

Επιμέλεια:

Νίκος Σγουρινάκης, Βαγγέλης Μιχελινάκης

Λογιστές - Φοροτεχνικοί Α΄

Πρακτικές Λύσεις Φορολογίας & Λογιστικής

2015

Α΄ ΤΟΜΟΣ

- Εισόδημα
 - ΦΠΑ
- Λογιστική - ΕΛΠ
 - Ακίνητα
 - Εταιρικά
 - Εργατικά



Πρακτικές Λύσεις Φορολογίας & Λογιστικής 2015, Α΄ ΤΟΜΟΣ

ISBN 978-960-562-441-5

Σύμφωνα με το Ν. 2121/93 για την Πνευματική Ιδιοκτησία απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, η αποθήκευσή του σε βάση δεδομένων, η αναμετάδοσή του σε ηλεκτρονική ή οποιαδήποτε άλλη μορφή και η φωτοανατύπωσή του με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη.

ΔΗΛΩΣΗ ΕΚΔΟΤΙΚΟΥ ΟΙΚΟΥ

Το περιεχόμενο του παρόντος έργου έχει τύχει επιμελούς και αναλυτικής επιστημονικής επεξεργασίας. Ο εκδοτικός οίκος και οι συντάκτες δεν παρέχουν διά του παρόντος νομικές συμβουλές ή παρεμφερείς συμβουλευτικές υπηρεσίες, ουδεμία δε ευθύνη φέρουν για τυχόν ζημία τρίτου λόγω ενέργειας ή παράλειψης που βασίστηκε εν όλω ή εν μέρει στο περιεχόμενο του παρόντος έργου.

Art Director:	Γιάννης Μαμαλούκος
Υπεύθυνος Παραγωγής:	Ανδρέας Μενούνος
Φωτοστοιχειοθεσία:	Γιάννης Δεδούσης
Παραγωγή:	NB Production ΓΔ140715Μ23



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Μαυρομιχάλη 23, 106 80 Αθήνα
Τηλ.: 210 3678 800 • Fax: 210 3678 819
<http://www.nb.org> • e-mail: info@nb.org
Αθήνα: Μαυρομιχάλη 2, 106 79 • Τηλ.: 210 3607 521
Πειραιάς: Φίλωνος 107-109, 185 36 • Τηλ: 210 4184 212
Πάτρα: Κανάρη 15, 262 22 • Τηλ.: 2610 361 600
Θεσ/νίκη: Φράγκων 1, 546 26 • Τηλ.: 2310 532 134



Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η Π Ρ Α Κ Τ Ι Κ Η

Επιμέλεια:

Νίκος Σγουρινάκης, Βαγγέλης Μιχελινάκης

Λογιστές - Φοροτεχνικοί

Πρακτικές Λύσεις Φορολογίας & Λογιστικής

2015

Α΄ ΤΟΜΟΣ

- Εισόδημα
 - ΦΠΑ
- Λογιστική - ΕΛΠ
 - Ακίνητα
 - Εταιρικά
 - Εργατικά



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Accounting and Taxation: practical applications of 2015, 1st Vol.

ISBN 978-960-562-441-5

COPYRIGHT

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, without the prior permission of NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A., or as expressly permitted by law or under the terms agreed with the appropriate reprographic rights organisation. Enquiries concerning reproduction which may not be covered by the above should be addressed to NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. at the address below.

DISCLAIMER

The content of this work is intended for information purposes only and should not be treated as legal advice. The publication is necessarily of a general nature; NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. makes no claim as to the comprehensiveness or accuracy of the information provided; Information is not offered for the purpose of providing individualized legal advice. Professional advice should therefore be sought before any action is undertaken based on this publication. Use of this work does not create an attorney-client or any other relationship between the user and NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. or the legal professionals contributing to this publication.



