράφεται και από τους δύο πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Με το πρακτικό αυτό, που επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, η διαφορά επιλύεται κατά το μέρος που επήλθε συμφωνία.

Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε).

5. Η προηγούμενη παράγραφος εφαρμόζεται και στην περίπτωση κατάργησης της δίκης, κατά τις διατάξεις του ν.δ.4600/1966 (ΦΕΚ. 242 Α').

6. Η διοικητική επίλυση της διαφοράς μπορεί να γίνει από ειδικό πληρεξούσιο, αν αυτός καταθέσει στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ έγγραφο πληρεξουσιότητας, δημόσιο ή ιδιωτικό, εφόσον στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο βεβαιώνεται το γνήσιο της υπογραφής του εντολέα από δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή ή από συμβολαιογράφο.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

<sup>264</sup> Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 52 του Κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε με τη παράγραφο 9 του άρθρου 8 του ν. 3763/27-5-2009 (ΦΕΚ 80Α') και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.



## Άρθρο 53

### Βεβαίωση του φόρου

<sup>265</sup>1. Ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. βεβαιώνει στο όνομα του υπόχρεου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 35 τον κύριο και πρόσθετο φόρο που προκύπτει:

α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

β) Βάσει των πράξεων προσδιορισμού του φόρου που αναφέρονται στα άρθρα 49 και 50. Στην περίπτωση πράξεων του άρθρου 49, για τις οποίες έχει ασκηθεί εμπρόθεσμη προσφυγή, η είσπραξη του 50% του ποσού που βεβαιώθηκε σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, αναστέλλεται έως την κοινοποίηση στην αρμόδια φορολογική αρχή της οριστικής πρωτόδικης απόφασης.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.<sup>266</sup>

Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και πάντως όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους κατά το οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου μέσα στην προθεσμία των δύο μηνών που

---

<sup>265</sup> Η παράγραφος 1 του άρθρου 53 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 13 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ στο όνομα του υπόχρεου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

Για τη βεβαίωση του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους κατά το οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.»

<sup>266</sup> Οι περιπτώσεις α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 53, τέθηκαν όπως ισχύουν με την περίπτωση 7 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013).

#### Έναρξη ισχύος:

Η περίπτωση α' ισχύει για τις εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.6.2013 και τις εκπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.7.2013 και εφεξής.

Η περίπτωση β' ισχύει για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και εφεξής.

Η περίπτωση γ' ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 9.5.2012.

Οι ημερομηνίες ισχύος καθορίζονται από την περίπτωση 11 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013.

**Προηγούμενως οι περιπτώσεις αυτές είχαν τεθεί όπως ίσχυαν με την παράγραφο 13 του άρθρου 27 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011) (έναρξη ισχύος από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) και είχαν ως εξής:**

«α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

Αν δεν καταβληθεί το σύνολο του οφειλόμενου ποσού ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 38, με τον κύριο και πρόσθετο φόρο συμβεβαιώνεται και η αναλογούσα προσαύξηση που προβλέπεται στο εν λόγω εδάφιο.

β) Βάσει των πράξεων προσδιορισμού του φόρου που αναφέρονται στα άρθρα 49 και 50, εφόσον αυτές έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.»

προβλέπεται στο προηγούμενο εδάφιο αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

<sup>267</sup>2. [...].

<sup>268</sup>3. Η αναστολή που χορηγείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999 και της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου που βεβαιώνεται σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1.

<sup>269</sup>4. Φόρος, που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του αρμόδιου πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και ο τρόπος σύνταξης του χρηματικού καταλόγου. Με κοινές

---

<sup>267</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 53 καταργήθηκε με την περίπτωση 6 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013) για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και εφεξής, σύμφωνα με την περίπτωση 11β της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε, με την παράγραφο 14 του 3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α' /31.3.2011) (έναρξη ισχύος με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.) και είχε ως εξής:**

*«Αν δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκηθεί από τον υπόχρεο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό πενήντα τοις εκατό του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου»*

**Η προηγούμενη παράγραφος είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παρ. 2β του άρθρου 81 του ν. 3842/2010 (έναρξη ισχύος από 23/4/2010) και είχε ως εξής:**

*«2. Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από τον υπόχρεο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) [α] του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου.»*

*[α] Το ποσοστό βεβαίωσης φόρου σε περίπτωση άσκησης προσφυγής (10%) είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 9 του άρθρου 5 του ν.3296/14-12-2004 (ΦΕΚ 253 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση ι) του άρθρου 33 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως). Το αρχικό ποσοστό βεβαίωσης φόρου σε περίπτωση άσκησης προσφυγής ήταν (30%).*

<sup>268</sup> Η παράγραφος 3 του άρθρου 53, τέθηκε όπως ισχύει με την περίπτωση 8 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013). Έναρξη ισχύος για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και εφεξής, σύμφωνα με την περίπτωση 11β της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

**Προηγουμένως η παράγραφος αυτή είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 11 του άρθρου 46 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) και είχε ως εξής:**

*«Η αναστολή που χορηγείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν.2717/1999 δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο. Τα ίδια ισχύουν και ως προς τη βεβαίωση του συνολικού ποσού του κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου βάσει προσωρινής πράξης του άρθρου 50 για την οποία ασκήθηκε προσφυγή.»*

**Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

*«3. Για την αναστολή καταβολής φόρου, που βεβαιώνεται κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 200 επ του ν.2717/99 (ΦΕΚ 97 Α').»*

<sup>269</sup> Η παράγραφος 4 του άρθρου 53, τέθηκε όπως ισχύει με την περίπτωση 9 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013(ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013). Έναρξη ισχύος με βάση την περίπτωση 11γ της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Προηγουμένως, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:**

*« Φόρος, που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση.»*

αποφάσεις του ίδιου Υπουργού και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, μπορεί να ορίζονται και άλλες, εκτός από τις ΔΟΥ, αρχές ή τράπεζες για την είσπραξη του φόρου.

## Άρθρο 54<sup>270</sup>

<sup>270</sup> Το άρθρο 54 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 92 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 128 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 24-12-2014.

Προηγουμένως το άρθρο αυτό, όπως είχε τεθεί με την περ. 3 της υποπαραγράφου Β.3. της παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 4 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, για δηλώσεις που υποβάλλονται από 1.1.2014, είχε ως εξής:

*"Η προθεσμία καταβολής του φόρου ταυτίζεται με την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις, πλην των οριζόμενων στην παράγραφο 2 του άρθρου 38."*

Προηγουμένως, το άρθρο αυτό, όπως είχε τεθεί, με την περίπτωση 10 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013(ΦΕΚ Α' 107/09-05-2013), είχε ως εξής:

### «Άρθρο 54

#### Τρόπος καταβολής του φόρου

1. Ο φόρος που οφείλεται βάσει περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων, καταβάλλεται εφάπαξ, με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 38.

2. Ο φόρος που οφείλεται καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση που διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 53 μετά την αφαίρεση των ενδιάμεσων καταβολών.

3. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζονται ο τρόπος καταβολής του φόρου, οι προϋποθέσεις, οι διαδικασίες και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την απόδοση του οφειλόμενου φόρου.»

#### Σημείωση ως προς την έναρξη ισχύος:

- Η παράγραφος 1 ίσχυσε για τις εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονταν από 1.6.2013 και τις εκπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονταν από 1.7.2013 έως την κατάργησή του.

- Οι παράγραφοι 2 και 3 ίσχυσαν για πράξεις προσδιορισμού ή δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται από 1.7.2013 και έως την Κατάργησή του.

- Οι ημερομηνίες ισχύος καθορίζονται από την περίπτωση 11 της υποπαραγράφου Α.6. της παραγράφου Α. του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013.

Προηγουμένως το άρθρο αυτό, είχε τεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 15 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'31.3.2011) (έναρξη ισχύος από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) και είχε ως εξής:

### «Άρθρο 54

#### Τρόπος καταβολής του φόρου

1. Ο φόρος που οφείλεται, κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, καταβάλλεται σύμφωνα με τις παραγράφους 2, 3 και 4.

