

Tax Flash

Δεκέμβριος 2019

Νέος φορολογικός νόμος

Ψηφίσθηκε από τη Βουλή το νέο φορολογικό νομοσχέδιο με τίτλο «Φορολογική μεταρρύθμιση με αναπτυξιακή διάσταση για την Ελλάδα του αύριο», με το οποίο επέρχονται μια σειρά από τροποποιήσεις με αναπτυξιακό προσανατολισμό στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ), στον Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ΚΦΔ), στον Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και σε άλλα νομοθετήματα.

Στις πιο σημαντικές διατάξεις του νόμου αυτού, επιπλέον όσων είχαν αναφερθεί σε προηγούμενο ενημερωτικό μας σημείωμα κατά το στάδιο της δημόσιας διαβούλευσης, συγκαταλέγονται:

- Η μείωση του φορολογικού συντελεστή της φορολογίας κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) από το φορολογικό έτος 2019 **και εφεξής**
- Η ευνοϊκή φορολογική μεταχείριση των δικαιωμάτων προαίρεσης μετοχών (stock options) ως υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, υπό προϋποθέσεις
- Η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας από μεταβίβαση συμμετοχών από την 01.07.2020 (participation exemption) και η υπό προϋποθέσεις δυνατότητα αναγνώρισης των ζημιών από τη μεταβίβαση των συμμετοχών έως την 31.12.2022
- Ο υπολογισμός της παροχής σε είδος από την παραχώρηση χρήσης οχημάτων βάσει προοδευτικής κλίμακας
- Η κατάργηση της προσφάτως επιβληθείσας εισφοράς του ν.128/1975 στις χορηγήσεις από χρηματοδοτικά ιδρύματα, στο factoring και στο leasing
- Η υπαγωγή στον φόρο πλοίων (tonnage tax) της ναύλωσης γυμνού πλοίου (bareboat chartering) και της χρηματοδοτικής μίσθωσης πλοίου (ship leasing)

Αναλυτικότερα, ορισμένες από τις αλλαγές που εισάγονται παρουσιάζονται κατωτέρω:

A. Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και επιχειρηματικής δραστηριότητας

Μειώσεις φορολογικών συντελεστών νομικών προσώπων (άρθρο 58 ΚΦΕ)

Για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2019 και εφεξής ο συντελεστής φορολογίας των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα μειώνεται από είκοσι οκτώ (28%) σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%).

Σημειώνεται ότι στην αιτιολογική έκθεση του νόμου υπάρχει ρητή αναφορά στη βούληση του νομοθέτη για περαιτέρω μείωση του φορολογικού συντελεστή κατά τα επόμενα έτη.

Παράλληλα, προβλέπεται ότι τα πιστωτικά ιδρύματα θα εξακολουθήσουν να φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%), μόνο στην περίπτωση που έχουν ενταχθεί και για όσα φορολογικά έτη υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α ΚΦΕ σχετικά με την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση.

Ειδικά, ο συντελεστής φορολογίας των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί μειώνεται από δεκατρία (13%) σε δέκα τοις εκατό (10%), για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2020 και μετά.

Μείωση φόρου μερισμάτων (άρθρα 40 και 64 ΚΦΕ)

Προβλέπεται μείωση του συντελεστή φορολογίας μερισμάτων από δέκα (10%) σε πέντε τοις εκατό (5%) για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2020 και μετά.

Μείωση φορολογίας σε ειδικές κατηγορίες εταιρειών

Τροποποιείται, από τη δημοσίευση του νόμου, με κατάργηση του έως πρότινος ισχύοντος ελάχιστου οφειλόμενου φόρου, ο τρόπος φορολόγησης των:

- Αωνύμων Εταιρειών Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (ΑΕΕΑΠ) του ν.2778/1999,
- Αμοιβαίων κεφαλαίων του ν.2778/1999,
- Εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου του ν.3371/2005,
- Οργανισμών συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ) του ν.4099/2012

Ουσιαστικά, επαναφέρεται ο επιβαλλόμενος στις εταιρείες αυτές φόρος στα προηγούμενα χαμηλά επίπεδα που ίσχυαν πριν την αύξηση του 2016.

Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος της υπεραξίας από πώληση ελληνικών και ευρωπαϊκών θυγατρικών εταιρειών υπό όρους (participation exemption) (άρθρο 48Α ΚΦΕ)

Εισάγεται, με ισχύ από 01.07.2020, νέα διάταξη σύμφωνα με την οποία απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος η υπεραξία από πώληση ελληνικών και ευρωπαϊκών θυγατρικών εταιρειών, εφόσον η συμμετοχή είναι μεγαλύτερη από δέκα τοις εκατό (10%) και έχει διακρατηθεί για τουλάχιστον είκοσι τέσσερεις (24) μήνες.

Τα ανωτέρω αναφερόμενα εισοδήματα δεν φορολογούνται ούτε κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση των κερδών αυτών, ενώ δεν παρέχεται δυνατότητα έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών που συνδέονται με την εν λόγω συμμετοχή.

Παράλληλα, στις μεταβατικές διατάξεις του νόμου προβλέπεται ότι, εξαιρετικά, οι ενδεχόμενες ζημίες που προκύπτουν από την ανωτέρω αναφερόμενη μεταβίβαση τίτλων συμμετοχής μπορούν να αναγνωριστούν προς έκπτωση μετά την 01.01.2020, υπό την προϋπόθεση ότι έχουν αποτιμηθεί έως την 31.12.2019 και έχουν εγγραφεί στα βιβλία ή αποτυπώνονται στις ελεγμένες από ορκωτούς ελεγκτές οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας. Εντούτοις, η έκπτωση των ζημιών αυτών θα αναγνωριστεί μόνο εάν καταστούν οριστικές έως την 31.12.2022 και έως του μικρότερου ποσού μεταξύ αυτού της αποτίμησης και της οριστικής ζημίας.

Προβληματισμό προκαλεί το γεγονός ότι η μεταβατική διάταξη αναφέρεται σε αναγνώριση ζημιών από την 01.01.2020, ενώ η έναρξη ισχύος της απαλλαγής τίθεται έξι (6) μήνες μετά.

Μεταχείριση εισοδήματος ωφέλειας από παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από είσπραξη χρέους (άρθρο 21 ΚΦΕ και 62 ν.4389/2016)

Ορίζεται ρητά ότι, η ωφέλεια επιχείρησης που προκύπτει από την παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, η οποία λαμβάνει χώρα στο πλαίσιο της επαγγελματικής τους συνεργασίας, αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με την επιφύλαξη των ειδικότερων σχετικών διατάξεων του άρθρου 62 του ν.4389/2016.