23, Mavromichali Str., 106 80 Athens Greece
Tel.: +30 210 3678 800 • Fax: +30 210 3678 819
<http://www.nb.org> • e-mail: info@nb.org



© 2015, NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα 10η (δέκατη) έκδοση του βιβλίου «ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ & ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ», της σειράς «ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ», της Οικονομικής Βιβλιοθήκης, έχουν συγκεντρωθεί τα ερωτήματα των αναγνωστών του περιοδικού «ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ», που αναφέρονται, κατά βάση, στο τρέχον φορολογικό έτος 2015, με αναγκαίες, κατά περίπτωση, παραπομπές στο προηγούμενο φορολογικό έτος 2014. Σε ό,τι αφορά δε τη Φορολογία Εισοδήματος, μετά την εφαρμογή του νέου ΚΦΕ (Ν 4172/2013) από 1/1/2014, στις παρατιθέμενες απαντήσεις συνδυάζονται ταυτόχρονα και οι διατάξεις περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ΕΛΠ, Ν 4308/2014), σε μια προσπάθεια να καταστεί ευκολότερη η προσέγγιση, από τον αναγνώστη, στο νέο φορολογικό πλαίσιο.

Είναι σκόπιμο να επισημάνουμε, ότι κατά το τρέχον έτος 2015, το ενδιαφέρον επικεντρώνεται στην εφαρμογή των διατάξεων, αφενός μεν του νέου ΚΦΕ, σε συνδυασμό με τον ΚΦΔ (Ν 4174/2013), αφετέρου δε, του εντελώς νέου τοπίου που διαμορφώνεται στη Λογιστική και στην τήρηση των βιβλίων - έκδοση των στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου για τα ΕΛΠ. Παραλλήλως, ενδιαφέρον πάντα υπάρχει και για τα ζητήματα που αφορούν τον ΦΠΑ.

Όπως έχουμε υπογραμμίσει σε προηγούμενες εκδόσεις, τα στοιχεία που χαρακτηρίζουν τη νέα εποχή, μετά την κατάργηση του Ν 2238/94 και του ΚΒΣ - ΚΦΑΣ (αλλά και του ΕΓΛΣ), είναι η αλλαγή στον τρόπο φορολόγησης των εισοδημάτων (με κατάργηση του αθροίσματος και της υπαγωγής τους σε ενιαία κλίμακα), είναι το διαφορετικό πνεύμα στη διαδικασία παρακράτησης του φόρου, είναι η νέα φιλοσοφία στη διαμόρφωση του φορολογητέου αποτελέσματος, είναι η προσπάθεια απλοποίησης σε σημαντικό βαθμό της φορολογικής νομοθεσίας και κυρίως, τέλος, είναι η επέκταση της χρήσης των ηλεκτρονικών μεθόδων, για κάθε φορολογικό αντικείμενο.

Σε κάθε περίπτωση πάντως, γεγονός είναι ότι σε κάθε μεταβατική περίοδο αλλαγών, εμφανίζονται δυσκολίες, οι οποίες σε σημαντικό, κατά τη γνώμη μας, βαθμό αποτυπώνονται και στα ερωτήματα των αναγνωστών. Η πραγματικότητα αυτή, από την πλευρά μας και στο πλαίσιο των απαντήσεων που προτείνουμε ως λύσεις, οδηγεί αναμφισβήτητα τόσο στην αναγκαιότητα της επισήμανσης αυτών των αλλαγών, όσο και στη

διατύπωση γνώμης, σε εκείνες τις περιπτώσεις που λείπει η επίσημη ερμηνεία της Φορολογικής Διοίκησης.

