



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Α΄ ΦΠΑ

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 17/06/2015

ΠΟΛ: 1126

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Τ. Σφελινιώτη, Αικ. Καρύδα  
Τηλέφωνο : 210- 3645832, 3645378  
Fax : 210- 3645413  
e-mail : dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr

Προς: Ως Πίνακας Διανομής

Θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 251 του ν.4281/2014 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.

Κοινοποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 251 του ν.4281/2014 «Μέτρα στήριξης και ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας, οργανωτικά θέματα Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α΄ 160/08.08.2014), με τις οποίες προβλέπεται απαλλαγή από το ΦΠΑ των μικρών επιχειρήσεων, και παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 251 του ν.4281/2014 αντικαθίσταται το άρθρο 39 του Κώδικα ΦΠΑ. Με τις νέες διατάξεις του άρθρου 39 προβλέπεται απαλλαγή από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του φόρου αυτού για τους υποκειμένους οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, χωρίς στο ποσό αυτό να περιλαμβάνεται φόρος προστιθέμενης αξίας (μικρές επιχειρήσεις).

2. Με την ανωτέρω ρύθμιση μειώνεται το διοικητικό κόστος που προκύπτει τόσο για τη Φορολογική Διοίκηση όσο και για τις μικρές επιχειρήσεις όσον αφορά στη συμμόρφωση των τελευταίων και την εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους με το κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Επίσης, ευνοείται, συγκριτικά με τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις, η ανταγωνιστικότητα των μικρών επιχειρήσεων, καθώς δεν υποχρεούνται να επιβάλλουν ΦΠΑ στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν.

3. Η προβλεπόμενη από τις διατάξεις αυτές απαλλαγή ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι τη λήξη αυτής, είναι προαιρετική και εφαρμόζεται κατ' επιλογή των υποκειμένων, υπό τον όρο ότι πληρούνται το κριτήριο των ακαθάριστων εσόδων. Οι επιχειρήσεις που επιλέγουν την απαλλαγή τους από το ΦΠΑ κατ' εφαρμογή του άρθρου 39 δεν επιβαρύνουν με ΦΠΑ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν καθ' όλη τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και δεν ασκούν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους. Το αυτό ισχύει και σε περίπτωση που εντός της χρήσης η απαλλασσόμενη επιχείρηση ξεκινήσει και άλλη

δραστηριότητα ή επεκτείνει τις δραστηριότητες της κατά τρόπο που εκτιμάται ότι θα τις αποφέρει αυξημένα έσοδα. Σημειώνεται ότι η υπέρβαση του ορίου εντός της χρήσης καθιστά υποχρεωτική τη μετάταξη της επιχείρησης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

4. Το όριο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ αφορά στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα τα οποία πραγματοποιούν οι υποκείμενοι εντός της διαχειριστικής περιόδου από το σύνολο των δραστηριοτήτων τους και τα οποία λαμβάνονται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος.

5. Οι νέες επιχειρήσεις εντάσσονται με την έναρξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και από την επόμενη διαχειριστική περίοδο μπορούν να επιλέξουν την υπαγωγή τους στο απαλλασσόμενο καθεστώς, υπό την προϋπόθεση ότι πληρούν το κριτήριο των ακαθάριστων εσόδων. Στις περιπτώσεις που η διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη του δωδεκάμηνου, για να κριθεί αν πληρούται το κριτήριο των ακαθάριστων εσόδων, πρέπει να γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησε η επιχείρηση, κατά τη διάρκεια που άσκησε τη δραστηριότητά της, σε ετήσια βάση.

6. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 39 αναφέρονται ρητά οι περιπτώσεις που δεν εμπíπτουν στις διατάξεις του άρθρου αυτού. Συγκεκριμένα, πρόκειται για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ (περ. α'), για τους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας υποκειμένους στο φόρο (περ. β'), καθώς και για τις παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 (περ. γ'). Κατά περίπτωση διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ και όχι στις διατάξεις του νέου άρθρου 39.

β) Μία επιχείρηση μπορεί να είναι απαλλασσόμενη κατά την έννοια του άρθρου 39 μόνο αν είναι εγκατεστημένη στο εσωτερικό της χώρας, ενώ οι μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι καθίστανται υπόχρεοι στο ΦΠΑ στην Ελλάδα για παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν, δεν δύνανται να απαλλάσσονται από το φόρο κατ' εφαρμογή του άρθρου 39, αλλά υποχρεούνται να εκπληρώνουν τις φορολογικές υποχρεώσεις τους στο εσωτερικό της χώρας με τη λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ ή τον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου κατά περίπτωση.

γ) Στην περίπτωση που επιχειρήσεις που εντάσσονται στην απαλλαγή του άρθρου 39 πραγματοποιούν παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου προς πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας, η πράξη αυτή δεν εντάσσεται στο άρθρο 39. Η εν λόγω παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το άρθρο 28.1.β και κατά συνέπεια η επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου εισροών, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβεί το φόρο που αναλογεί στην αξία της παράδοσης.

7. Περαιτέρω, με τις παραγράφους 5 έως 8, ρυθμίζονται οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και αντίστροφα. Συγκεκριμένα, η μετάταξη επιχείρησης από το ένα καθεστώς στο άλλο πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και ισχύει τουλάχιστον για ολόκληρη την διαχειριστική περίοδο. Για το γεγονός αυτό υποβάλλεται δήλωση μεταβολών μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΔ (εντός δέκα ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου). Μετάταξη σε ημερομηνία διαφορετική από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου δεν προβλέπεται. Σε περίπτωση

όμως που η μετάταξη πραγματοποιήθηκε την προβλεπόμενη ημερομηνία (εκπληρώνονται δηλαδή ορθά από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου οι υποχρεώσεις του συγκεκριμένου καθεστώτος) αλλά υποβάλλεται εκπρόθεσμα μόνο η δήλωση μεταβολών, επιβάλλεται για την εκπρόθεσμη αυτή δήλωση το πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Στην περίπτωση που η μετάταξη γίνεται από το κανονικό προς το απαλλασσόμενο καθεστώς, πρόκειται σε κάθε περίπτωση για προαιρετική μετάταξη και υπάρχει υποχρέωση παραμονής στο απαλλασσόμενο καθεστώς για μια διετία, με την προϋπόθεση ότι συνεχίζει να πληρούνται το κριτήριο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων. Αντίθετα, σε περίπτωση μετάταξης, είτε προαιρετικά, είτε υποχρεωτικά λόγω υπέρβασης του ορίου των ακαθάριστων εσόδων, από το καθεστώς των απαλλασσομένων στο κανονικό καθεστώς, δεν υφίσταται κάποιος χρονικός περιορισμός για υποχρεωτική παραμονή στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, πέραν της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου, και από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει τη μετάταξή του στο απαλλασσόμενο καθεστώς, εφόσον δεν έχει υπερβεί το όριο των ακαθάριστων εσόδων.

**8.** Δεδομένου ότι η άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών εξαρτάται από το καθεστώς ΦΠΑ στο οποίο εντάσσεται μία επιχείρηση, σε κάθε περίπτωση μετάταξης οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να απογράφουν, ανά ισχύοντα συντελεστή φόρου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών τους τα οποία υπάρχουν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης και να τα αποτιμούν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Επίσης, απογράφονται υποχρεωτικά τα αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διακανονισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ. Για τα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά υποβάλλεται, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του δεύτερου μήνα από τη μετάταξη, δήλωση αποθεμάτων μετάταξης που περιλαμβάνει την αξία τους κατά συντελεστή ΦΠΑ και το φόρο που αναλογεί.

Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό στο απαλλασσόμενο καθεστώς, υπάρχει υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ που έχει εκπεσθεί για τα αποθέματα και υποχρέωση διακανονισμού και απόδοσης του φόρου που οφείλεται για τα αγαθά επένδυσης. Για την απόδοση του φόρου αυτού υποβάλλεται έκτακτη δήλωση εντός ενός μηνός από την υποβολή της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης.

Αντίθετα, σε περίπτωση μετάταξης από το απαλλασσόμενο στο κανονικό καθεστώς, υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που αναλογεί στα απογραφόμενα, κατά τα ανωτέρω, αγαθά. Ο φόρος αυτός εκπίπτει με την προβλεπόμενη από το άρθρο 38 δήλωση ΦΠΑ που αντιστοιχεί στη φορολογική περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η μετάταξη.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που δεν υπάρχουν στοιχεία προς καταχώρηση στη δήλωση αποθεμάτων μετάταξης ή ο υποκείμενος δεν επιθυμεί να συμψηφίσει το φόρο των εισροών που δικαιούται, δεν υποβάλλεται δήλωση αποθεμάτων μετάταξης. Επίσης, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση επιχειρήσεων που εντάσσονται από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο καθεστώς δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής μηδενικής έκτακτης δήλωσης, ενώ τυχόν χρεωστικό ποσό της έκτακτης δήλωσης δεν δύναται να συμψηφιστεί με πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας φορολογικής περιόδου ένταξης στο κανονικό καθεστώς. Στην περίπτωση αυτή, η μικρή επιχείρηση δικαιούται να ζητήσει την επιστροφή του εν λόγω πιστωτικού υπολοίπου.

9 Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του νέου άρθρου 39, οι απαλλασσόμενες μικρές επιχειρήσεις, κατά την έκδοση φορολογικών στοιχείων, υποχρεούνται να αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας – απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρο 39 ν. 2859/2000».

