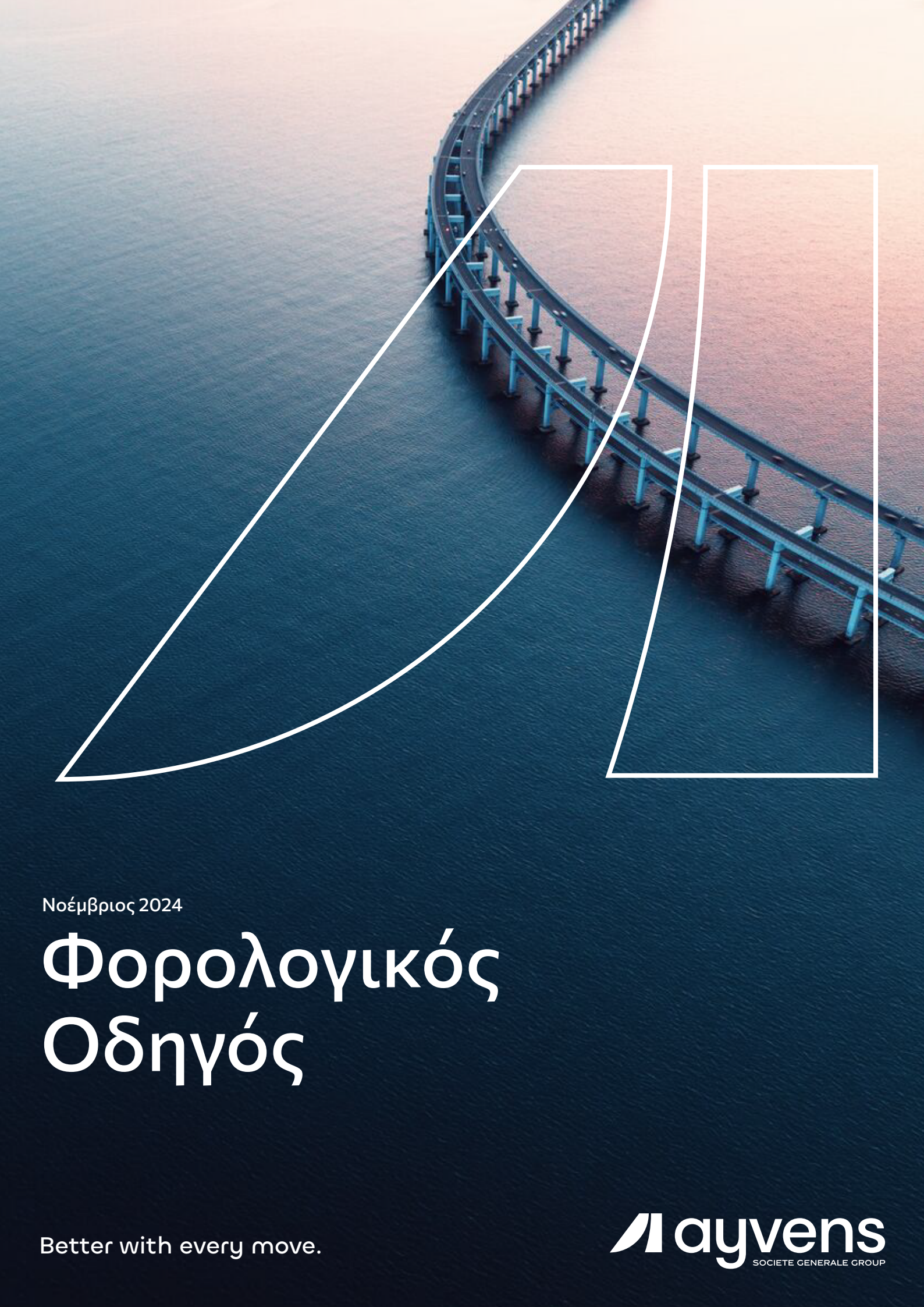


An aerial photograph of a long, curved bridge spanning a body of water. The bridge has multiple lanes and is supported by numerous piers. A large, white, stylized graphic, resembling a stylized 'A' or a large triangle with a curved side, is overlaid on the image, extending from the bottom left towards the bridge.

Νοέμβριος 2024

Φορολογικός Οδηγός

Better with every move.

 **ayvens**
SOCIÉTÉ GÉNÉRALE GROUP

Φορολογικός Οδηγός

Περιεχόμενα

1.	Φορολόγηση παραχώρησης εταιρικού οχήματος	3
2.	Εξαιρέσεις από τη φορολόγηση της παραχώρησης εταιρικού οχήματος	5
3.	Πρόσθετες φορολογικές επιβαρύνσεις για ορισμένους κατόχους εταιρικών αυτοκινήτων	7
3.1	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης οχήματος	7
3.2	Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	9
4.	Έκπτωση δαπανών εταιρικών οχημάτων	10
4.1	Φορολογία Εισοδήματος	10
4.2	Αποσβέσεις σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης	11
4.3	Συντελεστές απόσβεσης για ενίσχυση ηλεκτροκίνησης	14
4.4	Προσαυξημένη απόσβεση για εταιρικά επιβατικά αυτοκίνητα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ² /χλμ	15
4.5	Πρόγραμμα επιδότησης ηλεκτρικών οχημάτων «ΚΙΝΟΥΜΑΙ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ»	17
4.6	Φ.Π.Α.	19
5.	Επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα	20
6.	Ιδιώτες	20
7.	Φόροι που επιβαρύνουν την εισαγωγή αυτοκινήτων στην Ελλάδα	21
7.1	Δασμοί εισαγωγής	21
7.2	Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	21
8.	Εγγύηση – Προκαταβολή κατά την σύμβαση μίσθωσης οχήματος	22

Το περιεχόμενο του φορολογικού οδηγού είναι ακριβές κατά την ημερομηνία έκδοσης του (Νοέμβριος 2024). Οι πληροφορίες που περιέχονται σε αυτόν είναι γενικής φύσεως και δεν θα πρέπει να εκλαμβάνονται ως εξαντλητικές ή εξειδικευμένες. Για περισσότερες πληροφορίες ή επαγγελματική συμβουλή παρακαλούμε όπως επικοινωνήσετε με τους φορολογικούς σας συμβούλους.

Φορολόγηση παραχώρησης εταιρικού οχήματος

Η παραχώρηση οχήματος από εταιρεία σε εργαζόμενο, εταίρο ή μέτοχό της για οποιοδήποτε διάστημα, εντός του φορολογικού έτους, αποτελεί παροχή σε είδος, η οποία φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία του προσώπου στο οποίο παραχωρείται το όχημα. Η φορολόγηση προβλέπεται ανεξάρτητα αν η εταιρεία που παραχωρεί το όχημα το έχει αγοράσει ή το μισθώνει.

Η φορολογητέα αξία της παραχώρησης υπολογίζεται ως ποσοστό της Λιανικής Τιμής Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) του οχήματος ως εξής:

από 0 έως 14.000 ευρώ	ποσοστό 4% της ΛΤΠΦ
από 14.001 έως 17.000 ευρώ	ποσοστό 20% της ΛΤΠΦ
από 17.001 έως 20.000 ευρώ	ποσοστό 33% της ΛΤΠΦ
από 20.001 έως 25.000 ευρώ	ποσοστό 35% της ΛΤΠΦ
από 25.001 έως 30.000 ευρώ	ποσοστό 37% της ΛΤΠΦ
πλέον των 30.001 ευρώ	ποσοστό 20% της ΛΤΠΦ

Η αξία της παραχώρησης του οχήματος μειώνεται βάσει παλαιότητας ως εξής:

0-2 έτη καμία μείωση
3-5 έτη μείωση 10%
6-9 έτη μείωση 25%
10 και επιπλέον έτη μείωση 50%.