Στο βιβλίο έχουν συγκεντρωθεί 94 ερωτήματα που κατατάσσονται σε έξι ενότητες: Εισόδημα, Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, Λογιστική - ΕΛΠ, Ακίνητα, Εταιρικά και Εργατικά. Αξίζει να υπενθυμίσουμε ότι, όπως και στις προηγούμενες εκδόσεις της σειράς, χαρακτηριστικό στοιχείο είναι, η προσπάθεια που καταβάλλεται, ώστε οι απαντήσεις στα ερωτήματα να διατυπώνονται με τέτοιο τρόπο, ώστε ο αναγνώστης να εντάσσεται στη μεθοδολογία αναζήτησης της λύσης επί του συγκεκριμένου θέματος, το οποίο αντιμετωπίζει. Κατά την έννοια αυτή, οι υποδείξεις, οι παραπομπές και οι επισημάνσεις που υπάρχουν στα κείμενα, σε συνδυασμό με την άμεση προσαρμογή στις νομοθετικές ρυθμίσεις, καθιστούν ωφέλιμα, σε σημαντικό βαθμό, τα όποια συμπεράσματα προκύπτουν από την επεξεργασία και την εν δυνάμει, αξιοποίησή τους.

Θα θέλαμε να επισημάνουμε ότι στο δύσκολο έργο της ερμηνείας των νέων φορολογικών διατάξεων οι φοροτεχνικοί δεν είχαν τη βοήθεια της διοίκησης. Η ερμηνεία του νόμου από τη φορολογική αρχή, παρόλο που δεν είναι δεσμευτική για το φορολογούμενο, βοηθάει θέτοντας κάποιους ενιαίους κανόνες αντιμετώπισης και χειρισμού των ιδιαίτερων περιπτώσεων. Παρά την ψήφιση από τον Ιούλιο του 2013 του νέου ΚΦΕ και του ΚΦΔ, ειδικά στον ΚΦΕ οι απαραίτητες θέσεις της φορολογικής διοίκησης σε κρίσιμα ζητήματα όπως π.χ. οι εκπιπόμενες δαπάνες των επιχειρήσεων κ.ά. διατυπώθηκαν μόλις τον Μάιο και τον Ιούνιο του 2015! Γι' αυτό τον λόγο, πολλά ερωτήματα είχαν απαντηθεί από την επιστημονική ομάδα με βάση τη δική της ερμηνευτική προσέγγιση. Στην παρούσα έκδοση στις περιπτώσεις εκείνες που υπήρχε εκ των υστέρων ερμηνεία της διοίκησης έχει γίνει προσαρμογή των απαντήσεων με βάση αυτή την ερμηνεία, η οποία κατά κανόνα δεν απέιχε από την ερμηνευτική προσέγγιση της επιστημονικής ομάδας.

Από τη θέση μας, ευχαριστούμε τους συντελεστές αυτής της έκδοσης, η οποία ελπίζουμε ότι θα συνδράμει, σε ικανοποιητικό βαθμό, στην τεκμηριωμένη προσέγγιση των προβλημάτων Φορολογίας και Λογιστικής, όπως αυτά προκύπτουν στις ιδιαίτερες συνθήκες δημοσιονομικής και φορολογικής προσαρμογής που όλοι βιώνουμε.