2. Ο φόρος που οφείλεται βάσει περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων, καταβάλλεται εφάπαξ, με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος που οφείλεται με βάση τις εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις μπορεί να καταβάλλεται και σε τρεις δόσεις, η πρώτη από τις οποίες καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης και δεν μπορεί να είναι μικρότερη από το ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 38. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται προσαυξημένο κατά δύο τοις εκατό εκατό, σε δύο ισόποσες μηνιαίες δόσεις, η πρώτη από τις οποίες καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Το ποσό κάθε δόσης δεν μπορεί να είναι μικρότερο των τριακοσίων (300) ευρώ. Ποσό που οφείλεται βάσει οποιασδήποτε άλλης δήλωσης καταβάλλεται εφάπαξ. Αν δεν καταβληθεί εμπρόθεσμα μία δόση, ο φορολογούμενος στερείται του δικαιώματος καταβολής του φόρου σε δόσεις, σύμφωνα με τα προηγούμενα εδάφια, για την τρέχουσα και την επόμενη κάθε φορά διαχειριστική περίοδο.

3. Ο φόρος που οφείλεται καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση, εφόσον αφορά:

## Χρόνος καταβολής του φόρου

Η προθεσμία καταβολής του φόρου ταυτίζεται με την ημερομηνία που η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα, σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις, πλην των δηλώσεων

α) το ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και πρόσθετου φόρου που προβλέπεται στην παρ. 2 του άρθρου 53, εκτός από τον αμφισβητούμενο φόρο και πρόσθετο φόρο που προκύπτει με βάση προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται στο σύνολό του, β) το φόρο που βεβαιώθηκε με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου, γ) φόρο που βεβαιώθηκε, ο οποίος δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ.

4. Ο φόρος που οφείλεται, με βάση οριστική πράξη προσδιορισμού, η οποία οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ή μη εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται σε δύο ισόποσες μηνιαίες δόσεις, αν το συνολικό ποσό του φόρου είναι μεγαλύτερο των τριακοσίων (300) ευρώ. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα, για τις δημόσιες υπηρεσίες, του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση.

5. Με την επιφύλαξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3, ο φόρος που οφείλεται, μετά την υπογραφή του πρακτικού και την καταβολή του 1/5 του συνολικά οφειλόμενου φόρου, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'), καταβάλλεται σε έξι ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση, στις περιπτώσεις:

α) διοικητικής επίλυσης της διαφοράς,

β) κατάργησης της φορολογικής δίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.δ. 4600/1966, επί οριστικής πράξης προσδιορισμού του φόρου.

6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζονται ο τρόπος καταβολής του φόρου, οι προϋποθέσεις, οι διαδικασίες και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την απόδοση του οφειλόμενου φόρου και χωρίς την υποβολή περιοδικών δηλώσεων. Με όμοια απόφαση ορίζεται η ημερομηνία από την οποία εφαρμόζεται η κύρωση του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή της κύρωσης αυτής».

**Προηγούμενος, το άρθρο αυτό είχε ως εξής:**

«Άρθρο 54

Τρόπος καταβολής του φόρου

1. Ο οφειλόμενος φόρος, κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, καταβάλλεται σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3.

2. Εφάπαξ:

α) με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου,

β) τον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση, εφόσον αφορά:

αα) φόρο που προκύπτει με βάση προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου, ανεξάρτητα από την άσκηση ή μη προσφυγής ή την με οποιονδήποτε τρόπο οριστικοποίηση της πράξης αυτής,

ββ) το ποσοστό τριάντα στα εκατό (30%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου της παραγράφου 2 του άρθρου 53,

γγ) το φόρο που βεβαιώθηκε με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου,

δδ) στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην επόμενη παράγραφο, εφόσον ο φόρος που βεβαιώθηκε δεν υπερβαίνει το ποσό των 300 ευρώ **[α]**.

3. Με την επιφύλαξη του εδαφίου δδ' της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου, σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση, στις περιπτώσεις:

α) διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, με εξαίρεση το εδάφιο αα' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2,

β) κατάργησης της φορολογικής δίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.δ. 4600/1966,

γ) βεβαίωσης με βάση πράξη, η οποία οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ή μη εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, με εξαίρεση το εδάφιο αα' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2.

4. **[β]** Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να ορίζονται ο τρόπος καταβολής του φόρου, οι προϋποθέσεις, οι διαδικασίες και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την απόδοση του οφειλόμενου φόρου και χωρίς την υποβολή περιοδικών δηλώσεων.

**[α]** Στην περίπτωση β' και υποπερίπτωση δδ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 η φράση «εκατό χιλιάδων (100.000) δραχμών» είχε αντικατασταθεί από τη φράση «300 ευρώ», με την παράγραφο 18 του άρθρου 16 του ν.2948/19-10-2001 (ΦΕΚ 242 Α'). Έναρξη ισχύος με βάση την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

**[β]** Η παράγραφος 4 του άρθρου 54 είχε θεθεί όπως ίσχυε με την παράγραφο 11 του άρθρου 11 του ν. 3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α') (έναρξη ισχύος με την περίπτωση α) του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, από 1ης Ιανουαρίου 2003). Προηγούμενος, η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

«Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η καταβολή του οφειλόμενου φόρου γίνεται και χωρίς την υποβολή περιοδικών δηλώσεων.»

που υποβάλλουν οι υπόχρεοι για κάθε φορολογική περίοδο όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 38.

## **Άρθρο 55**

### **Ευθύνη εις ολόκληρον καταβολής του φόρου**

Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τον υπόχρεο και οι εξής:

α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 38,

β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου,

γ) το πρόσωπο που μεταβιβάζει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5, για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.

<sup>271δ</sup>) το μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, στην περίπτωση λήψης αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο ορίζεται ο εγκατεστημένος εκτός της χώρας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.

## **Άρθρο 56**

### **Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής**

Για την ακύρωση ή την τροποποίηση οριστικής φορολογικής εγγραφής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 75 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), όπως ισχύουν.

<sup>272</sup>2. Ειδικά, πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 48 επί ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 είτε κατ' αυτής ασκήθηκε προσφυγή είτε επετεύχθη διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε περαιώθηκε ως ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί για έναν από τους παρακάτω λόγους:

α) σε περίπτωση ματαίωσης συμβολαίου,

β) σε περίπτωση διόρθωσης στοιχείων εκ παραδρομής δηλωθέντων λανθασμένα στην ειδική δήλωση, πλην του φόρου των εισροών, πριν την υπογραφή του συμβολαίου.

Για την ακύρωση αποφασίζει ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ύστερα από αίτηση του υποκειμένου, εφόσον προσκομίζεται το πρωτότυπο της ειδικής δήλωσης και βεβαιώνεται από τον συμβολαιογράφο επί του σώματος αυτής ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

---

<sup>271</sup> Η περίπτωση δ' του άρθρου 55 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 18 ν.2992/20.3.2002 (ΦΕΚ 54 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002.

<sup>272</sup> Η παράγραφος 2 του άρθρου 56 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), προστέθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 20 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α') και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2006.

## Άρθρο 57<sup>273</sup>

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν

---

<sup>273</sup> Το άρθρο 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 62 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α΄) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

### **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου <sup>ω</sup>.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

5. Οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος εφαρμόζονται αναλόγως και για το Φ.Π.Α. <sup>(iii)</sup> ».

(i) Η παράγραφος 1 του άρθρου 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 12 του άρθρου 39 του ν. 3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α΄) και ίσχυε, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

(ii) Η παράγραφος 5 του άρθρου 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) είχε προστεθεί με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ν.3634/29.1.2008 (ΦΕΚ 9 Α΄) και ίσχυε σύμφωνα με την περίπτωση γ΄ του άρθρου 36 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. 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.

4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

5. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής.

Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποίησεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.

Η μη ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής ή η μη αιτιολογημένη απόρριψη αυτού εγγράφως πριν τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής, αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

## **Άρθρο 58**

### **Απόρρητο**

1. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις και οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου, είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιοδήποτε τρίτο.

2. Οι δηλώσεις χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για δίωξη αυτού που τις υποβάλλει ή του προσώπου με το οποίο συναλλάσσεται για παράβαση άλλων διατάξεων εκτός από

τις διατάξεις των φορολογικών νόμων.

3. Όσοι συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου και για το λόγο αυτόν λαμβάνουν γνώση των συναλλαγών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούνται να τηρούν και να διαφυλάσσουν το απόρρητο των συναλλαγών αυτών.

4. Διατάξεις ειδικών νόμων που προβλέπουν παρεκκλίσεις από το απόρρητο και αφορούν τη φορολογία εισοδήματος, ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου.

## **Άρθρο 59**

### **Λοιπές διαδικαστικές διατάξεις**

1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου.