10. Για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που προέκυψαν λόγω της πρώτης εφαρμογής των διατάξεων του νέου άρθρου 39, για λόγους χρηστής διοίκησης, γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:

α. ειδικά για την πρώτη φορά εφαρμογής της συγκεκριμένης διάταξης και σε περίπτωση που, από πρόσωπα που νομίμως έχουν ενταχθεί στο καθεστώς των απαλλασσομένων, εκ παραδρομής ή λόγω μη έγκαιρης προσαρμογής των ταμειακών μηχανών, έχουν εκδοθεί φορολογικά παραστατικά με χρέωση ΦΠΑ, ο φόρος αυτός που χρεώθηκε πρέπει να αποδοθεί στο Ελληνικό Δημόσιο (κατ' εφαρμογή του άρ. 35 παρ. 2 ν.2859/2000) με την υποβολή έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ. Σημειώνεται ότι τα εν λόγω πρόσωπα παραμένουν στο καθεστώς του άρθρου 39 τουλάχιστον μέχρι τη λήξη της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου και δεν τους παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους.

Επισημαίνεται ότι, δεδομένου ότι η απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζεται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, εφεξής όσοι δεν προσαρμόζουν εγκαίρως τις ταμειακές μηχανές τους, μπορούν να εκδίδουν χειρόγραφα τα παραστατικά για την είσπραξη της αμοιβής τους (σχετ. απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1002/31.12.2014, ΦΕΚ Β' 3/05.01.2015).

β. Όσον αφορά στους εκμεταλλευτές επιβατηγών δημόσιας χρήσης αυτοκινήτων (ΤΑΞΙ), από τις διατάξεις του άρθρου 39 δεν προκύπτει περιορισμός ως προς την ένταξη τους στο καθεστώς των απαλλασσομένων, εφόσον πληρούν το κριτήριο του ορίου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων.

Στην πράξη έχει προκύψει, ότι αρκετοί εκμεταλλευτές, ενώ υπέβαλαν δήλωση μεταβολών για τη μετάταξή τους σε απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, εξακολουθούν να χρεώνουν ΦΠΑ στα παραστατικά που εκδίδουν για τις υπηρεσίες τους. Οι εν λόγω εκμεταλλευτές υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και οφείλουν να υποβάλουν δήλωση μεταβολών, προκειμένου να διορθωθεί η εικόνα τους στο μητρώο και να τους επιτραπεί η υποβολή των δηλώσεων ΦΠΑ.

Εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ που εντάχθηκαν στο απαλλασσόμενο καθεστώς και δεν εισέπραξαν ΦΠΑ με την αμοιβή τους παραμένουν στο καθεστώς του άρθρου 39.

**Το ίδιο ισχύει και για τυχόν άλλες περιπτώσεις επαγγελματιών που λειτούργησαν συστηματικά με αυτόν τον τρόπο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.**

γ. Η αναγραφή ΦΠΑ επί των γραμματίων προείσπραξης που εκδίδονται από δικηγόρους που έχουν ενταχθεί στο καθεστώς των απαλλασσομένων δεν καθιστά τα εν λόγω πρόσωπα υπόχρεα στο φόρο αυτό, εφόσον στα φορολογικά παραστατικά που εκδίδουν για τη σχετική αμοιβή τους δεν χρεώνουν και δεν εισπράττουν ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39.

δ. Υποκείμενοι στο φόρο που από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου εντάχθηκαν στο καθεστώς των απαλλασσομένων εκ παραδρομής, λόγω λανθασμένου

υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, υπάγονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Προς το σκοπό αυτό οφείλουν να υποβάλουν δήλωση μεταβολών με δηλούμενη ημερομηνία μεταβολής από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, χωρίς την επιβολή προστίμου του άρ. 54 παρ. 1 περ. α' του ΚΦΔ.

## Η Γεν. Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

Αικ. Σαββαΐδου

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

#### I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β' μόνο οι αριθ. 1,4 και 5.
2. Υπηρεσία TAXISnet για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΓΓΠΣ.
3. Δ/ση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΓΓΔΕ.

#### II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' εκτός του αριθ. 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β' μόνο οι αριθ. 3,6,7 και 8.
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' μόνο ο αριθ. 4.
4. » » ΣΤ'
5. » » Ζ' μόνο οι αριθ. 1, 2,9 και 11.
6. » » Η'.
7. » » Θ' μόνο οι αριθ. 3 και 14.
8. » » ΙΑ' εκτός έμμισθα υποθηκοφυλακεία και κτηματολογικά γραφεία.
9. » » ΙΒ'.
10. » » ΙΓ'.
11. » » ΙΕ'.
12. » » ΙΣΤ'.
13. » » ΙΖ'.
14. » » ΙΗ'.
15. » » ΙΘ' εκτός των αριθ. 16,19,20, 21, 22, 25,26, 28, 29, 31, 32, 33, 37,38 και 40.
16. » » Κ'.
17. » » ΚΑ'.
18. » » ΚΒ'.
19. » » ΚΓ'.

#### III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
2. Γραφείο Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών.
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Οικονομικής Πολιτικής.