Επιπλέον, στην περίπτωση αυτή ορίζεται ρητά ότι δεν θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φορολογίας δωρεών.

Επισημαίνεται ότι παρόμοια διάταξη υπήρχε και στον προϊσχύσαντα ΚΦΕ (ν.2238/1994).

Ειδικά για τις περιπτώσεις διαγραφών χρέους προς πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού ή σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.4389/2016, παρατείνεται η απαλλαγή από φόρο εισοδήματος και φόρο δωρεών της ωφέλειας που προκύπτει, κατά δύο (2) έτη, ήτοι έως την 31.12.2020.

Έκπτωση δαπανών δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης (άρθρο 22 ΚΦΕ)

Προβλέπεται ότι, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020, οι δαπάνες δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, θα θεωρούνται ως πραγματοποιηθείσες προς το συμφέρον μιας επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και θα αποτελούν εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες στο φορολογικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιήθηκαν. Ωστόσο, αυτό θα είναι δυνατό υπό την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση εμφανίζει λογιστικά κέρδη στο φορολογικό έτος αυτό, εκτός και αν η εν λόγω δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.

Η έκπτωση των δαπανών εταιρικής κοινωνικής ευθύνης είχε γίνει δεκτή και ερμηνευτικά με την ΠΟΛ.1113/2015, ενώ η νέα διάταξη θέτει τον επιπλέον περιορισμό της ύπαρξης λογιστικών κερδών.

Παροχή κινήτρου υπερεκπτώσεων για συγκεκριμένες δαπάνες περιβαλλοντολογικού χαρακτήρα (άρθρα 22B και 24 ΚΦΕ)

Για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020, θεσπίζεται κίνητρο χορήγησης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα προσαυξημένων κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους, των δαπανών που αφορούν:

- αγορά μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσων μαζικής μεταφοράς,
- μίσθωση εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως πενήντα (50) g CO₂/Km, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ,
- αγορά, εγκατάσταση και λειτουργία δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως πενήντα (50) g CO₂/Km,
- δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως πενήντα (50) g CO₂/Km, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ.

Έκπτωση δαπάνης ενοικίων (άρθρο 23 ΚΦΕ)

Προβλέπεται ότι, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020, για να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, οι δαπάνες ενοικίων θα πρέπει να εξοφλούνται με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Φορολογικές αποσβέσεις (άρθρο 24 ΚΦΕ)

Συμπληρώνεται από 01.01.2020 ο ορισμός των χρηματοδοτικών μισθώσεων, ώστε πλέον να προσδιορίζονται τόσο κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, αναλόγως του λογιστικού πλαισίου που ακολουθεί η κάθε οντότητα.

Παράλληλα, προστίθενται νέες κατηγορίες παγίων και εισάγονται αυξημένοι συντελεστές απόσβεσης για τα μέσα μεταφοράς ατόμων ή εμπορευμάτων με μηδενικούς ή χαμηλούς ρύπους.

Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων έως 300 ευρώ (άρθρο 26 ΚΦΕ)

Προβλέπεται για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020 δυνατότητα διαγραφής απαιτήσεων συνολικού ύψους, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., μέχρι τριακόσια (300) ευρώ ανά αντισυμβαλλόμενο, στο φορολογικό έτος εντός του οποίου συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από τον χρόνο κατά τον οποίο κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, χωρίς να έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξής τους. Εντούτοις, αυτό θα είναι δυνατό μόνο εφόσον:

- έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο,
- έχει προηγηθεί διαγραφή από τα βιβλία του φορολογούμενου και
- οι οφειλέτες έχουν λάβει αποδεδειγμένα γνώση της διαγραφής της οφειλής τους, όπου αυτό είναι δυνατόν.

Το συνολικό ύψος των απαιτήσεων που δύναται να διαγραφεί με τον τρόπο αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει, ανά φορολογικό έτος, ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί του συνόλου των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης. Σημειώνεται, τέλος, ότι η δυνατότητα διαγραφής θα παρέχεται ανεξάρτητα από τον χρόνο κατά τον οποίο δημιουργήθηκε η απαίτηση, ακόμα και στην περίπτωση που είχε ήδη σχηματισθεί πρόβλεψη για τις εν λόγω απαιτήσεις.

Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού (άρθρο 26 ΚΦΕ)

Παράλληλα, παρέχεται η δυνατότητα διαγραφής για φορολογικούς σκοπούς των απαιτήσεων που διαγράφονται στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, ανεξαρτήτως του αν έχει σχηματισθεί σχετική πρόβλεψη και χωρίς να απαιτείται να έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης. Στην περίπτωση και κατά το μέρος που δεν έχει σχηματισθεί πρόβλεψη, το σχετικό ποσό της διαγραφής της απαίτησης θα εκπίπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 ΚΦΕ.

Απαλλαγή από φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών ομολογιούχων στους τόκους εισηγμένων εταιρικών ομολόγων (άρθρα 37, 43Α, 47, 61, 64 και 67 ΚΦΕ)

Εισάγεται από την 01.01.2020 απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τους τόκους εταιρικών ομολογιών εισηγμένων σε τόπο διαπραγμάτευσης εντός της Ε.Ε. ή σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εκτός της Ε.Ε., η οποία εποπτεύεται από αρχή διαπιστευμένη στον Διεθνή Οργανισμό Επιτροπών Κεφαλαιαγοράς (International Organization of Securities Commissions, IOSCO), που αποκτούν νομικά πρόσωπα που δεν είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και δεν διατηρούν στην Ελλάδα μόνιμη εγκατάσταση. Ο ίδιος χειρισμός προβλέπεται και για τους τόκους από τις πάσης φύσεως ομολογίες που εκδίδουν οι πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα. Στις περιπτώσεις αυτές ορίζεται ρητά ότι το εν λόγω εισόδημα των ανωτέρω προσώπων δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου.

Επίσης, ορίζεται ότι στις περιπτώσεις εταιρικών ομολόγων για τις οποίες απαιτείται παρακράτηση φόρου, αυτή θα γίνεται μόνο από τους φορείς πληρωμής που προβαίνουν στις καταβολές τόκων και όχι από τους εκδότες των ομολογιών.

