



ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΓΕΝΙΚΑ.....</b>	<b>5</b>
ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	5
ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	7
ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.....	7
ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	8
ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	11
ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ.....	13
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΕΞΕΥΡΕΣΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....</b>	<b>14</b>
ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ.....	17
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ:ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.....</b>	<b>22</b>
ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Νομος 2238/94) ΑΡΘΡΟ 28.....	22
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ.....	26

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	28
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ....	31
ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ...	65
ΕΙΔΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	69
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	74
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ:ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ</b>	
Ο.Ε ΚΑΙ Ε.Ε .....	79
ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ.....	80
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ .....	83
ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΟΥΣ Ο.Ε ΚΑΙ Ε.Ε ΚΛΠ.....	88
ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ - ΑΡΜΟΔΙΑ ΑΟΥ.....	92
ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	93
ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	94
ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ (Ε.Ε.).....	98
 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ	
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ.....	100
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	111

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην χώρα μας, όπως και γενικότερα στο σύνολο των χωρών της διεθνούς κοινότητας, επικρατεί το σύστημα της πολλαπλής φορολογίας, της επιβολής δηλαδή περισσότερων του ενός φόρων, επειδή έτσι εξυπηρετούνται καλύτερα οι σκοποί του φόρου. Οι ποικίλοι φόροι που επιβάλλονται μπορούν να διακριθούν α) ως προς την φορολογική τους βάση δηλ. το οικονομικό μέγεθος επί του οποίου υπολογίζεται ο φόρος σε αναφορά και προς το πρόσωπο του φορολογούμενου, β) ως προς τη μέθοδο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, γ) ως προς τη μέθοδο υπολογισμού τους, δ) ως προς το χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή.

Η διάκριση των φόρων σε σχέση με την φορολογική βάση, γίνεται με κριτήριο το κατά πόσο λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό της φορολογικής βάσης αποκλειστικά το οικονομικό στοιχείο (το ύψος της φορολογητέας ύλης) ή λαμβάνεται υπόψη και η προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου. Έτσι ως πραγματικοί χαρακτηρίζονται οι φόροι που επιβάλλονται σε ορισμένο οικονομικό στοιχείο ή πράξη του φορολογούμενου χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η προσωπική του κατάσταση. Κατά την επιβολή των φόρων αυτών δεν λαμβάνεται υπόψη ούτε η οικονομική δύναμη αλλά ούτε άλλα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου. Στην κατηγορία αυτή των φόρων ανήκουν οι φόροι κατανάλωσης (ο Φ.Π.Α και οι Ειδικοί Φόροι).

Η διάκριση των φόρων ως προς την μέθοδο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης οδηγεί στην κατηγοριοποίησή τους σε: α) φόρο εισοδήματος, που είναι ο φόρος που πλήττει το εισόδημα που πραγματοποιούν σε ορισμένη χρονική περίοδο τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα β) φόροι περιουσίας, οι οποίοι επιβάλλονται στην κατοχή ή τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και ως εκ τούτου διακρίνονται σε φόρους κατοχής και φόρους μεταβίβασης περιουσίας και γ) σε φόρους κατανάλωσης.

Οι φόροι κατανάλωσης επιβαρύνουν την δαπάνη των καταναλωτών για την αγορά αγαθών ή υπηρεσιών. Ως φόροι επί της δαπάνης θεωρούνται οι έμμεσοι

φόροι που επιβάλλονται στα προϊόντα που εισάγονται ή πωλούνται στην τιμή των οποίων ενσωματώνονται και επιβαρύνουν τους αγοραστές των προϊόντων αυτών. Η επιβολή των φόρων αυτών δικαιολογείται από την ύπαρξη φοροδοτικής ικανότητας του αγοραστή που εκδηλώνει -έμμεσα βέβαια- η δαπάνη για την αγορά των αγαθών και κυρίως μη βασικών ειδών. Κατ' αυτό τον τρόπο υποβάλλονται στον φόρο

άτομα, το εισόδημα των οποίων, στο σύνολό του ή μέρος του για διάφορους λόγους, εκφεύγει του εισοδήματος. Υπέρ της επιβολής τους συνηγορεί και το γεγονός ότι είναι αρκετά αποδοτικοί, ενώ το φορολογικό βάρος γίνεται ελάχιστα αισθητό στους φορολογούμενους. Βασικό χαρακτηριστικό των φόρων αυτών είναι η δυνατότητα μετακύλισής τους, έτσι ώστε, ενώ σύμφωνα με το νόμο υποκείμενος στο φόρο είναι ο πωλητής, οι φόροι εν τέλει βαρύνουν τους καταναλωτές.

Οι έμμεσοι φόροι δαπάνης διακρίνονται αναλόγως του αριθμού των αγαθών που επιβαρύνουν: α) σε γενικούς φόρους δαπάνης εφόσον επιβαρύνουν όλα, καταρχήν, τα αγαθά και υπηρεσίες πλην των ρητώς εξαιρουμένων και β) σε ειδικούς φόρους δαπάνης εφόσον επιβάλλονται σε ορισμένα μόνο αγαθά ή υπηρεσίες. Γενικό φόρο δαπάνης αποτελεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΓΕΝΙΚΑ

### 1.1. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

#### **Διάκριση των φόρων σε σχέση με τη φορολογική βάση(παραδοσιακή διάκριση)**

(1)Πραγματικοί και προσωπικοί φόροι: Οι πραγματικοί επιβάλλονται σε ορισμένο οικονομικό στοιχείο χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η προσωπική κατάσταση και οικονομική δύναμη του φορολογούμενου(π.χ. Φ.Π.Α., φόροι μεταβίβασης ακινήτων). Αντίθετα, για τον προσδιορισμό των προσωπικών φόρων λαμβάνονται υπόψη η προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου(οικογενειακή κατάσταση, ετήσιες δαπάνες, συγγένεια προς τον δωρητή/κληρονομούμενο κτλ) π.χ. φόρος εισοδήματος.

(2)Άμεσοι και έμμεσοι φόροι: Στον άμεσο φόρο αυτός που είναι υπόχρεος να τον πληρώσει αυτός και τον καταβάλει. Έτσι, ο de iure( εκ του νόμου) φορολογούμενος και ο de facto(εν τοις πράγμασι), ταυτίζονται. Τέτοιοι είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων και ο φόρος κληρονομιών. Αντίθετα στον έμμεσο αυτός που είναι υπόχρεος να τον καταβάλει μετακυλύει την πληρωμή σε άλλον. Τέτοιοι είναι οι φόροι κατανάλωσης Φ.Π.Α., όπου υπόχρεος είναι ο έμπορος αλλά τον καταβάλει ο πελάτης. Μια άλλη διάκριση είναι ότι ο άμεσος για να εισπραχθεί απαιτείται σύνταξη φορολογικής βεβαίωσης ενώ ο έμμεσος εισπράττεται αμέσως. Επίσης, στον άμεσο, γενεσιουργό γεγονός είναι η περιοδικότητα και υπάρχει κανονικότητα(π.χ. ο φόρος εισοδήματος εισπράττεται κάθε χρόνο) ενώ στον έμμεσο φόρο δεν υπάρχει περιοδικότητα.

#### **Διακρίσεις των φόρων με βάση τη μέθοδο υπολογισμού τους.**

(1)Πραγματικοί και τεκμαρτοί: στους πραγματικούς βάση επιβολής είναι το πραγματικό εισόδημα. Στους τεκμαρτούς η βάση επιβολής(φορολογητέα ύλη) προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, δηλαδή από κάποια υπαρκτά στοιχεία(τεκμήρια) συνάγεται η ύπαρξη ορισμένου εισοδήματος. Το Σύνταγμα άρθρο 14παρ.5 ορίζει ότι όλοι οι Έλληνες συμμετέχουν στη φορολογία ανάλογα με την πραγματική οικονομική τους δύναμη. Έτσι επιτάσσει στο νομοθέτη να αναζητήσει τρόπους ώστε να βρει το πραγματικό εισόδημα. Έτσι προβλέφθηκαν τα τεκμήρια. Κάποια από αυτά οδηγούν πλησίον στην σύλληψη της φορολογητέας ύλης ενώ κάποια άλλα οδηγούν σε παραλογισμό, αφού δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα. Π.χ. τα τεκμήρια παραθύρων παλαιότερα στην Αγγλία και στη

Γαλλία. Επίσης, τα τεκμήρια αυτοκινήτων. Το 1983 αποφασίστηκε από την ολομέλεια του ΣτΕ ότι είναι συνταγματικά ανεκτά, είναι στην άκρη των επιτρεπών του Συντάγματος εφ' όσον συμβαδίζουν με τα διδάγματα της κοινής λογικής και πείρας. Τα τεκμαρτά στοιχεία που δεν ταιριάζουν πάντα με το αποτέλεσμα είναι εξωτερικά ενώ αυτά που οδηγούν στην πραγματική φορολογική κατάσταση είναι εσωτερικά. Ορθότερο όμως είναι αντί για τεκμήρια να χρησιμοποιείται το πόθεν έσχες.

(2)Κατ' αξία και ειδικευμένοι: οι κατ' αξία φόροι είναι αυτοί που ως φορολογητέα βάση μπαίνει η αξία του φορολογικού στοιχείου ενώ οι ειδικευμένοι επιβάλλονται με βάση κάποια συγκεκριμένα στοιχεία. Π.χ. ο Φ.Π.Α. και ο φόρος εισοδήματος είναι κατ' αξία, ενώ στα ούζα, κρασιά, μπύρες μπαίνει φόρος με βάση το βαθμό οινοπνεύματος και στα καύσιμα υπάρχει φόρος ανάλογα με το είδος(ειδικευμένοι).

(3)Διάκριση με βάση τους προβλεπόμενους συντελεστές.

Αναλογικοί – Προοδευτικοί – Πάγιοι: στους αναλογικούς ο νομοθέτης προσδιορίζει το φορολογικό συντελεστή τους ως ένα συγκεκριμένο ποσοστό επί της φορολογητέας ύλης π.χ. Φ.Π.Α. → 19%, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων → 25%. Προοδευτικοί είναι αυτοί που ο φορολογικός συντελεστής αυξάνει όσο αυξάνει η φορολογητέα ύλη π.χ. φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Παίρνει τις ακόλουθες μορφές:

A) ευθεία προοδευτική φορολογία: π.χ. 5000€ με συντελεστή 5% και για κάθε 100€ επιπλέον 0,1%.

B) ολική προοδευτική φορολογία: π.χ. 5000€-10000€ με συντελεστή 5%, 10001€-20000€ με συντελεστή 10%, 20001€-30000€ με συντελεστή 15%.

Γ) κλιμακωτή προοδευτική φορολογία: π.χ. ένα εισόδημα 22000€, τα πρώτα 10000€ με συντελεστή 5%, τα επόμενα 10000€ με συντελεστή 10% και τα τελευταία 2000€ με συντελεστή 15%. Υπάρχει και η αντίστροφη προοδευτικότητα, δηλαδή όσο μεγαλώνει το εισόδημα τόσο μειώνεται ο φορολογικός συντελεστής. Οι πάγιοι φόροι είναι ελάχιστοι και ο συντελεστής τους προσδιορίζεται σε συγκεκριμένο ποσό π.χ. τέλη χαρτοσήμου.

## 1.2. ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Σήμερα το ελληνικό Σύνταγμα κατοχυρώνει:

- (α) την αρχή της νομιμότητας του φόρου, δηλαδή της επιβολής του φόρου με τυπικό νόμο(άρθρο 78παρ.1)
- (β) την αρχή της βεβαιότητας(άρθρο 78παρ.1)
- (γ) την αρχή της μη αναδρομικότητας των φορολογικών ρυθμίσεων(άρθρο 78παρ.1)
- (δ) την αρχή της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας(άρθρο 4παρ.5)

Ειδικότερα:

- η αρχή της καθολικότητας του φόρου: η υποχρέωση συμμετοχής όλων των πολιτών που κατοικούν στην Επικράτεια(Ελλήνων και αλλοδαπών) στην κάλυψη των αναγκών του κράτους, δηλαδή στην φορολογία. Βέβαια, δεν είναι απόλυτη, δηλαδή υπάρχουν δυνατότητες απαλλαγής.

- η αρχή της φορολογικής ισότητας: πηγάζει από την γενικότερη αρχή της ισότητας και επιβάλλει την ίση μεταχείριση και την δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών ανάλογα πάντα με την οικονομική δύναμη του καθενός, δηλαδή πολίτες με ίση οικονομική δύναμη θα επιβαρυνθούν εξίσου.

- παράγοντες καθορισμού της φοροδοτικής ικανότητας είναι:

(i) το εισόδημα, δηλαδή το ποσό που εισπράττει κάποιος από την εργασία του ή άλλες πηγές και μάλιστα και μάλιστα φορολογείται το καθαρό εισόδημα.

(ii) η περιουσία, που παλαιότερα αποτελούσε την κύρια πηγή οικονομικής δύναμης.

(iii) οι δαπάνες, οι οποίες αποτελούν ένδειξη πλούτου όχι όμως απόδειξη.

## 1.3. ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.

Λόγω των αναγκών του σύγχρονου κράτους η φορολογία εξυπηρετεί πολλές από αυτές και έτσι προκύπτει η αναγκαιότητα για πολλαπλασιασμό της φορολογίας. Διότι η ύπαρξη ενός μόνο φόρου θα καθιστούσε αναγκαία την θέσπιση υψηλού συντελεστή η οποία θα επέφερε πολλές δυσάρεστες κοινωνικές και οικονομικές συνέπειες: θα παραβιαζόταν η αρχή της ισότητας, θα ενισχυόταν η φοροδιαφυγή, θα μειωνόταν η επενδυτική δραστηριότητα κτλ.

#### 1.4. ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

##### **Ο φόρος εισοδήματος**

Είναι ο φόρος που πλήττει το εισόδημα που πραγματοποιούν σε ορισμένη περίοδο τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα. Ο ακριβής προσδιορισμός της έννοιας του εισοδήματος αντιμετωπίζει δυσκολίες, ωστόσο γενικά γίνεται δεκτό: Ως εισόδημα θεωρούνται τα έσοδα που αποκτά το άτομο συνολικά από τις πηγές που προβλέπονται στον νόμοσε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Υπό την στενή όμως έννοια του εισοδήματος δεν εντάσσονται οι προσουξήσεις της περιουσίας του φορολογούμενου. Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα εξευρίσκεται από το ακαθόριστο, αν αφαιρεθούν από αυτό οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος.