Η ΛΤΠΦ οχήματος κατά τύπο, παραλλαγή και έκδοση αυτού, είναι η τιμή που προκύπτει από τους υποβαλλόμενους τιμοκαταλόγους στην Αρμόδια Τελωνειακή Αρχή από τους επίσημους αντιπροσώπους/διανομείς αυτοκινήτων, συμπεριλαμβανομένης και της αξίας του προαιρετικού (EXTRA) εξοπλισμού, προ Φ.Π.Α. και τέλους ταξινόμησης, και αναγράφεται στη «Βεβαίωση Ανώτατης προτεινόμενης Λιανικής Τιμής προ Φόρων» που χορηγείται σχετικά από τους επίσημους αντιπροσώπους/διανομείς. Σε περίπτωση που ο επίσημος αντιπρόσωπος/διανομέας δε δύναται να χορηγήσει τη σχετική βεβαίωση, η ΛΤΠΦ λαμβάνεται εναλλακτικά από την αναγραφόμενη στα οικεία παραστατικά πώλησης αξία, προ Φ.Π.Α. και τέλους ταξινόμησης, μη συνυπολογιζόμενων τυχόν εκπτώσεων που έχουν χορηγηθεί.

Το ποσοστό της ΛΤΠΦ που αποτελεί τη φορολογητέα αξία της παραχώρησης του οχήματος, υπολογίζεται κλιμακωτά και όχι στο σύνολό της, όπως ίσχυε μέχρι πρότινος με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013). Σε περίπτωση χρήσης εταιρικού οχήματος για χρονικό διάστημα μικρότερο του έτους, η αξία της παροχής υπολογίζεται αναλογικά με το χρονικό διάστημα (μήνες) χρησιμοποίησης της οχήματος. Η διάρκεια χρήσης εταιρικού οχήματος για διάστημα άνω των 15 ημερολογιακών ημερών λογίζεται ως ολόκληρος μήνας.

Παράδειγμα: Εταιρεία παραχωρεί καινούργιο όχημα με ΛΤΠΦ 20.500 ευρώ σε εργαζομένο της για πέντε μήνες (λόγω πρόσληψης μέσα στο έτος). Η φορολογητέα αξία της παραχώρησης του οχήματος υπολογίζεται ως εξής: $(14.000 \times 4\%) + (3.000 \times 20\%) + (3.000 \times 33\%) + (500 \times 35\%) = 2.325$ ευρώ και επειδή η χρήση αφορά πέντε μήνες, $2.325 \times 5/12 = 968,75$ ευρώ.

Το ποσοστό της ΛΤΠΦ που αποτελεί τη φορολογητέα αξία της παροχής δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός προσώπων. Συνεπώς, στο ανωτέρω παράδειγμα, σε περίπτωση που το ίδιο όχημα παραχωρείται ταυτόχρονα σε δύο υπαλλήλους, κατά το ίδιο χρονικά διάστημα εντός του έτους, τότε το ποσό των 968,75 ευρώ θα αποτελέσει φορολογητέα παροχή σε είδος για τον κάθε υπάλληλο ξεχωριστά.

Η αξία της παροχής σε είδος μειώνεται από το τρίτο έτος κυκλοφορίας του οχήματος και μετά (παλαιότητα που προκύπτει από την άδεια κυκλοφορίας του διεθνώς) και σύμφωνα με την κλίμακα που ορίζει η διάταξη.

Συνεπώς, τα οχήματα με ημερομηνία κυκλοφορίας έως και 2 έτη πριν από το κρινόμενο έτος δεν θα έχουν καμιά μείωση στο ποσό της παροχής σε είδος, π.χ. αν το έτος κυκλοφορίας είναι το 2019, τότε μέχρι και το φορολογικό έτος 2021 (δηλαδή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθούν το 2022) δε θα υπάρχει μείωση.

Για καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω δίδεται το ακόλουθο παράδειγμα: Ένα όχημα έχει ΛΤΠΦ 22.000 ευρώ με έτος πρώτης κυκλοφορίας διεθνώς το 2021. Τότε η αξία της παροχής σε είδος θα είναι $(14.000 \times 4\%) + (3.000 \times 20\%) + (3.000 \times 33\%) + (2.000 \times 35\%) = 2.850$ ευρώ. Η αξία αυτή μειώνεται κατά 10% (για τέσσερα έτη κυκλοφορίας συμπληρωμένα), δηλαδή η ετήσια παροχή σε είδος θα είναι τελικά 2.565 ευρώ ($2.850 \times 10\% = 285$ ευρώ, $2.850 - 285 = 2.565$ ευρώ), η οποία θα προσauξήσει τις ετήσιες αποδοχές του φορολογικού έτους 2024 για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβληθεί το 2025.

Στην αξία της παραχώρησης του εταιρικού οχήματος (όπως ισχύει και για όλες τις παροχές σε είδος) δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών, ούτε υπάρχει υποχρέωση για καταβολή ασφαλιστικών εισφορών. Η εν λόγω αξία αναγράφεται στη βεβαίωση αποδοχών, προσαυξάνοντας το εισόδημα από μισθωτή εργασία, και ο αναλογούν φόρος υπολογίζεται κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλει σε ετήσια βάση ο εργαζόμενος/εταίρος/μέτοχος.

2

Εξαιρέσεις από τη φορολόγηση της παραχώρησης εταιρικού οχήματος

Η παραχώρηση εταιρικού οχήματος απαλλάσσεται από τη φορολογία εφόσον:

(i) παραχωρείται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και (ii) η ΛΤΠΦ του οχήματος δεν υπερβαίνει τα 20.000 ευρώ. Η αύξηση του ορίου από τα 17.000€ στα 20.000€ επήλθε με την ψήφιση του Νόμου 5135/2024 τον Σεπτέμβριο του 2024 δίνοντας έτσι μεγαλύτερο κίνητρο στα νομικά πρόσωπα να προχωρήσουν σε μίσθωση οχημάτων για την κάλυψη των εταιρικών τους αναγκών

Η χρήση οχήματος για επαγγελματικούς σκοπούς αφορά τις εξής περιπτώσεις:

α) Τα οχήματα, τα οποία παρέχουν οι εταιρείες σε συγκεκριμένους πωλητές, τεχνικούς και λοιπούς εργαζομένους, των οποίων η εργασία απαιτεί συχνή μετακίνηση εκτός των εγκαταστάσεων του εργοδότη (“tool cars”) και χρησιμοποιούνται για την επιχειρηματική δραστηριότητα του εργοδότη, ανεξάρτητα αν τα οχήματα αυτά μπορεί να χρησιμοποιούνται από τους δικαιούχους και εκτός του ωραρίου εργασίας τους. Αντιθέτως, αποτελεί φορολογητέα παροχή σε είδος, η παραχώρηση οχημάτων στους εργαζόμενους λόγω της θέσης τους (π.χ. σε διευθυντές και επιθεωρητές πωλήσεων, τεχνικούς διευθυντές και λοιπά στελέχη – “status cars”),

β) Τα οχήματα δοκιμών (test-drive), που διαθέτουν οι εταιρείες εμπορίας αυτοκινήτων,

γ) Τα οχήματα μεταφοράς προσωπικού (π.χ. mini-bus),

δ) Τα οχήματα που χρησιμοποιούν εταιρείες (π.χ. ξενοδοχειακές επιχειρήσεις) για μεταφορά καλεσμένων ή πελατών τους,

ε) Τα οχήματα που διαθέτουν οι εταιρείες επισκευής και συντήρησης (service) οχημάτων προσωρινά σε αντικατάσταση των επισκευαζόμενων, και

στ) Τα οχήματα ιδιωτικής χρήσης που χρησιμοποιούνται από τις αεροπορικές εταιρείες και τις επιχειρήσεις διαχείρισης αεροδρομίων για την εξυπηρέτηση των αεροσκαφών και των επιβατών τους (αυτοκίνητα πίστας) καθώς και για την μεταφορά VIPS ή προσωπικού.