Σημειώνεται ότι η ανωτέρω απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος εφαρμόζεται και για τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, ενώ παράλληλα προβλέπεται απαλλαγή και από την εισφορά αλληλεγγύης. Στην περίπτωση μάλιστα που τα πρόσωπα αυτά έχουν εισόδημα αποκλειστικά από τους εν λόγω τόκους εταιρικών ομολογιών, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης.

Αποσαφήνιση απαλλαγών ενδοομιλικών πληρωμών μεταξύ ελληνικών εταιρειών (άρθρο 63 ΚΦΕ)

Αποσαφηνίζεται ρητά ότι η ισχύουσα απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου από τόκους και δικαιώματα μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων υπό όρους, καταλαμβάνει και τις πληρωμές μεταξύ ελληνικών εταιρειών.

Επισημαίνεται ότι η ως άνω απαλλαγή είχε ήδη γίνει δεκτή και ερμηνευτικά με την ΠΟΛ. 1039/2015, ενώ η τροποποίηση αυτή είναι απόρροια της απόφασης ΣτΕ 580/2019, στην οποία είχε κριθεί η εν λόγω διαφορά.

Προσδιορισμός κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (άρθρο 65 ΚΦΕ)

Τροποποιείται ο ορισμός των κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς ώστε ως τέτοια να θεωρούνται πλέον όσα επιβάλλουν φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, του οποίου ο συντελεστής είναι ίσος ή κατώτερος από το εξήντα (60%), έναντι πενήντα τοις εκατό (50%), του ισχύοντος στην Ελλάδα συντελεστή φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων.

Συνεπώς και για το φορολογικό έτος 2019 θα εξακολουθούν να θεωρούνται ως κράτη με προνομιακό φορολογικό όσα έχουν φορολογικό συντελεστή μικρότερο από 14,4%.

Επανυπολογισμός προκαταβολής φόρου έτους 2018 (άρθρο 71 ΚΦΕ)

Αποκλειστικά και μόνο για την προκαταβολή φόρου που έχει βεβαιωθεί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, προβλέπεται επανυπολογισμός με βεβαίωση ποσοστού ίσου με το ενενήντα πέντε τοις εκατό (95%) του ήδη βεβαιωθέντος φόρου.

Αναμένονται περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με τον τρόπο επιστροφής ή συμψηφισμού της διαφοράς πέντε τοις εκατό (5%) που προκύπτει από τον ανωτέρω επανυπολογισμό, στις περιπτώσεις που η ήδη βεβαιωθείσα προκαταβολή έχει αποδοθεί στο σύνολό της από τις επιχειρήσεις.

Παροχή κινήτρων για την κεφαλαιοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών από 01.01.2020 (άρθρα 71Β και 71Γ ΚΦΕ)

Με τις νέες διατάξεις μειώνεται ο συντελεστής φορολογίας των αφορολόγητων αποθεματικών διαφόρων αναπτυξιακών νόμων που κεφαλαιοποιούνται από είκοσι (20%) σε πέντε τοις εκατό (5%) χωρίς καμία άλλη επιβάρυνση, ενώ καθιερώνεται υποχρέωση διατήρησης του κεφαλαίου τόσο των εισηγμένων όσο και των μη εισηγμένων εταιρειών για χρονικό διάστημα πέντε (5) αντί των δέκα (10) ετών. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των μετόχων. Μάλιστα, οι νέες αυτές διατάξεις δεν έχουν χρονικό περιορισμό.

Επιπλέον, καταργείται η υποχρέωση ισόποσης αύξησης του κεφαλαίου με μετρητά για τις μη εισηγμένες εταιρείες.

Παράλληλα, εισάγεται η δυνατότητα κεφαλαιοποίησης αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί από κατ' ειδικό τρόπο φορολογηθέντα κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994. Η κεφαλαιοποίηση υπόκειται σε φόρο εισοδήματος 5%, ενώ ο φόρος που τυχόν είχε καταβληθεί στο παρελθόν για τα αποθεματικά του ν.2238/1994 δεν επιστρέφεται. Η κεφαλαιοποίηση αυτή δεν υπόκειται σε φόρο μερισμάτων και ειδική εισφορά αλληλεγγύης στο επίπεδο των μετόχων.

B. Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

Εισαγωγή καθεστώτος non-dom (άρθρο 5Α ΚΦΕ)

Με τις νέες διατάξεις, εισάγεται νέο καθεστώς που προβλέπει εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης του εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή για φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα (non-dom), εφόσον ισχύουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ο φορολογούμενος δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας τα προηγούμενα επτά (7) από τα οκτώ (8) έτη πριν τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα και
- αποδεικνύεται ότι πραγματοποιεί επένδυση τουλάχιστον πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ σε ακίνητα ή επιχειρήσεις ή κινητές αξίες ή μετοχές ή μερίδια σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με έδρα την Ελλάδα, είτε ο ίδιος ή τα συγγενικά του πρόσωπα (ήτοι, ο/η σύζυγός του και οι ανιόντες / κατιόντες σε ευθεία γραμμή) είτε μέσω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας στα οποία έχει την πλειοψηφία των μετοχών ή μεριδίων.

Εφόσον ενταχθεί στο εν λόγω καθεστώς, και για μέγιστη διάρκεια δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών, το φυσικό πρόσωπο θα καταβάλλει φόρο κατ' αποκοπή, ο οποίος ανέρχεται σε εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ για κάθε φορολογικό έτος, ανεξαρτήτως του ύψους εισοδήματος που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή. Παράλληλα, δίνεται η δυνατότητα επέκτασης του καθεστώτος σε οποιοδήποτε συγγενικό του πρόσωπο, καταβάλλοντας ανά φορολογικό έτος επιπλέον ποσό φόρου ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ ανά συγγενικό πρόσωπο, μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της φορολογίας δωρεών, κληρονομιών και γονικών παροχών.

Σημειώνεται ότι τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης δεν θα συμψηφίζεται έναντι της φορολογικής υποχρέωσης των ανωτέρω προσώπων στην Ελλάδα.

Το φορολογητέο εισόδημα των προσώπων που έχουν ενταχθεί στο εν λόγω καθεστώς, το οποίο προκύπτει στην Ελλάδα, θα φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ. Επιπλέον, σε περίπτωση μη καταβολής ολόκληρου του ποσού του κατ' αποκοπή φόρου, θα αίρεται το ειδικό καθεστώς και τα εν λόγω πρόσωπα θα φορολογούνται για το παγκόσμιο εισόδημά τους βάσει των γενικών διατάξεων από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής.

Σημειώνεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση δήλωσης των εισοδημάτων που προκύπτουν στην αλλοδαπή για τους φορολογούμενους που υπάγονται στο εν λόγω καθεστώς. Παράλληλα, προβλέπεται η δυνατότητα δικαιολόγησης των αντικειμενικών δαπανών και των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των ανωτέρω προσώπων και με εισαγωγή συναλλάγματος.

Η σχετική αίτηση μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας και υπαγωγής στο καθεστώς non-dom υποβάλλεται από το φυσικό πρόσωπο μέχρι τις 31 Μαρτίου κάθε φορολογικού έτους. Παράλληλα, παρέχεται δυνατότητα υποβολής αίτησης για ανάκληση της υπαγωγής σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια της δεκαπενταετούς περιόδου.

Αναμένεται η έκδοση αποφάσεων με τις οποίες θα καθορίζονται οι λεπτομέρειες τόσο σχετικά με τις επιλέξιμες κατηγορίες επενδύσεων όσο και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Σε κάθε περίπτωση, πάντως, πρόκειται για σημαντικό κίνητρο, είτε για επαναπατρισμό Ελλήνων που λείπουν πολλά χρόνια από την Ελλάδα, είτε για προσέλκυση στην Ελλάδα αλλοδαπών με σημαντικά εισοδήματα εκτός Ελλάδος. Σημειώνεται ότι παρόμοια καθεστώτα ισχύουν πλέον σε αρκετές χώρες της Ευρώπης.

Μεταβολή
φορολογικού
συντελεστή (άρθρο 15
ΚΦΕ)

Θεσπίζεται, με ισχύ από 01.01.2020, νέα φορολογική κλίμακα με τον εισαγωγικό συντελεστή να μειώνεται από είκοσι δύο (22%) σε εννέα τοις εκατό (9%) για το τμήμα του εισοδήματος έως δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ και τους συντελεστές που εφαρμόζονται για εισοδήματα άνω των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ να μειώνονται κατά ένα τοις εκατό (1%). Αναλυτικά, η νέα κλίμακα έχει ως εξής:

Εισόδημα	Φορολογικός Συντελεστής
Έως 10.000	9% (νέο κλιμάκιο)
10.001 – 20.000	22%
20.001 – 30.000	28% (από 29%)
30.001 – 40.000	36% (από 37%)
Άνω των 40.000	44% (από 45%)

Δεδομένου του αντίστοιχου περιορισμού των μειώσεων από τον φόρο εισοδήματος (βλ. κατωτέρω) η ωφέλεια από τις ανωτέρω αναφερόμενες μειώσεις των φορολογικών συντελεστών περιορίζεται σημαντικά.

Παράλληλα, συμπληρώνονται οι διατάξεις σχετικά με τον ειδικό τρόπο φορολόγησης των εισοδημάτων των αξιωματικών και των κατώτερων πληρωμάτων που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού.

Μείωση του φόρου
εισοδήματος (άρθρο
16 ΚΦΕ)

Τροποποιείται, επίσης με ισχύ από 01.01.2020, η προβλεπόμενη μείωση του φόρου εισοδήματος, ως εξής:

Κατηγορία φορολογούμενου	Ισχύουσα μείωση	Νέα μείωση
Χωρίς εξαρτώμενα τέκνα	1.900	777
Με 1 εξαρτώμενο τέκνο	1.950	810
Με 2 εξαρτώμενα τέκνα	2.000	900
Με 3 εξαρτώμενα τέκνα	2.100	1.120
Με 4 εξαρτώμενα τέκνα	2.100	1.340
Για κάθε επιπλέον τέκνο	-	220

Επιπλέον, το ποσό της μείωσης θα περιορίζεται κατά είκοσι (20) - αντί δέκα (10) - ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος για φορολογητέο εισόδημα, το οποίο υπερβαίνει το ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) - αντί είκοσι χιλιάδων (20.000) - ευρώ. Τέλος, ο περιορισμός αυτός δεν θα εφαρμόζεται για φορολογούμενους με πέντε (5) εξαρτώμενα τέκνα και άνω.

Μείωση φόρου για
δωρεές (άρθρο 19
ΚΦΕ)

Με τις νέες διατάξεις, διπλασιάζεται από 01.01.2020 η μείωση φόρου για δωρεές που πραγματοποιούνται προς φορείς με κοινωνικές σκοπούς και πλέον ανέρχεται στο είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού των δωρεών, εφόσον αυτές υπερβαίνουν το ποσό των εκατό (100) ευρώ. Το συνολικό ποσό των δωρεών δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος.

Αυτοτελής
φορολόγηση αθλητών
(άρθρο 15 ΚΦΕ)

Από 01.01.2020, προβλέπεται αυτοτελής φορολόγηση των ποσών που καταβάλλονται από αθλητικές ανώνυμες εταιρείες σε αθλητές για την υπογραφή συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση ή τη λύση συμβολαίου συνεργασίας, εφόσον τα ποσά αυτά υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ. Η φορολόγηση θα γίνεται με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Προσδιορισμός
φορολογικής κατοικίας
(άρθρο 4 ΚΦΕ)

Από τη δημοσίευση του νόμου τροποποιείται ο ορισμός της φορολογικής κατοικίας έτσι ώστε πλέον να συγκλίνει με την ορολογία που προβλέπει ο Ο.Ο.Σ.Α. Ορίζεται ότι ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, από την πρώτη μέρα παρουσίας του.

Παροχή κινήτρου για
την αναβάθμιση
κτιρίων (άρθρο 39B
ΚΦΕ)

Θεσπίζεται κίνητρο για την ενεργειακή, λειτουργική και αισθητική αναβάθμιση κτιρίων, τα οποία δεν έχουν ήδη ενταχθεί ή δεν θα ενταχθούν σε πρόγραμμα αναβάθμισης κτιρίων. Με το κίνητρο αυτό προβλέπεται δυνατότητα μείωσης του φόρου εισοδήματος κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) του ύψους των δαπανών για τη λήψη σχετικών υπηρεσιών που θα πραγματοποιηθούν από 01.01.2020 μέχρι και 31.12.2022, ισόποσα καταναμεμένο σε περίοδο τεσσάρων (4) ετών και με ανώτατο όριο δαπάνης τις δεκαέξι χιλιάδες (16.000) ευρώ.