Ιούλιος 2015

Νίκος Σγουρινάκης - Βαγγέλης Μιχελινάκης

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	V
I. ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	1
[1] Φορολογία μερισμάτων, που προέρχονται από εταιρεία του εξωτερικού.....	3
[2] Βεβαίωση αποδοχών σε εποχιακά απασχολούμενους σε αλιευτικό πλοίο	5
[3] Φόρος διανεμόμενων κερδών ΕΠΕ παρελθουσών χρήσεων	6
[4] Αμοιβές μελών ΔΣ, ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.....	8
[5] Έκδοση βιβλίου από φροντιστήριο - Εισόδημα από συγγραφική εργασία.....	11
[6] Κατοικία ως έδρα επιχειρηματικής δραστηριότητας.....	13
[7] Κάλυψη εξόδων εταιρίου από την Εταιρεία - Παροχές σε είδος....	16
[8] Ενοικίαση επιπλωμένης κατοικίας με ειδικό σήμα λειτουργίας «μη κύριων τουριστικών καταλυμάτων», από Έλληνα κάτοικο εξωτερικού	18
[9] Δικαιώματα (royalties) που καταβάλλονται στην αλλοδαπή.....	20
[10] Φορολογική έκπτωση ζημιών	24
[11] Εκπρόθεσμη δήλωση εισοδήματος ΑΕ και μεταφορά ζημιών....	25
[12] Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών ΙΚΑ - ΕΤΑΜ.....	27
[13] Ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα (αυτοαπασχολούμενος) με έδρα διαφορετική της κατοικίας του	29
[14] Φορολόγηση ατομικής επιχείρησης με «μπλοκάκι».....	31
[15] Φόρος επί τόκων 15%, σε ΟΕ που τήρησε διπλογραφικά βιβλία, κατά το 2013	33
[16] Φορολόγηση εργαζομένου με μπλοκάκι.....	35
[17] Εξωϊδρυματικό επίδομα.....	37
[18] Φορολόγηση αγροτικού εισοδήματος από ιδιωτικό υπάλληλο	38
[19] Εισόδημα από μεταβίβαση μεριδίων ΕΠΕ	40
[20] Παροχές σε είδος	42
[21] Φορολόγηση μερισμάτων αλλοδαπής.....	45
[22] Εισπραττόμενο μέρος από ΝΠΙΔ	48

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

[23] Διαγραφή προστίμου με τη ρύθμιση των 100 δόσεων	50
[24] Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο	51
[25] Δήλωση προνοιακού επιδόματος στο Ε1	53
[26] Αντικειμενική δαπάνη επιβατικού ΙΧ επιχείρησης εμπορίας και ενοικίασης αυτοκινήτων	54
[27] Ανείσπρακτες αποδοχές	55
II. ΦΠΑ	57
[28] ΦΠΑ εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ	59
[29] Αγορές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από χώρες εντός ΕΕ ...	61
[30] Πώληση αγαθών στο εσωτερικό ενός άλλου κράτους μέλους της ΕΕ	63
[31] Εκμετάλλευση τουριστικής έπαυλης	65
[32] Απόδειξη παροχής υπηρεσιών για μεταφορά πελατών από τουριστικό γραφείο	67
[33] Δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης στη δήλωση ΦΠΑ.....	68
[34] ΦΠΑ μεταφοράς που λαμβάνει χώρα στην Ελλάδα	70
[35] Εργασίες σε κτίριο για λειτουργία υποκαταστήματος	72
[36] Μεταβίβαση ΙΧΕ αυτοκινήτου από επιχείρηση σε ιδιώτη	74
[37] Φορολόγηση & ΦΠΑ οικοδομικών συνεταιρισμών	75
[38] ΦΠΑ επιχείρησης διεθνών μεταφορών	76
[39] Υπαγωγή στο νέο καθεστώς απόδοσης ΦΠΑ του άρθρου 39β από 1.10.2014	78
[40] ΦΠΑ ηλεκτρονικής υπηρεσίας από ΗΠΑ	80
[41] Πώληση μέσω e-bay από αγροτική επιχείρηση	83
[42] Απαιτητό ΦΠΑ στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης και εισαγωγής αγαθού	86
[43] Ανέγερση οικίας ιδιώτη με οικοδομικά υλικά από την ατομική του επιχείρηση.....	88
[44] Αποστολή αγαθών δωρεάν σε πελάτη, για κάλυψη εγγύησης	90
III. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ - ΕΛΠ	93
[45] Ραδιοφωνικός σταθμός και υποχρεώσεις	95
[46] Επιστροφές από πωλητή πετρελαίου θέρμανσης	97

