ΑΔΑ: _____
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ (Δ12)
ΤΜΗΜΑΤΑ: Β', Α'

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Δ. Βελισσαράκου, Ε. Καπούτσου,
Δ. Παπαγιάννης, Θ. Σαφαρής
Τηλέφωνο: 210 – 33.75.312, 314
ΦΑΞ: 210 – 33.75.001

Αθήνα, 25 Απριλίου 2014

ΠΟΛ.: 1120

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση των αμοιβών που καταβάλλονται για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1, των παρ. 2 και 3 του άρθρου 62 καθώς και της περ. δ' της παρ. 1, των παρ. 2 και 8 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23.07.2013), αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 62
Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση

1. Με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) ορίζονται οι περιπτώσεις πληρωμών που αφορούν αμοιβές, οι οποίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου.

Συγκεκριμένα, σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται οι πληρωμές για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξάρτητα εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο.

Βάσει της ανωτέρω διάταξης σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται μόνο οι αμοιβές που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή οι ατομικές επιχειρήσεις, καθώς και οι μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κ.Φ.Α.Σ. που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα εάν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, τα οποία παρέχουν τις ανωτέρω υπηρεσίες σε υπόχρεους του άρθρου 61 του ίδιου νόμου (νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, φορείς γενικής κυβέρνησης, κ.λπ.).

Επισημαίνεται ότι κατά την καταβολή των υπόψη αμοιβών σε ημεδαπά ή αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, για υπηρεσίες που παρέχουν είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή, διενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64, με την οποία δεν επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (παρ. 3 και 4 του άρθρου 64 του ν.4172/2013). Ειδικά για τις αμοιβές που λαμβάνουν τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, τα ανωτέρω εφαρμόζονται υπό την επιφύλαξη των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ).

Στις αμοιβές για <u>τεχνικά έργα</u> περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται για παρεχόμενες υπηρεσίες που σχετίζονται όμως με την εκτέλεση και ολοκλήρωση των έργων αυτών.

Ως τεχνικό έργο θεωρείται η εκτέλεση εργασιών κατασκευής έργου συνδεόμενου μετά του εδάφους όπως για παράδειγμα τα οικοδομικά, λιμενικά, υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και έργα υπαίθρου. Ως τεχνικό έργο θεωρείται επίσης και η εργασία προσθήκης επί υφιστάμενου ήδη πράγματος νέου στοιχείου ή ιδιότητας, ανεξάρτητα αν τα συνδεόμενα θα αποτελέσουν ενιαίο πράγμα ή όχι (όπως για παράδειγμα εκτέλεση μηχανολογικών, ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων).

Με τον όρο <u>αμοιβές διοίκησης</u> νοούνται οι αμοιβές διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης, κ.λπ. αποκαλούμενες με τον αγγλικό όρο «management fees» στις οποίες, ενδεικτικά, περιλαμβάνονται:

- οι αμοιβές που καταβάλλονται για την παρακολούθηση της οικονομικής πορείας και της θέσης στην αγορά της επιχείρησης,

- αμοιβές που καταβάλλονται για τη διενέργεια εσωτερικών ελέγχων και γενικά την εποπτεία διαφόρων τμημάτων και λειτουργιών της επιχείρησης,

- αμοιβές που καταβάλλονται για την οργάνωση, κατασκευή ή προσαρμογή και λειτουργία του κατάλληλου «software» με σκοπό την καταγραφή, ανάλυση και γενικά παρακολούθηση των συναλλαγών,

- αμοιβές που καταβάλλονται για τη γενική και ειδική υποστήριξη σε έργα και λειτουργίες που δεν εξυπηρετούν την εκμετάλλευση της επιχείρησης σαν αυτοτελή μονάδα δραστηριότητας.