Για τη χορήγηση της ανωτέρω μείωσης απαραίτητη προϋπόθεση είναι η λήψη των αναφερόμενων υπηρεσιών να αποδεικνύεται με νόμιμα παραστατικά και η εξόφλησή τους να έχει πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση λήψης του εν λόγω κινήτρου θα έχει εφαρμογή και η ήδη ισχύουσα δυνατότητα έκπτωσης ποσοστού πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.

Ρύθμιση
ανεισπρακτων
δεδουλευμένων
αποδοχών (άρθρο 8
ΚΦΕ)

Ορίζεται ότι, από τη δημοσίευση του νόμου, οι ανεισπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται από το έτος 2014 και μετά θα υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, αντί του χρόνου που εισπράττονται, όπως ίσχυε μέχρι πρότινος. Προϋπόθεση για να εφαρμοστεί η διάταξη αυτή είναι οι αποδοχές αυτές να αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή να προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται.

Τροποποιήσεις στις
παροχές σε είδος από
01.01.2020 (άρθρο 13
ΚΦΕ)

Προβλέπεται ρητά ότι ως φορολογητέο εισόδημα θα θεωρούνται και οι κάθε μορφής παροχές σε είδος που δίνονται σε εταίρους και μετόχους νομικών προσώπων, πέραν των εργαζομένων σε αυτά, καθώς και στα συγγενικά αυτών πρόσωπα (ήτοι συζύγους και ανιόντες ή κατιόντες σε ευθεία γραμμή). Επίσης, αποσαφηνίζεται ότι ως παροχή σε είδος θα θεωρείται το υπερβάλλον των τριακοσίων (300) ευρώ ποσό ανά φορολογικό έτος.

Σε σχέση με την παροχή σε είδος από την παραχώρηση οχήματος στα ανωτέρω αναφερόμενα πρόσωπα, επεκτείνεται η εξαίρεση οχημάτων που παραχωρούνται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς (tool cars) στις περιπτώσεις που αυτά έχουν Λιανική Τιμή Πώλησης προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως δεκαεπτά χιλιάδες (17.000) ευρώ, έναντι της ισχύουσας ΛΤΠΦ των δώδεκα χιλιάδων (12.000). Παράλληλα, ο προσδιορισμός του επιπλέον ετήσιου εισοδήματος θα γίνεται πλέον με βάση προοδευτική κλίμακα, για την οποία προβλέπονται νέα κλιμάκια ΛΤΠΦ και αντίστοιχοι συντελεστές.

Με τον νέο τρόπο υπολογισμού προβλέπεται σημαντική μείωση στο φορολογητέο εισόδημα για τους χρήστες οχημάτων των οποίων η ΛΤΠΦ είναι ελάχιστη μεγαλύτερη από τα έως τώρα ισχύοντα κατώτερα ποσά των κλιμακίων.

Αναφορικά με την παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου, καταργείται πλέον η υποχρέωση ύπαρξης έγγραφης συμφωνίας, ώστε να μην θεωρηθεί το σύνολο του κεφαλαίου ως φορολογητέο εισόδημα, καθώς επίσης και η διάταξη που προέβλεπε ότι δάνειο θεωρείται και η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών.

Φορολογική
μεταχείριση
δικαιωμάτων
προαίρεσης μετοχών
από 01.01.2020 (stock
options) (άρθρα 13,
14, 42Α και 43 ΚΦΕ)

Σε σχέση με τα δικαιώματα προαίρεσης μετοχών (stock options), προβλέπεται απαλλαγή τους από τον φόρο εισοδήματος από μισθωτή εργασία και ευνοϊκή φορολόγησή τους ως υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) εφόσον διακρατηθούν για τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες. Στην περίπτωση μάλιστα που τα δικαιώματα αυτά αφορούν τίτλους νεοσύστατων μικρών επιχειρήσεων προβλέπεται, υπό προϋποθέσεις, φορολόγηση με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) εφόσον διακρατηθούν για τουλάχιστον τριάντα έξι (36) μήνες.

Αντίθετα, εάν δεν διακρατηθούν για το ανωτέρω αναφερόμενο κατά περίπτωση διάστημα, ορίζεται ότι θα φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Προβληματισμό προκαλεί ο χρόνος έναρξης του ελάχιστου χρόνου διακράτησης, εφόσον για τις νεοσύστατες μικρές επιχειρήσεις ορίζεται ρητά ότι οι τριάντα έξι (36) μήνες υπολογίζονται από την απόκτηση των δικαιωμάτων προαίρεσης, ενώ, για τις λοιπές, οι είκοσι τέσσερις (24) μήνες φαίνεται να υπολογίζονται από την απόκτηση των μετοχών και όχι των δικαιωμάτων.

Περαιτέρω, από τις διατάξεις δεν είναι σαφές πώς θα εφαρμοστεί η προβλεπόμενη εξαίρεση από τη φορολόγηση του εν λόγω εισοδήματος ως εισοδήματος από μισθωτή υπηρεσία. Αυτό διότι οι προϋποθέσεις εφαρμογής της εξαίρεσης συντρέχουν αρκετούς μήνες μετά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους κατά το οποίο γεννάται η φορολογική υποχρέωση. Επίσης, σχετική ασάφεια προκύπτει ως προς το αν χρόνος φορολόγησης και υπολογισμού της υπεραξίας είναι η στιγμή της πώλησης των μετοχών για τις εισηγμένες εταιρείες.

Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (άρθρο 14 ΚΦΕ)

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι από 01.01.2020 θα εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις οι παροχές με τη μορφή αποζημίωσης για αγορά μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσων μαζικής μεταφοράς και η αγοραία αξία της παραχώρησης οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως πενήντα (50) g CO₂/Km και ΛΤΠΦ έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ.