## **Άρθρο 60**

1. Κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, ο φόρος του παρόντος νόμου βεβαιώνεται και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής, δασμολογικής και συναφούς νομοθεσίας για τη βεβαίωση και είσπραξη των εισαγωγικών δασμών και λοιπών φόρων.

Οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται και για τη διοικητική επίλυση των διαφορών, που προκύπτουν κατά την εισαγωγή αγαθών.

2. Κάθε παράβαση των διατάξεων του παρόντος άρθρου χαρακτηρίζεται ως τελωνειακή παράβαση και διώκεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Τελωνειακού Κώδικα.

## **Άρθρο 61**

1. Για αγαθά που εισέρχονται στο εσωτερικό της χώρας από ένα από τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του Παραρτήματος II εδάφη<sup>274</sup>, εφαρμόζονται:

<sup>275</sup>α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για

---

<sup>274</sup> Η φράση "ή από τα αγγλονορμανδικά νησιά," της πρώτης περιόδου της παρ. 1 του άρθρου 61 διαγράφηκε με την παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4378/2016 (ΦΕΚ Α 55/5-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 5-4-2016.

<sup>275</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 13 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 717/91, για την εισαγωγή των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.»



την εισαγωγή των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

β) η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον από τη στιγμή της εισόδου των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας τα αγαθά αυτά:

αα) προορίζονται για άλλο κράτος - μέλος,

ββ) προορίζονται να επανεξαχθούν μετά από προηγούμενη παραγωγή, κατασκευή, συναρμολόγηση, επεξεργασία, διασκευή ή μετασκευή στο εσωτερικό της χώρας,

γγ) τίθενται υπό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής, κατά την έννοια της οδηγίας 85/362/ΕΟΚ.

2. Για αγαθά που προέρχονται από την Κοινότητα και αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς ένα από τα εδάφη που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του Παραρτήματος II<sup>276</sup>, εφαρμόζονται:

<sup>277</sup>α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για την εξαγωγή των αγαθών εκτός της Κοινότητας.

β) η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον η παράδοση των αγαθών αυτών προς εξαγωγή έχει γίνει σε άλλο κράτος - μέλος διαφορετικό από εκείνο της εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα.

## Άρθρο 62

1. Ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τους φόρους, τα τέλη και τις εισφορές υπέρ του δημοσίου ή τρίτων, με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών που κατέχει κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Το προς έκπτωση ποσό των φόρων, τελών και εισφορών υπολογίζεται στην αξία των αποθεμάτων με βάση κατ' αποκοπή συντελεστές που θα καθοριστούν με νεότερο νόμο:

α) για αγαθά του Παραρτήματος II του παρόντος νόμου,

β) για αγαθά του Παραρτήματος III του παρόντος νόμου και όλα τα λοιπά αγαθά.

Στα έτοιμα και ημικατεργασμένα προϊόντα, καθώς και στις πρώτες και βοηθητικές ύλες των επιχειρήσεων που υπάγονταν στο φόρο κύκλου εργασιών του Α.Ν.660/1937 (Φ.Ε.Κ. 159), οι συντελεστές μειώνονται κατά πενήντα στα εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για τα αποθέματα των βιομηχανικών, βιοτεχνικών και εμπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν σε περιοχές στις οποίες δεν είχαν επεκταθεί οι διατάξεις του Α.Ν.660/1937.

<sup>276</sup> Η φράση "ή προς τα αγγλονορμανδικά νησιά" της πρώτης περιόδου της παρ. 2 του άρθρου 61 διαγράφηκε με την παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4378/2016 (ΦΕΚ Α 55/5-4-2016). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 5-4-2016.

<sup>277</sup> Η περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 61 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 39 του ν.3220/28-1-2004 (ΦΕΚ 15 Α') και ισχύει, σύμφωνα με το την περίπτωση δ) του άρθρου 56 του ίδιου νόμου, από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:** «α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ.717/91, για την εξαγωγή των αγαθών εκτός της Κοινότητας.»

2. Το προς έκπτωση ποσό δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβεί τη συνολική επιβάρυνση από τους καταργούμενους με τις διατάξεις του άρθρου 63 φόρους, τέλη και εισφορές υπέρ του δημοσίου ή τρίτων.

3. Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 1, οι υποκείμενοι στο φόρο οφείλουν:

α) εφόσον τηρούν μέσα στο έτος 1986 βιβλία τρίτης ή τετάρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν ποσοτική καταγραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων εμπορεύσιμων αγαθών που υπάρχουν στις 31 Δεκεμβρίου 1986, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.

Για τα πιο πάνω αποθέματα δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης κατά το μέρος που η σχέση αποθεμάτων και ακαθαρίστων εσόδων του έτους 1986 είναι μεγαλύτερη από τη μέση αυτή σχέση των τριών προηγούμενων ετών. Αν δεν υπάρχει απογραφή και για τα τρία προηγούμενα έτη, η σύγκριση γίνεται με όσες απογραφές υπάρχουν.

Τα πιο πάνω εφαρμόζονται αναλογικά και για τις επιχειρήσεις που έχουν διαχειριστική περίοδο διαφορετική από το ημερολογιακό έτος,

β) εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν απογραφή, όπως και στην πιο πάνω περίπτωση α', στα τηρούμενα βιβλία ή σε καταστάσεις θεωρημένες από τον οικονομικό έφορο. Οι επιχειρήσεις αυτές, για τις ανάγκες μόνο του Φ.Π.Α. έχουν υποχρέωση να συντάσσουν την πιο πάνω ειδική απογραφή και στις αμέσως επόμενες τρεις διαχειρίσεις. Τα αποθέματα των τριών αυτών ειδικών απογραφών θα δηλωθούν με τις αντίστοιχες ετήσιες εκκαθαριστικές δηλώσεις. Η παράλειψη σύνταξης της ειδικής απογραφής έστω και για μία από τις τρεις επόμενες διαχειρίσεις συνεπάγεται τη μείωση του προς έκπτωση φόρου κατά πενήντα στα εκατό (50%). Οι πιο πάνω επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας στον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων δύνανται αντί απογραφής να υποβάλουν δήλωση στον αρμόδιο έφορο, στην οποία πρέπει να αναγράφουν χωριστά τις αγορές των εμπορεύσιμων αγαθών του έτους 1986, τα οποία περιλαμβάνονται στο παράρτημα II του παρόντος νόμου και χωριστά τις αγορές όλων μαζί των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών. Το προς έκπτωση ποσό του φόρου στην περίπτωση αυτή θα υπολογίζεται στην αξία των αγορών με συντελεστή μηδέν τέσσερα στα εκατό (0,4%) για τα εμπορεύσιμα αγαθά του παραρτήματος II και με συντελεστή μηδέν εννέα στα εκατό (0,9%) για όλα τα άλλα εμπορεύσιμα αγαθά, χωρίς τη μείωση της παραγράφου 1.

Από τον πιο πάνω τρόπο υπολογισμού του προς έκπτωση φόρου βάσει των αγορών, εξαιρούνται οι επιχειρήσεις που εργάζονται εποχιακά ή αγοράζουν αγροτικά προϊόντα, καθώς και οι επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του αντικειμένου των εργασιών τους δεν είναι δυνατόν να έχουν αποθέματα.

4. Για την έκπτωση των φόρων υποβάλλεται δήλωση στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε τρεις (3) μήνες από την έναρξη της ισχύος του νόμου αυτού, εφόσον προηγείται απογραφή και μέχρι τις 10 Φεβρουαρίου 1987, όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει αγορών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

Αν ο υποκείμενος στο φόρο δεν υποβάλει δήλωση μέσα στην πιο πάνω προθεσμία, στερείται το δικαίωμα για έκπτωση. Αν υποβάλει ανακριβή δήλωση, το προς έκπτωση ποσό των φόρων περιορίζεται κατά πενήντα στα εκατό (50%).

5. Το προς έκπτωση ποσό συμψηφίζεται με το φόρο του παρόντος νόμου:

α) μέσα σε τρία (3) έτη από την έναρξη ισχύος του, όταν προηγείται απογραφή ή όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει των αγορών. Το προς έκπτωση ποσό φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει για κάθε φορολογική περίοδο το ήμισυ (50%) του προς απόδοση φόρου. Το ποσό που τυχόν δεν εκπέστηκε μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο με τους ίδιους περιορισμούς και στο τέλος της τριετίας εκπίπτει ή επιστρέφεται εφάπαξ. Ο περιορισμός κατά 50% και η μεταφορά για έκπτωση στο τέλος της τριετίας δεν ισχύει για τις επιχειρήσεις που ενεργούν απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

β) μέσα στο έτος 1988, στην περίπτωση που ορίζεται από τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου 6.