Συνεπώς, αν ένα όχημα, εκ των ανωτέρω περιπτώσεων α' έως στ', έχει παραχωρηθεί για χρήση σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο εταιρείας, αλλά έχει ΑΤΠΦ άνω των 20.000 ευρώ, τότε δεν θα υφίσταται καμία απαλλαγή από τη φορολόγηση της παραχώρησης ως παροχής σε είδος, ακόμη και αν χρησιμοποιείται για επαγγελματικούς σκοπούς, λ.χ. από πωλητή για τις καθημερινές επισκέψεις του σε πελάτες ή αν πρόκειται για ελαφρύ φορτηγό (LCV) που χρησιμοποιείται για επαγγελματικούς σκοπούς. Ο υπολογισμός της φορολογητέας αξίας, στην περίπτωση αυτή, γίνεται στο σύνολο της ΑΤΠΦ του οχήματος και όχι στο υπερβάλλον των 20.000 ευρώ ποσό.

Παράδειγμα:

Εταιρεία παραχωρεί όχημα σε πωλητή της για επαγγελματικούς σκοπούς με ΑΤΠΦ 21.000 ευρώ. Η φορολογητέα παροχή σε είδος θα ανέλθει στο ποσό των $(14.000 \times 4\%) + (3.000 \times 20\%) + (3.000 \times 33\%) + (1.000 \times 35\%) = 2.500$ ευρώ. Αντίθετα, αν η εταιρεία παραχωρήσει σε πωλητή της για επαγγελματικούς σκοπούς όχημα με ΑΤΠΦ 19.500 ευρώ, η παραχώρηση αυτή δεν θα αποτελέσει φορολογητέα παροχή σε είδος.

Επιπρόσθετα, σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου Φορολογικού Νόμου (Ν. 4646/2019), όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του Ν. 4710/2020, εξαιρείται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ και με Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΑΤΠΦ) έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, προς έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους.

Στην περίπτωση κατά την οποία η ΑΤΠΦ του οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων υπερβαίνει τις 40.000 ευρώ, μόνο το υπερβάλλον (το ποσό άνω των 40.000 ευρώ) της ΑΤΠΦ λαμβάνεται υπόψη για να υπολογισθεί η αξία της παραχώρησης με βάση την κλίμακα του ΚΦΕ.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω ακολουθεί το εξής παράδειγμα:

Έστω ότι παραχωρείται σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο όχημα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ, με ΑΤΠΦ 50 χιλ. ευρώ. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται η κλίμακα της παρ. 2 του άρθρου 13 του ΚΦΕ μόνο για την υπερβαίνουσα τις 40 χιλ. ευρώ αξία της ΑΤΠΦ, ήτοι τις 10 χιλ. ευρώ και όχι για το συνολικό ποσό της ΑΤΠΦ, που είναι 50 χιλ. Ως αξία επομένως παραχώρησης λαμβάνεται μόνο το ποσό των 400 ευρώ (10 χιλ. ευρώ ΑΤΠΦ με συντελεστή 4% βάσει κλίμακας).

Προκειμένου να διαπιστωθεί εάν ένα όχημα είναι μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ, λαμβάνεται υπόψη η σχετική άδεια κυκλοφορίας του οχήματος.

Πρόσθετες φορολογικές επιβαρύνσεις για ορισμένους κατόχους εταιρικών αυτοκινήτων

Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης

Η φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων προσδιορίζεται καταρχήν με βάση το πράγματι αποκτηθέν εισόδημα τους. Παράλληλα, υπολογίζεται και τεκμαρτό εισόδημα με βάση τις προκαθορισμένες στο νόμο δαπάνες διαβίωσης και σε περίπτωση που αυτές υπερβαίνουν το πραγματικό εισόδημα, η διαφορά μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος προσαυξάνει το φορολογητέο εισόδημα του φυσικού προσώπου και φορολογείται αναλόγως. Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν. 4172/13) δόθηκαν με την ΠΟΛ.1016/2015. Στις δαπάνες διαβίωσης περιλαμβάνεται και η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης που ανήκουν κατά κυριότητα στον φορολογούμενο ή έχουν μισθωθεί από αυτόν με χρηματοδοτική μίσθωση. Σε περίπτωση που τα αυτοκίνητα ανήκουν κατά κυριότητα ή έχουν μισθωθεί από νομικά πρόσωπα, η συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί στα αυτοκίνητα λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των ακολούθων προσώπων ανά περίπτωση:

- των ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιρειών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,
- των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης,
- των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιρειών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους, ανεξάρτητα από το αν τα πρόσωπα αυτά ασκούν πραγματική διοίκηση,
- του προσώπου που εκπροσωπεί στην Ελλάδα αλλοδαπό νομικό πρόσωπο χωρίς εγκατάσταση στην Ελλάδα ή του προσώπου που προΐσταται του γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου αλλοδαπού νομικού προσώπου στην Ελλάδα.

Αν οι εταίροι των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων, περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιρειών, των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη των αυτοκινήτων που έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα και κατέχουν τις προαναφερθείσες θέσεις στα νομικά πρόσωπα. Σε περίπτωση που οι εταίροι των ανωτέρω νομικών προσώπων είναι αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τότε η αντικειμενική δαπάνη βαρύνει φυσικά πρόσωπα που μετέχουν στα αλλοδαπά αυτά νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα έχουν εγκατάσταση και υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα. Η αντικειμενική δαπάνη βαρύνει καθένα από τα οριζόμενα φυσικά πρόσωπα ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους, εφόσον αποκτούν πραγματικό εισόδημα στην Ελλάδα, και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρεία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρείας. Το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαμορφώνεται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα του οχήματος, ως εξής:

Κυλινδρισμός κινητήρα	Ποσό αντικειμενικής δαπάνης (σε ευρώ)
Μέχρι 1.200 κ.εκ.	4,000.00
Άνω των 1.200 κ.εκ. μέχρι και 2.000 κ.εκ.	Προσαύξηση 600 Ευρώ ανά 100 κ.εκ.
Άνω των 2.000 κ.εκ. μέχρι και 3.000 κ.εκ.	Προσαύξηση 900 Ευρώ ανά 100 κ.εκ.
Άνω των 3.000 κ.εκ.	Προσαύξηση 1.200 Ευρώ ανά 100 κ.εκ.

Τα ανωτέρω ποσά της αντικειμενικής δαπάνης, μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητα του αυτοκινήτου (η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας στην Ελλάδα ή σε χώρα της ΕΕ/Ε.Ο.Χ) ως εξής:

Παλαιότητα αυτοκινήτου	Ποσοστό μείωσης αντικειμενικής δαπάνης
Άνω των 5 ετών και μέχρι 10 έτη	30%
Άνω των 10 ετών	50%

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρων παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω Α.Ε. διαθέτει την κατωτέρω λίστα μισθωμένων εταιρικών οχημάτων:

Κ.Ε.	Αντικειμενική Δαπάνη (προ μείωσης)	Παλαιότητα (έτη)	Μείωση %	Αντικειμενική Δαπάνη
1200	4.000,00	2	0%	4.000,00
1500	5.800,00	11	50%	2.900,00
1600	6.400,00	6	30%	4.480,00
2000	8.800,00	3	0%	8.800,00
2500	13.300,00	1	0%	13.300,00
Σύνολο				33.480,00

Η αντικειμενική δαπάνη για το Πρόεδρο και τον Διευθύνοντα Σύμβουλο θα υπολογιστεί ως εξής:

Εντεταλμένο Πρόσωπο	Υπολογισμός Αντικειμενικής Δαπάνης	Τελική Αντικειμενική Δαπάνη
Πρόεδρος Δ.Σ	$33.480,00 / 2 = 16.740,00 > 13.300,00$	13.300,00
Διευθύνων Σύμβουλος		13.300,00

3.2 Φόρος πολυτελούς διαβίωσης

Στα φυσικά πρόσωπα που επιβαρύνονται με την ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, επιβάλλεται φόρος πολυτελούς διαβίωσης.

Ο φόρος επιβάλλεται εφόσον το αυτοκίνητο έχει κυλινδρισμό κινητήρα άνω των 1.929 κυβικών εκατοστών, ως εξής:

1. Για επιβατικά αυτοκίνητα από χίλια εννιακόσια είκοσι εννέα (1.929) κυβικά εκατοστά έως δύομιση χιλιάδες (2.500), ο φόρος ισούται με το γινόμενο του ποσού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης επί συντελεστή 5%.
2. Για επιβατικά αυτοκίνητα από δύομιση χιλιάδες (2.500) κυβικά εκατοστά και άνω, ο φόρος ισούται με το γινόμενο του ποσού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης επί συντελεστή 13%.