Επισημαίνεται, ότι στις αμοιβές αυτές δεν περιλαμβάνονται οι αμοιβές διευθυντών ή μελών ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας οι οποίες σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Στις αμοιβές για <u>συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες</u> περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται εξαιτίας παροχής επαγγελματικών υπηρεσιών στις οποίες προέχει το στοιχείο της συμβουλής ή της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή επαγγέλματα που με τις διατάξεις του ν. 2238/1994, χαρακτηρίζονταν ως ελευθέρια επαγγέλματα.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που ασκούν ατομικά το επάγγελμα του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, περιβαλλοντολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού, καθώς και αμοιβές που καταβάλλονται σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές Α.Ε., εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας.

Επισημαίνεται ότι το μέρος της αμοιβής που λαμβάνουν οι συγγραφείς, μουσουργοί, κ.λπ. η οποία αφορά σε συγγραφικά ή καλλιτεχνικά δικαιώματα, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 64.

Αντίθετα, διευκρινίζουμε ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις περί παρακράτησης οι αμοιβές αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών, κ.λπ. από αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, μεταφορέων, μεσιτών, πρακτόρων, διαμεσολαβητών, εκτελωνιστών, φωτορεπόρτερ, διαφημιστών, επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο ασφαλιστικές δραστηριότητες, εφόσον αυτές εκδίδουν εκκαθαρίσεις με τις αμοιβές των συνεργατών τους, προς τους συνεργάτες τους (ασφαλιστικούς πράκτορες, μεσίτες ασφαλίσεων, ασφαλιστικούς συμβούλους κ.τ.λ.), αμοιβές για υπηρεσίες φασόν, προώθησης προϊόντων και γενικά οι αμοιβές που με τον ν. 2238/1994 χαρακτηρίζονταν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, και στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου.

2. Με την παράγραφο 2 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περ. δ' της παραγράφου 1 (αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες) δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 2 του άρθρου 64 (φορείς γενικής κυβέρνησης).

Επομένως, για τις υπηρεσίες της περ. δ' της παραγράφου 1 που παρέχονται από τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες του άρθρου 45 που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε., δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, με εξαίρεση τις αμοιβές που λαμβάνουν για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε φορείς γενικής κυβέρνησης, καθώς και τις αμοιβές για τεχνικά έργα, δεδομένου ότι στην περίπτωση δ' της παρ. 1 του άρθρου 64, ορίζεται ότι οι υπόψη αμοιβές που λαμβάνουν τόσο τα φυσικά πρόσωπα όσο και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 3%.

3. Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 καθορίζεται η φορολογική μεταχείριση των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, για τις αμοιβές που λαμβάνουν για τις υπηρεσίες της περ. δ' της παραγράφου 1. Συγκεκριμένα, κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα και λαμβάνει αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες

υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όταν οι υπηρεσίες παρέχονται σε υπόχρεα σε παρακράτηση πρόσωπα του άρθρου 61.

Επισημαίνεται ότι, με την παρ. 2 του άρθρου 3 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Επίσης, σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν.4172/2013, εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως το εισόδημα από υπηρεσίες διοίκησης, συμβουλευτικές και τεχνικές που παρέχονται στην ημεδαπή, μέσω μόνιμης εγκατάστασης.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι οι αμοιβές που λαμβάνει το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική του κατοικία αλλά διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όταν οι αμοιβές αυτές αφορούν σε παροχή υπηρεσιών της περ. δ' της παρ. 1 στην ημεδαπή μέσω της μόνιμης εγκατάστασής του.

Επομένως, σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται οι αμοιβές που λαμβάνει η μόνιμη εγκατάσταση των νομικών προσώπων που δεν έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, για τις παρεχόμενες στην ημεδαπή τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες. Με την παρακράτηση αυτή δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων (παρ. 3 και 4 του άρθρου 64 του ν.4172/2013).

Οι αμοιβές που λαμβάνει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα το οποίο δεν έχει τη φορολογική του κατοικία και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου.

4. Με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3, όπως ισχύει, ορίζεται ότι το ως άνω νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να επιλέξει να φορολογηθεί για το εισόδημα από δικαιώματα και τις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες σύμφωνα με το καθεστώς που ισχύει για τους φορολογικούς κατοίκους που λαμβάνουν τέτοιες αμοιβές και να πιστώσει τον παρακρατηθέντα φόρο έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος.

