

Ο Νόμος 4446/2016 με τίτλο «Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη - Παράβολα, Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές Συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις», περιέχει φορολογικές διατάξεις, οι σημαντικότερες εκ των οποίων συνοψίζονται παρακάτω.

A. Οικειοθελής Γνωστοποίηση Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών

Εισαγωγικά

- Εισάγεται νέο Πρόγραμμα Οικειοθελούς Γνωστοποίησης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών σύμφωνα με ειδικότερους όρους και σημαντικά μειωμένους πρόσθετους φόρους. Το Πρόγραμμα τίθεται σε εφαρμογή από την δημοσίευση του παρόντος Νόμου μέχρι και την 31.5.2017 και δεν αποτελεί φορολογική αμνηστία, καθώς στην ουσία αναφέρεται σε υποβολή κανονικών δηλώσεων για κάθε φορολογικό αντικείμενο, προσφέροντας ως κίνητρο μόνο τη μείωση του πρόσθετου φόρου και προστίμων και την άρση λοιπών κυρώσεων.

Για την εφαρμογή του προγράμματος απαιτείται η έκδοση απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου να διευκρινιστούν πρακτικά ζητήματα διαδικαστικά αλλά και ουσιαστικά (π.χ. συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά ανά κατηγορία εισοδήματος, κλπ.).

Πεδίο εφαρμογής

- Στο νέο αυτό πρόγραμμα μπορούν να ενταχθούν:
 - ο Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις ή έχουν υποβάλλει ελλιπείς ή ανακριβείς δηλώσεις για κάθε είδους φόρο, τέλος ή εισφορά και για τους οποίους δεν εκδοθεί εντολή ελέγχου.
 - ο Οι φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.5.2017.
- Η διάταξη αυτή ισχύει τόσο για φυσικά όσο και για νομικά πρόσωπα.

A1. Φορολογούμενοι που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις ή έχουν υποβάλλει ελλιπείς ή ανακριβείς δηλώσεις και δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι 31.5.2017

- Οι φορολογούμενοι μπορούν να υποβάλλουν αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις ακόμη και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, ανεξάρτητα εάν προκύπτει φόρος για καταβολή υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης έληξε μέχρι και 30.9.2016. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση η δυνατότητα αυτή παρέχεται ανεξάρτητα εάν έχει παρέλθει παραγραφή της σχετικής υποχρέωσης.
- Αν δεν προκύπτει φόρος προς καταβολή δεν επιβάλλονται τα διαδικαστικά πρόστιμα (άρθρο 54 του Ν. 4172/2013 και άρθρο 4 του Ν. 2523/1997).

Πρόσθετος φόρος

- Ο πρόσθετος φόρος θα υπολογίζεται επί του κύριου φόρου σε ποσοστό 8% για υποβολή δήλωσης από τη δημοσίευση του παρόντος Νόμου έως 31.3.2017 ή 10% από 1.4.2017 έως 31.5.2017.

Ως προς τον υπολογισμό του κύριου φόρου σημειώνεται ότι δεν έχει υιοθετηθεί η επιβολή ενός αυτοτελούς συντελεστή φορολογίας (όπως σε παλαιότερα προγράμματα φορολογικής αμνηστίας) αλλά θα υπολογίζεται κατ' εφαρμογή των φορολογικών συντελεστών που ίσχυαν στο εκάστοτε φορολογικό έτος για τον κάθε τύπο του αδήλωτου εισοδήματος.

Οι διατάξεις αυτές ενέχουν την πρακτική δυσκολία εντοπισμού του έτους που προέκυψε η υποχρέωση φορολογίας του εισοδήματος και του χαρακτηρισμού αυτού, ώστε να εφαρμοστούν οι σωστοί συντελεστές που ίσχυαν στο εκάστοτε έτος.

Πίνακας αναπροσαρμογής πρόσθετου φόρου

- Ο πρόσθετος φόρος αναπροσαρμόζεται περαιτέρω από 5% έως 25% ανάλογα με το έτος εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης. Πιο συγκεκριμένα:

Έτος	Συντελεστής αναπροσαρμογής πρόσθετου φόρου	Πρόσθετος φόρος αν κατατεθεί η δήλωση μέχρι 31.3.2017	Πρόσθετος φόρος αν κατατεθεί η δήλωση μέχρι 31.5.2017
Έως 2001	25%	10%	12,5%
2002	23%	9,84%	12,3%
2003	20%	9,6%	12%
2004	16%	9,28%	11,6%
2005	15%	9,2%	11,5%
2006	12%	8,96%	11,2%
2007	10%	8,8%	11%
2008	6%	8,48%	10,6%
2009	5%	8,4%	10,5%
2010 και μετά	0%	8%	10%

A.2 Φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.5.2017.