[47] Υπηρεσίες πρόσβασης στο διαδίκτυο.....	98
[48] Κατηγορία βιβλίων ιατρικής εταιρείας ΟΕ	100
[49] Απογραφή ειδών πρατηρίου υγρών καυσίμων	101
[50] Διακίνηση αγαθών με βάση τις νέες διατάξεις (ΕΛΠ)	102
[51] Λογιστική ιατρικών συλλόγων	104
[52] Πώληση για λογαριασμό τρίτου	106
[53] Αποστολές δειγμάτων	108
[54] Επιχορήγηση δαπανών από ΕΣΠΑ: Πρόγραμμα «ενίσχυση μικρομεσαίων επιχειρήσεων»	110
[55] Μίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων.....	111
[56] Επιχορήγηση αποσβέσεων παγίων.....	113
[57] Οικοδομική ατομική επιχείρηση.....	116
[58] Συμψηφισμός διαγραφής υποχρέωσης με άλλες πράξεις	119
[59] Απεικόνιση επιχορήγησης ΕΣΠΑ για δαπάνες και πάγια	122
[60] Επιδότηση ΟΑΕΔ για εργαζόμενο	124
[61] Λογιστικός και φορολογικός χειρισμός επιδότησης ΟΑΕΔ	126
[62] Λογιστική αντιμετώπιση επιδότησης παγίων.....	128
IV. ΑΚΙΝΗΤΑ	131
[63] Εκμίσθωση ακινήτου που ανεγέρθηκε με δαπάνες του μισθωτή	133
[64] Πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ οικοπεδούχου - εργολάβου	135
[65] Ανέγερση οικοδομής σε οικόπεδο τρίτου	137
V. ΕΤΑΙΡΙΚΑ	139
[66] Επέκταση δραστηριότητας ΑΕ	141
[67] Λογιστική παρακολούθηση ενός ΚΕΚ με τη μορφή ΙΚΕ (Τρεις εταίροι - Ένας διαχειριστής).....	143
[68] Λύση Μονοπρόσωπης ΕΠΕ με υπόλοιπα λογαριασμών στον ισολογισμό	145
[69] Σύσταση ανώνυμης εταιρείας που θα προέλθει από την απόσχιση κλάδου υφιστάμενης ΑΕ Ν1297/1972	147
[70] Διάλυση ΕΕ και σύσταση ατομικής	148

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

[71] Μετατροπή πολυπρόσωπης ΕΠΕ σε μονοπρόσωπη	150
[72] Μείωση κεφαλαίου σε ΙΚΕ	152
[73] Απορρόφηση ΑΕ από συνεταιρισμό.....	153
[74] Μετατροπή ετερόρρυθμης κατασκευαστικής εταιρείας σε ατομική	155
[75] Σύγκληση ΓΣ σε μεταγενέστερο χρόνο για την εκλογή μελών διοικητικού συμβουλίου	156
[76] Αλλοδαπή εταιρεία (SRL) εταίρος σε ελληνική μονοπρόσωπη ΕΠΕ.....	158
[77] Εκπρόθεσμη διακοπή εταιρείας ΟΕ και έκδοση τιμολογίων κατά την περίοδο της διακοπής.....	160
[78] Φορολογία δωρεών σε ΝΠ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα	161
[79] Μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης με απλογραφικά βιβλία.....	162
[80] Έσοδα ΑΕ από συμμετοχή σε ΟΕ.....	164
[81] Φορολόγηση ΙΚΕ Φωτοβολταϊκών.....	166
[82] Μεταβίβαση ποσοστών ΟΕ.....	167
[83] Εισφορές εταίρων ΙΚΕ	169
[84] Διανομή περιουσίας ΟΕ κατά την λύσης της.....	171
[85] Αστική μη κερδοσκοπική - Μουσικό συγκρότημα	172
[86] Εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών	174
VI. ΕΡΓΑΤΙΚΑ	177
[87] Αμοιβές που καταβάλλονται αναδρομικά βάσει δικαστικής απόφασης.....	179
[88] Καθηγητές φροντιστηρίου με «μπλοκάκι»	181
[89] Ασφάλιση ΙΚΑ Σερβιτόρου.....	182
[90] Αποδοχές αδειάς.....	184
[91] Έντυπο Ε11 και στοιχεία άδειας μισθωτών	186
[92] Υπολογισμός πτυχίου σε μισθό	187
[93] Αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας	189
[94] Ασφάλιση και αμοιβή.....	190
ΑΛΦΑΒΗΤΙΚΟ ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ	193