Με δεδομένο ότι, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 64, όπως ισχύει, για τις αμοιβές της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 με την παρακράτηση φόρου δεν επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των αλλοδαπών φυσικών ή των αλλοδαπών

νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην ημεδαπή, συνάγεται ότι θα έχει εφαρμογή η παρ. 4 του ίδιου άρθρου και ως εκ τούτου θα πιστωθεί υποχρεωτικά ο φόρος που παρακρατήθηκε έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματός τους. Επομένως, το υπόψη εδάφιο της παρ. 3, ως προς την επιλογή φορολόγησης των προσώπων αυτών, καθίσταται ανενεργό.

Άρθρο 64
Συντελεστής παρακράτησης φόρου

1. Με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ΚΦΕ, όπως ισχύει, ορίζεται ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στην περίπτωση πληρωμών αμοιβών για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες.

Συγκεκριμένα, ο συντελεστής παρακράτησης φόρου για αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%), ο οποίος επιβάλλεται στο ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α.

Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές για τεχνικά έργα που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και στις αμοιβές των ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

Επισημαίνεται ότι για αμοιβές που έχουν τιμολογηθεί στο φορολογικό έτος 2013 ή και προηγούμενα, αλλά η καταβολή (εξόφληση) αυτών πραγματοποιείται εντός του φορολογικού έτους 2014, θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με τον ν.4172/2013, δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013, ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος είναι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64, όπως ισχύει, επιβάλλεται στους φορείς γενικής κυβέρνησης, εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες, που προμηθεύονται κάθε είδους αγαθά ή λαμβάνουν υπηρεσίες από φυσικά ή νομικά πρόσωπα η υποχρέωση να παρακρατούν φόρο εισοδήματος στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με τους ακόλουθους συντελεστές:

α) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας,

β) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και

γ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.

Ως φορείς γενικής κυβέρνησης, που υποχρεούνται στη διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος, για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων, νοούνται οι φορείς που περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης που τηρείται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1Β του ν. 2362/1995. Επισημαίνεται ότι την πιο πάνω υποχρέωση διενέργειας παρακράτησης φόρου δεν έχουν οι κεφαλαιουχικές εταιρείες (ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης) που συμπεριλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, όπως για παράδειγμα η ΑΤΤΙΚΟ ΜΕΤΡΟ Α.Ε. και η ΗΛΕΚΤΡΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΥΜΗΣ Ε.Π.Ε., δεδομένου ότι αυτά τα νομικά πρόσωπα εξαιρούνται από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος όταν προμηθεύονται αγαθά ή λαμβάνουν υπηρεσίες, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013. Για τις εν λόγω κεφαλαιουχικές εταιρείες που συμπεριλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης εφαρμόζονται οι λοιπές ισχύουσες για τα νομικά πρόσωπα διατάξεις του ν. 4172/2013, όσον αφορά στην παρακράτηση φόρου εισοδήματος, με εξαίρεση αυτές της παρ. 2 του άρθρου 64, και συνεπώς σε περίπτωση που προβαίνουν σε πληρωμές αμοιβών για τη λήψη υπηρεσιών θα διενεργούν παρακράτηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 62 και της παρ. 1 του άρθρου 64 του πιο πάνω νόμου.

Το Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης δημοσιεύεται στην ιστοσελίδα της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής και συγκεκριμένα στο σύνδεσμο http://www.statistics.gr/portal/page/portal/ESYE/BUCKET/A0701/Other/A0701_SEL08_TB_AH_00_2013_01AC_F_GR.xls είναι διαθέσιμο το πιο πρόσφατα ενημερωμένο Μητρώο, με ημερομηνία αναφοράς τον Σεπτέμβριο του 2013.

Οι ως άνω φορείς γενικής κυβέρνησης διενεργούν παρακράτηση κατά την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών που λαμβάνουν από φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι ατομικές επιχειρήσεις, από φυσικά πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., καθώς και από νομικά πρόσωπα, όπως αυτά ορίζονται στην περ. γ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013, ήτοι από κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα (ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, ομόρρυθμες εταιρείες, κ.λπ.).