Από την επιβολή του φόρου πολυτελούς διαβίωσης εξαιρούνται τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με παλαιότητα άνω των δέκα (10) ετών από το έτος πρώτης κυκλοφορίας τους στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ (καθώς και τα αυτοκίνητα αναπήρων, τα οποία απαλλάσσονται από τέλη κυκλοφορίας). Πλέον, με τροπολογία που κατατέθηκε στη Βουλή το Δεκέμβριο του 2019, η εξαίρεση από το φόρο πολυτελούς διαβίωσης ισχύει και για τα επιβατικά ΙΧ αυτοκίνητα των πολύτεκνων οικογενειών.

Ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης βεβαιώνεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος που εκδίδεται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου φυσικού προσώπου.

Για τα αμιγώς ηλεκτρικά οχήματα με Λ.Τ.Π.Φ. έως 50.000 ευρώ δεν υπολογίζουμε τεκμήρια διαβίωσης. Για το υπερβάλλον ποσό υπολογίζεται τεκμήριο ποσού 4.000 ευρώ. Τεκμαίρεται πως για τα οχήματα αυτά δεν υπολογίζουμε Φόρο Πολυτελούς Διαβίωσης καθώς δεν έχουν κινητήρα εσωτερικής καύσης και ο φόρος αυτός υπολογίζεται στα κυβικά εκατοστά του οχήματος.

4

Έκπτωση δαπανών εταιρικών οχημάτων

4.1 Φορολογία Εισοδήματος

Οι πραγματικές δαπάνες της εταιρείας, που αφορούν στο κόστος του οχήματος και περιλαμβάνουν αποσβέσεις (όταν το αυτοκίνητο είναι ιδιόκτητο ή σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης για την οποία γίνεται λόγος στην επόμενη ενότητα), κόστη επισκευής και συντήρησης, τέλη κυκλοφορίας, καύσιμα, διόδια, καθώς και το σχετικό κόστος σε περίπτωση λειτουργικής ή χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν στο σύνολό τους (100%), εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της εταιρείας ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
2. αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή,
3. εγγράφονται στα λογιστικά βιβλία της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Κατά συνέπεια, δαπάνες που πραγματοποιούν εργαζόμενοι εταιρείας (καύσιμα, διόδια) θα εκπίπτουν, εφόσον αποδεικνύεται ότι πραγματοποιούνται για εταιρικούς σκοπούς (π.χ. επισκέψεις σε πελάτες της εταιρείας).

Επίσης με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.4710/2020 αντικαταστάθηκε η περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ, ώστε στην εξαίρεση από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία να συμπεριλαμβάνεται και η αποζημίωση που καταβάλλεται από τον εργοδότη για τη δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος για τη φόρτιση ατομικού ή εταιρικού οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., εφόσον αφορά έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά.

Σύμφωνα με την απόφαση Ε. 2197 που εξέδωσε η ΑΑΔΕ στις 10.12.2020, καθώς και με τις διατάξεις του Ν. 4710/2020 ορίζεται ότι εξαιρείται από τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος από μισθωτή εργασία το άνευ ανταλλάγματος κόστος φόρτισης επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. στις εγκαταστάσεις του εργοδότη.

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου Φορολογικού Νόμου για την προώθηση της ηλεκτροκίνησης (Ν. 4710/2020) παρέχεται και η δυνατότητα προσαυξημένης έκπτωσης της δαπάνης μίσθωσης. Πιο συγκεκριμένα για τη δαπάνη μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη ΛΤΠΦ έως 40 χιλ. ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης του μισθώματος από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά 50% και για το υπερβάλλον ποσό κατά 25%. Τα αντίστοιχα ποσοστά για τα οχήματα χαμηλών ρύπων έως 50g CO₂/km, είναι 30% και για το υπερβάλλον ποσό 15%.

Διευκρινίζεται ότι η επιπλέον έκπτωση σε ποσοστό 50% και 25%, (ή 30% και 15%, κατά περίπτωση) επί των υπόψη δαπανών διενεργείται εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στα έτη μίσθωσης των υπόψη εταιρικών οχημάτων.

4.2 Αποσβέσεις σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης

Αρχικά να επισημανθεί ότι ο φορολογικός χειρισμός των χρηματοδοτικών μισθώσεων των στοιχείων ενεργητικού έχει μεταβληθεί σημαντικά τα τελευταία χρόνια. Γενικά ο φορολογικός και λογιστικός χειρισμός που εφαρμόζεται στις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης επηρεάζεται από το έτος σύναψης των συμβάσεων μίσθωσης.

Η εννοιολογική ταύτιση της χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ φορολογικού-λογιστικού πλαισίου επήλθε με τον Ν. 4546/2018 για τις οντότητες που εφαρμόζουν ΕΛΠ, που σημαίνει ότι η φορολογική αντιμετώπιση των συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί από την 1.1.2018 και μετά από οντότητες που εφαρμόζουν ΕΛΠ, δεν διαφέρει από την λογιστική τους αντιμετώπιση. Για τις οντότητες που εφαρμόζουν ΔΠΧΑ η επιδιωκόμενη με τον Ν. 4646/2019 εννοιολογική ταύτιση (εφαρμογή για συμβάσεις που συνάπτονται από τη λογιστική τους αντιμετώπιση) επήλθε σε μια χρονική στιγμή όπου έχει ήδη τεθεί σε εφαρμογή από 1.1.2019 το ΔΠΧΑ 16, σύμφωνα με τις πρόνοιες του οποίου ο μισθωτής δε διαχωρίζει

πλέον τις μισθώσεις σε χρηματοδοτικές και λειτουργικές βάσει του παλιού προτύπου (IAS 17), αλλά κατατάσσει τις συμβάσεις στη πλειονότητά τους ως χρηματοδοτικές, με συνέπεια η πλειοψηφία των μισθώσεων να κεφαλαιοποιούνται με αναγνώριση στον ισολογισμό του δικαιώματος χρήσης του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου.

Διευκρινίσεις για τον φορολογικό χαρακτηρισμό μιας σύμβασης μίσθωσης σε λειτουργική ή χρηματοδοτική και τον τρόπο διενέργειας των αποσβέσεων από τον μισθωτή ή τον εκμισθωτή δόθηκαν εν τέλει με την απόφαση Ε. 2206/24.12.2020.

Αυτό σημαίνει φορολογικά ότι στην περίπτωση που η μίσθωση χαρακτηρίζεται ως χρηματοδοτική για τον εκμισθωτή με βάση τις προϋποθέσεις και τα κριτήρια που ορίζονται στις διατάξεις των ΕΛΠ ή των ΔΛΠ/ΔΠΧΑ, οι αποσβέσεις διενεργούνται από τον μισθωτή, παρά το γεγονός ότι δεν είναι ο κύριος του παγίου, και όχι από τον εκμισθωτή.

Για τον σκοπό αυτό, ο μισθωτής αναγνωρίζει το μίσθιο ως περιουσιακό του στοιχείο, πιστώνοντας αντίστοιχα ισόποση υποχρέωση προς τον εκμισθωτή και το πάγιο αντιμετωπίζεται ως πάγιο κυριότητας του (ιδιόκτητο). Όσον αφορά στον εκμισθωτή, αυτός θα εμφανίζει ως απαίτησή του έναντι του μισθωτή την αγοραία αξία του παγίου.

