

Μείωση προκαταβολής φόρου: Εγκύκλιος εφαρμογής με Παραδείγματα–

Με εγκύκλιο της ΑΑΔΕ παρέχονται οι παρακάτω οδηγίες για την εφαρμογή της μείωσης προκαταβολής φόρου :

1. Σύμφωνα με την παράγραφο 59 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 για το φορολογικό έτος 2019, το ποσό προκαταβολής φόρου εισοδήματος μειώνεται ανάλογα με το ποσοστό μείωσης του κύκλου εργασιών που δηλώνεται για σκοπούς Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) (κωδικός 312 δήλωσης ΦΠΑ) του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2020 έναντι του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2019, ως εξής:

Μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ το 1ο εξάμηνο 2020 έναντι του 1ου εξαμήνου 2019
Μείωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος

≥ 5% έως και 15%	30%
15,01% έως και 25%	50%
25,01% έως και 35%	70%
>35%	100%

Για τον ανωτέρω υπολογισμό λαμβάνονται υπόψη:

- 1) Οι δηλώσεις ΦΠΑ του πρώτου (1ου) εξαμήνου 2019 που έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και
- 2) οι δηλώσεις ΦΠΑ του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2020, ως εξής:

α) για τηρούντες απλογραφικά λογιστικά αρχεία, η δήλωση ΦΠΑ του πρώτου (1ου) τριμήνου που έχει υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και η δήλωση ΦΠΑ του δευτέρου (2ου) τριμήνου που υποβάλλεται μέχρι τις 31.7.2020 ή

β) για τηρούντες διπλογραφικά λογιστικά αρχεία, οι δηλώσεις ΦΠΑ Ιανουαρίου - Μαΐου που έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και η δήλωση ΦΠΑ Ιουνίου που υποβάλλεται μέχρι τις 31.7.2020.»

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα Α'

Έστω επιχείρηση (φυσικό πρόσωπο, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) εμφανίζει κύκλο εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2019 80.000 ευρώ, ενώ αντίστοιχα εμφανίζει κύκλο εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2020 60.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή η ποσοστιαία μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ που έχει επέλθει κατά το 1ο εξάμηνο 2020 συγκριτικά με το 1ο εξάμηνο 2019 είναι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και επομένως, με βάση τις ως άνω διατάξεις, η επιχείρηση δικαιούται μείωση προκαταβολής φόρου πενήντα τοις εκατό (50%) για το φορολογικό έτος 2019.

Παράδειγμα Β'

Έστω επιχείρηση (φυσικό πρόσωπο, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) εμφανίζει κύκλο εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2019 120.000 ευρώ, ενώ αντίστοιχα εμφανίζει κύκλο εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2020 40.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή η ποσοστιαία μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ που έχει επέλθει κατά το 1ο εξάμηνο 2020 συγκριτικά με το 1ο εξάμηνο 2019 είναι εξήντα έξι και εξήντα έξι τοις εκατό (66,66)% και επομένως, με βάση τις κείμενες διατάξεις, η επιχείρηση δικαιούται μείωση προκαταβολής φόρου εκατό τοις εκατό (100%) για το φορολογικό έτος 2019.

2. Σύμφωνα με το τρίτο, τέταρτο και πέμπτο εδάφιο της νέας παρ. 59 άρθρου 72 ΚΦΕ: «Για νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ καθ' όλη τη διάρκεια των συγκρινόμενων εξαμήνων, το ποσό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος του πρώτου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μετατάχθηκε από απαλλασσόμενο ΦΠΑ καθεστώς σε μη απαλλασσόμενο ή αντιστρόφως, κατά τα συγκρινόμενα εξάμηνα των ετών 2019 και 2020.

Ειδικά, το ποσό προκαταβολής φόρου εισοδήματος μηδενίζεται για νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο:

α) είναι υποκείμενο σε ΦΠΑ, ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα που ανήκει στον τριτογενή τομέα και πραγματοποίησε κατά το τρίτο (3ο) τρίμηνο του 2019 ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) του ετήσιου κύκλου εργασιών ΦΠΑ του ίδιου έτους ή
β) εντάσσεται στους κλάδους των αεροπορικών ή ακτοπλοϊκών μεταφορών.»

Επισημαίνεται ότι για τις περιπτώσεις που εμπίπτουν στην περ. α', η προκαταβολή μηδενίζεται/δεν υπολογίζεται για όλες τις υπαγόμενες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης εργασιών, εφόσον πρόκειται για νομικά πρόσωπα/νομικές οντότητες, ή από το χρόνο απόκτησης για πρώτη φορά εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα. Αν η νεοϊδρυόμενη επιχείρηση τριτογενούς τομέα δεν καλύπτει την προϋπόθεση της περ. α', τότε για αυτήν θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί μειωμένης προκαταβολής κατά 50% (σύμφωνα με τον κανόνα που περιλαμβάνεται στο άρθρο 69 παρ. 1 τελευταίο εδάφιο ή άρθρο 71 παρ. 3, κατά περίπτωση).