Συνεπώς, δεν διενεργείται παρακράτηση όταν οι πιο πάνω φορείς προμηθεύονται αγαθά ή λαμβάνουν υπηρεσίες από νομικές οντότητες, όπως αυτές ορίζονται στην περ. δ' του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, μεταξύ των οποίων συνεταιρισμοί, κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο ή οποιοδήποτε μόρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, κοινωνίες αστικού δικαίου, κ.λπ. Προκειμένου να μην

διενεργείται παρακράτηση φόρου, η νομική οντότητα (συνεταιρισμός, σωματείο, ίδρυμα, κοινοπραξία, εταιρεία αστικού δικαίου, κ.λπ.) υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., συνοδευόμενη από τα απαραίτητα δικαιολογητικά (συστατικό έγγραφο ή πράξη, οργανισμό, κ.λπ.), με την οποία ζητεί τη χορήγηση βεβαίωσης από την οποία προκύπτει ότι αποτελεί νομική οντότητα. Η Δ.Ο.Υ. χορηγεί τη σχετική βεβαίωση εφόσον διαπιστώσει από τα σχετικά δικαιολογητικά ότι πρόκειται για νομική οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013. Η βεβαίωση αυτή προσκομίζεται από τη νομική οντότητα στο φορέα γενικής κυβέρνησης, ώστε αυτός να μην διενεργεί παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, κατά την προμήθεια αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών.

Στην έννοια των νομικών προσώπων, στα οποία διενεργείται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, περιλαμβάνονται και οι μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην Ελλάδα νομικά πρόσωπα χωρίς φορολογική κατοικία στη χώρα μας. Περαιτέρω, οι φορείς γενικής κυβέρνησης διενεργούν την ίδια παρακράτηση και κατά την προμήθεια αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών από αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, υπό την επιφύλαξη των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ).

Διευκρινίζεται ότι η οριζόμενη με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος δεν υφίσταται όταν οι πιο πάνω φορείς γενικής κυβέρνησης προμηθεύονται αγαθά ή λαμβάνουν υπηρεσίες από νομικά πρόσωπα που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα. Τούτο διότι από το συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 3 και της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013 προκύπτει ότι ο φορολογούμενος (νομικό πρόσωπο) που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα, και ως τέτοιο νοείται, μεταξύ άλλων, το εισόδημα από την πιο πάνω επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται στην ημεδαπή μέσω μόνιμης εγκατάστασης.

Ο ως άνω παρακρατηθείς φόρος δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση των αλλοδαπών ή ημεδαπών φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων που έχουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή νομικών προσώπων, κατά περίπτωση.

Ως προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών νοείται η αγορά ή λήψη υπηρεσιών όπως υλικά, φάρμακα, τρόφιμα, εφημερίδες, επισκευές, συντηρήσεις, δαπάνες ασφαλίστρων, κ.λπ. ενώ δεν περιλαμβάνονται στην πιο πάνω έννοια οι μισθώσεις

ακινήτων, μηχανών και μηχανημάτων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών χωρίς χειριστή ή οδηγό, καθώς και οι δαπάνες για κοινόχρηστα πολυκατοικιών. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται στην πιο πάνω έννοια οι επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις που καταβάλλουν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα οι φορείς γενικής κυβέρνησης, από εθνικούς ή κοινοτικούς πόσους.

Με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64, ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών, ήτοι στην αξία που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. και των τυχόν κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου, του Μ.Τ.Π.Υ. και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, οι οποίες βαρύνουν το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο που λαμβάνει την αμοιβή, εφόσον η επιβολή τους προβλέπεται με νόμο και είναι υποχρεωτική η καταβολή αυτών.

Επισημαίνεται ότι η πιο πάνω παρακράτηση διενεργείται κατά το χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής, ανεξάρτητα αν εξοφλείται ολόκληρη η αξία του τιμολογίου ή μέρος αυτής, και ως εκ τούτου όταν γίνεται τμηματική καταβολή του τιμολογίου, παρακράτηση διενεργείται στο καταβαλλόμενο κάθε φορά ποσό.