[11] Εκπρόθεσμη δήλωση εισοδήματος ΑΕ και μεταφορά ζημιών

Ανώνυμη Εταιρεία για την χρήση 2011 υπέβαλλε εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (6/2013 μεθεπόμενο έτος) με ζημία χρήσης 100.000 ευρώ και ζημία παρελθουσών χρήσεων 3.000.000 ευρώ. Οι δηλώσεις των επόμενων χρήσεων (ζημιογόνες) 2012, 2013 υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα χωρίς να παρουσιάζονται οι ζημιές παρελθουσών χρήσεων (δεν εμφανίζονται στο σύστημα taxinet). Είναι δυνατόν να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις για χρήσεις 2012 και 2013, ώστε να υπολογιστούν οι ζημιές των χρήσεων της πενταετίας για να τις συμψηφίσω με κέρδη χρήσης 2014;

Απάντηση:

Όπως είναι γνωστό μέχρι την 31.12.2013 ήταν σε ισχύ οι διατάξεις του Ν 2238/1994 όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος. Με βάση τις τότε ισχύουσες διατάξεις και συγκεκριμένα την παρ.1 του άρθρου 61 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν 3522/2006 και σύμφωνα με την ερμηνευτική εγκύκλιο Πολ. 1052/2007 είχαν γίνει δεκτά τα εξής:

Αντίθετα με τις μέχρι την ψήφιση του Ν 3522/2006 ισχύουσες διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες παράλειψη του υπόχρεου να αναγράψει τη ζημία που προέκυψε στα προηγούμενα αυτού οικονομικά έτη, του στερούσε το δικαίωμα να τη συμψηφίσει με εισοδήματα του ίδιου και των επομένων ετών, με τις νέες διατάξεις σε εναρμόνιση με την απόφαση 3431/1997 του ΣτΕ έγινε δεκτό ότι δεν απαιτούνται η αναγραφή αυτής της μεταφερόμενης ζημιάς και στα επόμενα έτη, προκειμένου να γίνει δεκτή.

Αυτό όμως που εξακολούθησε να ισχύει μέχρι την κατάργηση του Ν 2238/1994 ήταν ότι οι επιχειρήσεις διατηρούσαν το δικαίωμα μεταφοράς της ζημιάς που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ στα επόμενα έτη, εφόσον η ζημία είχε δηλωθεί εμπρόθεσμα ή μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους όπου προέκυψε.

Κατά συνέπεια ζημιές που είχαν προκύψει και δεν είχαν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη ή σε υποβαλλόμενη εντός του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, δεν αναγνωρίζονται. Ζημιές που είχαν δηλωθεί σύμφωνα με τα παραπάνω, αλλά δεν αναγράφηκαν ως ζημιά προηγούμενων

[12] Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών ΙΚΑ - ΕΤΑΜ

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης δεν πλήρωσε, ούτε ρύθμισε τις ασφαλιστικές εισφορές στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ των εργαζομένων για το 2014. Βάσει του άρθρου 23 Ν 4172/2013, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Σκοπεύει όμως να τις εξοφλήσει το 2015 με ρύθμιση. Θα γίνει αναμόρφωση το 2014 και το 2015 με την πληρωμή τους και θα χρεωθεί ο λογαριασμός 82, ή θα χρησιμοποιηθεί ο λογαριασμός 36; Σε κάθε περίπτωση εφόσον ρυθμιστούν, θα εκπίπτουν σε άλλη χρονιά;

Απάντηση:

Σύμφωνα με το αρ.23 του Ν 4172/2013 όπως ερμηνεύτηκε με την Πολ.1113/2015 οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (*εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της*), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, **εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους** το οποίο αφορούν. Αντιθέτως, ασφαλιστικές εισφορές οι οποίες καταβάλλονται **εκπρόθεσμα**, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους.

Έτσι η ΕΠΕ του ερωτήματος δεν θα ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης των ασφαλιστικών εισφορών την χρήση του 2014. Τα ποσά αυτά θα εκπέσουν (δηλαδή θα αναγνωρισθούν φορολογικά) τα επόμενα έτη κατά την εξόφλησή τους. Το λογιστικό αποτέλεσμα του 2014, θα αναμορφωθεί ούτως ώστε το φορολογητέο κέρδος να μην περιλαμβάνει τις δαπάνες αυτές. Η «μεταφορά» του εξόδου στο έτος 2015 ή σε επόμενα έτη θα γίνει μέσω του λογιστικού συστήματος της εταιρείας και συγκεκριμένα με την παρακολούθηση της φορολογικής βάσης (παρ. 5, του άρθρου 3, του Ν 4308/2014). Ουσιαστικά, η παρακολούθηση του λογαριασμών της επιχείρησης, τόσο σε λογιστική όσο και σε φορολογική βάση, θα υποκαταστήσει την διαδικασία της φορολογικής αναμόρφωσης του λογιστικού αποτελέσματος. Η υποχρέωση αυτή εισάγεται με την εφαρμογή του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ) από 1.1.2015 (σχετ. Πολ. 1003/2015).

[13] Ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα (αυτοαπασχολούμενος) με έδρα διαφορετική της κατοικίας του

Χημικός-Μηχανικός με έναρξη επιτηδεύματος στο 2002, στη χρήση του 2014 είχε την εξής «φορολογική εικόνα»:

- 1. Έγγραφες συμβάσεις με τέσσερις νομικές οντότητες.*
- 2. Το 83% του τζίρου προέρχεται από έναν εκ των τεσσάρων που λαμβάνουν τις υπηρεσίες του.*
- 3. Επαγγελματική έδρα διατηρεί εκτός της κατοικία του.*
- 4. Δεν έχει άλλο εισόδημα των περιπτώσεων α έως και ε της παραγράφου 2 του άρθρου 12 Ν 4172/2013.*

Με βάση ποια κλίμακα εισοδήματος θα φορολογηθεί (ως μισθωτός ή ως επιχειρηματίας) και γιατί;

Απάντηση:

Σύμφωνα με το νόμο (ΚΦΕ, Ν 4172/2013) και τη σχετική Πολ. 1047/2015 προκειμένου να φορολογηθεί κάποιος φορολογούμενος με την κλίμακα μισθωτής εργασίας, ενώ παρέχει ως αυτοτελώς απασχολούμενος υπηρεσίες (επιχειρηματική δραστηριότητα), πρέπει να συντρέχουν **σωρευτικά** οι προϋποθέσεις που θέτει η παρ. 2 - στ του άρθρου 12 του ως άνω νόμου (ΚΦΕ).

Μεταξύ των προϋποθέσεων είναι και ο φορολογούμενος να μην διατηρεί **επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει από την κατοικία του**. Με την αναφερόμενη Πολ. 1047/2015 έγινε δεκτό ότι η υπαγωγή στην ανωτέρω διάταξη καλύπτει και τις περιπτώσεις φιλοξενουμένων στους οποίους έχει παραχωρηθεί μέρος του ακινήτου για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, για την οποία προκύπτει τεκμαρτό μίσθωμα για τον παραχωρητή.