Για την καλύτερη κατανόηση της περίπτωσης που μηδενίζεται το ποσό της προκαταβολής φόρου παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα Γ'

Έστω επιχείρηση (φυσικό πρόσωπο, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) που ανήκει στον τριτογενή τομέα της οικονομίας (όπως αυτός ορίζεται στην Α.1186/2020, δηλαδή περιλαμβάνεται στους τομείς Ζ' έως και ΙΘ' της εθνικής ονοματολογίας των οικονομικών δραστηριοτήτων (ΚΑΔ 2008) που ορίζονται στην ΑΥΟ ΠΟΛ.1133/2008, όπως ισχύει)

εμφανίζει ετήσιο κύκλο εργασιών ΦΠΑ για το 2019 120.000 ευρώ, εκ των οποίων στο τρίτο (3ο) τρίμηνο του 2019 αντιστοιχούν 70.000 ευρώ, δηλαδή ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) του ετήσιου κύκλου εργασιών ΦΠΑ του ίδιου έτους. Στην περίπτωση αυτή μηδενίζεται η προκαταβολή φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται στη δήλωση για το φορολογικό έτος 2019.

Παράδειγμα Δ'

Έστω επιχείρηση (φυσικό πρόσωπο, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) που ανήκει στον τριτογενή τομέα της οικονομίας (όπως αυτός ορίζεται στην Α.1186/2020 εμφανίζει ετήσιο κύκλο εργασιών ΦΠΑ για το 2019 160.000 ευρώ, εκ των οποίων στο τρίτο (3ο) τρίμηνο του 2019 αντιστοιχούν 75.000 ευρώ, δηλαδή ποσοστό κάτω του πενήντα τοις εκατό (50%) του ετήσιου κύκλου εργασιών ΦΠΑ του ίδιου έτους. Στην περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή η διάταξη για μη βεβαίωση/μηδενισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019. Αν, περαιτέρω, η εν λόγω επιχείρηση δεν είναι νεοσύστατη, τότε εξετάζεται τυχόν μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2020 έναντι του κύκλου εργασιών ΦΠΑ 1ου εξαμήνου 2019, προκειμένου να μειωθεί το ποσό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος σύμφωνα με την ποσοστιαία κλίμακα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 59 του άρθρου 72.

Παράδειγμα Ε'

Έστω ότι ένα νομικό πρόσωπο με φορολογικό έτος που ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος και που τέθηκε σε εκκαθάριση στις 13/02/2020, έχει ήδη υποβάλει δύο δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μέσα στο έτος 2020, δηλαδή, τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 και για το φορολογικό έτος 2020 την δήλωση προ εκκαθάρισης που αφορά το χρονικό διάστημα από 1/01/2020 - 12/02/2020. Επομένως, δεδομένου ότι η προκαταβολή φόρου για το φορολογικό έτος 2019 έχει ήδη συμψηφισθεί με τον αναλογούντα φόρο που προκύπτει βάσει της δήλωσης προ εκκαθάρισης, οι διατάξεις περί μείωσης της προκαταβολής δεν μπορούν να εφαρμοστούν.

3. Επιπλέον, σε περίπτωση που έχουν ήδη υποβληθεί από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες δύο δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, οι σχετικές διατάξεις περί μείωσης προκαταβολής εφαρμόζονται κατ' ανάγκη για το ποσό της προκαταβολής που βεβαιώθηκε με τη δεύτερη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθόσον το ποσό της προκαταβολής που βεβαιώθηκε με τη πρώτη δήλωση έχει ήδη συμψηφισθεί.

Παράδειγμα ΣΤ'

Έστω ότι ένα νομικό πρόσωπο με φορολογικό έτος που ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος, τέθηκε σε εκκαθάριση στις 15/02/2019 και για τον λόγο αυτό θα πρέπει να έχει υποβάλει δύο δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 για τα ακόλουθα χρονικά διαστήματα: α) 1/01/2019 - 14/02/2019 (δήλωση προ εκκαθάρισης) και β) 15/02/2019 - 14/02/2020 (πρώτη προσωρινή δήλωση εκκαθάρισης). Επομένως, δεδομένου ότι το ποσό της προκαταβολής φόρου που βεβαιώθηκε με τη δήλωση προ εκκαθάρισης έχει

ήδη συμψηφισθεί με τον αναλογούντα φόρο που προκύπτει βάσει της πρώτης προσωρινής δήλωσης εκκαθάρισης, οι διατάξεις περί μείωσης της προκαταβολής εφαρμόζονται κατ' ανάγκη για το ποσό της προκαταβολής που βεβαιώθηκε με τη δεύτερη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

4. Τέλος, διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις της μείωσης της προκαταβολής εφαρμόζονται και για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με φορολογικό έτος που λήγει σε ημερομηνία διαφορετική της 31ης Δεκεμβρίου.

Παράδειγμα Ζ'

Έστω ότι ένα νομικό πρόσωπο με φορολογικό έτος που λήγει στις 30 Ιουνίου έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 για το ακόλουθο χρονικό διάστημα: 1/07/2019 - 30/06/2020. Στην περίπτωση αυτή, για σκοπούς μείωσης της προκαταβολής, εξετάζεται η μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ το 1ο εξάμηνο του 2020 έναντι του 1ου εξαμήνου του 2019, κατά ρητή διατύπωση του νόμου.