Όταν στα τιμολόγια περιλαμβάνεται προμήθεια αγαθών και παροχή υπηρεσιών, ο παρακρατούμενος φόρος θα υπολογίζεται με τον αντίστοιχο συντελεστή κάθε κατηγορίας, εφόσον είναι δυνατός ο διαχωρισμός της προμήθειας αγαθών από την παροχή υπηρεσιών. Σε αντίθετη περίπτωση ο παρακρατούμενος φόρος θα υπολογίζεται με το συντελεστή της κατηγορίας εκείνης που υπερτερεί ως ποσό δαπάνης.

Με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 64 ορίζεται ότι οι φορείς γενικής κυβέρνησης εξαιρούνται από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος όταν:

αα) Προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από φυσικά ή νομικά πρόσωπα και δεν απαιτείται από τις ισχύουσες διατάξεις η κατάρτιση σύμβασης, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ. Κατά συνέπεια, όταν καταβάλλεται ή εκδίδεται εντολή πληρωμής της αξίας τιμολογίων που αφορούν σε προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες δεν συνάπτεται σύμβαση, δεν διενεργείται παρακράτηση, εφόσον τα τιμολόγια αυτά δεν υπερβαίνουν, κατά συναλλαγή, τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ. Αντίθετα, όταν υπάρχει σύμβαση για την προμήθεια αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών διενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ακόμα και αν το ποσό της συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

ββ) Λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια μεταφορικών μέσων γενικά.

γγ) Προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου εισοδήματος από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο. Συνεπώς, όταν οι εν λόγω φορείς γενικής κυβέρνησης λαμβάνουν υπηρεσίες, οι οποίες εμπίπτουν στην έννοια των υπηρεσιών της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 (αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες, αμοιβές για άλλες παρόμοιες υπηρεσίες) από ημεδαπά ή αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα ή μόνιμες εγκαταστάσεις νομικών προσώπων που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα θα διενεργούν παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 62 και της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ήτοι με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Περαιτέρω, όταν οι φορείς γενικής κυβέρνησης καταβάλλουν αμοιβές σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστές δημόσιων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων, φυσικά ή νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, θα διενεργούν παρακράτηση φόρου με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%), σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. δ΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης β΄ της περίπτωσης 16 της υποπαραγράφου Δ1 της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, και όχι βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 64.

δδ) Προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΒΑ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.). Διευκρινίζεται ότι εκ παραδρομής στο νόμο γίνεται αναφορά στην ΕΛΘΟ, αντί του ορθού «ΕΛΒΟ» (Ελληνική Βιομηχανία Οχημάτων).

Ο παρακρατούμενος, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, φόρος εισοδήματος αποδίδεται με υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ. 1028/20.1.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, όπως έχουν αναριθμηθεί και τροποποιηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 4223/2013, για πληρωμές που πραγματοποιούνται από την 1^{η} Ιανουαρίου 2014 και μετά. Συνεπώς, οι φορείς γενικής κυβέρνησης παρακρατούν φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64, για πληρωμές που διενεργούν από την πιο πάνω ημερομηνία και μετά, ανεξάρτητα από την ημερομηνία έκδοσης του σχετικού τιμολογίου, δηλαδή ακόμα και αν το τιμολόγιο είχε εκδοθεί προγενέστερα.

3. Με την παράγραφο 8 ορίζεται ότι σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

Επομένως, η παρακράτηση φόρου της παρ. 1 του άρθρου 64 (20% ή 3% κατά περίπτωση) διενεργείται για αμοιβές φυσικών προσώπων που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας οι οποίες υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ.

Αντίθετα, στις αμοιβές της περ. δ’ της παρ. 1 του άρθρου 62 που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες τα οποία επίσης δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα αλλά διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας, ο φόρος της παρ. 1 του άρθρου 64 παρακρατείται σε κάθε περίπτωση ανεξάρτητα από το ύψος της αμοιβής.