**Πρόσθετος
φόρος**

Πεδίο εφαρμογής	Προθεσμία υποβολής δήλωσης		Συντελεστής πρόσθετου φόρου
Κοινοποίηση εντολής ελέγχου πριν τις 12.12.2016	Εντός 60 ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος Νόμου		13%
	Μετά την πάροδο 60 ημερών και μέχρι 31.5.2017	Πριν την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων	15%
		Μετά την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων	30%
Κοινοποίηση εντολής ελέγχου μετά τις 12.12.2016 και έως 31.5.2017	Εντός 90 ημερών από την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή από την πρόσκληση παροχής πληροφοριών		8% έως 31.3.2017 10% από 1.4.2017 έως 31.5.2017
	Μετά την πάροδο 90 ημερών και	Πριν την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων	15%
		Μετά την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων	30%
Κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων πριν τις 12.12.2016	Εντός 30 ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος Νόμου		25%

- Οι ανωτέρω συντελεστές πρόσθετου φόρου αναπροσαρμόζονται βάσει των συντελεστών αναπροσαρμογής όπως εμφανίζονται στον ανωτέρω σχετικό πίνακα υπό Α.1, ανάλογα με το έτος στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.

Οι ανωτέρω προθεσμίες ισχύουν μόνο για τα αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή προσδιορισμού του φόρου. Για τα υπόλοιπα, οι δηλώσεις μπορούν να υποβληθούν οποτεδήποτε μέχρι 31.5.2017 με τους πρόσθετους φόρους που αναφέρθηκαν στην προηγούμενη περίπτωση (υπό Α.1).

**Μη επιβολή
διοικητικών και
ποινικών κυρώσεων**

- Η υπαγωγή στο Πρόγραμμα Οικειοθελούς Γνωστοποίησης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών διασφαλίζει τους φορολογούμενους, φυσικά και νομικά πρόσωπα, από τη μη επιβολή άλλων προστίμων, διοικητικών ή/και ποινικών κυρώσεων αναφορικά με τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει και τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται στο πλαίσιο εφαρμογής του Προγράμματος κι επιπλέον αίρει τυχόν επιβληθέντα διασφαλιστικά μέτρα.

Προθεσμία καταβολής του φόρου

Εξαιρέσεις

Υποχρέωση ηλεκτρονικής διαβίβασης των τιμολογίων στην ΓΤΔΕ

**Μειώνεται στα
500 ΕΥΡΩ το
ελάχιστο όριο
εξόφλησης με
ηλεκτρονικά μέσα
από τους ιδιώτες**

**Επιβραβευση
μέσω λοταρίας για
την χρήση
ηλεκτρονικών
μέσων πληρωμής**

**Φορολόγηση των
διανεμόμενων ή
κεφαλαιοποιούμενων
λογιστικών κερδών
ανεξάρτητα από την
ύπαρξη φορολογικών
ζημιών**

**Συμψηφισμός ζημιών
αλλοδαπής**

- Η υποβολή δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του προγράμματος αυτού δεν συνιστά από μόνη της κριτήριο επιλογής προς έλεγχο.
- Ο φόρος που προκύπτει από την υπαγωγή στο Πρόγραμμα καταβάλλεται εφάπαξ εντός 30 ημερών από τον προσδιορισμό, ενώ ορίζεται ρητά ότι σε καμία περίπτωση δεν επιστρέφεται. Ο φορολογούμενος, ωστόσο, έχει τη δυνατότητα να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών.
- Οι διατάξεις του ως άνω προγράμματος δεν εφαρμόζονται:
 - α) στις περιπτώσεις που έχουν κοινοποιηθεί πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων μέχρι τις 12.12.2016.
 - β) στις φορολογικές δηλώσεις με επιφύλαξη ή σε φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου
 - γ) στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση
 - δ) όταν οι δηλώσεις αφορούν ποσά προερχόμενα από εγκληματικές δραστηριότητες («ξέπλυμα») εκτός από τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

Β. Διασφάλιση και Έλεγχος Συναλλαγών

- Καθορίζεται ότι οι επιτηδευματίες υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων – στοιχείων, ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσής τους.
- Η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων με συνολική αξία άνω των 500 ΕΥΡΩ (από 1.500 ΕΥΡΩ που ισχύει σήμερα), που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, πραγματοποιείται αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής και όχι με την καταβολή μετρητών.
- Προβλέπεται επιβράβευση με χρηματικά ή άλλου είδους έπαθλα μέσω της συμμετοχής σε πρόγραμμα δημοσίων κληρώσεων (Λοταρίες), όταν οι συναλλαγές πραγματοποιούνται με την χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής.

Γ. Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων

- Από το φορολογικό έτος 2017 τα κέρδη που διανέμονται/κεφαλαιοποιούνται και για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος φορολογούνται ανεξάρτητα από την ύπαρξη τυχόν φορολογικών ζημιών.

