

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: ΨΠ2346ΜΠ3Ζ-

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΛΛΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11 Ιουνίου 2021

Αρ. Πρωτ: Ε.2124

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10 Ταχ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ

Κώδικας

Τηλέφωνο : 210. 3375315

E-Mail : d12.a@yo.syzefxis.gov.gr d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση της αγοράς συλλεκτικών νομισμάτων από το Νομισματικό Πρόγραμμα της Επιτροπής «Ελλάδα 2021» καθώς και των δωρεών, χορηγιών κλπ. προς αυτή, από φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν. 4647/2019 (Α΄204) οι κάθε είδους δωρεές, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις, χορηγίες, χρηματικές παροχές ή παροχές σε είδος προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021» και υπέρ αυτής, που πραγματοποιούνται από φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αναγνωρίζονται φορολογικά ως εκπιπτόμενες δαπάνες αφαιρούμενες του συνολικού εισοδήματός τους, κατά τις διατάξεις των άρθρων 19, 22 και 23 του ν. 4172/2013 (Α΄ 167, εφεξής: ΚΦΕ).

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 34Α του ν. 4647/2019, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι στην Επιτροπή «Ελλάδα 2021» ανατίθεται η αποκλειστική αρμοδιότητα πώλησης αναμνηστικών νομισμάτων, χρυσών, αργυρών και κοινού μετάλλου, που εκδίδονται στο πλαίσιο του εορτασμού των διακοσίων (200) ετών από την Παλιγγενεσία, καθώς και η χρήση των Σημάτων του Ελληνικού Δημοσίου για την παραγωγή και την πώλησή τους. Οι αρμοδιότητες αυτές ασκούνται από την Επιτροπή «Ελλάδα 2021» μέχρι τη λύση και τη θέση της σε εκκαθάριση, στις 31.12.2021 (παρ.1). Τα αναμνηστικά νομίσματα τυπώνει για λογαριασμό της Επιτροπής «Ελλάδα 2021» η Τράπεζα της Ελλάδος, διαμέσου του Ιδρύματος Εκτύπωσης Τραπεζογραμματίων και Αξιών (ΙΕΤΑ) (παρ.2 α). Το κόστος της πρώτης ύλης, των υλικών συσκευασίας, της χρήσης των υποδομών του ΙΕΤΑ και κάθε άλλη επιβάρυνση, βαρύνουν την Επιτροπή «Ελλάδα 2021», σύμφωνα με την από 5.3.2020 Σύμβαση μεταξύ της Τράπεζας της Ελλάδος και της Επιτροπής «Ελλάδα 2021». Η Επιτροπή μπορεί να συνάπτει συμβάσεις για την προμήθεια πρώτων υλών και απευθείας με τους προμηθευτές (παρ.5). Το ΙΕΤΑ εκδίδει το νόμιμο παραστατικό για την παράδοση των νομισμάτων κατευθείαν στην Επιτροπή «Ελλάδα 2021», το οποίο περιλαμβάνει το κόστος των παραδιδόμενων νομισμάτων, πλέον Φ.Π.Α. Το τιμολόγιο εξοφλείται από την Επιτροπή «Ελλάδα 2021» σύμφωνα με την από 5.3.2020 Σύμβαση μεταξύ της Τράπεζας της Ελλάδος και της Επιτροπής «Ελλάδα 2021» (παρ.6). Η Επιτροπή «Ελλάδα 2021» διαθέτει τα αναμνηστικά νομίσματα προς πώληση σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, στην Ελλάδα και το εξωτερικό, μπορεί να συνάπτει συμφωνίες πώλησης αναμνηστικών νομισμάτων με πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα ή το εξωτερικό, παραχωρώντας έκπτωση επί της τιμής πώλησης των νομισμάτων και μπορεί να προβαίνει σε τμηματικές παραγγελίες νομισμάτων, σύμφωνα με τις ανάγκες της. Τα έσοδα από τις πωλήσεις των νομισμάτων διατίθενται για την κάλυψη των εξόδων λειτουργίας και για την εν γένει επίτευξη του σκοπού της Επιτροπής (παρ.7).

3. Με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 32 του ΚΦΕ, ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο,

τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 22 ΚΦΕ ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.

5. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 ΚΦΕ ορίζεται ότι οι εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση.

A. Φορολογική μεταχείριση της αγοράς συλλεκτικών νομισμάτων από το Νομισματικό Πρόγραμμα της Επιτροπής «Ελλάδα 2021»

6. Από τις διατάξεις του άρθρου 34Α του ν.4647/2019 και τη σχετική αιτιολογική έκθεση επί του άρθρου αυτού, προκύπτει ότι η επιτροπή «Ελλάδα 2021» με σκοπό την οικονομική της ενίσχυση, προβαίνει μέσω συνεργασίας με την Τράπεζα της Ελλάδος, σε πώληση συλλεκτικών νομισμάτων για τα οποία επιβαρύνεται με το κόστος κατασκευής και διάθεσης τους. Ως εκ τούτου κατά την αγορά των συλλεκτικών νομισμάτων δεν υφίσταται δωρεά προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021» καθώς η συναλλαγή πραγματοποιείται με επαχθή αιτία, δηλαδή διενεργείται έναντι ανταλλάγματος.

7. Επιπλέον από τις ανωτέρω διατάξεις της περ. α΄ του άρθρου 32 του ΚΦΕ, συνάγεται ότι, προκειμένου για φυσικό πρόσωπο, το ποσό της δαπάνης αγοράς συλλεκτικών νομισμάτων από την Επιτροπή, εφόσον υπερβαίνει ως ενιαίο σύνολο (ήτοι όπως διατίθεται από την Επιτροπή με τη μορφή συλλογής ή κασετίνας) το ποσό των 10.000 ευρώ, υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου αυτού (Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων). Περαιτέρω, η δαπάνη της αγοράς συλλεκτικών νομισμάτων, ανεξαρτήτως ύψους ποσού προσμετράται στις δαπάνες αγορών αγαθών και υπηρεσιών της περ. δ΄ της παρ. 6 του άρθρου 15 του ΚΦΕ (Ομάδα 12, Άλλα αγαθά και υπηρεσίες), σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στην Α.1163/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών (Β΄ 3119).