6. Κατ' εξαίρεση, οι επιχειρήσεις οι οποίες από την έναρξη εφαρμογής του παρόντος νόμου τηρούν, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και κατά το διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρούσαν καθόλου βιβλία, δικαιούνται την έκπτωση των φόρων, χωρίς υποχρέωση σύνταξης απογραφής.

Η έκπτωση παρέχεται μόνο εφόσον μέσα στο διαχειριστικό έτος 1987 οι πιο πάνω επιχειρήσεις πραγματοποίησαν, ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από αυτά που αναλογούν στις αγορές του ίδιου έτους. Το προς έκπτωση ποσό υπολογίζεται στην αξία των αγορών που αντιστοιχεί στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων, με βάση τους συντελεστές της παραγράφου 1.

7. Δεν έχουν δικαίωμα για έκπτωση των φόρων και δεν έχουν υποχρέωση για σύνταξη απογραφής :

α) οι επιχειρήσεις του άρθρου 39, με εξαίρεση αυτές που στο διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων,

β) οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41,

γ) οι ασχολούμενοι με δραστηριότητες που απαλλάσσονται από το φόρο για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι ασχολούμενοι με την παροχή υπηρεσιών,

δ) οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εισαγωγή και μεταπώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων ή καπνού σε φύλλα, καθώς και οι καπνοβιομηχανίες για τα αποθέματα καπνοβιομηχανικών προϊόντων για τα οποία μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986, αγοράστηκαν ένσημες ταινίες φορολογίας καπνού,

ε) οι ασχολούμενοι με την παράδοση ακινήτων που υπάγονται στο φόρο του παρόντος νόμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 και,

στ) κάθε υποκείμενος στο φόρο για αποθέματα πετρελαιοειδών.

<sup>278</sup>8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία έκπτωσης

---

<sup>278</sup> Η παράγραφος 8 του άρθρου 62 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) καταργήθηκε και η παράγραφος 9 αναριθμήθηκε σε 8 με την παράγραφο 14 του άρθρου 1 του ν.3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α') και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου από 1ης Ιανουαρίου 2006. Η καταργηθείσα διάταξη είχε ως εξής:

«Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το

και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## Άρθρο 63

### Καταργούμενες διατάξεις και λοιπές ρυθμίσεις

1. Από την έναρξη ισχύος του ν.1642/1986, καταργούνται οι διατάξεις:

α) για την επιβολή φόρου κύκλου εργασιών στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου, με εξαίρεση τις διατάξεις που αφορούν την επιβολή του φόρου αυτού στα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων,

<sup>279</sup> β) για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενά τους σύμφωνα.

Δε θίγονται οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τελών χαρτοσήμου στα μισθώματα ακινήτων, στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλιστρών για κάθε είδους

---

*σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η σχετική άδεια εκδίδεται μετά την 1η Ιανουαρίου 2006.*

*Ο φόρος αυτός καταβάλλεται πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.*

*Στην πιο πάνω περίπτωση παρέχεται στον υποκείμενο στο φόρο το δικαίωμα να εκπέσει το τέλος χαρτοσήμου που καταβλήθηκε κατά τη σύνταξη του εργολαβικού προσυμφώνου, από το φόρο που αναλογεί στην αξία των κτισμάτων της αντιπαροχής, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του παρόντος.» Το πρώτο εδάφιο της διάταξης αυτής είχε αντικατασταθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν.3296/14-12-2004 (ΦΕΚ 253 Α') και ήταν σε ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 33 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:***

*«Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η σχετική άδεια εκδίδεται μετά την 1η Ιανουαρίου 2005». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την περίπτωση β της παραγράφου 5 του άρθρου 25 του ν.3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α') και σύμφωνα με την περίπτωση ι) του άρθρου 30 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:***

*«Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η σχετική άδεια εκδίδεται μετά την 1η Ιανουαρίου 2003». Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ με την παράγραφο 7 του άρθρου 9 του ν.2954/2-11-2001 (ΦΕΚ 255 Α') και σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, από 1.1.2002. **Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:***

*«Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής, τα οποία συντάχθηκαν μετά την 21.8.1986 και η σχετική άδεια εκδίδεται μετά την 1η Ιανουαρίου 2002.»*

<sup>279</sup> Η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Κώδικα ΦΠΑ διαμορφώθηκε ως άνω μετά την προσθήκη σε αυτήν του τρίτου και τέταρτου εδαφίου μετά τις λέξεις «ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες» και την αντικατάσταση του σημείου στίξης κόμμα «,» από τελεία «.», με την παράγραφο 1 του άρθρου 172 του ν.4972/2022 (ΦΕΚ Α'181/23.09.2022) και ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 2 αυτού, από την 1η.1.2021. Σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, για τα συναπτόμενα δάνεια και τις λοιπές χρηματοδοτήσεις, καθώς και τους απορρέοντες τόκους μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος, τα τέλη χαρτοσήμου αποδίδονται εμπρόθεσμα μέχρι την 31η.12.2022.

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:**

*«β) για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενά τους σύμφωνα.*

*Δε θίγονται οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τελών χαρτοσήμου στα μισθώματα ακινήτων, στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλιστρών για κάθε είδους ασφαλίσεις και επιστροφής ασφαλιστρών, στις αποδείξεις πληρωμής αποζημίωσης, για ασφαλίσεις κάθε είδους, που δίνονται σε ασφαλιστικές εταιρείες, στα χορηγούμενα από ασφαλιστικές εταιρείες δάνεια επί ασφαλιστηρίων ζωής και στις εξαγορές (RACHATS) ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες.»*

ασφαλίσεις και επιστροφής ασφαλιστρών, στις αποδείξεις πληρωμής αποζημίωσης, για ασφαλίσεις κάθε είδους, που δίνονται σε ασφαλιστικές εταιρείες, στα χορηγούμενα από ασφαλιστικές εταιρείες δάνεια επί ασφαλιστηρίων ζωής και στις εξαγορές (RACHATS) ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες.

Ομοίως δεν τίγονται οι διατάξεις για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στα έντοκα δάνεια και λοιπές χρηματοδοτήσεις και στους απορρέοντες συμβατικούς τόκους.

Απαλλαγές από τέλη χαρτοσήμου που προβλέπονται από άλλες διατάξεις για τις πράξεις του προηγούμενου εδαφίου εξακολουθούν να ισχύουν.

- γ) του Α.Ν. 505/1937 (ΦΕΚ 79),
- δ) του άρθρου 46 του ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43),
- ε) του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Α.Ν. 1524/1950 (ΦΕΚ 246), που κυρώθηκε με το ν.1620/1951 (ΦΕΚ 2),
- στ) της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν.3287/1955 (ΦΕΚ 169),
- ζ) του άρθρου 5 του α.ν.843/1948 (ΦΕΚ 319),
- η) του Ν.Δ. 254/1973 (ΦΕΚ 335),
- θ) του άρθρου 10 του ν.4169/1961 (ΦΕΚ 81) και του άρθρου 3 του ν.1066/1980 (ΦΕΚ 183),
- ι) της παραγράφου 2 του άρθρου 2 της από 18.5.1977 πράξης νομοθετικού περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το ν.625/1977 (ΦΕΚ 180),
- ια) των πιο κάτω νόμων, με τους οποίους είχαν επιβληθεί φόροι που ενοποιήθηκαν με το άρθρο 3 του ν.1477/1984:
  - του άρθρου 1 του α.ν. 1901/1939 (ΦΕΚ 332),
  - του ν. 4324/1963 (ΦΕΚ 152) και
  - του άρθρου 4 του Α.Ν. 156/1967 (ΦΕΚ 179),
- ιβ) του Ν.Δ.1674/1942 (ΦΕΚ 240), του άρθρου μόνου του από 31.10.1942 Ν.Δ.(ΦΕΚ 296), του άρθρου 20 του Α.Ν. 154/1967 (ΦΕΚ 180).

Η κατάργηση των πιο πάνω διατάξεων αφορά και την περιοχή του Αγίου Όρους.

2. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορούν να τροποποιούνται, συμπληρώνονται ή καταργούνται οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με σκοπό την εναρμόνισή τους με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

## **Άρθρο 64**

### **Τελικές Διατάξεις**

1. Οι δηλώσεις, τα πιστοποιητικά του Προϊσταμένου ΔΟΥ και κάθε άλλης αρχής, καθώς και κάθε άλλο έγγραφο που εκδίδεται για την εφαρμογή του παρόντος νόμου δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου ή άλλη επιβάρυνση.

Η αμοιβή, που καταβάλλεται στους φορείς που είναι αρμόδιοι για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, δεν υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας και

χαρτόσημο.

2. Ο Υπουργός των Οικονομικών εγκρίνει και εντέλλεται με αποφάσεις του κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου. Με τις αποφάσεις αυτές εγκρίνεται και η καταβολή στους εφοριακούς υπαλλήλους, στους υπαλλήλους που είναι αποσπασμένοι στην Κεντρική Υπηρεσία των Διευθύνσεων Φορολογίας και Δημοσίας Περιουσίας του Υπ. Οικονομικών, την Υπηρεσία Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών (ΥΠ.Ε.Δ.Α.) και τα παραρτήματα αυτής και τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ) του Κράτους και στους επιθεωρητές Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ), αμοιβής για την πέραν της πενθήμερης εργασίας τους απασχόλησή τους σε εθελοντική βάση.

Οι λεπτομέρειες γενικά ως προς τη συγκρότηση και λειτουργία των συνεργείων ελέγχου και ειδικότερα περί του συνολικού αριθμού ημερών και ωρών εργασίας κατά μήνα όσων υπαλλήλων θα μετέχουν σ' αυτά και περί την αμοιβή αυτών, καθορίζονται με τις κατά το προηγούμενο εδάφιο αποφάσεις ή του κατά το ν.1558/1985 εξουσιοδοτούμενου από τον Υπουργό οργάνου.

Για την κάλυψη της κατά τα προηγούμενα εδάφια δαπάνης εγγράφεται στον προϋπολογισμό εξόδων του Υπουργείου Οικονομικών η απαιτούμενη πίστωση.

3. Οι υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

## **Άρθρο 65**

### **Έναρξη Ισχύος ν.1642/1986**

Η ισχύς των διατάξεων του ν.1642/1986 αρχίζει από 1ης Ιανουαρίου 1987, εκτός αν σ' αυτές ορίζεται άλλος χρόνος έναρξης.

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι**

### **Δραστηριότητες που προβλέπονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου**

#### **2 του άρθρου 3**

1. Τηλεπικοινωνίες.
2. Διανομή αερίου, ηλεκτρισμού και θερμικής ενέργειας.
3. Μεταφορά αγαθών.
4. Παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών.
5. Μεταφορά προσώπων.
6. Παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάσθηκαν για πώληση.
7. Εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών.
8. Εκμετάλλευση πανηγυριών (τοπικών εορτών) και εκθέσεων εμπορικού χαρακτήρα.

**9. Εναποθήκευση.**

**10. Δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων.**

**11. Δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδιών.**

**12. Εργασίες λεσχών και κυλικείων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων.**

**13. Δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα.**

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ<sup>280</sup>

### Πεδίο εδαφικής εφαρμογής

1. «Ευρωπαϊκή Ένωση» και «έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης» είναι το σύνολο των κρατών - μελών της Ένωσης στο οποίο εφαρμόζεται η Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση σύμφωνα με το άρθρο 52 αυτής και η Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης σύμφωνα με τα άρθρα 349 και 355 αυτής, εκτός από τα εδάφη που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του παρόντος.

<sup>281</sup>2. Από το πεδίο εδαφικής εφαρμογής του παρόντος Κώδικα εξαιρούνται:

---

<sup>280</sup> Το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 9 του ν.4378/2016 (ΦΕΚ Α' 55). Η αρχική διάταξη είχε ως εξής:

#### «ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

1. "Εδαφος της Κοινότητας" ή "Κοινότητα" είναι το εσωτερικό των κρατών μελών, όπως αυτό καθορίζεται για κάθε κράτος μέλος στο άρθρο 227 της Συνθήκης Ίδρυσης της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας.

2. Εξαιρούνται από την έννοια του "εσωτερικού των κρατών μελών":

α) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη:

- Νησί της Ελιγολάνδης και περιοχή του Μπύζιγκεν της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας.
- Θέουτα και Μελίλια του Βασιλείου της Ισπανίας.
- Λιβίνιο και Καμπιόνε ντ' Ιτάλια της Ιταλικής Δημοκρατίας.

β) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη:

- Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας.
- Υπερπόντια διαμερίσματα της Γαλλικής Δημοκρατίας.
- Κανάρια νησιά του Βασιλείου της Ισπανίας.
- Ααλαντ νησιά της Φινλανδικής Δημοκρατίας.

3. Πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδος και του Πριγκιπάτου του Μονακό, θεωρούνται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς τη Γαλλική Δημοκρατία.

Επίσης πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδος και του νησιού Μαν, θεωρούνται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς το Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας.

4. "Τρίτο έδαφος, ή "Τρίτες χώρες", κάθε έδαφος που δεν περιλαμβάνεται στην έννοια του εσωτερικού της Κοινότητας, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 έως 3 του παρόντος.

<sup>281</sup> Η παράγραφος 2 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 65, παρ. 1 του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148) (ενσωμάτωση Οδηγίας (ΕΕ) 2019/475) με ισχύ, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου αυτού, από την 1.1.2020.» Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής:

«2. Από το πεδίο εδαφικής εφαρμογής του παρόντος Κώδικα εξαιρούνται:

α) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη, τα οποία δεν αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

- Νήσος Ελιγολάνδη και περιοχή Μπύζιγκεν (Busingen) της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας.
- Θέουτα και Μελίλια του Βασιλείου της Ισπανίας.
- Δήμοι Λιβίνιο και Καμπιόνε ντ' Ιτάλια καθώς και τα ύδατα της λίμνης Λουγκάνο της Ιταλικής Δημοκρατίας.

β) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη, τα οποία αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ειδικά φορολογικά εδάφη):

- Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας.
- Κανάριες νήσοι του Βασιλείου της Ισπανίας (Lanzarote, Fuerteventura, Gran Canaria, Tenerife, La Gomera, El Hierro και La Palma).
- Νήσοι Ααλαντ (Aland) της Φινλανδικής Δημοκρατίας.
- Αγγλονορμανδικές νήσοι (Channel Islands: Alderney, Jersey, Guernsey, Sark, Herrn και Les Minquires).
- Γαλλικά εδάφη που αναφέρονται στα άρθρα 349 και 355 παρ. 1 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Γαλλική Γουιάνα, Γουαδελούπη, Μαρτινίκα, Ρεϋνιόν και Μαγιότ).»



α) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη, τα οποία δεν αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

- Νήσος Ελιγολάνδη και περιοχή Μπύζιγκεν (Busingen) της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας.

- Θέουτα και Μελίλλια του Βασιλείου της Ισπανίας.

- Λιβίνιο της Ιταλικής Δημοκρατίας.

β) Τα ακόλουθα εθνικά εδάφη, τα οποία αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ειδικά φορολογικά εδάφη):

- Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας.

- Κανάριες νήσοι του Βασιλείου της Ισπανίας (Lanzarote, Fuerteventura, Gran Canaria, Tenerife, La Gomera, El Hierro και La Palma).

- Νήσοι Άαλαντ (Åland) της Φινλανδικής Δημοκρατίας.

- Αγγλονορμανδικές νήσοι (Channel Islands: Alderney, Jersey, Guernsey, Sark, Herm και Les Minquiers).

- Γαλλικά εδάφη που αναφέρονται στα άρθρα 349 και 355 παρ. 1 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Γαλλική Γουϊάνα, Γουαδελούπη, Μαρτινίκα, Ρεϋνιόν και Μαγιότ).

- Καμπιόνε ντ' Ιτάλια, καθώς και τα ύδατα της λίμνης Λουγκάνο της Ιταλικής Δημοκρατίας.».

3. Πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδος και του Πριγκιπάτου του Μονακό, θεωρούνται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς τη Γαλλική Δημοκρατία.

Πράξεις που διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδος και της νήσου Μαν, θεωρούνται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς το Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας.

Πράξεις που διενεργούνται από ή προς τις περιοχές των ζωνών κυριαρχίας του Ηνωμένου Βασιλείου στο Ακρωτήρι και τη Δεκέλεια αντιμετωπίζονται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς την Κύπρο.

4. «Τρίτα εδάφη» νοούνται τα εδάφη τα οποία απαριθμούνται στην παράγραφο 2 του παρόντος.

«Τρίτες χώρες» νοούνται τα κράτη ή εδάφη στα οποία δεν εφαρμόζεται η Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση και η Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.»

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ**  
**ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ**

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ IV

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΟΡΟΥ

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'<sup>282</sup>

##### ΔΑΣΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Καυσόξυλο σε κυλίνδρους, κούτσουρα, μικρά κλαδιά ή δεμάτια. Απορρίμματα ξύλων, στα οποία περιλαμβάνονται και τα πριονίδια (Δ.Κ.4401).
2. Ξυλεία ακατέργαστη έστω και ξεφλουδισμένη ή απλά χονδροπελεκημένη ή στρογγυλεμένη. Εξαιρείται η ξυλεία που έχει υποστεί οποιαδήποτε άλλη επεξεργασία (Δ.Κ. 4403, ΕΧ 4409).
3. Αγροτικές υπηρεσίες, γενικά.

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'<sup>283</sup>

##### ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΑΛΙΕΙΑΣ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΦΥΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

1. Ψάρια νωπά (ζωντανά ή μη) διατηρημένα με απλή ψύξη ή κατεψυγμένα, αποξηραμένα, αλατισμένα ή σε άρμη, καπνιστά, έστω και ψημένα πριν ή κατά τη διάρκεια του καπνίσματος, που προέρχονται από αλιεία σε γλυκά νερά και από ιχθυοτροφεία (ΔΚ ΕΧ 0301, ΕΧ 0302)
  2. Μαλακόστρακα και μαλάκια, στα οποία περιλαμβάνονται και τα οστρακοφόρα (έστω και χωρισμένα από το όστρακα ή το κοχύλι τους), νωπά ζωντανά ή μη), διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα, αποξηραμένα, αλατισμένα ή σε άρμη. Μαλακόστρακα με τα όστρακά τους, απλώς βρασμένα σε νερό, εφάσον όλα προέρχονται από αλιεία σε γλυκά νερά και από ιχθυοτροφεία (Δ.Κ ΕΧ 0303).
  3. Κατάλοιπα ψαριών γλυκών νερών (Δ.Κ. ΕΧ 0511).
- [...]<sup>284</sup>
4. Βολβοί, κρεμμύδια, κόνδυλοι, ρίζες βολβαειδείς και ριζώματα γενικά, σε φυτικά νάρκη σε βλάστηση η σε άνθηση. Άλλα φυτά και ζωντανές ρίζες, στο οποία περιλαμβάνονται και τα μοσχεύματα και τα μπόλια (Δ.Κ. 0601, 0602).
  5. Άνθη και μπουμπούκια ανθέων, κομμένα, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά η αποξηραμένα, φυλλώματα, κλαδιά και άλλα μέρη φυτών, πρασινάδες, βρύα και λειχήνες, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά (Δ.Κ. ΕΧ 0603, ΕΧ 0604).
  6. Λαχανικά και φυτά βρώσιμα, νωπά διατηρημένα με απλή ψύξη, βρασμένα ή μη, διατηρημένα σε κατάψυξη, σε άρμη, σε νερό μειωμένο ή σε νερό στο οποίο

<sup>282</sup> Ο τίτλος αντικαταστάθηκε με την παρ.18 του άρθρου 62 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58). Ο προηγούμενος τίτλος είχε ως εξής: «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 4%»

<sup>283</sup> Ο τίτλος αντικαταστάθηκε με την παρ.18 του άρθρου 62 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58). Ο προηγούμενος τίτλος είχε ως εξής: «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 4%».

<sup>284</sup> Ο τίτλος «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 7%», ο οποίος είχε αντικατασταθεί με την παρ. 1γ του άρθρου 6 του ν.3554/2007 (ΦΕΚ Α' 80) ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΕ με την παρ. 19 του άρθρου 62 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58). Ο αρχικός τίτλος ήταν: «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 5%»

έχουν προστεθεί άλλες ουσίες που χρησιμεύουν για να εφαρμοστεί προσωρινά η διατήρησή τους, αλλά που δεν είναι ειδικά παρασκευασμένα για άμεση κατανάλωση (Δ.Κ. 0701 , 0702,0703).

7. Λαχανικά και φυτά βρώσιμα, αποξηραμένα, αφυδατωμένα ή που έχουν υποστεί εξάτμιση, έστω και κομμένα σε τεμάχια ή σε φέτες ή και τριμμένα η σε σκόνη, αλλά όχι απλώς παρασκευασμένα (Δ.Κ. 0704).

8. Όσπρια ξερά, χωρίς λοβό, έστω και αποφλοιωμένα ή σπασμένα (Δ.Κ. 0705).

9. Καρποί και φρούτα βρώσιμα, νωπά ή ξερά ή προσωρινά διατηρημένα (Δ.Κ. 0801 μέχρι και 0809, 0811, 0812).

10. Φλούδες εσπεριδοειδών και πεπονιών νωπές, προσωρινά διατηρημένες σε άρμη, σε θειωμένο νερό ή σε νερό, στο οποίο έχουν προστεθεί άλλες ουσίες που χρησιμεύουν για να εξασφαλιστεί προσωρινά η διατήρησή τους (Δ. Κ. EX 0813).

11. Μπαχαρικά Δ.Κ. 0904 μέχρι και 0910).

12. Δημητριακά. Εξαιρείται το αποφλοιωμένο, καθαρισμένο, λευκασμένο ή σπασμένο ρύζι (Δ.Κ. 1001 μέχρι και 1007).

13. Σπέρματα, σπόροι και καρποί ελαιώδεις, εκτός από αυτούς που είναι σπασμένοι (Δ.Κ. EX 1201, 1203).

14. Ζαχαρότευτλα (έστω και τεμαχισμένα), νωπά ή ξερά (Δ.Κ. EX 1204).

15. Κώνοι λυκίσκου (Δ.Κ. EX 1206).

16. Φυτά, μέρη φυτών, σπόροι και καρποί των ειδών που χρησιμοποιούνται κυρίως στην αρωματοποιία, την ιατρική η που προορίζονται για εντομοκτόνα, παρασιτοκτόνα και παρόμοια, νωπά ή ξερά, έστω και κομμένα, σπασμένα ή σε σκόνη (Δ.Κ. 1207).

17. Ρίζες κιχωρίου (ραδικιού), νωπές ή αποξηραμένες, έστω και κομμένες, μη καβουρντισμένες, χαρούπια νωπά ή ξερά. Κουκούτσια καρπών και φυτικά προϊόντα που χρησιμεύουν κυρίως για τη διατροφή του ανθρώπου, που δεν κατονομάζονται ή δεν περιλαμβάνονται σε άλλες δασμολογικές κλάσεις του παραρτήματος αυτού (Δ.Κ. EX 1208)

18. Άχυρα και περιβλήματα σπόρων δημητριακών ακατέργαστα, έστω και τεμαχισμένα (Δ.Κ. 1209).

19. Τεύτλα κτηνοτροφικά, γογγύλια Σουηδίας, ρίζες κτηνοτροφικές, χαρτονομές, τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και άλλες παρόμοιες κτηνοτροφές (Δ.Κ. 1210).

20. Ρετσίνια κωνοφόρων (Δ.Κ. EX 1 302).

21. Φυτικές ύλες που χρησιμοποιούνται κυρίως στην καλαθοποιία ή στην σπαρτοπλεκτική (λυγαριές, καλάμια, μπαμπού, βούρλα ακατέργαστα μη καθαρισμένα ουτε σχισμένα, ούτε κοτ` άλλο τρόπο επεξεργασμένα, στελέχη δημητριακών και άλλα παρόμοια) (Δ.Κ. EX 1401 , EX 1403).

22. Βελανίδα (Δ.Κ. EX 1405).

23. Ελαιόλαδο, μούργες και κατάλοιπα ελαιολάδου (Δ.Κ. EX 1507, EX 1517).

24. Μούστος σταφυλιών που έχει υποστεί μερική ζύμωση, έστω και αν η ζύμωση έχει ανασταλεί με άλλο τρόπο, εκτός από αυτόν της προσθήκης αλκοόλης.

Μούστος από νωπά σταφύλια του οποίου η ζύμωση έχει ανασταλεί με την προσθήκη αλκοόλης (Δ.Κ. 2204 και EX 2205).

25. Κρασιά από νωπά σταφύλια χύμα, (έστω και αν έχουν αλκοολωθεί ή ενισχυθεί με γλεύκος συμπυκνωμένο ή μη) (Δ.Κ. EX 2205).

26. Ξύδι από κρασί (Δ.Κ. EX 2210).

27. Πίτες, ελαιοπυρήνες και άλλα υπολείμματα της εξαγωγής του ελαιολάδου (Δ.Κ. EX 2304).

28. Οινολάσπες, τρυγιά ακάθαρτη (Δ.Κ.2305).

29. Προϊόντα φυτικής προέλευσης, του είδους εκείνων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων, που δεν κατονομάζονται ή δεν περιλαμβάνονται σε άλλες δασμολογικές κλάσεις του παραρτήματος αυτού (Δ.Κ. 2306).

30. Καπνά ακατέργαστα ή που δεν έχουν βιομηχανοποιηθεί. Απορρίμματα καπνού (Δ.Κ. 2401).

31. Φυσικά λιπάσματα φυτικής και ζωικής προέλευσης, που δεν έχουν επεξεργαστεί χημικά (Δ.Κ. EX 3101).

32. Λινάρι ακατέργαστο, μουσκεμένο, σπασμένο, ξεφλουδισμένο και απορρίμματα από λινάρι (Δ.Κ. EX 5401).

33. Ραμί ακατέργαστο (Δ.Κ. EX 5402).

34. Βαμβάκι σε μάζες, απορρίμματα από βαμβάκι, μη χτενισμένα ούτε λαναρισμένα (Δ.Κ.5501 μέχρι EX 5503).

35. Καννάβι ακατέργαστο, μουσκεμένο, ξεφλουδισμένο και απορρίμματα από καννάβι (Δ.Κ. EX 5701).

36. Φυτικές υφαντικές ίνες ακατέργαστες. Απορρίμματα από αυτές τις ίνες (Δ.Κ. EX 5704)

37. Λοιπά προϊόντα φυτικής παραγωγής ακατέργαστα, που δεν αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ<sup>285</sup>

### ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΖΩΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

1. Άλογα, γαϊδούρια και μουλάρια κάθε είδους, ζωντανά (Δ.Κ.0101).

2. Βοοειδή ζωντανά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα βουβαλοειδή (Δ.Κ. 0102).

3. Χοιροειδή ζωντανά (Δ.Κ. 0103).

4. Προβατοειδή και αιγοειδή, ζωντανά (Δ.Κ.0104).

5. Πουλερικά ορνιθώνα, ζωντανά (Δ.Κ.0105).

6. Κουνέλια κατοικίδια, περιστέρια, λαγοί, πέρδικες, φασιανοί, βατράχια εκτροφείου και άλλα ζώα ζωντανά που προορίζονται για τη διατροφή του ανθρώπου, μέλισσες και μεταξοσκώληκες (Δ.Κ EX 0106).

<sup>285</sup> Ο τίτλος «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 7%», ο οποίος είχε αντικατασταθεί με την παρ. 1γ του άρθρου 6 του ν.3554/2007 (ΦΕΚ Α' 80), αντικαταστάθηκε με την παρ.18 του άρθρου 62 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58). Ο αρχικός τίτλος είχε ως εξής: «ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 6%»

7. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων (στα οποία περιλαμβάνονται και τα συκώτια), βρώσιμα, των ζώων που αναφέρονται στις παραγράφους 1 μέχρι και 6 αυτού του παραρτήματος, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη ή κατεψυγμένα, αλατισμένα ή σε άρμη, αποξεραμένα ή καπνιστά (Δ.Κ. EX 0201, EX 0202, EX 0203, EX 0204 και EX 0206).
8. Λίπος χοιρινό (ξίγκι) και λίπος πουλερικών που δεν παίρνονται με πίεση ή λιώσιμο, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, αλατισμένα ή σε άρμη, αποξεραμένα ή καπνιστά (Δ.Κ. EX 0205).
9. Γάλα νωπό, που δεν είναι συμπυκνωμένο ούτε περιέχει ζάχαρη, που προορίζεται για τροφή, συσκευασμένο για λιανική πώληση, που έχει υποστεί παστερίωση ή άλλες επεξεργασίες, οι οποίες προβλέπονται από τις υγειονομικές διατάξεις (Δ. Κ. EX 0401, EX 0402).
10. Γάλα νωπό, που δεν είναι συμπυκνωμένο ούτε περιέχει ζάχαρη, μη παρασκευασμένο για λιανική πώληση, πηγμένο, αποβουτυρωμένο, τυρόγαλο και άλλοι τύποι γάλακτος ζυμωτού ή ξινού (Δ.Κ. EX 0401, EX 0402, EX 0404).
11. Βούτυρο, τυριά και πηγμένο γάλα για τυρί (Δ.Κ. 0403,0404).
12. Αυγά πουλερικών ορνιθώνα με το τσόφλι τους, νωπά ή διατηρημένα (Δ.Κ. EX 0405).
13. Μέλι φυσικό (Δ.Κ.0406).14. Τρίχες ζώων έστω και απλώς επεξεργασμένες (Δ.Κ. EX 0502, EX 0503).
15. Έντερα, κύστες και στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια (Δ.Κ. EX 0504).
16. Κερί μελισσών ακατέργαστα (Δ.Κ. EX 1515).
17. Δέρματα βοοειδών, αιγοειδών, προβατοειδών, χοιροειδών και των μικρών ζώων, ακατέργαστα, νωπά, αλατισμένα, αποξεραμένα, διατηρημένα με ασβέστη ή με άλλα διατηρητικά διαλύματα (Δ.Κ. EX 4101 και EX 4301).
18. Κουκούλια από μεταξοσκώληκες κατάλληλα για ξετύλιγμα των ινών τους (Δ.Κ. 5001).
19. Μαλλιά σε μάζες, ακάθαρτα ή απλώς πλυμμένα, απορρίμματα μαλλιών και τριχών (Δ.Κ. EX 5301, EX 5303).
20. Τρίχες εκλεκτής ποιότητας ή χονδροειδείς, σε μάζες ακατέργαστες (Δ.Κ. EX 5302).
21. Λοιπά προϊόντα ζωικής παραγωγής ακατέργαστα, που δεν αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραρτημάτων του παρόντος νόμου.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ V

### ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ, ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ Ή ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ

Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 45 και 46 θεωρούνται:

#### A. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ.

1) Ζωγραφικοί πίνακες και σχέδια, που έχουν γίνει εξ ολοκλήρου με το χέρι, με εξαίρεση τα σχέδια της κλάσης 4906 και τα βιομηχανικά είδη που έχουν διακοσμηθεί με το χέρι. Έργα από συγκόλληση (κολάζ) και παρόμοιοι μικροί πίνακες (Δ.Κ. 9701).

2) Εικόνες χαρακτηριστικής, χαλκογραφίας και λιθογραφίας, πρωτότυπες (Δ.Κ.9702).

3) Έργα αγαλματοποιίας ή γλυπτικής, πρωτότυπα, από κάθε ύλη. Εκμαγεία γλυπτών, οκτώ (8) το πολύ αντίτυπων, τα οποία γίνονται υπό την εποπτεία του ίδιου του καλλιτέχνη ή των διαδόχων του (Δ. Κ. 9703).

4) Είδη επίστρωσης υφασμένα με το χέρι (τύπου Γκομπλέν, Φλάνδρας, Ομπισόν, Μποβέ και παρόμοια) και είδη επίστρωσης κείμενα με σταυροβελονιά, έστω και έτοιμα, από πρωτότυπα σχέδια καλλιτεχνών, υπό τον όρο ότι δεν υπάρχουν άνω των οκτώ (9) αντίτυπων από κάθε είδος (Δ.Κ.5805).

5) Άλλα χειροποίητα είδη επίπλωσης από υφαντικές ύλες, τοίχου, από πρωτότυπα σχέδια καλλιτεχνών, υπό τον όρο ότι δεν υπάρχουν άνω των οκτώ (8) αντίτυπων από κάθε είδος (Δ.Κ. Εχ 6304).

6) Μοναδικά έργα κεραμικής, κατασκευασμένα εξ ολοκλήρου δια χειρός του καλλιτέχνη και υπογεγραμμένα από τον ίδιο.

7) Τεχνουργήματα σμάλτου πάνω σε χαλκό, εξ ολοκλήρου χειροποίητα, μέχρι οκτώ (8) το πολύ αριθμημένα αντίτυπα που φέρουν την υπογραφή του καλλιτέχνη ή του καλλιτεχνικού εργαστηρίου, εξαιρουμένων των ειδών κοσμηματοποιίας, αργυροχοΐας ή χρυσοχοΐας.

8) Φωτογραφίες που ελήφθησαν από τον καλλιτέχνη, οι οποίες εκτυπώθηκαν από τον ίδιο ή υπό τον έλεγχό του, υπογεγραμμένες και αριθμημένες, μέχρι τριάντα (30) το πολύ αντίτυπα, ανεξαρτήτως μεγέθους και υλικού υποστρώματος.

#### B. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ

1) Γραμματόσημα, χαρτόσημα, επιστολές με ταχυδρομικές σφραγίδες αλλά χωρίς γραμματόσημο, φάκελοι πρώτης ημέρας κυκλοφορίας, διάφορα ταχυδρομικά είδη με έντυπο ταχυδρομικό σήμα και ανάλογο, που έχουν ακυρωθεί ή δεν έχουν ακυρωθεί αλλά δεν κυκλοφορούν ούτε προορίζονται να μπούν σε κυκλοφορία στη χώρα προορισμού (Δ.Κ. 9704).

2) Συλλογές και αντικείμενα συλλογών ζωολογίας, βοτανικής, ορυκτολογίας, ανατομίας ή που παρουσιάζουν ιστορικό, αρχαιολογικό, παλαιοντολογικό, εθνογραφικό ή νομισματικό ενδιαφέρον (Δ.Κ. 9705).

#### Γ. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ

Τα αρχαιολογικά αντικείμενα, με ηλικία ανώτερη των 100 ετών (Δ.Κ. 9706).

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VI

### ΑΓΑΘΑ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 26

1. Πατάτες νωπές ή διατηρημένες με απλή ψύξη (ΔΚ 0701).
2. Ελιές (ΔΚ EX 0711).
3. Καρύδια κοκοφοινίκων, καρύδια Βραζιλίας και καρύδια ανακαρδιοειδών, νωπά ή ξερά, έστω και χωρίς το κέλυφος ή τη φλούδα τους. Άλλοι καρποί με κέλυφος, νωποί ή ξεροί, έστω και χωρίς το κέλυφος ή τη φλούδα τους (ΔΚ 0801 και 0802).
4. Καφές μη καβουρντισμένος, με ή χωρίς καφεΐνη (ΔΚ EX 0901)
5. Τσάι, έστω και αρωματισμένο (ΔΚ 0902).
6. Σιτάρι και σμιγάδι, σίκαλη, κριθάρι, βρώμη, καλαμπόκι. Ρύζι με το φλοιό του (ρύζι paddy). Σόργο σε κόκκους. Φαγόπυρο το εδώδιμο (μαύρο σιτάρι), κεχρί και κεχρί το μακρό και δημητριακά (ΔΚ 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, EX1006, 1007 και 1008).
7. Κουκιά σόγιας, σπέρματα λιναριού, σπέρματα αγριογογγύλης ή αγριοκράμβης, σπέρματα ηλιστροπίου και άλλα σπέρματα και ελαιώδεις καρποί, όλα τα παραπάνω έστω και σπασμένα. Αράπικα φυστίκια όχι ψημένα αλλά ούτε αλλιώς παρασκευασμένα έστω και χωρίς κέλυφος ή σπασμένα. Κοπρά (ΔΚ 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206 και 1207).
8. Σαγιέλαιο, ελαιόλαδο, φοινικέλαιο, λάδια ηλιστροπίου, λάδια κνήκου ή βαμβακιού, λάδια κοκοφοίνικα (λάδι κοπρά), λαχανοφοίνικα (φοινικοπυρηνέλαιο) ή babasu, λάδια αγριογογγύλης, αγριοκράμβης ή σιναπιού και τα κλάσματά τους, άλλα λάδια και τα κλάσματά τους που παίρνονται αποκλειστικά από ελιές και μείγματα από αυτά τα λάδια ή τα κλάσματα με λάδια ή κλάσματα της κλάσης 1509, όλα τα παραπάνω έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα (ΔΚ 1507, 1508, 1509, 1510, 1511, 1512, 1513, 1514 και 1515).
9. Ζάχαρη από ζαχαροκάλαμο ή από τεύτλα, σε στερεή κατάσταση, ακατέργαστη, χωρίς προσθήκη αρωματικών ή χρωστικών ουσιών (ΔΚ EX 1701)
10. Κακάο σε σπόρους και θραύσματα σπόρων, ακατέργαστα ή φρυγμένα (ΔΚ 1801).
11. Χυμοί πορτοκαλιού (ΔΚ EX 2009).
12. Μάρμαρα ακατέργαστα ή χοντρικά κατεργασμένα, απλά κομμένα με πριόνι ή άλλο τρόπο, σε όγκους ή πλάκες σχήματος τετραγώνου ορθογωνίου (ΔΚ EX 2515).
13. Λάδια ακατέργαστα από πετρέλαιο ή ασφαλτούχα ορυκτά ακατέργαστο πετρέλαιο). Λάδια από πετρέλαιο ή από ασφαλτούχα ορυκτά, άλλα από τα ακατέργαστα λάδια. Παρασκευάσματα που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού, που περιέχουν κατά βάρος 70% ή περισσότερο λάδια από πετρέλαιο ή ασφαλτούχα ορυκτά και στα οποία τα λάδια αυτά αποτελούν το βασικό συστατικό. Προπάνιο και βουτάνια, που έχουν υγροποιηθεί (ΔΚ 2709, 2710 και EX 2711).



14. Ανόργανα χημικά προϊόντα και ενώσεις ανόργανες ή οργανικές των πολύτιμων μετάλλων, των ροδιενεργών στοιχείων, των μετάλλων των σπανίων γαιών ή των ισοτόπων (ΔΚ 2801 έως και 2851).
15. Οργανικά χημικά προϊόντα (ΔΚ 2901 έως και 2942).
16. Καουτσούκ φυσικό, συνθετικό και τεχνητό που προέρχεται από λάδια, μπαλάτα, γουταπέρκα, guayule, chicle και ανάλογες φυσικές γόμες, μείγματα των προϊόντων της κλάσης 4001 με προϊόντα της κλάσης 4002, σε αρχικές μορφές ή σε πλάκες φύλλα ή ταινίες (ΔΚ 4001, 4002).
17. Ξυλεία ακατέργαστη έστω και ξεφλουδισμένη, που της έχει αφαιρεθεί ο σομφός ή ορθογωνισμένη (ΔΚ EX 4403).
18. Μαλλιά μη λαναρισμένα ή χτενισμένα (ΔΚ 5101)
19. Βαμβάκι μη λαναρισμένο ή χτενισμένο (ΔΚ 5201).
20. Άργυρος (στον οποίο περιλαμβάνεται και ο επιχρυσωμένος και επιπλατινωμένος άργυρος), σε μορφές ακατέργαστες ή ημικατεργασμένες ή σε σκόνη. Πλατίνα, παλλάδιο ή ράδιο, σε μορφές ακατέργαστες ή σε σκόνη (ΔΚ 7106 και EX 7110).
21. Χαλκός μη καθαρισμένος. Άνοδοι από χαλκό για τον ηλεκτρολυτικό καθαρισμό. Χαλκός καθαρισμένος και κράματα χαλκού σε ακατέργαστη μορφή. Κράματα μητρικά χαλκού. Σύρματα από χαλκό (ΔΚ 7402, 7403, 7405 και 7408).
22. Νικέλιο σε ακατέργαστη μορφή (ΔΚ 7502).
23. Αργίλιο σε ακατέργαστη μορφή (αλουμίνιο) (ΔΚ 7601).
24. Μόλυβδος σε ακατέργαστη μορφή (ΔΚ 7801)
25. Ψευδάργυρος σε ακατέργαστη μορφή (ΔΚ 7901).
26. Κασσίτερος σε ακατέργαστη μορφή (ΔΚ 8001)
27. Ίνδιο σε ακατέργαστη μορφή, απορρίμματα, θραύσματα, σκόνες και άλλες μορφές (ΔΚ EX 81 12).

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VII<sup>286</sup>

### ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΦΕΡΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟ 13 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14

1. Η δημιουργία και η φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού,
2. η παροχή λογισμικού και η ενημέρωση του,
3. η παροχή εικόνων, κειμένων και πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων,
4. η παροχή μουσικής, κινηματογραφικών ταινιών και παιχνιδιών, περιλαμβανομένων των κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών,
5. η παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως.

---

<sup>286</sup> Το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VII προστέθηκε με το άρθρο 22 παρ.8 Ν.3763/2009 (ΦΕΚ Α' 80) με ισχύ από 1.1.2010.