Η διάταξη αυτή υιοθετεί στην πραγματικότητα τη θέση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους στη γνωμοδότηση 178/2016, αν και η έναρξη εφαρμογής είναι πια από το 2017.

- Ζημιές αλλοδαπής που προκύπτουν από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μιας μόνιμης εγκατάστασης δύναται να μεταφερθούν και να συμψηφιστούν μόνο στην περίπτωση που προκύπτουν από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης σε άλλη χώρα της ΕΕ ή του ΕΟΧ υπό την προϋπόθεση να υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας η οποία δεν απαλλάσσει από τη φορολογία τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής μόνιμης εγκατάστασης.

Με τη διάταξη αυτή φαίνεται να καθίσταται ανάγκη αλλαγής των προβλεπόμενων στην ΠΟΛ 1088/2016 για την έκπτωση ζημιών αλλοδαπής, ιδίως στο βαθμό που η διάταξη έχει αναδρομική εφαρμογή και ισχύει από την 1.1.2014. Θα πρέπει να

αναμένεται νέα ερμηνευτική εγκύκλιος για να καλυφθεί ο νέος χειρισμός για τα θέματα που αφορούσαν την εν λόγω εγκύκλιο.

Επιπρόσθετα, από την διατύπωση της διάταξης φαίνεται να επιτρέπεται ο συμψηφισμός ζημιών αλλοδαπής προέλευσης μεταξύ διαφορετικών χωρών σε αντίθεση με τα αναφερόμενα στην ως άνω εγκύκλιο ότι οι ζημιές αλλοδαπής θα πρέπει να παρακολουθούνται και να συμψηφίζονται ανά χώρα.

**Προϋπόθεση
έκπτωσης δαπανών
μισθοδοσίας η
ηλεκτρονική
καταβολή της**

- Οι δαπάνες μισθοδοσίας που πραγματοποιούνται από την δημοσίευση του παρόντος Νόμου και μετά δεν εκπίπτουν εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμής.

**Αλλαγή του τρόπου
υπολογισμού της
φορολογητέας αξίας
των εταιρικών
οχημάτων**

Δ. Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

- Η φορολογητέα αξία των παραχωρούμενων οχημάτων από φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο θα υπολογίζεται ως ποσοστό με βάση τη Λιανική Τιμή Προ Φόρων και την παλαιότητα του οχήματος (και όχι ως ποσοστό του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη) και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και μετά.
- Παρατείνεται μέχρι 31.12.2017 η αναστολή επιβολής φόρου υπεραξίας στη μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας.
- Από το φορολογικό έτος 2017 και μετά καθορίζεται προοδευτική κλίμακα για το ελάχιστο ποσό δαπανών απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών που απαιτείται να πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής προκειμένου ο φορολογούμενος να τύχει εφαρμογής της μείωσης του φόρου εισοδήματος. Στην περίπτωση που δεν καλύπτεται το ελάχιστο ποσοστό επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 22% στο υπολειπόμενο ποσό (δηλαδή στη διαφορά μεταξύ απαιτούμενου και δηλωθέντος ποσού). Πιο συγκεκριμένα:

Εισόδημα	Ποσοστό ελάχιστης δαπάνης
1-10.000	10%
10.0001-30.000	15%
30.0001 και άνω	20% και μέχρι 30.000 ευρώ

Δεν είναι σαφές εάν η ως άνω υποχρέωση ισχύει και σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος δεν απολαμβάνει μείωση φόρου (π.χ. λόγω ύψους εισοδήματος) και αν ανεξαρτήτως της μείωσης θα επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση φόρος 22% στη διαφορά.

**Έκπτωση ιατρικών
δαπανών**

- Ορίζεται ότι οι ιατρικές δαπάνες θα λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της μείωσης του φόρου εισοδήματος υπό την προϋπόθεση ότι θα έχουν πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.
- Το εισόδημα που αποκτάται από φυσικά πρόσωπα κατ'εφαρμογή του ειδικού αυτού καθεστώτος, θεωρείται εισόδημα από ακίνητη περιουσία και φορολογείται αντίστοιχα με συντελεστές από 15% έως 45% ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος.
- Η μίσθωση απαλλάσσεται από ΦΠΑ.

**Εισαγωγή
ρυθμίσεων για τη
φορολόγηση της
βραχυχρόνιας
μίσθωσης ακινήτων
(τύπου Airbnb)**

- Για την εφαρμογή του καθεστώτος υπάρχει υποχρέωση εγγραφής εκμισθωτή στο Μητρώο Βραχυχρόνιας Μίσθωσης Ακινήτων, το οποίο θα τηρείται στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων.
- Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος, επιβάλλεται αυτοτελές διοικητικό πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 5.000, το οποίο διπλασιάζεται και τετραπλασιάζεται στην περίπτωση επανάληψης της παράβασης.
- Οι ως άνω διατάξεις έχουν εφαρμογή από 1.2.2017.

