

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΘΕΜΑ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ  
«ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ  
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΗ Ν.3842/2010»**



**Σπουδαστές-τριες**

Στέλλα	Σταγάκη	A.M. 7328
Γιάννης	Κλάδος	A.M. 7330
Αλεξάνδρα	Πολιτάκη	A.M. 7626

**Επιβλέπουσα Καθηγήτρια**

**Αντώνογλου Νεκταρία**

**Ηράκλειο, 2011**

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΠΡΟΛΟΓΟΣ .....</b>	<b>9</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι.....</b>	<b>11</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....</b>	<b>11</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 1.....</b>	<b>12</b>
<b>ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ &amp; ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....</b>	<b>12</b>
<b>ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ .....</b>	<b>12</b>
1.1.1 ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	12
1.1.2 ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ.....	14
1.1.3 ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ .....	15
1.1.4 ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΥΖΥΓΩΝ.....	18
<b>ΆΡΘΡΟ 2.....</b>	<b>18</b>
<b>ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ .....</b>	<b>18</b>
1.2.1 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ.....	18
1.2.2 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ .....	19
1.2.3 ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ .....	20
1.2.4 ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ.....	23
<b>ΆΡΘΡΟ 3.....</b>	<b>25</b>
<b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ .....</b>	<b>25</b>
<b>ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ.....</b>	<b>25</b>
1.3.1 ΚΑΤΟΙΚΙΕΣ.....	26
1.3.2 ΕΠΙΒΑΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ .....	29
1.3.3 ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ.....	33
1.3.4 ΒΟΗΘΗΤΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ .....	33
1.3.5 ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΚΑΦΩΝ ΑΝΑΨΥΧΗΣ.....	34
1.3.6 ΑΝΕΜΟΠΤΕΡΑ – ΑΕΡΟΣΚΑΦΗ – ΕΛΙΚΟΠΤΕΡΑ.....	36
1.3.7 ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΕΞΑΜΕΝΩΝ – ΚΟΛΥΜΒΗΣΗΣ .....	36
1.3.8 ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ .....	37

1.3.9 ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	39
<b>ΆΡΘΡΟ 4.....</b>	<b>41</b>
<b>ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΑΠΑΛΛΑΓΩΝ .....</b>	<b>41</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 5.....</b>	<b>42</b>
<b>ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ.....</b>	<b>42</b>
<b>ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ .....</b>	<b>42</b>
1.5.1 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ .....	42
1.5.2 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ο.Ε. Η Ε.Ε., ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε.Π.Ε. ...	43
1.5.3 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	44
<b>ΆΡΘΡΟ 6.....</b>	<b>47</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....</b>	<b>47</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 7.....</b>	<b>50</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ .....</b>	<b>50</b>
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΩΝ .....</b>	<b>50</b>
1.7.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ & .....	50
1.7.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΤΟΥ ΆΡΘΡΟΥ 33 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	50
<b>ΆΡΘΡΟ 8.....</b>	<b>54</b>
<b>ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....</b>	<b>54</b>
1.8.1 ΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ Ν. 3842/2010 .....	54
1.8.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ ΑΠΟΛΥΟΜΕΝΩΝ.....	55
1.8.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΟΔΟΣΦΑΙΡΙΣΤΩΝ, ΚΑΛΑΘΟΣΦΑΙΡΙΣΤΩΝ, ΠΡΟΠΟΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΑΜΕΙΒΟΜΕΝΩΝ ΑΘΛΗΤΩΝ.....	55
1.8.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΑΡΟΧΩΝ (BONUS) ΣΤΕΛΕΧΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ .....	56
1.8.5. ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2011 .....	57
<b>ΆΡΘΡΟ 9.....</b>	<b>58</b>
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ .....</b>	<b>58</b>
1.9.1 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ .....	58
<b>ΆΡΘΡΟ 10.....</b>	<b>61</b>
<b>ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΥΝ.....</b>	<b>61</b>
<b>ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ .....</b>	<b>61</b>
1.10.1 ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ & ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ .....	61

1.10.2 ΜΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΈΤΟΥΣ 2010 ΣΤΙΣ ΤΡΑΠΕΖΕΣ.....	62
1.10.3 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ.....	62
1.10.4 ΈΚΠΤΩΣΗ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΟΤΑΝ ΥΠΕΚΜΙΣΘΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΑΚΙΝΗΤΟ. ....	63
<b>ΆΡΘΡΟ 11.....</b>	<b>64</b>
<b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟΥ .....</b>	<b>64</b>
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ .....</b>	<b>64</b>
1.11.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ & ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	64
1.11.2 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΛΟΓΩ ΔΩΡΕΑΣ .....	66
1.11.3 ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΣΕ ΦΥΣΙΚΑ Η ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Η ΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ.....	67
1.11.4 ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗ.....	69
1.11.5 ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΡΑΠΕΖΩΝ .....	69
<b>ΆΡΘΡΟ 12.....</b>	<b>72</b>
<b>ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ Η ΜΗ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ....</b>	<b>72</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 15.....</b>	<b>75</b>
<b>ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ .....</b>	<b>75</b>
1.15.1 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΆΥΛΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΝΑΝΤΙ ΤΗΣ ΕΚΔΟΤΡΙΑΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	75
<b>ΆΡΘΡΟ 17.....</b>	<b>76</b>
<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΣΕΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΘΕΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ .....</b>	<b>76</b>
1.17.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ .....	77
1.17.2 ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ .....	77
1.17.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ – ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ .....	79
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ.....</u></b>	<b><u>82</u></b>
<b><u>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....</u></b>	<b><u>82</u></b>
<b>ΆΡΘΡΟ 21.....</b>	<b>83</b>

ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ .....	83
<b>ΆΡΘΡΟ 22.....</b>	<b>85</b>
<b>ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....</b>	<b>85</b>
1.22.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ - ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ .....	85
1.22.2 ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΚΑΙ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ.....	86
1.22.3 ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ.....	87
1.22.4 ΔΙΜΗΝΙΑΙΕΣ ΔΟΣΕΙΣ.....	87
<b>ΆΡΘΡΟ 23.....</b>	<b>88</b>
<b>ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ &amp; .....</b>	<b>88</b>
<b>ΤΕΛΟΥΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ. ....</b>	<b>88</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 24.....</b>	<b>88</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ.....</b>	<b>88</b>
<b>ΔΩΡΕΩΝ &amp; ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ .....</b>	<b>88</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 26.....</b>	<b>89</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ .....</b>	<b>89</b>
<b>ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ, ΤΗΛΕΟΠΤΙΚΑ ΈΠΑΘΛΑ Κ.ΛΠ.....</b>	<b>89</b>
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ.....</u></b>	<b><u>91</u></b>
<b><u>ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....</u></b>	<b><u>91</u></b>
<b><u>ΠΟΛ.1094/14.6.2010.....</u></b>	<b><u>91</u></b>
<b>ΆΡΘΡΟ 27.....</b>	<b>92</b>
<b>ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ .....</b>	<b>92</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 28.....</b>	<b>93</b>
<b>ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ .....</b>	<b>93</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 29.....</b>	<b>95</b>
<b>ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ .....</b>	<b>95</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 30.....</b>	<b>101</b>
<b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΓΕΝΙΚΑ.....</b>	<b>101</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 31.....</b>	<b>102</b>
<b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....</b>	<b>102</b>
<b>ΆΡΘΡΟ 32.....</b>	<b>103</b>
<b>ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....</b>	<b>103</b>

ΆΡΘΡΟ 33.....	119
ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	119
ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ .....	119
ΆΡΘΡΟ 34.....	122
ΔΗΛΩΣΗ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	122
ΆΡΘΡΟ 35.....	122
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	122
ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	122
ΆΡΘΡΟ 36.....	125
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ .....	125
ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	125
ΆΡΘΡΟ 37.....	125
ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	125
ΆΡΘΡΟ 38.....	126
ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	126
ΆΡΘΡΟ 39.....	126
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	126
ΆΡΘΡΟ 40.....	127
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	127
ΆΡΘΡΟ 41.....	127
ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ .....	127
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	127
ΆΡΘΡΟ 42.....	128
ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ .....	128
ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	128
ΆΡΘΡΟ 43.....	128
ΜΕΤΑΓΡΑΦΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ .....	128
ΆΡΘΡΟ 44.....	128
ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ .....	128
ΆΡΘΡΟ 45 .....	130
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ – ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ .....	130
ΆΡΘΡΟ 46.....	131
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΡΡΗΤΟ .....	131
ΆΡΘΡΟ 47.....	132

ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΚΥΡΙΩΝ .....	132
Η ΕΠΙΚΑΡΠΩΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	132
ΆΡΘΡΟ 48.....	134
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΘΗΚΟΦΥΛΑΚΩΝ .....	134
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΩΝ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ .....	134
ΆΡΘΡΟ 49.....	135
ΚΥΡΩΣΕΙΣ .....	135
ΆΡΘΡΟ 50.....	136
ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ .....	136
ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ .....	136
ΆΡΘΡΟ 51.....	136
ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	136
ΆΡΘΡΟ 52.....	139
ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	139
ΆΡΘΡΟ 53.....	140
ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	140
ΈΤΟΥΣ 2008 .....	140
ΆΡΘΡΟ 54.....	143
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .....	143
ΆΡΘΡΟ 55.....	143
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ .....	143
ΆΡΘΡΟ 56.....	145
ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	145
ΆΡΘΡΟ 57.....	145
ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	145
ΆΡΘΡΟ 58.....	147
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ – ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ .....	147
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV.....</u></b>	<b><u>148</u></b>
<b><u>ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ &amp; ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ .....</u></b>	<b><u>148</u></b>
ΆΡΘΡΟ 19.....	149
ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	149
(ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1091/14.6.2010) .....	149

ΆΡΘΡΟ 20.....	157
ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΈΛΕΓΧΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ .....	157
<b><u>ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....</u></b>	<b><u>159</u></b>
<b><u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</u></b>	<b><u>161</u></b>



## **ΠΡΟΛΟΓΟΣ**

Ο νέος φορολογικός νόμος 3842/2010, ο οποίος φέρει τον τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις», δημοσιεύτηκε στις 23 Απριλίου 2010 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ Α 58). Οι μεταρρυθμίσεις που επιφέρει ο νόμος αυτός στο ισχύον φορολογικό σύστημα της χώρας, κινούνται στις ακόλουθες κατευθύνσεις: την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, τον εκσυγχρονισμό του ελεγκτικού μηχανισμού, τη μείωση των εξαιρέσεων από τους γενικούς κανόνες και τη μείωση των δυνατοτήτων φοροαποφυγής.

Με το κεφάλαιο Ι (άρθρα 1 – 17), επέρχονται μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Μεταξύ άλλων, θεσπίζεται νέα κλίμακα φόρου για τα φυσικά πρόσωπα με σύνδεση του αφορολόγητου ποσού με την προσκόμιση αποδείξεων, για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών. Τροποποιούνται οι δαπάνες που εκπίπτουν από το εισόδημα ή μειώνουν το φόρο, τροποποιούνται οι διατάξεις για τον τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος ορισμένων επιχειρήσεων καθώς και η αυτοτελής φορολόγηση ορισμένων εισοδημάτων ή αυξάνεται ο συντελεστής φόρου και τροποποιούνται διατάξεις για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, εμπορικές επιχειρήσεις, ακίνητα, ελευθέρια επαγγέλματα και κινητές αξίες καθώς και για την καταβολή και παρακράτηση φόρου.

Με το κεφάλαιο ΙΙ (άρθρα 21 – 26), επέρχονται μεταβολές στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, μεταξύ άλλων, με τροποποιήσεις στις ρυθμίσεις της απαλλαγής για την απόκτηση της πρώτης κατοικίας και μείωση των συντελεστών του φόρου. Επίσης, τροποποιούνται διατάξεις της φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών και, μεταξύ άλλων, καταργούνται όλες οι υφιστάμενες απαλλαγές, εκτός των διατηρούμενων σε ισχύ ρητής πρόβλεψης του νόμου. Καταργείται, επίσης, η αυτοτελής φορολόγηση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων (εταιρικές συμμετοχές, χρεόγραφα) με την υπαγωγή τους στην κλίμακα, και τροποποιούνται οι διατάξεις για τη φορολογία κερδών από λαχεία, παιχνίδια, τηλεοπτικά έπαθλα κ.λπ. Περαιτέρω, καταργούνται ο φόρος αυτόματου υπερτιμήματος και το τέλος συναλλαγής ακινήτων.

Με το κεφάλαιο ΙΙΙ (άρθρα 27 – 58), τροποποιείται το καθεστώς φορολόγησης της ακίνητης περιουσίας και, συγκεκριμένα, θεσπίζεται φόρος ακίνητης περιουσίας, ο

οποίος βαρύνει φυσικά και νομικά πρόσωπα και επιβάλλεται επί ακινήτων που βρίσκονται στην Ελλάδα και εμπράγματων επ' αυτών δικαιωμάτων. Καταργείται το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων με παράλληλη θέσπιση μεταβατικών διατάξεων, τροποποιούνται οι διατάξεις για τη δήλωση στοιχείων ακινήτων και προβλέπεται η σύνταξη περιουσιολογίου ακινήτων, ενώ επέρχονται μεταβολές και στον ειδικό φόρο ακινήτων, που βαρύνει νομικά πρόσωπα και οντότητες και παρέχονται ελαφρύνσεις για τη μεταβίβαση προς φυσικά πρόσωπα ακινήτων, τα οποία ανήκουν σε νομικά πρόσωπα που υπάγονται στον φόρο.

Με το κεφάλαιο IV (άρθρα 19 -20), επέρχονται τροποποιήσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ενώ θεσπίζονται υποχρεώσεις αναφορικά προς τον τρόπο εξόφλησης συναλλαγών μεταξύ επιτηδευματιών και μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών, με σκοπό τη διασφάλιση και τον έλεγχο των συναλλαγών.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**



## ΆΡΘΡΟ 1

### ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ

#### ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ & ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

#### ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ

##### **1.1.1 ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του Ν. 3842/2010, καθιερώθηκε νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, η οποία είναι κοινή για όλους τους φορολογούμενους, ανεξάρτητα από την πηγή εισοδήματος στην οποία ανήκουν.

Σε αντίθεση με την ισχύουσα διάταξη, η προηγούμενη όριζε ότι, επιβαλλόταν φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προέκυπτε, είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτιόταν από κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο ίσχυαν ορισμένες προϋποθέσεις.

Η νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
12.000,00€			12.000,00€	
4.000,00€	18%	720,00€	16.000,00€	720,00€
6.000,00€	24%	1.440,00€	22.000,00€	2.880,00€
4.000,00€	26%	1.040,00€	26.000,00€	3.080,00€
6.000,00€	32%	1.920,00€	32.000,00€	5.280,00€
8.000,00€	36%	2.880,00€	40.000,00€	8.160,00€
20.000,00€	38%	7.600,00€	60.000,00€	15.600,00€
40.000,00€	40%	16.000,00€	100.000,00€	31.600,00€
Υπερβάλλον	45%			

Ο παραπάνω πίνακας, για τους κατοίκους των νησιών με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, αναπτύσσεται ως εξής:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
18.000,00€			18.000,00€	
4.000,00€	24%	960,00€	22.000,00€	960,00€
4.000,00€	26%	1.040,00€	26.000,00€	2.000,00€
6.000,00€	32%	1.920,00€	32.000,00€	3.200,00€
8.000,00€	36%	2.880,00€	40.000,00€	6.000,00€
20.000,00€	38%	7.600,00€	60.000,00€	14.400,00€
40.000,00€	40%	16.000,00€	100.000,00€	30.400,00€
Υπερβάλλον	45%			

Παράλληλα, αυξάνεται το αφορολόγητο λόγω τέκνων που βαρύνουν το φορολογούμενο, ως εξής:

- Για ένα (1) τέκνο, το αφορολόγητο αυξάνεται κατά 1.500,00€, δηλαδή το αφορολόγητο διαμορφώνεται στα 13.500,00€.
- Για δύο (2) τέκνα, το αφορολόγητο αυξάνεται κατά 3.000,00€, δηλαδή το αφορολόγητο διαμορφώνεται στα 15.000,00€.
- Για τρία (3) τέκνα, το αφορολόγητο αυξάνεται κατά 11.500,00€, δηλαδή το αφορολόγητο διαμορφώνεται στα 23.500,00€.

Επίσης, για κάθε τέκνο πάνω από τρία (3), το αφορολόγητο αυξάνεται κατά 2.000,00€.

Το αφορολόγητο ποσό των 12.000€, ισχύει, για δαπάνες απόκτησης αγαθών και υπηρεσιών, εφ' όσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα τέκνα που τον βαρύνουν.

Οι απαιτούμενες δαπάνες υπολογίζονται ως εξής:

1. Για ατομικό εισόδημα μέχρι 12.000,00€, το ελάχιστο ποσό αποδείξεων που πρέπει να προσκομισθεί, είναι ίσο με το 10% των 12.000,00€.

2. Για ατομικό εισόδημα άνω των 12.000,00€, για το τμήμα μέχρι 12.000,00€ πρέπει να προσκομισθούν αποδείξεις σε ποσοστό 10% πάνω στο ποσό αυτό και για το τμήμα άνω των 12.000,00€, σε ποσοστό 30% για το υπόλοιπο ποσό. Όταν το εισόδημα είναι μέχρι 6.000,00€, δεν απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων.

### **Παράδειγμα:**

Έστω ότι ο φορολογούμενος έχει ατομικό εισόδημα 19.000,00€. Τότε θα χρειαστεί αποδείξεις για τις πρώτες 12.000,00€ :  $12.000,00 * 10\% = 1.200,00\text{€}$  αξίας αποδείξεις. Για το επιπλέον ποσό ( $19.000,00 - 12.000,00 = 7.000,00$ ), θα χρειαστεί :  $7.000,00 * 30\% = 2.100,00\text{€}$  αξίας αποδείξεις.

Συνεπώς, το απαιτούμενο ποσό σε αξία αποδείξεων, που θα πρέπει να προσκομίσει ο φορολογούμενος για να διατηρήσει το αφορολόγητό του ποσό στις 12.000,00€, θα είναι :  $1.200,00 + 2.100,00 = 3.300,00\text{€}$  αξίας αποδείξεων.

### **1.1.2 ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ**

Δεν υποχρεούνται να προσκομίσουν αποδείξεις τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα:

1. Δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή.
2. Υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες.
3. Στρατιωτικοί που υπηρετούν στην αλλοδαπή.
4. Υπάλληλοι του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών.
5. Υπάλληλοι του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων.
6. Υπάλληλοι της Πανελλήνιας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών, που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες.
7. Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας.
8. Οι φυλακισμένοι.
9. Κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματός τους.

10. Οι λοιποί κάτοικοι εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, διότι δεν δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας.

### **1.1.3 ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ**

Οι δαπάνες που δε λαμβάνονται ως αποδείξεις, είναι οι παρακάτω:

1. Δαπάνες για ασφάλιση ζωής ή θανάτου, οι εισφορές που καταβάλλονται στα ταμεία ασφάλισης του φορολογούμενου, οι τόκοι στεγαστικών δανείων για πρώτη κατοικία, τα έξοδα ιατρικής περίθαλψης, κ.λπ.
2. Έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης, οι δαπάνες για ενοίκιο κύριας κατοικίας, για παράδοση κατ' οίκον μαθημάτων ή για φροντιστήρια, για τόκους στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας, για δικηγόρους λόγω παροχής νομικών υπηρεσιών, κ.λπ.
3. Δαπάνες για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, πλοίων αναψυχής, αυτοκινήτων, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, για ανέγερση ακινήτου, για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων, κ.λπ.
4. Ασφάλιστρα πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρων για δίκες μισθωτικών διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους.
5. Οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά.
6. Οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.
7. Οι δαπάνες αγοράς κρατικών λαχείων, τα ποσά που καταβάλλονται για τη συμμετοχή σε τυχερά παιχνίδια (π.χ. ΚΙΝΟ, ΣΤΟΙΧΗΜΑ, κ.λπ.) και η δαπάνη εισόδου σε καζίνο.

Παρ' όλα αυτά, το ανώτατο όριο δαπανών για τον υπόχρεο είναι το ποσό των 15.000,00€, ενώ και για τους δύο συζύγους μαζί φθάνει τις 30.000,00€. Εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει ποσό αποδείξεων μικρότερο από εκείνο που απαιτείται, τότε επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς.

### **Παράδειγμα:**

Έστω ότι ο φορολογούμενος έχει ατομικό εισόδημα 25.000,00€ και οι αποδείξεις που έχει προσκομίσει είναι 3.500,00.

**A) Προσδιορισμός απαιτούμενου ποσού δαπανών**

**Εισόδημα:** 25.000,00€

12.000,00 \* 10% 1.200,00€

**Πλέον** (25.000,00-12.000,00 = 13.000,00€)

13.000,00 \* 30% 3.900,00€

**Απαιτούμενο ποσό δαπανών:** 5.100,00€

**B) Προσδιορισμός διαφοράς**

Προσκομιζόμενο ποσό δαπανών: 3.500,00€

**Μείον** Απαιτούμενο ποσό δαπανών 5.100,00

**Διαφορά** (αρνητική) **-1600,00€**

**Γ Προσδιορισμός επιβάρυνσης**

Διαφορά (αρνητική) 1.600,00€

**Επί** Συντελεστή 10%

**Φορολογική επιβάρυνση** **-160,00€**

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος προσκομίσει ποσό αποδείξεων μεγαλύτερο από το ποσό που απαιτείται, τότε εκπίπτει από το συνολικό φόρο, που προκύπτει με βάση την κλίμακα, φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς.

**Παράδειγμα:**



Έστω ότι ο φορολογούμενος έχει ατομικό εισόδημα 30.000,00€ και οι αποδείξεις που έχει προσκομίσει είναι 9.000,00€.

**A) Προσδιορισμός απαιτούμενου ποσό δαπανών**

<b>Εισόδημα:</b>		30.000,00€
12.000,00 * 10%	1.200,00€	
<b>Πλέον</b> (30.000,00-12.000,00 = 18.000,00€)		
18.000,00 * 30%	5.400,00€	
<b>Απαιτούμενο ποσό δαπανών:</b>		<b>6.600,00€</b>

**B) Προσδιορισμός διαφοράς**

Προσκομιζόμενο ποσό δαπανών:		9.000,00€
<b>Μείον</b> Απαιτούμενο ποσό δαπανών	6.600,00€	
<b>Διαφορά</b> (θετική)		<b>2.400,00€</b>

**Γ) Προσδιορισμός επιβάρυνσης**

Διαφορά (θετική):		2.400,00€
<b>Επί</b> Συντελεστή	10%	
<b>Φορολογική ωφέλεια</b>		<b>240,00€</b>

#### **1.1.4 ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΥΖΥΓΩΝ**

Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί, υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, μόνο εφ' όσον έχουν περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ατομικό εισόδημα της αρχικής δήλωσής τους, αφού προηγουμένως καλυφθεί το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού.

Όταν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα μέχρι 6.000,00€, οι αποδείξεις που προσκομίζονται καλύπτουν το αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου, εφ' όσον αυτό υπερβαίνει τα 6.000,00€.

### **ΆΡΘΡΟ 2**

#### **ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

##### **1.2.1 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ**

Σύμφωνα με την προϋπάρχουσα νομοθεσία, ίσχυαν ορισμένες εκπτώσεις δαπανών από το εισόδημα, οι οποίες, με τις διατάξεις του Ν. 3842/2010 καταργήθηκαν. Αυτές είναι οι παρακάτω:

1. Το ποσό του μισθώματος που καταβάλλει ο φορολογούμενος για κύρια κατοικία, εφόσον η ηλικία του είναι μέχρι 40 (σαράντα) ετών και εγκαθίσταται ή μετακινείται εκτός των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης για τα πρώτα 5 έτη της εγκατάστασής του.
2. Το ποσό του μισθώματος που καταβάλλει ο φορολογούμενος για τη μίσθωση κύριας κατοικίας από υπάλληλο στον τόπο που μετατίθεται, εφόσον εκμισθώνει ιδιόκτητη κατοικία του σε άλλο τόπο.
3. Δωρεές σε αθλητικά σωματεία.

Αντίστοιχα, ισχύουν και ορισμένες εκπτώσεις δαπανών από το εισόδημα, οι οποίες μεταφέρθηκαν στις μειώσεις φόρου, και είναι οι παρακάτω:

1. Ποσοστό 40% του συνολικού ετήσιου ποσού των δαπανών, που μπορεί να υπερβεί τα 8.000,00€. Το ποσοστό αυτό, αφορά δαπάνες, όπως δεξιώσεις, ταβέρνες, κομμωτήρια, μεσίτες ακινήτων, ωδεία κ.λπ., οι οποίες χρησιμοποιούνται πλέον για τη διατήρηση του αφορολόγητου και τη μείωση του φόρου.
2. Το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων, ασθενείας κ.λπ.
3. Τα ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο, λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.), κ.λπ.
4. Αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου, από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο κ.λπ.
5. Το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος σε δικηγόρους, λόγω της παροχής νομικών υπηρεσιών.

### **1.2.2 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Μετά τις αλλαγές που επέφερε ο νόμος 3842/2010, ισχύουν οι ακόλουθες εκπτώσεις δαπανών από το εισόδημα:

1. Εκπίπτει ολόκληρο το ποσό από τις εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και οι εισφορές, στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί από το νόμο.
2. Εκπίπτει όλο το ποσό των τόκων από συμβάσεις δανείων, για απόκτηση πρώτης κατοικίας, που έχουν συναφθεί μέχρι 31/12/1999.
3. Για τόκους από συμβάσεις δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας που έχουν συναφθεί από 01/01/2000 μέχρι 31/12/2002, εκπίπτει το ποσό που αντιστοιχεί σε επιφάνεια πρώτης κατοικίας μέχρι 120 τ.μ.
4. Σε ποσοστό 20% της δαπάνης που καταβλήθηκε για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού, εφόσον αυτά δε μεταβιβαστούν για 3 έτη από την αγορά τους, τότε η μέγιστη έκπτωση είναι 3.000,00€.

5. Εκπίπτει όλο το ποσό για δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν.

Επισημαίνεται, ότι όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, δεν δικαιούνται τις παραπάνω εκπτώσεις. Επίσης, αν προκύπτει εισόδημα, σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς, επιδικίας ή μεσεγγύησης, οι εκπτώσεις αυτές δεν υπολογίζονται. Επίσης, εξαιρούνται οι κάτοικοι των κρατών –μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα μεγαλύτερο του 90% του συνολικού εισοδήματός τους.

### **1.2.3 ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ**

➤ Όσο αφορά στα ασφάλιστρα, ο φορολογούμενος έχει μείωση φόρου σε ποσοστό 20% του ποσού της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει, για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής, θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων και ασθενοίας, για την ασφάλιση του ίδιου, της συζύγου του και των τέκνων που τον βαρύνουν.

Στη συγκεκριμένη δαπάνη περιλαμβάνονται και τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται ετησίως για την ασφάλιση τέκνων, από γονείς που βρίσκονται σε διάζευξη και δε συνοικούν μαζί.

Το ποσό της δαπάνης ασφαλίσεων, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί τα 1.200,00€ για άγαμο και τα 2.400,00€ για οικογένεια. Το ποσό αυτό υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, και μειώνει το φόρο, μόνο εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζεται μεταξύ των συζύγων, ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική δήλωση.

➤ Σχετικά με τις δωρεές και τις χορηγίες, ο φορολογούμενος έχει μείωση φόρου σε ποσοστό 20% για τα ποσά που καταβάλλει λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, του Οικουμενικού Πατριαρχείου Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξάνδρειας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία Αλβανίας, τα ημεδαπά Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που

είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

Επίσης, μείωση φόρου σε ποσοστό 20% έχει ο φορολογούμενος, πάνω στην αξία των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Το ίδιο ποσοστό μείωσης ισχύει και για τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο, λόγω της χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι, ιδίως, η καλλιέργεια, προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως, μουσείο τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών μουσείων. Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού, μετά από έλεγχο που διενεργείται από το Υπουργείο Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους, υπερβαίνουν τα 300,00€, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να ανοιχθεί για το σκοπό αυτό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που λειτουργεί νόμιμα.

Το γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας που εκδίδεται, πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή ή χορηγού και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή ή χορηγού, κατά περίπτωση.

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών της περίπτωσης αυτή, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβαίνει το ποσοστό 10% του συνολικού εισοδήματος, που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. Η μείωση διενεργείται, εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα 100,00€.

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών αυτής της περίπτωσης, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί το ποσοστό 10% του εισοδήματος που προκύπτει.

Τα όσα αναφέρονται στην περίπτωση αυτή, εφαρμόζονται και για δωρεές υπέρ αντίστοιχων κρατικών φορέων και νομικών προσώπων, εγκατεστημένων σε άλλα κράτη –μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες της ΕΟΧ/ΕΖΕΣ. Το ποσό των δωρεών που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, μπορεί να κατατίθεται και σε τράπεζα της χώρας, στην οποία έχει την κατοικία του ο δωρεοδόχος.

➤ Αναφορικά με τις αμοιβές δικηγόρων για νομικές υπηρεσίες, ο φορολογούμενος έχει μείωση φόρου σε ποσοστό 20% πάνω στο ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει σε δικηγόρους, λόγω παροχής νομικών υπηρεσιών στον ίδιο ή στα άλλα πρόσωπα που τον βαρύνουν. Εξαιρούνται οι αμοιβές για την παράστασή τους κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων και για τις υποθέσεις που αναφέρονται για δίκες μισθωτικών διαφορών ή διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατά ορόφους. Το συνολικό αυτό ποσό, δε μπορεί να υπερβεί ποσοστό 10% του εισοδήματος που προκύπτει.

➤ Σχετικά με τις δαπάνες ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου, ο φορολογούμενος έχει μείωση φόρου σε ποσοστό 10% πάνω στο ποσό της δαπάνης, για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου, που θα προκύψουν μετά από ενεργειακή επιθεώρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3661/2008 και τις κανονιστικές πράξεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του και αφορούν:

1. Την αντικατάσταση του λέβητα πετρελαίου, για την εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή για νέα εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή συστήματος, που κάνει χρήση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, καθώς και για παρεμβάσεις στο υφιστάμενο σύστημα, οι οποίες αφορούν σε σύστημα αντιστάθμισης στον καυστήρα/λέβητα σε συνδυασμό με αυτονομία θέρμανσης και μόνωση σωληνώσεων.
2. Την αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου.
3. Την αγορά και εγκατάσταση ηλιακών συλλεκτών και για την εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού με χρήση ηλιακής ενέργειας.
4. Την αγορά και εγκατάσταση αποκεντρωμένων συστημάτων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τα οποία βασίζονται σε Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας,

όπως φωτοβολταϊκά, μικρές ανεμογεννήτριες, καθώς και συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και ψύξης –θέρμανσης με χρήση φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών.

5. Τη θερμομόνωση σε υφιστάμενα κτίρια με τοποθέτηση διπλών θερμομονωτικών υαλοπινάκων και θερμομονωτικών πλαισίων/κουφωμάτων (συμπεριλαμβάνονται εξωτερικά καλύμματα, παντζούρια και ρολά) και τοποθέτηση θερμομόνωσης στο κέλυφος ή/και στην κορυφή (δώμα ή στέγη).
6. Τη δαπάνη για τη διενέργεια ενεργειακής επιθεώρησης από αρμόδιο επιθεωρητή.

Το ποσό της δαπάνης των παραπάνω περιπτώσεων, πάνω στην οποία υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί το ποσό των 6.000,00€.

➤ Όσο αφορά στη διατροφή, ισχύει μείωση φόρου σε ποσοστό 20% στο ποσό της διατροφής που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της μείωσης του φόρου, δε μπορεί να υπερβεί τις 3.000,00€.

#### **1.2.4 ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ**

Με το Ν. 3842/2010 καταργείται η μείωση φόρου του συνολικού ετήσιου ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από το φορολογούμενο, σε ποσοστό 40%, ειδικά για συμβάσεις στεγαστικών δανείων που συνάπτονται από 01/01/2009 μέχρι και 31/12/2010, για απόκτηση, κατά πλήρη κυριότητα, οποιασδήποτε κατοικίας μέχρι 200τ.μ. και για ύψος δανείων μέχρι 350.000,00€.

Οι μειώσεις από το φόρο παρατίθενται παρακάτω και είναι οι εξής:

1. Μειώνεται το 20% του συνολικού ετήσιου ποσού των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογούμενου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν. Το ποσό αυτό δε μπορεί να υπερβεί το τις 6.000,00€.
2. Μειώνεται το 20% της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος, για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας κ.λπ. Το ποσό αυτής της δαπάνης δε μπορεί να υπερβεί τα 1.200,00€για άγαμο και τα 2.400,00€για οικογένεια. Συνεπώς, η μέγιστη μείωση του φόρου είναι 240,00€και 480,00€αντίστοιχα.

3. Μειώνεται το 20% των ποσών που καταβάλλονται από το φορολογούμενο, λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, κ.λπ., όπου το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί ποσοστό 10% του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.
4. Μειώνεται το 10% της δαπάνης για αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου, από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο, κ.λπ. το ποσό της δαπάνης, πάνω στην οποία υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί το ποσό των 6.000,00€, άρα και η μείωση του φόρου δεν υπερβαίνει τα 600,00€.
5. Μείωση σε ποσοστό 20% της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος σε δικηγόρους, λόγω παροχής νομικών υπηρεσιών, όπου το συνολικό ποσό των αμοιβών αυτών, δε μπορεί να υπερβεί το 10% του εισοδήματος που προκύπτει, σε περίπτωση εφαρμογής της παραγράφου 1 του άρθρου 19.
6. Μείωση σε ποσοστό 20% του ποσού του μισθώματος που καταβάλλεται ετησίως για κύρια κατοικία του φορολογούμενου και της οικογένειάς του. Το ποσό, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση δε μπορεί να υπερβεί το 10% του αφορολόγητου ποσού των 12.000,00€, συνεπώς το ποσό της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί τα 240,00€.
7. Μείωση σε ποσοστό 20% του ποσού του μισθώματος που καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για τα τέκνα του, όπου μισθώνει κατοικίες για την ικανοποίηση των στεγαστικών αναγκών τους, τα οποία φοιτούν σε αναγνωρισμένα σχολεία ή σχολές του εσωτερικού, εφόσον αυτά τον βαρύνουν και εφόσον οι κατοικίες που μισθώνονται, βρίσκονται στην πόλη που έχει την έδρα της η σχολή ή το σχολείο που φοιτούν τα τέκνα του και αυτός ή τα τέκνα του δεν έχουν άλλη κατοικία σ' αυτή την πόλη. Το ποσό, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί το 10% του αφορολόγητου ποσού των 12.000,00€, συνεπώς, το ποσό της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί τα 240,00€.
8. Μείωση σε ποσοστό 20% της δαπάνης για παράδοση κατ' οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή για φροντιστήρια οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών, το οποίο καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κάθε τέκνο που τον βαρύνει ή για τον ίδιο. Το ποσό, πάνω στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δε μπορεί να υπερβεί το 10% του αφορολόγητου ποσού των 12.000,00€ και κατά συνέπεια, το ποσό της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί τα 240,00€.



9. Μείωση σε ποσοστό 20% στο ποσό της διατροφής που καταβάλλεται από τον ένα σύζυγο στον άλλο και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί τις 3.000,00€.

10. Μείωση σε ποσοστό 20% του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο, για απόκτηση πρώτης κατοικίας, για δάνεια που έχουν συναφθεί από 01/01/2003 και μετά. Το ποσοστό της μείωσης υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου έως 200.000,00€ και επιφάνεια έως 120τ.μ.

11. Για το φορολογούμενο που αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον αυτός προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για 9 τουλάχιστον μήνες μέσα στο έτος που απέκτησε το εισόδημα αυτό, στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, καθώς και σε περιοχή των νομών Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλώρινας, Πέλλας, Κιλκίς, Σερρών και Δράμας, η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους 20 χιλιομέτρων από τη μεθοριακή γραμμή, κατά 60,00€ για κάθε τέκνο που τον βαρύνει. Στην περίπτωση συζύγων αρκεί ο ένας από αυτούς να έχει τις προϋποθέσεις αυτές

### **ΆΡΘΡΟ 3**

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ**

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Ν. 3842/2010, καθιερώθηκε ένα αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των δαπανών που απαιτούνται να γίνουν, λόγω της κατοχής και χρήσης ορισμένων περιουσιακών στοιχείων.

Με βάση το σύστημα αυτό, λαμβάνεται υπ' όψιν, ένα ετήσιο κόστος συντήρησης και λειτουργίας κατοικιών, αυτοκινήτων, σκαφών αναψυχής, εναέριων μέσων, πισινών, διδάκτρων, οικιακών βοηθών, κ.λπ., με σκοπό να εκτιμηθεί ένα εισόδημα ως ελάχιστο φορολογητέο εισόδημα. Το ποσό το οποίο θα προκύπτει με βάση τις δαπάνες διαβίωσης, αν είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν εισόδημα, θα φορολογείται αλλά δε θα εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση του φορολογούμενου, ο οποίος θα υπόκειται σε έλεγχο σε ότι αφορά στην ακριβή δήλωση των εισοδημάτων

του λειτουργούντος, ως βάση για την καταρχήν αξιολόγηση από τις φορολογικές αρχές της ειλικρίνειας του δηλούμενου εισοδήματος.

### 1.3.1 ΚΑΤΟΙΚΙΕΣ

Με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 ορίζεται ότι, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για κύρια κατοικία υπολογίζεται κλιμακωτά με βάση την επιφάνεια της ως ακολούθως:

- μέχρι και 80 τ.μ. κύριοι χώροι, 30 ευρώ ανά τ.μ.
- από 81 τ.μ. μέχρι και 120 τ.μ. κύριοι χώροι, 50 ευρώ ανά τ.μ.
- από 121 τ.μ. μέχρι και 200 τ.μ. κύριοι χώροι, 80 ευρώ ανά τ.μ.
- από 201 τ.μ. μέχρι και 300 τ.μ. κύριοι χώροι, 150 ευρώ ανά τ.μ.
- από 301 τ.μ. και άνω κύριοι χώροι, 300 ευρώ ανά τ.μ.

Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας, έχουν ορισθεί τα τριάντα ευρώ (30) ανά τετραγωνικό μέτρο ανεξάρτητα από το μέγεθος της επιφάνειας.

Προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από δύο χιλιάδες οχτακόσια ευρώ (2.800) έως τέσσερις χιλιάδες εννιακόσια ενενήντα εννέα ευρώ (4.999) το τετραγωνικό μέτρο, τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από πέντε χιλιάδες ευρώ (5.000) και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Με βάση το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης αυτής όταν υπάρχει μονοκατοικία όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων θα λαμβάνονται υπόψη η τιμή εκκίνησης.

Περαιτέρω με την περίπτωση αντιμετωπίζεται η δαπάνη όταν υπάρχει δευτερεύουσα κατοικία που ιδιοκατοικείται ή μισθώνεται ή έχει παραχωρηθεί δωρεάν. Στην περίπτωση αυτή, λαμβάνεται το ήμισυ της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει όταν έχουμε κύρια κατοικία μαζί με το βοηθητικό χώρο της.

Αν η κατοικία μισθώνεται ορισμένους μήνες μέσα στο έτος, τα ετήσια ποσά της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, θα επιμερίζονται με βάση τους μήνες που διαρκεί η μίσθωση.

Επίσης, προκειμένου για δευτερεύουσες εξοχικές κατοικίες δεν ισχύει πλέον, ο περιορισμός της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει από αυτές σε τρεις μήνες το έτος.

Δεν υπολογίζεται ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης στις περιπτώσεις των κενών κατοικιών. Προκειμένου για κατοικίες που παραμένουν κενές για διάστημα μεγαλύτερο των έξι μηνών, απαιτείται η προσκόμιση των φωτοαντίγραφων λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινοχρήστων), από το οποίο να αποδεικνύεται ότι, το ακίνητο ήταν κενό για όλο το υπόψη διάστημα.

Τέλος, γίνεται δεκτό ότι, δεν υπολογίζεται αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για δευτερεύουσες κατοικίες που μισθώνουν μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού για τουριστικούς λόγους.

Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας του ακινήτου, ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης, θα υπολογίζεται με βάση τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας και στη συνέχεια, θα γίνεται ο επιμερισμός της, μεταξύ συνιδιοκτητών, με βάση τα ποσοστά συνιδιοκτησίας τους. Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση συνιδιοκτησίας μιας κατοικίας, π.χ. από δύο συνιδιοκτήτες, όπου ο ένας έχει παραχωρήσει το ποσοστό ιδιοκτησίας του στον άλλο προκειμένου ο τελευταίος να χρησιμοποιήσει την κατοικία στο σύνολο της, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που προκύπτει από την συνολική επιφάνεια της κατοικίας θα βαρύνει τον ιδιοκτήτη που χρησιμοποιεί την κατοικία αυτή.

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παρατίθεται η ακόλουθη εφαρμογή:

#### **Εφαρμογή 1η (Κύρια κατοικία)**

Ιδιόκτητη κύρια κατοικία (μονοκατοικία), έχει: τιμή ζώνης 1.600,00€ανά τ.μ., επιφάνεια κύριων χώρων 130,00τ.μ. και επιφάνεια βοηθητικών χώρων 20,00τ.μ. Να προσδιοριστεί η αντικειμενική δαπάνη.

❖	<u>Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων</u>		
	80τ.μ. * 30,00€		2.400,00
Πλέον	40τ.μ. * 50,00€		2.000,00
Πλέον	10τ.μ. * 80,00€		<u>800,00</u>
	Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων		<u>5.200,00</u>
❖	<u>Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων</u>		
	20τ.μ. * 30,00€		<u>600,00</u>
	Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων		<u>600,00</u>
❖	<u>Συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη</u>		
	Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων		5.200,00
Πλέον	Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων	<u>600,00</u>	
	Σύνολο		<u>5.800,00</u>
Πλέον	Προσαύξηση 20% μονοκατοικίας (5.800,00 * 20%)	<u>1.160,00</u>	
	Συνολική αντικειμενική δαπάνη		<u>6.960,00</u>

### **Εφαρμογή 2 (Δευτερεύουσα κατοικία)**

Ιδιόκτητη δευτερεύουσα κατοικία (μονοκατοικία), έχει: τιμή ζώνης 1.350,00€ ανά τ.μ., επιφάνεια κύριων χώρων 140,00τ.μ. και επιφάνεια βοηθητικών χώρων 25,00τ.μ. Να προσδιοριστεί η αντικειμενική δαπάνη.

❖	<u>Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων</u>		
	80τ.μ. * 30,00€		2.400,00
Πλέον	40τ.μ. * 50,00€		2.000,00
Πλέον	20τ.μ. * 80,00€		<u>1600,00</u>
	Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων		<u>6.000,00</u>

❖	<u>Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων</u>		
	20τ.μ. * 30,00€	<u>600,00</u>	
	Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων		<u>600,00</u>
❖	<u>Συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη</u>		
	Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων		6.000,00
Πλέον	Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων	<u>600,00</u>	
	Σύνολο		<u>6.600,00</u>
Πλέον	Προσαύξηση 20% μονοκατοικίας (6.600,00 * 20%)	<u>1.320,00</u>	
	Αρχικό ποσό		<u>7.920,00</u>
	Μείωση κατά 50% (δευτερεύουσα κατοικία)	<u>3.960,00</u>	
	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη		<u>3.960,00</u>

### 1.3.2 ΕΠΙΒΑΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

Με τις νέες διατάξεις, αλλάζει ο τρόπος προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης, που προκύπτει από την κυριότητα ή κατοχή επιβατικών αυτοκινήτων. Συγκεκριμένα, η δαπάνη διαβίωσης που προκύπτει από τα αυτοκίνητα προσδιορίζεται, ανάλογα με τα κυβικά εκατοστά του αυτοκινήτου, με βάση το κόστος τελών κυκλοφορίας ασφαλιστρών, καυσίμων και δαπανών συντήρησης. Έτσι, η αντικειμενική δαπάνη ορίζεται ως εξής:

1. Για αυτοκίνητα μέχρι και 1.200 κ.ε. σε τρεις χιλιάδες ευρώ (3.000).
2. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.200 κ.ε και μέχρι 2.000 κ.ε, προστίθενται τριακόσια ευρώ (300) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.
3. Για αυτοκίνητα άνω των 2.000 κ.ε και μέχρι 3.000 κ.ε, προστίθενται πεντακόσια ευρώ (500) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.
4. Για αυτοκίνητα άνω των 3.000 κ.ε, προστίθενται επτακόσια ευρώ (700) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα ανωτέρω καταλαμβάνουν και τα αυτοκίνητα μεικτής χρήσης καθώς και τα αυτοκίνητα τύπου jeep.

Τα παραπάνω ποσά μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητα του αυτοκινήτου, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη και κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.

Παρακάτω, παρατίθεται πίνακας με ορισμένες κατηγορίες επιβατηγών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης και την αντίστοιχη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για κάθε κατηγορία:

	<b>Αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης (Δαπάνη ανά αυτοκίνητο)</b>		
	<b>Μέχρι και 5 έτη</b>	<b>Πάνω από 5 μέχρι και 10 έτη (Μείωση κατά 30%)</b>	<b>Πάνω από 10 έτη (Μείωση κατά 50%)</b>
Μέχρι 1.200 κ.ε.	3.000,00	2.100,00	1.500,00
Πάνω από 1.200 έως 2.000 κ.ε.	Προστίθενται 300,00€ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 210,00€ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 150,00€ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 2.000 έως 3.000 κ.ε.	Προστίθενται 500,00€ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 350,00€ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 250,00€ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 3.000 κ.ε.	Προστίθενται 700,00 ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 490,00 ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 350,00€ανά 100 κυβικά εκατοστά

Αν ο κυβισμός του αυτοκινήτου δεν καταλήγει σε πλήρη εκατοντάδα (π.χ. 1.240, 1.290 κ.ε., τότε θα γίνεται στρογγυλοποίηση προς την πλησιέστερη εκατοντάδα (μέχρι 50 κ.ε. προς την αμέσως προηγούμενη και πάνω από 50 κ.ε. προς την αμέσως επόμενη).

Επισημαίνεται ότι, με τις νέες διατάξεις δεν προβλέπονται μειώσεις της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης για αυτοκίνητα που αγοράζονται από τον Ο.Δ.Δ.Υ., για αυτοκίνητα που ανήκουν στην κυριότητα φορολογουμένου για χρονικό

διάστημα πάνω από δέκα έτη και αυτός έχει ηλικία πάνω από εξήντα έτη και αποκτά αποκλειστικά εισόδημα από συντάξεις ή από ιδιοκατοίκηση, καθώς και για αυτοκίνητα που εισάγονται από την αλλοδαπή με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας.

Κατά ρητή διατύπωση του Νόμου, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης δεν εφαρμόζεται για επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ειδικά κατασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους, με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%).

Σε περιπτώσεις εταιριών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ανωνύμων εταιριών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά, λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:

- i. Ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνιών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιριών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία.
- ii. Των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της.
- iii. Των διαχειριστών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενοι μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης.
- iv. Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητικών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Η αντικειμενική δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους και δε μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρία, να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.

Επισημαίνεται ότι, αν ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα προστατευόμενα μέλη είναι κύριοι ή κάτοχοι άλλων επιβατικών αυτοκινήτων

ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη προκύπτει από τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης. Εάν ανήλικος είναι κάτοχος επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, τότε η αντικειμενική δαπάνη βαρύνει το γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα, ενώ σε περίπτωση που ο γονέας αυτός έχασε τη γονική μέριμνα, τότε η αντικειμενική δαπάνη βαρύνει τον άλλο γονέα.

Τέλος, όσο αφορά στους εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και στις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούν για το σκοπό αυτό περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη. Σε περίπτωση ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους.

### **Εφαρμογή 1<sup>η</sup>**

Έστω επιβατικό ιδιωτικής χρήσης 1.500 κ.ε., 2 ετών:

Μέχρι 1.200 κ.ε.	3.000,00€
Πλέον 300 κ.ε. (300,00€ / 100κ.ε.)	900,00€
<b>Ετήσια αντικειμενική δαπάνη</b>	<b><u>3.900,00€</u></b>

### **Εφαρμογή 2<sup>η</sup>**

Έστω επιβατικό ιδιωτικής χρήσης 2.800 κ.ε., 8 ετών:

Μέχρι 1.200 κ.ε.	3.000,00€
Πλέον 800 κ.ε. (300,00€ / 100κ.ε.)	2.400,00€
Πλέον 800 κ.ε. (500,00€ / 100κ.ε.)	4.000,00€
Σύνολο	9.400,00€
Μείον Μείωση 30% λόγω παλαιότητας (9.400 * 30%)	2.820,00€
<b>Ετήσια αντικειμενική δαπάνη</b>	<b><u>6.580,00€</u></b>



### **Εφαρμογή 3<sup>η</sup>**

Έστω επιβατικό ιδιωτικής χρήσης 1.800 κ.ε., 13 ετών:

Μέχρι 1.200 κ.ε.	3.000,00€
Πλέον 600 κ.ε. (300,00€ / 100κ.ε.)	1.800,00€
Σύνολο	4.800,00€
Μείον Μείωση 50% λόγω παλαιότητας (4.800 * 50%)	2.400,00€
<b>Ετήσια αντικειμενική δαπάνη</b>	<b><u>2.400,00€</u></b>

Σημείωση: Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης δεν εφαρμόζεται για επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα, που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ειδικά διασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους, με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67%.

#### **1.3.3 ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ**

Με τις νέες διατάξεις του Ν. 3842/2010 για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, όπως αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Εξαιρούνται οι δαπάνες που καταβάλλονται σε εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και στα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες. Στην περίπτωση διαζευγμένων γονέων, όπου άλλος γονέας βαρύνεται με τα τέκνα και άλλος καταβάλλει τις δαπάνες διδάκτρων των τέκνων, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα βαρύνει τον γονέα που καταβάλλει τις δαπάνες αυτές.

#### **1.3.4 ΒΟΗΘΗΤΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ**

Όσο αφορά στο βοηθητικό προσωπικό, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται σε οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο κατώτατο όριο αμοιβών, όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Εξαιρούνται οι δαπάνες που καταβάλλονται στην περίπτωση που, ο φορολογούμενος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτό και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση,

ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί νοσοκόμο.

### **1.3.5 ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΚΑΦΩΝ ΑΝΑΨΥΧΗΣ**

Σε ότι αφορά τα σκάφη αναψυχής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης τους με τις νέες διατάξεις, ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης στ' ως εξής:

α) Προκειμένου για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου (χωρίς χώρο ενδιαίτησης), ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι 5 μέτρα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη ορίζεται στο ποσό των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000). Για τα πάνω από 5 μέτρα, ορίζεται στο ποσό των τεσσάρων χιλιάδων ευρώ (4.000).

β) Προκειμένου για μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρους ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη ορίζεται στο ποσό των οκτώ χιλιάδων ευρώ (8.000).


Για τα ίδια σκάφη άνω των επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται δύο χιλιάδες ευρώ (2.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δέκα (10) μέτρων και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, προστίθενται πέντε χιλιάδες ευρώ (5.000) ανά επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δώδεκα (12) μέτρων και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα, προστίθενται δέκα χιλιάδες ευρώ (10.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δεκαπέντε (15) μέτρων και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα, προστίθενται δεκαπέντε χιλιάδες ευρώ (15.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται είκοσι χιλιάδες ευρώ (20.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Τέλος, για σκάφη πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται τριάντα πέντε χιλιάδες ευρώ (35.000) για κάθε επιπλέον μέτρο μήκους.

Επίσης, τα ποσά της περίπτωσης αυτής μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) για τα πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευαστεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητα του, κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει παρέρθει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα έτη (10) από το έτος που

νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα έτη.

Παραθέτουμε πίνακα με περιπτώσεις μηχανοκίνητων ή μικτών σκαφών με χώρους ενδιαίτησης, για πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω:

	<b>Αντικειμενική Δαπάνη</b>		
	<b>Μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης</b>		
	Μέχρι και 5 έτη	Πάνω από 5 και μέχρι 10 έτη (Μείωση κατά 15%)	Πάνω από 10 έτη (Μείωση κατά 30%)
Μέχρι και 7 μέτρα	8.000,00	6.800,00	5.600,00
Πάνω από 7 μέχρι και 10 μέτρα	Προστίθενται 2.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 1.700,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 1.400,00€ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 10 μέχρι και 12 μέτρα	Προστίθενται 5.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 4.250,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 3.500,00€ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 12 μέχρι και 15 μέτρα	Προστίθενται 10.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 8.500,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 7.000,00€ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 15 μέχρι και 18 μέτρα	Προστίθενται 15.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 12.750,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 10.500,00€ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 18 μέχρι και 22 μέτρα	Προστίθενται 20.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 17.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 14.000,00€ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 22 μέτρα	Προστίθενται 35.000,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 29.750,00€ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 24.500,00€ανά επιπλέον μέτρο

Τα παραπάνω ποσά του πίνακα μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη. Για σκάφη με μόνιμο ναυτολογημένο πλήρωμα

για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθενται και η αμοιβή του πληρώματος, ενώ τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την επαγγελματική δαπάνη.

Επίσης, αναγνωρίζονται πλέον η ακινησία για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. Για την απόδειξη του χρόνου ακινησίας πρέπει να συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για το ακριβές χρονικό διάστημα (χρόνος έναρξης και λήξης της ακινησίας ή συνέχιση της ακινησίας κατά την 31η Δεκεμβρίου του έτους), που προκύπτει από τις αντίστοιχες καταχωρήσεις σε σχετικό βιβλίο που τηρείται από αυτή.

### **1.3.6 ΑΝΕΜΟΠΤΕΡΑ – ΑΕΡΟΣΚΑΦΗ – ΕΛΙΚΟΠΤΕΡΑ**

Η αντικειμενική δαπάνη για τα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου ή των προσώπων που συνοικούν μαζί τους και τους βαρύνουν, ορίζεται ως εξής:

- i. Για ανεμόπτερα στο ποσό των οκτώ χιλιάδων (8.000) ευρώ.
- ii. Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα καθώς και ελικόπτερα, στο ποσό των εξήντα πέντε χιλιάδες (65.000) ευρώ για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους, που προσαυξάνεται με το ποσό των πεντακοσίων (500) ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους.
- iii. Για αεροσκάφη αεροπροωθούμενα (jet) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης.

Τα πιο πάνω ποσά δεν μειώνονται λόγω ακινησίας ή παλαιότητας, λόγω απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

### **1.3.7 ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΕΞΑΜΕΝΩΝ – ΚΟΛΥΜΒΗΣΗΣ**

Οι δεξαμενές κολύμβησης εξακολουθούν να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης. Η δαπάνη αυτή ορίζεται κλιμακωτά ως εξής:

Σε εκατό ευρώ (100) το τετραγωνικό μέτρο μέχρι και τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε διακόσια ευρώ (200) το τετραγωνικό μέτρο, για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν η δεξαμενή είναι συναρμολογούμενη, αφού ο νόμος δεν κάνει καμιά διάκριση.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης, τα παραπάνω ποσά αυτής της περίπτωσης διπλασιάζονται. Σε ότι αφορά τις κοινόχρηστες πισίνες που βρίσκονται σε συγκροτήματα πολυκατοικιών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης επιμερίζεται στους ιδιοκτήτες των ακινήτων, με βάση τα χιλιοστά κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο. Παρατίθεται ενδεικτικός πίνακας δεξαμενών κολύμβησης, για πληρέστερη κατανόηση:

<b>Επιφάνεια σε τ.μ.</b>	<b>Αντικειμενική δαπάνη εξωτερικής πισίνας σε (€)</b>	<b>Αντικειμενική δαπάνη εσωτερικής πισίνας σε (€)</b>
30	3.000,00	6.000,00
60	6.000,00	12.000,00
90	12.000,00	21.000,00

### **1.3.8 ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ**

Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται για τους άγαμους, διαζευγμένους ή χήρους στο ποσό των 3.000,00€, ενώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση, στο ποσό των 5.000,00€.

Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, μπορεί να προσδιορισθεί από τον φορολογούμενο, όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του ίδιου και των μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

- Υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία στις Ένοπλες Δυνάμεις
- Είναι φυλακισμένοι
- Νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική
- Είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας
- Συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους, εφόσον βέβαια, αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές.
- Είναι ορφανοί ανήλικοι, οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους.

- Προσκομίζουν στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται ότι, για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Παρακάτω, παρατίθενται ορισμένα παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση του υπολογισμού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης των φορολογουμένων:

### **Εφαρμογή 1<sup>η</sup>**

Έστω άγαμος φορολογούμενος:

<b>Στοιχεία</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης</b>
Κύρια κατοικία 100τ.μ. (τιμή ζώνης έως 2.799,00€)	3.400,00€
Αυτοκίνητο 1.600κ.ε. (7 ετών)	2.940,00€
Εξοχική μονοκατοικία 70τ.μ. (τιμή ζώνης έως 2.799,00€)	1.260,00€
Βάρκα 4 μέτρων	3.000,00€
Γενική δαπάνη διαβίωσης	3.000,00€
<b>Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης</b>	<b>13.600,00€</b>
<b>Συνταξιούχος (μείωση κατά 30%)</b>	<b>9.520,00€</b>

### **Εφαρμογή 2<sup>η</sup>**

Έστω έγγαμος φορολογούμενος:

<b>Στοιχεία</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης</b>	
Κύρια κατοικία (μονοκατοικία) 350τ.μ. με βοηθητικούς χώρους 50τ.μ., εξωτερική πισίνα 50τ.μ. και εσωτερική 30τ.μ. (τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00€)	Κατοικία	83.232,00€
	Βοηθητικοί χώροι	2.550,00€
	Εξωτερική πισίνα	5.000,00€
	Εσωτερική πισίνα	6.000,00€
Εξοχική μονοκατοικία 200τ.μ. με βοηθητικούς χώρους 25τ.μ. και εξωτερική πισίνα 70τ.μ. (τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00€)	Κατοικία	9.072,00€
	Βοηθητικοί χώροι	1.050,00€
	Εξωτερική πισίνα	8.000,00€
(συνέχεια) <b>Στοιχεία</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης</b>	

Αυτοκίνητα 4.200κ.ε. και 3.000κ.ε. (1 και 2 ετών αντίστοιχα)	4.200κ.ε.	18.200,00€
	3.000κ.ε.	14.200,00€
Σκάφος με χώρο ενδιαίτησης 15μ. (2 ετών – χωρίς πλήρωμα)		54.000,00€
Γενική δαπάνη διαβίωσης		5.000,00€
<b>Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης</b>		<b>206.904,00€</b>
<b>Συνταξιούχος (μείωση κατά 30%)</b>		<b>144.832,80€</b>

### 1.3.9 ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Όσο αφορά στις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, αυτές που αναγνωρίζει ο νόμος είναι, η αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας, όπου η αξία των τελευταίων δε μπορεί να είναι μικρότερη των 10.000,00€.

Επίσης, ως δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων αναγνωρίζεται η αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων, η ανέγερση οικοδομών, η κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης, η χορήγηση δανείων, οι δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα 3.000,00€ καθώς και η απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.

Ωστόσο, η απαλλαγή από τεκμήριο, της δαπάνης που καταβάλλεται για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας καθώς και της δαπάνης που καταβάλλεται για την ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση, που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών, καταργείται από 23/04/2010.

Επομένως, τα ποσά που καταβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3842/2010 και μετά, για αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας και ανεξάρτητα από την επιφάνεια αυτής, υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου.

Επίσης, από την ίδια ημερομηνία και μετά, υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου, και οι δαπάνες που καταβάλλονται για την ανέγερση οικοδομής από ατομική επιχείρηση, που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών.

Από 01/01/2010 και μετά, όμως, δεν υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου, η καταβολή των τόκων ή του χρεολυσίου κατά περίπτωση, για αγορά

κατοικίας, η καταβολή του τοκοχρεολυσίου για αγορά εξοπλισμού γεωργικής επιχείρησης, καθώς και η καταβολή του τοκοχρεολυσίου για αγορά οικοπέδου από επιτηδευματίες, οι οποίοι ασκούν ατομική επιχείρηση και ασχολούνται επαγγελματικά με την ανέγερση και πώληση οικοδομών.

Τέλος, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:

1. Για αντικειμενική δαπάνη, η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.
2. Για αλλοδαπό προσωπικό, το οποίο δε διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό, που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις, υπηρεσίες συμβουλευτικού χαρακτήρα, κεντρικής λογιστικής υποστήριξης, ελέγχου ποιότητας παραγωγής προϊόντων, διαδικασιών και υπηρεσιών, κατάρτισης μελετών, σχεδίων και συμβάσεων, διαφήμισης και μάρκετινγκ, επεξεργασίας στοιχείων, λήψης και παροχής πληροφοριών και έρευνας και ανάπτυξης, για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει, βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας. (Α.Ν. 86/1967).

Όμοια, ισχύει και για γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων οποιουδήποτε τύπου ή μορφής, που απασχολούνται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση, ναύλωση, ασφάλιση, διακανονισμό αβαριών, μεσιτεία αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων ή ναυλώσεων ή ασφαλίσεων πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ολικής χωρητικότητας πάνω από πεντακόσιους (500) κόρους και τα εμπορικά πλοία, που εκτελούν εσωτερικούς πλόες, όπως επίσης και με την αντιπροσώπευση πλοιοκτητριών εταιριών ή επιχειρήσεων, που έχουν σαν αντικείμενο εργασιών τις ίδιες με τις παραπάνω αναφερόμενες δραστηριότητες, μπορούν υποβάλλοντας σχετική αίτηση στο Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας να εγκαθίστανται στην Ελλάδα κατόπιν άδειας που χορηγείται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Εμπορικής Ναυτιλίας (άρθρο 25 Ν. 1975).

3. Για αντικειμενική δαπάνη, που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής μόνιμων κατοίκων εξωτερικού.
4. Για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα. Στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού περιλαμβάνονται μηχανήματα, υπολογιστές, έπιπλα, σκευή, φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας και ιδιωτικής χρήσης, επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας



χρήσης καθώς και επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες, σκάφη, αεροσκάφη που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την άσκηση επιχείρησης ή ελευθέριου επαγγέλματος.

#### **ΆΡΘΡΟ 4**

##### **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΑΠΑΛΛΑΓΩΝ**

Με βάση το Ν. 3842/2010, καταργήθηκαν οι απαλλαγές των εισοδημάτων στα κέρδη από λιανική πώληση καπνού ή από άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου, καφενείου, κυλικείου, κουρείου κ.λπ., μέσα στα κτίρια και καταστήματα, στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή δημοτικές ή κοινοτικές και εκκλησιαστικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, τα οποία πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου και στους οποίους χορηγήθηκε σχετική άδεια, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών ενεργείται από τους ίδιους. Επίσης, καταργήθηκε η απαλλαγή του δικαιώματος που παίρνουν τα πρόσωπα αυτά, από την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του περιπτέρου, καφενείου, κ.λπ. σε τρίτους.

Ωστόσο, ο ειδικός τρόπος φορολόγησης των αξιωματικών και των κατώτερων πληρωμάτων του εμπορικού ναυτικού τροποποιήθηκε, με τους αξιωματικούς να φορολογούνται με 6% από 3% που ίσχυε και με το κατώτερο πλήρωμα να φορολογείται με 3% από 1%.

Καταργήθηκε, επίσης, ο ειδικός τρόπος φορολόγησης του ιπτάμενου προσωπικού πολιτικής αεροπορίας, το οποίο περιλαμβάνει τους πιλότους, τους αεροσυνοδούς, κ.λπ., καθώς και η απαλλαγή από τη φορολογία σε ποσοστό 50% του επιμισθίου των διπλωματικών υπαλλήλων.

Όσο αφορά στο επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ., παραμένει αφορολόγητο, σε περίπτωση που τα λοιπά εισοδήματα του φορολογούμενου είναι μέχρι 30.000,00€. Επομένως, στον πιο πάνω περιορισμό των 30.000 ευρώ και άνω, δεν συμπεριλαμβάνονται εισοδήματα από τόκους καταθέσεων, ομολόγων του ελληνικού δημοσίου, αποζημιώσεις που φορολογούνται με το άρθρο 14 του ΚΦΕ κλπ, καθώς και τυχόν εισοδήματα του άλλου συζύγου. Οι διατάξεις αυτές, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά.

Τέλος, με βάση τις γενικές διατάξεις, φορολογούνται: α) οι αποζημιώσεις οδοιορικών και λοιπών εξόδων που καταβάλλονται σε ερασιτέχνες αθλητές, β) το επίδομα δημοσίων υπαλλήλων αποσπασμένων σε πολιτικά γραφεία, γ) τα ειδικά επιδόματα που χορηγούνται σε ορισμένες κατηγορίες μουσικών, συγκεκριμένα, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, που χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής, για την κάλυψη της δαπάνης αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων.

## **Άρθρο 5**

### **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ**

#### **ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ**

##### **1.5.1 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ**

Με τις νέες διατάξεις, ο συντελεστής αυτοτελούς φορολόγησης αυξήθηκε από 20% σε 25%, στις εξής κατηγορίες:

1. Στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων των οικοδομών.
2. Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα, που είναι κάτοικοι μη συμβατικών χωρών, με τις οποίες η Ελλάδα δεν έχει υπογράψει διμερή σύμβαση για απαλλαγή διπλής φορολογίας. Η αύξηση ισχύει και στα ποσά που καταβάλλονται στα ίδια νομικά πρόσωπα για εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και συμβουλών στην Ελλάδα.

Σχετικά με τον τρόπο υπολογισμού του φόρου για την αποζημίωση, παρατίθεται ο παρακάτω πίνακας:

<b>Κλιμάκιο Αποζημίωσης (€)</b>	<b>Φορολογικός Συντελεστής (%)</b>
0 – 60.000	0%
60.001 – 100.000	10%
100.001 – 150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Ο φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στον δικαιούχο. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.

3. Στις αμοιβές που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα και αφορούν, την κατάρτιση μελετών και σχεδίων, τη διεξαγωγή επιστημονικών ερευνών και την παροχή συμβουλών επιστημονικής φύσεως.

Αντίθετα, μειώθηκε ο συντελεστής φορολόγησης από 30% σε 25% για μεταβιβάσεις Ι.Χ. επαγγελματικών αυτοκινήτων.

### **1.5.2 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ο.Ε. Η Ε.Ε., ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε.Π.Ε.**

#### Μεταβίβαση ατομικών επιχειρήσεων και μεριδίων Ο.Ε. ή Ε.Ε

Με τις νέες διατάξεις, αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία, ατομική επιχείρηση ή μερίδιο Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης εταιρίας, από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης εκείνου που μεταβιβάζει, τότε ισχύει η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 3842/2010.

Σε περίπτωση μεταβίβασης, λόγω συνταξιοδότησης, μεριδίου Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης εταιρίας, που διαθέτει ακίνητο στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, τότε η αντικειμενική αξία του ακινήτου που ισχύει κατά το έτος της αποτίμησης της επιχείρησης, φορολογείται με συντελεστή 5% επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται.

Εάν τώρα, μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρίας από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας πρώτου (Α') βαθμού, φορολογείται η υπεραξία του μεριδίου με συντελεστή 5% και όχι η πραγματική αξία μεταβίβασης με 1.2%, όπως ίσχυε. Για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας δεύτερου (Β') βαθμού, η φορολόγηση γίνεται με συντελεστή 10% επί του υπερτιμήματος και όχι με συντελεστή 2,4%, επί της πραγματικής αξίας μεταβίβασης. Όσο αφορά στις μεταβιβάσεις με λοιπά πρόσωπα, ο φόρος αξίας υπολογίζεται με συντελεστή 20%. Ενδεικτικός πίνακας, παρατίθεται παρακάτω:

<b>Μεταβίβαση λόγω επαχθούς αιτίας (Ατομικής επιχείρησης, μεριδίων Ο.Ε., Ε.Ε.)</b>			
<b>Λόγω συνταξιοδότησης από γονέα σε τέκνα ή από σύζυγο σε σύζυγο</b>	<b>Για άλλους λόγους (εκτός συνταξιοδότησης)</b>		
	<b>Συγγενείς Α' κατηγορίας</b>	<b>Συγγενείς Β' κατηγορίας</b>	<b>Λοιποί</b>
<b>Δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας</b>	<b>Φόρος υπεραξίας με συντελεστή 5%</b>	<b>Φόρος υπεραξίας με συντελεστή 10%</b>	<b>Φόρος υπεραξίας με συντελεστή 20%</b>
<b>Αν η Ο.Ε. ή Ε.Ε. διαθέτει ακίνητο στα πάγια</b>			

#### Μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε.

Αναφορικά με τις μεταβιβάσεις εταιρικών μεριδίων Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης μεταξύ συγγενών Α' ή Β' βαθμού, από 23/10/2010 και μετά, καταργήθηκε ο μειωμένος συντελεστή φορολογίας, ο οποίος ήταν 1,2% και 2,4% κατά περίπτωση.

#### **1.5.3 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Από 01/01/2010 και μετά, καταργήθηκαν οι παρακάτω περιπτώσεις αυτοτελούς φορολόγησης, που αφορούν εισοδήματα:

1. Των ιδιοκτητών δρομώνων ίππων.
2. Των πάσης φύσεως παροχών, οι οποίες χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης.
3. Των αμοιβών που εισπράττουν οι αθλητές από την υπογραφή συμβολαίων και από τη συμμετοχή τους σε διεθνείς διοργανώσεις.
4. Των αποδοχών των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία της Γερμανίας, του «επιμισθίου αλλοδαπής» που εισπράττουν οι Έλληνες δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στο εξωτερικό.
5. Των ποσών των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους υπαλλήλους δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών και στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης, για τις εκτός έδρας δαπάνες υπηρεσίας που τους έχουν ανατεθεί.
6. Των αποζημιώσεων από τους λογαριασμούς ΔΕΤΕ, ΔΕΧΕ και ΔΙΒΕΕΤ.

7. Των ειδικών επιδομάτων επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλονται στα σώματα ασφαλείας, όπως πτητικό, καταδυτικό, ναρκαλιείας, κ.λπ.
8. Της ειδικής αποζημίωσης που καταβάλλεται σε ιατρούς και νοσηλευτικό προσωπικό του ΕΚΑΒ, που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή πρώτων βοηθειών.
9. Της ειδικής αποζημίωσης που εισπράττουν, εκτός από τις αποδοχές της οργανικής τους θέσης, οι αποσπασμένοι εκπαιδευτικοί πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης σχολείων της Βαυαρίας.
10. Του ειδικού τρόπου φορολογίας του εισοδήματος από κάθε είδους εφημερίες (ενεργείες, μεικτές και ετοιμότητας) των ιατρών που είναι ενταγμένοι στο Εθνικό Σύστημα Υγείας (Ε.Σ.Υ.), των πανεπιστημιακών ιατρών που δεν ασκούν ελευθέριο επάγγελμα και των ειδικευόμενων ιατρών.
11. Των εφημεριών των ειδικευμένων και ειδικευόμενων ιατρών με συντελεστή φορολόγησης 20%.
12. Των βουλευτών και δικαστικών, όπως ίσχυε με το άρθρο 5 του Ζ' ψηφίσματος του έτους 1975 της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής.

#### Φορολογία αποζημίωσης απολυομένων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3842/2010, όταν η αποζημίωση του απολυόμενου καταβάλλεται από διαφορετικούς εργοδότες, το αφορολόγητο ποσό των 60.000,00€ αφαιρείται από το σύνολο των αποζημιώσεων που δικαιούται ο απολυόμενος. Για το λόγο αυτό, ο δικαιούχος πρέπει να υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, με την οποία θα δηλώνει το ποσό της αποζημίωσης που έχει εισπράξει από τον προηγούμενο εργοδότη και αν το ποσό αυτό είναι μικρότερο των 60.000,00€, η διαφορά μεταφέρεται για να αφαιρεθεί από το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται από το δεύτερο εργοδότη. Η σχετικός πίνακας παρατίθεται παρακάτω:

Κλιμάκιο αποζημίωσης	Ποσοστό φόρου %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Αποζημίωσης	Φόρου
60.000,00			60.000,00	
40.000,00	10%	4.000,00	100.000,00	4.000,00

50.000,00	20%	10.000,00	150.000,00	14.000,00
Υπερβάλλον	30%			

Για τους ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και τους λοιπούς αμειβόμενους αθλητές, οι οποίοι αποκτούν το εισόδημά τους, λόγω υπογραφής συμβολαίου μετεγγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας, ισχύει η ισομερής κατανομή του εισοδήματος, με σκοπό να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο.

Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα από τη σχέση που τους συνδέει, παρακρατείται φόρος, με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο.

Σχετικά με τη φορολογία παροχών (bonus), που δίνεται σε στελέχη πιστωτικών ιδρυμάτων μέχρι και το οικονομικό έτος 2013, για συνολικό ετήσιο εισόδημα μέχρι 60.000,00€ εάν καταβληθούν πρόσθετες αμοιβές σε ποσοστό 10% επί του συνόλου των ετήσιων τακτικών αποδοχών και υπερωριών, φορολογούνται στην κλίμακα του άρθρου 9. Αντίθετα, τα ποσά που υπερβαίνουν το ποσοστό αυτό, φορολογούνται αυτοτελώς, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Ποσό	Ποσοστό φόρου %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Παροχής	Φόρου
20.000,00	50%	10.000,00	20.000,00	10.000,00
20.000,00	60%	12.000,00	40.000,00	22.000,00
20.000,00	70%	14.000,00	60.000,00	36.000,00
20.000,00	80%	16.000,00	80.000,00	52.000,00
Υπερβάλλον	90%			

Η φορολογική μεταχείριση σε στελέχη των τραπεζών επεκτάθηκε και για τις παροχές οικονομικών κινήτρων πάσης φύσεως, που καταβάλλονται από εργοδότες σε εργαζόμενους τους, οι οποίοι αποκτούν δικαίωμα συνταξιοδότησης, με σκοπό την αποχώρηση από την επιχείρηση και τη συνταξιοδότηση. Οι παροχές αυτές γνωστοποιούνται εντός 15 ημερών από την ημερομηνία καταβολής τους, στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των εργαζομένων στους οποίους καταβάλλονται οι παροχές αυτές.

Παράδειγμα διάταξης: Φορολογούμενος λαμβάνει ετήσιες τακτικές αποδοχές 40.000,00€ και έξτρα παροχές (bonus) 3.000,00€. Ο φορολογούμενος θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, καθώς το ποσό των 3.000,00€ δεν υπερβαίνει το 10% των τακτικών αποδοχών του, που είναι 40.000,00€ →  $40.000,00 * 10\% = 4.000,00 > 3.000,00$ .

Σε ότι αφορά την ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011, αυτή καθίσταται υποχρεωτική μέσω διαδικτύου, από όλα τα φυσικά πρόσωπα επιτηδευματίες, οι οποίοι ασκούν επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα. Το ίδιο ισχύει και για κάθε άλλο φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία, του οποίου όμως, η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή και προαιρετικά για κάθε άλλο υπόχρεο σε δήλωση φυσικού προσώπου.

Ταυτόχρονα, θεσμοθετείται η χρήση του διαδικτύου στη δημοσιοποίηση του καταλόγου των φορολογουμένων, που συντάσσεται κάθε χρόνο από κάθε Δ.Ο.Υ., και περιέχει, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία της επιχείρησης, τον τίτλο και τα στοιχεία των φορολογουμένων, το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα, το συνολικό καθαρό εισόδημα που υπόκειται στη φορολογία καθώς και το φόρο που αναλογεί σε αυτό.

Σχετικά με τους συζύγους υπό διάσταση ή διάζευξη, παρέχεται πλέον η δυνατότητα να λαμβάνουν αντίγραφο της κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τους και του εκκαθαριστικού σημειώματος που προκύπτει από αυτή, τόσο για το οικονομικό έτος της υποβολής της αίτησης χορήγησής τους όσο και των προηγούμενων ετών.

## **Άρθρο 6**

### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 3842/2010, το καθαρό εισόδημα των Ομόρρυθμων Εταιριών, Ετερόρρυθμων Εταιριών, κοινοπραξιών, αστικών κερδοσκοπικών ή μη εταιριών και συμμετοχικών ή αφανών εταιριών, φορολογείται με συντελεστή 25%, εφόσον έχουν αφαιρεθεί:

- Τα κέρδη, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.

- Τα κέρδη, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Ανωνύμων Εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης ή από συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις.

Ιδιαίτερα όμως, για τις Ο.Ε., τις Ε.Ε. και τις κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή 20%, αφού πρώτα έχει αφαιρεθεί η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι 3 ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι 3 κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Εάν στην κοινωνία συμμετέχουν μόνο ενήλικοι, τα κέρδη της κοινωνίας φορολογούνται με συντελεστή 25%, χωρίς την αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται, με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής των εταίρων ή κοινωνιών, στο 50% των κερδών της εταιρίας ή της κοινωνίας, που δηλώθηκαν με την ετήσια δήλωσή τους. Έτσι, με την επιβολή του φόρου αυτού, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτές.

Επισημαίνεται ότι, η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται στα επιπλέον κέρδη της εταιρείας ή κοινωνίας που προσδιορίζει ο έλεγχος. Η επιχειρηματική αμοιβή αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και συναθροίζεται με τα λοιπά εισοδήματα του δικαιούχου. Επομένως, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) τα κέρδη των ομόρρυθμων εταίρων φυσικών προσώπων κοινωνίας κληρονομικού δικαίου, στην οποία περιλαμβάνονται και ανήλικοι με συντελεστή εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) καθώς και τα κέρδη όλων των λοιπών εταίρων και συμμετεχόντων σε κοινωνίες (ετερόρρυθμοι εταίροι, εταίροι νομικά πρόσωπα). Οι ομόρρυθμοι εταίροι, αν συμμετέχουν σε περισσότερες εταιρίες, θα λαμβάνουν επιχειρηματική αμοιβή από όλες, εφόσον περιλαμβάνονται στους δικαιούχους, βάσει των ποσοστών συμμετοχής τους. Κι αυτό, διότι απαλείφθηκε η διάταξη που προέβλεπε ότι, την επιχειρηματική αμοιβή θα την λάμβαναν από την εταιρία εκείνη, η οποία βάσει του ποσοστού συμμετοχής τους έδινε σε αυτούς τα μεγαλύτερα κέρδη.

Προκειμένου για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, υποχρεούται να υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος και για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την



εκμετάλλευση μέχρι δύο αυτοκίνητα, χορηγείται σε κάθε μέλος, βεβαίωση με το ποσό των κερδών που τους αναλογεί, ώστε να φορολογηθεί στο όνομά τους.

### **Εφαρμογή**

Ετερόρρυθμη Εταιρία αποτελείται από έναν ομόρρυθμο και έναν ετερόρρυθμο εταίρο, οι οποίοι μετέχουν σ' αυτή με ίσο ποσοστό συμμετοχής (50% ο καθένας) και έχει φορολογητέα κέρδη 100.000,00€.

#### Προσδιορισμός επιχειρηματικής αμοιβής:

Βάση υπολογισμού επιχειρηματικής αμοιβής (100.000,00 * 50%)		50.000,00
<b>Επί Ποσοστό συμμετοχής</b>	50%	
<b>Επιχειρηματική αμοιβή</b>		<b>25.000,00</b>

#### Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών εταιρίας:

Σύνολο κερδών		100.000,00
<b>Μείον Επιχειρηματική αμοιβή</b>	25.000,00	
<b>Φορολογητέα κέρδη</b>		<b>75.000,00</b>

#### Κατανομή φορολογητέων κερδών σε φορολογικούς συντελεστές:

Σύνολο φορολογητέων κερδών	Κέρδη που αναλογούν στον ομόρρυθμο εταίρο	Κέρδη που αναλογούν στον ετερόρρυθμο εταίρο
75.000,00	25.000,00 (100.000,00 * 50%) – 25.000,00	50.000,00
	20%	25%

#### Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος εταιρίας:

Κέρδη που αναλογούν στον ομόρρυθμο εταίρο	25.000,00
---	-----------

Επί Συντελεστή	20%	
<b>Φόρος εισοδήματος κερδών που αναλογούν στον ομόρρυθμο εταίρο</b>		<b>5.000,00</b>
Κέρδη που αναλογούν στον ετερόρρυθμο εταίρο		50.000,00
Επί συντελεστή	25%	
<b>Φόρος εισοδήματος κερδών που αναλογούν στον ετερόρρυθμο εταίρο</b>		<b>12.500,00</b>

<b>Φορολογία εταιρίας</b>			
	Με συντελεστή 20%	Με συντελεστή 25%	Σύνολο
Εισόδημα	25.000,00	50.000,00	75.000,00
Φόρος	5.000,00	12.500,00	17.500,00
			23,33%

## Άρθρο 7

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

#### ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΩΝ

#### **1.7.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ & ΠΩΛΗΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ**

Όσο αφορά στις επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, αυξήθηκε ο συντελεστής εξωλογιστικού προσδιορισμού και από 15% που ίσχυε, έγινε 20%. Ομοίως, ο ίδιος συντελεστής εφαρμόστηκε και για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε5), που υποβλήθηκαν μέσα στο έτος 2010, λόγω λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης.

#### **1.7.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 33 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

Ο τρόπος με τον οποίο υπολογίζεται το καθαρό εισόδημα σε ορισμένες κατηγορίες ελεύθερων επαγγελματιών, παρατίθεται παρακάτω, ξεχωριστά για κάθε μία από αυτές. Συγκεκριμένα:

- Από 01/01/2010, οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ, προσδιορίζουν το καθαρό εισόδημά τους λογιστικά.
- Αντίστοιχα, και οι εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (TAXI), από 01/07/2010 προσδιορίζουν το καθαρό εισόδημά τους με το λογιστικό τρόπο. Ειδικά, όμως, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2010 έως 30/06/2010, οι εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, φορολογούνται με τα ποσά καθαρού εισοδήματος, προσαυξημένα κατά 50%, τα οποία περιορίζονται σε δωδέκατα. Τα τεκμαρτά αυτά ποσά μειώνονται, προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης (TAXI), που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από 200.000 κατοίκους κατά ποσοστό 10% και κάτω από 50.000 κατοίκους κατά ποσοστό 30%. Όσο αφορά στους συνταξιούχους ιδιοκτήτες επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, οι οποίοι δεν εργάζονται, τα παραπάνω ποσά τεκμαρτού εισοδήματος μειώνονται κατά 500,00€.

Παρατίθεται πίνακας με το τεκμαρτό εισόδημα των εκμεταλλευτών TAXI:

	Οδηγός ιδιοκτήτης		Οδηγός ιδιοκτήτης	
	Άδεια κυκλοφορίας		Άδεια κυκλοφορίας	
	100%	50%	100%	50%
Ετήσιο	24.000,00	19.500,00	21.000,00	18.000,00
Εξάμηνο	12.000,00	9.750,00	10.500,00	9.000,00
Ετήσιο με μείωση 10%	21.600,00	17.550,00	18.900,00	16.200,00
Εξάμηνο με μείωση 10%	10.800,00	8.775,00	9.450,00	8.100,00
Ετήσιο με μείωση 30%	16.800,00	13.650,00	14.700,00	12.600,00
Εξάμηνο με μείωση 30%	8.400,00	6.825,00	7.350,00	6.300,00

## **Εφαρμογή**

Έστω εκμεταλλευτής TAXI με έδρα την Αθήνα, άδεια 100% και οδηγό ιδιοκτήτη. Να υπολογιστεί το καθαρό εισόδημά του για τη διαχειριστική χρήση από 01/01 – 31/12/2010.

Τεκμαρτό εισόδημα περιόδου 1.1 – 30.6.2010 12.000,00

Πλέον Κέρδη λογιστικού προσδιορισμού περιόδου 10.000,00  
1.7 – 31.12.2010

Συνολικό καθαρό εισόδημα 22.000,00

➤ Όμοια με τις προηγούμενες κατηγορίες ελεύθερων επαγγελματιών, από 01/07/2010 οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων και διαμερισμάτων, προσδιορίζουν το καθαρό εισόδημά τους λογιστικά. Ειδικά όμως, για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2010 μέχρι 30/06/2010, τα ποσά του καταβαλλόμενου φόρου των παραπάνω υποχρεωσεων μειώνονται στο μισό και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το τμήμα της παραπάνω διαχειριστικής περιόδου.

➤ Λογιστικά, επίσης, προσδιορίζεται και το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης κάμπινγκ, από 01/01/2010.

➤ Σχετικά με τις επιχειρήσεις πλανόδιων λιανοπωλητών και αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, από την ημερομηνία ένταξής τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και μετά, προσδιορίζουν το καθαρό εισόδημά τους λογιστικά. Αυτός ο τρόπος προσδιορισμού ισχύει μετά από Υπουργική Απόφαση, από 01/10/2010.

Όμως, όσο αφορά στην διαχειριστική χρήση 2010, από 01/01/2010 έως 30/09/2010, οι πλανόδιοι λιανοπωλητές, λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές αγορές και οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων τηρούσαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας. Για αυτό το διάστημα λοιπόν, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί, σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις, μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν τα βιβλία Α' κατηγορίας. Από 01/10/2010 και μετά, το καθαρό εισόδημά

τους προσδιορίζεται λογιστικά, καθώς τηρούν Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία. Το ποσό του φόρου, που έχει καταβληθεί στο τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής χρήσης, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Σε περίπτωση που υπάρξει πιστωτικό υπόλοιπο από το φόρο, το ποσό αυτό δεν επιστρέφεται.

Από 01/10/2010 και μετά, εντάσσεται υποχρεωτικά στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων η κατηγορία των παραπάνω επαγγελματιών, ανεξάρτητα από το ύψος των εσόδων τους. Επίσης, υποχρεούνται στην έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης, ο επιτηδευματίας πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων, που λειτουργούν αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, καθώς και ο αγρότης, ο οποίος πουλάει τα προϊόντα παραγωγής του από λαϊκές αγορές. Στην περίπτωση που, κάποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, ο κλάδος αυτός κρίνεται αυτοτελώς για την ένταξή του σε κατηγορία βιβλίων.

➤ Ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας και ο εκμεταλλευτής περιπτέρου εντάσσονται από 01/07/2010 στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων, ανεξάρτητα από τα έσοδα που προσκομίζουν. Όπως και παραπάνω, εάν οι συγκεκριμένοι επιτηδευματίες διατηρούν και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τότε ο κλάδος αυτός, για την ένταξή του σε κατηγορία, κρίνεται αυτοτελώς, ενώ δεν παύει η υποχρέωση του στην έκδοση αποδείξεων.

➤ Παρόμοια, οι επιτηδευματίες που διαθέτουν λιανικώς στο κοινό, εφημερίδες, περιοδικά, κάρτες σταθερής τηλεφωνίας και κάρτες ανανέωσης χρόνου κινητής τηλεφωνίας, υποχρεούνται από 01/07/2010 να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση, με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού.

➤ Όσο αφορά στις εισπράξεις συνδρομών εφημερίδων και περιοδικών από τους συνδρομητές φυσικά πρόσωπα και επιτηδευματίες, εκδίδεται διπλότυπη αθεώρητη απόδειξη είσπραξης συνδρομών, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πελάτη. Ενώ, για πωλήσεις σε ιδιώτες αναγράφονται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή τους καθώς και ο τίτλος των εντύπων και το χρονικό διάστημα που αφορά τη συνδρομή.

➤ Σχετικά με τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας και στοιχεία του Κ.Β.Σ. και αλλάζουν μέσα στην ίδια χρήση την κατηγορία αυτών, από την Α' στη Β' ή στην Γ' κατηγορία, ισχύουν τα εξής:

- i. Τα καθαρά κέρδη κατά το τμήμα της διαχειριστικής χρήσης 2010, για τις επιχειρήσεις που τηρούν Α' κατηγορίας βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. και αλλάζουν μέσα στην ίδια χρήση την κατηγορία αυτών, από την Α' στη Β' ή στην Γ' κατηγορία.
- ii. Τα καθαρά κέρδη για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που δεν τηρήθηκαν ή τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, θα προσδιοριστούν εξωλογιστικά.

Για τις πιο πάνω επιχειρήσεις, για τη διαχειριστική χρήση 2010, παρέχεται η δυνατότητα σύνταξης προαιρετικών απογραφών, έναρξης και λήξης κατά τη χρονική περίοδο της αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων, χωρίς να ισχύει η υποχρεωτική σύνταξη απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.

➤ Από 01/01/2010, το καθαρό εισόδημα αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, θα προσδιορίζεται λογιστικά.

## ΆΡΘΡΟ 8

### ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

#### **1.8.1 ΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ Ν. 3842/2010**

Με τις αλλαγές που επέφερε ο Ν. 3842/2010, έγιναν οι εξής αλλαγές:

- Καταργήθηκε ο ειδικός τρόπος φορολογίας του εισοδήματος από κάθε είδους εφημερίες, όπως ενεργείς, μεικτές και ετοιμότητας, των ιατρών που είναι ενταγμένοι στο Εθνικό Σύστημα Υγείας (Ε.Σ.Υ.), των πανεπιστημιακών ιατρών που δεν ασκούν ελευθέριο επάγγελμα καθώς και των ειδικευόμενων ιατρών.
- Καταργήθηκε η αυτοτελής φορολόγηση με συντελεστή 20% των εφημεριών των ειδικευμένων και ειδικευόμενων ιατρών.

- Καταργήθηκε ο ειδικός τρόπος φορολόγησης που ίσχυε για τους βουλευτές και δικαστές.

### 1.8.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ ΑΠΟΛΥΟΜΕΝΩΝ

Όσο αφορά στη φορολογία της αποζημίωσης απολυομένων, καθιερώνεται η παρακάτω κλίμακα, η οποία εισάγει αυξημένο αφορολόγητο όριο, ως εξής:

<b>Κλίμακιο</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Φόρος</b>	<b>Σύνολο</b>	
<b>αποζημίωσης</b>	<b>φόρου %</b>	<b>κλιμακίου</b>	<b>Αποζημίωσης</b>	<b>Φόρου</b>
60.000,00			60.000,00	
40.000,00	10%	4.000,00	100.000,00	4.000,00
50.000,00	20%	10.000,00	150.000,00	14.000,00
Υπερβάλλον	30%			

Επισημαίνεται ότι, όταν η αποζημίωση απολυόμενου καταβάλλεται από διαφορετικούς εργοδότες, το αφορολόγητο ποσό των 60.000,00€ αφαιρείται από το σύνολο των αποζημιώσεων που δικαιούται ο απολυόμενος. Για το λόγο αυτό, ο δικαιούχος πρέπει να υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, με την οποία θα δηλώνει το ποσό της αποζημίωσης που έχει εισπράξει από τον προηγούμενο εργοδότη και αν το ποσό αυτό είναι μικρότερο των 60.000,00€, τότε η διαφορά μεταφέρεται για να αφαιρεθεί από το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται από τον δεύτερο εργοδότη.

### 1.8.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΟΔΟΣΦΑΙΡΙΣΤΩΝ, ΚΑΛΑΘΟΣΦΑΙΡΙΣΤΩΝ, ΠΡΟΠΟΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΑΜΕΙΒΟΜΕΝΩΝ ΑΘΛΗΤΩΝ

Με το εισόδημα που αποκτούν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και οι άλλοι αμειβόμενοι αθλητές, εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία κατανέμεται ισομερώς για να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, για

τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης τους που τους συνδέει, παρακρατείται φόρος με βάση τη κλίμακα του άρθρου 9 στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το

εκάστοτε συμβόλαιο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 60 του ΚΦΕ.

Επιπροσθέτως, εξαιρείται και δεν υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος το φυσικό πρόσωπο που έχει εισόδημα μέχρι 6.000 ευρώ και το οποίο προκύπτει αποκλειστικά με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 16 του ΚΦΕ (δαπάνες διαβίωσης), όπως της κατοικίας, του αυτοκινήτου ΙΧ, του σκάφους, των ιδιωτικών σχολείων, των οικιακών βοηθών κλπ. Αντίθετα, ο φορολογούμενος που έχει εισόδημα από μία ή περισσότερες κατηγορίες (οικοδομές, σύνταξη κλπ), υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης όταν το εισόδημα του με βάση τις δαπάνες διαβίωσης είναι μέχρι 6.000 ευρώ.

#### **1.8.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΑΡΟΧΩΝ (BONUS) ΣΤΕΛΕΧΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ**

Τα ελληνικά πιστωτικά ιδρύματα, τα οποία παρέχουν χρήμα (bonus), πέρα από τις τακτικές αποδοχές και τις υπερωρίες μέχρι και το οικονομικό έτος 2013, σε στελέχη τους, φορολογούνται ως εξής:

- Για συνολικό ετήσιο εισόδημα μέχρι 60.000,00€, εάν καταβληθούν πρόσθετες αμοιβές, φορολογούνται με συντελεστή 10% επί του συνόλου των ετήσιων τακτικών αποδοχών και υπερωριών, με βάση την κλίμακα 9.
- Για τα ποσά που υπερβαίνουν το ποσοστό αυτό, φορολογούνται αυτοτελώς με την ακόλουθη κλίμακα:

ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΟΡΟΥ %	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	
			ΠΑΡΟΧΗΣ	ΦΟΡΟΥ
20.000,00	50%	10.000,00	20.000,00	10.000,00
20.000,00	60%	12.000,00	40.000,00	22.000,00
20.000,00	70%	14.000,00	60.000,00	36.000,00
20.000,00	80%	16.000,00	80.000,00	52.000,00
Υπερβάλλον	90%			

Επισημαίνεται ότι, η παραπάνω φορολογική μεταχείριση των παροχών σε στελέχη των τραπεζών, επεκτάθηκε και για τις παροχές οικονομικών κινήτρων πάσης φύσεως, που καταβάλλονται από εργοδότες σε εργαζόμενους τους, οι οποίοι



αποκτούν δικαίωμα συνταξιοδότησης, με σκοπό την αποχώρηση από την επιχείρηση και τη συνταξιοδότηση.

Οι ανωτέρω παροχές οικονομικών κινήτρων γνωστοποιούνται μέσα σε 15 ημέρες από την ημερομηνία καταβολής αυτών των παροχών, στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των εργαζομένων, στους οποίους καταβάλλονται οι παροχές. Σύμφωνα με τα παραπάνω, αν για παράδειγμα, εργαζόμενος έχει ετήσιες συνολικές αποδοχές 40.000,00€ και έξτρα παροχές (bonus) 3.000,00, θα φορολογηθεί σύμφωνα με την κλίμακα του άρθρου 9 καθώς το ποσό των 3.000,00 δεν υπερβαίνει το 10% των ετήσιων αποδοχών του  $\{(3.000,00 < 4.000,00 (10\% * 40.000,00))\}$ .

#### **1.8.5. ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2011**

Από 01/01/2011 και μετά, καθίσταται υποχρεωτική η υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, από όλα τα φυσικά πρόσωπα επιτηδευματίες, που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και από κάθε άλλο φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή και προαιρετικά για κάθε άλλο υπόχρεο σε δήλωση, φυσικό πρόσωπο. Τα θέματα που αφορούν τον τρόπο υποβολής των δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, ρυθμίζονται με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών.

Για τους συζύγους που βρίσκονται σε διάσταση ή διάζευξη, δίνεται πλέον η δυνατότητα, να λαμβάνουν αντίγραφο της κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους και του εκκαθαριστικού σημειώματος που προκύπτει από αυτή, τόσο για το οικονομικό έτος της υποβολής της αίτησης χορήγησής τους, όσο και για τα προηγούμενα έτη.

Αναφορικά με τη δημοσιοποίηση καταλόγου των φορολογουμένων μέσω του διαδικτύου, αυτός συντάσσεται κάθε χρόνο από τη Δ.Ο.Υ. και περιέχει, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία μιας επιχείρησης, τον τίτλο και τα στοιχεία των φορολογουμένων, το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα, το συνολικό καθαρό εισόδημα που υπόκειται σε φορολογία και το φόρο που αναλογεί σε αυτό.

Η δημοσιότητα των φορολογικών δεδομένων συγκεκριμένων κατηγοριών φορολογουμένων που αποφεύγουν να δηλώνουν τα πραγματικά τους εισοδήματα, αποτελεί εύλογο μέτρο αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής.

## ΆΡΘΡΟ 9

### ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

#### **1.9.1 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Μετά τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, θεωρείται το ποσοστό επί της εργοστασιακής αξίας του έτους πρώτης κυκλοφορίας αυτοκινήτων, και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01/01/2010 και μετά.

Προβλέπεται επίσης ότι, στελέχη (πρόεδρος ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντας ή εντεταλμένος σύμβουλος διαχειριστής, διευθυντής, προϊστάμενος κλπ. στελέχη), στα οποία παρέχεται η χρήση αυτοκινήτου από τις επιχειρήσεις στις οποίες απασχολούνται, ανεξάρτητα από το αν τα αυτοκίνητα αυτά ανήκουν στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένα με οποιονδήποτε τρόπο, φορολογούνται επιπλέον για ένα ποσοστό της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας του έτους πρώτης κυκλοφορίας, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθόσον πρόκειται για υπηρεσία που παρέχουν οι επιχειρήσεις προς τα εν λόγω στελέχη, ως πρόσθετη αμοιβή έναντι των υπηρεσιών που παρέχουν στη επιχείρηση (εισηγητική έκθεση). Λόγω της μη διακρίσεως του Νόμου, τα ανωτέρω ισχύουν για τα στελέχη όλων των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από την νομική μορφή που λειτουργούν. Το επιπλέον αυτό ετήσιο εισόδημα υπολογίζεται ως ποσοστό της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας των αυτοκινήτων ως εξής:

1. Για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 15.000,00 έως 22.000,00 ευρώ με ποσοστό 15%.
2. Για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 22.001,00 έως 30.000,00 ευρώ με ποσοστό 25%.
3. Για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία πλέον των 30.000,00 ευρώ με ποσοστό 30%.

Το επιπλέον αυτό τεκμαρτό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που προκύπτει σύμφωνα με τα παραπάνω, πρέπει να συμπεριλαμβάνεται από τις επιχειρήσεις στις βεβαιώσεις αποδοχών που χορηγούν στα στελέχη τους, στα οποία τους παρέχουν αυτοκίνητο. Η αναγραφή του επιπλέον αυτού εισοδήματος γίνεται σε ξεχωριστή σειρά της βεβαίωσης αποδοχών καθώς και στον αριθμό κυκλοφορίας τους αυτοκινήτου, στην εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του, καθώς και στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησής του. Σε περίπτωση που έχουν χρησιμοποιηθεί περισσότερα

από ένα επιβατικά αυτοκίνητα από τον υπόχρεο μέσα στη διαρρέουσα χρήση, τότε συμπληρώνεται ανάλογος αριθμός σειρών της βεβαίωσης αποδοχών.

Οι επιχειρήσεις που παρέχουν αυτοκίνητα σε στελέχη τους, οφείλουν να ζητούν βεβαίωση για την εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των υπ' όψιν αυτοκινήτων, από τις αντιπροσωπείες που έχουν εισάγει τα αυτοκίνητα αυτά. Στην περίπτωση που η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των αυτοκινήτων αυτών είναι κάτω των 15.000,00€, τότε οι εν λόγω βεβαιώσεις θα πιστοποιούν το γεγονός αυτό, χωρίς να αναφέρουν το ακριβές ποσό αυτής.

Επισημαίνεται ότι, η τιμή χονδρικής πώλησης του επιβατικού αυτοκινήτου του έτους πρώτης κυκλοφορίας μειώνεται λόγω παλαιότητας. Συνεπώς, η εργοστασιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, μειώνεται λόγω παλαιότητας με βάση την κλίμακα του τελωνειακού κώδικα, που είναι η εξής:

<b>Μείωση λόγω παλαιότητας</b> <b>(Ποσοστό % μείωσης ανά μήνα κυκλοφορίας.</b>	
Για τον πρώτο χρόνο κυκλοφορίας	1,30
Για το δεύτερο χρόνο κυκλοφορίας	0,70
Για τον τρίτο χρόνο κυκλοφορίας	0,50
Για τα πέντε επόμενα χρόνια (4 <sup>ο</sup> – 8 <sup>ο</sup> )	0,40
Για τα τρία επόμενα χρόνια (9 <sup>ο</sup> – 11 <sup>ο</sup> )	0,30
Για τα δύο επόμενα χρόνια (12 <sup>ο</sup> 13 <sup>ο</sup> )	0,20
Για τα επόμενα χρόνια	0,10

Στο συντελεστή παλαιότητας που προκύπτει με βάση τα ποσοστά της πιο πάνω κλίμακας, προστίθεται και το ποσοστό 5% επί των διανυθέντων χιλιομέτρων δια 1.500. επίσης, ο τελικά διαμορφούμενος συντελεστής απομείωσης, δε μπορεί να είναι ανώτερος του 81%.

Για τη μείωση λόγω παλαιότητας της εργοστασιακής αξίας των αυτοκινήτων, λαμβάνονται οι μήνες που μεσολαβούν από την ημερομηνία που το αυτοκίνητο τίθεται για πρώτη φορά σε κυκλοφορία μέχρι το τέλος της προηγούμενης χρήσης. Δηλαδή, για επιβατικά Ι.Χ. αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνται από στελέχη εταιρίας μέσα στο έτος 2010, ο συντελεστής μείωσης λόγω παλαιότητας, θα υπολογίζεται από την ημερομηνία πρώτης κυκλοφορίας των αυτοκινήτων αυτών μέχρι 31/12/2009.

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παρατίθεται το παρακάτω παράδειγμα:

Διευθύνων σύμβουλος Α.Ε. χρησιμοποίησε σε ολόκληρο το έτος 2010 επιβατικό Ι.Χ. αυτοκίνητο της εταιρίας με εργοστασιακή τιμολογιακή αξία 40.000,00€, που τέθηκε για πρώτη φορά σε κυκλοφορία στις 06/07/2008 και με 45.000 διανυθέντα χιλιόμετρα μέχρι 31/12/2009.

1. <u>Προσδιορισμός συντελεστή μείωσης λόγω παλαιότητας</u>			
	Συντελεστής μείωσης μέχρι 31/12/2009		15,60%
	(12 μήνες * 1,30%)		
Πλέον	Συντελεστής μείωσης έτους 2008	<u>4,20%</u>	
	(6 μήνες * 0,70%)		
Πλέον	Συντελεστής διανυθέντων χιλιομέτρων	<u>1,50%</u>	5,70%
	{(45.000 / 1.500) * 5% }		
	Συντελεστής μείωσης λόγω παλαιότητας		<u>21,30%</u>
2. <u>Προσδιορισμός εισοδήματος</u>			
	Εργοστασιακή τιμολογιακή αξία έτους πρώτης		40.000,00
	κυκλοφορίας		
Επί	Συντελεστή προσδιορισμού	30%	
	Αρχικό ποσό		<u>12.000,00</u>
Μείον	Μείωση λόγω παλαιότητας (12.000,00 * 21,30%)	<u>2.556,00</u>	
	Εισόδημα		<u>9.444,00</u>

Επιπλέον ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα που αποκτά ο διευθύνων σύμβουλος εξαιτίας της χρήσης του ανωτέρω αυτοκινήτου.

Σε περίπτωση που στη διάρκεια ενός έτους, η χρήση του αυτοκινήτου δοθεί σε περισσότερα από ένα στελέχη, τότε κάθε στέλεχος θα επιβαρυνθεί με το αυτοκίνητο για όσο χρονικό διάστημα το χρησιμοποίησε.

Επισημαίνεται ότι, τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και για τους εκπροσώπους ή διαχειριστές στην Ελλάδα αλλοδαπών ή ημεδαπών επιχειρήσεων, όταν τα πρόσωπα αυτά είναι Έλληνες υπήκοοι ή έχουν ελληνικό διαβατήριο. Οι λεπτομέρειες και η

διαδικασία υποβολής από τις επιχειρήσεις των σχετικών στοιχείων για τη διασταύρωση των δηλώσεων από τους δικαιούχους των εισοδημάτων αυτών, θα ρυθμιστούν με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών.

Τέλος, τα παραπάνω δεν έχουν εφαρμογή, στις παρακάτω κατηγορίες αυτοκινήτων:

- Για αυτοκίνητα, τα οποία παρέχουν οι επιχειρήσεις σε πωλητές που εργάζονται σε αυτές.
- Για αυτοκίνητα δοκιμών (test – drive), που διαθέτουν οι επιχειρήσεις εμπορίας αυτοκινήτων.
- Για αυτοκίνητα μεταφοράς προσωπικού (π.χ. mini – bus).
- Για αυτοκίνητα που χρησιμοποιούν επιχειρήσεις service προσωρινά σε αντικατάσταση των επισκευαζόμενων.
- Για αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις διαχείρισης αεροδρομίων για τη μεταφορά Vips ή προσωπικού.

## **Άρθρο 10**

### **ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΥΝ**

#### **ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ**

##### **1.10.1 ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ & ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΥΝ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ**

Με τις διατάξεις του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι, οι τράπεζες θα διενεργούν παρακράτηση φόρου με 10% στους δεδουλευμένους τόκους που προκύπτουν κατά τη μεταβίβαση ομολόγου αλλοδαπής από κάτοικο Ελλάδας.

Αναφορικά με τους δεδουλευμένους τόκους, όταν μεταβιβάζονται ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου ή τοκομερίδια αυτών πριν από τη λήξη του τίτλου, επιβάλλεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10% πάνω στους τόκους. Η παρακράτηση γίνεται από τη μεσολαβούσα τράπεζα και ο φόρος αποδίδεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Η ρύθμιση αυτή, αποβλέπει στην εξάλειψη της φοροδιαφυγής που γινόταν με την εικονική μεταβίβαση των τίτλων, σε κατοίκους αλλοδαπής πριν τη λήξη τους.

Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα, κατά την εξαργύρωση του τοκομεριδίου να μην ενεργείται παρακράτηση φόρου, λόγω της απαλλαγής που τους παρέχεται.

Οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν για μεταβιβάσεις τίτλων που πραγματοποιούνται μετά την παρέλευση ενός μήνα από τη δημοσίευση του Ν. 3842/2010.

### **1.10.2 ΜΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΈΤΟΥΣ 2010 ΣΤΙΣ ΤΡΑΠΕΖΕΣ.**

Με τις διατάξεις του Ν. 3842/2010 προβλέπεται η μη επιστροφή στις τράπεζες του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, όταν αυτή αφορά σε φόρο που παρακρατήθηκε μέσα στη χρήση 2009 σε τόκους από ομόλογα. Αυτό συμβαίνει, επειδή τα εισοδήματα αυτά για τις τράπεζες είναι φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

### **1.10.3 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΤΟΚΟΥΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ**

Αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στους τόκους που καταβάλλονται από φυσικά πρόσωπα στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα αν δικαιούχος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ενεργείται παρακράτηση φόρου 40% αντί 25% που ίσχυε. Σχετικά με την παρακράτηση, ισχύουν τα παρακάτω:

- Ο φόρος παρακρατείται από το φυσικό πρόσωπο που τους καταβάλλει και αποστέλλεται στην αλλοδαπή το υπόλοιπο ποσό που απομένει.
- Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ, που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων, αμοιβών κ.λπ., σε περίπτωση που δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.
- Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα.
- Οι τόκοι για τους οποίους οφείλεται φόρος, δε μπορεί να είναι μικρότεροι από αυτούς που προκύπτουν με βάση το ελάχιστο επιτόκιο που ισχύει κάθε φορά για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του

δανείου. Αντίστοιχα, η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και για τα δάνεια που συνάπτονται μεταξύ κατοίκου Ελλάδας και αλλοδαπού πιστωτή.

Όλα τα παραπάνω ισχύουν από 24/04/2010, όπου και δημοσιεύθηκε ο Ν. 3842/2010 στο Φ.Ε.Κ.

#### **1.10.4 ΈΚΠΤΩΣΗ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΤΑΙΡΙΕΣ**

##### **ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΟΤΑΝ ΥΠΕΚΜΙΣΘΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΑΚΙΝΗΤΟ.**

Με τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, επεκτείνεται ο τρόπος έκπτωσης των μισθωμάτων που καταβάλλουν οι Α.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, οι συνεταιρισμοί και οι δημόσιες ή δημοτικές επιχειρήσεις σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, όταν εκμισθώνουν ακίνητο για το οποίο έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης (υπεκμίσθωση). Για λόγους ενιαίας φορολογικής αντιμετώπισης, η παραπάνω διάταξη επεκτείνεται και στις Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου κ.λπ., καθώς και στις ατομικές επιχειρήσεις.

Ορίζεται λοιπόν ότι, από τα έσοδα της υπεκμίσθωσης θα αφαιρείται μόνο το μέρος των μισθωμάτων που καταβάλλονται προς την εταιρία leasing, το οποίο αντιστοιχεί στο κτίριο, με δεδομένο ότι, το εισόδημα των προσώπων παραπάνω και των ατομικών επιχειρήσεων, θεωρείται εισόδημα από ακίνητα και όχι από εμπορικές επιχειρήσεις,

Επισημαίνεται ότι, για τον προσδιορισμό του τμήματος του μισθώματος που αντιστοιχεί στα κτίρια, θα λαμβάνεται από τα συνολικά καταβληθέντα μέσα στη χρήση μισθώματα, ποσοστό ίσο με αυτό, το οποίο συμμετέχει το κτίριο στη συνολική αξία του οικοπέδου – κτιρίου. Έτσι, στις περιοχές που ισχύουν οι αντικειμενικές αξίες, αυτές θα λαμβάνονται υπ' όψιν για τον εν λόγω προσδιορισμό.

Επιπλέον, εφ' όσον αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το μέρος των μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία των κτιρίων και με δεδομένο ότι, οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να καταχωρούν στα βιβλία τους το σύνολο των δαπανών τους, υποχρεούνται κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώνουν τα αποτελέσματά τους, με την προσθήκη του μέρους των καταβληθέντων μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία του οικοπέδου, ως λογιστικής διαφοράς.

Τα παραπάνω ισχύουν για μισθώματα που καταβάλλονται προς τις εταιρίες leasing από την 01/01/2009 και μετά. Επειδή όμως, έχει παρέλθει η προθεσμία

υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τους υπόχρεους του άρθρου αυτού, δόθηκε η δυνατότητα στις υπαγόμενες στο νόμο επιχειρήσεις, να υποβάλλουν συμπληρωματική δήλωση, με την οποία να δηλώνουν τα ανωτέρω ως λογιστικές διαφορές, μέσα σε ένα μήνα από την έκδοση αυτής, δηλαδή μέχρι την 04/11/2010.

## **ΆΡΘΡΟ 11**

### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟΥ**

#### **ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

##### **1.11.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ & ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

Με τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, ρυθμίζεται το θέμα των τριγωνικών συναλλαγών που πραγματοποιούνται μέσω φυσικών ή νομικών προσώπων - οντοτήτων με κατοικία, έδρα ή εγκατάσταση σε κράτος μη συνεργάσιμο ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

Επίσης, ρυθμίζεται και η περίπτωση πώλησης από ελληνική επιχείρηση αγαθών προς εταιρία με έδρα στα πιο πάνω κράτη, σε τιμή μικρότερη από εκείνη στην οποία πωλεί ή θα πωλούσε τα ίδια εμπορεύματα, είτε στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό. Ειδικότερα, με τις νέες διατάξεις, τα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής πωλήτριας επιχείρησης, προσαυξάνονται με το επιπλέον ποσό που προκύπτει από τις πιο πάνω συναλλαγές.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου Α' του Ν. 2238/1994, ως νομική οντότητα θεωρείται κάθε νομικό πρόσωπο, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρία (offshore κ.λπ.), κάθε μορφής εταιρία ιδιωτικών επενδύσεων (private investment company κ.λπ.), κάθε μορφής καταπίστευμα (trust, Anstalt κ.λπ.) ή οποιοδήποτε μόνωμο παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής εταιρίας ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρία αστικού δικαίου και κάθε άλλο πιθανό μόνωμο εταιρικής οργάνωσης, ανεξαρτήτως νομικής προσωπικότητας και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα.



Όπως είναι γνωστό, για να αναγνωριστούν (φορολογικά) τα έξοδα μισθοδοσίας και οι αμοιβές του προσωπικού ως δαπάνη, πρέπει να έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού φορέα. Για την έκπτωση των πιο πάνω δαπανών, αρκεί να έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

Ο έλεγχος δεν περιορίζεται πλέον στη μη αναγνώριση της δαπάνης μισθοδοσίας. Όταν διαπιστώσει ότι δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές, η Υπηρεσία που διεξήγαγε τον έλεγχο (Δ.Ο.Υ, ΔΕΚ, ΠΕΚ κλπ), υποχρεούται μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, τακτικού ή προσωρινού, να ενημερώσει το αρμόδιο κατά περίπτωση ασφαλιστικό φορέα (ΙΚΑ, κλπ.) για το εάν η ελεγχθείσα εταιρία έχει αποδώσει ή όχι τις ασφαλιστικές εισφορές. Πρακτικά, η σύνταξη του εγγράφου θα γίνεται από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τον έλεγχο και θα υπογράφεται από τον προϊστάμενο της υπηρεσίας. Η ενημέρωση αυτή μπορεί να γίνεται και ηλεκτρονικά, ούτως ώστε ο σχετικός ασφαλιστικός φορέας να επιλαμβάνεται άμεσα για την εξασφάλιση των συμφερόντων του. Η μη ενημέρωση του ασφαλιστικού φορέα, ανεξάρτητα εάν η ελεγχθείσα επιχείρηση έχει καταβάλλει ή όχι τις εισφορές, συνιστά πειθαρχικό αδίκημα τόσο για τους ελεγκτές όσο και για τον προϊστάμενο, οι οποίοι τιμωρούνται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου.

Διευκρινίζεται, ότι οι νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, πρέπει να πιστοποιούν στο πιστοποιητικό που εκδίδουν, αν έχουν αποδοθεί ή όχι οι οφειλόμενες εισφορές, καθώς επίσης και την ενημέρωση του ασφαλιστικού φορέα.

Επίσης, οι λογιστές φοροτεχνικοί στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών, πρέπει να συνυποβάλλουν με τη δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος της επιχείρησης και το ύψος των μισθών για το οποίο δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές.

Περαιτέρω, με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι, οι δαπάνες μισθοδοσίας θα αναγνωρίζονται μόνο αν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικού τραπεζικού λογαριασμού της επιχείρησης ή επιταγής που εξοφλείται μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των δαπανών μισθοδοσίας δεν

περιλαμβάνονται οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει η επιχείρηση, αλλά μόνο οι καταβαλλόμενοι μισθοί- αμοιβές.

Όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για τον τρόπο εξόφλησης της δαπάνης μισθοδοσίας, τυπικά έχουν εφαρμογή από 23.4.2010 και μετά, ουσιαστικά θα ισχύσουν από τον χρόνο κατά τον οποίο θα εκδοθεί η καθεμιά απόφαση (κανονιστική πράξη).

Σχετικά με την έκπτωση των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, η ρύθμιση έχει εφαρμογή, για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά. Επομένως, από τα οικονομικά έτη 2011 και μετά, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

#### **1.11.2 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΛΟΓΩ ΔΩΡΕΑΣ**

Σχετικά με την έκπτωση των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται, λόγω δωρεάς προς τα λοιπά νομικά πρόσωπα (ιερούς ναούς, κοινωφελή ιδρύματα, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, κλπ), τα ποσά αυτά αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων μέχρι ποσοστό 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, ενώ με τις προϊσχύουσες διατάξεις, τα ποσά αυτά εξέπιπταν εξ' ολοκλήρου. Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 14 του άρθρου αυτού, για τα κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά.

Επίσης, μειώνεται από 30% σε 10% το ποσοστό του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, με το οποίο αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα χρηματικά ποσά ή η αξία της παροχής σε είδος που προσφέρεται ως πολιτική χορηγία. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται ως πολιτική χορηγία, καθώς και η αξία της παροχής μετά από χρηματική αποτίμηση από ειδική εκτιμητική επιτροπή που προσφέρεται για τον ίδιο σκοπό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων μέχρι ποσοστό 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, ενώ με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Ν.3525/2007 τα ποσά αυτά εξέπιπταν μέχρι 30%. Η ρύθμιση αυτή, η οποία ισχύει

από την δημοσίευση του Ν.3842/2010 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (23.4.2010) και μετά, έγινε για λόγους ενιαίας φορολογικής αντιμετώπισης των χρηματικών ποσών των χορηγιών αυτών.

Σχετικά τώρα, με την έκπτωση των μισθωμάτων που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ καθώς και για τις δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και τις αποσβέσεις των επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ που χρησιμοποιούνται, οι δαπάνες εκπίπτουν κατά ποσοστό 70% για αυτοκίνητα μέχρι 1.600 κυβικά εκατοστά και κατά ποσοστό 35% για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού, ενώ με τις προϊσχύουσες διατάξεις προβλεπόταν η αναγνώριση ίδιων δαπανών μέχρι 60% και 25% αντίστοιχα. Δηλαδή, με τις νέες διατάξεις, αφ' ενός μεν αυξάνονται τα ποσά έκπτωσης των υπόψη δαπανών και αφετέρου, δεν παρέχεται πλέον η δυνατότητα στον έλεγχο να αναγνωρίσει μικρότερα ποσά δαπανών συντήρησης, επισκευής και κυκλοφορίας, καθώς και αποσβέσεις, από αυτά που αντιστοιχούν σε ποσοστό μικρότερο του 70% ή 35%, κατά περίπτωση, των πιο πάνω δαπανών που πραγματοποίησε η επιχείρηση μέσα στη χρήση.

Στον ανωτέρω περιορισμό περιλαμβάνονται, κατά ρητή διατύπωση του Νόμου, και τα μισθώματα ιδιωτικών ΙΧ που καταβάλλονται σε επιχείρηση «leasing», όταν έχει συναφθεί σύμβαση μίσθωσης χρηματοδοτικής μίσθωσης ή σε επιχείρηση ενοικίασεως αυτοκινήτων, ενώ με τις ισχύουσες διατάξεις περιορισμός των εκπιπόμενων δαπανών υπήρχε μόνο αν τα μισθώματα αφορούσαν σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, ενώ αυτά που καταβάλλονταν για ενοικίαση εξέπιπταν εξ' ολοκλήρου. Τα ανωτέρω ισχύουν για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά.

### **1.11.3 ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΣΕ ΦΥΣΙΚΑ Η ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Η ΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ**

Σε ότι αφορά στις πληρωμές προς φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες κρατών μη συνεργάσιμων ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς ορίζεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αναγνωρίζονται για έκπτωση οι δαπάνες που ρητά κατονομάζονται στο άρθρο αυτό. Συγκεκριμένα, αναγνωρίζονται οι δαπάνες για:

1. Την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών.
2. Οι πάσης φύσεως τόκοι από απαιτήσεις οποιασδήποτε φύσης.

3. Οι πρόσοδοι και άλλα προϊόντα ομολογιών, απαιτήσεων, καταθέσεων και εγγυήσεων.
4. Τα δικαιώματα που εισπράττονται ως αντάλλαγμα για τη χρήση.
5. Το δικαίωμα χρήση οποιουδήποτε δικαιώματος αναπαραγωγής φιλολογικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής εργασίας, οποιασδήποτε ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων ή τύπων κατασκευής ή διαδικασίας παραγωγής ή για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού ή για πληροφορίες που αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία και κάθε παρόμοιας φύσης δικαιώματα, τα μισθώματα, τα μισθώματα χρηματοδοτικής μίσθωσης, κ.λπ.
6. Οι πάσης φύσεως αποζημιώσεις, οι αμοιβές των διευθυντών και μελών διοικητικών συμβουλίων εταιρίας και κάθε άλλη παρόμοιας φύσης πληρωμή.
7. Κάθε άλλη κατηγορία δαπάνης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17 και 31 του Ν. 2238/1994, που καταβάλλονται ή οφείλονται από πρόσωπο που είναι υποκείμενο φόρου και το οποίο είναι κάτοικος ή έχει την έδρα του ή διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος μη συνεργάσιμο, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του ή από το φορολογητέο εισόδημά τους, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι, οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροδιαφυγή.

Επίσης, σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ., το πιο πάνω κόστος αγοράς ή δαπάνη της ημεδαπής επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της, όταν καταβάλλεται ή οφείλεται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, της οποίας η δραστηριότητα στη συγκεκριμένη συναλλαγή εξαντλήθηκε στην τιμολόγησή της και η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών διενεργήθηκε από τρίτο πρόσωπο (τριγωνικές συναλλαγές). Από την διοίκηση έχει γίνει δεκτό, ότι οι νέες διατάξεις δεν αναφέρονται στις τριγωνικές συναλλαγές όπου πραγματοποιούν εντός της χώρας μας ημεδαπές επιχειρήσεις (π.χ.

φασόν), αλλά μόνο σε αυτές που μεσολαβεί εταιρία με έδρα σε κράτη μη συνεργάσιμα ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 51 Α του Ν.2238/1994.

Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την παρ.14 του άρθρου αυτού, για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά.

#### **1.11.4 ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗ**

Με τον Αριθμό Πρωτοκόλλου ΔΟΣ/Α/1150236/ΕΞ/9.11.2010 Απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, καθορίστηκαν τα μη συνεργάσιμα κράτη για το έτος 2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, και είναι τα εξής:

1. Ανδόρα	17. Γρενάδα	33. Παναμάς
2. Ανγκουίλα	18. Γουατεμάλα	34. Φιλιππίνες
3. Αρούμπα	19. Γκέρνσεϋ	35. Αγία Λουκία
4. Μπαχάμες	20. Νήσος Μαν	36. Αγ. Χριστόφορος και Γρεναδίνες
5. Μπαχρέιν	21. Τζέρσεϋ	37. Σαμόα
6. Μπαρμπάντος	22. Λίβανος	38. Σεϋχέλλες
7. Βερμούδες	23. Λιβερία	39. Σγκαπούρη
8. Μπελίζ	24. Λιχτενστάιν	40. Νήσοι Βικέντιος και Κάικος
9. Μαυρίκιος	25. Μαλαισία	41. Παρθένοι Νήσοι των ΗΠΑ
10. Μπρουνέι	26. Νήσοι Μάρσαλ	42. Βανουάτου
11. Νήσοι Κέιμαν	27. Μοντσεράτ	43. Ουρουγουάη
12. Νήσοι Κουκ	28. Μονακό	44. Χόνγκ - Κόνγκ
13. Κόστα Ρίκα	29. Ναούρου	46. Αντίγκουα και Μπαρμπούντα
14. Χιλή	30. Ολλανδικές Αντίλλες	47. Βρετανικές Παρθένοι Νήσοι
15. Ντομίνικα	31. ΠΓΔΜ (FYROM)	
16. Γιβραλτάρ	32. Νιούε	

#### **1.11.5 ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΡΑΠΕΖΩΝ**

Με τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, προβλέπεται η μη αναγνώριση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των χρεωστικών τόκων που έχουν επιβαρυνθεί και οι οποίοι προκύπτουν με επιμερισμό τους μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων που υπόκεινται σε φορολογία και των προαναφερθέντων ακαθάριστων εσόδων που δεν

υπόκεινται σε φορολογία. Επίσης, δεν εκπίπτει ποσοστό 5% των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχές. Οι πιο πάνω περιορισμοί (μειώσεις δαπανών) δεν ίσχυαν για τις τράπεζες και ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Όμως, με βάση τις νέες διατάξεις, οι περιορισμοί αυτοί επεκτείνονται στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την νομική μορφή που λειτουργούν (Α.Ε, Ε.Π.Ε, υποκαταστήματα αλλοδαπών) και περαιτέρω, για τις τράπεζες ειδικά, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τους το ποσοστό 5% επί των εσόδων που πραγματοποιούν από συμμετοχές, μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις. Ο τελευταίος περιορισμός καταλαμβάνει και τις συνεταιριστικές τράπεζες.

Επιπλέον, για να αναγνωρισθούν φορολογικά οι αποζημιώσεις και τα δικαιώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, θα πρέπει να υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ που ανήκει ο δικαιούχος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), αντίγραφο της δικαστικής απόφασης ή του εγγράφου και να θεωρηθεί από αυτή το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας πραγματοποιήθηκε η καταβολή ή πίστωση του ποσού, ενώ με τις προϊσχύουσες διατάξεις τα πιο πάνω έγγραφα έπρεπε να υποβληθούν και να θεωρηθούν από την Δ.Ο.Υ πριν από την καταβολή ή πίστωση των ποσών. Η ρύθμιση αυτή έγινε για την διευκόλυνση των επιχειρήσεων και για τη μη παραβίαση της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων. Ισχύει δε από τη δημοσίευση του Νόμου, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά.

Επιπροσθέτως, για διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν από την 1η Ιανουαρίου 2009 και μετά, οι αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων υπολογίζονται με ποσοστά 0,55 και 1% κατά περίπτωση, όπως ήταν και η πάγια θέση της διοίκησης.

Σχετικά με τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτων που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (σωματεία, ιδρύματα, με κοινωφελή ή μη σκοπό κλπ), προβλέπεται ότι, από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες και κάθε είδους άλλη δαπάνη μέχρι 50% επί των ακαθάριστων εσόδων εφόσον καλύπτεται από νομικά παραστατικά. Επειδή τα υπόψη νομικά πρόσωπα έχουν έσοδα από συνδρομές, εισφορές και λοιπά

έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, καθώς και εισοδήματα από κινητές αξίες που φορολογούνται με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι τα λειτουργικά έξοδα στα οποία περιλαμβάνονται ΔΕΗ, ΟΤΕ, μισθοδοσία, εισφορές ΙΚΑ, κλπ, δεν θα εκπίπτουν στο σύνολο τους, αλλά μόνο κατά το μέρος που αντιστοιχούν στα εισοδήματα που προέρχονται από ακίνητα, διαφορετικά θα είχαμε διπλή έκπτωση, μία με τη μορφή της φορολόγησης των εσόδων και μία δεύτερη φορά με την μορφή των δαπανών. Σημειώνεται ότι, οι πιο πάνω δαπάνες (επισκευής, συντήρησης, λειτουργικές δαπάνες) θα αναγνωρίζονται μόνο εφόσον υπάρχουν τα προβλεπόμενα από τον κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων νόμιμα παραστατικά και μέχρι το 50% επί των ακαθαρίστων εσόδων που προέρχονται από την εκμίσθωση ακινήτων.

Επομένως, αν για παράδειγμα ένα κοινωφελές ίδρυμα καταβάλλει μέσα στη χρήση 10.000 ευρώ λόγω επισκευής εκμισθωμένου ακινήτου και 15.000 ευρώ λόγω μισθοδοσίας, και παράλληλα έχει έσοδα από ακίνητα 40.000 ευρώ και λοιπά έσοδα 20.000 ευρώ, το εν λόγω ίδρυμα δικαιούται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα των 40.000 ευρώ, ολόκληρο το ποσό των 10.000 ευρώ (δαπάνη επισκευής) και 10.000 ευρώ ( $15.000 \cdot 40.000 / 60.000$ ) ως δαπάνη μισθοδοσίας, δηλαδή συνολικά 20.000 ευρώ. Επειδή το εν λόγω ποσό δεν υπερβαίνει το 50% των ακαθαρίστων εσόδων από την εκμίσθωση του, αναγνωρίζεται ολόκληρο. Διευκρινίζεται, ότι η δαπάνη μισθοδοσίας θα αναγνωρίζεται μόνο εφόσον βαρύνει αποκλειστικά τα έσοδα του νομικού προσώπου (υπαγόμενα σε φορολογία ή μη) και όχι στις περιπτώσεις (π.χ. δαπάνη μισθοδοσίας Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών, Ακαδημίας Αθηνών κλπ).

Επίσης εκτός από τις πιο πάνω δαπάνες, εκπίπτουν και το 5% των αποσβέσεων για οικοδομές που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, νοσοκομεία ή κλινικές και 3% για οποιαδήποτε άλλη χρήση, 40% για ασφάλιστρα κατά του κινδύνου πυρκαγιάς, για δικαστικές δαπάνες, για αμοιβή δικηγόρου για δίκες μισθωτικών διαφορών, κλπ. Αντίθετα, εξακολουθούν να μην αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι δαπάνες των πιο πάνω νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται για την εκπλήρωση του σκοπού τους (χορήγηση υποτροφιών, νοσηλίων, δωρεές σε άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ).

Τέλος, όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

## **Άρθρο 12**

### **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

#### **ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ Η ΜΗ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ**

Με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 3842/2010, άλλαξε ο τρόπος φορολόγησης των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., που αφορά Α.Ε., Ε.Π.Ε., συνεταιρισμούς, κ.λπ. και προβλέπει ότι, τα κέρδη πλέον θα διαχωρίζονται σε διανεμόμενα και αδιανεμήτα, έτσι ώστε να υπάρχει ξεχωριστή φορολογική μεταχείριση.

Συγκεκριμένα, υπήρξαν οι εξής αλλαγές:

1. Για τις Ανώνυμες Εταιρίες, Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης, συνεταιρισμούς κ.λπ., ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% επί των αδιανεμήτων κερδών που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους, που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά. Ειδικά, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 01/01/2010 έως την 31/12/2010, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε 24%, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 01/01/2011 έως την 31/12/2011, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται στο 23%, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 01/01/2012 έως την 31/12/2012, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται στο 22%, και για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 01/01/2013 έως την 31/12/2013, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται στο 21%.



Το εισόδημα από επιχειρηματική αμοιβή υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ανεξάρτητα αν ο δικαιούχος της αμοιβής αυτής, είναι κάτοικος ημεδαπής ή αλλοδαπής. Οι παραπάνω διατάξεις, εφαρμόζονται, εφόσον οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρον, με βάση τη νομοθεσία του κράτους μέλους, στο οποίο έχει την έδρα της η προσωπική εταιρία.

2. Για τα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες με τη μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά ή νομικές οντότητες, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, η ανώνυμη εταιρία καταβάλλει φόρο με συντελεστή 40%. Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και για τα κέρδη που κεφαλαιοποιούν η διανέμουν οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και οι συνεταιρισμοί, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά ή νομικές οντότητες, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, καθώς και για τα κέρδη που εξάγει ή πιστώνει υποκατάστημα εγκατεστημένο στην Ελλάδα στο κεντρικό του στην αλλοδαπή.

3. Όσον αφορά στο φόρο της προηγούμενης περίπτωσης, εκδίδεται στο όνομα του φυσικού προσώπου βεβαίωση, η οποία περιέχει μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα στοιχεία: το ονοματεπώνυμο, τον Α.Φ.Μ. και τη διεύθυνση του δικαιούχου φυσικού προσώπου, το ποσό που διανεμήθηκε σε αυτόν, την ημερομηνία της έγκρισης και καταβολής καθώς και το ποσό του φόρου της παραπάνω περίπτωσης, που αντιστοιχεί στο ποσό του εισοδήματός του από τα μερίσματα αυτά.

4. Όταν ο δικαιούχος του εισοδήματος από μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές είναι φυσικό πρόσωπο, το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

5. Αν στα καθαρά κέρδη της ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμού περιλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από τη συμμετοχή του σε άλλη ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμού, για τα οποία έχει καταβληθεί φόρος στα διανεμόμενα κέρδη, σε περίπτωση διανομής κερδών, από το φόρο που υποχρεούται να καταβάλλει, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη καταβληθεί και αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη, τα οποία προέρχονται από τις πιο άνω συμμετοχές.

Παρακάτω παρατίθεται πίνακας, για την καλύτερη κατανόηση της 1<sup>ης</sup> περίπτωσης:

	<b>Κέρδη Διαχειριστικών Περιόδων που Ξεκινάνε από:</b>				
	<b>1.1.2010</b>	<b>1.1.2011</b>	<b>1.1.2012</b>	<b>1.1.2013</b>	<b>1.1.2014</b>
<b>Αδιανέμητα</b>	24%	23%	22%	21%	20%
<b>Διανεμόμενα</b>	40%				

Σχετικά τώρα, με τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος και είναι τα ακόλουθα: Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης, διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδας, καθώς και τα νοσοκομεία, βρεφοκομεία, κέντρα παιδικής μέριμνας και γηροκομεία που συνιστώνται από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, καθώς και τα Ανώτατα και Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που λειτουργούν με τη μορφή νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με εξαίρεση τα εισοδήματά τους από κινητές αξίες.

Τα εισοδήματα από κινητές αξίες φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις, εκτός από αυτά που προέρχονται από τόκους καταθέσεων ή ομόλογα και έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, για τα οποία με την παρακράτηση φόρου 10% που ενεργείται, εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση. Εν' όψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματα από ακίνητα και κινητές αξίες, συνάγεται ότι, η απαλλαγή των πιο πάνω νομικών προσώπων περιορίζεται μόνο στα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων. Όμως, ειδικά, το Ελληνικό Δημόσιο απαλλάσσεται και για τα εισοδήματα από κινητές αξίες επί των οποίων δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Καταργήθηκε, επίσης, η απαλλαγή του φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, όπως Ιεροί Ναοί, Ιερές Μητροπόλεις, Ιερές Μονές, Ιερές Μονές Αγίου Όρους, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς κλπ.

Τέλος, τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Ιερά Μονή Σινά, η Αποστολική Διακονία, ο Πανάγιος Τάφος, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κων/πόλεως, τα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου και οι Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα αντίστοιχα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, καθώς και φορείς ξένων θρησκευμάτων ή δογμάτων.

Όλα τα παραπάνω ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2010 και μετά.

## **ΆΡΘΡΟ 15**

### **ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι, η ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «Ελληνικά Χρηματιστήρια Α.Ε.», έχει υποχρέωση να γνωστοποιεί στο Υπουργείο Οικονομικών μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους, τα φυσικά και νομικά πρόσωπα προς τα οποία διανεμήθηκαν μερίσματα κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, από εταιρίες με μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου τους, τον αριθμό μερίδας στο Σύστημα Άυλων Τίτλων, τη Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγονται, καθώς και τα στοιχεία της εταιρίας που διένειμε το μέρισμα, το ύψος αυτού και το ποσό του φόρου που αναλογεί.

#### **1.15.1 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΆΥΛΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΝΑΝΤΙ ΤΗΣ ΕΚΔΟΤΡΙΑΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ**

Το απόρρητο επί των άυλων ανωνύμων μετοχών έναντι της εκδότριας εταιρίας καταργείται, προκειμένου να καταστεί δυνατό για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών εταιρίες να λαμβάνουν στοιχεία, όπως ονοματεπώνυμα,

διεύθυνση των μετόχων, κ.λπ., από την Ελληνικά Χρηματιστήρια Α.Ε., έτσι ώστε να εκδίδουν στη συνέχεια βεβαιώσεις για τα μερίσματα που λαμβάνουν οι μέτοχοί τους.

### **Άρθρο 17**

#### **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΣΕΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΘΕΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε ο τίτλος του άρθρου 82 του ΚΦΕ, από «Υποχρεώσεις υπηρεσιών» σε «Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά».

Επίσης, με τις νέες διατάξεις επεκτείνεται και στα Υπουργεία, στις Δικαστικές Αρχές, στους Οργανισμούς Κοινής Ωφέλειας, στα διάφορα (πλην τραπεζών) πιστωτικά ιδρύματα, στους συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, στις ενώσεις προσώπων καθώς και σε κάθε άλλο φορέα ή επαγγελματική οργάνωση, η υποχρέωση να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών αποκλειστικά με ηλεκτρονική μορφή διάφορα στοιχεία, ενώ με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις η υποχρέωση υποβολής (χωρίς την υποχρέωση να είναι ηλεκτρονική) περιοριζόταν μόνο στις δημόσιες, ΟΤΑ, Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου, στις δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμούς, καθώς και στις τράπεζες.

Περαιτέρω με τις ίδιες διατάξεις ορίζεται, ότι τα στοιχεία που θα υποβάλλονται θα είναι οικονομικού και φορολογικού ενδιαφέροντος, όπως αμοιβές, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιδοτήσεις, απαιτήσεις από δικαστικές διεκδικήσεις, στοιχεία για την παροχή αδειών άσκησης επαγγέλματος, πληροφορίες για κατοχή ακινήτων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών, πλοίων ή σκαφών αναψυχής και λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

Επίσης, προβλέπεται η έκδοση Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του αρμόδιου, κατά περίπτωση, Υπουργού με την οποία θα καθορίζεται το είδος των υποβαλλόμενων στοιχείων και πληροφοριών, ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων που προαναφέρθηκαν.

### **1.17.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΝΟΜΙΜΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ**

Σχετικά με τις υποχρεώσεις των νόμιμων ελεγκτών που διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης καθιερώνεται η υποχρέωση σε αυτούς και στα ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του Ν.3693/2008, για έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού.

Ειδικότερα τα πιο πάνω πρόσωπα υποχρεούνται πλέον να διενεργούν , παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, έλεγχο σε φορολογικά αντικείμενα, με βάση προγράμματα που θα καθορίζονται κάθε χρόνο από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικού σε συνεργασία με την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελεγκτών (ΕΛΤΕ) και να εκδίδουν σχετικό πιστοποιητικό το οποίο θα περιλαμβάνει παρατηρήσεις και παραβάσεις των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Το πιστοποιητικό αυτό θα κοινοποιείται στη συνέχεια, με ευθύνη του νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου, στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έκδοσή του. Κάθε παράλειψη των πιο πάνω προσώπων διώκεται και τιμωρείται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του Ν. 3693/2006.

### **1.17.2 ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ**

#### **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ**

Μετά τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, η υποχρέωση που υπάρχει για υποβολή όλων των στοιχείων που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες, μαζί με την οριστική δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ , επεκτείνεται και στους υπόχρεους σε έκδοση βεβαίωσης αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και από εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Πιο συγκεκριμένα ορίζονται τα εξής:

- Ο υπόχρεος σε έκδοση βεβαίωσης αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα, ο οποίος σε κάθε περίπτωση είναι επιτηδευματίας, ασκεί δηλαδή επιχείρηση ή επάγγελμα, χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο στην οποία αναγράφει το σύνολο των αμοιβών.
- Ο υπόχρεος σε έκδοση βεβαίωσης για εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις, ο οποίος σε κάθε περίπτωση είναι επιτηδευματίας, ασκεί δηλαδή

επιχείρηση ή επάγγελμα, χορηγεί μία μόνο βεβαίωση στην οποία αναγράφει το σύνολο του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

- Τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών, όπως επώνυμο, όνομα, πατρώνυμο ή επωνυμία κατά περίπτωση, αριθμό φορολογικού μητρώου, διεύθυνση κατοικίας ή επαγγέλματος (έδρας), κατά περίπτωση, είδος αποδοχών και προκειμένου για εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες τακτικές ή έκτακτες, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες, φόρος παρακρατηθείς, κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικών ταμείων, παρακρατηθείς φόρος επί των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα ή επί του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, κλπ. Υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας, μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών, την ετήσια οριστική δήλωση αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και την ετήσια οριστική δήλωση εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις κατά περίπτωση
- Ακόμη με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται κατηγορίες υπόχρεων, για τους οποίους οι πιο πάνω πληροφορίες υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα κατά περίπτωση. Πάντως, σε κάθε περίπτωση υπάρχει υποχρέωση υποβολής οριστικών δηλώσεων για κάθε μια από τις προαναφερόμενες τρεις κατηγορίες εισοδημάτων, δηλαδή εκείνων από μισθωτές υπηρεσίες, από ελευθέρια επαγγέλματα ή από μισθωτές επιχειρήσεις μαζί με τα πλήρη στοιχεία των αντίστοιχων βεβαιώσεων αποδοχών ή αμοιβών, ακόμη και σε εκείνες τις περιπτώσεις που δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου ή ενεργείται παρακράτηση φόρου ή δεν προβλέπεται παρακράτηση φόρου ( π.χ. η άσκηση του δικαιώματος προαίρεσης) ή πρόκειται για αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα εισοδήματα βάση ειδικής νομοθετικής διάταξης.
- Τονίζεται ότι, η υποχρέωση αυτή δεν υφίσταται για τις Δημόσιες Υπηρεσίες χωρίς ίδια διαχείριση, οι οποίες υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο τα πλήρη στοιχεία που προβλέπονται στις πιο πάνω βεβαιώσεις αποδοχών ή αμοιβών, καθώς δεν υποβάλλουν προσωρινά δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων και συνεπώς δεν είναι υπόχρεες σε υποβολή οριστικών δηλώσεων.

Επιπλέον, με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι, η υποχρέωση υποβολής των στοιχείων των πιο πάνω βεβαιώσεων και ειδικότερα εκείνων για αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα και για εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις στον

προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας, με την χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα, κατά περίπτωση, αρχίζει για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά, καθώς για τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες, η υποχρέωση αυτή υφίσταται σε χρήση από το οικονομικό έτος 2006 και μετά.

### **1.17.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ – ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ**

Με την παράγραφο 7 καθιερώνεται η υποχρέωση απόκτησης από τους λογιστές φοροτεχνικούς, κατόχους άδειας ασκήσεως επαγγέλματος του Ν.2515/1997, πιστοποιητικού που θα εκδίδεται από το Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδος. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών πρόκειται να καθορισθούν το περιεχόμενο του πιο πάνω πιστοποιητικού, οι προϋποθέσεις και τα κριτήρια, με βάση τα οποία θα χορηγείται, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων.

Προβλέπεται επίσης, ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί υποχρεούνται στην απόκτηση ψηφιακής υπογραφής για την επικοινωνία τους με την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών πρόκειται να καθορισθεί κάθε θέμα σχετικό με την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

Σχετικά με την ευθύνη και τις αρμοδιότητες του λογιστή φοροτεχνικού, ορίζεται ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι, πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς την συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά την μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες. Θα πρέπει να τις αποτυπώνουν αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για την φορολογούσα αρχή, ενώ όσον αφορά την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων, αυτή θα πρέπει να γνωστοποιείται από τους λογιστές φοροτεχνικούς στην αρμόδια φορολογούσα αρχή, με την μορφή δήλωσης που θα συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με τις ίδιες διατάξεις θεσμοθετείται και νομοθετικά η υποχρέωση των λογιστών φοροτεχνικών για την υπογραφή, πέρα από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, αρχικών, συμπληρωματικών, τροποποιητικών, κ.λπ., και των συνυποβαλλόμενων εντύπων ή καταστάσεων, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικίες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, με υποχρεωτική αναγραφή, κατά την υποβολή των δηλώσεων, του ονοματεπώνυμου τους, της διεύθυνσης κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματος τους κατά περίπτωση, του ΑΦΜ τους, της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για την φορολογία τους, του αριθμού μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος τους και της κατηγορίας της άδειας τους. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα από την δημοσίευση του Ν. 3842/2010 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή για δηλώσεις που υποβάλλονται από 23.4.2010 και μετά. Ειδικά η κατάσταση με τις εκπιπόμενες δαπάνες και η δήλωση για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων που προβλέπονται από τις νέες διατάξεις, θα συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους (2011 και επόμενων), καθώς με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, καθορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 των νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ΚΦΕ, καθώς και τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτές, στα οποία όμως δεν συμπεριλαμβάνεται η προβλεπόμενη από τις πιο πάνω διατάξεις κατάσταση των λογιστικών διαφορών, καθόσον κατά τον χρόνο έκδοσης της πιο πάνω Α.Υ.Ο δεν είχε ακόμη ψηφισθεί ο νέος νόμος.

Τέλος με την παράγραφο 10 καταργείται για νομοθετικούς λόγους το άρθρο 49 του Ν.2065/1992, το οποίο όριζε τα ακόλουθα:

1. Οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος και απόδοσης παρακρατούμενων φόρων οποιουδήποτε επιτηδευματία φυσικού ή νομικού προσώπου υπογράφονται υποχρεωτικά και από τον προϊστάμενο του λογιστηρίου ή από τον υπεύθυνο λογιστή, που τηρεί τα βιβλία αυτού ή, αν δεν απασχολείται λογιστής, το πρόσωπο που συμπράττει στη σύνταξη των δηλώσεων, οι οποίοι βεβαιώνουν ότι, τα στοιχεία που αναγράφονται στη δήλωση συμφωνούν με τα δεδομένα των βιβλίων και ότι, το εισόδημα που δηλώνεται, έχει προσδιοριστεί, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.
2. Κάτω από την υπογραφή του προσώπου που υπογράφει τις δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση αυτού και ο αριθμός της ταυτότητάς του.



3. Ο προϊστάμενος του λογιστηρίου του επιτηδευματία ή άλλο πρόσωπο, που υπογράφει την παραπάνω δήλωση, έχει όλες τις ευθύνες, που προβλέπονται από το Ν. 1599/1986. Η παράλειψη της υπογραφής του λογιστή πρέπει να αιτιολογείται από το φορολογούμενο με δήλωση του Ν. 1599/1986.
4. Στην περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί λογιστή και η δήλωση φόρου εισοδήματος δεν υπογράφεται από αυτόν, οι αποδοχές αυτού δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λογιστή μέχρι το  $\frac{1}{4}$  των ετήσιων αποδοχών του.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**



## ΆΡΘΡΟ 21

### ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Μετά τις αλλαγές που έγιναν με το Ν. 3842/2010, παρατίθενται τα ακόλουθα:

1. Οι συμβάσεις αγοράς εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο ή ενήλικο άγαμο απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο αυτής που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Για την έννοια του οικοπέδου έχουν εφαρμογή οι σχετικές πολεοδομικές διατάξεις.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και όταν ο αγοραστής είναι κύριος εξ αδιαίρετου ποσοστού ή ψιλός κύριος ή επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας, ώστε να γίνει κύριος ολόκληρου του ακινήτου, καθώς και στην περίπτωση αγοράς μη οικοδομήσιμου οικοπέδου, το οποίο με προσκύρωση ή αγορά τμήματος ομόρου οικοπέδου καθίσταται οικοδομήσιμο. Η ανωτέρω απαλλαγή παρέχεται και κατά την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου και από τους δύο συζύγους.

Η απαλλαγή του εγγράφου παρέχεται και στα εξής πρόσωπα:

- α) στο χήρο ή διαζευγμένο που έχει την επιμέλεια των ανηλίκων τέκνων της οικογένειας,
- β) στην άγαμη μητέρα ανηλίκων τέκνων ή στον εξ αναγνωρίσεως πατέρα, εφόσον του έχει ανατεθεί η επιμέλεια των τέκνων,
- γ) στον άγαμο ενήλικο, ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή σε έγγαμο που έχει προστατευόμενα τέκνα, ανεξάρτητα από την ηλικία τους, που παρουσιάζουν την ίδια αναπηρία, και
- δ) στον επιζώντα σύζυγο και τα ανήλικα τέκνα του αποβιώσαντος, στο όνομα του οποίου είχε εγκριθεί δάνειο από τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας για αγορά κατοικίας, που χορηγείται στους ως άνω κληρονόμους, ανεξάρτητα από το αν η αγορά γίνεται από τον έναν ή από όλους τους κληρονόμους μαζί εξ αδιαίρετου.

Επίσης, την απαλλαγή του άγαμου δικαιούνται και τα ανήλικα τέκνα, τα οποία στερούνται και τους δύο γονείς τους και τελούν υπό επιτροπεία ή υπό την επιμέλεια τρίτου προσώπου, που ορίστηκε με δικαστική απόφαση είτε αγοράζουν ακίνητο εξ αδιαιρέτου είτε αγοράζουν αυτοτελώς χωριστό ακίνητο το καθένα. Την απαλλαγή του άγαμου δικαιούται και ο σύζυγος που βρίσκεται σε διάσταση και έχει καταθέσει αίτηση ή αγωγή διαζυγίου τουλάχιστον έξι (6) μήνες πριν από το χρόνο της αγοράς. Αν έχει την επιμέλεια των ανήλικων τέκνων της οικογένειας, δικαιούται απαλλαγή ως έγγαμος. Αν δεν λυθεί ο γάμος με διαζύγιο μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά, αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή και καταβάλλεται ο οικείος φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού.

Εάν ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτού, που είναι κύριοι κατοικίας ή οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτών, μεταβιβάσουν με επαχθή ή χαριστική αιτία την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο επί της κατοικίας ή του οικοπέδου, το εμβαδόν των οποίων πληροί κατά το χρόνο της μεταβίβασης τις στεγαστικές τους ανάγκες, δεν παρέχεται απαλλαγή πριν από την παρέλευση χρονικού διαστήματος πέντε (5) ετών από τη μεταβίβαση της επικαρπίας ή της οίκησης ή του ιδανικού μεριδίου. Το ανωτέρω χρονικό διάστημα απαιτείται και όταν μεταβιβάζεται η ψιλή κυριότητα οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτού.

2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:

α) Για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ ενώ, από έγγαμο ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας διακοσίων εβδομήντα πέντε χιλιάδων (275.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.

β) Για αγορά οικοπέδου από άγαμο μέχρι ποσού αξίας πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, ενώ από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.

Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μίας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για

επιφάνεια εκάστου έως είκοσι (20) τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε συμβάσεις αγοράς ακινήτων, εφόσον ο αγοραστής κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα και εντάσσεται στις ακόλουθες κατηγορίες δικαιούχων:

α) Έλληνες

β) ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης,

γ) πολίτες των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

δ) αναγνωρισμένοι πρόσφυγες, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 96/2008 (ΦΕΚ 152 Α'), και

ε) πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 150/2006 (ΦΕΚ 160 Α').

4. Το αγοραζόμενο οικόπεδο ή το οικόπεδο, στο οποίο έχει ανεγερθεί η αγοραζόμενη κατοικία, πρέπει να είναι οικοδομήσιμο κατά το χρόνο της αγοράς. Η συνδρομή αυτής της προϋπόθεσης βεβαιώνεται από τις αρμόδιες Δημόσιες Υπηρεσίες ή από αντίστοιχη δήλωση μηχανικού κατά τις διατάξεις του ν. 651/1977 και του ν. 1337/ 1983 πάνω στο τοπογραφικό διάγραμμα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

## **Άρθρο 22**

### **ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

#### **1.22.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ - ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ**

Σχετικά με τους συντελεστές φόρου μεταβίβασης ακινήτων, έχουν γίνει οι εξής τροποποιήσεις:

- Ο συντελεστής φόρου μεταβίβασης έχει οριστεί σε 8% για αξία μέχρι 20.000,00€. Αν το ποσό αυξηθεί, τότε η φορολόγηση γίνεται με 10%
- Ο βασικός συντελεστής μειώνεται στο μισό ή στο ένα τέταρτο σε ορισμένες εταιρικές μεταβιβάσεις.

Οι συντελεστές φόρου εισοδήματος είναι οι εξής:

- 8% για το μέχρι 20.000 ευρώ τμήμα της φορολογητέας αξίας και

- 10% για το άνω του ποσού αυτού τμήμα της, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη πυροσβεστικής υπηρεσίας στην περιοχή.
- Στο ποσό του κύριου φόρου επιβάλλεται και φόρος υπέρ δήμων και κοινοτήτων 3%.

### **Εφαρμογή**

- Φορολογούμενος αγοράζει οικόπεδο αξίας 8.800 ευρώ. Ο φόρος μεταβίβασης θα υπολογισθεί με συντελεστή 8%.
- Φορολογούμενος αγοράζει οικόπεδο αξίας 22.000 ευρώ. Ο αναλογούν φόρος θα υπολογιστεί για το μέχρι των 20.000 ευρώ τμήμα της αγοραίας αξίας με συντελεστή 8%, για το άνω δε των 2.000 ευρώ τμήμα με συντελεστή 10%. Ο φόρος μεταβίβασης που προκύπτει μειώνεται στο μισό ή στο ένα τέταρτο ανάλογα με τη νομική μορφή της πραγματοποιούμενης μεταβίβασης ή την ιδιότητα των συμβαλλόμενων προσώπων.

Οι κυριότερες κατηγορίες είναι οι ακόλουθες:

- α) Φ.Μ.Α. μειωμένος στο τέταρτο: Οι περιπτώσεις που ο Φ.Μ.Α. μειώνεται στο τέταρτο είναι η αυτούσια διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων, η διάλυση Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε. και η μεταβίβαση των ακινήτων της εταιρείας στους εταίρους της κατά τον λόγο της εταιρικής τους μερίδας καθώς και η απόληψη ακινήτων της εταιρείας από εταίρους που αποχωρούν από αυτή.
- β) Φ.Μ.Α. μειωμένος στο μισό: Οι περιπτώσεις που ο Φ.Μ.Α. μειώνεται στο μισό, είναι περιπτώσεις όπως η ανταλλαγή ακινήτων ίσης αξίας, η υποχρεωτική ανταλλαγή οικοπέδων, η συγχώνευση Α.Ε και Συνεταιρισμών, η αναγκαστική απαλλοτρίωση για δημόσια ωφέλεια καθώς και η συνένωση οικοπέδων.
- γ) Κατάργηση της απαλλαγής πρώτης κατοικίας για τους Έλληνες ή ομογενείς του εξωτερικού που δεν κατοικούν στην Ελλάδα κατά τον χρόνο της αγοράς. Παράλληλα, καταργήθηκαν οι γεωργικές απαλλαγές κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών και ο φόρος υπολογίζεται πλέον με βάση τα αφορολόγητα ποσά και τους φορολογικούς συντελεστές.

### **1.22.2 ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΚΑΙ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ**

Το αφορολόγητο όριο της γονικής παροχής και κληρονομιάς πρώτης κατοικίας ανέρχεται σε:

- 200.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο και
- 250.000 ευρώ για κάθε έγγαμο. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 25.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και κατά 30.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, εφόσον στον δικαιούχο περιέρχεται μόνο μία κατοικία εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.
- Για κληρονομιά ή γονική παροχή οικοπέδου, το αφορολόγητο ποσό φτάνει μέχρι 50.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο και μέχρι 100.000 ευρώ για κάθε έγγαμο. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 10.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και κατά 15.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, εφόσον στον δικαιούχο περιέρχεται μόνο ένα οικόπεδο εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.

### **1.22.3 ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ**

Όσο αφορά στις γεωργικές εκτάσεις, παρέχεται πλήρης απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά ή ανταλλαγή γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους, σε όλους τους αγρότες (νέους, νεοεισερχόμενους ή άνω των 40 ετών), χωρίς κανένα περιορισμό (ανώτατο όριο) ως προς την αξία ή την έκταση των αγροτικών ακινήτων.

### **1.22.4 ΔΙΜΗΝΙΑΙΕΣ ΔΟΣΕΙΣ**

Ο φόρος στις υποθέσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 26/1/2010 για τις κληρονομίες και από 8/1/2010 για τις δωρεές και γονικές παροχές, καταβάλλεται ως εξής:

- Σε 12 ίσες διμηνιαίες δόσεις των 500 ευρώ, αν η βεβαίωση έγινε με βάση τη δήλωση του υπόχρεου ή την έκδοση οριστικής πράξης ή έπειτα από συμβιβασμό και την καταβολή του 1/5 ή ύστερα από απόφαση δικαστηρίου ή από δικαστικό συμβιβασμό.
- Σε 6 ίσες διμηνιαίες δόσεις των 300 ευρώ, αν η βεβαίωση του 25% του φόρου έγινε έπειτα από άσκηση προσφυγής.
- Σε περίπτωση κληρονομιάς, αν ο κληρονόμος είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων διπλασιάζεται.

### **ΆΡΘΡΟ 23**

#### **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΑΥΤΟΜΑΤΟΥ ΥΠΕΡΤΙΜΗΜΑΤΟΣ &**

#### **ΤΕΛΟΥΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.**

Με την προτεινόμενη διάταξη του άρθρου 23 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 2-19 του Ν.3427/2005, με τις οποίες επιβλήθηκε στις με επαχθή αιτία μεταβιβάσεις ακινήτων, που έχουν αποκτηθεί μετά την 1/1/2006, ο φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος και το τέλος συναλλαγής ακινήτων.

Η κατάργηση αυτή κρίνεται επιβεβλημένη, καθώς θα συμβάλει στην απλοποίηση του φορολογικού συστήματος, τη μείωση του διαχειριστικού κόστους καθώς επίσης στη δικαιότερη και ίση φορολογική μεταχείριση των συναλλασσομένων. Παράλληλα, δε, θα επιφέρει σημαντική αύξηση των δημοσίων εσόδων. Σημειώνεται ότι για το έτος 2009 η μείωση των φορολογικών εσόδων που προήλθαν από τις αγοραπωλησίες ακινήτων ανήλθε περίπου στο ποσό των 130 εκ. ευρώ.

### **ΆΡΘΡΟ 24**

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ**

#### **ΔΩΡΕΩΝ & ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ**

Με τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, αντικαθίσταται η προϊσχύουσα διάταξη, ως εξής:

Οι φορολογούμενοι είναι υποχρεωμένοι, μέσα σε χρονικό διάστημα ενός έτους, να υποβάλλουν δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. Για τον υπολογισμό του φόρου στις υποθέσεις αυτές, ως χρόνος φορολογίας λαμβάνεται υπόψη, η ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.3842/2010 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.



## ΆΡΘΡΟ 26

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ

#### ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ, ΤΗΛΕΟΠΤΙΚΑ ΈΠΑΘΛΑ Κ.ΛΠ.

Οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία, που αφορούν τη φορολογία κερδών από λαχεία, αντικαθίστανται, τροποποιούνται και συμπληρώνονται ως εξής:

Η παράγραφος 1 του άρθρου 58 αντικαθίστανται ως εξής: «Σε φόρο υποβάλλονται τα κέρδη από τα λαχεία που κυκλοφορούν στην Ελλάδα, καθώς και τα κέρδη από τα παιχνίδια και από τα κάθε είδους στοιχήματα προκαθορισμένης ή μη απόδοσης που διενεργούνται από τις εταιρίες ΟΠΑΠ Α.Ε. και ΟΔΙΕ Α.Ε. και τα κέρδη από τις λαχειοφόρες ομολογίες και τις λαχειοφόρες αγορές, τα οποία προκύπτουν από κληρώσεις που γίνονται στην Ελλάδα, καθώς και οι κάθε είδους παροχές που προσφέρονται σε όσους συμμετέχουν σε παιχνίδια ή διαγωνισμούς ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς οποιασδήποτε μορφής που διενεργούνται στην Ελλάδα».

Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 58 αντικαθίστανται ως εξής: «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο καταβολής του κέρδους ή της παροχής. Αν αντικείμενο του φόρου είναι κινητό ή ακίνητο ή άλλο περιουσιακό στοιχείο, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία του, που εξευρίσκεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 9 έως και 16 και 18».

Το άρθρο 60 αντικαθίσταται ως εξής: «Τα κέρδη που ορίζονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 58 υποβάλλονται σε φόρο ανά γραμμάτιο λαχείου ή ανά στήλη παιχνιδιού ή στοιχήματος, μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού εκατό (100) ευρώ, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για κέρδη μέχρι χίλια (1.000) ευρώ και με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για κέρδη από χίλια ένα (1.001) ευρώ και πάνω. Τα κέρδη και οι παροχές που ορίζονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 58 υποβάλλονται σε φόρο με 121 συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού χιλίων (1.000) ευρώ ανά αντικείμενο».

Η παράγραφος 1 του άρθρου 91 αντικαθίσταται ως εξής: «Αυτός που ενεργεί την πληρωμή των κερδών ή που καταβάλλει τις παροχές που υπόκεινται σε

φορολογία κατά το άρθρο 58 υποχρεώνεται σε υποβολή δήλωσης για λογαριασμό του υπόχρεου σε φόρο».

Το άρθρο 93 αντικαθίσταται ως εξής: «Για το φόρο στα κέρδη του άρθρου 58 αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της αρμόδιας για τη φορολογία κεφαλαίου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας του ενεργούντος την κλήρωση, το παιχνίδι, το στοίχημα ή το διαγωνισμό».

Το άρθρο 98 αντικαθίσταται ως εξής: « Το συνολικό ποσό που προέρχεται, μετά τη λήξη κάθε οικονομικού έτους, από τα αδιάθετα ποσά από τη στρογγυλοποίηση των μεριδίων, καθώς και από την παραγραφή των κερδών των παιχνιδιών και στοιχημάτων που διενεργούνται από τις εταιρίες ΟΠΑΠ Α.Ε. και ΟΔΙΕ Α.Ε. υπόκειται σε φόρο με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Οι διατάξεις των άρθρων 91 έως και 97 εφαρμόζονται ανάλογα».

Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται στις κληρώσεις, στα παιχνίδια, στα στοιχήματα και στους διαγωνισμούς που διενεργούνται από την 1<sup>η</sup> Μαΐου 2010 και μετά.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ**  
**ΠΟΛ.1094/14.6.2010**



Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 27 έως και 50 του Ν. 3842 (Φ.Ε.Κ. 58 Α΄ 23-4-2010) και οδηγίες, για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Με τις ανωτέρω διατάξεις, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα, από το έτος 2010 και κάθε επόμενο. Ειδικότερα, για καθένα από τα άρθρα που κοινοποιούνται, παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

## **ΆΡΘΡΟ 27**

### **ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

Σύμφωνα με το άρθρο 27, προβλέπεται η επιβολή φόρου στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Για την εφαρμογή του νόμου στην έννοια της ακίνητης περιουσίας περιλαμβάνονται τα εξής:

1. Το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης επί ακινήτων.
2. Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε 1 κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακαλύπτου χώρου οικοδομής των πιο πάνω ακινήτων.

Ο φόρος επιβάλλεται στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου, είναι ετήσιος και η επιβολή του αρχίζει από το έτος 2010.

Επιπλέον, προβλέπεται ότι, η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων λαμβάνεται όπως αυτή ορίζεται στον Αστικό Κώδικα (Α.Κ.). Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Α.Κ., ακίνητα είναι μόνο το έδαφος και τα συστατικά μέρη αυτού. Γενικά, κατά το αστικό δίκαιο, συστατικά είναι τα πράγματα που δεν μπορούν να αποχωρισθούν από το κύριο πράγμα, χωρίς να υποστούν βλάβη τα ίδια ή το κύριο πράγμα ή να αλλοιωθεί η ουσία ή ο προορισμός τους.

Επίσης, σύμφωνα με τον Α.Κ., συστατικά είναι τα πράγματα εκείνα που είναι συνδεδεμένα με το έδαφος στερεά, ιδιαίτερα τα οικοδομήματα, καθώς και όλα τα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν για να ανεγερθεί μια οικοδομή (π.χ. πέτρες, τσιμέντο, σίδερα, τούβλα κ.λπ.) ή που συναρμόστηκαν με την οικοδομή (π.χ. πόρτες, παράθυρα κ.λπ.).

Σε ότι αφορά στην κυριότητα πάνω στο ακίνητο, εκείνη εκτείνεται, εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, στο χώρο πάνω και κάτω από το έδαφος. Σε περίπτωση που η επικαρπία έχει αποχωριστεί από την κυριότητα, φορολογούνται τόσο ο επικαρπωτής όσο και ο ψιλός κύριος, αλλά καθένας χωριστά για το εμπράγματο δικαίωμά του. Αν σε κατοικία ή τμήμα αυτής έχει συσταθεί η προσωπική δουλειά της οίκησης, ο δικαιούχος αυτής θα φορολογηθεί ως επικαρπωτής, ενώ ο κύριος του ακινήτου, για όλο το κτίσμα ή μέρος αυτού, θα φορολογηθεί ως ψιλός κύριος.

## **Άρθρο 28**

### **ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

Με το άρθρο 28 ορίζεται ότι, υπόχρεο σε φόρο είναι κάθε πρόσωπο που κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας έχει ακίνητη περιουσία στην Ελλάδα, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 27 του Ν.3842/2010. Το πρόσωπο αυτό μπορεί να είναι:

- α) φυσικό, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια ή την κατοικία του,
- β) νομικό, ανεξάρτητα από το αν η έδρα του είναι στην Ελλάδα ή την αλλοδαπή.

Επιπλέον, φορολογείται η ακίνητη περιουσία της 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές. Επομένως, αν μετά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου μεταβιβάσθει το ακίνητο σε άλλο πρόσωπο η υποχρέωση για φόρο βαρύνει εκείνον, που ήταν κύριο ή είχε το εμπράγματο δικαίωμα στο ακίνητο την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του οικείου έτους φορολογίας.

Ειδικότερα, υπόχρεοι σε φόρο είναι όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους και συγκεκριμένα:

- α) Όποιος αποκτά ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.
- β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης, με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.

γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.

δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσία, και συγκεκριμένα:

- Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους από τη φορολογία.
- Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς, αιτία θανάτου (πρόταση και αποδοχή), εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

Επίσης, για τη φορολογία αυτή, υπόχρεοι σε φόρο είναι και:

- Ο αγοραστής ακινήτου από το προσύμφωνο, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου, στο οποίο υπάρχει ο όρος της αυτοσύμβασης. Αυτό δεν ισχύει για τις περιπτώσεις εργολαβικών προσυμφώνων, που περιέχουν τον όρο της αυτοσύμβασης.
- Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων – κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά, χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.
- Ο υπόχρεος γονέας για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων τους.
- Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.
- Ο εκτελεστής διαθήκης για την κληρονομαία ακίνητη περιουσία για το χρονικό διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας.
- Ο νομέας των επίπεδων ακινήτων. Αν το ακίνητο εκδικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε.
- Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος, για την αξία των ακινήτων του που δεν πουλήθηκαν, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν από τον οικοπεδούχο σε αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει (εργολαβικό αντάλλαγμα), μετά την πάροδο τριών ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

Επίσης, από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο για τα ακίνητα του εργολαβικού ανταλλάγματος και πριν την πάροδο της τριετίας από το έτος έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας είναι ο εργολάβος, εφόσον αυτά έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο. Για το έτος 2011, η εταιρία οφείλει να αναγράψει στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας που θα υποβάλλει στο κατάστημα και να καταβάλλει το φόρο που του αναλογεί. Ο φόρος θα καταβληθεί από την κατασκευάστρια Α.Ε., διότι το συγκεκριμένο ακίνητο έχει χρησιμοποιηθεί από αυτήν πριν την παρέλευση της τριετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του 2010 (δηλαδή μετά την παρέλευση της τριετίας), έχει μείνει απούλητο ένα διαμέρισμα από το εργολαβικό ανάλλαγμα. Στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2012, η εργολήπτρια εταιρία θα δηλώσει, εκτός από το κατάστημα, και το διαμέρισμα που δεν έχει πωληθεί, γιατί έχει παρέλθει η τριετία από την αρχική οικοδομική άδεια. Η τριετία παρέχεται μόλις περάσει η αντίστοιχη ημερομηνία του τελευταίου χρόνου έκδοσης της οικοδομικής άδεια.

## **ΆΡΘΡΟ 29**

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ**

Σύμφωνα με το άρθρο 29, απαλλάσσονται από το φόρο:

1. Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα. Τονίζεται ότι, τα νομικά πρόσωπα δεν απαλλάσσονται από τον φόρο για την αξία των εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού γηπέδων τους.
2. Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις, ανεξάρτητα αν ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και αν τα πρόσωπα αυτά τα εκμεταλλεύονται ή όχι. Γενικά, ο χαρακτηρισμός μιας έκτασης ως δάσους ή δασικής ή μη, ανάγεται στη Διοίκηση και, σε περίπτωση αμφισβήτησης, στο ΣτΕ. Έτσι όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής δάσους ή δασικής έκτασης απαιτείται:
  - Βεβαίωση από τη σχετική Διεύθυνση Δασών νομαρχιακού επιπέδου, στις περιπτώσεις που έχει καταρτιστεί το δασολόγιο ενός νομού με την κύρωση του δασικού χάρτη της περιοχής από τον Υπουργό Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

- Βεβαίωση των αρμόδιων επιτροπών, στις περιπτώσεις που δεν έχει ακόμη καταρτιστεί δασολόγιο.
- Απόφαση του οικείου Νομάρχη στις περιπτώσεις αναδασωτέων εκτάσεων.
- Απόφαση του αρμόδιου Γενικού Γραμματέα της Περιφέρειας, στις περιπτώσεις δασών, που ασκούν ιδιαίτερη προστατευτική επίδραση επί των εδαφών και των υπόγειων υδάτων. Ειδικά για τα δάση που εμπίπτουν στην Περιφέρεια ευθύνης της Περιφέρειας Αττικής και του νομού Θεσσαλονίκης, η κατάταξη αυτή γίνεται με απόφαση του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων. Συνεπώς, σε περίπτωση επίκλησης της σχετικής απαλλαγής απαιτείται η προσκόμιση του οικείου Φ.Ε.Κ. ή της σχετικής βεβαίωσης από την αρμόδια διοικητική αρχή.

3. Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Τούτο σημαίνει ότι η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν, με βάση τη νομοθεσία του αλλοδαπού κράτους, τα ακίνητα που βρίσκονται στο κράτος αυτό, και ανήκουν στην Ελλάδα και χρησιμοποιούνται ως εγκατάσταση της Ελληνικής Πρεσβείας ή Προξενείου, απαλλάσσονται του αντίστοιχου φόρου. Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής, με τον όρο της αμοιβαιότητας, ακινήτων ιδιοκτησίας ξένων κρατών που χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων, απαιτείται βεβαίωση του Υπουργείου Εξωτερικών.

4. Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας, τονίζουμε πως η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν, στη νομοθεσία του Κράτους - την ιθαγένεια του οποίου έχουν τα πρόσωπα αυτά - υπάρχει αντίστοιχη διάταξη που να απαλλάσσει από τον οικείο φόρο τους έλληνες, πρεσβευτές, πράκτορες του Ελληνικού Κράτους. Η απαλλαγή αφορά μόνο τα ακίνητα των πρεσβευτών, διπλωματικών αντιπροσώπων ή πρακτόρων, οι οποίοι είναι διαπιστευμένοι στην Ελλάδα το έτος φορολογίας. Η βεβαίωση των ανωτέρω προϋποθέσεων χορηγείται από το Υπουργείο Εξωτερικών.

5. Τα ακίνητα που ανήκουν σε πρόξενους και προξενικούς πράκτορες (διαπιστευμένους στην Ελλάδα το έτος φορολογίας), καθώς και στο κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα,



με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων. Η βεβαίωση για την αμοιβαιότητα χορηγείται από το Υπουργείο Εξωτερικών. Επιπλέον, για τους πρόξενους και τους προξενικούς πράκτορες απαιτείται βεβαίωση της ιδιότητάς τους από το Υπουργείο Εξωτερικών, ενώ για το κατώτερο προσωπικό η βεβαίωση χορηγείται από τον πρέσβη ή τον πρόξενο. Η ιθαγένεια, όπου απαιτείται στις ανωτέρω περιπτώσεις, πιστοποιείται από το διαβατήριο ή ταυτότητα.

6. Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας. Η δέσμευση αυτή πρέπει να υπάρχει κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και αποδεικνύεται με σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Εφορίας Αρχαιοτήτων.

7. Τα κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Απαραίτητη προϋπόθεση για να εξαιρεθούν του φόρου τα κτίσματα αυτά είναι η προσκόμιση της άδειας ή του πρωτοκόλλου κατεδάφισης, τα οποία να είναι σε ισχύ κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

8. Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα. Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής ακινήτων, τα οποία είναι επιταγμένα από το Στρατό, απαιτείται η προσκόμιση της Διυπουργικής Απόφασης Επίταξης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εθνικής Άμυνας.

9. Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημόσιου, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία καθώς και τα ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού.

10. Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης καθώς και τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε Δήμο ή Κοινότητα. Ειδικότερα, απαλλάσσονται τα κοινής χρήσεως πράγματα, όπως για παράδειγμα πλατείες, πεζοδρόμια, εξωτερικές στοές, υπόγειες διαβάσεις, γέφυρες, δημόσια άλση, δημόσιοι κήποι, λιμάνια, όρμοι, αιγιαλοί, όχθες πλεύσιμων ποταμών και μεγάλων λιμνών, η κοίτη ποταμού, τα ελευθέρως και αενάως ρέοντα ύδατα, οι βραχονησίδες, οι πηγές, τα υδραγωγεία, οι αγωγοί ύδρευσης και αποχέτευσης, οι δημοτικοί ή κοινοτικοί δρόμοι, οι ιδιωτικοί δρόμοι που προϋπάρχουν του 1923 και οι αγροτικοί δρόμοι που έχουν δοθεί σε δημόσια χρήση, εφόσον δεν ανήκουν στο Δημόσιο.

Περαιτέρω, απαλλάσσονται του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και τα προορισμένα για την εξυπηρέτηση δημοτικών και κοινοτικών σκοπών ακίνητα (π.χ.

δημοτικά στάδια, δημοτικά θέατρα, δημοτικά νεκροταφεία, τα κτήρια που στεγάζουν δημοτικές και κοινοτικές υπηρεσίες κ.λπ.).

11. Τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., καθώς και αθλητικών εγκαταστάσεων, οι υπηρεσίες των οποίων διατίθενται δωρεάν.

Τονίζεται ότι, η απαλλαγή των περιπτώσεων 8 και 9 της παρούσας παρέχεται αποκλειστικά για το μέρος των ακινήτων που χρησιμοποιούνται για την επιτέλεση των ανωτέρω δημοσίων σκοπών και δεν περιλαμβάνει λοιπές χρήσεις του ίδιου ακινήτου (π.χ. κυλικεία, αναψυκτήρια, καταστήματα, κ.λπ.). Η ίδια απαλλαγή παρέχεται και σε περιπτώσεις ανέγερσης δημόσιων κτιρίων, όπου απαιτούνται δυο πράξεις. Ο καθορισμός του χώρου για ανέγερση δημόσιου κτιρίου με το σχέδιο πόλεως και η πράξη αναγκαστικής απαλλοτρίωσης του χώρου.

12. Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράς και λειτουργούν χάριν κοινής ωφελείας, καθώς και τα εδαφοτεμάχια έδρασης πύργων και γραμμών μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας.

13. Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης, τις συνδικαλιστικές οργανώσεις, την Αρχαιολογική Εταιρεία, την Τράπεζα της Ελλάδος, τα Μουσεία, το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τις Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές και τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται της διατάξεις του ν. 3647/2008.

#### Ειδικότερα:

ι. Για την Αρχαιολογική Εταιρεία ιδιοχρησιμοποιούμενα είναι τα ακίνητα, στα οποία θεωρείται ότι επιτελείται ο σκοπός της. Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Οργανισμού της η Αρχαιολογική Εταιρεία, έχει σκοπό να συνεργεί:

- Στην ανεύρεση, συλλογή, συντήρηση, διαφύλαξη, αναστύλωση, επισκευή και επιστημονική έρευνα των μνημείων της αρχαιότητας, συμπεριλαμβανομένων και των χριστιανικών, βυζαντινών και λοιπών μνημείων μέχρι της Ελληνικής Επανάστασης.

- Στη μελέτη του βίου των αρχαίων και την εξερεύνηση της βυζαντινής και μεσαιωνικής αρχαιολογίας και τέχνης, και
  - Στη διάδοση γνώσεων περί της ιστορίας της αρχαίας και της νεότερης τέχνης.
- ii. Ως μουσείο, σύμφωνα με το άρθρο 45 του Ν.3028/2002, νοείται η υπηρεσία ή ο οργανισμός μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς ίδια νομική προσωπικότητα, που αποκτά, δέχεται, φυλάσσει, συντηρεί, καταγράφει, τεκμηριώνει, ερευνά, ερμηνεύει και κυρίως εκθέτει και προβάλλει στο κοινό συλλογές αρχαιολογικών, καλλιτεχνικών, εθνολογικών ή άλλων υλικών μαρτυριών του ανθρώπου και του περιβάλλοντός του, με σκοπό τη μελέτη, την εκπαίδευση και την ψυχαγωγία. Ως μουσεία μπορούν να θεωρηθούν επίσης υπηρεσίες ή οργανισμοί που έχουν παρεμφερείς σκοπούς και λειτουργίες, όπως τα μουσεία ανοικτού χώρου. Για την ίδρυση και λειτουργία Μουσείου από το Δημόσιο, εκδίδεται απόφαση του Υπουργού Πολιτισμού. Όμοια απόφαση εκδίδεται και για την αναγνώριση μουσείου που ιδρύεται από ή ανήκει σε άλλο νομικό πρόσωπο, μετά από αίτηση αυτού. Ως εκ τούτου, οι Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές στην Ελλάδα είναι φορείς εποπτευόμενοι από το Υπουργείο Πολιτισμού, που λειτουργούν ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ως εκ τούτου, για να υπαχθεί σε αυτή την απαλλαγή νομικό πρόσωπο που ανήκει σε αυτή την κατηγορία, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας Διεύθυνσης του Υπουργείου Πολιτισμού ότι πρόκειται περί Ξένης Αρχαιολογικής Σχολής.
- Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο, οι γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξάνδρειας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας.
  - Τα ακίνητα της χερσονήσου του Άθω, από τη Μεγάλη Βίγλα και πέρα, η οποία αποτελεί την περιοχή του Αγίου Όρους, απαλλάσσονται λόγω της συνταγματικής κατοχύρωσης του ειδικού καθεστώτος του.
  - Στην έννοια των απαλλασσομένων ακινήτων εντάσσονται και αυτά που ανήκουν σε γνωστές θρησκείες και στεγάζουν τις υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις διοικητικές ανάγκες αυτών.

- Επιπλέον, τα ημιτελή κτίσματα που προορίζονται αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση των λατρευτικών σκοπών κάθε γνωστής θρησκείας ή δόγματος, απαλλάσσονται του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Επισημαίνεται ότι, τα ακίνητα που προορίζονται για την εξυπηρέτηση θρησκευτικών σκοπών, προσλαμβάνουν την ιδιότητα αυτή, είτε αμέσως από το Νόμο, είτε με τη βούληση του ιδιοκτήτη. Έτσι, αναφορικά με τους χώρους, όπου ασκείται δημόσια λατρεία, προκειμένου να χορηγηθεί η εν λόγω απαλλαγή, απαιτείται, για τους ναούς και ευκτήριους οίκους, άδεια λειτουργίας από τον υπουργό Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων και για τις μονές, απαιτείται το προεδρικό διάταγμα της ίδρυσής τους.
- Σωματεία ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν μόνο θρησκευτικούς σκοπούς και διεκπεραιώνουν για λογαριασμό των αντίστοιχων εκκλησιών – ευκτήριων οίκων γνωστής θρησκείας ή δόγματος, με τους οποίους συνδέονται άμεσα, επειδή αυτοί στερούνται νομικής προσωπικότητας, δικαιούνται αυτή την απαλλαγή από το φόρο. Δεν τάσσεται καμία προϋπόθεση στην οργανωτική μορφή της θρησκευτικής κοινότητας, που αποτελεί το ναό – ευκτήριο οίκο ή μονή, πλην του ότι πρέπει να πρεσβεύει γνωστή θρησκεία ή δόγμα. Τα σωματεία αυτά εμπίπτουν στην απαλλαγή, εφόσον συνυποβάλλουν με την οικεία δήλωση, τα εξής:
  - Άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ευκτήριου οίκου – ναού – μονής από το Υπουργείο Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων.
  - Βεβαίωση από το Υπουργείο Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων, ότι ο ευκτήριος οίκος εκφράζει γνωστή θρησκεία ή δόγμα.
  - Καταστατικό του συναφούς σωματείου ή ιδρύματος, από το οποίο να προκύπτει η σύνδεση αυτού με το γνωστό δόγμα ή θρησκεία και τον ευκτήριο οίκο.
- Οι ιδιωτικοί ναοί γνωστών θρησκειών και δογμάτων που έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία. Προκειμένου να χορηγηθεί η απαλλαγή αυτή, αρκεί βεβαίωση του Ιερέα στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται, ότι ο ναός λειτουργεί τουλάχιστον μία φορά το χρόνο.
- Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων.

- Το δικαίωμα μεταλλειοκτησίας ή εξόρυξης ορυκτών και λίθων είναι ανεξάρτητο από το δικαίωμα κυριότητας του εδάφους. Κατά συνέπεια, δε θα φορολογηθεί εκείνος που έχει το δικαίωμα μεταλλειοκτησίας ή της εξόρυξης. Ενώ αντίθετα, ο κύριος του εδάφους θα φορολογηθεί για την αξία του εδάφους.

Επίσης, από το έτος 2011 και κάθε επόμενο απαλλάσσονται από το φόρο ακίνητης περιουσίας:

- Τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, εκτός αν το διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο χρησιμοποιηθεί.
- Τα διατηρητέα κτίσματα, για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή τους ή η επισκευή τμημάτων τους ή η επισκευή καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών τους. Η απαλλαγή αυτή χορηγείται και για το γήπεδό τους και δε μπορεί να υπερβαίνει τα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία χορήγησης της οικείας άδειας. Η απαλλαγή καταργείται αναδρομικά αν δεν πραγματοποιηθούν οι προβλεπόμενες από την άδεια εργασίας ανακατασκευής ή επισκευής.
- Το δικαίωμα ύψους οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές, όπου ο συντελεστής αξιοποίησης δεν είναι ανώτερος του 2,5.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο τρόπος χορήγησης καθώς και δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση των απαλλαγών που εφαρμόζονται από το έτος 2011.

### **Άρθρο 30**

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΓΕΝΙΚΑ**

Για τον υπολογισμό του φόρου ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Η αξία της επικαρπίας, όταν ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο, ορίζεται ως ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας ανάλογα με την ηλικία αυτού ως εξής:

- Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ο έτος της ηλικίας του.
- Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ο έτος της ηλικίας του.
- Στο 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ο έτος της ηλικίας του.

Αν ο επικαρπωτής είναι νομικό πρόσωπο, εξομοιώνεται με πρόσωπο που δεν έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του και συνεπώς η αξία της επικαρπίας ισούται με τα 8/10 της αξίας της πλήρους κυριότητας. Η αξία της ψιλής κυριότητας βρίσκεται, αν από την αξία της πλήρους κυριότητας αφαιρέσουμε την αξία της επικαρπίας, όπως προσδιορίζεται πιο πάνω.

Τέλος, ορίζεται ότι για την επιβολή του φόρου, η οίκηση εξομοιώνεται με την επικαρπία. Σε αυτήν την περίπτωση, ο πλήρης κύριος του ακινήτου φορολογείται ως ψιλός κύριος.

### **ΆΡΘΡΟ 31**

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου, λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται στοιχεία μεταβιβάσεων παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή εκτίμηση που γίνεται για την επιβολή του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικιών ή από άλλες εκτιμήσεις. Σε περίπτωση που λείπουν τα στοιχεία αυτά, ή κατά την άποψη του Οικονομικού Εφόρου τα υπάρχοντα στοιχεία είναι ανεπαρκή, ενεργείται ο προσδιορισμός της αξίας με οποιονδήποτε άλλο τρόπο.

Συνεπώς, τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία τους υπολογίζεται με βάση το σύστημα αυτό.

Στα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού εφαρμόζεται η Αντικειμενική Αξία Γης. Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια, ενώ η αξία του οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στις περιπτώσεις που τα κτίσματα βρίσκονται επί αγροτεμαχίων, η αξία τους υπολογίζεται σύμφωνα με την Αντικειμενική Αξία Γης.

Αν όμως το κτίσμα είναι ειδικό κτίριο (π.χ. βιομηχανικό ή βιοτεχνικό κτίριο, εκπαιδευτήριο, νοσηλευτήριο, ξενοδοχείο ευαγές ίδρυμα κ.λπ.), η αξία του κτίσματος υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια (έντυπα Κ4 έως και Κ9) και το οικόπεδό του με αντικειμενικά κριτήρια αν βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα ή με τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αν βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα ή με Αντικειμενική Αξία Γης αν είναι επί αγροτεμάχιου.

Διευκρινίζεται ότι, για τον υπολογισμό του φόρου σε περιοχές που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνεται υπόψη η αξία όπως προσδιορίζεται από το αντικειμενικό σύστημα και όχι το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο ή η λογιστική αξία αν πρόκειται για επιχείρηση.

### **Άρθρο 32**

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Με το άρθρο αυτό, ορίζεται ο τρόπος με τον οποίο προκύπτει η αξία των ακινήτων των φυσικών προσώπων. Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις.

Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό

σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του. Σε περιοχές, όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο του Δήμου ή της Κοινότητας.

Τονίζεται ότι, η αξία των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.

Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματος σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου. Για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας.

Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

- Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί την επιφάνεια της κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην κατοικία ή μονοκατοικία ή διαμέρισμα δηλώνεται και οικόπεδο, η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται και με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.
- Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,05 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.
- Ανάλογα με τον όροφο που βρίσκεται το κτίσμα και το συντελεστή εμπορικότητας του οικοπέδου εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου ο οποίος καθορίζεται ως ακολούθως:



- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5, εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 0,90 για το ισόγειο, 1,00 για τον 1<sup>ο</sup> όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3, εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,20 για το ισόγειο, 1,10 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5, εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,25 για το ισόγειο, 1,15 για τον 1ο όροφο, 1,10 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5, εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,30 για το ισόγειο, 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,15 για τον 2ο όροφο, 1,15 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4<sup>ο</sup> όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Ανάλογα του εμβαδού εφαρμόζεται συντελεστής επιφάνειας κυρίων χώρων ως εξής: 1,05 για επιφάνεια μικρότερη ή ίση των 25 τ.μ., 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 25 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 100 τ.μ., 1,05 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 100 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 200 τ.μ., 1,10 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 200 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 300 τ.μ., 1,20 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 300 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 500 τ.μ., 1,30 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 500 τ.μ.
- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 από 1 έως 5 έτη, 0,80 από 6 έως 10 έτη, 0,75 από 11 έως 15 έτη, 0,70 από 16 έως 20 έτη, 0,65 από 21 έως 25 έτη, 0,60 από 26 και άνω έτη.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,40 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία των βοηθητικών χώρων υπολογίζεται με βάση τα παραπάνω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια, ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό (20%) του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

Η φορολογητέα αξία επαγγελματικής στέγης είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης,

το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην επαγγελματική στέγη δηλώνεται και οικοπέδο η αξία της προσαυξάνεται με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

- Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,60 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

- Ανάλογα με τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η επαγγελματική στέγη και το συντελεστή εμπορικότητας του δρόμου ή των δρόμων στον οποίο έχει πρόσοψη ή προσόψεις η επαγγελματική στέγη εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου ως εξής:

α) αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο ισόγειο, ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται ο Συντελεστής Εμπορικότητας. Αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο ισόγειο και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο, ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται το γινόμενο του Συντελεστή Εμπορικότητας επί 0,80.

β) αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο υπόγειο, ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται το γινόμενο του Συντελεστή Εμπορικότητας επί 0,50.

γ) αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε όροφο, τότε ο συντελεστής ορόφου καθορίζεται ως ακολούθως:

- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5, εφαρμόζεται συντελεστής 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,25 για τον 2ο όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή υψηλότερο όροφο.

- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3, εφαρμόζεται συντελεστής 1,35 για τον 1ο όροφο, 1,30 για τον 2<sup>ο</sup> όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή υψηλότερο όροφο.

- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5, εφαρμόζεται συντελεστής 1,40 για τον 1ο όροφο, 1,35 για τον 2<sup>ο</sup> όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή υψηλότερο όροφο.

- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5, εφαρμόζεται συντελεστής 1,45 για τον 1ο όροφο, 1,40 για τον 2ο όροφο, 1,35 για τον 3ο όροφο, 1,35 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή υψηλότερο όροφο.

Όταν η επαγγελματική στέγη δεν έχει πρόσοψη, τότε ως συντελεστής εμπορικότητας λαμβάνεται αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου.

- Ανάλογα του εμβαδού, εφαρμόζεται συντελεστής επιφάνειας ως εξής: 1,10 για επιφάνεια μικρότερη ή ίση των 25 τ.μ., 1,05 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 25 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 50 τ.μ., 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 50 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 100 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 100 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 200 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 200 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 300 τ.μ., 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 300 τ.μ. για τον υπολογισμό του συντελεστή επιφάνειας, ως εμβαδόν λαμβάνεται το άθροισμα των τετραγωνικών μέτρων των κυρίων χώρων και ποσοστό 20% της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας και τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η επαγγελματική στέγη, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας, ως εξής:

α) Όταν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε ισόγειο 0,95 για έτη από 1 έως 5, 0,90 για έτη από 6 έως 10, 0,85 για έτη από 11 έως 15, 0,80 για έτη από 16 και άνω.

β) Όταν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε άλλον εκτός του ισογείου όροφο 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,75 για έτη από 11 έως 15, 0,70 για έτη από 16 έως 20, 0,65 για έτη από 21 έως 25, 0,60 για έτη από 26 και άνω.

- Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

- Η αξία των βοηθητικών χώρων που είναι παρακολουθήματα της επαγγελματικής στέγης, υπολογίζεται βάσει των προηγούμενων εδαφίων, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό (20%) του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

- Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το συντελεστή πρόσοψης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

- Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής

δόμησης αλλά αβέβαιης λόγω εξάντλησής του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί.

- Για την περίπτωση υπολογισμού αξίας οικοπέδου που αντιστοιχεί στο σύνολο της υπολειπόμενης, μέχρι εξάντλησέως του συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου, δομήσιμης επιφάνειας που δεν έχει οικοδομηθεί, εφαρμόζεται συντελεστής ποσοστού αξίας οικοπέδου που προκύπτει από τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

<i>Επιφάνεια</i>		<i>Επιφάνεια</i>		<i>Συντελεστή</i>
<i>υφιστάμενων στο</i>	<i>Μείον</i>	<i>οικοπέδου σε</i>	<i>Επί</i>	<i>Αξιοποίησης</i>
<i>οικόπεδο κτισμάτων</i>		<i>τετραγωνικά μέτρα</i>		<i>οικοπέδου</i>

Σε περίπτωση που προκύπτει αρνητικό αποτέλεσμα, τότε δεν υπολογίζεται αξία οικοπέδου.

- Η φορολογητέα αξία των αποθηκών, καθώς και των γεωργικών κτισμάτων είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της αποθήκης – γεωργικού κτίσματος, το συντελεστή θέσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην αποθήκη το γεωργικό κτίσμα δηλώνεται και οικόπεδο, η αξία της προσαυξάνεται με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου όπως αυτή προσδιορίζεται από την παράγραφο 3.γ του συγκεκριμένου άρθρου.

- Ανάλογα με τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα και το συντελεστή εμπορικότητας του δρόμου ή των δρόμων, στον οποίο έχει πρόσοψη ή προσόψεις το κτίσμα, εφαρμόζεται συντελεστής θέσης, ως εξής:

α) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται στο ισόγειο, ως συντελεστής θέσης λαμβάνεται το γινόμενο του συντελεστή εμπορικότητας επί 0,30.

β) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται στο υπόγειο, ως συντελεστής θέσης λαμβάνεται το γινόμενο του συντελεστή εμπορικότητας επί 0,15.

γ) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται σε όροφο, τότε ο συντελεστής θέσης καθορίζεται ως ακολούθως:

- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5, εφαρμόζεται συντελεστής: 1,00 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3 εφαρμόζεται, συντελεστής 1,10 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2<sup>ο</sup> όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5, εφαρμόζεται συντελεστής: 1,15 για τον 1ο όροφο, 1,10 για τον 2<sup>ο</sup> όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5 εφαρμόζεται, συντελεστής: 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,15 για τον 2ο όροφο, 1,15 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.
- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας της αποθήκης ή του γεωργικού κτίσματος, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,95 για έτη από 1 έως 5, 0,90 για έτη από 6 έως 10, 0,85 για έτη από 11 έως 15, 0,80 για έτη από 16 έως 20, 0,75 για έτη από 21 έως 25, 0,70 για έτη από 26 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,80 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία των βοηθητικών χώρων που είναι παρακολούθημα της αποθήκης ή του γεωργικού κτίσματος υπολογίζεται βάσει των ανωτέρω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό (20%) του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

- Όταν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα δεν έχει πρόσοψη, τότε ως συντελεστής εμπορικότητας, λαμβάνεται αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου.

Η φορολογητέα αξία θέσης στάθμευσης είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της θέσης στάθμευσης, το συντελεστή θέσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπραγμάτου δικαιώματος. Σε περίπτωση που στη θέση στάθμευσης δηλώνεται και οικοπέδο η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται και με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

- Ανάλογα με τον όροφο και το συντελεστή εμπορικότητας του οικοπέδου στο οποίο βρίσκεται η θέση στάθμευσης εφαρμόζεται συντελεστής θέσης ως ακολούθως:
  - α) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι ίσος με 1 εφαρμόζεται, συντελεστής 0,20 για το υπόγειο, 0,30 για το ισόγειο, 0,25 για τον 1ο και επόμενους ορόφους.
  - β) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 1 και μικρότερος ή ίσος του 2 εφαρμόζεται, συντελεστής 0,25 για το υπόγειο, 0,35 για το ισόγειο, 0,30 για τον 1ο και επόμενους ορόφους.
  - γ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 2 και μικρότερος ή ίσος του 3 εφαρμόζεται, συντελεστής 0,30 για το υπόγειο, 0,40 για το ισόγειο, 0,35 για τον 1ο και επόμενους ορόφους.
  - δ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 3 εφαρμόζεται, συντελεστής 0,35 για το υπόγειο, 0,45 για το ισόγειο, 0,40 για τον 1ο και επόμενους ορόφους.
- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,95 για έτη από 1 έως 5, 0,90 για έτη από 6 έως 10, 0,85 για έτη από 11 έως 15, 0,80 για έτη από 16 έως 20, 0,75 για έτη από 21 έως 25, 0,70 για έτη από 26 και άνω.
- Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,80 για ημιτελές κτίσμα.
- Η αξία των βοηθητικών χώρων που είναι παρακολούθημα των θέσεων στάθμευσης υπολογίζεται βάσει των ανωτέρω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό (20%) του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.
- Όταν η θέση στάθμευσης δεν έχει πρόσοψη τότε συντελεστής εμπορικότητας είναι αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου.
- Για τα ακίνητα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου ισχύουν τα εξής:
  - α) Σε περιπτώσεις ποσοστού συνιδιοκτησίας πλήρους ή ψιλής κυριότητας, εφαρμόζεται συντελεστής συνιδιοκτησίας, ο οποίος ορίζεται σε 0,90. Δεν εφαρμόζεται ο συντελεστής όταν ο υπόχρεος σε φόρο έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας στην επικαρπία.
  - β) Σε περιπτώσεις οικοπέδου που δεν είναι οικοδομήσιμο, απαλλοτριωτέων ακινήτων και των ορισμένων οικισμών των πινάκων τιμών του Α.Π.Α.Α., δεν εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης.

γ) Σε περίπτωση που ακίνητο εντοπίζεται σε περισσότερα του ενός οικοδομικά τετράγωνα με πολλαπλά προσδιοριστικά στοιχεία υπολογισμού αξίας, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, λαμβάνεται εκείνος ο συνδυασμός συντελεστών που προσδιορίζει την ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο αξία ακινήτου, εφόσον δεν υπολείπεται του 50% της υψηλότερης αξίας ακινήτου που θα μπορούσε να προκύψει από τους πιθανούς συνδυασμούς συντελεστών.

δ) Σε περίπτωση που ακίνητο εντοπίζεται σε οικοδομικό τετράγωνο όπου ισχύουν πολλαπλά προσδιοριστικά στοιχεία υπολογισμού αξίας, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας λαμβάνεται το σύνολο των συντελεστών που προσδιορίζει την ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο αξία ακινήτου.

ε) σε περίπτωση οικοπέδων, όπου από τις τηρούμενες πληροφορίες στη βάση δεδομένων του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας ακινήτων δεν προκύπτουν τα στοιχεία προσδιορισμού της τιμής του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικόπεδου, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, αυτός λαμβάνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:

- Για οικόπεδα που βρίσκονται σε περιοχές με όρους δόμησης οικισμών προϋφιστάμενων του 1923 ή κάτω των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων, ανεξάρτητα από τη χρήση τους για τη δυνατότητα κατάτμησής τους σε μικρότερα άρθια οικόπεδα, ο Συντελεστής Αξιοποίησης Οικόπεδου προσδιορίζεται ανάλογα με το εμβαδόν του οικοπέδου και σύμφωνα με τις τιμές των περιπτώσεων «κατοικία, ακάλυπτα οικόπεδα και λοιπές χρήσεις ή «κατοικία και ακάλυπτα οικόπεδα» του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας, κατά περίπτωση.

- Για οικόπεδα που η τιμή του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικόπεδου επηρεάζεται από διάφορες παραμέτρους, ως Συντελεστής Αξιοποίησης Οικόπεδου λαμβάνεται αυτός που είναι ευνοϊκότερος για τον φορολογούμενο, ανά περιοχή ή περίπτωση.

- Για οικόπεδα που βρίσκονται σε περιοχές που από τους πίνακες τιμών για τον προσδιορισμό του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικόπεδου απαιτείται βεβαίωση της Πολεοδομίας, λαμβάνονται οι τιμές Συντελεστή Αξιοποίησης Οικόπεδου που δίδονται στον κατωτέρω πίνακα:

<i>Δήμος ή Οικισμός</i>	<i>Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου</i>
ΑΓ. ΒΑΡΒΑΡΑΣ	D1 = 0.80
ΑΓ. ΠΑΡΑΣΚΕΥΗΣ	D1 = 1.00 D2 = 0.80 D3 = 0.80
ΑΙΓΑΛΕΩ	D1 = 1.60
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	D1 = 0.80
ΚΗΦΙΣΙΑΣ	D1 = 0.40
ΝΕΑΣ ΕΡΥΘΡΑΙΑΣ	D1 = 0.40
ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ	D2 = 0.20
ΕΡΥΘΡΩΝ	D3 = 0.80
ΜΕΓΑΡΩΝ ΝΕΟ ΜΕΛΙ	D3 = 0.80
ΟΙΝΟΗΣ	D3 = 0.80
ΑΝΑΒΥΣΣΟΥ	D1 = 0.80
ΑΝΟΙΞΕΩΣ	Σ.Α.Ο. = 0,40
ΑΦΙΔΝΩΝ	D3 = 0.80
ΔΙΟΝΥΣΟΥ	D1 = 0.40
ΔΡΟΣΙΑΣ	D1 = 0.60
ΠΑΛΛΗΝΗΣ (ΛΟΦΟΣ ΕΝΤΙΣΟΝ)	Σ.Α.Ο. = 0.80
ΡΟΔΟΠΟΛΗΣ	D1 = 0.40
ΣΠΑΤΩΝ	D3 = 0.80
ΞΑΝΘΗΣ	D3 = 0.40
ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ	D1 = 1.00
ΝΙΓΡΙΤΑΣ	Σ.Α.Ο. = 1,40
ΣΙΔΗΡΟΚΑΣΤΡΟΥ	D3 = 0.90
ΤΡΙΚΑΛΩΝ	D4 = 1.80
ΠΡΕΒΕΖΑΣ	D2 = 0.40
ΛΟΥΤΡΩΝ ΑΙΔΗΨΟΥ	D3 = 1.00
ΚΑΝΟΝΙΟΥ ΚΕΡΚΥΡΑΣ	D1 = 0.40
ΣΥΚΥΩΝΟΣ ΔΥΤΙΚΗΣ ΤΡΑΓΑΝΑΣ	Σ.Α.Ο. = 0,80
ΚΑΣΤΡΟΥ ΜΟΝΕΜΒΑΣΙΑΣ	D3 = 1.00
ΣΑΜΟΥ	D1 = 1.20



ΙΑΛΥΣΟΥ	Σ.Α.Ο. = 0,40
ΡΟΔΟΥ	D1 = 1.00
ΓΟΥΡΝΩΝ	Σ.Α.Ο. = 0,60
3 <sup>ο</sup> ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ ΑΘΗΝΩΝ	D3 = 0.80
ΑΙΓΑΛΕΩ	D3 = 0.80
ΤΑΥΡΟΣ	D3 = 0.80
ΑΓ. Ι. ΡΕΝΤΗ	D3 = 0.80
ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ	D1 = 0.80

- Για τα οικοπέδα που βρίσκονται εντός οικοδομικών τετραγώνων, που τέμνονται από μία ή περισσότερες οριογραμμές διαφορετικών Συντελεστών Αξιοποίησης Οικοπέδου, λαμβάνεται ως τιμή Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου η ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο.

- Για τα ακίνητα των οποίων η αξία των κτισμάτων τους προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, με εξαίρεση τα ειδικά κτίσματα, και τα οποία βρίσκονται επί οικοπέδου, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

- Η φορολογητέα αξία του οικοπέδου προκύπτει από το γινόμενο της τιμής οικοπέδου, επί την επιφάνεια του οικοπέδου και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

- Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου και της αξίας του κτίσματος, όπως αυτή προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια της κατοικίας ή του διαμερίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια, ορίζεται το άθροισμα των τετραγωνικών μέτρων των κυρίων χώρων και ποσοστού 25% της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια μέχρι 200 τ.μ., 1,10 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ. και 1,20 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως

20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 έως 40, 0,40 για έτη 41 έως 50 και 0,30 για έτη από 51 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50 και 0,60 για έτη 51 και άνω.

- Η φορολογητέα αξία μονοκατοικίας είναι ίση με το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου και της αξίας του κτίσματος, όπως αυτή προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,20, την επιφάνεια της μονοκατοικίας, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια, ορίζεται το άθροισμα των κύριων χώρων και ποσοστού 25% της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια μέχρι 200 τ.μ., 1,10 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ., 1,20 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. και μέχρι 400 τ.μ., 1,30 για επιφάνεια πάνω από 400 τ.μ. και μέχρι 500 τ.μ., 1,40 για επιφάνεια πάνω από 500 τ.μ. και μέχρι 600 τ.μ. και 1,50 για επιφάνεια πάνω από 600 τ.μ.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 έως 40, 0,40 για έτη 41 έως 50, 0,30 για έτη από 51 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50 και 0,60 για έτη 51 και άνω.

- Η φορολογητέα αξία επαγγελματικής στέγης είναι ίση με το άθροισμα της αξία του οικοπέδου και της αξίας του κτίσματος, όπως αυτή προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια, ορίζεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού 255 της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια μέχρι 100 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια πάνω από 100 και μέχρι 200 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ., 0,80 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ.
- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50, 0,60 για έτη 51 και άνω.
- Η φορολογητέα αξία γεωργικού κτιρίου ή της αποθήκης είναι ίση με το άθροισμα της αξίας οικοπέδου και της αξίας κτίσματος, όπως αυτή προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,30, την επιφάνεια του γεωργικού κτιρίου ή της αποθήκης, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια γεωργικού κτιρίου – αποθήκης λαμβάνεται η συνολική επιφάνεια όλων των κτισμάτων κυρίων και βοηθητικών χώρων ή παρακολουθημάτων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους, ως εξής: 0,70 για επιφάνεια έως 60 τ.μ., 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 60 και έως 500 τ.μ., 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως 1.000 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 2.000 τ.μ.
- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30 και 0,50 για έτη από 31 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50 και 0,60 για έτη 51 και άνω.

- Η φορολογία αξίας θέσης στάθμευσης είναι ίση με το άθροισμα του οικοπέδου και της αξίας κτίσματος, όπως αυτή προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης μονοκατοικίας επί 1,20, την επιφάνεια της θέσης στάθμευσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια στάθμευσης, λαμβάνεται ποσοστό 25% της επιφάνειάς της.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 έως 40, 0,40 για έτη 41 έως 50, 0,30 για έτη από 51 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Για τα ακίνητα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του συγκεκριμένου άρθρου, ισχύουν τα εξής:

- Σε περιπτώσεις τμημάτων γης για τα οποία δεν έχει εφαρμοστεί το σύστημα Α.Π.Α.Α. και δεν συμπεριλαμβάνονται στην απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο εφαρμόζεται η τιμή οικοπέδου που προκύπτει από τη χαμηλότερη τιμή ζώνης και το μικρότερο Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου και συντελεστή Οικοπέδου και ζώνης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

- Για τα ακίνητα, που υπάρχουν διαφορετικές τιμές εκκίνησης, ως αξία του γηπέδου τους, λαμβάνεται η ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο τιμή εκκίνησης.

- Η αξία του κτίσματος των σταθμών αυτοκινήτων – βιομηχανικών – βιοτεχνικών κτιρίων, προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια σταθμού αυτοκινήτου – βιομηχανικού – βιοτεχνικού κτιρίου, λαμβάνεται η συνολική επιφάνεια όλων των κτισμάτων κτιρίων και βοηθητικών χώρων ή παρακολουθημάτων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια έως και 500 τ.μ., 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως

και 1.000 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και 0,80 για επιφάνεια πάνω από 2.000 τ.μ.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

- Η αξία του κτίσματος ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος, προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του είδους εμπραγμάτου δικαιώματος.

Ως επιφάνεια ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος, λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Η αξία του κτίσματος εκπαιδευτηρίου προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπραγμάτου δικαιώματος.

- Ως επιφάνεια εκπαιδευτηρίου λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού τριάντα εννέα τοις εκατό (39%) της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωμένο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Η αξία του κτίσματος αθλητικών εγκαταστάσεων προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης εκπαιδευτηρίων επί 0,80, 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως τους είδους εμπράγματος δικαιώματος

Ως επιφάνεια αθλητικής εγκατάστασης, λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού 50% της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια έως 500 τ.μ., 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και 0,80 για επιφάνεια πάνω από 2.000 τ.μ.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Η αξία του κτίσματος που δεν υπάγεται σε καμία από τις παραπάνω κατηγορίες, είναι ίση με το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αναλόγως του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια του κτίσματος, λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού 40% της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

- Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια έως και 500 τ.μ., 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 2.000 τ.μ.

- Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

- Για τις κατηγορίες που αναφέρονται στις παραγράφους 3,4 και 5 του συγκεκριμένου άρθρου, δεν εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας σε ημιτελή κτίσματα.

### **ΆΡΘΡΟ 33**

#### **ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

##### **ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ**

Σύμφωνα με το άρθρο 33, όλα τα νομικά πρόσωπα οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας, ανάλογα με τον τελευταίο ψήφο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1, ορίζεται η 15<sup>η</sup> Μαΐ του οικείου έτους. Εκπρόθεσμες αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου ακίνητης περιουσίας δε γίνονται δεκτές για έτη που έχουν παραγραφεί. Από τα νομικά πρόσωπα εξαιρούνται το Ελληνικό Δημόσιο και τις δημόσιες αποκεντρωμένες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία.

#### **1.33.1 Συμπληρωματική Δήλωση**

Για το φόρο ακίνητης περιουσίας, συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση με την οποία προστίθεται φορολογητέα ύλη, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την αρχική και δεν εντάσσονται στην κατηγορία των ανακλητικών δηλώσεων. Σε αυτή την κατηγορία εντάσσονται:

- Η προσθήκη ακινήτου που δεν συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υπόχρεου. Συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση, ακόμη και αν το ακίνητο το οποίο προστίθεται απαλλάσσεται από το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας.

- Η τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται αύξηση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή φορολογείται ή απαλλάσσεται.
- Η αύξηση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού.
- Η λανθασμένη μεταφορά διαφορετικών αριθμητικών αποτελεσμάτων στην πρώτη (εξωτερική) σελίδα της δήλωσης από εκείνα που προκύπτουν από το εσωτερικό του εντύπου.
- Η επιλογή διαφορετικού συντελεστή επιβολής του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 3842/2010 από τον προσήκοντα.

Σε περίπτωση που μετά την εκκαθάριση προκύπτει ποσό φόρου για επιστροφή, ο τυχόν επιπλέον φόρος θα επιστραφεί ή θα συμψηφιστεί κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Η δήλωση υποβάλλεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά εξουσιοδοτηθεί από αυτόν για να υποβάλει δήλωση. Υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχουν:

- Ο εκτελεστής διαθήκης κληρονομιάς περιουσίας που τελεί υπό εκκαθάριση, η οποία έχει καταληφθεί υπέρ νομικών προσώπων με τον όρο της εκτέλεσης κοινωφελών ή φιλανθρωπικών έργων, για το διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- Ο εκκαθαριστή ή ο προσωρινός διαχειριστής του νομικού προσώπου που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση.
- Ο σύνδικος της πτώχευσης, όταν το νομικό πρόσωπο έχει κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης.

Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί, όμως, να την ανακαλέσει ολόκληρη ή εν μέρει για λόγους συγγνωστής πλάνης φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Ανακλητική για το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας, θεωρείται η δήλωση με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη. Ως φορολογητέα ύλη νοείται η αξία που προκύπτει για το αντικείμενο του φόρου. Συνεπώς, κάθε δήλωση που ανακαλεί φορολογητέα αξία θεωρείται ανακλητική.



Ως οικείο οικονομικό έτος, όταν υποβάλλεται ανακλητική δήλωση λόγω έκδοσης γνωμοδότησης, νοείται το έτος έκδοσής της, επειδή η έκδοση αυτή αποτελεί επιγενόμενο λόγο. Αυτό ισχύει και για υποβολή ανακλητικής δήλωσης, λόγω έκδοσης τελεσίδικης δικαστικής απόφασης.

Η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης, μπορεί να ασκηθεί είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ευθέως με προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου.

Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται:

- Αφαίρεση ακινήτου που συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υπόχρεου.
- Τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται μείωση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή φορολογείται ή απαλλάσσεται
- Μείωση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού της αξίας.

Η ανακλητική δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας πρέπει να συνοδεύεται από εκείνα τα παραστατικά που δικαιολογούν την πλάνη του υπόχρεου και τη μείωση της φορολογητέας ύλης και τα οποία, εφόσον γίνουν δεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., θα εκκαθαρισθεί και ο τυχόν επιπλέον φόρος θα επιστραφεί ή θα συμψηφισθεί κατά περίπτωση. Σε περίπτωση μη αποδοχής των λόγων που επικαλείται ο υπόχρεος από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τότε ο τελευταίος υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο με απόδειξη, ο οποίος μπορεί να την προσβάλλει ενώπιον του διοικητικού Πρωτοδικείου. Αν η καταληκτική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου έτους, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο, με απόδειξη, ότι η ανάκληση δε γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στη ανωτέρω οριζόμενη προθεσμία κατά της γνωστοποίησης ενώπιον του διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο αποφαίνεται στην ουσία.

## **ΆΡΘΡΟ 34**

### **ΔΗΛΩΣΗ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 3842/2010, ορίζεται ότι, για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, το πρώτο έτος εφαρμογής, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο της ακίνητης περιουσίας τους την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του 2010, η οποία περιλαμβάνεται στις δηλώσεις ακινήτων των ετών 2005 έως 2010.

Τα επόμενα έτη, ο φόρος ακίνητης περιουσίας προκύπτει από τη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις ενδεχόμενες μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν και για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Επισημαίνεται ότι αν η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εκκαθαρισθεί με παραδοχές και υπάρχουν ελλείψεις στα περιγραφικά στοιχεία των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, ο φορολογούμενος υποχρεούται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της έκδοσης του εκκαθαριστικού σημειώματος, να συμπληρώσει ορθώς τα στοιχεία των ακινήτων αυτών.

## **ΆΡΘΡΟ 35**

### **ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

#### **ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Με τις αλλαγές του Ν. 3842/2010, φορολογείται με συντελεστή 6% η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων. Επίσης, με 3% φορολογείται η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των μουσείων, του Ευρωπαϊκού Πολιτιστικού Κέντρου Δελφών, των ξένων αρχαιολογικών σχολών, των γνωστών θρησκειών και δογμάτων, του Ιερού Κοινού του Πανάγιου Τάφου, της Ιεράς Μονής του όρους Σινά, του Άγιου Όρους, του Πατριαρχείου Κωνσταντινουπόλεως, του Πατριαρχείου Αλεξανδρείας, του Πατριαρχείου Ιεροσολύμων, της Ορθόδοξης Εκκλησίας της Αλβανίας και λοιπών νομικών προσώπων.

Όμως, με συντελεστή 1% φορολογούνται:

1. Η αξία των κτισμάτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.
2. Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
3. Τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των Ο.Τ.Α., των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, των κάθε είδους ταμείων ή οργανισμών κοινωνικής ασφάλισης, των συνδικαλιστικών οργανώσεων, της Αρχαιολογικής Εταιρίας και της Τράπεζας της Ελλάδος, με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή 3%, (δηλαδή τα ημεδαπά και αλλοδαπά με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς καθώς και λοιπά νομικά πρόσωπα.
4. Η αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία, δε μπορεί να είναι μικρότερος από ένα (1) Ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτίρια.

Η αξία του κτίσματος είναι η διαφορά της συνολικής αξίας του ακινήτου μείον την αξία του οικοπέδου. Εάν προκύπτει αρνητική αξία για το ιδιοχρησιμοποιούμενο κτίσμα, μετά την αφαίρεση της αξίας του αναλογούντος οικοπέδου, το εν λόγω κτίσμα θα αναγραφεί ενδεικτικά με αξία 1€ και το οικόπεδο θα φορολογηθεί στην αξία που υπολογίζεται με συντελεστή 6%.

Ειδικά για τα έτη 2010 έως και 2012, η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής φορολογείται με συντελεστή 0,33% και για τα κτίσματα αυτά δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο.

Προκειμένου να έχει εφαρμογή η εν λόγω διάταξη θα πρέπει να υπάρχει άδεια λειτουργίας ξενοδοχειακής επιχείρησης, τα ακίνητα να ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα ή επικαρπία στην επιχείρηση και να χρησιμοποιούνται για τις λειτουργικές ανάγκες της ως ξενοδοχειακής.

Παρακάτω παρατίθεται παράδειγμα για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας νομικού προσώπου.

### **Εφαρμογή:**

Βιομηχανική Ανώνυμη Εταιρία έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

- Εργοστάσιο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφάνειας 800 τ.μ. αξίας 200.000,00€, επί οικοπέδου αξίας 280.000,00€.
- Γεωργικά κτίσματα, επιφάνειας 300 τ.μ. αξίας 80.000,00€, επί αγροτεμαχίου αξίας 50.000,00€.
- Διαμέρισμα επιφάνειας 180 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 300.000,00€, την οποία μισθώνει.

### **Υπολογισμός του Φόρου:**

$1.200.000,00 * 0,1\% = 200,00\text{€}$ το εργοστάσιο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί
$2.280.000,00 * 0,6\% = 1.680,00\text{€}$ για το οικόπεδο
$380.000,00 * 0,6\% = 480,00\text{€}$ για τις γεωργικές αποθήκες
$450.000,00 * 0,6\% = 300,00\text{€}$ για το αγροτεμάχιο
$5.300.000,00 * 0,6\% = 1.800,00$ για το διαμέρισμα
Γ.Μ. κτισμάτων 800 (το βιομηχανοστάσιο) + 180 (το διαμέρισμα) = 980,00
Φόρος κτισμάτων 200,00€ (το βιομηχανοστάσιο) + 1.800,00€ (το διαμέρισμα) = 2.000,00€

Άρα, για τον υπολογισμό των κτισμάτων δε θα ληφθεί υπόψη ο κανόνας του 1€/τ.μ., επειδή ο φόρος που αντιστοιχεί στα ακίνητα που υπόκεινται σε αυτόν τον κανόνα, είναι μεγαλύτερος από το άθροισμα των τετραγωνικών τους μέτρων.

Σύνολο φόρου:  $200,00 + 1680,00 + 480,00 + 300,00 + 1800,00 = 4460,00 \text{ €}$ .

### ΆΡΘΡΟ 36

#### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

##### ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Σε αυτό το άρθρο ορίζονται η κλίμακα και οι συντελεστές του φόρου ακίνητης περιουσίας για τα φυσικά πρόσωπα. Ειδικότερα, ορίζεται ότι, η ακίνητη περιουσία κάθε φυσικού προσώπου φορολογείται χωριστά. Επίσης, προβλέπεται ότι, μέχρι το ποσό των 400.000,00€, κάθε φυσικό πρόσωπο δεν καταβάλλει φόρο ακίνητης περιουσίας. Από το ποσό αυτό και άνω, η αξία της ακίνητης περιουσίας των φυσικών προσώπων φορολογείται με προοδευτική κλίμακα ως εξής:

Κλιμάκιο	Συντελεστής	Φόρος	Σύνολο Φορολογητέας Αξίας	Σύνολο Φόρου
400.000,00	0	0	400.000,00	0
100.000,00	0,10%	100,00	500.000,00	100,00
100.000,00	0,30%	300,00	600.000,00	400,00
100.000,00	0,60%	600,00	700.000,00	1.000,00
100.000,00	0,90%	900,00	800.000,00	1.900,00
Υπερβάλλον	1,00%			

Τέλος, για τα έτη 2010, 2011 και 2012, σε φορολογητέα αξία περιουσίας μεγαλύτερη των 5.000.000,00€, ο συντελεστής φορολόγησης ορίζεται σε ποσοστό 2%.

### ΆΡΘΡΟ 37

#### ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ο φόρος που αναλογεί στα νομικά πρόσωπα, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη, για τις Δημόσιες Υπηρεσίες, ημέρα των διμήνων που ακολουθούν. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την

ταυτόχρονη καταβολή της πρώτης δόσης, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

Τονίζεται ότι, σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, θα καταβάλλονται με την υποβολή της οι ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία αυτή δόσεις καθώς και το ποσό του πρόσθετου φόρου.

### **Άρθρο 38**

#### **ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας που αναλογεί στα φυσικά πρόσωπα, καταβάλλεται σε τρεις διμηνιαίες δόσεις, αν έχει βεβαιωθεί μέχρι το μήνα Ιούλιο του οικείου έτους και σε δύο ίσες διμηνιαίες δόσεις, αν έχει βεβαιωθεί μέχρι τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου έτους.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο ή αν το συνολικό ποσό της οφειλής είναι μέχρι 250,00€, αθροιστικά λαμβανόμενο για όλους τους υπόχρεους, αυτός καταβάλλεται εφάπαξ

### **Άρθρο 39**

#### **ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1 καθώς και των άρθρων 2, 4, 14, 15, 22, 23 και 24 του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

## **ΆΡΘΡΟ 40**

### **ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των φυσικών προσώπων, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14,15, 22, 23 και 24 του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν. Ως ημερομηνία επιβολής των πρόσθετων φόρων και προστίμων της προηγούμενης παραγράφου ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης Ε9 του οικείου έτους.

Επισημαίνεται ότι, η ακίνητη περιουσία που έπρεπε να έχει δηλωθεί τα έτη 2005 έως 2008 κατά περίπτωση (ανάλογα με την ημερομηνία υποχρέωσης), υποβάλλεται με έντυπο Ε9 έτους 2008, και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ήταν η 30η Σεπτεμβρίου έτους 2008.

Εάν έχει επιβληθεί αυτοτελές πρόστιμο για την εκπρόθεσμη δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο για την εκπρόθεσμη δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.

## **ΆΡΘΡΟ 41**

### **ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ**

#### **ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Στα νομικά πρόσωπα αρμόδιος προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας για τη Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας είναι ο προϊστάμενος που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

## **ΆΡΘΡΟ 42**

### **ΑΡΜΟΔΙΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

#### **ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Στα φυσικά πρόσωπα αρμόδιος προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας για τη Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας είναι ο προϊστάμενος που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος κατά την ημερομηνία εκκαθάρισης της δήλωσης.

## **ΆΡΘΡΟ 43**

### **ΜΕΤΑΓΡΑΦΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ**

Οι δηλώσεις καταχωρούνται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσία σε βιβλία μεταγραφής δηλώσεων με βάση τη χρονολογική σειρά υποβολής ή σύνθεσής τους.

## **ΆΡΘΡΟ 44**

### **ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ**

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Ειδικότερα ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

- Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται μηχανογραφικά.
- Βάσει των φύλλων ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.
- Βάσει οριστικών αποφάσεων των διοικητικών δικαστηρίων ή των πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Για τη βεβαίωση του φόρου ακίνητης περιουσίας ο προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο



μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Αμελείται, επίσης, η βεβαίωση της τελικής οφειλής σε φόρο, η οποία προκύπτει από οποιονδήποτε τίτλο βεβαίωσης, για παράδειγμα από δήλωση (αρχική, συμπληρωματική κ.λπ.), από δικαστική απόφαση, μόνο όταν το ποσό της οφειλής που αθροιστικά προκύπτει για όλους τους ιδιοκτήτες είναι μικρότερο των 27 ευρώ. Όταν από την εκκαθάριση συμπληρωματικής δήλωσης προκύπτει χρεωστικό ποσό φόρου πάνω από 27 ευρώ, το ποσό αυτό βεβαιώνεται, ανεξάρτητα αν κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης είχε προκύψει χρεωστικό ποσό μικρότερο των 27 ευρώ. Όταν από την εκκαθάριση συμπληρωματικής δήλωσης προκύπτει διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου (τελικό χρεωστικό ποσό φόρου μείον αρχικό χρεωστικό ποσό φόρου) μέχρι και 27 ευρώ, το ποσό αυτό δεν βεβαιώνεται.

Αν με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, έχει υποχρέωση να ανακοινώσει εγγράφως, μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα, στον αιτούντα το ποσό αυτής της οφειλής. Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής.

Σε περίπτωση που ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμα προσφυγή, όταν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό 25% του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου ακίνητης περιουσίας. Το ποσοστό αυτό βεβαιώνεται πριν τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και το ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση της οφειλής αυτής μήνα. Η αναστολή είσπραξης δεν αποκλείει την ταμειακή βεβαίωση των αμφισβητούμενων φόρων.

Φόρος που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση διοικητικού πρωτοδικείου εκπίπτει ή επιστρέφεται. Η εκκαθάριση του φόρου πραγματοποιείται μετά την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της απόφασης του διοικητικού πρωτοδικείου. Η τελεσίδικη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου είναι εκτελεστή, ανεξάρτητα αν έχει ασκηθεί αναίρεση. Η απόφαση διοικητικού πρωτοδικείου που απορρίπτει προσφυγή φορολογούμενου καθίσταται τελεσίδικη, αν δεν ασκηθεί έφεση εντός της

προβλεπόμενης προθεσμίας. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

#### **ΆΡΘΡΟ45**

#### **ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ – ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ**

Για τη διαδικασία καταχώρησης των δηλώσεων, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, εφαρμόζονται ανάλογα οι περισσότερες διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Τονίζεται ότι, η έκπτωση του δικαιώματος του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου είναι δεκαετής, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβληθεί ή συντεθεί δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας ή αν δεν έχει υποβληθεί ή συντεθεί είτε για ολόκληρη είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας.

Για όσες υποθέσεις αφορούν επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας παρατείνονται μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

## ΆΡΘΡΟ 46

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΡΡΗΤΟ

Με τις διατάξεις του άρθρου 46 ορίζονται ότι, οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση για παράβαση των συγκεκριμένων διατάξεων.

Επίσης, ορίζεται ότι, οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και τα στοιχεία που εμπεριέχουν, αποτελούν φορολογικό απόρρητο και δε μπορούν άλλα άτομα, εκτός από τον υπόχρεο τον οποίο αφορούν αυτές, να έχουν πρόσβαση σε αυτές. Με αυτόν τον τρόπο, αποσκοπείτε η διασφάλιση των συμφερόντων και η εδραίωση της πεποίθησης μεταξύ των φορολογουμένων, ότι τα φορολογικά τους στοιχεία δε θα περιέλθουν σε γνώση οποιουδήποτε τρίτου, ακόμα κι αν ο τρίτος προβάλλει έννομο συμφέρον. Από την καθολικότητα της εφαρμογής του απορρήτου ωστόσο, προβλέπονται ρητές εξαιρέσεις.

Συγκεκριμένα, επιτρέπεται η χορήγηση στοιχείων:

- Στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους.
- Σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των πάσης φύσεως χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους.
- Στα γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους καθώς και στους δικηγόρους του δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή των Ν.Π.Δ.Δ. ή την απόκρουση των κατ'αυτών αξιώσεων τρίτων ενώπιον των δικαστηρίων.
- Σε δικαστική αρχή, εάν έχει διαταχθεί κύρια ανάκριση, προανάκριση ή τουλάχιστον προκαταρκτική εξέταση.
- Στο σύνδικο της πτώχευσης σχετικά με τα ακίνητα του πτωχού.

Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου του άρθρου αυτού, συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος. Οι ίδιες ευθύνες βαρύνουν και τα πρόσωπα, που είναι

υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρήτων και χρησιμοποιούν αυτά για σκοπό διάφορο εκείνου που ο νόμος επιτρέπει ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτους. Τα πρόσωπα αυτά τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι (6) μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με πρόστιμο που ορίζεται στο ν. 2523/1997, το οποίο επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

#### **ΑΡΘΡΟ 47**

#### **ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΚΥΡΙΩΝ**

#### **Η ΕΠΙΚΑΡΠΩΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Οι τελευταίοι κύριοι ή επικαρπωτές των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας που τα βαρύνει. Για να θεμελιωθεί η ευθύνη απαιτείται να υπάρχει τίτλος, βάσει του οποίου βεβαιώθηκε σε βάρος του υπόχρεου ο φόρος, ο οποίος θα αποτελέσει και τον τίτλο για την είσπραξη του φόρου από τον τρίτο διακάτοχο.

Διευκρινίζεται ότι ο τελευταίος με σύμβαση κάτοχος δεν ευθύνεται για ολόκληρο το φόρο που οφείλεται από τον υπόχρεο, αλλά μόνο για το φόρο που επιμεριστικά αναλογεί στο ακίνητο που κατέχει. Ο φόρος αυτός βρίσκεται αν μερίσουμε το φόρο που αναλογεί στο σύνολο της αξίας της ακίνητης περιουσίας του υπόχρεου μεταξύ της συνολικής αυτής αξίας και της αξίας του ακινήτου που κατέχεται από τον τρίτο. Ο επιμερισμός αυτός γίνεται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

#### **Εφαρμογή**

Εμπορική επιχείρηση έχει τρεις μονοκατοικίες κατά πλήρη κυριότητα. Η αξία της ακίνητης περιουσίας της, βάσει δήλωσης είναι 800.000,00€. Για το έτος 2010, ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας βάσει δήλωσης είναι 4.800,00€. Βάσει ελέγχου, η αξία

της περιουσίας προσδιορίσθηκε σε 1.200.000,00€ και ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας προσδιορίσθηκε σε 7.200,00€. Η αξία του ακινήτου που μεταβιβάσθηκε, προσδιορίσθηκε μετά από έλεγχο, σε 700.000,00€.

### Επίλυση

Αξία μετά από έλεγχο 1.200.000,00€ -	Φόρος που αναλογεί 7.200,00€
Μείον φόρος βάσει δήλωσης	4.800,00€
Υπόλοιπο φόρου	2.400,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	10% 240,00€
Σύνολο φόρου	2.640,00€

Για το ποσό αυτό του φόρου, αναλογεί επιμεριστικά στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάσθηκε:

.....

Ο τελευταίος κάτοχος ευθύνεται για το ποσό των 1.540,00€, που αντιστοιχεί στο ακίνητο που του ανήκει και όχι για το συνολικό ποσό των 2.640,00€. Οι τελευταίοι κάτοχοι ακινήτων, δικαιούνται να ασκήσουν τα δικαιώματα που έχει ο κυρίως υπόχρεος σε φόρο, αλλά μόνο εκείνα που αφορούν την ακύρωση ή την τροποποίηση των οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τα δικαιώματά τους αυτά μπορούν να τα ασκήσουν και όταν παρέλθουν οι προβλεπόμενες προθεσμίες που έχουν ταχθεί στον κυρίως υπόχρεο, αλλά πάντως όχι αργότερα από την πάροδο έτους από τότε που τους ειδοποίησε με έγγραφό του ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την πληρωμή του φόρου.

Η εφαρμογή των διατάξεων αυτών θα γίνεται μόνο στην περίπτωση που δεν μπορεί να εισπραχθεί ο φόρος από τον κύριο υπόχρεο. Γι' αυτό, οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να εξαντλούν κάθε νόμιμο μέσο για την είσπραξη του φόρου από τον κυρίως υπόχρεο και μόνο όταν αυτό δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί πρέπει να στρέφονται κατά του τελευταίου κατόχου του ακινήτου.

Επίσης, με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι οι νόμιμοι αντιπρόσωποι των υπόχρεων σε φόρο, ευθύνονται εις ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για τη πληρωμή των προσθέτων φόρων, που γεννήθηκαν και οφείλονται από δικές τους πράξεις ή παραλείψεις. Η υποχρέωσή τους θεμελιώνεται στην

πλημμέλεια που έδειξαν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που τους έχουν ανατεθεί.

Τέλος, με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να παραβλέπει το φερόμενο ως υποκείμενο φορολογίας ακίνητης περιουσίας νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, της οποίας η πλειοψηφία των μετοχών, μεριδίων, μερίδων ή συμμετοχών, ανήκουν άμεσα ή έμμεσα σε φυσικό πρόσωπο ή και σε συζύγους ή συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού, εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η κτήση της κυριότητας από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, διενεργήθηκε για να καταστρατηγηθούν οι φορολογικές διατάξεις και να αποφευχθεί ή να μειωθεί η φορολόγηση της ακίνητης περιουσίας. Στις περιπτώσεις αυτές υποκείμενο φορολόγησης λογίζεται το φυσικό πρόσωπο και επιβάλλεται σε βάρος του η σχετική φορολογία. Το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με το φυσικό πρόσωπο, για το φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με αυτή την διαδικασία.

#### **Άρθρο 48**

#### **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΘΗΚΟΦΥΛΑΚΩΝ**

#### **ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΩΝ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ**

Για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου, απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζονται ή δημιουργούνται εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό, αν δεν επισυναφθεί από το συμβολαιογράφο, πιστοποιητικό του αρμόδιου προϊστάμενου Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, με το οποίο θα πιστοποιείται ότι το ακίνητο έχει δηλωθεί στην δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και έχει καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί στην αξία του για τα δύο προηγούμενα της μεταβίβασης έτη. Το πιστοποιητικό αυτό μνημονεύεται στο οικείο συμβόλαιο.

Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώριση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου στο οποίο δεν έχει επισυναφθεί το ανωτέρω πιστοποιητικό.

Τέλος, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν το περιεχόμενο του πιστοποιητικού καθώς και η διαδικασία χορήγησής του.

#### **ΆΡΘΡΟ 49**

#### **ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε όσους συμβολαιογράφους, φύλακες μεταγραφών και προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν.3842/2010.

Συγκεκριμένα, ορίζεται πως οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 48 του ν.3842/2010, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται 3.000,00€, για κάθε παράβαση.

Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της αρμόδιας για τη φορολογία της συγκεκριμένης συμβολαιογραφικής πράξης. Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο 1/3 αυτού.

Επίσης, προβλέπονται κυρώσεις σε υπόχρεους που ζητούν πιστοποιητικό για ακίνητο πριν την παρέλευση εξαμήνου από τυχόν εκπρόθεσμη δήλωση αυτού. Συγκεκριμένα στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης ακινήτου και εφόσον ζητηθεί το πιστοποιητικό του άρθρου 48 του νόμου αυτού εντός εξαμήνου από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο του αναλογούντος βάσει της υποβληθείσας ή συνταχθείσας δήλωσης φόρου για το ακίνητο. Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

## **ΆΡΘΡΟ 50**

### **ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ**

#### **ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ότι, κανένας άλλος φόρος, τέλος, δικαίωμα ή εισφορά για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου δεν βεβαιώνεται μαζί με το φόρο ακίνητης περιουσίας, καθώς και ότι ο φόρος αυτός δεν εκπίπτει κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Τέλος δίνεται η δυνατότητα στον Υπουργό Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

- Να προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των άρθρων 27 έως και 50 του Ν.3842/2010, η οποία καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων, όπου από τις διατάξεις που ισχύουν, δεν ορίζεται διαφορετικά.
- Να καθορίζει όσα αφορούν την εκτέλεση των διατάξεων των παραπάνω άρθρων του ίδιου νόμου και γενικά κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή τους.

## **ΆΡΘΡΟ 51**

### **ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σχετικά με το άρθρο 51, προστίθενται και επισημαίνονται τα παρακάτω:

Στο άρθρο 23 του Ν. 3427/2005, προστίθενται τα εξής:

- (§1) Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στην οικεία δήλωση από:

α) Τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.

β) Τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.



γ) Τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.

δ) Τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:

- Από τους κληρονόμους από τη διαθήκη, κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους.

- Από τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους.

ε) Από όσους έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς, αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους.

στ) Τον τομέα επίδικων ακινήτων.

ζ) Τον αγοραστή ακινήτου από το προσύμφωνο, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα.

η) Τους δικαιούχους διαμερίσματος – κατοικίας του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας (Ο.Ε.Κ.), οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.

θ) Τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του. Τέκνο, το οποίο έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, υποβάλλει αυτοτελώς δήλωση στοιχείων ακινήτων.

ι) τον κηδεμόνα, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται.

ια) τον εκτελεστή διαθήκης, για την κληρονομητέα ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται.

ιβ) τον σύνδικο της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία.

ιγ) τον μεσεγγυούχο ακίνητης περιουσίας.

Από το έτος 2011 και επόμενα, για την εφαρμογή του Ν. 3842/2010, υπόχρεος σε δήλωση στοιχείων ακινήτων είναι ο εργολάβος για ακίνητα, τα οποία συμφωνήθηκαν να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβασθεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών (3) αυτών ετών από τον εργολάβο.

- (§3) Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, τα φυσικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση στοιχείων ακινήτων, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης με το ψηφίο 1, ορίζεται η 15<sup>η</sup> Φεβρουαρίου του οικείου έτους.

Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, τα νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση στοιχείων ακινήτων ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1, ορίζεται η 15<sup>η</sup> Μαΐου του οικείου έτους.

- (§5) Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων, τον έλεγχο τους και την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις, είναι ο προϊστάμενος της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του υπόχρεου την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του έτους, κατά το οποίο γεννάται η φορολογική υποχρέωση.

- (§6) Η υποχρέωση του φορολογούμενου για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν παραγράφεται.

- (§7) Οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση, για παράβαση των συγκεκριμένων διατάξεων. Οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων είναι απόρρητες και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε άλλον εκτός από τον φορολογούμενο, στον οποίο αφορούν αυτές.

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται, αποκλειστικά και μόνο:

α) Η χορήγηση στοιχείων στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους.

β) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των πάσης φύσεως χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους.

γ) Η χορήγηση στοιχείων στα Γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή την απόκρουση των

δ) Η χορήγηση στοιχείων σε δικαστική αρχή, εάν έχει διαταχθεί προσηκόντως κύρια ανάκριση, προανάκριση ή τουλάχιστον προκαταρκτική εξέταση.

ε) Η χορήγηση στοιχείων των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων του πτωχού στον σύνδικο της πτώχευσης.

Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου της παραγράφου αυτής συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος.

Οι ευθύνες του προηγούμενου εδαφίου βαρύνουν και τα πρόσωπα, που είναι υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρήτων και χρησιμοποιούν αυτά για σκοπό διάφορο εκείνου που ο νόμος επιτρέπει ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτους. Τα λοιπά πρόσωπα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι (6) μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με το πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του ν. 2523/1997, το οποίο επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

- (§8) Για τα θέματα, τα οποία δεν ορίζονται ρητώς σε λοιπές διατάξεις για τις δηλώσεις ακινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν.2238/1994, όπως ισχύει.
- (§9) Σε περίπτωση υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στοιχείων ακινήτων, εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν.

## ΆΡΘΡΟ 52

### ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Μεταξύ του άρθρου 23 και 24 του Ν.3427/2005, προστίθενται τα παρακάτω:

- «Ως Περιουσιολόγιο Ακινήτων ορίζεται το σύνολο της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου, η οποία αποτελείται από τα εμπράγματα

δικαιώματα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης επί ακινήτων, καθώς και το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακαλύπτου χώρου οικοδομής των πιο πάνω ακινήτων την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

- Το Περιουσιολόγιο Ακινήτων προκύπτει από τη μηχανογραφική διαχείριση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων των ετών 2005 έως 2008 που είχαν υποβληθεί από τα υπόχρεα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Έτος δημιουργίας του Περιουσιολογίου Ακινήτων ορίζεται το 2008.
- Το Περιουσιολόγιο Ακινήτων ενημερώνεται μέσω των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23 του Ν.3427/2005, όπως ισχύει.
- Το περιεχόμενο του Περιουσιολογίου Ακινήτων είναι απόρρητο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 7 του άρθρου 23 του Ν.3427/2005, όπως ισχύει.
- Το περιεχόμενο του Περιουσιολογίου Ακινήτων διαφυλάσσεται και διατηρείται στο διηνεκές από το Υπουργείο Οικονομικών.
- Ο Υπουργός Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, η οποία καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων, όπου από τις διατάξεις που ισχύουν δεν ορίζεται διαφορετικά, και καθορίζει κάθε αναγκαία λεπτομέρεια και γενικά όσα αφορούν την εκτέλεση των διατάξεων του άρθρου αυτού».

### **Άρθρο 53**

#### **ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

#### **Έτους 2008**

Το άρθρο 53 του Ν.3842/2010 ρυθμίζει τη διαδικασία ολοκλήρωσης της εκκαθάρισης του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων (Ε.Τ.Α.Κ.) για το έτος 2008. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι φυσικά πρόσωπα, υπόχρεα σε Ενιαίο Τέλος Ακινήτων για το έτος 2008, για τα οποία δεν έχει εκδοθεί εκκαθαριστικό

Ε.Τ.ΑΚ. έτους 2008 μέχρι και την 30η Απριλίου 2010, υποχρεούνται να υποβάλουν, στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) έτους 2008 έως και την 15η Ιουνίου 2010, προκειμένου να δηλώσουν την ακίνητη περιουσία τους.

Πιο συγκεκριμένα, υπόχρεα σε Ε.Τ.ΑΚ. για το έτος 2008 ήταν όλα τα φυσικά πρόσωπα που την 1η Ιανουαρίου του έτους 2008 είχαν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε ακίνητα, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που επήλθαν στα ακίνητα αυτά κατά το χρονικό διάστημα μετά την 1η Ιανουαρίου του έτους 2008 έως και σήμερα.

Για τις ανάγκες της φορολογίας αυτής, τα ακίνητα θεωρείται ότι ανήκουν στον υπόχρεο, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους:

- Από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης, εφόσον αυτό είχε συνταχθεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.
- Από την ημερομηνία έκδοσης της τελεσίδικης δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, εφόσον αυτή είχε εκδοθεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.
- Από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού, εφόσον αυτή είχε συνταχθεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.
- Από την ημερομηνία σύνταξης του προσυμφώνου, όταν σε αυτό προβλέπεται ο όρος της αυτοσύμβασης, εφόσον αυτό είχε συνταχθεί μέχρι και την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2007. Το ανωτέρω δεν ισχύει για τα εργολαβικά προσύμφωνα.
- Από την ημερομηνία παραλαβής διαμερισμάτων – κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, από τους δικαιούχους οι οποίοι τα έχουν παραλάβει χωρίς οριστικά παραχωρητήρια μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.
- Στις περιπτώσεις κληρονομητέων ακινήτων υπόχρεοι σε τέλος είναι:
- Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευτεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.
- Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευτεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007.

- Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου (πρόταση και αποδοχή), εφόσον ο θάνατος και η αποδοχή έχουν συμβεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2007

- Ο νομέας, κατά την 1η Ιανουαρίου 2008, σε περίπτωση επίδικου ακινήτου.

Επίσης, υπόχρεος σε τέλος είναι όποιος κατά την 1η Ιανουαρίου 2008 ήταν:

α) Γονέας, υπόχρεος για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του.

β) Κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.

γ) Εκτελεστής διαθήκης, για κληρονομητέα ακίνητη περιουσία.

δ) Σύνδικος της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία.

ε) Μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας.

Τη δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλουν φυσικά πρόσωπα, για τα οποία δεν έχει εκδοθεί εκκαθαριστικό Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2008. Φυσικά πρόσωπα τα οποία έχουν λάβει εκκαθαριστικό Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2008 και λόγω ύπαρξης λαθών σε αυτό έχουν προβεί σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2008 ή σε υποβολή οποιωνδήποτε Υποδειγμάτων, με σκοπό την εκκαθάριση της δήλωσής τους, δεν υποβάλλουν την προβλεπόμενη δήλωση, ακόμη και εάν δεν έχει πραγματοποιηθεί επανεκκαθάριση της δήλωσής τους.

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2008, αποκλειστικά και μόνο για την καταβολή του Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2008 σε περιπτώσεις που δεν έχει εκδοθεί εκκαθαριστικό μέχρι και την 30η Απριλίου 2010, ορίζεται η Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος κατά το χρόνο υποβολής της προβλεπόμενης στο άρθρο 53 του ν. 3842/2010 δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

Τα φυσικά πρόσωπα, για τα οποία δεν εκδόθηκε από το Υπουργείο Οικονομικών εκκαθαριστικό Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2008, υποχρεούνται να υποβάλουν την προβλεπόμενη δήλωση στοιχείων ακινήτων μέχρι και την 15η Ιουνίου 2010, προκειμένου να δηλώσουν την ακίνητη περιουσία τους στην κατάσταση που αυτή ήταν την 1η Ιανουαρίου 2008. Η υποβολή της δήλωσης, εντός της προθεσμίας αυτής, δεν επιφέρει την επιβολή οποιωνδήποτε κυρώσεων.

Οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων έτους 2008, φυλάσσονται χωριστά από τις Δ.Ο.Υ. Με νεότερο έγγραφο μας θα δοθούν οδηγίες για τη διαχείριση των δηλώσεων αυτών.

## **ΆΡΘΡΟ 54**

### **ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Με την παράγραφο 7 του άρθρου 6 του ν. 3763/2009 επιβαλλόταν αυτοτελές πρόστιμο ύψους 5.000,00€ στα νομικά πρόσωπα, τα οποία δεν υπέβαλαν αρχικές δηλώσεις Ε.Τ.ΑΚ. έτους 2009 μετά την παρέλευση τριών (3) μηνών από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Ωστόσο, με δεδομένο ότι το ύψος του εν λόγω προστίμου ήταν αντίθετο με την αρχή της αναλογικότητας και σε πολλές περιπτώσεις ήταν δυσανάλογο με το ποσό του αναλογούντος φόρου, με το άρθρο 54 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκε το ποσό του προστίμου αυτού.

Ειδικότερα, το ποσό του προστίμου περιορίστηκε στα 1.500,00€ και επιβάλλεται στα νομικά πρόσωπα τα οποία δεν υπέβαλαν αρχικές δηλώσεις Ε.Τ.ΑΚ. έτους 2009 μετά από την παρέλευση τριών (3) μηνών από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Για την επιβολή του προστίμου, χρονικό σημείο αφετηρίας αποτελεί η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης Ε.Τ.ΑΚ. έτους 2009.

Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του Προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης. Η απόφαση αυτή καταχωρείται και κοινοποιείται αρμοδίως.

Τονίζεται ότι, η επιβολή του προστίμου αυτού είναι ανεξάρτητη από πρόσθετους φόρους ή αυτοτελή πρόστιμα που θα επιβληθούν μετά την υποβολή της εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης.

Το εν λόγω πρόστιμο, σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή δικαστικού συμβιβασμού, περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3) του ύψους του, ήτοι στα 500,00€.

## **ΆΡΘΡΟ 55**

### **ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ**

Το άρθρο 55 προβλέπει τη δυνατότητα επιστροφής ή συμψηφισμού του ποσού που έχουν καταβάλει τα νομικά πρόσωπα δυνάμει των διατάξεων της

παραγράφου 4 του άρθρου 16 του Ν.3634/2008, όπως ίσχυε πριν από τη δημοσίευση του ν. 3842/2010.

Συγκεκριμένα, το άρθρο 55 ορίζει τρεις (3) περιπτώσεις οι οποίες ρυθμίζονται από τη μεταβατική διάταξη, ως εξής:

α) Υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου και, μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.3842/2010, έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός ή μεταγενέστερος διοικητικός συμβιβασμός ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, σε υπόθεση που ήταν εκκρεμής ενώπιον του κατά τη δημοσίευση του ανωτέρω νόμου. Στις περιπτώσεις αυτές το ποσό του προστίμου που έχει βεβαιωθεί μετά την επίτευξη της διοικητικής διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού ανέρχεται σε 3.000,00€ (τα 3/5 των 5.000,00€). Με το άρθρο 54 του Ν.3842/2010, το ποσό του προστίμου που αντιστοιχεί στις περιπτώσεις αυτές (διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός) είναι 500,00€ (το 1/3 των 1.500,00€). Συνεπώς, εφόσον νομικό πρόσωπο έχει καταβάλει 3.000,00€ πρέπει να συνταχθεί Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης (Α.Φ.ΕΚ.) για το ποσό των 2.500,00€ και το ποσό αυτό να επιστραφεί ή να συμψηφιστεί, κατά περίπτωση.

β) Υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου, δεν έχει επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός και η πράξη αυτή έχει καταστεί οριστική μέχρι τη δημοσίευση του ν. 3842/2010 και έχει βεβαιωθεί το ποσό του προστίμου που αναγράφεται σε αυτήν. Η πράξη καθίσταται οριστική εφόσον παρέλθει άπρακτο το χρονικό διάστημα εντός του οποίου μπορεί να ασκηθεί προσφυγή ή να ζητηθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς. Στις περιπτώσεις αυτές το ποσό του προστίμου που έχει βεβαιωθεί ανέρχεται σε 5.000,00€. Με το άρθρο 54 του ν. 3842/2010, το ποσό του προστίμου που αντιστοιχεί στις περιπτώσεις αυτές (μη επίτευξη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή δικαστικού συμβιβασμού) είναι 1.500,00€. Συνεπώς, εφόσον σε νομικό πρόσωπο έχει βεβαιωθεί ποσό 5.000,00€, πρέπει να συνταχθεί Α.Φ.ΕΚ. για το ποσό των 3.500,00€ και το ποσό αυτό να επιστραφεί ή να συμψηφιστεί, κατά περίπτωση.

γ) Υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί πράξη επιβολής πρόστιμου που δεν έχει καταστεί οριστική μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 3842/2010 και δεν έχει βεβαιωθεί το ποσό του προστίμου που αναγράφεται σε αυτήν. Οι υποθέσεις αυτές αφορούν περιπτώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί πράξη επιβολής πρόστιμου αλλά, κατά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 3842/2010, δεν έχει επέλθει διοικητική



επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός ή δεν έχει παρέλθει άπρακτο το χρονικό διάστημα εντός του οποίου μπορεί να ασκηθεί προσφυγή ή να ζητηθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, ώστε να καταστεί οριστική. Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.3634/2008, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 54 του Ν.3842/2010.

### **ΆΡΘΡΟ 56**

#### **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Με το άρθρο αυτό, μετά την επιβολή του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, καταργείται το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων, από το έτος 2010. Οι καταργούμενες διατάξεις εφαρμόζονται για υποθέσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, των οποίων η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους.

### **ΆΡΘΡΟ 57**

#### **ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν.3091/2002 (Φ.Ε.Κ 330Α'), όπως ισχύει, επιβλήθηκε ειδικός φόρος σε εταιρείες που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα. Ο συντελεστής με τον οποίο προσδιορίζεται ο ειδικός φόρος είναι 3% επί της αξίας των ακινήτων.

Η επιβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων αποσκοπεί στη δημιουργία αντικινήτρων και την πάταξη της φοροδιαφυγής που παρατηρείται σε ακίνητα τα οποία ανήκουν σε εξωχώριες εταιρείες.

Με σκοπό τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του νομικού πλαισίου που περιβάλλει τα ακίνητα των εξωχώριων εταιριών, επέρχεται αύξηση του συντελεστή από 3% σε 15%. Επίσης, διευρύνεται η κατηγορία των υπόχρεων σε ειδικό φόρο, ώστε, πέραν των εταιριών, να μπορούν να συμπεριληφθούν στις συγκεκριμένες διατάξεις και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες,

ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία έχουν συσταθεί στη χώρα, στην οποία έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους.

Ως νομικές οντότητες νοούνται νομικά μορφώματα, των οποίων η μορφή και ο τρόπος σύστασής τους δεν προβλέπονται στην Ελληνική νομοθεσία, ωστόσο ιδρύονται και λειτουργούν με βάση αλλοδαπά συστήματα.

Λόγω της διεύρυνσης των υποκειμένων σε φόρο, προστίθενται ορισμένες κατηγορίες νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται από την υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, όπως το Ελληνικό Δημόσιο.

Περαιτέρω, ορίζεται ότι, τα φυσικά πρόσωπα τα οποία κατέχουν ονομαστικές μετοχές ανωνύμων εταιριών, εταιρικά μερίδια εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή εταιρικές μερίδες προσωπικών εταιριών, ατομικά ή μέσω νομικών προσώπων, που έχουν το σύνολο ή μέρος των μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των παραπάνω εταιριών, θα πρέπει να έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα. Σε περίπτωση μη ύπαρξης αριθμού φορολογικού μητρώου, θα πρέπει τα εν λόγω φυσικά πρόσωπα να προβούν στις απαραίτητες ενέργειες έκδοσης αριθμού φορολογικού μητρώου, ώστε να χορηγηθεί η απαλλαγή. Σκοπός της εν λόγω τροποποίησης είναι η υποχρέωση έκδοσης αριθμού φορολογικού μητρώου, να λειτουργήσει ως αντικίνητρο σε ενδεχόμενη αναληθή δήλωση περί των φυσικών προσώπων, πραγματικών φορέων των νομικών προσώπων που έχουν μέρος ή σύνολο των μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εν λόγω εταιριών. Η προσθήκη αυτή κρίνεται επιβεβλημένη καθώς αποτελεί συνήθη πρακτική η δήλωση ως φυσικών προσώπων – φορέων νομικών προσώπων – άλλων από αυτών που πραγματικά είναι (αχυράνθρωπο, *nominees*, *trustees*). Επίσης, σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο, ο οποίος πραγματοποιείται σε εταιρία, διαπιστωθεί ότι τα δηλωθέντα φυσικά πρόσωπα δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της επιχείρησης, τότε, από την ημερομηνία της διαπίστωσης της παράβασης μέχρι και την ολοκλήρωση των διαδικασιών του ελέγχου, δεν παρέχονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., για το συγκεκριμένο ακίνητο, τα προβλεπόμενα φορολογικά πιστοποιητικά, τα οποία απαιτούνται κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων που αφορούν το ακίνητο αυτό.

Επίσης, ορίζεται ότι, η απαλλαγή από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων στα νομικά πρόσωπα, χορηγείται κατόπιν αίτησης των εν λόγω νομικών προσώπων στο Υπουργείο Οικονομικών. Η διάταξη αυτή έχει ως σκοπό να δημιουργηθεί ένα πλαίσιο ελέγχου ως προς τις απαλλαγές από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων στα εν

λόγω νομικά πρόσωπα και να μη γίνεται καταστρατήγησή τους. Επιπλέον, ορίζεται ότι, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών προσδιορίζονται τα δικαιολογητικά, τα οποία πρέπει να προσκομίζουν τα παραπάνω νομικά πρόσωπα αλλά και κάθε άλλη λεπτομέρεια, ώστε να τύχουν της απαλλαγής.

Επιπρόσθετα, προσδιορίζονται και άλλα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων, αποσαφηνίζοντας περαιτέρω τα υπόχρεα προς τούτο πρόσωπα.

Τέλος, ορίζεται ότι οι συμβολαιογράφοι, οι οποίοι συντάσσουν συμβόλαια αγοραπωλησίας ακινήτων, εφόσον διαπιστώνουν κατά τον έλεγχο νομιμοποίησης των συμβαλλομένων ότι αγοραστής είναι αλλοδαπή εταιρεία ή άλλο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή ημεδαπή εταιρεία, στην οποία μετέχει αλλοδαπή εταιρεία ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, οφείλουν κατά την αποστολή των συμβολαίων αυτών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., να αποστείλουν δεύτερο αντίγραφο των συμβολαίων αυτών συνοδευόμενο από ειδικό διαβιβαστικό. Περαιτέρω, προβλέπεται ότι με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα οριστεί η υπηρεσία του Υπουργείου, προς την οποία οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα αποστείλουν τα συμβόλαια αυτά, με σκοπό τη διευκόλυνση διασταυρωτικών φορολογικών ελέγχων.

### **ΆΡΘΡΟ 58**

#### **ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ – ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Με τις διατάξεις του άρθρου 57, τροποποιείται το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, με αύξηση του συντελεστή φορολογίας και διεύρυνση των υπόχρεων νομικών προσώπων σε φόρο.

Συνεπώς, προβλέπεται η μεταβατική διάταξη του άρθρου 58 με σκοπό την παροχή κινήτρων για τη μεταβίβαση των ακινήτων για τα οποία υπάρχει υποχρέωση δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙV**  
**ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**



## ΆΡΘΡΟ 19

### ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

#### (ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1091/14.6.2010)

Με το άρθρο 19 αντικαθίστανται, τροποποιούνται και συμπληρώνονται ορισμένες διατάξεις του ΚΒΣ (Π.Δ.186/1992) και οι κύριες μεταβολές, κατά παράγραφο, έχουν ως εξής:

➤ Σύμφωνα με την παράγραφο 1, οι παρακάτω κατηγορίες επιτηδευματιών, εντάσσονται στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων, οι οποίοι με τις προϊσχύουσες διατάξεις και εφόσον τα έσοδά τους ήταν κάτω από 5.000,00€, απαλλάσσονταν από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων:

1. Το φυσικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες από δική του επαγγελματική εγκατάσταση. Σε περίπτωση που, παράλληλα, παρέχει υπηρεσίες ίδιες ή μη και εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης, δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων για αυτές τις υπηρεσίες, ακόμη και όταν τα έσοδα από τη δραστηριότητα αυτή είναι κάτω των 5.000,00€.

2. Τα φυσικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη. Όταν ο απαλλασσόμενος επιτηδευματίας παροχής υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών αρχίζει, κατά τη διάρκεια της χρήσης να παρέχει υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης έργων ή να παρέχει υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση, θα πρέπει να τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας από την έναρξη της παροχής των πιο πάνω υπηρεσιών.

3. Ο πράκτορας κρατικών λαχείων και παγίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή).

4. Οι υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών.

Σε αυτή και την προηγούμενη κατηγορία, στο βιβλίο εσόδων – εξόδων που τηρούν οι επιτηδευματίες, ως έσοδο καταχωρείται η λαμβανόμενη προμήθεια, με βάση την εκκαθάριση.

5. Ο εφημεριδοπώλης, όπου στο βιβλίο εσόδων – εξόδων που τηρεί, καταχωρείται η αξία των πωλουμένων εφημερίδων και περιοδικών σε ιδιαίτερη στήλη, ως πωλήσεις αγαθών και σε ιδιαίτερη στήλη η προμήθειά τους – έσοδο, βάσει της λαμβανόμενης εκκαθάρισης.

6. Ο ασφαλιστικός σύμβουλος και ο συντονιστής ασφαλιστικών συμβούλων που διαθέτει επαγγελματική εγκατάσταση.

Σχετικά με το χρόνο ένταξης των παραπάνω επιτηδευματιών στη Β' κατηγορία βιβλίων, εντάσσονται σε αυτή υποχρεωτικά από την 1<sup>η</sup> Ιουλίου 2010, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων του διαστήματος 01/01 – 30/06/2010.

Την 01/01/2011 εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων, με βάση το σύνολο των εσόδων του 2010, όπως αυτά προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος, όχι όμως κατώτερη της δεύτερης.

Υπάρχουν όμως, και άλλες κατηγορίες επιτηδευματιών που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και πρέπει να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας εντός του 2010. Αυτές είναι οι εξής:

- Ο εκμεταλλευτής TAXI (από 01/07/2010).
- Ο εκμεταλλευτής μέχρι και επτά (7) ενοικιαζόμενων δωματίων (από 01/07/2010 και μετά).
- Οι αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους στις λαϊκές αγορές (από 01/10/2010 και μετά)
- Όσον αφορά στην παράγραφο 2, εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων, ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου και ο εκμεταλλευτής περιπτέρου.

Ο χρόνος έναρξης της ένταξης στη Β' κατηγορία βιβλίων των παραπάνω κατηγοριών επιτηδευματιών, ορίζεται ως εξής:

- Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου από 01/05/2010 και έκδοση ΑΠΔ από 01/04/2010.
- Ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙΠΕΘΕ από 01/05/2010.
- Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου από 01/07/2010.
- Ο πωλητής οπωρολαχανικών κ.λπ. στη λαϊκή αγορά από 01/10/2010.
- Ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας από 01/07/2010.
- Σύμφωνα με την παράγραφο 3, καταργείται η ένταξη στην Α' κατηγορία βιβλίων των φυσικών προσώπων που πωλούν αγαθά σε πόλη κάτω των 5.000 κατοίκων μη τουριστικών περιοχών και έχουν έσοδα μέχρι 150.000,00€. Τα συγκεκριμένα πρόσωπα εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδά τους.
- Η παράγραφος 4, ορίζει την απαλοιφή του ορίου τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας. Η ρύθμιση αυτή ισχύει από 01/01/2011 και γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους.

- Σύμφωνα με την παράγραφο 5, γίνεται προαιρετική η τήρηση βιβλίων ανώτερης κατηγορίας από τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλίο αγορών, με χρόνο έναρξης ισχύος την 01/06/2010. Έτσι, ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας, έχει τη δυνατότητα προαιρετικής τήρησης βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας, και από την αρχή του μήνα, όχι μόνο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, όπως οριζόταν με τις προϊσχύουσες διατάξεις. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν από την 1<sup>η</sup> Ιουνίου 2010.
- Η παράγραφος 6 καταργεί από 01/01/2011 το άρθρο 5 του Κ.Β.Σ., με το οποίο οριζόταν ο τρόπος τήρησης του βιβλίου αγορών. Με την παράγραφο 6 καταργείται το βιβλίο αγορών, με έναρξη ισχύος την 01/01/2011.
- Οι παράγραφοι 7 και 9 ορίζουν ότι, δεν επέρχεται καμία αλλαγή στον τρόπο καταχώρησης των εξόδων στα τηρούμενα βιβλία, τα οποία μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή του πλήθους των δικαιολογητικών.
- Σύμφωνα με την παράγραφο 8, ορίζεται το όριο τήρησης βιβλίου απογραφών στο 10% του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας (1.500.000 ευρώ), χωρίς να υπάρχει αλλαγή του μέχρι τώρα ισχύοντος ορίου (150.000 ευρώ) για την υποχρέωση απογραφής από τον επιτηδευματία Β' κατηγορίας. Η αντικατάσταση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους, λόγω της ένταξης στην Α' κατηγορία βιβλίων.
- Η παράγραφος 10 ορίζει την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων αποθήκης, του επιτηδευματία που επεξεργάζεται αποκλειστικά αγαθά τρίτων. Εάν όμως, επεξεργάζεται και δικά του αγαθά, τότε δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίου αποθήκης και κρίνεται για την υποχρέωση αυτή, με βάση το σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του από την πώληση των δικών του αγαθών και των εσόδων του από την επεξεργασία των αγαθών των τρίτων.
- Όσον αφορά στις παραγράφους 11 και 12, δίνουν τη δυνατότητα στον επιτηδευματία, να μην τηρεί από 01/06/2010 ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης ή CD βιβλίου αποθήκης στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο, ανεξάρτητα του τόπου που βρίσκονται αυτά.
- Η παράγραφος 13 ορίζει ότι, δεν παρακολουθούνται πλέον στο βιβλίο της αποθήκης, οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας.

- Με την παράγραφο 14, αναφέρεται ότι, όταν τηρείται βιβλίο Κεντρικής Αποθήκης στην έδρα, παρακολουθείται σε ιδιαίτερες μερίδες ανά επαγγελματική εγκατάσταση η κίνηση κάθε είδους ανά ποσότητα, κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.
- Σύμφωνα με τις παραγράφους 15 και 16, δεν συντάσσονται τεχνικές προδιαγραφές για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας και στο βιβλίο παραγωγής κοστολογίου, δεν αναγράφονται οι ποσότητες των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασιών που αναλώθηκαν στην παραγωγή.
- Σχετικά με την παράγραφο 17, δίνεται η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα Α' και Β' κατηγορίας, ιδιαίτερου βιβλίου Αγορών ή Εσόδων – Εξόδων, ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας του υποκαταστήματος καθώς και του τρόπου τήρησης των βιβλίων (χρεόγραφα ή μηχανογραφικά).

Η δυνατότητα αυτή δίνεται, με την προϋπόθεση ότι, στο βιβλίο αγορών ή εσόδων – εξόδων της έδρας, παρακολουθούνται οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος, χωρίς να απαιτείται η ιδιαίτερη παρακολούθηση των εξόδων και των λοιπών πράξεων κάθε υποκαταστήματος, τα οποία παρακολουθούνται συνολικά για όλα τα υποκαταστήματα και την έδρα.

Σημειώνεται ότι, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών ή εσόδων – εξόδων της έδρας, εμφανίζονται αναλόγως διακεκριμένα ανά υποκατάστημα οι αγορές και οι πωλήσεις καθενός από αυτά.

Για τα υποκαταστήματα Γ' κατηγορίας, μιλάει η παράγραφος 18, κατά την οποία δίνεται η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα της Γ' κατηγορίας των ημερολόγιων και των καταστάσεων. Η δυνατότητα αυτή αφορά όλα τα υποκαταστήματα, ανεξάρτητα από τον τόπο λειτουργίας τους και τον τρόπο (χρεόγραφα ή μηχανογραφικά) που τηρούν τα βιβλία.

Η δυνατότητα αυτή δίνεται όταν οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας, καθώς και όταν οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο του υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος

Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν από 01/06/2010 και μπορεί να εφαρμόζονται από τον επιτηδευματία για μερικά ή όλα τα υποκαταστήματά του.



➤ Η παράγραφος 19 καταργεί μέρος της παρ. 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. για νομοτεχνικούς λόγους, λόγω της απαλλαγής του υποκαταστήματος από την τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος, ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας αυτών.

➤ Με την παράγραφο 20, καθιερώνεται η υποχρέωση στον επιτηδευματία που αγοράζει αγροτικά προϊόντα από τους αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, έκδοσης του συνενωμένου στοιχείου δελτίου αποστολής – τιμολογίου, σε κάθε περίπτωση αγοράς αγροτικών προϊόντων από τα πρόσωπα αυτά, είτε τα προϊόντα αυτά διακινούνται με σκοπό την αγορά τους, είτε αγοράζονται από τον επιτηδευματία με παραλαβή για αγορά στις εγκαταστάσεις του.

Σημειώνεται ότι, η παραπάνω υποχρέωση του επιτηδευματία για την έκδοση συνενωμένου στοιχείου δελτίου αποστολής – τιμολογίου, είναι περιοριστική και δεν παρέχεται εναλλακτική δυνατότητα έκδοσης δελτίου αποστολής και τιμολογίου αγοράς ταυτόχρονα, από τον υπόχρεο.

➤ Η παράγραφος 21α' εισάγει ένα νέο καθεστώς στην τιμολόγηση των αγροτικών προϊόντων, όπου ισχύει από 01/06/2010. Με τις νέες διατάξεις, επιβάλλεται στον επιτηδευματία, όταν αγοράζει αγροτικά προϊόντα από αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ να εκδίδει, σε κάθε περίπτωση, δελτίο αποστολής – τιμολόγιο (συνενωμένο στοιχείο), ακόμα και εάν για την ίδια συναλλαγή έχει εκδώσει ο παραγωγός δελτίο αποστολής.

➤ Με την παράγραφο 21β' επέρχεται εναρμόνιση της εθνικής νομοθεσίας με την κοινοτική και από 014/06/2010, γίνονται οι εξής αλλαγές σχετικά με την τιμολόγηση των συναλλακτικών και άλλων επιβαρύνσεων. Συγκεκριμένα:

1. Ορίζεται ότι, οι τυχόν συναλλακτικές επιβαρύνσεις (παρεπόμενα έξοδα) συμπεριλαμβάνονται στην καθαρή αξία, που αναγράφεται στον εκδοθέν τιμολόγιο και δεν προστίθενται πλέον ξεχωριστά, ούτε αναγράφονται διακεκριμένα. Τονίζεται ότι, διακεκριμένα αναγράφεται και προστίθεται στην καθαρή αξία μόνο ο ΦΠΑ που αναλογεί.

Σημειώνεται ότι, σε περίπτωση που στο εκδιδόμενο τιμολόγιο αναγράφονται διακριτά οι τυχόν συναλλακτικές επιβαρύνσεις, αυτό δεν απαγορεύεται και σαφώς δεν επιβάλλονται σε βάρος του υπόχρεου επιτηδευματία οι όποιες κυρώσεις.

➤ Η παράγραφος 22 αναφέρεται στην εναρμόνιση του χρόνου έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών αυτών που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, με το

χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, εκτός της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη. Έτσι, με τις νέες διατάξεις, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ελεύθερων επαγγελματιών, εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν δε, η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας εκδίδεται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας δε μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία, χωρίς να αποκλείεται και η προγενέστερη έκδοσή της, εκτός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, για υπηρεσία βέβαιη και εκκαθαρισμένη.

➤ Με τις διατάξεις της παραγράφου 23, αντικαθίσταται για νομοτεχνικούς λόγους, λόγω κατάργησης της υποχρέωσης τήρησης ιδιαίτερων βιβλίων στο υποκατάστημα, η φράση «*Το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων, όταν σε αυτό τηρούνται βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας*».

➤ Σχετικά με την παράγραφο 24, παρατείνεται με υποβολή σχετικής γνωστοποίησης και μέχρι 50 ημέρες για μία φορά εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων Α', Β' και Γ' κατηγορίας, του βιβλίου αποθήκης καθώς και της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων της έδρας με τα δεδομένα των βιβλίων υποκαταστήματος, όταν γι' αυτό τηρούνται βιβλία. Η εφάπαξ παράταση ενημέρωσης των βιβλίων για γνωστοποίηση μέχρι 50 ημέρες, αφορά κάθε βιβλίο για το οποίο γνωστοποιείται παράταση. Για την παράταση ενημέρωσης των πιο πάνω βιβλίων πέραν των 50 ημερών καθώς και για κάθε μία πέραν της πρώτης εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, παράτασης ενημέρωσης κάθε βιβλίου, απαιτείται η χορήγηση έγκρισης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία.

➤ Η παράγραφος 25α' μιλάει για την εξόφληση των συναλλαγών μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγές. Συγκεκριμένα:

1. Μειώνεται το όριο άνω του οποίου υπάρχει υποχρέωση εξόφλησης τιμολογίων (αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών) από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου, με επιταγές έκδοσης του λήπτη του στοιχείου ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού, από τα 15.000,00€ στα 30.000,00€.

Ως αξία που λαμβάνεται υπόψη, για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, εννοείται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής (τελικό πληρωτέο ποσό) συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

2. Από 01/06/2010 δεν είναι υποχρεωτική πλέον η έκδοση δίγραμμης επιταγής για τις παραπάνω συναλλαγές, αλλά απλής επιταγής.
3. Θεσπίζεται η υποχρέωση έκδοσης, άμεσα, λογιστικού στοιχείου (απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων), στην περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων, για την καλύτερη παρακολούθηση αυτών.

➤ Η παράγραφος 25β' αναφέρεται στην εξόφληση συναλλαγών, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπα που τα παράγουν, μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγές. Έτσι, με τις νέες διατάξεις, γίνονται οι εξής τροποποιήσεις:

1. Για όλα τα αγοραζόμενα αγροτικά προϊόντα, συμπεριλαμβανομένων των κρεάτων καθώς και των ζώντων ζώων και πτηνών, από πρόσωπα που τα παράγουν, η εξόφληση –μερική ή ολική- φορολογικών στοιχείων αξίας 1.000,00€ και άνω, γίνεται αποκλειστικά και μόνο με επιταγή του αγοραστή αυτών ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του παραγωγού των υπόψη προϊόντων.
2. Οι παραπάνω διατάξεις έχουν εφαρμογή και στις εκδιδόμενες εκκαθαρίσεις, στις περιπτώσεις πωλήσεων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό του παραγωγού αυτών. Έτσι, ο αντιπρόσωπο – εντολοδόχος υποχρεούται να αποδώσει το προϊόν των πωλήσεων (ποσό) στον εντολέα του – παραγωγό των αγροτικών προϊόντων, εφόσον προκύπτει αξία άνω των 1.000,00€, ανά εκκαθάριση, μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με επιταγή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του παραγωγού των αγροτικών προϊόντων.

➤ Με την παράγραφο 25γ' επέρχεται η εναρμόνιση της εθνικής νομοθεσίας με την κοινοτική. Έτσι, για κάθε τιμολόγιο που εκδίδεται από 01/06/2010 και μετά και δεν φέρει χειρόγραφη ή μηχανογραφική υπογραφή του εκδότη του, δεν επιβάλλονται στο πρόσωπο του εκδότη αυτού οι όποιες κυρώσεις προβλέπονται για τη συγκεκριμένη περίπτωση.

➤ Η παράγραφος 26 αναφέρεται στην προθεσμία υποβολής των καταστάσεων της παρ. 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. και θεσμοθέτηση του ορίου των 300,00€, κάτω

του οποίου δεν υποβάλλονται στοιχεία για διασταύρωση. Η τροποποίηση αυτή γίνεται για την απλοποίηση της διαδικασίας υποβολής των καταστάσεων που προβλέπονται από τις εν λόγω διατάξεις και τη συντόμευση του ελέγχου των συναλλαγών των υπόχρεων σε υποβολή του.

➤ Όσο αφορά στην παράγραφο 27, παρέχεται πλέον η δυνατότητα της τήρησης των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως των επιτηδευματιών, πλην των συνοδευτικών, μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) από όλες ανεξαιρέτως τις κατηγορίες επιτηδευματιών και όχι μόνο από ορισμένες εξ' αυτών.

➤ Η παράγραφο 28 ορίζει ότι, όταν υπάρχει ON LINE σύνδεση με την έδρα υποκαταστήματος που δεν τηρεί ιδιαίτερα βιβλία, πρέπει τα ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης και το υπόλοιπο ταμείου, όταν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας να είναι προσβάσιμα, και να εκτυπώνονται από το υποκατάστημα αυτό, όταν ζητηθούν από τον έλεγχο και μέχρι την ημερομηνία που τα συγκεκριμένα βιβλία πρέπει να είναι ενημερωμένα με τις ισχύουσες διατάξεις.

➤ Με την παράγραφο 29, ορίζονται οι διατάξεις σχετικά με τη δυνατότητα απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και της ένταξης του επιτηδευματία στη Β' κατηγορία βιβλίων με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Η χρήση αυτού του δικαιώματος είναι ευρεία από τους προϊσταμένους των Δ.Ο.Υ. για μικροεπιτηδευματίες σε μικρά χωριά με ελάχιστους κατοίκους.

➤ Οι παράγραφοι 30 και 31 αναφέρονται στη σύνταξη έκθεσης ανεπίσημων και επίσημων δεδομένων (βιβλίων και στοιχείων), από τα οποία προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, ώστε να παραμείνει ο μέσος όρος της κατάσχεσης των δεδομένων (βιβλίων ή στοιχείων, επίσημων ή ανεπίσημων) και να αποφεύγεται κάθε παρερμηνεία των διατάξεων αυτών.

## ΆΡΘΡΟ 20

### ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΈΛΕΓΧΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Η παράγραφος 1 του άρθρου 20 αναφέρεται στη διασφάλιση και τον έλεγχο των συναλλαγών, με έναρξη ισχύος από 01/01/2011. Έτσι, με τις νέες διατάξεις προβλέπονται τα παρακάτω:

1. Η υποχρεωτική διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές άνω των τριών χιλιάδων (3.000,00) ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και προσώπων, όπως Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., κ.λπ., μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών.
  2. Θεσπίζονται εξουσιοδοτημένες διατάξεις, με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα στον Υπουργό Οικονομικών, να ορίζει με αποφάσεις του θέματα που αφορούν την υλοποίηση του εν λόγω μέτρου και ειδικότερα, να ορίζει το χρόνο και τη διαδικασία σταδιακής εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων, με βάση την αξία της συναλλαγής ή τον κύκλο εργασιών, καθώς και τις τεχνικές προδιαγραφές διαβίβασης των δεδομένων.
- Με την παράγραφο 2, ορίζεται η διασφάλιση και ο έλεγχος των συναλλαγών που διενεργούνται μεταξύ επιτηδευματιών. Έτσι, καθιερώνεται η εξόφληση όλων των φορολογικών στοιχείων, καθώς και των λοιπών εγγράφων που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 3.000,00€, μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ιδίων λογαριασμών.
- Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 καθιερώνεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 1.500,00€, που εκδίδονται για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, αποκλειστικά μέσω τραπεζών, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές.
- Η παράγραφος 4 ορίζει την ευθύνη και τη διαδικασία επαλήθευσης των στοιχείων των εκδοτών φορολογικών στοιχείων από τους λήπτες αυτών. Έτσι, το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου και οφείλει να επιβεβαιώνει τα στοιχεία των εκδοτών και την ακρίβεια των φορολογικών στοιχείων μέσω βάσης δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, με σκοπό τη διασφάλιση των συναλλαγών και τον περιορισμό της έκδοσης πλαστών και εικονικών στοιχείων από φορολογικά ανύπαρκτα πρόσωπα.

➤ Με την παράγραφο 5 παρέχεται αρμοδιότητα στον Υπουργό Οικονομικών με απόφασή του, να ρυθμίσει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω παραγράφων (1, 2, 3 και 4) του συγκεκριμένου άρθρου.

Συνεπώς, θα ακολουθήσουν Υπουργικές Αποφάσεις, με τις οποίες θα ρυθμίζονται τα θέματα και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια, σχετικά με την έναρξη εφαρμογής των συγκεκριμένων μέτρων, τον τρόπο διαδικασίας καθώς και την έκταση εφαρμογής του.

## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Συμπερασματικά, ο Ν. 3842/2010 «Αποκατάσταση Φορολογικής Δικαιοσύνης, Αντιμετώπιση της Φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις», επέφερε σημαντικές αλλαγές στο Ελληνικό φορολογικό σύστημα. Πιο συγκεκριμένα, οι σημαντικότερες από αυτές, είναι οι ακόλουθες:

1. Εφαρμογή νέας φορολογικής κλίμακας για όλα τα εισοδήματα με υψηλό συντελεστή 45%, για εισοδήματα μεγαλύτερα των 100.000€ και καθιέρωση υποχρεωτικής προσκόμισης αποδείξεων για την κάλυψη του αφορολόγητου ορίου.
2. Αλλαγή του τρόπου προσδιορισμού των δαπανών διαβίωσης, με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια.
3. Αλλαγές στη φορολογία εμπορικών επιχειρήσεων και καθιέρωση λογιστικού προσδιορισμού για ορισμένες κατηγορίες επαγγελματιών.
4. Αλλαγές στις εκπιπτόμενες δαπάνες επιχειρήσεων και αναμόρφωση του σχετικού άρθρου του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
5. Φορολόγηση των συναλλαγών με εξωχώριες (offshore) εταιρίες ή εταιρίες που εδρεύουν σε μη συνεργάσιμα κράτη και μη αναγνώριση σχετικών δαπανών προς έκπτωση.
6. Νέος τρόπος φορολόγησης των κερδών των νομικών με διαχωρισμό αυτών σε διανεμόμενα και αδιανεμήτα, και καθιέρωση υψηλού συντελεστή 40% για τα διανεμόμενα κέρδη και την φορολόγηση των μερισμάτων που λαμβάνονται από τα φυσικά πρόσωπα στην κλίμακα.
7. Επιβολή φορολογίας στα κέρδη από την πώληση εισηγμένων μετοχών και κατάργηση φόρου συναλλαγών 1,5%.
8. Άρση απαλλαγών από την τήρηση βιβλίων κ.λπ. στις κατηγορίες βιβλίων )κατάργηση Α' κατηγορίας βιβλίων.
9. Αλλαγή στο χρόνο έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) των ελεύθερων επαγγελματιών.
10. Αλλαγή στη μείωση του ορίου, άνω του οποίου υπάρχει υποχρέωση εξόφλησης τιμολογίων (αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών) από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου, με επιταγές έκδοσης του λήπτη του στοιχείου ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού, από τα 15.000€ στα 3.000€.

11. Αλλαγή στον τρόπο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων άνω των 1.500€ που εκδίδονται για την πώληση αγαθών ή παροχή αγαθών σε ιδιώτες, αποκλειστικά μέσω τραπεζών, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές.

12. Στον Κώδικα Φορολογικών Κυρώσεων, με βασικότερες αλλαγές την καθιέρωση νέων ορίων προστίμων, τη μη εφαρμογή του αφορολόγητου, την αναστολή μέχρι ένα μήνα της λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων όταν διαπράττονται συγκεκριμένες παραβάσεις και τον ορισμό ορισμένων παραβάσεων ως ποινικό αδίκημα.

13. Στις διατάξεις σχετικά με τον ειδικό φόρο ακινήτων, αλλαγές με την κατάργηση απαλλαγών Φ.Π.Α. σε συγκεκριμένες υπηρεσίες (δικηγόρων, συμβολαιογράφων κ.ά.) και περαιτέρω αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. με τον πρόσφατο Ν.3899/2010.

14. Αλλαγή με τη συγκρότηση περιουσιολογίου φυσικών προσώπων από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).

15. Αλλαγή με την κατάργηση Ε.Τ.Α.Κ. και επιβολή Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.).

Στο Ν. 3842/2010 περιλαμβάνεται σειρά μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής, όπως η ενίσχυση των ηλεκτρονικών διασταυρώσεων, ο προγραμματισμός και η διενέργεια φορολογικών ελέγχων, η επιβολή προστίμων από το Σ.Δ.Ο.Ε. και το ηλεκτρονικό περιουσιολόγιο για όλους τους φορολογούμενους.

Βασικός στόχος των περισσότερων φορολογικών νόμων και συγκεκριμένα του Ν.3842/2010 είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής και η ειλικρινή σχέση μεταξύ κράτους και πολιτών.



## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Αναστασία Καραντάνα, Βαγγέλης Μελινάκης «Ο Νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» 2η Έκδοση 2010
- Χ. Παύλου. Ελεγκτής ΠΕΚ, Ι. Γκούρλιας Ελεγκτής ΔΕΚ. Φορολογική Δήλωση 2011
- Χρήστος Δ. Μελάς, περιοδικό «Δηλώστε Έξυπνα Έτος 2011»
- Ευθύμιος Κ. Σαΐτης, «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων – Ανάλυση και Ερμηνεία μέχρι και το Ν.3842/2010», εκδόσεις EPSILON, 2011

## **ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ**

- [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)
- [www.statistics.gr](http://www.statistics.gr)
- [www.eaed.gr](http://www.eaed.gr)
- [www.disabled.gr](http://www.disabled.gr)
- [www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)
- [www.tax-analysis.blogspot.com](http://www.tax-analysis.blogspot.com)