4. Τέλος, διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που οι υπόχρεοι σε παρακράτηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 61, δεν προβαίνουν στην προβλεπόμενη με βάση τα ανωτέρω παρακράτηση φόρου, οι λήπτες της αμοιβής δεν αποδίδουν οι ίδιοι το φόρο αυτό, καθόσον η πιο πάνω διαδικασία δεν προβλέπεται στις σχετικές διατάξεις.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β’ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
4. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ)
5. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e-υπηρεσίες)
   (Με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΓΓΔΕ)

ΙΙ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α’, ΣΤ’ (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ’ (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η’, Θ’, Ι’, ΙΑ’, ΙΒ’, ΙΓ’, ΙΔ’, ΙΕ’, ΙΣΤ’, ΙΖ’, ΙΗ’, ΙΘ’, Κ’, ΚΑ’, ΚΒ’ και ΚΓ’

2. Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστεως, Πλ. Κάνιγγος - 101 81 ΑΘΗΝΑ

3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 - 105 62 ΑΘΗΝΑ

4. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»

5. BSB ΑΒΕΕ, 10ο χλμ Ε.Ο. Αθηνών-Λαμίας, 143 42 Ν. ΦΙΛΑΔΕΛΦΕΙΑ

6. ΒΟΛΗΣ ΧΑΡ. ΜΑΤΘΑΙΟΣ, Αγίας Παρασκευής 101, 152 34 ΧΑΛΑΝΔΡΙ

7. PENSOTTI FABBRICA CALDAI, Ελβετίας 21, 153 42 ΑΓ. ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ

8. EUROFASHION ΑΕ, Παλαμά 1, Άνω Τούμπα, 546 30 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

9. ΣΑΡΙΣΑ ΜΕΠΕ, Πλ. Δημοκρατίας 5, 54 630 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

10. ΑΒΕΛ ΕΠΕ, Λαρίσσης 5, 151 21 ΠΕΥΚΗ

11. ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ, Ομήρου 30, 106 79 ΑΘΗΝΑ

12. ΙΚΑ, Διοίκηση, Γενική Διεύθυνση Οικονομοτεχνικών Υπηρεσιών, Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών, Τμήμα Γενικού Λογιστηρίου. Αγ. Κωνσταντίνου 8, 10 241 ΑΘΗΝΑ

13. ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΎΔΡΕΥΣΗΣ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, Κ. Χατζηγεωργίου 2, Μαλάδες Τ.Θ.14 43

14. 6η ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΗ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ, Δ/ΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ & ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ, Υπάτης 1 & Ν.Ε.Ο. Πατρών-Αθηνών, 26 441 Πάτρα

15. ΔΗΜΟΣ ΑΣΠΡΟΠΥΡΓΟΥ, Δ/νση Οικονομικών Υπηρεσιών, Λεωφ. Δημοκρατίας 18, 193 00 ΑΣΠΡΟΠΥΡΓΟΣ

16. ΕΤΕΑΝ ΑΕ, Ξενίας 24, 115 28 ΑΘΗΝΑ

17. ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΔΕΛΦΩΝ, Φρυνίχου 9, 105 58 ΑΘΗΝΑ

18. ΠΑΝΤΕΛΗΣ ΔΗΜΟΥ, Καλμών 2, 121 34 ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ

19. ΤΟΕΒ Κουδουνιών & Νοτίου Δράμας, Ελ. Βενιζέλου 142, 66 100 ΔΡΑΜΑ

20. ΦΙΛΑΝΘΡΩΠΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ ΑΝΔΡΕΟΥ ΚΑΙ ΜΑΡΙΑΣ ΚΑΛΟΚΑΙΡΙΝΟΥ, Ι. Μητσοτάκη & Λοχ. Μαρινέλλη 2, 712 02 ΗΡΑΚΛΕΙΟ ΚΡΗΤΗΣ

21. ΙΕΡΑ ΜΗΤΡΟΠΟΛΗ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, Πατριάρχου Ιωακείμ Γ' 10, 452 21 ΙΩΑΝΝΙΝΑ

22. ΚΕΝΤΡΟ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΛΩΣΣΑΣ, Καραμαούνα 1 Πλ. Σκρα, 551 32 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

23. ΧΑΡΙΣΕΙΟ ΓΗΡΟΚΟΜΕΙΟ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, Δημ. Χαρίση τέρμα, 543 52 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