Κατά τα άλλα εξακολουθούν και ισχύουν όσα έχουν διευκρινισθεί με την Ε.2080/2019, σύμφωνα με την οποία για τον υπολογισμό των φορολογικών αποσβέσεων λαμβάνονται υπόψη οι συντελεστές του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και όχι η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του οχήματος, όπως αυτή εκτιμάται ενδεχομένως κάθε φορά από την επιχείρηση, ενώ σε περίπτωση σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, όπου δεν μεταβιβάζεται η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου στον μισθωτή και η διάρκειά της είναι μικρότερη του χρόνου απόσβεσης του παγίου, το τυχόν αναπόσβεστο υπόλοιπό της κατά τον χρόνο λήξης της σύμβασης θα μεταφέρεται σωρευτικά στα φορολογικά αποτελέσματα του φορολογικού έτους λήξης της μίσθωσης.

Επισημαίνεται ότι για τροποποιήσεις συμβάσεων που λαμβάνουν χώρα μετά την 1.1.2020 και αφορούν συμβάσεις που έχουν συναφθεί πριν την 1.1.2020, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΕ, όπως αυτές ίσχυαν κατά τον χρόνο σύναψης της αρχικής σύμβασης.

Βάσει των ΕΛΠ αλλά και των ΔΛΠ/ΔΠΧΑ για τον εκμισθωτή, ο όρος Χρηματοδοτική μίσθωση (Finance Lease) υποδηλώνει την μίσθωση η οποία μεταφέρει στον μισθωτή ουσιαδώς όλους τους κινδύνους και τα οφέλη που προκύπτουν από την ιδιοκτησία ενός περιουσιακού στοιχείου. Ο τίτλος ιδιοκτησίας μπορεί τελικά είτε να μεταβιβάζεται είτε όχι.

Παραδείγματα καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό θα μπορούσαν να συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοδοτικής, είναι τα εξής:

α) Η μίσθωση μεταβιβάζει την κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου στο μισθωτή κατά τη λήξη της μισθωτικής περιόδου.

β) Ο μισθωτής έχει το δικαίωμα αγοράς του περιουσιακού στοιχείου σε τιμή που αναμένεται να είναι επαρκώς χαμηλότερη από την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία άσκησης του δικαιώματος, έτσι ώστε, κατά την έναρξη της μίσθωσης, να θεωρείται ευλόγως βέβαιο ότι το δικαίωμα θα ασκηθεί.

γ) Η διάρκεια της μίσθωσης εκτείνεται στο μεγαλύτερο μέρος της οικονομικής ζωής του περιουσιακού στοιχείου, έστω και αν ο τίτλος κυριότητας δε μεταβιβάζεται.

δ) Κατά την έναρξη της μίσθωσης, η παρούσα αξία των ελάχιστων καταβολών μισθωμάτων, στα οποία δεν λαμβάνεται υπόψη το κόστος τυχόν προσφερόμενων υπηρεσιών στη διάρκεια της μίσθωσης, καλύπτει ουσιαστικά το σύνολο της εύλογης αξίας του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου.

ε) Τα μισθωμένα περιουσιακά στοιχεία είναι ειδικής φύσης, ώστε μόνον ο μισθωτής να μπορεί να τα χρησιμοποιεί χωρίς να απαιτούνται σοβαρές τροποποιήσεις.

Ενδείξεις καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό θα μπορούσαν επίσης να συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοδοτικής είναι οι εξής:

α) Εάν ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να ακυρώσει τη μίσθωση, οι ζημίες του εκμισθωτή που συνδέονται με την ακύρωση καλύπτονται από το μισθωτή.

β) Κέρδη και ζημίες από τη διακύμανση της εύλογης αξίας του υπολείμματος ανήκουν στο μισθωτή (για παράδειγμα με τη μορφή έκπτωσης του μισθώματος που ισούται με το μεγαλύτερο μέρος του προϊόντος της πώλησης στη λήξη της μίσθωσης).

γ) Ο μισθωτής έχει τη δυνατότητα να παρατείνει τη μίσθωση με μίσθωμα σημαντικά χαμηλότερο από τα τρέχοντα μισθώματα της αγοράς.

Επειδή οι ανωτέρω ενδείξεις δεν καθορίζουν αυστηρά ποσοτικά κριτήρια για την κατάταξη μιας μίσθωσης σε χρηματοδοτική, σε κάθε περίπτωση, κατά την εξέταση των όρων μιας σύμβασης μίσθωσης απαιτείται να εξετάζονται αντικειμενικά οι όροι που συμφωνήθηκαν μεταξύ του μισθωτή και του εκμισθωτή ώστε να προσδιορίζεται τελικά αν οι κίνδυνοι και οι ωφέλειες που συνεπάγεται η κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου ανήκουν στον εκμισθωτή ή στον μισθωτή. Με πιο απλά λόγια χρηματοδοτική μίσθωση υπάρχει αν τελικά ο μισθωτής είναι ουσιαστικά ο κύριος του περιουσιακού στοιχείου και όχι ο εκμισθωτής που νομικά έχει την ιδιοκτησία αυτού.

Για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί από 1.1.2014 μέχρι 31.1.2017 εφαρμόζονται οι διατάξεις του αρ. 24 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) όπως αυτές ίσχυαν κατά τον χρόνο σύναψης της αρχικής μίσθωσης. Βάσει των διατάξεων αυτών η έννοια της χρηματοδοτικής μίσθωσης στα ΕΛΠ δεν είναι ταυτόσημη με την έννοια της χρηματοοικονομικής μίσθωσης στο φορολογικό νόμο, όπου αρκούσε η πλήρωση ενός μόνο εκ των παραπάνω κριτηρίων για να χαρακτηριστεί μια μίσθωση ως “χρηματοοικονομική” για φορολογικούς σκοπούς.

Για τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013 (δηλαδή πριν την 1.1.2014) έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στον ν.2238/1993, μέχρι τον χρόνο λήξης αυτών. Κατά συνέπεια για τις συμβάσεις αυτές ο μισθωτής φορολογικά θα αναγνωρίζει τα μισθώματα από χρηματοδοτικές μισθώσεις ως δαπάνες (έξοδα ενοικίου).

4.3. Συντελεστές απόσβεσης για ενίσχυση ηλεκτροκίνησης

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Φορολογικού Νόμου (Ν. 4646/2019) καθώς και του Ν. 4710/2020 που προβλέπει διατάξεις για την προώθηση της ηλεκτροκίνησης, προσδιορίζονται διαφορετικά ποσοστά απόσβεσης για τα ηλεκτροκίνητα μέσα μεταφορά προσώπων και εμπορευμάτων σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

Κατηγορία Ενεργητικού Επιχείρησης	Συντελεστής Φορολογικής Απόσβεσης
Μέσα μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων	50%
Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /Km	25%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ρύπων	50%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /Km	25%

Επιπλέον προβλέπεται νέα κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης «Κατασκευές και εγκαταστάσεις για τη φόρτιση οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ» με συντελεστή φορολογικής απόσβεσης 100%. Στην κατηγορία αυτή εμπίπτουν όλες οι δαπάνες που αφορούν στην αγορά, κατασκευή, εγκατάσταση και λειτουργία δημόσια ή μη προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ.

Επισημαίνεται ότι προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τα οχήματα είναι μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ, λαμβάνονται υπόψη τα αναγραφόμενα στην άδεια κυκλοφορίας αυτών.

Κατά τα λοιπά, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των νόμων 4646/2019 και 4710/2020, τα μέσα μεταφοράς ατόμων εξακολουθούν να αποσβένονται με συντελεστή 16% και τα μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων με συντελεστή 12%.

4.4. Προσαυξημένη απόσβεση για εταιρικά επιβατικά αυτοκίνητα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου φορολογικού νόμου (Ν. 4646/2019), όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του Ν. 4710/2020, ορίζεται ότι για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένης κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) και για το υπερβάλλον ποσό, ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%). Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριάντα τοις εκατό (30%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Με την υπόψη διάταξη χορηγείται έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, προσαυξημένη κατά 50% για τις περιπτώσεις δαπανών απόσβεσης που αφορούν στην αγορά εταιρικών οχημάτων μηδενικών ρύπων και 25% για τις περιπτώσεις δαπανών απόσβεσης που αφορούν στην αγορά εταιρικών οχημάτων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., για τη δαπάνη απόσβεσης που αναλογεί στο ποσό της Λιανικής Τιμής Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ. Για το ποσό της δαπάνης απόσβεσης που αναλογεί στο υπερβάλλον των € 40.000 ποσό της ΛΤΠΦ, οι δαπάνες απόσβεσης προσαυξάνονται κατά 25% και 15%, αντίστοιχα.