Από τα δεδομένα του ερωτήματος προκύπτει ότι ενώ ο φορολογούμενος έχει τις περισσότερες από τις προϋποθέσεις, η επαγγελματική του έδρα είναι εκτός της κατοικίας του. Για αυτόν τον λόγο και με την επιφύλαξη της περί δωρεάν παραχώρησης κατοικίας, της ανωτέρω παραγράφου (για το

[14] Φορολόγηση ατομικής επιχείρησης με «μπλοκάκι»

Σύμφωνα με την Πολ. 1047/2015 φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών οι ελεύθεροι επαγγελματίες με “μπλοκάκι” που έχουν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και πληρούν τα υπόλοιπα κριτήρια (σύμβαση, έδρα το σπίτι κ.λπ.). Χειριστής μηχανημάτων έργου θεωρείται ότι αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα; Γιατί το πραγματικό γεγονός είναι ότι αποτελεί μισθωτό σε επιχείρηση, απλώς αμείβεται με τιμολόγιο.

Απάντηση:

Σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την Πολ. 1047/2015, αναφορικά με τις διατάξεις της περ. στ, της παρ. 2, του άρθρου 12 του Ν 4172/2013, στα επαγγέλματα που δεν προσδίδουν στον φορέα τους την εμπορική ιδιότητα, κατά την έννοια των εν λόγω διατάξεων, και συνεπώς δύνανται να υπαχθούν στην φορολόγηση του αποκτηθέντος εισοδήματος ως προερχομένου από μισθωτή εργασία, **δεν περιλαμβάνεται ο χειριστής μηχανημάτων.** Αυτό γιατί με τις προηγούμενες διατάξεις, ο χειριστής μηχανημάτων δεν εντασσόταν στα ελευθέρια επαγγέλματα, αλλά στις ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις. Εν συνεχεία, διευκρινίζεται, ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην Πολ. 1120/25.4.2014, **δεν υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη, οι αμοιβές αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών, αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, μεταφορέων, πρακτόρων, διαμεσολαβητών, εκτελωνιστών, φωτορεπόρτερ, διαφημιστών, επιχειρήσεων που έχουν ως αντικείμενο ασφαλιστικές δραστηριότητες (ασφαλιστικοί πράκτορες, μεσίτες ασφαλίσεων, ασφαλιστικοί σύμβουλοι κ.τ.λ.).** Επίσης, δεν υπάγονται οι αμοιβές για υπηρεσίες φασόν, προώθησης προϊόντων και γενικά οι αμοιβές που με το Ν 2238/1994 χαρακτηρίζονταν ως εισόδημα από **εμπορικές επιχειρήσεις** (στην ουσία, ήταν ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και με τις νέες διατάξεις του Ν 4172/2013, εντάσσονται στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα).

Περαιτέρω, και προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περ. στ της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν 4172/2013, θεωρείται ότι **δεν έχουν**

την εμπορική ιδιότητα και συνεπώς υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη, εφόσον βέβαια συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αυτής (έδρα, εργοδότες κ.λπ.), οι αμοιβές που καταβάλλονται εξαιτίας παροχής υπηρεσιών στις οποίες προέχει το στοιχείο της συμβουλής ή της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή επαγγέλματα που με τις καταργηθείσες διατάξεις του Ν 2238/1994, χαρακτηρίζονταν ως ελεύθερα επαγγέλματα.

Περιπτώσεις τέτοιων αμοιβών που δεν έχουν την έννοια της εμπορικής ιδιότητας είναι οι αμοιβές του *ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, περιβαλλοντολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή φοροτεχνικού, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού, καθώς και αμοιβές που καταβάλλονται σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ΑΕ, εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας (δηλαδή, όλοι οι πρώην ελεύθεροι επαγγελματίες).*

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το εισόδημα που αποκτάται από την άσκηση της δραστηριότητας που αναφέρεται στο ερώτημα, δεν μπορεί να φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, μολονότι μπορεί να συντρέχουν όλες οι λοιπές προϋποθέσεις (έγγραφη σύμβαση με έναν εργοδότη, έδρα η κατοικία κ.λπ.), καθότι οι επίμαχες διατάξεις ερμηνεύτηκαν ότι αναφέρονται περιοριστικά σε συγκεκριμένα επαγγέλματα.



ISBN: 978-960-562-356-2



14957