24. ΟΔΙΚΕΣ ΣΥΓΚΟΙΝΩΝΙΕΣ ΑΕ, Δ/νση Οικονομικών Υπηρεσιών, Παρνασσού 6, 182 33 Αγ. Ιωάννης Ρέντης

25. ΕΓΝΑΤΙΑ ΟΔΟΣ ΑΕ, 6^{ο} χλμ Θεσσαλονίκης – Θέρμης, 570 01 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

26. ΑΤΤΙΚΟ ΜΕΤΡΟ ΑΕ, Λεωφ. Μεσογείων 191 -193, 115 25 ΑΘΗΝΑ

27. ΕΝΙΑΙΑ ΣΧΟΛΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΑΣ ΕΚΠ/ΣΗΣ ΔΗΜΟΥ Π. ΦΑΛΗΡΟΥ, Τερψιχόρης 51 & Αρτέμιδος, 175 62 Π. ΦΑΛΗΡΟ

28. ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΚΥΚΛΑΔΩΝ, Απόλλωνος & Λαδοπούλου, 84 100 ΕΡΜΟΥΠΟΛΗ ΣΥΡΟΣ

29. MARMOR ΑΕ, Καβαλάρι – Θεσσαλονίκης 572 00, Τ.Θ. 106

30. ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΠΟΠΤΕΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΑΙΓΝΙΩΝ, Δ/νση Οικονομικών και Διοικητικών Υποθέσεων, Πλατεία Μαυροκορδάτου και Αχαρνών 17, 104 38 ΑΘΗΝΑ

31. ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ, Δ/νση Λογιστηρίου, Μητροπόλεως 3, 105 57 ΑΘΗΝΑ

32. NATIONAL INSURANCE BROKERS SA, Ακτή Μιαούλη 65, 185 36 ΠΕΙΡΑΙΑΣ

33. Λ. ΓΡΑΝΤΑΣ ΑΒΕΕ, 7^{Ο} χλμ Θεσσαλονίκης – Ωραιοκάστρου, 56 010 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

34. ΣΑΒΒΑΣ ΓΕΩΡΓΙΑΔΗΣ, Δημ. Σούτσου 38, 115 21 ΑΘΗΝΑ

35. ERNST & YOUNG SERVICES SA, 11^{Ο} χλμ Ε.Ο. Αθηνών – Λαμίας, 144 51 ΜΕΤΑΜΟΡΦΩΣΗ

36. ΕΥΡΩΤΕΧΝΙΚΗ ΕΠΕ, ΒΙ.ΠΕ Σίνδου Α7 Ο.Τ. 18 ΑΡ. 34, Τ.Θ. 198, 57 022 ΣΙΝΔΟΣ

37. SDL HELLAS ΜΕΠΕ, Φιλίππου 6, 144 51 ΜΕΤΑΜΡΦΩΣΗ

38. WWF ΕΛΛΑΣ, Λεμπέση 21, 117 43 ΑΘΗΝΑ

39. ΠΑΝΕΛΛΗΝΙΑ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΜΕΣΟΛΑΒΗΤΩΝ, Κάνιγγος 27, 106 82 ΑΘΗΝΑ

40. ΕΝΩΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΩΝ ΕΛΛΑΔΟΣ, Κάνιγγος 27, 106 82 ΑΘΗΝΑ

41. ΠΑΝΕΛΛΗΝΙΟ ΣΥΝΔΙΚΑΤΟ ΧΕΡΣΑΙΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΙΚΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ, Πειραιώς 4, 104 31 ΑΘΗΝΑ

42. ΓΕΩΕΛΛΑΣ ΑΜΜΑΕ, Πεντέλης 8^{Α}, 175 64 Π. ΦΑΛΗΡΟ

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων κ. Θεοχάρη
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
6. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
7. Γεν. Δ/νση Οικονομικής Επιθεώρησης - Θεμιστοκλέους 5 – 101 84 ΑΘΗΝΑ
8. Δ/νση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) - Τμήματα Α’ (3), Β’ (10), Γ’ (2)