Υποχρέωση πραγματοποίησης δαπανών που αποδεικνύονται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής (άρθρα 15, 16 και 40 ΚΦΕ)

Τροποποιείται, με ισχύ από 01.01.2020, ο προσδιορισμός του απαιτούμενου ποσού δαπανών, η πληρωμή των οποίων θα πρέπει να έχει πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικά μέσα και, αντί του ισχύοντος κλιμακωτού υπολογισμού, καθιερώνεται σταθερός συντελεστής σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία, συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών – έναντι τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ με το ισχύον καθεστώς. Σημειώνεται ότι στον προσδιορισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν θα περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς αλληλεγγύης καθώς και το καταβαλλόμενο ποσό διατροφής, εφόσον καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

Παράλληλα, διευρύνονται οι περιπτώσεις φορολογούμενων για τους οποίους δεν ισχύει η εν λόγω υποχρέωση και ρυθμίζονται οι περιπτώσεις των φορολογούμενων των οποίων έχει κατασχεθεί ο λογαριασμός, αυτών που υποβάλλουν κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος και όσων είναι δικαιούχοι σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς ή/και πιστωτικές κάρτες.

Επίσης, προβλέπεται ότι το απαιτούμενο ποσοστό θα περιορίζεται, υπό προϋποθέσεις, σε είκοσι τοις εκατό (20%) όταν οι καταβολές φόρου εισοδήματος και ΕΝΦΙΑ, δανειακών υποχρεώσεων προς χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και ενοικίων υπερβαίνουν το εξήντα τοις εκατό (60%) του πραγματικού εισοδήματος των φορολογουμένων.

Σημειώνεται, τέλος, ότι η ανωτέρω υποχρέωση θα καταλαμβάνει πλέον και τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία.

Μεταχείριση καταβολών ασφαλ. συμβολαίου στο πλαίσιο προγραμμάτων εθελούσιας εξόδου

Ορίζεται πλέον ρητά ότι, από 01.01.2020, για τους σκοπούς φορολόγησης του ασφαλισματος που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστήριων συνταξιοδοτικών συμβολαίων, δεν θεωρείται πρόωγη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται λόγω συμμετοχής του εργαζομένου σε πρόγραμμα εθελούσιας εξόδου.

Απαλλαγή των ΑμεΑ από την εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 43Α ΚΦΕ)

Βελτιώνεται η διάταξη σχετικά με την απαλλαγή από την εισφορά αλληλεγγύης των εισοδημάτων των προσώπων που παρουσιάζουν αναπηρίες, ώστε πλέον να καταλαμβάνονται πρόσωπα που παρουσιάζουν κάθε μορφής αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, πέραν των, έως πρότινος αναφερόμενων, ολικώς τυφλών και ατόμων με βαριές κινητικές αναπηρίες.

Αναστολή φόρου υπεραξίας (άρθρα 41 και 72 ΚΦΕ)

Προβλέπεται περαιτέρω αναστολή του φόρου υπεραξίας στο εισόδημα από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας κατά τρία (3) έτη, ήτοι έως την 31.12.2022.

Σημειώνεται ότι η εφαρμογή του άρθρου 41 ΚΦΕ έχει σταδιακά ανασταλεί με διάφορες νομοθετικές παρεμβάσεις, καθιστώντας το στην ουσία ανενεργό από τη θέσπιση του ΚΦΕ το 2014.

Γ. Τροποποίηση άρθρων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ)

Παράταση της παραγραφής σε περίπτωση εκκίνησης ΔΑΔ (άρθρο 36 ΚΦΔ)

Ορίζεται νέα περίπτωση παράτασης της πενταετούς περιόδου της παραγραφής σε περίπτωση εκκίνησης Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) κατ' εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας και της Σύμβασης Διαιτησίας. Συγκεκριμένα, παρατείνεται η περίοδος παραγραφής για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και, εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η ΔΑΔ, και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή.

Παράλληλα, σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν.

Σημειώνεται ότι η ανωτέρω διάταξη καταλαμβάνει τις περιπτώσεις για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής αιτήματος ΔΑΔ, καθώς και τα αιτήματα ΔΑΔ που είτε εκκρεμούν ενώπιον της αρμόδιας αρχής κατά το χρόνο έναρξης ισχύος του νόμου είτε αυτά για τα οποία έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία αλλά δεν έχει εκδοθεί ακόμα η σχετική απόφαση.

Η ρύθμιση αυτή κινείται προς τη σωστή κατεύθυνση καθώς επιτρέπει στη Διοίκηση να εκκινεί ΔΑΔ χωρίς να περιορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής. Ωστόσο, θα ήταν ακόμα επωφελέστερη αν δινόταν παράλληλα η δυνατότητα στη Διοίκηση να μην εκδίδει οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός της περιοριστικής προθεσμίας του ενός μήνα σε περίπτωση που εκκινείται από αυτόν ΔΑΔ.

Ρυθμίσεις σχετικές με την παραγραφή – Παράταση στη δεκαετία – Κατάργησης εικοσαετούς παραγραφής (άρθρο 36 ΚΦΔ)

Προβλέπεται ότι η πενταετής περίοδος της παραγραφής μπορεί να παραταθεί για ακόμη ένα (1) έτος στην περίπτωση που στο τελευταίο έτος της πενταετίας περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση που περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός αυτής, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

Εξαιρετικά, για φορολογικά έτη, περιόδους και υποθέσεις από 01.01.2018 και μετά, η περίοδος παραγραφής ορίζεται στα δέκα (10) χρόνια από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της (τελευταίας) δήλωσης, σε περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί δήλωση από τον φορολογούμενο εντός της πενταετίας ή σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, προβλέπεται σε μεταβατική διάταξη περίοδος παραγραφής δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, αντί της περιόδου είκοσι (20) ετών που προβλεπόταν μέχρι τώρα.

Η παράταση της παραγραφής στην εικοσαετία σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής καταργείται.

Οι νέες διατάξεις επιχειρούν να εξορθολογίσουν τα ζητήματα της παραγραφής των φορολογικών υποθέσεων, σε συμμόρφωση με τη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, ενώ μειώνουν σημαντικά και σε συγκεκριμένες μόνο περιπτώσεις την παράταση της παραγραφής στη δεκαετία.

Τροποποιούνται οι διατάξεις σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων των νομικών προσώπων για την πληρωμή των φόρων, τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και λοιπών διοικητικών κυρώσεων που οφείλονται από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες. Συγκεκριμένα, τίθενται πλέον οι εξής προϋποθέσεις, οι οποίες θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά:

- οι διοικούντες είχαν μια από τις αναφερόμενες στο νόμο ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του, είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης,
- οι οφειλές του νομικού προσώπου κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των αναφερόμενων ιδιοτήτων (εκτός ορισμένων εξαιρέσεων),
- οι οφειλές να μην καταβλήθηκαν ή να μην αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των διευθυνόντων. Το βάρος της απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα.