8. Η αγορά συλλεκτικών νομισμάτων από φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες κατ΄ αρχήν αποτελεί αγορά πάγιου περιουσιακού στοιχείου το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 ΚΦΕ και επομένως δεν υπόκειται σε ετήσια απόσβεση.

9. Σε περίπτωση κατά την οποία το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα αποκτά τα υπόψη νομίσματα με σκοπό την περαιτέρω δωρεάν διάθεσή τους σε πελάτες ή προμηθευτές ή εν γένει συνεργάτες του, στο πλαίσιο ανάπτυξης και προώθησης της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, η δαπάνη αυτή εκπίπτει εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις β΄ και γ΄ του άρθρου 22 και δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΕ.

10. Η δωρεάν διάθεση των υπόψη νομισμάτων από το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα στο προσωπικό του, συνιστά παροχή σε είδος σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 13 του ΚΦΕ και συνυπολογίζεται στο φορολογητέο εισόδημά του εργαζόμενου, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνον για το υπερβάλλον ποσό.

Β. Φορολογική μεταχείριση των δωρεών, χορηγιών κλπ. προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021», από φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

11. Για φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα οι δωρεές, χορηγίες κλπ. προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021» σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν.4647/2019 εκπίπτουν από τον φόρο

κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 19 του ΚΦΕ. Το ποσό της δωρεάς πρέπει να υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και ταυτόχρονα να μην υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος. Οι δωρεές προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021» σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν.4647/2019 συμπληρώνονται στους κωδικούς 631-632 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1). Για την απόδειξη της δωρεάς χρηματικών ποσών με κατάθεση σε ειδικό προς τούτο τραπεζικό λογαριασμό της επιτροπής απαιτούνται τα δικαιολογητικά έγγραφα που εκδίδονται από το πιστωτικό ίδρυμα. Για δωρεές χρηματικών ποσών μέσω e-banking ή οποιουδήποτε άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμών, τα ποσά αυτά αποδεικνύονται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του καταβάλλοντα ή από οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό εκδίδεται από το πιστωτικό ίδρυμα. Ομοίως, δύναται να αναγράφονται και τα χρηματικά ποσά των δωρεών που έχουν καταβληθεί μέσω ΕΛΤΑ και κατατίθενται στα καταστήματα των Ελληνικών Ταχυδρομείων (ΕΛΤΑ) εφόσον στο αποδεικτικό κατάθεσης που εκδίδεται από τα ΕΛΤΑ., αναγράφονται ο αριθμός του αποδεικτικού κατάθεσης (αριθμός συναλλαγής), το ποσό της δωρεάς, καθώς και η ημερομηνία κατάθεσης του εν λόγω ποσού (σχετ. η Α.1118/2021 – Β΄2226 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ). Ως χρόνος της δωρεάς θεωρείται ο χρόνος κατάθεσης του σχετικού ποσού (σχετ. η ΠΟΛ.1052/2015 εγκύκλιος). Περαιτέρω, η μείωση του φόρου του άρθρου 19 εφαρμόζεται και για τις παροχές σε είδος προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021». Ειδικότερα, τα ποσά των δωρεών σε είδος αποδεικνύονται με βάση το σχετικό παραστατικό αγοράς, εφόσον υφίσταται, ή ελλείψει αυτού, με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο διαθέτει ο δωρητής από το οποίο προκύπτει η εκτιμώμενη τρέχουσα χρηματική αξία της παροχής σε είδος.

12. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν.4647/2019 οι κάθε είδους δωρεές, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις, χορηγίες, χρηματικές παροχές ή παροχές σε είδος προς την Επιτροπή «Ελλάδα 2021» και υπέρ αυτής από φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 ΚΦΕ.

Ειδικά για την έκπτωση των δωρεών, χορηγιών κλπ. προς την επιτροπή «Ελλάδα 2021» θεωρείται ότι σε κάθε περίπτωση πληρείται η προϋπόθεση της παρ. α΄ του άρθρου 22 του ΚΦΕ και εξετάζονται συμπληρωματικά μόνο οι προϋποθέσεις των παρ. β΄ και γ΄ του άρθρου 22 ΚΦΕ, ενώ ως προς το άρθρο

23 του ΚΦΕ εξετάζεται ότι δεν εμπίπτουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου αυτού.

Τα πιο πάνω ποσά δωρεών κλπ λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό της Επιτροπής «Ελλάδα 2021», που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα και δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με άλλη διάταξη νόμου.

Όσον αφορά τις δωρεές σε είδος, ως αξία λαμβάνεται το κόστος απόκτησης ή παραγωγής τους κατά περίπτωση, όπως αυτή προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Σε περίπτωση που η δωρεά σε είδος αφορά πάγιο περιουσιακό στοιχείο του δωρητή, ως δαπάνη για σκοπούς εφαρμογής των σχετικών διατάξεων νοείται η αναπόσβεστη αξία αυτού, όπως αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία του υπόψη προσώπου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ Α.Α.Δ.Ε.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού
2. Γραφείο Υφυπουργού
3. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ' ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
5. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
6. ΔΤΔ - Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς

7. Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Γενικής Δ/ντριας Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία Γενικών Δ/ντών
4. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α' - Β'
5. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε.
6. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας