



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**1. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ  
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ - Β΄**

**2. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ**

**ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ**

**Α. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ**

**ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ Α΄**

**Β. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄**

**ΤΜΗΜΑ Α΄**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα  
Τηλέφωνο : 210-33.75.312, 314-16  
E-Mail : [d12.b@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.b@yo.syzefxis.gov.gr)  
[d12.a@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.a@yo.syzefxis.gov.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

Αθήνα, 9 Μαρτίου 2021  
Αριθ. Πρωτ.: Ε. 2051

**ΠΡΟΣ:** Ως Π.Δ.

**ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Ζ του ν. 4172/2013 (Α΄ 167) όπως προστέθηκε με το άρθρο 10 του ν.4710/2020 (Α΄142).**

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

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.4710/2020 προστέθηκε άρθρο 71Ζ στο ν.4172/2013 (ΚΦΕ) με το οποίο δίδονται κίνητρα σε επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου (παρ. 5 άρθρου 71Ζ). Οι υπόψη διατάξεις καταλαμβάνουν τόσο τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα όσο και τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα των περ. α΄, β΄, δ΄, ε΄ και στ΄ του άρθρου 45.

**A. Φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (71Z παρ. 1 ΚΦΕ)**

2. Ειδικότερα με την παράγραφο 1 του άρθρου 71Z ορίζεται ότι για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, ο φορολογικός συντελεστής κάθε κλιμακίου της παρ. 1 του άρθρου 29 μειώνεται κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες μόνο στο εισόδημα που αποκτάται από τη δραστηριότητα αυτή, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν για πρώτη φορά κέρδη από την παραγωγή αυτή και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών.

Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να εξάγεται αυτοτελές φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) παρακολουθώντας διακεκριμένα τα έσοδα και τις δαπάνες που αφορούν τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Σε περιπτώσεις κοινών δαπανών μεταξύ του κλάδου παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα και των λοιπών κλάδων, αυτές επιμερίζονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

3. Ο μειωμένος φορολογικός συντελεστής θα εφαρμόζεται αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν για πρώτη φορά φορολογητέα κέρδη από την παραγωγή αυτή και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών όχι κατ' ανάγκη συνεχόμενων. Ως προς την εφαρμογή της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ, και δεδομένου ότι αυτή εφαρμόζεται για το σύνολο του φορολογητέου εισοδήματος, διευκρινίζεται ότι θα πρέπει το ποσό εισοδήματος εκάστου κλιμακίου να επιμερίζεται με βάση την αναλογία των κερδών του κλάδου της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, που επωφελούνται του φορολογικού κινήτρου, σε σχέση με το σύνολο των κερδών της επιχείρησης.

4. Αν προκύπτουν κέρδη από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και υφίσταται μεταφερόμενη συμψηφιζόμενη ζημία άλλων κλάδων από προηγούμενα φορολογικά έτη, αυτή μεταφέρεται για να συμψηφιστεί μόνο με τα κέρδη των κλάδων αυτών, καθώς ο μειωμένος φορολογικός συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 71Z εφαρμόζεται μόνο για τον κλάδο της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα. Σε περίπτωση ζημιών του οικείου

φορολογικού έτους η επιχείρηση οφείλει να τεκμηριώνει στα λογιστικά αρχεία τα οποία τηρεί ποιες φορολογικές ζημιές αντιστοιχούν στη δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, προκειμένου να συμψηφιστούν με κέρδη από τη δραστηριότητα αυτή εντός της πενταετίας. Οι ζημιές εκάστου φορολογικού έτους από κλάδους της επιχείρησης εκτός πεδίου εφαρμογής του άρθρου 71Z μεταφέρονται για συμψηφισμό, κατά τις διατάξεις του άρθρου 27, μόνο με κέρδη των κλάδων αυτών.

Μετά το πέρας των πέντε κερδοφόρων φορολογικών ετών, τυχόν ζημιές που θα προκύψουν από την δραστηριότητα που αφορά στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, καθώς και τυχόν ζημιές των λοιπών δραστηριοτήτων θα μεταφερθούν προς συμψηφισμό με τα συνολικά κέρδη των επόμενων φορολογικών ετών με το χρονικό περιορισμό της 5ετίας βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του ΚΦΕ.

5. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα :

Παράδειγμα 1

Έστω φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και διατηρεί δύο κλάδους ένας εκ των οποίων αφορά σε δραστηριότητα παραγωγής ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (παρ. 1 του άρθρου 71Z Κ.Φ.Ε.) και για το φορολογικό έτος 2020 και επόμενα παρουσιάζει κατ' έτος τα ακόλουθα ανά κλάδο φορολογικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές):

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΑΛΛΟΣ ΚΛΑΔΟΣ	ΚΛΑΔΟΣ 71Z
2020	-15.000,00	-5.000,00
2021	-5.000,00	10.000,00
2022	5.000,00	10.000,00
2023	20.000,00	10.000,00

Ο χειρισμός των μεταφερόμενων ζημιών ανά κλάδο και συνολικά, καθώς και ο προσδιορισμός των κερδοφόρων ετών για τον υπολογισμό της πενταετίας για την οποία εφαρμόζεται ο μειωμένος φορολογικός συντελεστής, απεικονίζονται στον ακόλουθο πίνακα :

ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ		ΑΛΛΟΣ ΚΛΑΔΟΣ	ΚΛΑΔΟΣ 71Z	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
----------------	--	-----------------	---------------	--------------

2020	Καθαρά Κέρδη ή Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους	-15.000,00	-5.000,00	
2021	Καθαρά Κέρδη ή Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους	-5.000,00	10.000,00	
	Ζημιές (κλάδου) προηγούμενων ετών	-15.000,00	-5.000,00	Συμφηφισμός με ζημιές του ιδίου κλάδου
	Φορολογητέα Κέρδη ή συσσωρευμένες ζημιές κλάδου	-20.000,00	5.000,00	1ο έτος για την συμπλήρωση των πέντε κερδοφόρων ετών του άρθρου 71Z
2022	Καθαρά Κέρδη ή Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους	5.000,00	10.000,00	
	Ζημιές (κλάδου) προηγούμενων ετών	-20.000,00	0,00	Συμφηφισμός με ζημιές του ιδίου κλάδου
	Φορολογητέα Κέρδη ή συσσωρευμένες ζημιές κλάδου	-15.000,00	10.000,00	2ο έτος για την συμπλήρωση των πέντε κερδοφόρων ετών του άρθρου 71Z
2023	Καθαρά Κέρδη ή Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους	20.000,00	10.000,00	
	Ζημιές (κλάδου) προηγούμενων ετών	-15.000,00	0,00	
	Φορολογητέα Κέρδη ή συσσωρευμένες ζημιές κλάδου	5.000,00	10.000,00	3ο έτος για την συμπλήρωση των πέντε κερδοφόρων ετών του άρθρου 71Z

**6.** Τα κέρδη των φυσικών προσώπων που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτή (παρ. 1 άρθρου 71Z ΚΦΕ) φορολογούνται ανάλογα του ύψους αυτών, κλιμακωτά με συντελεστές 4%, 17%, 23%, 31% και 39%, δηλαδή με τους συντελεστές της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ μειωμένους κατά πέντε (5) μονάδες.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα :

#### Παράδειγμα 2

Έστω ότι με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου αυτού προκύπτουν 23.000 ευρώ κέρδη από ατομική επιχείρηση **αμιγώς** παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα. Αυτά θα φορολογηθούν ως εξής:

Τα πρώτα 10.000 ευρώ των κερδών θα φορολογηθούν με συντελεστή 4%, τα επόμενα 10.000 ευρώ με συντελεστή 17% και τα επόμενα 3.000 ευρώ με συντελεστή 23%.

Συνολικά ο φόρος που οφείλεται είναι:  $400+1700+690 = 2.790$  ευρώ.

### Παράδειγμα 3

Έστω ότι τα συνολικά κέρδη ατομικής επιχείρησης: ανέρχονται στο ύψος των 28.000 ευρώ τα οποία αναλύονται ως εξής:

- α) κέρδη κλάδου παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων κλπ. 7.000 ευρώ και
- β) κέρδη λοιπών κλάδων 21.000 ευρώ

Με βάση τα ανωτέρω πρέπει να γίνει επιμερισμός (αναλογία) των κερδών του κλάδου της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, που επωφελούνται του φορολογικού κινήτρου, σε σχέση με το σύνολο των κερδών της επιχείρησης ως εξής:

$$7.000 \text{ ευρώ} / 28.000 \text{ ευρώ} = 0,25$$

Κατόπιν τούτου η φορολόγηση των κερδών του κλάδου παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων κ.λπ. κατά κλιμάκιο της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ με την εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών κατά 5 μονάδες είναι η ακόλουθη:

$$1^\circ \text{ κλιμάκιο: } 10.000 \times 0,25 = 2.500 \text{ ευρώ} \times 4\% = 100 \text{ ευρώ}$$

$$2^\circ \text{ κλιμάκιο: } 10.000 \times 0,25 = 2.500 \text{ ευρώ} \times 17\% = 425 \text{ ευρώ}$$

$$3^\circ \text{ κλιμάκιο: } 8.000 \times 0,25 = 2.000 \text{ ευρώ} \times 23\% = 460 \text{ ευρώ}$$

Κατά συνέπεια, ο αναλογών φόρος κλάδου παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα διαμορφώνεται ως εξής:

$$100 + 425 + 460 = 985 \text{ ευρώ}$$

Περαιτέρω η φορολόγηση των κερδών των λοιπών κλάδων θα γίνει, ανά κλιμάκιο με τους συντελεστές της παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ ως ακολούθως:

$$1^\circ \text{ κλιμάκιο: } 10.000 \times 0,75 = 7.500 \text{ ευρώ} \times 9\% = 675 \text{ ευρώ}$$

$$2^\circ \text{ κλιμάκιο: } 10.000 \times 0,75 = 7.500 \text{ ευρώ} \times 22\% = 1.650 \text{ ευρώ}$$

$$3^\circ \text{ κλιμάκιο: } 8.000 \times 0,75 = 6.000 \text{ ευρώ} \times 28\% = 1.680 \text{ ευρώ}$$

Κατά συνέπεια ο αναλογών φόρος των λοιπών κλάδων διαμορφώνεται ως εξής:

$$675 + 1.650 + 1.680 = 4.005 \text{ ευρώ}$$

Τέλος, με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω ο συνολικός αναλογών φόρος της επιχείρησης και από τους δύο κλάδους διαμορφώνεται ως εξής

$$985 \text{ ευρώ} + 4.005 \text{ ευρώ} = 4.990 \text{ ευρώ}$$

## **B. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (71Z παρ. 2 ΚΦΕ)**

7. Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα των περ. α', β', δ', ε' και στ' του άρθρου 45, ο φορολογικός συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 58 μειώνεται κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες, εφόσον τα κέρδη αφορούν στην παραγωγή αυτή, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν για πρώτη φορά φορολογητέα κέρδη από την παραγωγή αυτή και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών.

8. Η ανωτέρω μείωση εφαρμόζεται μόνο στα κέρδη που αφορούν στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα. Κατά συνέπεια σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα έχει και άλλες δραστηριότητες για τα κέρδη από αυτές θα φορολογείται με το συντελεστή της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ. Για το σκοπό αυτό το νομικό πρόσωπο θα πρέπει να εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, παρακολουθώντας διακεκριμένα τα έσοδα και τις δαπάνες που αφορούν τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Σε περιπτώσεις κοινών δαπανών μεταξύ του κλάδου παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα και των λοιπών κλάδων, αυτές επιμερίζονται ανάλογα.

9. Περαιτέρω, όπως αναφέρεται στην παρ. 2 του άρθρου 71Z ΚΦΕ ο μειωμένος συντελεστής θα εφαρμόζεται αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο προέκυψαν για πρώτη φορά φορολογητέα κέρδη από την παραγωγή αυτή και έως τη συμπλήρωση πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών (όχι κατ' ανάγκη συνεχόμενων).

10. Για τη συμπλήρωση των πέντε (5) φορολογικά κερδοφόρων ετών λαμβάνονται υπόψη τα φορολογικά έτη στα οποία προκύπτουν φορολογητέα κέρδη

από δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα. Κατά συνέπεια στη περίπτωση που το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα εμφανίζει λογιστικές ζημίες αλλά μετά τη φορολογική αναμόρφωση προκύπτουν φορολογητέα κέρδη το έτος αυτό προσμετράται για τη συμπλήρωση της ως άνω πενταετίας.

Επισημαίνεται ότι, εάν σε κάποιο φορολογικό έτος πριν τη συμπλήρωση των πέντε κερδοφόρων, δεν προκύπτουν φορολογητέα κέρδη από την παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (είτε λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών παρελθουσών χρήσεων είτε για άλλο λόγο) αλλά πραγματοποιηθεί διανομή λογιστικών κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, τότε σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιό μας θα πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 ΚΦΕ επί των κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, με την εφαρμογή του συντελεστή της παρ. 1 του άρθρου 58 μειωμένου κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες και ταυτόχρονα το έτος αυτό θα προσμετρηθεί για την συμπλήρωση των πέντε (5) κερδοφόρων φορολογικών ετών.

**11.** Σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα διατηρεί και άλλους κλάδους, δεδομένου ότι ο λογαριασμός καθαρών κερδών από τον οποίο πραγματοποιείται διανομή δεν διακρίνεται σε συγκεκριμένα ποσά ανά πηγή εσόδου και ως εκ τούτου δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί διανομή μόνο από συγκεκριμένη πηγή εσόδων, θα πρέπει να γίνει επιμερισμός του ποσού των κερδών που διανέμονται για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος σε εκείνα που προέρχονται από τον κλάδο παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα και σε εκείνα που προέρχονται από τους άλλους κλάδους κατ' ανάλογη εφαρμογή των αναφερομένων στην ΠΟΛ.1012/2017 εγκύκλιό μας. Στην περίπτωση αυτή, ο συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 58 μειωμένος κατά πέντε (5) ποσοστιαίες μονάδες θα εφαρμοστεί μόνο στα κέρδη που διανέμονται και αναλογούν στον κλάδο του άρθρου 71Z.

**12.** Το νομικό πρόσωπο για σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 27 του ΚΦΕ περί μεταφοράς ζημιών οφείλει να τεκμηριώνει στα λογιστικά αρχεία τα οποία τηρεί ποιες φορολογικές ζημίες αντιστοιχούν στη συγκεκριμένη δραστηριότητα προκειμένου να συμψηφισθούν με κέρδη από την δραστηριότητα αυτή.

Μετά το πέρας των πέντε κερδοφόρων φορολογικών ετών, τυχόν ζημίες που θα προκύψουν από την δραστηριότητα που αφορά στην παραγωγή ηλεκτρικών

οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, καθώς και τυχόν ζημίες των λοιπών δραστηριοτήτων θα μεταφερθούν προς συμψηφισμό με τα συνολικά κέρδη των επόμενων φορολογικών ετών με το χρονικό περιορισμό της 5ετίας βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του ΚΦΕ.

Στη συνέχεια παραθέτουμε ενδεικτικό παράδειγμα για την καλύτερη κατανόηση εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή κατά το χρονικό διάστημα πέντε (5) κερδοφόρων ετών.

#### Παράδειγμα 4

Νομικό πρόσωπο που δραστηριοποιείται μεταξύ άλλων και στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα το οποίο εμφανίζει:

1) Τα τρία πρώτα φορολογικά έτη φορολογικές **ζημίες** από τη δραστηριότητα αυτή και **κέρδη** από τις λοιπές δραστηριότητες,

2) τα επόμενα δύο φορολογικά έτη (τέταρτο και πέμπτο) φορολογητέα **κέρδη** από τη δραστηριότητα αυτή και φορολογητέα **κέρδη** από τις λοιπές δραστηριότητες,

3) το έκτο φορολογικό έτος φορολογικές **ζημίες** από τη δραστηριότητα αυτή και φορολογητέα **κέρδη** από τις λοιπές δραστηριότητες

4) τα τρία επόμενα φορολογικά έτη (έβδομο έως και ένατο) φορολογητέα **κέρδη** από τη δραστηριότητα αυτή και φορολογητέα **κέρδη** από τις λοιπές δραστηριότητες και

5) τα επόμενα φορολογικά έτη φορολογητέα **κέρδη** από τη δραστηριότητα αυτή και φορολογητέα **κέρδη** από τις λοιπές δραστηριότητες.

Η φορολογική αντιμετώπιση των αποτελεσμάτων του νομικού προσώπου θα είναι η εξής:

1) για τα τρία πρώτα φορολογικά έτη τα φορολογητέα κέρδη από τις λοιπές δραστηριότητες θα φορολογηθούν με το συντελεστή της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ και περαιτέρω θα παρακολουθούνται οι ζημίες που προκύπτουν από την δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα κατ' έτος προκειμένου για τη μεταφορά τους προς συμψηφισμό με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΕ,

2) για το τέταρτο φορολογικό έτος τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν από την δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα και τα οποία απομένουν μετά τον συμψηφισμό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών των προηγούμενων τριών φορολογικών ετών



της δραστηριότητας αυτής, θα φορολογηθούν με το μειωμένο συντελεστή. Τα κέρδη από τις λοιπές δραστηριότητες θα φορολογηθούν με το συντελεστή της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ. Ομοίως και για το πέμπτο έτος, στο οποίο υπάρχουν μόνο κέρδη από όλες τις δραστηριότητες.

3) για το έκτο φορολογικό έτος από την έναρξη της δραστηριότητας παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα οι φορολογικές ζημιές έτους του κλάδου 71Z μεταφέρονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΕ, προκειμένου να συμψηφιστούν με μελλοντικά κέρδη από τη δραστηριότητα αυτή. Τα κέρδη από τις λοιπές δραστηριότητες θα φορολογηθούν με το συντελεστή της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ ,

4) για το έβδομο έως και ένατο φορολογικό έτος από την έναρξη της εν λόγω δραστηριότητας : με την παραδοχή ότι οι ζημιές του έκτου έτους καλύπτονται από τα κέρδη του έβδομου έτους και απομένει υπόλοιπο κερδών του κλάδου 71Z ΚΦΕ, στο τέλος του ένατου έτους συμπληρώνονται πέντε κερδοφόρα φορολογικά έτη. Τα κέρδη των ετών αυτών (7<sup>ο</sup>, 8<sup>ο</sup> και 9<sup>ο</sup>) θα φορολογηθούν με το μειωμένο συντελεστή για τα κέρδη από τη δραστηριότητα του κλάδου 71Z. Τα κέρδη από τις λοιπές δραστηριότητες θα φορολογηθούν με το συντελεστή της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ,

5) για τα επόμενα φορολογικά έτη το σύνολο των κερδών χωρίς διάκριση, ως προς την πηγή δραστηριότητας, θα φορολογηθούν με το συντελεστή της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 58 του ΚΦΕ.

Συνοπτικά η εικόνα της επιχείρησης για τα έτη αυτά θα έχει ως εξής:

Φορολογικός έτος	Φορολογικό αποτέλεσμα κλάδου 71Z	Φορολογικό αποτέλεσμα λοιπών δραστηριοτήτων	
	Ζημία	Κέρδη	Η ζημία του κλάδου 71Z

Φορολογικά έτη 1-3			παρακολουθείται ξεχωριστά προκειμένου να είναι δυνατός ο συμψηφισμός της (με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 ΚΦΕ) με κέρδη του ίδιου κλάδου
Φορολογικά έτη 4-5	Κέρδη	Κέρδη	Κέρδη τα οποία υπερτερούν των μεταφερομένων φορολογικών ζημιών
Φορολογικό έτος 6	Ζημία	Κέρδη	Η ζημία του κλάδου 71 Ζ παρακολουθείται ξεχωριστά προκειμένου να είναι δυνατός ο συμψηφισμός της (με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 ΚΦΕ) με κέρδη του ίδιου κλάδου
Φορολογικά έτη 7-9	Κέρδη	Κέρδη	Κέρδη τα οποία υπερτερούν των μεταφερομένων φορολογικών ζημιών. Συμπλήρωση πέντε κερδοφόρων ετών

### **Γ. Φορολογικές Αποσβέσεις (71Ζ παρ. 3 ΚΦΕ)**

**13.** Με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 71Ζ του ΚΦΕ ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα όσον αφορά στην εγκατάσταση και λειτουργία μονάδας παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

αα) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της υποπερ. ββ', προσαυξημένες κατά δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ββ) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια του ν. 4308/2014 (Α' 251), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν, προσαυξημένες κατά δέκα τοις εκατό (10%).

Η φορολογική απόσβεση του κόστους της επένδυσης, πλην των στοιχείων ενεργητικού της παρ. 3 του άρθρου 24 ΚΦΕ (στοιχεία ενεργητικού που δεν υπόκεινται σε απόσβεση), για τη δημιουργία μονάδας παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα πραγματοποιείται ισόποσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) ετών από την έναρξη λειτουργίας της μονάδας. Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις αυτές της παρ. 3 του άρθρου 71Z ΚΦΕ εφαρμόζονται μόνο για τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού και γενικά το κόστος της επένδυσης που έχει πραγματοποιηθεί μέχρι την έναρξη λειτουργίας της μονάδας. Για σκοπούς εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 71Z ΚΦΕ ο χρόνος έναρξης λειτουργίας της μονάδας πιστοποιείται με την έκδοση ή τροποποίηση άδειας εγκατάστασης ή λειτουργίας μονάδας παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων (Η/Ο) και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα Η/Ο που εγκαθίστανται στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην Περιφερειακή Ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου από την αρμόδια κατά περίπτωση αδειοδοτούσα αρχή από αυτές που ορίζονται με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 17 του ν.3982/2011 (Α'143), όπως αυτές ισχύουν, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 25 Α του ν.3982/2011 το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 4 του ν.4710/2020.

**14.** Η δαπάνη απόσβεσης προσαυξάνεται εξωλογιστικά κατά 15%, με εξαίρεση την περίπτωση που πρόκειται για χρηματοδοτική μίσθωση κατά την έννοια του ν.4308/2014 (περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 71Z του ΚΦΕ), οπότε οι αποσβέσεις διενεργούνται από το μισθωτή και η δαπάνη απόσβεσης προσαυξάνεται εξωλογιστικά κατά 10%. Κατά τα λοιπά στην περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης θα έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στην Ε.2080/2019 εγκύκλιό μας.

**15.** Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

#### Παράδειγμα 5

Επιχείρηση παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα έχει ιδιόκτητη ειδική βιομηχανική εγκατάσταση με αρχικό κόστος επένδυσης 1.200.000 ευρώ,

Η επιχείρηση με αφετηρία το φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η έναρξη λειτουργίας της μονάδας και εντός τριών ετών ισόποσα θα διενεργήσει κάθε έτος απόσβεση ίση με 400.000 ευρώ. Επιπλέον κάθε ένα από τα τρία αυτά έτη θα εκπίπτει εξωλογιστικά ποσό ίσο με 60.000 ευρώ (400.000 X 15%). Στην περίπτωση που πρόκειται για χρηματοδοτική μίσθωση η εν λόγω επιχείρηση ως μισθωτής θα

διενεργήσει τις ανωτέρω αποσβέσεις και επιπλέον για κάθε ένα από τα τρία έτη θα εκπίπτει εξωλογιστικά ποσό ίσο με 40.000 ευρώ (400.000 X 10%).

#### **Δ. Προσαυξημένη έκπτωση εργοδοτικών εισφορών (71Z παρ. 4 ΚΦΕ)**

**16.** Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 71Z ΚΦΕ ορίζεται ότι η παρ. 1 του άρθρου 71Δ ΚΦΕ εφαρμόζεται για όλους τους εργαζόμενους, ανεξαρτήτως ηλικίας, που απασχολούνται σε μονάδες παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα **έως την έναρξη της παραγωγικής τους λειτουργίας**, όπως αυτή πιστοποιείται με την έκδοση της άδειας λειτουργίας της μονάδας από την αρμόδια αρχή.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με τις ανωτέρω διατάξεις προβλέπεται η αναλογική εφαρμογή της πρώτης παραγράφου του άρθρου 71Δ του ΚΦΕ για τις μονάδες παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα που εγκαθίστανται στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και την Περιφερειακή Ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου. Ειδικότερα, οι εργοδοτικές εισφορές νέων θέσεων εξαρτημένης εργασίας πλήρους απασχόλησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα προσαυξημένες κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και μέχρι το δεκατετραπλάσιο του κατώτατου μισθού άγαμου μισθωτού άνω των εικοσιπέντε (25) ετών ανά θέση εργασίας.

Σε αντίθεση με τις διατάξεις του άρθρου 71Δ του ΚΦΕ το εν λόγω κίνητρο εφαρμόζεται για όλους τους εργαζομένους, ανεξαρτήτως ηλικίας, και εφόσον πληρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις της παρ.1 του άρθρου 71Δ.

#### **Ε. Θέματα Κρατικών Ενισχύσεων (71Z παρ. 6 ΚΦΕ)**

**17.** Η νομική βάση του Κανονισμού (ΕΕ) υπ' αρ. 651 της Επιτροπής της 17ης Ιουνίου 2014 (L 187) για την κήρυξη ορισμένων κατηγοριών ενισχύσεων ως συμβατών με την εσωτερική αγορά (Γενικός Απαλλακτικός Κανονισμός - Γ.Α.Κ.) σύμφωνα με τα όρια και τις εντάσεις ενίσχυσης αυτού δυνάμει της οποίας χορηγούνται τα κίνητρα του παρόντος, οι όροι, η διάρκεια, οι προϋποθέσεις χορήγησης των κινήτρων, οι απαιτούμενες διαδικασίες αίτησης, αξιολόγησης, υπαγωγής, ελέγχου οι αρμόδιες Υπηρεσίες, οι υποχρεώσεις των δικαιούχων, τυχόν περιορισμός του ύψους της ενίσχυσης, η διαδικασία και οι προϋποθέσεις ανάκτησης των ενισχύσεων σε περίπτωση εκ των υστέρων διαπίστωσης μη πλήρωσης των σχετικών προϋποθέσεων, καθώς και κάθε ζήτημα σχετικό με την εφαρμογή των

κινήτρων του παρόντος θα καθοριστούν με την κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος και Ενέργειας, των κατά περίπτωση αρμόδιων Υπουργών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

### **ΣΤ. Χρόνος εφαρμογής**

**18.** Με βάση τις διατάξεις της παρ. 48 του άρθρου 72 του ΚΦΕ που προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται για δαπάνες που πραγματοποιούνται και εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020 και μετά.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ Α.Α.Δ.Ε.**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

#### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ' (εκτός του αριθ. 2 αυτού)
2. ΓΔΗΛΕΔ
3. Δ/ση 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 Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α΄, Β΄, (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ΄ (εκτός των αριθ.2,3,5 και 6 αυτού), Η΄ (εκτός των αριθ.4,10 και 11 αυτού), Ι΄, ΙΒ΄, ΙΓ΄, ΙΕ΄, ΙΣΤ΄, ΙΖ΄, ΙΗ΄, ΙΘ΄, Κ΄, ΚΑ΄, ΚΒ΄ και ΚΓ΄
5. Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
6. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ. 105 62, Αθήνα
7. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
8. Περιοδικό «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
9. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας

## **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
2. Γραφείο Γενικής Δ/ντριας Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία Γενικών Δ/ντών
4. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄, Β΄