Η εν λόγω ρύθμιση θα έχει εφαρμογή και για τις περιπτώσεις οφειλών που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος προσώπων που πληρούσαν τις αναφερόμενες προϋποθέσεις πριν την έναρξη ισχύος του νόμου. Στις περιπτώσεις αυτές, τα πρόσωπα αυτά θα πρέπει να υποβάλλουν αίτηση στην αρχή που προέβη στις σχετικές ενέργειες αναζήτησης της ευθύνης εντός τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση του νόμου.

Σημειώνεται ότι αντίστοιχη τροποποίηση πραγματοποιείται και στις διατάξεις σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη των ανωτέρω προσώπων και για ασφαλιστικές εισφορές.

Οι σημαντικότερες μεταβολές που εισάγονται είναι: (α) η επέκταση της αλληλέγγυας ευθύνης για όλους τους φόρους και κατά τη διάρκεια της λειτουργίας της εταιρείας και (β) η θέσπιση ειδικότερων προϋποθέσεων για τη θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης και κυρίως την ύπαρξη υπαιτιότητας. Ωστόσο, προβληματισμό προκαλεί το βάρος της απόδειξης της μη υπαιτιότητας στο φυσικό πρόσωπο. Επίσης, σχετική ασάφεια προκύπτει λόγω της διαφορετικής διατύπωσης της διάταξης που αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές κατά το μέτρο που συνεχίζεται η αναφορά στον χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης του νομικού προσώπου.

Δ. Τροποποίηση άρθρων του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)

Αναστολή του Φ.Π.Α.
στη μεταβίβαση
ακινήτων (άρθρα 6,
30, 33, 36 και 38
Φ.Π.Α.)

Προβλέπεται αναστολή εφαρμογής του Φ.Π.Α. μέχρι τις 31.12.2022 και επιβολή φόρου μεταβίβασης ακινήτων στο σύνολο των αδιαθέτων ακινήτων των υποκειμένων στον φόρο με άδεια από 01.01.2006 και εφεξής, με αίτηση που υποβάλλεται από αυτούς εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από την έναρξη ισχύος του νόμου 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.

Για τα εν λόγω ακίνητα, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών, θα ανασταλεί καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου αναστολής του Φ.Π.Α., ενώ ο εκπαισθείς, πριν την έναρξη της αναστολής φόρος, θα διακανονίζεται κατά το χρόνο της παράδοσης του κάθε ακινήτου και θα καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση πριν την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης, γονικής παροχής ή δωρεάς. Το δε ποσό του Φ.Π.Α. που διακανονίζεται ορίζεται ότι θα εκπίπτει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 ΚΦΕ κατά το φορολογικό έτος του διακανονισμού.

Παράλληλα, ειδικά για τις περιπτώσεις αντιπαροχής, ορίζεται επίσης ότι η εργολαβία του υποκειμένου στο φόρο κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση προς τον οικοπεδούχο, δεν θα υπάγεται στον φόρο όταν ο υποκείμενος κατασκευαστής έχει υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής του φόρου.

Τέλος, προβλέπεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο που παραδίδει ακίνητα, 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 στο καθεστώς αναστολής.

Σημειώνεται ότι, όπως αναφέρεται και στην έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής, η ρύθμιση αυτή βρίσκεται υπό αξιολόγηση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ως προς τη συμβατότητά της με την Οδηγία Φ.Π.Α., δεδομένου ότι η εν λόγω Οδηγία δεν παρέχει, κατ' αρχήν, τη δυνατότητα στα κράτη μέλη να θεσπίσουν απαλλαγή Φ.Π.Α. κατά την παράδοση νεόδμητων κτιρίων.

Μείωση συντελεστών Φ.Π.Α. (Παράρτημα III Φ.Π.Α.)

Από τη δημοσίευση του νόμου, προβλέπεται η μετάταξη στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. των ανοσολογικών προϊόντων της κλάσης ΔΚ 3002, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για την ιατρική του ανθρώπου, πέραν των εμβολίων, για τα οποία ήδη εφαρμοζόταν ο συντελεστής αυτός.

Επιπρόσθετα, προβλέπεται από την 01.01.2020 η μετάβαση στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. για τα εξής είδη:

- παρασκευάσματα για τη διατροφή των βρεφών και παιδιών, συσκευασμένων για τη λιανική πώληση,
- κράνη δικυκλιστών,
- είδη για τη βρεφική ασφάλεια και προστασία (απορροφητικές πάνες για βρέφη και καθίσματα αυτοκινήτου παιδικά)

Ε. Ρυθμίσεις φορολογίας πλοίων

Ρυθμίσεις για τη ναύλωση γυμνού πλοίου (bareboat chartering) και τη χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων (ship leasing)

Εισάγονται ρυθμίσεις, με ισχύ από 01.01.2020, σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των συμβάσεων ναύλωσης γυμνού πλοίου (bareboat chartering), όπως επίσης και των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης (ship leasing) αυτών.

Με τις νέες διατάξεις ρυθμίζεται πλέον ρητά η εφαρμογή του καθεστώτος του φόρου χωρητικότητας (tonnage tax) πέρα από τις πλοιοκτήτριες εταιρείες και τους μετόχους και εταίρους αυτών και στις ναυλώτριες εταιρείες γυμνών πλοίων, τις μισθώτριες εταιρείες πλοίων υπό χρηματοδοτική μίσθωση, καθώς και στους τελικούς μετόχους και εταίρους τους μέχρι φυσικών προσώπων.

Με τις εν λόγω διατάξεις ρυθμίζονται δύο πολύ σημαντικά ζητήματα που ανταποκρίνονται στον σύγχρονο τρόπο λειτουργίας της εκμετάλλευσης πλοίων, τα οποία απασχολούσαν ιδιαίτερα τη ναυτιλία.

Επιβολή τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων

Από την 01.01.2020 και μετά, επιβάλλεται, υπό προϋποθέσεις, στην εκμετάλλευση ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων ετήσιο τέλος ανάλογα με τη συνολική ισχύ των ρυμουλκών ή το ολικό μήκος των αλιευτικών πλοίων, το οποίο θα κυμαίνεται από έξι (6) έως δεκαπέντε (15) χιλιάδες ευρώ για την πρώτη περίπτωση και από εκατό (100) έως πέντε χιλιάδες επτακόσια εξήντα επτά (5.767) ευρώ στη δεύτερη.