Την πιο πάνω έκπτωση δικαιούνται όλα τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προϋπόθεση πως το αυτοκίνητο θεωρείται πάγιο στοιχείο της επιχείρησης, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που διενεργούν δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά).

Διευκρινίζεται ότι η επιπλέον έκπτωση σε ποσοστό 50% και 25%, (ή 30% και 15%, κατά περίπτωση) επί των υπόψη δαπανών διενεργείται εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στα έτη απόσβεσης των υπόψη εταιρικών οχημάτων.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, ακολουθεί σχετικό παράδειγμα:

Ανώνυμη εταιρεία στο φορολογικό έτος 2024 προβαίνει στην αγορά εταιρικού οχήματος (μέσο μεταφοράς ατόμων) μηδενικών ρύπων αξίας 70.000 ευρώ το οποίο έχει Λ.Τ.Π.Φ. 50.000 ευρώ. Ο συντελεστής απόσβεσης για το όχημα αυτό ανέρχεται σε 50%, σύμφωνα με τον πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 ΚΦΕ. Άρα η απόσβεση διενεργείται σε δυο έτη (στο παράδειγμά μας: στα έτη 2024 και 2025). Η εταιρεία θα διενεργήσει φορολογική απόσβεση ύψους €35.000 ($70.000 \times 50\%$) σε καθένα από τα έτη 2024 και 2025. Επιπλέον δικαιούται να εκπέσει φορολογικά, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, επιπλέον απόσβεση συνολικού ύψους € 15.750 σε κάθε ένα από τα έτη αυτά, το οποίο προκύπτει ως εξής:

50% επί του ποσού της ετήσιας απόσβεσης που αναλογεί στην ΛΤΠΦ έως 40.000 ευρώ ($((35.000 \times 40.000 / 50.000) \times 50\% = 14.000)$), και

25% επί του ποσού της ετήσιας απόσβεσης που αναλογεί στην ΛΤΠΦ που υπερβαίνει το όριο των 40.000 ευρώ, ήτοι στις €10.000 ($((35.000 \times 10.000 / 50.000) \times 25\% = 1.750)$)

Επομένως, η επιχείρηση σε κάθε ένα από τα φορολογικά έτη 2024 και 2025 θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της ως απόσβεση το ποσό των 50.750 ευρώ (35.000 ευρώ βάσει συντελεστή του πίνακα της παρ. 4 άρθρου 24 ΚΦΕ, προσαυξημένο κατά 15.750 ευρώ, ήτοι κατά το ποσό που προκύπτει βάσει της κλίμακας του τέταρτου και πέμπτου εδαφίου της ίδιας παραγράφου και άρθρου).

Στην περίπτωση κατά την οποία μετά την αφαίρεση των ανωτέρω προσαυξημένων αποσβέσεων που διενεργούνται εξωλογιστικά προκύψουν ζημίες, αυτές μεταφέρονται για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη με βάση τις διατάξεις ΚΦΕ.

Προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τα εταιρικά αυτοκίνητα είναι μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., λαμβάνονται υπόψη τα αναγραφόμενα στην άδεια κυκλοφορίας των οχημάτων, ενώ η ΛΤΠΦ οχήματος κατά μάρκα, μοντέλο, τύπο, παραλλαγή και έκδοση αυτού, είναι η τιμή που προκύπτει από τους υποβαλλόμενους τιμοκαταλόγους στην Αρμόδια Τελωνειακή Αρχή από τους επίσημους αντιπροσώπους/διανομείς αυτοκινήτων ή άλλα υπόχρεα πρόσωπα, συμπεριλαμβανομένης και της αξίας του πρόσθετου/προαιρετικού (EXTRA) εξοπλισμού, προ Φ.Π.Α. και τέλους ταξινόμησης και αναγράφεται στη «Βεβαίωση Ανώτατης προτεινόμενης Λιανικής Τιμής προ Φόρων» που χορηγείται σχετικά από τους τελευταίους. Σε περίπτωση που τα πρόσωπα αυτά δεν δύνανται να χορηγήσουν τη σχετική βεβαίωση, η ΛΤΠΦ λαμβάνεται εναλλακτικά από την αναγραφόμενη στα οικεία παραστατικά πώλησης αξία, προ Φ.Π.Α. και τέλους ταξινόμησης, μη συνυπολογιζόμενων τυχόν εκπτώσεων που έχουν χορηγηθεί.

Ειδικά για επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της Ελληνικής επικράτειας, για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων με μέγιστη ΛΤΠΦ. έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ χορηγείται στην επιχείρηση η δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) και για το υπερβάλλον ποσό, ποσοστό τριανταπέντε τοις εκατό (35%). Τα αντίστοιχα ποσοστά απόσβεσης για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριάντα πέντε (35%) και είκοσι τοις εκατό (20%).

Οι νέοι αυξημένοι συντελεστές απόσβεσης εφαρμόζονται από 1.1.2020 και μετά, ανεξαρτήτως του χρόνου απόκτησης των εν λόγω παγίων.

Οι διατάξεις αναφορικά με τις υπεραποσβέσεις έχουν περιορισμένη ισχύ και εφαρμόζονται για πάγια που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

4.5. Πρόγραμμα επιδότησης ηλεκτρικών οχημάτων «ΚΙΝΟΥΜΑΙ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ 3»

Από τις 3 Ιουνίου του 2024 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως το ΦΕΚ 3076 βάσει του οποίου ξεκίνησε επίσημα στη χώρα μας ο τρίτος κύκλος του προγράμματος επιδότησης ηλεκτρικών οχημάτων (ΚΙΝΟΥΜΑΙ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ 3). Σε αντίθεση με τα δυο προηγούμενα προγράμματα ΚΙΝΟΥΜΑΙ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ 1 και ΚΙΝΟΥΜΑΙ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ 2, το νέο αυτό πρόγραμμα αφορά αποκλειστικά την μίσθωση ή αγορά αμιγώς ηλεκτρικών οχημάτων. Το πρόγραμμα αυτό με συνολικό προϋπολογισμό 33 εκατομμύρια ευρώ προβλέπει και την αγορά ηλεκτρικών ποδηλάτων αντλώντας για την δράση αυτή το 10% του συνολικού προϋπολογισμού ήτοι 3 εκατομμύρια ευρώ. Συγκεκριμένα το πρόγραμμα προβλέπει:

Κατηγορία Α – Φυσικά πρόσωπα

- Επιδότηση 30% της τιμής προ ΦΠΑ για την αγορά ή χρονομίσθωση ηλεκτρικού αυτοκινήτου με μέγιστο ποσό τις 9.000€.
- Επιβράβευση απόσυρσης αυτοκινήτου με 2.000€ και επιδότηση αγοράς έξυπνου φορτιστή 500€.
- Επιπλέον επιδότηση 1000€ για αγορά αυτοκινήτου από ΑΜΕΑ.
- Για πολύτεκνες οικογένειες επιπλέον επιδότηση 1000€ ανά εξαρτώμενο τέκνο από το τρίτο και πάνω και έως 4000€ συνολικά.
- Επιπλέον 1000€ για την αγορά αυτοκινήτου και μικροαυτοκινήτου σε νέους έως 29 ετών.
- Επιδότηση 40% της τιμής προ ΦΠΑ και με μέγιστο ποσό επιδότησης 3.000€ για αγορά L5e έως L7e (επαγγελματικά ηλεκτρικά τρίκυκλα και μικροαυτοκίνητα).
- Επιδότηση 30% της τιμής προ ΦΠΑ και με μέγιστο ποσό επιδότησης 1.300€ για αγορά ηλεκτρικών δικύκλων κατηγορίας L1e έως L4e.
- Επιδότηση 40% για τα ηλεκτρικά ποδήλατα, με μέγιστο ποσό επιδότησης 800€.

Κατηγορία Β - Νομικά Πρόσωπα και Επιχειρήσεις

- Επιδότηση 30% της τιμής προ ΦΠΑ για την αγορά ή χρονομίσθωση ηλεκτρικού αυτοκινήτου με μέγιστο ποσό τις 6.000€ ανά όχημα από 1 έως 20 οχήματα και 20% επιδότηση με μέγιστο ποσό τις 4.000€ ανά όχημα από 21 οχήματα και πάνω.
- Επιβράβευση απόσυρσης με 2.000€ ανά αυτοκίνητο και επιδότηση αγοράς έξυπνου φορτιστή 400€ για κάθε φορτιστή.
- Επιδότηση 40% της τιμής προ ΦΠΑ και με μέγιστο ποσό επιδότησης 3.000€ για αγορά L5e έως L7e (επαγγελματικά ηλεκτρικά τρίκυκλα και μικροαυτοκίνητα).
- Επιδότηση 30% της τιμής προ ΦΠΑ και με μέγιστο ποσό επιδότησης 1.300€ για αγορά ηλεκτρικών δικύκλων κατηγορίας L1e έως L4e.
- Επιδότηση σε εταιρείες ταχυμεταφορών, διανομών και τουριστικές εταιρείες για την αγορά έως και 10 ηλεκτρικών ποδηλάτων.
- Επιπλέον 4.000€ ανά αυτοκίνητο για εταιρίες που δραστηριοποιούνται σε νησιά.

Τα ποσοστά επιδότησης αναλύονται στον παρακάτω συνοπτικό πίνακα κινήτρων:

Κατηγορία Ωφελούμενου	Αριθμός Οχημάτων	Οικολογικό Bonus	Προαιρετική Απόσυρση	Έξυπνος οικιακός φορτιστής	ΑμεΑ, Πολύτεκνοι, νέοι έως 29 ετών (επιπλέον)
ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ (ΚατηγορίαΑ)	1	30%, έως 9.000€	2.000 €	500 €	1.000 €
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (ΚατηγορίαΑ)	Από 1 έως	30%, έως 6.000€ ανά όχημα	2.000 € per vehicle	400€ ανά σημείο, (με ανώτατο αριθμό φορτιστών ίσο με τον αριθμό των επιδοτούμενων αυτοκινήτων που έχει αιτηθεί)	N/A
	Από 21 και	20%, έως 4.000€ ανά όχημα			N/A
	Στα παραπάνω ποσά επιδότησης επιχειρήσεων, και ΜΟΝΟ στην περίπτωση που αυτές έχουν ΕΔΡΑ ΣΕ ΝΗΣΙ, προστίθενται επιπλέον 4.000€ ανά όχημα				

Για παράδειγμα έστω ότι ιδιώτης αποφασίζει να αγοράσει / μισθώσει ηλεκτρικό όχημα με τιμή τιμοκαταλόγου 33.980 €. Έστω ότι η ΑΤΠΦ του οχήματος είναι 27.403 €. Στην περίπτωση αυτή η επιδότηση που δικαιούται ο ιδιώτης είναι $27.403 \text{ €} \times 30\% = 8.221 \text{ €}$ με όριο τα €9.000. Αν αποφασίσει να αποσύρει προαιρετικά το προηγούμενο όχημά του δικαιούται επιπλέον επιδότησης €2.000, ενώ για ΑΜΕΑ, νέους έως 29 ετών και πολύτεκνους η επιδότηση προσαυξάνεται κατά €1.000 επιπλέον. Άρα στην περίπτωση που εξετάζουμε το μέγιστο συνολικό ποσό της επιδότησης είναι €10.000 ενώ η τελική τιμή του αυτοκινήτου $\text{€}33.980 - \text{€}12.000 = \text{€}21.980$

Κάθε ενδιαφερόμενος που επιθυμεί να συμμετάσχει στη δράση μπορεί να υποβάλλει αίτημα στην διαδικτυακή πύλη <https://kinoumeilektrika3.gov.gr/>, ενώ η αίτησή του θα πρέπει να συνοδεύεται από την επισύναψη των απαραίτητων δικαιολογητικών, όπως αυτά αναλύονται σε παράρτημα στην παραπάνω ιστοσελίδα.

Σε περίπτωση που ο ενδιαφερόμενος επιλέξει να αποκτήσει ηλεκτρικό όχημα μέσω σύμβασης leasing, μπορεί να λάβει οικολογικό bonus βάσει του παραπάνω πίνακα. Στην περίπτωση αυτή συστήνεται η προκαταβολή που δίνεται και προβλέπεται στη σύμβαση leasing να είναι τουλάχιστον ίση με το αναλογούν οικολογικό bonus. Με το τρόπο αυτό ο ωφελούμενος λαμβάνει άμεσα το σύνολο της ενίσχυσης υποβάλλοντας το αίτημά του και επισυνάπτοντας τη σύμβαση και την απόδειξη πληρωμής της προκαταβολής μαζί με τα υπόλοιπα δικαιολογητικά. Το οικολογικό bonus υπολογίζεται επί της τιμής έκδοσης του βασικού μοντέλου, στην οποία δεν συμπεριλαμβάνεται επιπλέον εξοπλισμός, αξεσουάρ κλπ.

Τέλος, σημαντικό είναι να αναφερθεί ότι τα ηλεκτρικά αυτοκίνητα απαλλάσσονται και από τα ετήσια Τέλη Κυκλοφορίας.

4.6. Φ.Π.Α.

Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που καταβάλλουν εταιρείες και επιτηδευματίες-φυσικά πρόσωπα στις ακόλουθες περιπτώσεις, ακόμα και όταν τα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για επαγγελματικούς σκοπούς:

Για την αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων.

Για δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας γενικά των ανωτέρω αυτοκινήτων.

Στην περίπτωση αυτή, ο Φ.Π.Α. αποτελεί κόστος και εκπίπτει ως δαπάνη για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος. Τυχόν μεταπώληση του αυτοκινήτου που έχει αγοραστεί χωρίς έκπτωση του Φ.Π.Α. της αγοράς του, απαλλάσσεται του Φ.Π.Α.. Κατ' εξαίρεση, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. σε περίπτωση που τα ανωτέρω αυτοκίνητα προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο. Αντίθετα, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. για τις ανωτέρω δαπάνες όταν αφορούν φορτηγά αυτοκίνητα ή ελαφρά επαγγελματικά οχήματα (LCV), στο μέτρο που χρησιμοποιούνται για επαγγελματικούς σκοπούς.

Επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα

Η χρήση μισθωμένου αυτοκινήτου από επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα (ατομικές επιχειρήσεις, ελεύθεροι επαγγελματίες) δεν αποτελεί φορολογητέα παροχή σε είδος. Το κόστος της μίσθωσης και τα λοιπά κόστη λειτουργίας και χρήσης του αυτοκινήτου εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα με τις ίδιες προϋποθέσεις που ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα:

α) να πραγματοποιούνται προς το συμφέρον του επιτηδευματία ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές του,

β) να αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή,

γ) να εγγράφονται στα λογιστικά βιβλία της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και να αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Σε περίπτωση που η μίσθωση θεωρείται χρηματοδοτική, ο επιτηδευματίας μισθωτής διενεργεί τις αποσβέσεις, τις οποίες και εκπίπτει μαζί με τους τόκους που αναλογούν στα μισθώματα.

Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να δηλώσει στην προσωπική φορολογική δήλωσή του (Ε1) το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που αντιστοιχεί στο μισθωμένο αυτοκίνητο, ανάλογα με τους μήνες που έχει στην κατοχή το αυτοκίνητο μέσα στο έτος. Σε περίπτωση που η μίσθωση θεωρείται χρηματοδοτική, ο επιτηδευματίας έχει επίσης την υποχρέωση να δηλώσει το ποσό που καταβάλλει κάθε χρόνο στους κωδικούς 727-728 για τη δαπάνη τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης δανείων οποιασδήποτε μορφής.

Στο μέτρο που το αυτοκίνητο μισθώνεται για επαγγελματική χρήση, δεν απαιτείται η συμπλή-

Ιδιώτες

Σε περίπτωση που αγοράζουν ή μισθώνουν αυτοκίνητα ιδιώτες, τότε επιβαρύνονται με την αντίστοιχη ετήσια αντικειμενική δαπάνη (η οποία δηλώνεται στον προσωπική φορολογική δήλωση Ε1), ανάλογα με τους μήνες που έχουν στην κυριότητα ή κατοχή το αυτοκίνητο. Επίσης, έχουν την υποχρέωση να δηλώνουν το σχετικό ποσό αγοράς ή μίσθωσης (εφόσον είναι χρηματοδοτική) στους κωδικούς 719-720, στους οποίους δηλώνονται οι δαπάνες αγοράς ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων και το ποσό της (χρηματοδοτικής) μίσθωσης στους κωδικούς 727-728 για τη δαπάνη τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης δανείων οποιασδήποτε μορφής.

Φόροι που επιβαρύνουν την εισαγωγή αυτοκινήτων στην Ελλάδα

7.1. Δασμοί εισαγωγής

Οι δασμοί εισαγωγής επιβάλλονται στην εισαγωγή επιβατικών και φορτηγών αυτοκινήτων στην Ελλάδα από τρίτες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου που πραγματοποιεί την εισαγωγή (επιχείρηση, επιτηδευματίας-φυσικό πρόσωπο, ιδιώτης).

Ο συντελεστής των δασμών εισαγωγής εξαρτάται από τον τύπο του εισαγόμενου αυτοκινήτου. Στην περίπτωση των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ο συντελεστής είναι 10%, ενώ στην περίπτωση των φορτηγών αυτοκινήτων, ο συντελεστής κυμαίνεται από 0% έως 22%.

Κατ' εξαίρεση, για όσες χώρες η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει συνάψει προτιμησιακές συμφωνίες, οι δασμοί εισαγωγής μπορεί να είναι μειωμένοι ή μηδενικοί.

7.2 Τέλος ταξινόμησης

Το τέλος ταξινόμησης επιβάλλεται στην αγορά καινούργιων ή μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, τα οποία προέρχονται είτε από άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης είτε από τρίτες χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Η φορολογητέα αξία για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης διαμορφώνεται με βάση τη λιανική τιμή πώλησης προ φόρων του αυτοκινήτου, κατά τύπο, παραλλαγή και έκδοση αυτού. Πρόκειται για την ανώτατη προτεινόμενη τιμή πώλησης, χωρίς Φ.Π.Α., όπως αυτή προκύπτει από τους υποβαλλόμενους τιμοκαταλόγους στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή από τους επίσημους αντιπροσώπους/διανομείς αυτοκινήτων. Στην τιμή συμπεριλαμβάνεται η αξία του πρόσθετου προαιρετικού (EXTRA) εξοπλισμού, καθώς και η αξία ειδικών εκδόσεων του οχήματος και κάθε είδους διαμορφωτικό της τιμής πώλησης κόστος.

Για μεταχειρισμένα επιβατικά αυτοκίνητα, λαμβάνεται υπόψη η κατά τα ανωτέρω τιμή λιανικής πώλησης όμοιου κατά μάρκα, τύπο, παραλλαγή, και έκδοση καινούργιου επιβατικού αυτοκινήτου με τον ίδιο εξοπλισμό, κατά το χρόνο κυκλοφορίας του στη διεθνή αγορά, αφού αυτή μειωθεί κατά το ποσοστό απομείωσης που ορίζεται ανάλογα με την ηλικία του, την κατηγορία αμαξώματος και τα διανυθέντα χιλιόμετρα. Η συνολική απομείωση δεν δύναται να υπερβαίνει το 95%.

Οι συντελεστές του τέλους ταξινόμησης διαφοροποιούνται ανάλογα με την ανωτέρω διαμορφούμενη φορολογητέα αξία και την εκπεμπόμενη μάζα διοξειδίου του άνθρακα (CO₂) και ισχύουν ως εξής για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης:

Εκπομπές CO ₂	0-130	131-156	157-182	183-208	209-234	235-260	261-325	>250
< 14.000	3.80%	4.00%	4.40%	4.80%	5.20%	5.60%	6.40%	8.00%
14.000 - 17.000	24.70%	26.00%	28.60%	31.20%	33.80%	36.40%	41.60%	52.00%
17.001 - 20.000	50.35%	53.00%	58.30%	63.60%	68.90%	74.20%	84.80%	106.00%
20.001- 25.000	58.90%	62.00%	68.20%	74.40%	80.60%	86.80%	99.20%	124.00%
25.001 - 30.000	67.45%	71.00%	78.10%	85.20%	92.30%	99.40%	113.60%	142.00%
> 30.000	28.50%	30.00%	33.00%	36.00%	39.00%	42.00%	48.00%	60.00%

Οι ανωτέρω συντελεστές του τέλους ταξινόμησης μπορεί να αυξηθούν από 50% έως και 500%, για αυτοκίνητα που δεν πληρούν εκ κατασκευής τις προδιαγραφές του ισχύοντος ευρωπαϊκού προτύπου εκπομπών ρύπων (Euro). Για τα υβριδικά αυτοκίνητα προβλέπεται απαλλαγή 50% από το τέλος ταξινόμησης και για τα αμιγώς ηλεκτροκίνητα αυτοκίνητα πλήρης απαλλαγή.

8

Εγγύηση – Προκαταβολή κατά την σύμβαση μίσθωσης οχήματος

Σε περίπτωση που κατά την σύναψη σύμβασης για μίσθωση οχήματος, ο πελάτης κληθεί να καταβάλει στον εκμισθωτή ποσά που αφορούν είτε προκαταβολή είτε εγγύηση για την νέα αυτή μίσθωση, ισχύουν τα ακόλουθα:

Αναφορικά με την προκαταβολή που καταβάλλεται από τον πελάτη, το αντίστοιχο τιμολόγιο δεν εκδίδεται κατά την πραγματοποίηση της πληρωμής από τον πελάτη αλλά σε μεταγενέστερο χρόνο, ήτοι όταν ξεκινάει η μίσθωση του αυτοκινήτου. Ο λόγος που δεν εκδίδεται τιμολόγιο με την κατάθεση της προκαταβολής είναι διότι ακόμη δεν έχει παραληφθεί το νέο αυτοκίνητο και άρα δεν έχει προσφερθεί η υπηρεσία που έχει δεσμευτεί να προσφέρει ο εκμισθωτής στον πελάτη. Για να εκδοθεί τιμολόγιο, σύμφωνα με τα ΕΛΠ/ΔΛΠ θα πρέπει είτε να έχει αρχίσει είτε να έχει ολοκληρωθεί η υπηρεσία που προσφέρεται στο πελάτη. Η τιμολόγηση της προκαταβολής οφείλει να συμπίπτει με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας για να αποτελέσει έσοδο φορολογικό / λογιστικό, διαφορετικά μέχρι την παράδοση του οχήματος, αποτελεί υποχρέωση του εκμισθωτή να δώσει το όχημα που υποσχέθηκε στον πελάτη. Μέχρι την παράδοση του οχήματος και την τιμολόγηση της προκαταβολής ο πελάτης οφείλει να αναγνωρίσει την προκαταβολή ως απαίτηση στα βιβλία του και όχι ως έξοδο, ήτοι ως απαίτηση που έχει από τον εκμισθωτή να παραδώσει το όχημα προς μίσθωση.

Η εγγύηση που καταβάλλεται από τον πελάτη αποτελεί ταμειακή κίνηση και δεν τιμολογείται, διότι δεν αντιπροσωπεύουν παροχή υπηρεσίας προς τον πελάτη. Η εγγύηση επιστρέφεται αυτούσια κατά τη λήξη και επιστροφή του οχήματος και ο ρόλος της είναι η θωράκιση του ενδεχόμενου ρίσκου που αναλαμβάνει ο εκμισθωτής από τη διάθεση προς μίσθωση του περιουσιακού του στοιχείου.

