

**ΠΟΛ.1103/2016**

**Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013**

Αθήνα, 12.7.2016

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

1.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Α' - ΦΠΑ

Ταχ. Δ/ση:Σίνα 2-4  
Ταχ. Κώδικας:106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες:Μ. Ξερνού  
Τηλέφωνο:210- 3645615  
Fax:210- 3645413  
e-mail:dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr

2.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας: 101 84 Αθήνα  
Πληροφορίες: Μ. Δράγκου  
Τηλέφωνο: 210-3375312  
Fax : 210- 3375001  
e-mail: d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

**ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ**

**ΠΟΛ 1103/2016**

**ΘΕΜΑ: Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (Ι.Μ.Ε. - Ε.Π.Ε.) του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.[4172/2013](#).**

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στις υπηρεσίες μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια του αριθ. πρωτ. [ΔΕΑΦ Β 1137818 ΕΞ 2015/21.10.2015](#) εγγράφου μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Α. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ - ΤΜΗΜΑ Α - Φ.Π.Α.

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 383/1976 επιτρεπόταν η σύσταση Ιδιότυπης Μεταφορικής Εταιρείας (Ι.Μ.Ε.), η οποία διέποταν από τη νομοθεσία που ισχύει για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με ορισμένες παρεκκλίσεις.

Στόχος ήταν η δημιουργία οργανωμένων επιχειρήσεων μεταφορών και αντίστοιχα η μείωση του αριθμού των μεμονωμένων αυτοκινητιστών. Για το σκοπό αυτό δόθηκε η δυνατότητα στους αυτοκινητιστές να συνεταιριστούν στα πλαίσια μιας ιδιότυπης μορφής επιχείρησης, η οποία δεν περιλαμβάνεται στις γνωστές μορφές εμπορικών εταιρειών, διέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και με το ιδιαίτερο χαρακτηριστικό ότι δεν συνεισφέρεται σ' αυτή αυτοκίνητο κατά κυριότητα ή έστω κατά χρήση, αλλά αρκεί η εισφορά από τον εταίρο μόνο του δικαιώματος εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου.

Με το [άρθρο 15](#) του ν. [3887/2010](#) καταργήθηκαν οι ανωτέρω διατάξεις πλην όμως με τις [παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 14](#) του ν. [3887/2010](#) δόθηκε η δυνατότητα στις μεταφορικές επιχειρήσεις που λειτουργούσαν ως Ι.Μ.Ε. μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. [3887/2010](#), να εξακολουθούν να λειτουργούν με την ίδια νομική μορφή μέχρι 27.1.2022.

2. Η παρ. 1 του άρθρου 9 της οδηγίας ΦΠΑ ([2006/112/EK](#)) ορίζει ότι, ως «υποκείμενος στον φόρο» νοείται οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής. Μεταξύ άλλων ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται και η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.»

3. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των [άρθρων 3,4](#) και [8](#) του κώδικα Φ.Π.Α (ν.[2859/2000](#)) προκύπτει ότι υποκείμενο στο φόρο, είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής. Στην έννοια της ανωτέρω δραστηριότητας περιλαμβάνεται και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

4. Με την Α.Υ.Ο. Π.1586/1543/418/1987,ΠΟΛ 66 καθορίστηκε ειδικός τρόπος αναφορικά με την σύνταξη και υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ τόσο από τις Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε , όσο και από τα μέλη τους. Περαιτέρω με την ΕΔΥΟ.Π.2162/1913/1987, ΠΟΛ 108 παρασχέθηκαν οδηγίες αναφορικά με τον τρόπο εφαρμογής της ανωτέρω απόφασης. Συγκεκριμένα ορίζονταν ότι οι Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε του ν. 383/1976 που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα Δ.Χ ιδιοκτησίας τους ή ιδιοκτησίας τρίτων είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν περιοδική εκκαθάριση και να υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ. Οι εκκαθαρίσεις έπρεπε να περιλαμβάνουν το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε για τον μήνα αναφοράς και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την λειτουργία της καθώς και το διανεμόμενο εισόδημα από την συμμετοχή, με τον αναλογούντα φόρο, ως «μέρισμα». Η πιο πάνω εκκαθάριση για την Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε αποτελούσε στοιχείο απόδοσης του «μερίσματος» (εισροή) και για τον ιδιοκτήτη του φορτηγού στοιχείο κτήσης εισοδήματος (εκροή). Ακολούθως, ο ιδιοκτήτης του φορτηγού όφειλε να υποβάλει προσωρινή δήλωση ΦΠΑ, (νυν δήλωση ΦΠΑ) στην οποία περιελάμβανε σαν εκροή το ανωτέρω έσοδο («μέρισμα») από την συμμετοχή του στην Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε με τον αναλογούντα σε αυτό φόρο και σαν εισροές τις

δαπάνες του αυτοκινήτου που πραγματοποιούσε στο όνομα του με τον φόρο που είχαν επιβαρυνθεί αυτές.

5. Με την [παράγραφο 1 του άρθρου 38](#) του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, ορίζεται η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο, για τους υπόχρεους στον φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου και για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 30](#). Η δήλωση Φ.Π.Α υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως ένας ημερολογιακός μήνας για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα και ένα ημερολογιακό τρίμηνο για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

6. Στα παραπάνω πλαίσια επισημαίνεται ότι τόσο οι Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε όσο και οι αυτοκινητιστές μέλη των Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε είναι υποκείμενοι στον φόρο με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές τους .

Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω έχουν την υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Φ.Π.Α κατά το μέρος που οι εκροές και οι εισροές αφορούν καθέναν από αυτούς στον χρόνο που ορίζεται στο [άρθρο 38](#), ανάλογα αν τηρούν βιβλία και εκδίδουν στοιχεία με βάση τα πλήρη ή τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

#### B. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ - ΤΜΗΜΑ Β'

Από τα αναφερόμενα στο Κεφάλαιο Α' της παρούσας με βάση τα οποία διευκρινίσθηκε ότι το επιμεριζόμενο εισόδημα («μέρισμα») από τη συμμετοχή στην Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε. του ιδιοκτήτη του φορτηγού αποτελεί για την εταιρεία εισροή και δηλώνεται ως τέτοιο στην περιοδική εκκαθάριση που υποβάλει, ενώ για το φυσικό πρόσωπο (αυτοκινητιστή) εκροή (έσοδο) και περιλαμβάνεται στην περιοδική εκκαθάριση με τον αναλογούντα σε αυτό φόρο, μαζί με τις εισροές του οι οποίες αναλογούν στις δαπάνες του αυτοκινήτου που πραγματοποίησε στο όνομά του, προκύπτει ότι το αναφερόμενο πιο πάνω «μέρισμα» ουσιαστικά αποτελεί για την Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε. δαπάνη, η οποία εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, μαζί με τις λοιπές δαπάνες και τα έξοδα λειτουργίας της, διαμορφώνοντας το καθαρό εισόδημά της το οποίο και θα φορολογηθεί στο όνομά της. Κατά τα λοιπά και σε ό,τι αφορά στον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος της Ι.Μ.Ε.-Ε.Π.Ε. και στην περαιτέρω διανομή των φορολογηθέντων κερδών της στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο [ΔΕΑΦ Β 1137818 ΕΞ 2015/21.10.2015](#) έγγραφό μας.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

<http://www.taxheaven.gr>