Ε. Παράταση χρόνου παραγραφής

**Παράταση για ένα
χρόνο της
παραγραφής**

- Παρατείνεται για ένα έτος η παραγραφή των υποθέσεων που λήγουν στις 31.12.2016 και για τις οποίες έχουν εκδοθεί ήδη κατά τη δημοσίευση του πρόντος νόμου ή θα εκδοθούν μέχρι 31.12.2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας, κλπ.

ΣΤ. Ενδοομιλικές Συναλλαγές

**Εξορθολογισμός
κυρώσεων**

- Εξορθολογίζονται τα πρόστιμα σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις σχετικές με τις ενδοομιλικές συναλλαγές (υποβολή φακέλλου και κατάστασης ενδοομιλικών συναλλαγών), που πραγματοποιήθηκαν σε περιόδους που άρχισαν πριν από την 1.1.2012 και εφόσον είναι εκκρεμής η υπόθεση.
- Σε κάθε περίπτωση, θα εφαρμόζονται οι νεώτερες ευνοϊκότερες διατάξεις ανεξάρτητα από τον χρόνο πραγματοποίησης ενδοομιλικών συναλλαγών.

**Αναστολή για ένα έτος
της κατάργησης των
μειωμένων
συντελεστών ΦΠΑ σε
ορισμένα νησιά**

Ζ. ΦΠΑ

- Αναστέλλεται για το έτος 2017 η κατάργηση των μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ στα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου (με εξαίρεση τη Ρόδο και την Κάρπαθο) και Σαμοθράκης.
- Διευρύνεται στα ΕΥΡΩ 2.000.000 (αντί ΕΥΡΩ 500.000) το ελάχιστο όριο των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη των επιχειρήσεων στο ειδικό καθεστώς καταβολής του ΦΠΑ κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής προκειμένου να μπορεί να ενταχθεί σε αυτό η πλειοψηφία των ελληνικών επιχειρήσεων και καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή του.

**Σημαντική διεύρυνση
του ελαχίστου ορίου
για υπαγωγή στο
ειδικό καθεστώς του
άρθρου 39β του
Κώδικα ΦΠΑ**

Η. Ειδικός Φόρος Ακινήτων

**Δυνατότητα
απαλλαγής από τον
Ειδικό Φόρο Ακινήτων
και σε Εταιρείες του
ΕΟΧ**

- Ελεγκτείται η δυνατότητα απαλλαγής από τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων των εταιρειών με έδρα εκτός από την Ελλάδα και κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε εκείνες με έδρα σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου που απαλλάσσονται με δήλωση των μετόχων/εταίρων φυσικών τους προσώπων υπό την προϋπόθεση ότι (α) η έδρα δε βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος (β) **τα ακίνητα αποκτήθηκαν έως την 31.12.2009** και (γ) οι μέτοχοι/εταίροι φυσικά πρόσωπα ήταν φορολογικοί κάτοικοι των παραπάνω χωρών κατά το έτος απόκτησης του ακινήτου.
- Για την απαλλαγή από τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων, οι μέτοχοι/εταίροι φυσικά πρόσωπα πρέπει είτε να έχουν αποκτήσει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου στην

Ελλάδα μετά το έτος φορολογίας (Ιανουάριο εκάστου έτους) είτε μέσα σε ένα μήνα από τη δημοσίευση του παρόντος Νόμου.

- Για κάθε έτος καθυστέρησης απόκτησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου θα επιβάλλεται πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 2.500.
- Η απαλλαγή ισχύει και για υποθέσεις οι οποίες εκκρεμούν ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή δικαστικής προσφυγής ή ένδικου μέσου καθώς και για υποθέσεις για τις οποίες οι σχετικές πράξεις έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στο φορολογούμενο.

www.pwc.gr

Το κείμενο αποσκοπεί μόνο σε γενική ενημέρωση των ενδιαφερομένων και δεν πρέπει να χρησιμοποιείται ως βάση για λήψη αποφάσεων. Για περισσότερες πληροφορίες απευθυνθείτε στην PwC:

*Λεωφ. Κηφισίας 268,
15232 Χαλάνδρι
τηλ. +30 210 6874400*



© 2016 PricewaterhouseCoopers Business Solutions ΑΕ. Με επιφύλαξη όλων των νομίμων δικαιωμάτων. Η επωνυμία 'PwC' αναφέρεται στην εταιρεία μέλος του δικτύου στην Ελλάδα, και σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να αναφέρεται στο δίκτυο των εταιρειών μελών της PwC. Κάθε εταιρεία μέλος αποτελεί μια ξεχωριστή νομική οντότητα. Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε το www.pwc.com/structure.