Η επιβολή του ανωτέρω τέλους ενδεχομένως σκοπεύει στη συμμόρφωση της Ελλάδας με τις παρατηρήσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ως προς τη συμβατότητα της επιβολής φόρου χωρητικότητας στα ρυμουλκά και τα αλιευτικά πλοία με τις διατάξεις περί κρατικών ενισχύσεων.

Αναπροσαρμογή κλίμακα φορολογίας πλοίων β' κατηγορίας του ν.127/1975

Αναπροσαρμόζεται, με αύξηση των φορολογικών συντελεστών σε ευρώ ανά κόρο ολικής χωρητικότητας, η κλίμακα για τον υπολογισμό του φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας.

ΣΤ. Εισαγωγή υποχρεώσεων που σχετίζονται με τα ηλεκτρονικά βιβλία

Μεταρρυθμίσεις σχετικές με την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων

Με σκοπό τη σταδιακή μετάβαση στην εποχή των ηλεκτρονικών βιβλίων μέσω της λειτουργίας της πλατφόρμας myData, καθιερώνεται υποχρέωση για τις οντότητες που υπάγονται στις διατάξεις των Ε.Λ.Π. για την ηλεκτρονική διαβίβαση δεδομένων (βιβλίων, στοιχείων κ.λπ.) στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ενώ παράλληλα ορίζεται η μορφή του προτύπου έκδοσης του ηλεκτρονικού τιμολογίου.

Εντούτοις, για τις λεπτομέρειες των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις ανωτέρω διατάξεις, παρέχονται εξουσιοδοτήσεις στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ώστε – από κοινού με τον Υπουργό Οικονομικών σε ό,τι έχει να κάνει με την ηλεκτρονική διαβίβαση – να εκδοθούν οι σχετικές αποφάσεις.

Ζ. Λοιπές αλλαγές

Επέκταση απαλλαγών από τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) (άρθρο 15 ν.3091/2002)

Επεκτείνεται η απαλλαγή από τον Ε.Φ.Α. σε κάθε νομικό πρόσωπο για τα ακίνητα που εκμισθώνει σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις αποκλειστικά για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών. Επιπρόσθετα, απαλλάσσονται από τον φόρο τα ακίνητα που οι ναυτιλιακές επιχειρήσεις ιδιοχρησιμοποιούν (ή όσα εκμισθώνονται σε αυτές) και για χώρους εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους, πέραν της έως τώρα απαλλαγής που χορηγούνταν για γραφεία και αποθήκες.

Επίσης, απαλλάσσονται ρητά από την υποχρέωση καταβολής Ε.Φ.Α. και οι οργανισμοί εναλλακτικών επενδύσεων (ΟΕΕ), τους οποίους διαχειρίζονται ΔΟΕΕ και η καταστατική έδρα τους δεν βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος ή σε κράτος που δεν έχει αξιολογηθεί από το Παγκόσμιο Φόρουμ για τη Διαφάνεια και την Ανταλλαγή Πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς.

Τέλος, διευρύνονται οι περιπτώσεις των οντοτήτων για τις οποίες δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων κατά το ποσοστό συμμετοχής τους, με την προσθήκη διάφορων κατηγοριών θεσμικών επενδυτών, περιλαμβανομένων των ΟΕΕ που αναφέρονται ανωτέρω.

Κατάργηση εισφοράς ν.128/1975 σε factoring και leasing (άρθρο 63 ν.4607/2019)

Από 01.01.2020, καταργείται η εισφορά του ν.128/1975 που είχε επιβληθεί από την 01.05.2019 στις πάσης φύσης χορηγήσεις πιστώσεων, στα υπόλοιπα αυτών, καθώς και στις πάσης φύσης χρηματοπιστωτικές συμβάσεις ισοδύναμου αποτελέσματος προς την παροχή πιστώσεων, από χρηματοδοτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, συμπεριλαμβανομένων των factoring και leasing.

Η εν λόγω ρύθμιση είναι ιδιαίτερα σημαντική για τη μείωση του κόστους χρηματοδότησης των εταιρειών, με ιδιαίτερα θετικό αποτύπωμα για τη λειτουργία των εταιρειών factoring και leasing.

Το εισόδημα δεν εμπίπτει στις διατάξεις του φόρου δωρεάς (ν.2961/2001)

Προβλέπεται ρητά ότι για την επιβολή του φόρου δωρεών, δεν θα θεωρείται δωρεά η κτήση περιουσίας που συνιστά εισόδημα κατά τις διατάξεις του ΚΦΕ.

Τροποποιήσεις πάγιας ρύθμισης οφειλών (άρθρο πρώτο ν.4152/2013)

Με τις νέες διατάξεις, διπλασιάζεται ο μέγιστος αριθμός των δόσεων της πάγιας ρύθμισης από δώδεκα (12) σε είκοσι τέσσερις (24), ενώ προβλέπεται πλέον η δυνατότητα καταβολής των βεβαιωμένων φορολογικών οφειλών από φόρο κληρονομιών, φορολογικό και τελωνειακό έλεγχο, καθώς και από μη φορολογικές και τελωνειακές οφειλές, σε έως και σαράντα οκτώ (48) δόσεις. Παράλληλα, δίνεται η δυνατότητα επανένταξης των ίδιων οφειλών από τον ίδιο οφειλέτη σε ρύθμιση για δεύτερη και τελευταία φορά σε περίπτωση που απωλεσθεί η πρώτη ρύθμιση. Τέλος, ρυθμίζονται τα ειδικότερα ζητήματα, όπως για παράδειγμα ο νέος τρόπος υπολογισμού της επιβάρυνσης της υπαχθείσας στη ρύθμιση βασικής οφειλής και τα ευεργετήματα που χορηγούνται στους συνεπείς οφειλέτες.

Σημειώνεται ότι κάθε εξατομικευμένη περίπτωση θα πρέπει να εξετάζεται βάσει των συγκεκριμένων χαρακτηριστικών της και ότι οι ανωτέρω αναφερόμενες γενικές αρχές ενδέχεται να μην εφαρμόζονται απαραίτητως σε όλες τις περιπτώσεις. Οι εξειδικευμένοι μας σύμβουλοι είναι σε θέση να σας βοηθήσουν όσον αφορά τα ζητήματα που ανακύπτουν στη δική σας εξατομικευμένη περίπτωση.

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

© 2019 PricewaterhouseCoopers Business Solutions AE. 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.