##### **Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων.**

Ανάλογα με τον τρόπο υπολογισμού του φόρου σε σχέση με τις πηγές εισοδήματος υπάρχουν τρία συστήματα:

- 1) του αναλυτικού φόρου: επιβάλλεται ξεχωριστά φορολογία με ξεχωριστούς συντελεστές για τις διάφορες μορφές εισοδήματος.
- 2) του ενιαίου φόρου: η φοροδοτική ικανότητα προσδιορίζεται από το σύνολο και επιβαρύνεται το συνολικό εισόδημα που αποκτάται σε ένα οικονομικό έτος.
- 3) το μικτό: σ' ένα πρώτο στάδιο φορολογούνται αναλυτικά τα εισοδήματα από κάθε πηγή ενώ για κάθε επιπλέον εισόδημα πέραν του ορίου υπάρχει και συνολική φορολόγηση. Στην Ελλάδα κατά καιρούς εφαρμόστηκαν και τα τρία συστήματα. Σήμερα ισχύει ο Ν.2238/1994 που κωδικοποιεί όλες τις διατάξεις του φορολογικού συστήματος.

**Υποκείμενα του φόρου εισοδήματος:** φυσικά πρόσωπα που έχουν την κατοικία ή την πηγή εισοδήματος στη χώρα μας. Π.χ. ένας Γερμανός κάτοικος Ελλάδας υπόκειται στην ελληνική φορολογία αλλά και ένας Γερμανός, κάτοικος Γερμανίας που βγάζει εισόδημα στην Ελλάδα. Ο κάτοικος της Ελλάδας υπέχει απεριόριστη φορολογική ευθύνη, δηλαδή φορολογείται για όλα τα εισοδήματα που έχει ακόμη και στο εξωτερικό, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής έχει περιορισμένη φορολογική ευθύνη, δηλαδή μόνο για το εισόδημα που αποκτά στην Ελλάδα. Από τα νομικά υπόκεινται στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, η Ομόρρυθμη



Εταιρία(Ο.Ε.), η Ετερόρρυθμη Εταιρία(Ε.Ε.), η αφανής εταιρία. Στην περίπτωση της οικογένειας, ο νομοθέτης εφαρμόζει τον ξεχωριστό φόρο εισοδήματος, ωστόσο υπάρχει η υποχρέωση των μελών της οικογένειας να υποβάλουν κοινή φορολογική δήλωση. Τα τέκνα εφόσον είναι ανήλικα υποβάλουν δήλωση μαζί με τους γονείς τους και τα εισοδήματά τους εντάσσονται στο εισόδημα του γονέα που είναι υψηλότερο. Σε περίπτωση διαζυγίου ενσωματώνονται στο εισόδημα του γονέα που ασκεί την γονική μέριμνα.

**Αντικείμενα του φόρου εισοδήματος:** το φορολογητέο εισόδημα κατατάσσεται στις εξής κατηγορίες οι οποίες αποτελούν αντικείμενο φόρου  $A+B \rightarrow$  εισόδημα από ακίνητα,  $\Gamma \rightarrow$  εισόδημα από κινητές αξίες(μετοχές, τόκους),  $Z \rightarrow$  εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις,  $E \rightarrow$  εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις,  $\Sigma T \rightarrow$  εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες(μισθοί, συντάξεις),  $Z \rightarrow$  εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα και κάθε άλλη πηγή. Το αντικείμενο μπορεί να είναι πραγματικό ή τεκμαρτό και φορολογείται εκείνο το οποίο είναι υψηλότερο.

**Συντελεστές του φόρου:** στα φυσικά πρόσωπα υπάρχει ο προοδευτικός συντελεστής(ενώ στα νομικά υπάρχει ο αναλογικός). Δεν ισχύει η κλίμακα όπως παλαιότερα αλλά ένας ενιαίος συντελεστής.

**Επισημάνσεις:** στα φυσικά πρόσωπα η κλίμακα είχε 8-9 βαθμίδες, τώρα φτάνουμε στις 4 και κατά κάποιο τρόπο οδηγούμαστε σε αναλογικό συντελεστή. Επίσης δυστυχώς δεν προβλέπεται τιμαριθμοποίηση και έτσι οδηγούμαστε σε μια αχανή επιπλέον φορολόγηση διότι τα ποσά και οι συντελεστές μένουν ίδιοι, η αξία τους όμως αλλάζει.

### **(B) Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων.**

Σ' αυτόν δεν υπόκεινται όλα τα νομικά πρόσωπα αλλά μόνο όσα έχουν αναγνωριστεί ως υποκείμενα ίδιου φόρου.

### **Υποκείμενα του φόρου:**

Οι ημεδαπές Ανώνυμες Εταιρίες(Α.Ε.)

Οι ημεδαπές Ε.Π.Ε.

Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Οι νόμιμοι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών

Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί που αποβλέπουν σε οικονομικά ωφέλη  
Τα Ν.Π.Δ.Δ. ή τα Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

**Αντικείμενο του φόρου:** για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα που ανήκει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή ενώ για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις είναι το καθαρό εισόδημα από πηγή κείμενη στην Ελλάδα.

**Συντελεστές του φόρου:** υπάρχει αναλογικός συντελεστής που αυτή την στιγμή είναι στο 25%.

## 1.5. ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Επιβάλλονται στην κατοχή ή τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων γι' αυτό και διακρίνονται σε φόρους κατοχής και σε φόρους μεταβίβασης.

**(Α) Οι φόροι κατοχής περιουσίας:** δικαιολογητική τους βάση είναι η φοροδοτική ικανότητα που δημιουργεί η κατοχή περιουσίας. Είναι τακτικοί και έκτακτοι. *Έκτακτοι* επιβάλλονται εκτάκτως όταν κρίνει ο νομοθέτης μετά από μια καταστροφή, σεισμό κτλ. Επιβλήθηκαν στη Γαλλία και στην Ιταλία μετά το Β Παγκόσμιο Πόλεμο, ενώ στην Ελλάδα μετά τη μικρασιατική καταστροφή. Οι *τακτικοί* είναι περιοδικοί και επιβάλλονται κάθε χρόνο. Βαρύνουν την απλή κατοχή του ακίνητου, στο οποίο αφού δεν αποφέρει εισόδημα επέρχεται μια μείωση της περιουσιακής του αξίας. Γι αυτό, πρέπει οι φόροι αυτοί να έχουν πολύ μικρούς συντελεστές. Δυστυχώς, στην Ελλάδα η κατοχή περιουσίας επιβαρύνεται πάρα πολύ από δύο φόρους: το τέλος ακίνητης περιουσίας και ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας. Το τέλος είναι δημοτικός φόρος που προβλέπεται και εισπράττεται άμεσα από τους ιδιώτες. Ο συντελεστής κυμαίνεται από 0,25%-0,35%, επιβαρύνει όλη την ακίνητη περιουσία και εισπράττεται μέσω της ΔΕΗ. Ενώ, ο φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας είναι φόρος του κράτους, υπόκεινται σ' αυτόν όλοι οι κάτοικοι εσωτερικού εφ' όσον έχουν ακίνητη περιουσία αφού όμως αφαιρεθεί το προβλεπόμενο κάθε φορά αφορολόγητο όριο. Οι συντελεστές για τα μεν φυσικά πρόσωπα είναι προοδευτικοί από 0,3%-0,8%, ενώ για τα νομικά πρόσωπα είναι αναλογικός 0,7%.

**(Β) Οι φόροι μεταβίβασης περιουσίας:** πλήττουν την μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων είτε «εν ζωή» είτε «αιτία θανάτου». Είναι:

**1) από χαριστική αιτία:** επιβάλλονται στη μεταβίβαση ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα και μπορεί να είναι:

i) φόρος κληρονομιάς: επιτελεί μια αναδιανεμητική του πλούτου λειτουργία. Υποκείμενα είναι οι κληρονόμοι και οι κληροδόχοι (ο κληρονόμος αποκτά το σύνολο ή το ποσοστό της συνολικής περιουσίας ενώ ο κληροδόχος αποκτά μόνο τα συγκεκριμένα ακίνητα ή μέρος της περιουσίας και δεν έχει καμία άλλη αξίωση). Αντικείμενο είναι η ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα αλλά και η κινητή περιουσία στο εσωτερικό και εξωτερικό αν ο κληρονομούμενος(νεκρός) είχε

την κατοικία του στην Ελλάδα. Οι δυνατότητες είναι είτε να φορολογηθεί το σύνολο της περιουσίας είτε ο καθένας ξεχωριστά για το μέρος που αποκτά.

Συντελεστές: ο Έλληνας νομοθέτης θεσπίζει κλίμακα ώστε να επιβαρύνονται κατά το δυνατόν λιγότερο οι ασθενέστερες τάξεις, επηρεάζεται όχι μόνο από το ύψος της περιουσίας αλλά και από τον βαθμό συγγένειας. Έτσι, οι πλησιέστεροι συγγενείς πληρώνουν λιγότερο.

Υπάρχουν τρεις κλίμακες:

Για τους εγγύτερους(παιδιά, συζύγους)

Για τους αμέσως επόμενους(αδέρφια, εγγόνια)

Για τους εξωτερικούς

ii) φόρος δωρεών: με ελάχιστες εξαιρέσεις υπόκεινται στις ίδιες ρυθμίσεις με το φόρο κληρονομιών. Εάν κάποιος που κληρονομεί έχει απαιτήσει ως δωρεά από τον ίδιο διαθέτη, συνυπολογίζεται στο φόρο αφαιρώντας ό,τι πλήρωσε ως φόρο δωρεάς.

iii) φόρος γονικής παροχής: είναι μια δωρεά σύμφωνα με το άρθρο 1509ΑΚ, όπου οι γονείς δίνουν περιουσιακό στοιχείο στα τέκνα. Ο φόρος αυτός είναι το ήμισυ του φόρου δωρεάς.

**2) οι φόροι από επαχθή αιτία:** είναι ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Υπόκειται σε αυτών ο αγοραστής. Σε περίπτωση πλειστηριασμού επιβαρύνεται ο υπερθεματιστής(=αυτός που προσφέρει τα περισσότερα), Αντικείμενο του είναι κάθε μεταβίβαση ακινήτου εφ' όσον δεν απαλλάσσεται από τον φόρο. Υπάρχει η *μέθοδος των συγκριτικών στοιχείων* π.χ. κάποιος απόκτησε ακίνητο στο Χ χωριό, υπολογίζεται πόσο έχει πωληθεί ένα παρόμοιο ακίνητο με κάποιες μικρές αυξομειώσεις. Επειδή κάποιος προσέφυγαν στα δικαστήρια, υιοθετήθηκε η *μέθοδος των αντικειμενικών στοιχείων*, δηλαδή με υπουργικές αποφάσεις καθορίζονται η περιοχή, ο όροφος, η παλαιότητα και εάν ο ενδιαφερόμενος θεωρεί ότι η αντικειμενική αξία είναι μικρότερη από αυτή που πληρώνει, θα πληρώσει με βάση εκ νέου προσδιορισμό. Υπάρχει δυνατότητα απαλλαγής πρώτης κατοικίας ή αν το σπίτι είναι μικρό ανάλογα με τον αριθμό των μελών της οικογένειας προβλέπεται να υπάρχει αφορολόγητο.

## 1.6. ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

Επιβαρύνουν τη δαπάνη των καταναλωτών για την αγορά αγαθών ή υπηρεσιών και δικαιολογούνται από την ύπαρξη φοροδοτικής ικανότητας που έμμεσα εκδηλώνεται με την αγορά αγαθών και κυρίως μη βασικών ειδών.

Διακρίνονται σε γενικούς και ειδικούς.

**Γενικοί** είναι εκείνοι που πλήττουν όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες εκτός από εκείνα που ρητά εξαιρεί ο νόμος π.χ. φόρος κύκλου εργασιών, Φ.Π.Α.

Αντίθετα οι **ειδικοί** πλήττουν συγκεκριμένα αγαθά και υπάρχουν τέσσερις:

Για τα προϊόντα καπνού

Για τα αλκοολούχα ποτά

Για τη μύρα

Για τα πετρελαιοειδή

Έτσι ένα μπουκάλι ούισκι και με Φ.Π.Α. και με ειδικό φόρο κατανάλωσης. Εάν πρόκειται για γενικό φόρο κατανάλωσης εν αμφιβολία το αγαθό υπόκειται σε αυτόν ενώ για ειδικό φόρο κατανάλωσης υπάρχει τεκμήριο μη επιβολής.

### **Ο φόρος προστιθέμενης αξίας(Φ.Π.Α.)**

Ειδικότερα επιβαρύνει την προστιθέμενη σε κάθε στάδιο της παραγωγής αξία σε αντίθεση με τα άλλα είδη φόρου που μέχρι τώρα είχαν σωρευτική αξία.

Επιβάλλεται:

Στο εσωτερικό της χώρας ως παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσιών

Στο ενδοκοινοτικό εμπόριο

Κατά την εισαγωγή από τρίτες χώρες. Στις εξαγωγές δεν επιβάλλεται φόρος αλλά επιστρέφονται στον εξαγωγέα όλοι οι φόροι που είχε πληρώσει μέχρι το στάδιο της εξαγωγής.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΕΞΕΥΡΕΣΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Η φορολογία στην χώρα μας ρυθμίζεται βασικά από τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Νόμος 2238 – 1994. Οι βασικές κατηγορίες πηγής του εισοδήματος είναι:

**Αντικείμενο του φόρου** αποτελεί το καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις. **Υποκείμενο του φόρου** είναι:

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.
2. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.
3. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά.
4. Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της.

**Ο χρόνος επιβολής του φόρου είναι:**

1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.
2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

## Εισόδημα και εξεύρεσή του

**1.** Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του.

**2.** Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A-B. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές, επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Z. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

**3.** Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α' έως Ζ' της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος.

Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το οποίο μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα τρία (3) επόμενα οικονομικά έτη.

4. Αρνητικό στοιχείο εισοδήματος από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα του φορολογουμένου που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

5. Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με απλή έγγραφη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικονομικό έτος στο οποίο τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο. Μαζί με τη δήλωση αυτή παραδίδονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τα αποδεικτικά έγγραφα της εκχωρούμενης απαίτησης και με την ίδια δήλωση ο εκχωρών βεβαιώνει ότι δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.



## 2.1. ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ

**1.** Κάθε φυσικό πρόσωπο έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

Υποχρέωση για υποβολή δήλωσης υπάρχει επίσης και όταν το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου είναι μικρότερο από τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ, αλλά στο εισόδημα αυτό περιλαμβάνεται και ζημία από εμπορική επιχείρηση ή γεωργική εκμετάλλευση, την οποία δικαιούται να συμψηφίσει με εισοδήματα του ίδιου και των επόμενων ετών. Παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, η οποία αναγράφει τη ζημία που προέκυψε στο ίδιο ή τα προηγούμενα αυτού οικονομικά έτη, του στερεί το δικαίωμα να τη συμψηφίσει.

(Ειδικά προκειμένου για τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αυτά υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, αν το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και δεν συντρέχουν άλλες προϋποθέσεις. Φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, εφόσον το ετήσιο καθαρό γεωργικό τους εισόδημα υπερβαίνει το ποσό τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και δεν συντρέχουν άλλες προϋποθέσεις. Φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν και γεωργικό εισόδημα, χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, ανεξάρτητα από το ύψος του καθαρού γεωργικού εισοδήματος που αποκτούν ή το ύψος των επιδοτήσεων που λαμβάνουν ή το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας που εισπράττουν.

Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορες του στην Ελλάδα.

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

**α)** Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού, εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό, ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου JEEP ή αεροσκάφους, κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή σκαφών αναψυχής, εκτός από αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις

του άρθρου 18, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι ή διοικητές.

**β)** Όσοι διατηρούν στην προσωπική τους υπηρεσία ένα ή και περισσότερα πρόσωπα ως μισθωτούς. γ) Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

**γ)** Όσοι μετέχουν σε προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία ή αστική εταιρία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα.

**δ)** Όσοι έχουν εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από διακόσιες χιλιάδες 600€ το έτος.

**ε)** Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.

**στ)** Όσοι διατηρούν μία ή περισσότερες δευτερεύουσες κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα ή κατοικούν σε οικοδομή με επιφάνεια πάνω από διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα.

**ζ)** Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, εφόσον λαμβάνουν επιδοτήσεις ποσού άνω των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, για προϊόντα φυτικής παραγωγής ή δύο χιλιάδων διακοσίων πενήντα (2.250) ευρώ, για προϊόντα ζωικής παραγωγής.

Επίσης, όσοι λαμβάνουν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από πέντε χιλιάδες εννιακόσια (5.900) ευρώ ή όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού τους αυτής της κατηγορίας στην τράπεζα την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους υπερβαίνει τα πέντε χιλιάδες εννιακόσια (5.900) ευρώ.

**η)** Όσοι έχουν άδεια της αρμόδιας αρχής να πωλούν αγαθά πλανοδίως ή στις λαϊκές αγορές.

**θ)** Όσοι κατέχουν ή καλλιεργούν ορισμένη έκταση γεωργικής γης, καθώς και όσοι εισπράττουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η ελάχιστη έκταση, σε σχέση με το είδος της καλλιέργειας, το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

**ι)** οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Στην περίπτωση αυτήν ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης.

**2.** Για τους εγγάμους, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημά του οι σύζυγοι όταν:

α) Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.

β) Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης.

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση

**3.** Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης, στις πιο κάτω περιπτώσεις, είναι:

α) Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος.

β) Για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης.

γ) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου, οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

**4.** Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο.

Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης να την ανακαλέσει εν όλο ή εν μέρει φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή τεκμαρτή και πραγματική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα τεκμήρια. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παράδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει κατά της

γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία. Η συζήτηση της προσφυγής προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη.

**5.** Όταν ο φορολογούμενος έχει αμφιβολίες αναφορικά με την υποχρέωση επίδοσης δήλωσης για ορισμένα στοιχεία φορολογητέας ύλης, έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση στην οποία γίνεται ρητή για αυτό επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική και αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να απαντήσει στην επιφύλαξη μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ως εξής:

α) Είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη.

β) Είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με το κοινοποιούμενο για άλλες ανακρίβειες της δήλωσης φύλλο ελέγχου ή με το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου. Στην περίπτωση αυτή, αν δεν επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει από το διοικητικό πρωτοδικείο, είτε με την προσφυγή που ασκεί για τυχόν άλλες διαφορές που προέκυψαν από τον έλεγχο, είτε με αυτοτελή αίτηση που υποβάλλεται μέσα στην προθεσμία για την υποβολή της προσφυγής, την οποία έγινε η επιφύλαξη.

Η συζήτηση για την προσφυγή ή την αίτηση αυτή ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου προσδιορίζεται, κατά προτίμηση, μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής ή της αίτησης.

Κατά τον ίδιο τρόπο μπορεί να γίνει επιφύλαξη αναφορικά με το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία ή σε άλλη κατηγορία ή σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή στις εκπτώσεις από το φορολογούμενο εισόδημα κλπ. Ειδικώς, όταν πρόκειται για υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία εισοδήματος και γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση λογίζεται ότι υποβλήθηκε για τη φορολογία ή την κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου φόρου. Όταν η

επιφύλαξη γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή το διοικητικό δικαστήριο, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου της δήλωσης και το επιπλέον ποσό αυτού που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε εκπίπτει ή συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με βάση τα οριστικά στοιχεία, όταν αυτός είναι μεγαλύτερος από το φόρο που προέκυψε με βάση τα στοιχεία της δήλωσης.

Σε κάθε άλλη περίπτωση ο επιπλέον φόρος επιστρέφεται.

**6.** οι διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και όταν η δήλωση του υπόχρεου έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτύου, η υποβολή όμως της δήλωσης με επιφύλαξη ή της όμοιας ανακλητικής γίνεται χειρόγραφα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ**

(Νομος 2238/1994)

### **Αρθρο 28**

#### **Εννοια και απόκτηση του εισοδήματος**

1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που να φέρονται στο άρθρο 48. 2.

Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από τηναπόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.<sup>(1)</sup>

Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί. Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση.

Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.<sup>(2)</sup> Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

γγ) Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβής στα μέλη τους οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα.

δδ) Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.

εε) Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου και του κοινωνού, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 10.

στ) Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Επίσης, ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από εταιρία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

ζζ) Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή.

Κατ' εξαίρεση, η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο

της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων που βρίσκονται στις Περιοχές Ολοκληρωμένης Τουριστικής Ανάπτυξης (Π.Ο.Τ.Α.) της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν.2545/1997 (ΦΕΚ 254 Α'), σε επιχείρηση - φορέα ίδρυσης και εκμετάλλευσης των Π.Ο.Τ.Α.

Ειδικά για τα ακίνητα που αποτέλεσαν αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/1986 και μεταβιβάζονται είτε λόγω λήξης της σύμβασης αυτής ή εξαγοράζονται πριν από τη λήξη της μίσθωσης από το μισθωτή, ως αξία πώλησης αυτών λαμβάνεται αυτή που καθορίζεται από τους όρους της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχε υπογραφεί. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που το ακίνητο μεταβιβάζεται σε τρίτο πρόσωπο πλην του μισθωτή ή των κληρονόμων του, εφόσον υπεισέλθουν στη θέση του θανόντος μισθωτή, λόγω κληρονομικής διαδοχής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρίας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης, απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τον προσδιορισμό της υπεραξίας, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που ορίζεται στη σύμβαση. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι εξωχώρια εταιρία.

η) Οι τόκοι που ορίζονται από την παράγραφο 4 του άρθρου 25.

θ) Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων που πραγματοποιούν επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που αναφέρονται στην περίπτωση η της παραγράφου 1 του άρθρου 24.

ι) η ωφέλεια επιχείρησης, που προκύπτει από την παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους, η οποία λαμβάνει χώρα μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής τους συνεργασίας. Στην περίπτωση αυτή δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φορολογίας δωρεών.

4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν:



α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία.

Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου. Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση. Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών (3) μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας.

β) Στην περίπτωση της συμμετοχικής (αφανούς) εταιρίας, από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρίας.

γ) Στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών που έχουν συσταθεί νόμιμα, από κάθε συνεταίρο για το μέρος ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε. Η ύπαρξη των εταιριών που αναφέρονται στην περίπτωση α' αποδεικνύεται με έγκυρο συστατικό έγγραφο δημοσιευμένο, σύμφωνα με όσα ορίζει ο εμπορικός νόμος. Η κοινοπραξία αναγνωρίζεται εφόσον έχουν πληρωθεί οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Αντέγγραφα για την εικονικότητα είτε των σχέσεων αυτών, είτε των όρων που συνδέουν τα μέρη τούτων γενικά, δεν αναγνωρίζονται.

5. Σε περίπτωση που συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29, ως εισόδημα λαμβάνεται:

α) Για διαχειριστική περίοδο μικρότερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε κατά τη διάρκεια της.

β) Για διαχειριστική περίοδο μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε από την έναρξη της περιόδου μέχρι την ημερομηνία έναρξης του υπολειπόμενου δωδεκάμηνου τμήματος, το οποίο υπολογίζεται κατά προσέγγιση. Το εισόδημα αυτό αφαιρείται από το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής

περιόδου και το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου φορολογείται στο επόμενο οικονομικό έτος.

## Άρθρο 29

### Διαχειριστική περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερη του δωδεκάμηνου χρονικό διάστημα, όχι όμως μεγαλύτερο από είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

2. Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ'εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείριση του:

α) το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση του το κεντρικό κατάστημα στην αλλοδαπή και

β) η ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή τοιαύτη με ποσοστό κεφαλαίου πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της η αλλοδαπή επιχείρηση,

γ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της η αλλοδαπή επιχείρηση,

δ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της η συμμετέχουσα επιχείρηση.

Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.\*<sup>1</sup>»

Η προσαρμογή μπορεί να γίνεται είτε με επιμήκυνση είτε με σύντμηση της διαχειριστικής περιόδου.

3. Όταν κατά τη διάρκεια του προηγούμενου της φορολογίας οικονομικού έτους έχουν κλειστεί περισσότερες από μία διαχειρίσεις, οι οποίες περιλαμβάνουν χρονικό

διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, ως εισόδημα λαμβάνεται το άθροισμα των κερδών αυτών των διαχειρίσεων. Σε περίπτωση μετάθεσης του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή θεωρείται, πάντοτε, ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου. Σε αυτήν την περίπτωση ως εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την προσαυξημένη δωδεκάμηνη περίοδο.

4. Όταν έχει διαρρεύσει πλήρες δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα, χωρίς να κλειστεί διαχείριση κατά το οικονομικό έτος που προηγήθηκε του έτους της φορολογίας, το εισόδημα καθορίζεται εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32.

5. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτήν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

#### **Συναφείς Διατάξεις**

##### **Π.Δ.186/1992, άρθρο 26, παρ. 3**

**Η3.** Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου.

Κατ' εξαίρεση για την αλλαγή για πρώτη φορά του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου δεν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αλλά η υποβολή σχετικής γνωστοποίησης η οποία υποβάλλεται στις ανωτέρω οριζόμενες προθεσμίες. Η αίτηση ή η γνωστοποίηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί." (Όπως ισχύει μετά την τροποποίηση του με την παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν.3052/2002, ΦΕΚ 221 Α').

## Αρθρο 30

### Ακαθάριστο εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων.

Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων. Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό.

Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεση τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

αα) Από την πρώτη στη δεύτερη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σε αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

ββ) Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

γγ) Από τη δεύτερη ή τρίτη στην πρώτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων που αποδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ή που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά 8%, εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

4. Ειδικά η αξία παραγγελιών λουλουδιών, η οποία διακανονίζεται με τη μεσολάβηση επιτηδευματιών ή άλλων προσώπων, συνιστά πώληση αγαθών για τον ανθοπώλη που εκτελεί την παραγγελία, μειωμένη κατά τα ποσά προμηθειών.

## Άρθρο 31

### Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:·<sup>1</sup>»

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται, με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου :

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από

την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

ββ) Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.

γγ) Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, 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.

Η αξία των ειδών διατροφής που δωρίζονται από επιχειρήσεις, οι οποίες παράγουν ή εμπορεύονται τέτοια αγαθά, προς το κοινωφελές ίδρυμα με την επωνυμία "ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΡΟΦΙΜΩΝ - ΙΔΡΥΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΙΝΑΣ" (ΦΕΚ 540 Β/1995). Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, ως αξία των δωριζομένων ειδών διατροφής λαμβάνεται το κόστος απόκτησης ή παραγωγής τους, κατά περίπτωση και είναι απαραίτητη η έκδοση του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. φορολογικού στοιχείου.

Η αξία των κινητών μνημείων, όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία. Σε περίπτωση μεταβίβασης στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, ύστερα από γνώμη του αρμόδιου γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Υπουργείου Πολιτισμού και μετά από

χρηματική αποτίμηση της αξίας των μνημείων από ειδική εκτιμητική επιτροπή και αποδοχή της αξίας από τον δωρητή. Η απόφαση αυτή περιλαμβάνει τα στοιχεία του δωρητή, την περιγραφή και τη χρηματική αποτίμηση του μνημείου. Τα μνημεία κατατίθενται σε κρατικά μουσεία. Σε περίπτωση μεταβίβασης λόγω δωρεάς σε μουσεία που δεν ανήκουν στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται μετά από χρηματική αποτίμηση των μνημείων από την ειδική εκτιμητική επιτροπή του έκτου εδαφίου του παρόντος. Το ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό 15% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από τον ισολογισμό της διαχειριστικής περιόδου από τα ακαθάριστα έσοδα της οποίας εκπίπτει. Σε περίπτωση που η έκδοση της απόφασης της ειδικής εκτιμητικής επιτροπής γίνεται σε μεταγενέστερη χρήση από αυτή της δωρεάς, το ποσό του προηγούμενου εδαφίου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία εκδίδεται η απόφαση αυτή.

Η 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.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Ορους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το Ν.1514/1985, τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα, καθώς και οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω 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, η 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 τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.



Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της υποπερίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τα διακόσια ενενήντα (290) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.

Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Τα ποσά αυτών των δωρεών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον υφίστανται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- ι) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.
- ιι) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.
- ιιι) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου. Οι διατάξεις των εδαφίων δέκατου μέχρι και δέκατου τρίτου της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 εφαρμόζονται ανάλογα..

δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων. Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθένα από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ. Τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της διάταξης αυτής δεν παρέχουν δικαίωμα λήψης δανείου της επιχείρησης ή των ασφαλιζομένων.

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων.

Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητα τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών

γ) 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 κ.λπ. Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν.2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής. δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. Εξαιρούνται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου.

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επιχειρήσεις αυτών, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο, είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω παγίων στοιχείων.<sup>1</sup> Οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές αποσβέσεων και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων αυτών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά.

Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

Επιχειρήσεις, που επιλέγουν τη φθίνουσα μέθοδο για απόσβεση των παγίων τους, δεν δικαιούνται να διενεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες αποσβέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α').

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του ν.2244/1994 (ΦΕΚ 168 Α'), για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η.

Ειδικά, οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία αγοράζονται από εξωχώρια εταιρία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για τους σκοπούς του Κώδικα αυτού εξωχώρια εταιρία εννοείται η εταιρία που έχει την έδρα της σε

αλλοδαπή χώρα και με βάση τη νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης.

ζ) Των μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιριών, καθώς και των αποθεματικών για την αποκατάσταση του ενεργητικού που, με βάση σύμβαση, θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους.

η) Της ζημίας που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων.

Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής.

θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 -

1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτηση της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Ειδικά για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης επιτρέπεται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων πελατών τους να ενεργείται έκπτωση δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων τους.

Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου αυτού, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

σα) Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλόμενου.

ββ) Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος, που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας.

γγ) Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.

δδ) Απαιτείται προέγκριση από Επιτροπή, η οποία συστήνεται για το σκοπό αυτό στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, ως ακολούθως:

ι) Όταν τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, ανεξάρτητα από το ύψος αυτών και με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης των αγαθών. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

Μ) Όταν τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από επιχειρήσεις με διαφορετικό αντικείμενο εργασιών στη μητρική τους εταιρία, καθώς και σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο όμιλο, και εφόσον υπερβαίνουν στις ανωτέρω περιπτώσεις το τέσσερα τοις εκατό (4%) των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος και μέχρι πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ ετησίως.

Για τις αποφάσεις της Επιτροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α').

Η Επιτροπή αυτή, συγκροτούμενη με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, απαρτίζεται από ένα σύμβουλο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως Πρόεδρο και μέλη αυτής τους Γενικούς Διευθυντές Ελέγχων και Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, έναν ορκωτό ελεγκτή και έναν

εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ελληνικών Βιομηχανιών. Η Επιτροπή, προκειμένου να μορφώσει και τεκμηριώσει γνώμη, μπορεί να ζητά αναλυτικά στοιχεία, δικαιολογητικά και οποιαδήποτε άλλη πληροφορία κρίνει κατά περίπτωση χρήσιμη.

Επίσης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζονται τα δικαιολογητικά και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

Για τα πνευματικά, συγγενικά και συναφή δικαιώματα που καταβάλλονται για λογαριασμό τρίτων, δεν απαιτείται προέγκριση, ανεξαρτήτως ποσού.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.

ια) Των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας.

Όταν οι δαπάνες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν μέσα στη χρήση, το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν τις δύο προηγούμενες χρήσεις, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, επιπλέον ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση. Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του παρόντος για τη μεταφορά της ζημίας, έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του πιο πάνω ποσοστού. Προϋπόθεση εφαρμογής των δύο προηγούμενων εδαφίων είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησης των πιο πάνω δαπανών από το Υπουργείο Ανάπτυξης. Για το σκοπό αυτό, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου αυτού υποχρεούται να χορηγεί βεβαίωση στην οποία θα αναφέρεται το είδος των δαπανών και ο χρόνος πραγματοποίησής τους.

ιβ) Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για τις δαπάνες μετάβασης στο ευρώ, οι οποίες θα πραγματοποιηθούν κατά τα οικονομικά έτη 2001, 2002 και 2003 (χρήσεις 2000, 2001 και 2002). Ειδικά τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') για την αγορά ακινήτων, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, μπορούν να αποσβέννυνται και ισόποσα, ανάλογα με τα ετηδιάρκεια της σύμβασης. Οι εταιρείες που για πρώτη φορά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, μπορούν να εκπίπτουν τα έξοδα της περίπτωσης αυτής, καθώς και τα έξοδα της περίπτωσης ια', ή αντίστοιχων εξόδων πολυετούς απόσβεσης που αναγνωρίζονται ως τέτοια βάσει Νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική καταχώρηση τους.

ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται από το π.δ. 100/1998 (ΦΕΚ 96 Α') για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, εφαρμόζονται τα οριζόμενα από το προεδρικό διάταγμα.

ιδ) Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

ιε) Των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης του κατά το επόμενο έτος.

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης. Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

ιζ) Των ζημιών που προκύπτουν από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, οι οποίες πραγματοποιούνται για κάλυψη κινδύνων.

ιη) Των εξόδων για διοικητική υποστήριξη, οργάνωση, αναδιοργάνωση και για υπηρεσίες γενικά που παρέχονται στην επιχείρηση από επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο ημεδαπό ή αλλοδαπό όμιλο ή και από τρίτους για σκοπούς που σχετίζονται με τα γενικότερα συμφέροντα του ομίλου.

Τα έξοδα αυτά εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίησή τους συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος για την επιχείρηση. Όταν τα πιο πάνω ποσά καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου αυτού, και εφόσον τα ποσά αυτά υπερβαίνουν το πέντε τοις εκατό (5%) των αντίστοιχων δαπανών της επιχείρησης και μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, απαιτείται προέγκριση από την Επιτροπή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ι'. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' εφαρμόζονται ανάλογα.

ιθ) Των ποσών για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (software) που παρέχονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης για τηλεργασία.



κ) Των ποσών που καταβάλλουν εφάπαξ ή περιοδικά οι επιχειρήσεις σε άγαμα τέκνα του προσωπικού τους και μέχρι τη συμπλήρωση του εικοστού πέμπτου έτους της ηλικίας τους, λόγω θανάτου του γονέα - εργαζομένου και με την προϋπόθεση ότι αυτός επήλθε λόγω σεισμού ή άλλου λόγου ανώτερης βίας, κατά τη διάρκεια εργασίας του θανόντος και εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης. Το πιο πάνω εκπιπτόμενο ποσό δεν μπορεί να υπερβαίνει, ανά ημερολογιακό έτος, τα τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε δικαιούχο - τέκνο. Ειδικά, για τα ποσά που καταβάλλονται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2001, ως ανώτατο όριο εκπιπόμενης δαπάνης ορίζεται το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών.

λ) Των παροχών σε είδος ή σε χρήμα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις της παραγράφου 19 του άρθρου 2 του Ν.2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α') για τους σκοπούς του ίδιου νόμου, προς οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή άλλους αρμόδιους φορείς διαχείρισης αποβλήτων που αναφέρονται στην 69728/824/1996 (ΦΕΚ 358 Β') υπουργική απόφαση ή άλλες σχετικές διατάξεις, καθώς και των σχετικών με αυτές δαπανών που πραγματοποιούνται.

μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωροεδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

ν) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος, με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

ξ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων σε αυτήν, με την προϋπόθεση, ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45.

ο) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς.<sup>46</sup>»

π) Των χρηματικών βραβείων που καταβάλλει επιχείρηση σε εργαζόμενους της λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν επιτύχει αποδεδειγμένα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που σπουδάζουν και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε εργαζόμενο.

ρ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού, η οποία επιβάλλεται για λόγους υγιεινής, ασφάλειας και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του.

σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

τ) Των ενοικίων που καταβάλλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας τους. Στην περίπτωση αυτή, η απόσταση του τόπου εργασίας και προσωρινής διαμονής πρέπει να απέχει από τη μόνιμη κατοικία του εργαζομένου εκατό

(100) χιλιόμετρα και ανω και επιπλέον τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης.

υ) Του ανταποδοτικού τέλους που καταβάλλει επιχείρηση λόγω της συμμετοχής της σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α') κατά το χρόνο καταβολής.

φ) Των δώρων της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, εφόσον φέρουν την επωνυμία της και έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, δεν μπορεί να υπερβαίνει τα δεκαπέντε (15) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά.

χ) Των παροχών σε χρήμα ή σε είδος της επιχείρησης προς εργαζομένους της για επιβράβευση της απόδοσης τους και με την προϋπόθεση ότι έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές.

ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

ω) Των δαπανών οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή πελάτες της, εφόσον οι εκδηλώσεις πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημα της.

2. Στις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1997 έως και την 31 Δεκεμβρίου 2003, έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες, λόγω της φύσεως τους, δεν είναι εφικτή η λήψη

αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Για τις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων α' και ε', η ως άνω έκπτωση υπολογίζεται με βάση την ακόλουθη κλίμακα: Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%), πάνω από 2.201.027 ευρώ και μέχρι 8.804.109 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Ως ακαθάριστα έσοδα, επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα εξής:

α) Για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών που προέρχονται από εξαγωγές κάθε είδους προϊόντων.

β) Για τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες και εργασίες στην αλλοδαπή, στα ακαθάριστα έσοδα τους από τις υπηρεσίες και εργασίες αυτές, από τις οποίες εισάγεται συνάλλαγμα.

γ) Για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων, εβδομαδιαίων, δεκαπενθημέρων, μηνιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών γενικά, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.

δ) Για τις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης, τα προερχόμενα μόνο από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα.

ε) Για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και κατασκηνωτικά κέντρα, τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα τους, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνονται και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.

στ) Για τα γραφεία γενικού τουρισμού του ν. 393/1976 (ΦΕΚ 199 Α'), τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα.

Εξαιρετικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του Ν.383/1976 (ΦΕΚ 182 Α') αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) στα έσοδα τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδα τους από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς

δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις και ανεξάρτητα από το ύψος τους.

3. Επί μικτών επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων με παρεπόμενα έσοδα, η ζημία που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια της έκπτωσης, που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή τα εισοδήματα αυτής από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς χρήσεις με την προϋπόθεση ότι και στις χρήσεις αυτές η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού διαχωρισμού των καθαρών κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των καθαρών κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

Για τον προσδιορισμό του κόστους των μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

8. Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξά τληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξουρίζεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια.

9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που

υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν προκειμένου για αποζημιώσεις που καταβάλλονται ή πιστώνονται από ασφαλιστικές εταιρίες.

10. Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τη διάταξη αυτής της παραγράφου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

11. Στην περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί λογιστή και η δήλωση φόρου εισοδήματος δεν υπογράφεται από αυτόν, οι αποδοχές αυτού δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λογιστή μέχρι το ένα τέταρτο (1/4) των ετήσιων αποδοχών του.

12. Η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 ενεργεί αποσβέσεις στα μίσθια σε ίσα μέρη ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης.

13. Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιριών του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων τους, έκπτωση έως και δύο τοις εκατό (2%) επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στην οικεία διαχειριστική χρήση. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Η έκπτωση αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό "Πρόβλεψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων". Πέραν της πρόβλεψης αυτής, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιριών χρηματοδοτικής μίσθωσης για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

14. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί η επιχείρηση για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από εξωχώρια εταιρία, καθώς και τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλει αυτή σε εξωχώρια εταιρία για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της. Από την εφαρμογή της διάταξης αυτής εξαιρούνται

δαπάνες που αφορούν αγορά ή μεταφορά στην Ελλάδα αργού πετρελαίου, πετρελαιοειδών ή άλλων προϊόντων για τα οποία δημοσιεύονται δείκτες τιμών χονδρικής πώλησης και τα οποία αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά προϊόντων.

15. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

16. Ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζόμενους της ή σε τρίτους, πλην των περιπτώσεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

17. Αμοιβές σε χρήμα ή σε είδος δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν η παροχή ή η λήψη αυτής συνιστά ποινικό αδίκημα ακόμα και αν η κατάβολή αυτών πραγματοποιείται στο εξωτερικό.

18. Οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιοδήποτε λόγο σε βάρος επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της.

19. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις του παρόντος άρθρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

20. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζονται θέματα καταχώρισης ορισμένων δαπανών του άρθρου αυτού στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

21. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση. Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτό, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει, ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτό στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30η Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες

διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζομένων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Η επιτροπή της παραγράφου αυτής αποτελείται από ένα σύμβουλο ή πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, τους προϊσταμένους των Διευθύνσεων Φορολογίας Εισοδήματος και Ελέγχου, έναν (1) εκπρόσωπο της Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδος, καθώς και έναν (1) καθηγητή Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος συναφούς αντικειμένου. Ο Πρόεδρος, τα μέλη και ο γραμματέας αυτής ως και οι αναπληρωτές αυτών, ο τρόπος λειτουργίας και λήψης απόφασης, καθώς και λοιπές λεπτομέρειες ορίζονται με Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Επίσης και για τις δαπάνες οι οποίες δεν αναγνωρίζονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αποφαιίνεται η επιτροπή της παραγράφου αυτής και περιλαμβάνονται σε ιδιαίτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται κάθε χρόνο, σύμφωνα με τη διαδικασία που ακολουθείται και για τις δαπάνες που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

### **Συναφείς Διατάξεις**

**N.3525/2007 (ΦΕΚ Α' 16), άρθρο 12**

**(Έκπτωση πολιτιστικών χορηγιών από τα ακαθάριστα έσοδα, βλέπε σελ. 36)**

**N.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α), άρθρο 4, παρ. 10**

**(Μείωση των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που απασχολούν προσωπικό με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω)**

"10. Για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων του Κ.Β.Σ. που τηρούν, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη τους, τα οποία προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ποσό χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, για κάθε άτομο που απασχολούν με ποσοστό αναπηρίας εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω."

**(Σημ: Σύμφωνα με την περ. α' του άρθρου 39 του Ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α) η ανωτέρω μείωση καταλαμβάνει αμοιβές προσωπικού που καταβάλλονται από 1.1.2007 και μετά.)**

**N.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α), άρθρο 8, παρ. 4, 5**

**(Έλεγχος δικαιωμάτων και δαπανών διοικητικής υποστήριξης που καταβάλλονται**

**στην αλλοδαπή από 1.1.2005 μέχρι 31.12.2008)**

"4. Για την έκπτωση των δαπανών των περιπτώσεων ι' και ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008, δεν απαιτείται προέγκριση από την επιτροπή η οποία προβλέπεται από την περίπτωση ι'. Ο έλεγχος των δαπανών αυτών, χωρίς προηγούμενη προέγκριση, ανήκει στην αρμοδιότητα των ειδικών επιτροπών, που συστάθηκαν στα Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (ΔΕΚ) και στα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ) με την αριθμ. **1028199/10456/Β0012/ΠΟΛ.1051/21.03.2005** (ΦΕΚ 392 Β') Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 66 του ν.2238/1994.

5. Προσφυγές οι οποίες έχουν ασκηθεί μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων ι' και ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, θεωρούνται ως μη ασκηθείσες και δεν εξετάζονται."

**Ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α), άρθρο 16, παρ. 2, 3**

**(Δωρεές επιχειρήσεων σε σύζυγο και ανήλικα τέκνα στρατιωτικών που χάνουν τη**

**ζωή τους κατά την εκτέλεση διατεταγμένης επικίνδυνης υπηρεσίας)**

2. Στην ενότητα Γ του άρθρου 43 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και κερδών από Λαχεία, προστίθεται περίπτωση στ' που έχει ως ακολούθως:

"στ) χρηματικά ποσά μέχρι ογδόντα χιλιάδες (80.000) ευρώ συνολικά ανά δικαιούχο, που καταβάλλονται, εφάπαξ ή περιοδικά, σε σύζυγο και ανήλικα τέκνα στρατιωτικού που απεβίωσε κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας συνεπαγόμενης επαυξημένο κίνδυνο και προδήλως και αναμφισβήτητα λόγω αυτής."

3. Οι δωρεές σε χρήμα στις οποίες προβαίνουν οι επιχειρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου και μέχρι του ποσού που αναφέρεται σε αυτές **εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα**, προκειμένου για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι κατατίθενται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό που τηρείται σε τράπεζα που λειτουργεί στην Ελλάδα.



**N.3296/2004, (ΦΕΚ 253 Α'), άρθρο 9, παρ. 4 (Φορολογία προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων)**

"4. Το ποσό των προβλέψεων, που εμφανίζουν οι επιχειρήσεις στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» του πρώτου ισολογισμού που θα συντάξουν μετά την 30η Δεκεμβρίου 2004, λόγω μη επαλήθευσης των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%). Η απόδοση του φόρου αυτού γίνεται με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης δημόσια οικονομική υπηρεσία, εντός δύο μηνών από τη λήξη της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, η οποία ορίζεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 17 του π.δ. 186/1992. Ο φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων δύο διμήνων. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του πιο πάνω ποσού φόρου θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης, των μετόχων, εταίρων, καθώς και του επιχειρηματία που ασκεί ατομικά την επιχείρηση. Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής του εναπομείναντος ποσού, δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος.

Οι διατάξεις των άρθρων 66 έως 71, 74, 75 και 113 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, του ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α') και του ν.2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), έχουν εφαρμογή και για τον επιβαλλόμενο με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής φόρο."

**N.3229/2004 (ΦΕΚ 38 Α'), άρθρο 15, παρ. 1, εδάφιο τέταρτο, παρ. 4, 5 (Εκούσια αναπροσαρμογή, με βάση τα Δ.Λ.Π., της αναπόσβεστης αξίας ακινήτων των τραπεζικών, ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και των εισηγμένων στο Χ.Α.Α. και των θυγατρικών αυτών)**

Ο φόρος αυτός (Σημ: 2%) αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης του άρθρου 107 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α) μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για τον υπολογισμό των φορολογητέων εσόδων της. Οι διατάξεις του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α) και του άρθρου 113 του Ν.2238/1994 ισχύουν για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

4. Σε περίπτωση μη κεφαλαιοποίησης της υπεραξίας αναπροσαρμογής, οι υπολογιζόμενες **αποσβέσεις** που αναλογούν επί του μέρους που υπερβαίνει την αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος. Αντίθετα εκπίπτουν οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις που αναλογούν επί του μέρους της υπεραξίας αναπροσαρμογής που κεφαλαιοποιήθηκε σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού.

5. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων του άρθρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και στα ακίνητα που περιλαμβάνονται στα περιουσιακά στοιχεία που απαρτίζουν την ασφαλιστική τοποθέτηση των ασφαλιστικών επιχειρήσεων."

**(Σημ: Το άρθρο 15 του Ν.3229/2004 καταργήθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 9 του Ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α) από 1.1.2006 και μετά.)**

**Ν.3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), άρθρο 22, παρ. 3 (Χορηγοί Ολυμπιακών Αγώνων)**

**"3.** θεωρούνται ως δωρεές, οι οποίες αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα των χορηγών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ<sup>1</sup> της παραγράφου 13 του άρθρου 2 του Ν.2598/1998, μόνο τα καταβαλλόμενα από τους ημεδαπούς χορηγούς χρηματικά ποσά προς Α.Ε. Ο.Ε.Ο.Α. ΑΘΗΝΑ 2004, τα οποία αποδεδειγμένα προέρχονται από έσοδα συναλλαγών μεταξύ των χορηγών και των πελατών τους."  
**(Βλέπε πιο κάτω τις διατάξεις της περ. στ<sup>1</sup> της παρ. 13 του άρθρου 2 του Ν.2598/1998)**

**Ν.3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), άρθρο 28, παρ. 1**

**(Φόρος 2% λόγω εκούσιας αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων, τραπεζικών και**

**ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και Α.Ε. με μετοχές εισηγμένες στο Χ.Α.Α.)**

**"1.** Οι τραπεζικές, ασφαλιστικές και οι εισηγμένες στο Χ.Α.Α. ανώνυμες εταιρείες μπορούν να αναπροσαρμόζουν ετησίως την αναπόσβεστη αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων τους στην αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, στους ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30.12.2002. Το ποσό της υπεραξίας αναπροσαρμογής που προκύπτει, δεν προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους, αλλά φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) στο όνομα του νομικού προσώπου, με την προϋπόθεση ότι ολόκληρο το ποσό της υπεραξίας μεταφέρεται απευθείας σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, ο οποίος λειτουργεί σύμφωνα με το άρθρο αυτό και με προορισμό το συμπληρωματικό της ζημίας που προκύπτει από την αποτίμηση μετοχών ανωνύμων εταιρειών, ομολογιών και λοιπών χρεογράφων, καθώς και μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων και συμμετοχών σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως τους και της τρέχουσας τιμής, όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση β' της παραγράφου 6 του άρθρου 43 του Κ.Ν.2190/1920. Ο φόρος αυτός αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης του άρθρου 107 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151/Α') μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση και δεν θα εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για τον υπολογισμό των φορολογητέων εσόδων της. Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής του σχηματιζόμενου πιο πάνω αποθεματικού, θα φορολογείται αυτό με βάση τις γενικές διατάξεις. Οι διατάξεις του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179/Α') και του άρθρου 113 του Ν.2238/1994 θα ισχύουν και κατά την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου."

**N.3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), άρθρο 28, παρ. 2**

**(ΜΗ διενέργεια αποσβέσεων επί της υπεραξίας που προκύπτει από την εκούσια αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και Α.Ε. με μετοχές εισηγμένες στο Χ.Α.Α.)**

"2. Για τον υπολογισμό των εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων λαμβάνεται ως βάση η αξία των ακινήτων της προηγούμενης παραγράφου που προκύπτει μετά την αναπροσαρμογή. **Οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις που αναλογούν στην υπεραξία αναπροσαρμογής δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος.**"

**N.3013/2002 (ΦΕΚ 102 Α'), άρθρο 26, παρ. 12 (Τέλη Διαφήμισης)**

"12. Η προβλεπόμενη από τις διατάξεις της παρ. 6 περ. δ' του άρθρου 9 του Ν.2882/2001 (ΦΕΚ 9 Α<sup>1</sup>) προθεσμία παρατείνεται μέχρι 31.12.2002, το δε τέλος καταβάλλεται από το διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), στον ειδικό λογαριασμό που τηρείται για το σκοπό αυτόν, χωρίς την επιβολή οποιασδήποτε προσαύξησης ή άλλης κύρωσης, περιλαμβανομένων και των περιπτώσεων για τις οποίες εκκρεμούν σχετικές προσφυγές στα δικαστήρια και αποδεικνύεται με την παροχή ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλοτύπου). Το σύνολο των ποσών που εισπράττονται αποτελεί πόρο του παραπάνω λογαριασμού και αποδίδεται στους Ο.Τ.Α. α<sup>1</sup> βαθμίδας κατά τα οριζόμενα στο εδάφιο δ' περ. γ<sup>1</sup> παρ. 6 του ίδιου άρθρου.

**N.2992/2002 (ΦΕΚ 54 Α'), άρθρο 10, τταρ.1, 2 (Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας)**

"1. Για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων του Κ.Β.Σ. που τηρούν, **από τα καθαρά κέρδη τους, τα οποία προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, αφαιρείται ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας**, όπως αυτές ορίζονται στην απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας 12962/3.11.1987 (ΦΕΚ 734 Β722.12.1987). Σε περίπτωση κατά την οποία, μετά την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, προκύπτει ζημία, αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πέντε επόμενων οικονομικών ετών, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για δαπάνες που πραγματοποιούνται **από την 1η Ιανουαρίου 2002 μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2004.**"

**N.2992/2002 (ΦΕΚ 54 Α'), άρθρο 11 (Αποσβέσεις Ξενοδοχείων)**

"1. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του π.δ. 100/1998 (ΦΕΚ 96 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

"α) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών, που χρησιμοποιούνται ως οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, κλινικές, σανατόρια και καταστήματα εξυπηρετήσεως του κοινού γενικά, σε οκτώ τα εκατό (8%)."

2. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 3 του π.δ. 100/1998 προστίθεται περίπτωση θ' ως εξής: "θ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών, που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία, σε τέσσερα τα εκατό (4%)."

3. Η παράγραφος 1 του άρθρου 11 του π.δ. 100/1998 αντικαθίσταται ως εξής:

"1. Το ποσοστό απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων και κέντρων διασκέδασης, ορίζεται σε τριάντα τα εκατό (30%)."

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν για ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30ή Δεκεμβρίου 2001."

**Ν.2940/2001 (ΦΕΚ 180 Α'), άρθρο 7, παρ. 7**

**(Προσδιορισμός των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων με τις γενικές διατάξεις)**

"7. Τα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών και την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν, προσδιορίζονται από το οικονομικό έτος 2003 (χρήση 2002) με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 34 του πιο πάνω νόμου.

Αν οι επιχειρήσεις του προηγούμενου εδαφίου δεν τηρούν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από το π.δ. 186/1992 ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας από την προσήκουσα ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, το καθαρό εισόδημα τους προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 34 και 35 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος."

**(ΣΗΜ.: Το δεύτερο εδάφιο προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 16 του Ν.2992/2002. Ισχύς: Σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 7 του Ν.2940/2001 εφαρμόζονται για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από την 1η Ιανουαρίου 2002 και μετά, καθώς και για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την ημερομηνία αυτή και μετά. Δηλαδή, ο χρόνος έναρξης που ορίζεται από το πρώτο εδάφιο δεν ισχύει. Επισημαίνεται, ότι ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών των υπόψη επιχειρήσεων ενσωματώθηκε και στα άρθρα 34 και 105 του Ν.2238/1994 με το άρθρο 12 του Ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α)).**

## **N.2880/2001 (ΦΕΚ 9 Α'), άρθρο 9, παρ. 6 (Τέλη Διαφήμισης)**

"6. α. Η κατηγορία Δ' της παρ. 1 του άρθρου 15 του από 24-9/20.10.1958 β.δ. "περί κωδικοποιήσεως εις ενιαίον κείμενο νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ 171 Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:

"Κατηγορία Δ'

α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις, ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης.

Τα ένθετα διαφημιστικά φυλλάδια, που διανέμονται μαζί με τις εφημερίδες και τα περιοδικά, υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος διαφήμισης.

β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται είτε με την τοποθέτηση τους σε ειδικά σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδόμενων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές.

Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες:

- η ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια,
- η τοποθέτηση προϊόντων σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα,
- η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων,
- εκδηλώσεις - εκπλήξεις ("Harpenings") στους χώρους του καταστήματος.

γ. Η απόδοση του τέλους, για όλες τις ενέργειες της κατηγορίας αυτής, γίνεται πάντοτε από το διαφημιζόμενο, μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η καταβολή πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, λειτουργεί σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) και αποδεικνύεται με την παροχή ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλότυπου). Το σύνολο των ποσών που εισπράττονται αποτελεί πόρο ειδικού λογαριασμού που τηρείται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και αποδίδεται στους δήμους και κοινότητες.

Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε., καθορίζονται η διαδικασία, ο χρόνος, ο τρόπος, τα κριτήρια και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια, για την απόδοση των τελών στους Ο.Τ.Α. α' βαθμίδας.

δ. Ως δαπάνη διαφήμισης για τις διαφημίσεις της παρούσας κατηγορίας είναι το ποσό που καταβάλλεται από το διαφημιζόμενο για τη διενέργεια της διαφήμισης, με βάση το φορολογικό στοιχείο που πρέπει να εκδίδεται για κάθε περίπτωση. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις."

β. Η παρ. 3 του άρθρου 15 του β.δ. 24.9/20.10.1958, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:

"3. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, ύστερα από γνώμη της Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδος, το κατά κατηγορία και περίπτωση τέλος διαφήμισης της παρ. 1 μπορεί να αναπροσαρμόζεται κατά το ποσοστό του πληθωρισμού, με τον οποίο έκλεισε το έτος."

γ. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2001.

δ. Το οφειλόμενο τέλος για διαφημίσεις της κατηγορίας Δ<sup>1</sup> της παρ. 1 του άρθρου 15 του β.δ/τος 24-9/20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ανερχόμενο σε ποσοστό 6% για το χρονικό διάστημα από 23.4.1993 μέχρι 17.11.1999 και σε ποσοστό 2% για το χρονικό διάστημα από 18.11.1999 μέχρι 31.12.2000, καταβάλλεται στους δικαιούχους δήμους και κοινότητες, με σχετική δήλωση του αντίστοιχου, κατά τις οικείες προβλέψεις, υπόχρεου, μέχρι τις 31.12.2001, χωρίς την επιβολή οποιασδήποτε προσαύξησης ή τυχόν άλλης κύρωσης, περιλαμβανομένων και των περιπτώσεων για τις οποίες εκκρεμούν σχετικές προσφυγές στα δικαστήρια."

#### **N.2839/2000, άρθρο 13 (Τέλη διαφήμισης)**

"Αναστέλλεται μέχρι 31.12.2000 η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου τέλους διαφήμισης για την προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, δυνάμει της διατάξεως της περ. δ' του άρθρου 15 του από 24.9. και 20.10.1958 Βασιλικού Διατάγματος όπως τροποποιήθηκε και ισχύει."

#### **N.2789/2000 (ΦΕΚ 21 Α') άρθρο 26, παρ. 9 (Τέλη διαφήμισης)**

"9. Η προθεσμία που αναφέρεται στην παρ. 4 του άρθρου 25 του Ν.2753/1999 (ΦΕΚ 249 Α'), για την απόδοση του οφειλόμενου τέλους έξι τοις εκατό (6%), παρατείνεται και ισχύει από τότε που έληξε μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Ιουνίου του έτους 2000, χωρίς την επιβολή οποιασδήποτε κύρωσης".

#### **N.2778/1999, άρθρο 31, παρ. 5**

#### **(Αποσβέσεις από Εταιρίες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία)**

"5. Οι εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία διενεργούν τακτικές αποσβέσεις επί της κινητής και ακίνητης περιουσίας τους σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. στ<sup>1</sup> της

παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α<sup>1</sup>), όπως ισχύει, οι εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία δεν λογίζονται αποσβέσεις επί της ακίνητης περιουσίας της περ. α<sup>1</sup> της παρ. 1 του άρθρου 22 του παρόντος νόμου."

**(Η παράγραφος αυτή ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 24 του άρθρου 3 του Ν.2992/2002. Η αντικατασταθείσες διατάξεις είχαν ως εξής: "5. Οι εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία ενεργούν τακτικές ετήσιες αποσβέσεις για τα πάσης φύσεως ακίνητα που διαχειρίζονται σύμφωνα με το π.δ. 100/1998 (ΦΕΚ 96 Α), όπως ισχύει. Οι συντελεστές των τακτικών αποσβέσεων μπορούν να αυξάνονται ή να μειώνονται με προεδρικό διάταγμα που εκδίδεται μετά από κοινή πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών".)**

**Ν.2753/1999, άρθρο 4, παρ. 13**

**(Εργοδ. εισφορές νεοπροσλαμβανομένων)**

"**13.** Για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων αφαιρείται από το καθαρό εισόδημα τους, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί των δαπανών των εργοδοτικών εισφορών που καταβάλλονται για κύρια ασφάλιση και αφορούν προσλήψεις εργατοϋπαλληλικού προσωπικού που πραγματοποιούνται από τη δημοσίευση του νόμου αυτού και μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2001.

Η μείωση των δηλούμενων κερδών της επιχείρησης με το ποσό της δαπάνης αυτής ενεργείται, εφόσον:

α) κατά την προηγούμενη από την πρόσληψη διαχειριστική περίοδο απασχολούνται στην επιχείρηση τουλάχιστον πέντε (5) εργατοϋπάλληλοι με πλήρη απασχόληση και

β) κατά τις διαχειριστικές περιόδους, τα κέρδη των οποίων μειώνονται με τη δαπάνη αυτή, δεν μειώνεται λόγω απόλυσης ο αριθμός του απασχολούμενου εργατοϋπαλληλικού προσωπικού.

Η ως άνω μείωση των κερδών των επιχειρήσεων θα ισχύει για χρονικό διάστημα δύο (2) ετών από το χρόνο πρόσληψης κάθε νέου εργαζομένου.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται ο τρόπος της διαπίστωσης του απασχολούμενου εργατοϋπαλληλικού προσωπικού και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου αυτής." **(Α.Υ.Ο. 1018247/10216/Β0012/Π.Ο.Α.1061/21.2.2000 [ΦΕΚ 225**

**Ν.2753/1999, άρθρο 4, παρ. 6 και 7 (Δικαιώματα)**

"**6.** Για την έκπτωση των δαπανών των περ. ι' και ιη' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των διαχειριστικών χρήσεων που λήγουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997 και μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2000 δεν απαιτείται προηγούμενη έγκριση της Επιτροπής της πιο πάνω περ. ι'. Ο

έλεγχος των δαπανών αυτών ανάγεται στην αρμοδιότητα των προϊσταμένων των αρμοδίων δημοσίων ελεγκτικών υπηρεσιών ΕΘΕΚ και ΠΕΚ, στα πλαίσια του ελεγκτικού τους έργου. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων ισχύουν από το χρόνο που τέθηκαν σε ισχύ οι διατάξεις των παρ. 6 και 15 του άρθρου 14 του ν.2459/1997.

7. Προσφυγές οι οποίες έχουν ασκηθεί μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος, σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. ι' και ιη' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/ 1994, θεωρούνται ως μη ασκηθείσες και δεν εξετάζονται."

**Ν.2753/1999, άρθρο 25 (Τέλη διαφήμισης)**



## Άρθρο 25

1. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 κατηγορία Δ του άρθρου 15 του από 24-9/20.10.48 Β.Δ., όπως αντικαταστάθηκε από τους νόμους 1900/1990 και 2130/1993 τροποποιείται ως εξής:

"Το τέλος διαφήμισης της παραγράφου 5 του άρθρου 18 του ν.2130/1993 καθορίζεται σε 2% επί της δαπάνης διαφήμισης".

2. Στο τέλος της παραγράφου 1 κατηγορία Δ του άρθρου 5 του ν. 1900/1990 προστίθενται τρία νέα εδάφια ως εξής:

"Ειδικά η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων που γίνεται είτε με την τοποθέτηση τους σε εμφανή σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους, είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές. Το τέλος αυτής της παραγράφου βαρύνει τον διαφημιζόμενο και εισπράττεται από τον παρέχοντα την υπηρεσία της διαφήμισης κατά το χρόνο έκδοσης του σχετικού φορολογικού στοιχείου, ο οποίος και τον αποδίδει στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα".

3. Η απόδοση του τέλους γίνεται με την υποβολή δήλωσης από τον υπόχρεο ή το νόμιμο εκπρόσωπο του, στον οικείο δήμο ή κοινότητα, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένο το κατάστημα, ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον ο δικαιούχος δήμος ή κοινότητα δεν διαθέτει ταμιακή υπηρεσία. Η δήλωση υποβάλλεται το αργότερο την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τρίτου μήνα μετά την έκδοση του σχετικού φορολογικού στοιχείου. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών μπορεί να ορίζεται και διαφορετικός τρόπος απόδοσης του τέλους καθώς και κάθε αναγκαία προς τούτο λεπτομέρεια. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής αυτής επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 3 και 4 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179) κυρώσεις.

4. Το οφειλόμενο τέλος έξι τοις εκατό (6%) από 1/1/1998 μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες διαφήμισης, καταβάλλεται με σχετική δήλωση του υπόχρεου στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έτους 1999 χωρίς την επιβολή οποιασδήποτε κύρωσης."

## **Ν.2598/1998 (ΦΕΚ 66 Α'), άρθρο 2, παρ. 13, περ. στ' (Οργανωτική Επιτροπή Ολυμπιακών Αγώνων - Αθήνα 2004 Α.Ε.)**

"**στ.** Η αξία των χορηγιών και των δωρεών σε είδος ή χρήμα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις προς την Εταιρεία εκπίπτει, είτε από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, εντός της οποίας πραγματοποιήθηκαν οι χορηγίες ή

δωρεές, είτε τμηματικά και ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας χρήσης και των τεσσάρων επομένων. Για την έκπτωση της αξίας των χρηματικών δωρεών απαιτείται: α) διπλότυπη απόδειξη είσπραξης του ποσού της δωρεάς, η οποία εκδίδεται από την Εταιρεία και β) βεβαίωση της Εταιρείας, από την οποία να προκύπτει η αποδοχή της δωρεάς και η καταχώριση του ποσού αυτής στα επίσημα βιβλία της Εταιρείας. Τα χρηματικά ποσά των χορηγιών ή δωρεών δεν είναι απαραίτητο να κατατίθενται σε ειδικό λογαριασμό της Εταιρείας στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα και γενικά δεν υπόκεινται στους περιορισμούς που αναφέρονται στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και στην προβλεπόμενη από τις διατάξεις αυτές παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Για την εφαρμογή των παραπάνω ως χορηγία θεωρείται κάθε δαπάνη για την απόκτηση ιδίως δικαιωμάτων χρήσης Ολυμπιακών συμβόλων, εμβλημάτων και σημάτων. Ως χορηγία θεωρούνται επίσης και τα συναφή έξοδα προβολής των χορηγιών είτε στο χώρο διεξαγωγής των Αγώνων είτε σε άλλους χώρους. Με κοινή απόφαση των υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται οι κατηγορίες των εξόδων προβολής που εμπίπτουν στην έννοια της χορηγίας, καθώς και τα δικαιολογητικά για την έκπτωση της αξίας των χορηγιών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν από 1ης Οκτωβρίου 2000 και μετά."

**(Σημ: Η περίπτωση αυτή προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 1 του Ν.2833/2000, ΦΕΚ 150 Α' και στη συνέχεια αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 13 του Ν.2992/2002 και του Ν.3091/2002, άρθρο 22, παρ. 2.)**

**Ν.2459/1997, άρθρο 34, παρ. 2 (Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας)**

"2. Ο φόρος που επιβάλλεται με τα άρθρα του παρόντος, δεν εκπίπτει, όταν γίνεται υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων."

**Ν.2364/1995, άρθρο 7, παρ. 21, 22 (Φυσικό αέριο)**

"21. Τα έσοδα των Ε.Δ.Α. ή της ΔΕΠΑ κατά περίπτωση από την εισφορά των δικαιωμάτων της παραγράφου 4 του άρθρου 4 του παρόντος στις Ε.Π.Α. απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος. Τυχόν καταβληθέντα ποσά φόρου δεν επιστρέφονται. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα πιο πάνω έσοδα θα εμφανισθούν σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού. Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α').

Η αξία που έχουν κατά το χρόνο ολοκλήρωσης της κατασκευής τους τα Συστήματα Διανομής Φυσικού Αερίου, τα οποία κατασκευάζονται με δαπάνες των Ε.Π.Α. και των οποίων η κυριότητα ανήκει στις Ε.Δ.Α. ή την ΔΕΠΑ κατά περίπτωση, λογίζεται ως εισόδημα των τελευταίων. Για τη φορολογία το εισόδημα αυτό κατανέμεται και φορολογείται ισόποσα στη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας ολοκληρώνεται η

κατασκευή των Συστημάτων αυτών και σε όσες διαχειριστικές περιόδους απομένουν μέχρι τη λήξη του δικαιώματος χρήσης και κάρπωσης αυτών από τις Ε.Π.Α. Για τον προσδιορισμό της αξίας των εν λόγω Συστημάτων εφαρμόζονται ανάλογα τα δύο τελευταία εδάφια της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Η απόσβεση της αξίας των Συστημάτων Διανομής Φυσικού Αερίου των Ε.Δ.Α. ή της ΔΕΠΑ κατά περίπτωση ενεργείται είτε σύμφωνα με τα οριζόμενα από το π.δ.100/1998, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα στο χρονικό διάστημα που οι Ε.Π.Α. έχουν το δικαίωμα χρήσης και κάρπωσης τους.

**22.** Η απόσβεση της αξίας των δικαιωμάτων των Ε.Δ.Α. ή της ΔΕΠΑ κατά περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 4 του παρόντος που αποκτήθηκαν από τις Ε.Π.Α. ενεργείται είτε με σταθερό συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα οριζόμενα από το π.δ.100/ 1998, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα στο χρονικό διάστημα που έχουν το δικαίωμα χρήσης και κάρπωσης αυτών.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για τις δαπάνες που πραγματοποιούν οι Ε.Π.Α. για την κατασκευή μη ιδιόκτητων Συστημάτων Διανομής Φυσικού Αερίου." **(ΣΗΜ: Οι παρ. 21 και 22 προστέθηκαν με την παρ. 7 του άρθρου 34 του Ν.2992/2002 και ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 8 του ίδιου άρθρου και νόμου, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των Ε.Δ.Α. και Ε.Π.Α. που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30.12.2001)**

## **Ν.2336/1995, άρθρο 9**

### **(Παροχές σε είδος σε εργαζομένους)**

#### **"Παροχές σε είδος προς εργαζομένους για παραγωγικούς και λειτουργικούς σκοπούς των επιχειρήσεων**

**1.** Παροχές σε είδος προς εργαζομένους, οι οποίες χορηγούνται αυτούσιες εξ ελευθεριότητας του εργοδότη, δεν περιλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές των εργαζομένων, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ούτε υπόκεινται σε κοινωνικο-ασφαλιστικές ή άλλες κρατήσεις και αποτελούν παραγωγικές και λειτουργικές δαπάνες των επιχειρήσεων, εφόσον εξυπηρετούν λειτουργικές ανάγκες της επιχείρησης, συμβάλλουν στην αύξηση της παραγωγικότητας της και στην ποιότητα των συνθηκών εργασίας ή αποτελούν μέτρα για την υγιεινή και ασφάλεια των εργαζομένων και χορηγούνται προσωπικά προς τους δικαιούχους, μόνο αυτούσια και όχι σε χρήμα.

Στην έννοια των παροχών αυτών περιλαμβάνεται η χορήγηση τροφής (ελαφρό γεύμα, γεύμα, δείπνο), κατά τη διάρκεια του ημερήσιου εργάσιμου χρόνου και κατά

την ώρα του διαλείμματος, ανεξάρτητα αν ο χρόνος του διαλείμματος είναι αμειβόμενος.

2. Το περιεχόμενο, το είδος και η αξία των ανωτέρω παροχών καθορίζονται από τον ίδιο τον εργοδότη.

3. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών, Εργασίας και Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, καθορίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρ. 1 και μετά σύμφωνη γνώμη της οικείας αντιπροσωπευτικότερης συνδικαλιστικής οργάνωσης, που καλύπτει την επιχείρηση ή εν ελλείψει της κλαδικής συνδικαλιστικής οργάνωσης, όπου υφίσταται, η έννοια των παροχών σε είδος που υπάγονται στη ρύθμιση αυτή. **(Σημ: Εκκρεμεί η έκδοση τέτοιων αποφάσεων)**

4.4. Με τις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν θίγεται ούτε καθ' οιονδήποτε τρόπο αλλάζει το καθεστώς και ο χαρακτήρας των παροχών σε είδος, οι οποίες χορηγούνται με συλλογικές συμβάσεις εργασίας."

#### N.2289/1995, **Άρθρο 8**

1.0 Ανάδοχος υπόκειται σε ειδικό φόρο εισοδήματος με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), χωρίς καμιά πρόσθετη τακτική ή έκτακτη εισφορά, τέλος ή άλλη επιβάρυνση οποιασδήποτε φύσεως υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου. Ο φόρος επιβάλλεται χωριστά για το εισόδημα που προέρχεται από κάθε σύμβαση που συνάπτει ο Ανάδοχος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 22 έως και 38 του άρθρου 2 και των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 3 του παρόντος. Ο φόρος επιβάλλεται επί του προκύπτοντος από τις συμβατικές εργασίες του Αναδόχου καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του, όπως αυτό καθορίζεται από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου και του άρθρου 9, παράγραφοι 1 έως και 6 του παρόντος νόμου και εξαντλεί κάθε υποχρέωση του Αναδόχου και των μετόχων αυτού για φόρο εισοδήματος ως προς κέρδη που προκύπτουν από τις συμβατικές εργασίες του.

2. Ο βεβαιούμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ. Κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων, ο Ανάδοχος απαλλάσσεται της προκαταβολής φόρου εισοδήματος.

3. Ο Ανάδοχος τηρεί ιδιαίτερα λογιστικά βιβλία και βάσει αυτών συντάσσει για κάθε ημερολογιακό έτος ξεχωριστό, για κάθε περιοχή εκμετάλλευσης, λογαριασμό εσόδων και εξόδων και ισολογισμό. Οι λογαριασμοί αυτοί και ο ισολογισμός εμφανίζουν τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού που σχετίζονται ευθέως με τις συμβατικές εργασίες, καθώς και τα αποτελέσματα των εργασιών αυτών.

4. Τα ποσά που εγγράφονται ως έσοδα και έξοδα στους λογαριασμούς της προηγούμενης παραγράφου καθορίζονται στις παραγράφους 1 έως και 6 του άρθρου 9 του παρόντος. Ο ενιαίος για όλη τη συμβατική περιοχή λογαριασμός συντάσσεται με την άθροιση των εγγραφόμενων εσόδων και εξόδων στους λογαριασμούς των επί μέρους περιοχών έρευνας ή εκμετάλλευσης. Ειδικά, προκειμένου περί αδειών που δίνονται με τον παρόντα νόμο, δαπάνες ερευνητικών εργασιών σε μία συμβατική περιοχή μπορούν να συμπεριληφθούν, σε ποσοστό μέχρι πενήντα τοις εκατό (50%), στις

δαπάνες άλλης συμβατικής περιοχής, όπου ο Ανάδοχος έχει άδεια εκμετάλλευσης και έχει αρχίσει να παράγει υδρογονάνθρακες. Οι δαπάνες αυτές καταχωρούνται ξεχωριστά στα βιβλία του Αναδόχου.

Καθαρό φορολογητέο εισόδημα είναι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του εισοδήματος των ποσών που πιστώνονται ως έσοδα και του αθροίσματος των ποσών που χρεώνονται ως έξοδα, όπως εμφανίζονται στον ενιαίο λογαριασμό όλης της συμβατικής περιοχής.

5. Με απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, τα υποβαλλόμενα με αυτή δικαιολογητικά έγγραφα, ο τρόπος καταβολής του φόρου σε είδος ή σε χρήμα, η διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου, οι πίνακες αποσβέσεων ανά περιοχές έρευνας και εκμετάλλευσης και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή των περί φορολογίας εισοδήματος διατάξεων του παρόντος. Οι πίνακες αποσβέσεων μπορούν να προβλέπουν είτε ποσοστά αποσβέσεων βάσει της αξίας των αποσβεννυμένων στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων των δαπανών πρώτης εγκατάστασης και ερευνών, είτε συνολικό επιτρεπόμενο ύψος αποσβέσεων που καθορίζεται σε ποσοστό της ετήσιας παραγωγής. Οι πίνακες αποσβέσεων μπορούν να κλιμακώνονται ανάλογα με το ύψος της παραγωγής και το χρόνο της απόσβεσης και ισχύουν μόνο για τις συμβάσεις που συνάπτονται μετά τη δημοσίευσή τους.

6. Ο Ανάδοχος υποχρεώνεται να τηρεί βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Με τα προεδρικά διατάγματα των παραγράφων 28 και 37 του άρθρου 2 του παρόντος είναι δυνατό να επιτραπεί η τήρηση των βιβλίων και η κατάρτιση των ισολογισμών του Αναδόχου σε ξένο νόμισμα."

#### **N.2065/1992, άρθρο 24, παρ. 3**

##### **(Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων των επιχειρήσεων)**

"3.0 φόρος αυτός βαρύνει την επιχείρηση και ΔΕΝ εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που οφείλεται από την επιχείρηση για τα λοιπά εισοδήματα της."

#### **N.2065/1992, άρθρο 49, παρ. 4**

##### **(Μη αναγνώριση αποδοχών του λογιστή)**

"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 ένα τέταρτο (1/4) των ετήσιων αποδοχών του."

#### **N.1882/1990, άρθρο 8, παρ. 6 (Αποζημιώσεις Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων)**

**"6. Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημίες που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων προκειμένου να υπολογισθούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων." (1064188/1914/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1095/2005. Καταβολή αποζημίωσης μέχρι 300 ευρώ καταβάλλεται χωρίς την προσκόμιση νομίμων δικαιολογητικών. Προηγουμένως, ίσχυσε το όριο των 50.000 δρχ. και είχε οριστεί με την αριθ. 1055500/4600/0009Α/ΠΟΛ.1165/1990)**

N.1809/1988, **άρθρο 9**

**(Ηλεκτρονικές Ταμειακές Μηχανές, Αντλίες Υγρών Καυσίμων Πρατηρίων)**

**"1. Η δαπάνη για την αγορά, την εγκατάσταση, καθώς και για τη σύνδεση φορολογικού μηχανισμού αποσβέννεται είτε εφάπαξ είτε σε τρεις (3) διαχειριστικές χρήσεις κατ' ίσα ποσά. Με τον ίδιο τρόπο αποσβέννεται και η δαπάνη για την αντικατάσταση μηχανικών αντλιών πετρελαίου πρατηρίων υγρών καυσίμων. (Σημ: Η παρ. 1 ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 30 του Ν.3220/2004 και έχει εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 11 του ίδιου άρθρου, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2003 και μετά)**

2. Οι επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στις περιπτώσεις που τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, δικαιούνται να εκπίπτουν από τα καθαρά τους κέρδη:

α) το ποσό απόσβεσης της δαπάνης για την απόκτηση των ηλεκτρονικών ταμειακών μηχανών, το οποίο υπολογίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο.

β) τους τόκους που έχουν καταβληθεί από δάνεια ή πιστώσεις που έχουν συνάψει για την αγορά των ηλεκτρονικών ταμειακών μηχανών.

**3. (Σημ: Καταργήθηκε από 1.1.2003 με την παρ. 11 του άρθρου 10 του Ν.3052/2002**

**(ΦΕΚ 221 Α). Οι καταργηθείσες διατάξεις είχαν ως εξής: Οι επιτηδευματίες που αντι**

καθιστούν τις ήδη χρησιμοποιούμενες ταμειακές μηχανές με ηλεκτρονικές ταμειακές μηχανές του νόμου αυτού, μπορούν να εκπέσουν, κατά τον χρόνο της αντικατάστασής τους, ολόκληρη την αναπόσβεστη αξία των παλαιών μηχανών από τα ακαθάριστα έσοδα τους, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες ή από τα καθαρά τους κέρδη, εφόσον τηρούν βιβλία Β<sup>1</sup> κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται με την χρήση συντελεστών. Το αναπόσβεστο τμήμα της αξίας των

παλαιών ταμειακών μηχανών πρέπει να επαληθεύονται από τα σχετικά φορολογικά στοιχεία αγοράς τους.")

**N.1775/1988, άρθρο 4, παρ. 1 & 2**

**(Εταιρίες παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου)**

"1. Οι εταιρίες παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους έχουν το δικαίωμα να εκπίπτουν ποσοστό 3 στα εκατό του ποσού του υπολοίπου της 31ης Δεκεμβρίου κάθε χρόνου των συμμετοχών σε επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν επενδύσεις υψηλής τεχνολογίας και καινοτομίας και των εγγυήσεων που παρέχουν προς αυτές.

2. Η έκπτωση της προηγούμενης παραγράφου φέρεται σε ειδικό αποθεματικό πρόβλεψης για το σκοπό του άρθρου 1."

**N.1775/1988, άρθρο 5, παρ. 3**

**(Εταιρίες παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου)**

"Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που συμμετέχει από κοινού με την εταιρία παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου στην πραγματοποίηση επενδύσεων υψηλής τεχνολογίας και καινοτομίας από επιχειρήσεις, σύμφωνα με το εδάφιο δεύτερο, περίπτωση α', της παραγράφου 1, του άρθρου 1, έχει δικαίωμα να εκπέσει από τα εισοδήματα του τα πενήντα στα εκατό της συμμετοχής του. Η έκπτωση αυτή δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει κάθε έτος το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της συμμετοχής και το πενήντα τοις εκατό (50%) των ετησίων συνολικών εισοδημάτων."

**N.1665/1986, άρθρο 6, παρ. 4, 5 (Leasing)**

"4. Τα μισθώματα που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρίες αυτού του νόμου (leasing) για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης θεωρούνται λειτουργικές δαπάνες του και εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα του.

5. Προκειμένου για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που συνάπτονται από 1.1.1998, η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης ενεργεί αποσβέσεις για τα κινητά πράγματα αλλά και για τα ακίνητα πλην οικοπέδων, σε ίσα μέρη ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης." (Σημ: Η παρ. 5 ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 27 του Ν.2682/1999)

**N.Δ.1297/1972, άρθρο 2, παρ. 3**

**(Υπολογισμός αποσβέσεων από επιχειρήσεις που προέρχονται από μετατροπή**

**ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση το υπόψιν Ν.Δ.)**

"3. Προκειμένου υπολογισμού των εκπιπόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων επί της αξίας των εισφερομένων από την συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη επιχείρηση, παγίων περιουσιακών στοιχείων, βάσει των ισχυουσών διατάξεων λαμβάνεται ως βάση η αναπόσβεστος αξία η οριστικώς αναγνωρισθείσα, βάσει των ισχυουσών διατάξεων εκάστου παγίου περιουσιακού στοιχείου, προσηυξημένη κατά την αναλογούσαν εις αυτήν υπεραξία η οποία προέκυψε κατά την μετατροπή ή συγχώνευση των επιχειρήσεων. Αι υπολογιζόμενοι αποσβέσεις επί της υπεραξίας της αναλογούσης εις αποσβε-σθείσαν αξίαν των εισφερομένων από την μετατρεπομένην ή συγχωνευομένην επιχείρησιν παγίων περιουσιακών στοιχείων, δεν εκπίπτονται εκ των ακαθαρίστων εσόδων της εκ μετατροπής ή συγχωνεύσεως προελθούσης εταιρίας, προκειμένου υπολογισμού των καθαρών κερδών αυτής, βάσει των ισχυουσών διατάξεων."

**N.1144/1981, άρθρο 9, παρ. 5 (Δαπάνη διαφήμισης)**

Η δαπάνη διαφημίσεως δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση προκειμένου να προσδιοριστούν τα κέρδη τα υπαγόμενα στη φορολογία εισοδήματος της διαφημιζόμενης επιχείρησης αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του αναλογούντος τέλους με τριπλότυπο εισπράξεως του οικείου Δήμου ή Κοινότητας."

**N.Δ.4444/1964, άρθρο 15, παρ. 1**

**(Καταβολή Φόρου εισοδήματος από εργοδότη)**

"Απαγορεύεται η εκ μέρους των επιχειρήσεων, των πάσης φύσεως οργανισμών και εν γένει εργοδοτών καταβολή εις βάρος των επιχειρήσεων κ.λπ. του φόρου εισοδήματος επί των αποδοχών του προσωπικού των ως και του φόρου του αναλογούντος επί των λοιπών εισοδημάτων αυτού.

Εν περιπτώσει μη συμμορφώσεως προς τους ορισμούς της παρούσης διατάξεως τα καταβληθέντα ποσά δεν εκπίπτονται ως δαπάνη της επιχειρήσεως ουδέ επιτρέπεται να βαρύνωσι τους οργανισμούς κ.λπ.

Αι διατάξεις της παρούσης παραγράφου εφαρμόζονται επί των από 1 Ιανουαρίου 1965 και εφεξής αποδοχών."

**N.Δ.4104/1960, άρθρο 7, παρ. 3 (Ασφαλιστικές εισφορές)**

"Ο Οικονομικός Έφορος διά τον καθορισμόν των κερδών του υποκειμένου εις φόρον εισοδήματος φυσικού ή νομικού προσώπου δεν υποχρεούται να συνυπολογίση, ως πραγματοποιηθείσας δαπανάς εκ μισθών και ημερομισθίων ποσά, εφ' ων δεν κατεβλήθησαν αι υπέρ του Ι.Κ.Α. ή ετέρου ασφαλιστικού οργανισμού ασφαλιστικά εισφοραί, εκτός εάν υπό της κειμένης νομοθεσίας προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από της υποχρεώσεως καταβολής εισφορών."



## Άρθρο 32

### Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 40%. Επίσης, κατά 40% προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο

Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ'εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

3. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.

4. Κατ'εξαίρεση, για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται

εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων. Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν τους μοναδικούς συντελεστές στις αγορές:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία τους.

β) Για τις επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων λόγω ύψους αγορών, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα τιμολόγια αγορών.

γ) Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση: αα) από την πρώτη κατηγορία στην τρίτη κατηγορία, οι αγορές της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους, που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, ββ) από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσυαυζάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους, στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, γγ) από την τρίτη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσυαυζάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην τελευταία απογραφή λήξης.

6. Το ποσό της αποζημίωσης ή αμοιβής, που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 31, σε περίπτωση τεκμαρτού ή εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών του οφειλέτη, εάν, πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτού, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου, αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο, προστίθεται ολόκληρο στα τεκμαρτά ή εξωλογιστικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη.

#### **N.2954/2001, άρθρο 2, παρ. 10 (Επιχειρήσεις πετρελαίου)**

Οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 28 του Ν.2682/1999 (ΦΕΚ 16Α') εφαρμόζονται ανάλογα και για τις περιπτώσεις που μέσα στην προθεσμία **(ΣΗΜ:**

**Μέχρι 31.12.2000)** που ορίστηκε από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22 του Ν.2836/2000 (ΦΕΚ 168 Α') καταβλήθηκαν οι οικείες διαφορές φόρων μεταξύ των φορολογιών πετρελαίου θέρμανσης και κίνησης που ίσχυαν κατά το χρόνο παραλαβής του."

**Ν.2682/1999, άρθρο 28, παρ. 7**

"7. Στις περιπτώσεις που πετρέλαιο εσωτερικής καύσης (DIESEL) που προορίζεται για θέρμανση και το οποίο παραλήφθηκε με το καθεστώς του άρθρου 20 του ν.2127/1993 (ΦΕΚ 48 Α') και δεν χρησιμοποιήθηκε ως πετρέλαιο θέρμανσης κατά την έννοια της παρ. 6 του άρθρου 26 του ν.2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α), οι προβλεπόμενες από την παρ. 3 του άρθρου 35 του ν.2093/1992 κυρώσεις, πρόστιμα και επιπτώσεις στο κύρος των βιβλίων και στοιχείων των επιχειρήσεων ή επαγγελματιών δεν εφαρμόζονται, εφόσον εντός εξαμήνου από την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 8 του ν.2648/1998 (ΦΕΚ 238 Α) καταβληθεί, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές η σχετική διαφορά μεταξύ των φορολογιών πετρελαίου θέρμανσης και κίνησης που ίσχυαν κατά τον χρόνο της παραλαβής τους. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και στις φορολογικές υποθέσεις επιχειρήσεων ή επιτηδευματιών, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως του ν.2648/1998 (22.10.1998), με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία αυτή έχουν καταβληθεί οι σχετικές διαφορές του Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης και οι τυχόν ασκηθείσα ποινική δίωξη έπαυσε οριστικά."

**Ν.2364/1995, άρθρο 7, παρ. 17 (Συσκευές χρήσης φυσικού αερίου)**

Η δαπάνη για την αγορά και εγκατάσταση οικιακών συσκευών ή συστημάτων χρήσης φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών ενέργειας εκπίπτει κατά το 75% του συνόλου της από το φορολογητέο εισόδημα των φυσικών προσώπων. Στις ανωτέρω συσκευές και συστήματα περιλαμβάνονται και οι κοινόχρηστες εγκαταστάσεις πολυκατοικιών πολλαπλής ιδιοκτησίας, της απαλλαγής υπολογιζόμενης βάσει των ποσοστών συνιδιοκτησίας των ιδιοκτητών.

Για νομικά πρόσωπα και επιχειρήσεις που φορολογούνται βάσει συντελεστή κέρδους ή βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, η δαπάνη για την αγορά και εγκατάσταση των παραπάνω συσκευών εκπίπτει κατά 75% της συνολικής της αξίας από το σύνολο των κερδών που προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή φορολόγησης ή των αντικειμενικών κριτηρίων. Στα νομικά πρόσωπα και στις επιχειρήσεις του εμπορικού τομέα και του τομέα παροχής υπηρεσιών, που τηρούν βιβλία εσόδων - εξόδων, παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης της παραπάνω δαπάνης σε ετήσιο ποσοστό. Το ετήσιο ποσοστό αποσβέσεως, τα δικαιολογητικά που απαιτούνται και κάθε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών."

**Ν.2093/1992 (ΦΕΚ 181 Α') άρθρο 35, παρ. 3 (Νοθεία πετρελαίου θέρμανσης)**

Η διαπίστωση νόθευσης, διάθεσης, μεταφοράς ή χρησιμοποίησης πετρελαίου θέρμανσης για άλλες εκτός από τη θέρμανση χρήσεις αποτελεί λόγο ανακρίβειας των τηρούμενων από τις επιχειρήσεις ή επαγγελματίες βιβλίων ΚΒΣ ΠΔ186/1982 (ΦΕΚ 84 Α<sup>1</sup>) και ο προσδιορισμός στη φορολογία εισοδήματος των ακαθάριστων εσόδων ενεργείται εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν.Δ.3323/1955 (ΦΕΚ 214 Α<sup>1</sup>). Στην περίπτωση αυτή, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, ο προβλεπόμενος Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους τριπλασιάζεται. Προκειμένου για παραβάτες των διατάξεων του παρόντος άρθρου που εκμεταλλεύονται αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης τα τυχόν προβλεπόμενα κατ' αποκοπή καθαρά κέρδη τριπλασιάζονται."

### **Άρθρο 33**

#### **Ειδικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

**5.** Για τις παρακάτω επιχειρήσεις, όταν δεν τηρούνται βιβλία ή τηρούνται βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων:

α) Για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης το καθαρό τους εισόδημα δεν μπορεί να είναι μικρότερο από τα παρακάτω ποσά:

αα) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκαέξι χιλιάδες (16.000) ευρώ.

ββ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δεκατέσσερις χιλιάδες (14.000) ευρώ.

γγ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκατρεις χιλιάδες (13.000) ευρώ.

δδ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

εε) Για δύο (2) επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) στο καθένα, από είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.

Οι υποπεριπτώσεις ββ' και δδ' εφαρμόζονται ανάλογα και για τους μη ιδιοκτήτες εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης. Τα παραπάνω ποσά μειώνονται προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

Τα προαναφερόμενα ανώτατα όρια καθαρού εισοδήματος περιορίζονται σε τόσα δωδέκατα όσοι οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης σε περίπτωση κατά την οποία η επιχείρηση έκανε έναρξη λειτουργίας ή διακοπή των εργασιών της μέσα στην κρινόμενη περίοδο.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για τις χρήσεις 2005, 2006, 2007 και 2008 και ισχύουν ανάλογα και για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε Κ.Τ.Ε.Λ.

Τα ποσά καθαρού εισοδήματος της περίπτωσης αυτής μειώνονται για τις χρήσεις 2007 και 2008 κατά ποσό χιλίων (1.000) ευρώ προκειμένου για μη εργαζόμενους συνταξιούχους ιδιοκτήτες επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ) και επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ.

β) Στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτή, με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου ως εξής: α) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο μέχρι 5 τόνους 590 ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και 415 ευρώ με οδηγό τρίτο, β) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από 5 μέχρι και 11 τόνους 825 ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και 590 ευρώ με οδηγό τρίτο, γ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από 11 μέχρι και 16,5 τόνους 1.415 ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και 940 ευρώ με οδηγό τρίτο και δ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από 16,5 τόνους 1.765 ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και 1.180 ευρώ με οδηγό τρίτο.

Τα παραπάνω ποσά μειώνονται, προκειμένου για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από είκοσι χιλιάδες (20.000) κατοίκους, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό

Το ποσό του καταβαλλόμενου φόρου εισοδήματος από τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι οι μήνες εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται η προθεσμία καταβολής του φόρου της περίπτωσης αυτής και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτή, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν για τις χρήσεις 2002 και 2003 και τα ποσά φόρου του πρώτου εδαφίου αυτής της περίπτωσης προσαυξάνονται κατά ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για τη χρήση 2003.

Επίσης, οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν και για τη χρήση 2004 και τα ποσά του πρώτου εδαφίου αυτής προσαυξάνονται κατά ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%), μη εφαρμοζόμενων των αναφερομένων στην παράγραφο 13 του άρθρου αυτού.

6. Για τις παρακάτω επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτήν, ως εξής:

α) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια, σε εβδομήντα επτά (77) ευρώ, εξήντα οκτώ (68) ευρώ και πενήντα εννέα (59) ευρώ ετησίως για κάθε δωμάτιο, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α', Β' ή Γ' τάξεως, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ.

β) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα διαμερίσματα:  
αα) ογδόντα οκτώ (88) ευρώ, ογδόντα τρία (83) ευρώ και εβδομήντα επτά (77) ευρώ για κάθε μονόχωρο διαμέρισμα, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο Α', Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ., ββ) εκατόν δεκαοκτώ (118) ευρώ, εκατόν δώδεκα (112) ευρώ και εκατόν έξι (106) ευρώ, για κάθε δίχωρο διαμέρισμα ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α, Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ., γγ) εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ, εκατόν εβδομήντα ένα (171) ευρώ και εκατόν εξήντα πέντε (165) ευρώ για κάθε τρίχωρο και πάνω διαμέρισμα, ανάλογα αν είναι χαρακτηρισμένο ως Α, Β' ή Γ' τάξης, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σχετικό σήμα του Ε.Ο.Τ.

Αν η επιχείρηση, εκτός από την εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων και διαμερισμάτων, ασχολείται παράλληλα μέσα στον ενιαίο χώρο του οικοπέδου που βρίσκονται αυτά και με την εκμετάλλευση σνακ μπαρ ή καφέ μπαρ, το ποσό του φόρου που αναλογεί από την εκμετάλλευση ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων, προσαυξάνεται για τη δραστηριότητα αυτήν κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%), με την προϋπόθεση ότι η εκμετάλλευση του σνακ μπαρ ή του καφέ μπαρ αποτελεί παρεπόμενη δραστηριότητα και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση και για τη δραστηριότητα αυτήν.

Αν η επιχείρηση εκμεταλλεύεται μέχρι και επτά (7) δωμάτια δύναται να ζητήσει την απαλλαγή της από την υποχρέωση τήρησης όλων των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με την υποβολή σχετικής δήλωσης μεταβολών - μετάταξης που

υποβάλλεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία. Στην περίπτωση αυτήν τα παραπάνω ποσά φόρου προσαυξάνονται κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Για τα ενοικιαζόμενα δωμάτια ή διαμερίσματα των πιο πάνω περιπτώσεων α' και β', που δεν έχουν χαρακτηρισθεί από τον Ε.Ο.Τ. επιβάλλονται τα ποσά φόρου που αναλογούν στα αντίστοιχα ενοικιαζόμενα δωμάτια ή διαμερίσματα της Β' τάξης.

γ) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται κάμπινγκ και εφόσον στον ίδιο χώρο δεν ασκούνται και άλλες δραστηριότητες, σε τριάντα (30) ευρώ για κάθε θέση εγκατάστασης σκηνής ή τροχόσπιτου ή αυτοκινήτου.

Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι και την προτελευταία ημέρα λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του

και το οικείο τριπλότυπο καταβολής του φόρου επισυνάπτεται στη δήλωση φορολογίας. Οσοι δεν καταβάλλουν ή καταβάλλουν εκπρόθεσμα το φόρο αυτής της παραγράφου υπόκεινται στις κυρώσεις που ορίζονται στα άρθρα 1 και 4 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Δαπάνες που αφορούν τις δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο αυτήν, καθώς και εισφορές που καταβάλλουν σε ταμεία ασφάλισης λόγω των δραστηριοτήτων αυτών, εφόσον για τις δραστηριότητες αυτές έχει εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση με την καταβολή του φόρου, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου. Δεν επιβάλλεται ο φόρος της παραγράφου αυτής σε περίπτωση αποδεδειγμένης αδράνειας του υπόχρεου.

7. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με τριακόσια τριάντα πέντε (335) ευρώ ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτήν. Για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε διακόσια τριάντα (230) ευρώ ετησίως. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτήν, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου. Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης ως έδρα θεωρείται η πόλη που ασκείται η εμπορική δραστηριότητα των πλανόδιων λιανοπωλητών.

8. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές είτε διαθέτουν ίδια προϊόντα είτε προϊόντα τρίτων, επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με πεντακόσια πενήντα (550) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για επαγγελματίες πωλητές και τετρακόσια είκοσι έξι (426) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτή. Για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε διακόσια εβδομήντα έξι (276) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για επαγγελματίες πωλητές και σε διακόσια δέκα πέντε (215) ευρώ ετησίως, αν πρόκειται για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων. Ειδικά για παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, αν η άδεια εκδίδεται ή ανανεώνεται για χρονικό διάστημα μέχρι και έξι (6) μηνών, τα ανωτέρω ποσά φόρου καταβάλλονται στο μισό πριν από την έκδοση ή την ανανέωση της άδειας. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτήν, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου. Ο φόρος αυτής της παραγράφου, καθώς και της προηγούμενης, όταν η άδεια εκδίδεται ή ανανεώνεται για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από έξι (6) μήνες, καταβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του υπόχρεου δημόσια οικονομική υπηρεσία σε δύο (2) ίσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Ιανουαρίου και η επόμενη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Ιουλίου. Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης ως έδρα θεωρείται η πόλη που ασκείται η εμπορική δραστηριότητα. Οσοι δεν καταβάλλουν ή καταβάλλουν



εκπρόθεσμα το φόρο αυτής της παραγράφου, καθώς και της προηγούμενης, υπόκεινται στις κυρώσεις που ορίζονται στα άρθρα 1 και 4 του ν.2523/1997.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, καθώς και της προηγούμενης, έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2000 και εφεξής.

9. Τα ποσά που οφείλονται με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπό χρεου για το φόρο, τέλη και εισφορές που συμβεβαιώνονται με αυτόν, υπολογίζονται με βάση τα ποσά του εισοδήματος ή του φόρου, κατά περίπτωση, που προκύπτουν από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

10. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για τους υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, οι οποίοι δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες εφαρμογής αυτού του άρθρου.

12. Για την εφαρμογή αυτού του άρθρου η περιοχή της τέως διοικήσεως της πρωτεύουσας θεωρείται ως μια πόλη.

13. Από τη χρήση 2004 το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων της παραγράφου 5 και από τη χρήση 2003 των υπόχρεων των παραγράφων 7 και 8 του παρόντος που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31.

Ειδικά το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων της παραγράφου 6 του παρόντος που εκμεταλλεύονται πάνω από επτά (7) ενοικιαζόμενα δωμάτια και τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τη χρήση 2004 εξευρίσκεται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31.

Κατ' εξαίρεση, ειδικά για τη χρήση 2004, οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης μπορούν να επιλέξουν να φορολογηθούν είτε με τα τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 5 του παρόντος είτε με τα καθαρά κέρδη που εξευρίσκονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 .

## Άρθρο 34

### Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων

1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, ΦΕΚ 248Α') όπως αναμορφώνεται μετά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. για τη μεταβίβαση ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις της ισχύουσας κάθε φορά Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών για τον έλεγχο της δήλωσης αυτής.

Αν όμως η αξία που προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερη από την αξία που αναφέρεται παραπάνω, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του

ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου. Στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Ειδικά, όταν το προσύμφωνο υπογράφεται με τον όρο της αυτοσύμβασης, που προβλέπεται από το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και εφόσον καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου αυτού.

Ως πωλήσεις θεωρούνται και αυτές που έγιναν απευθείας από τον οικοπεδούχο για λογαριασμό του εργολήπτη.

Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά τον χρόνο της διάλυσης τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδα τους.

Όταν δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και ο συντελεστής καθαρού κέρδους του πρώτου εδαφίου διπλασιάζεται. Επίσης, σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων με λυόμενα ή προκατασκευασμένα στοιχεία. 3. Προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών ατομικών επιχειρήσεων και προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία δεν συμμετέχει νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν τα καθαρά κέρδη τα οποία προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών, που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2, ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της διαφοράς προστίθεται στα τεκμαρτά καθαρά κέρδη και το απομένον υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται και εμφανίζεται στο λογαριασμό «Αφορολόγητα κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων». Κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106. Ειδικά, για ατομική επιχείρηση, το αφορολόγητο αποθεματικό που αναλαμβάνεται ή κεφαλαιοποιείται προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου του οικείου οικονομικού έτους και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. Τυχόν επιπλέον κέρδη που προσδιορίζονται από το φορολογικό έλεγχο προστίθενται στα δηλωθέντα κέρδη και φορολογούνται στο σύνολο τους με τους ισχύοντες συντελεστές φορολογίας φυσικών ή νομικών προσώπων.

Όταν κατά τις διαχειριστικές περιόδους μέσα στις οποίες κτώνται έσοδα από την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής, ο προσδιορισμός των φορολογητέων καθαρών κερδών των χρήσεων αυτών ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 και στη συνέχεια, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών της χρήσης εντός της οποίας ολοκληρώνεται η ανέγερση της οικοδομής, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου αυτής. Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της τελευταίας δήλωσης, εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2.

4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:

α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του

Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων, ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

5. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, ισχύουν οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους, οι οποίοι εφαρμόζονται στα αντίστοιχα, κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα:

α) Για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

β) Για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου, δώδεκα τοις εκατό (12%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.

γ) Για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.

Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων, προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%).

Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

**N.2940/2001 (ΦΕΚ 180 Α'), άρθρο 7, παρ. 7**

**(Προσδιορισμός των καθαρών κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων**

**με τις γενικές διατάξεις)**

"7. Τα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών και την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν, προσδιορίζονται από το οικονομικό έτος 2003 (χρήση 2002) με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 34 του πιο πάνω νόμου.

Αν οι επιχειρήσεις του προηγούμενου εδαφίου δεν τηρούν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από το Π.Δ. 186/1992 ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας από την προσήκουσα ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, το καθαρό εισόδημα τους προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 34 και 35 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος."

**(ΣΗΜ.: Οι διατάξεις αυτές καταργήθηκαν με την παρ. 7 του άρθρου 12 του Ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α) λόγω ενσωμάτωσης τους στα άρθρα 34 και 105 του Κ.Φ.Ε. Επισημαίνεται, ότι το δεύτερο εδάφιο είχε προστεθεί με την παρ. 2 του άρθρου 16 του Ν.2992/2002 και περεταίρω, οι καταργηθείσες πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονταν, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 16 του Ν.2992/2002, για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλήφθηκαν από την 1.1.2002 μέχρι και 31.12.2006, καθώς και για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιήθηκε στο ίδιο χρονικό διάστημα.)**

**N.820/1978, άρθρο 19**

**(Υποβολή στοιχείων δια τους εργολάβους - υπεργολάβους)**

"Πας όστις αναθέτει εις εργολάβον ή υπεργολάβον την εκτέλεσιν τεχνικών έργων αξίας μεγαλύτερας των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ υποχρεούται να γνωστοποιήσει προ της έναρξης των εργασιών τούτου εις τον αρμόδιον δια την φορολογίαν του Οικονομικών Εφορον τα στοιχεία του αναλαβόντος τας εργασίας εργολάβου ή υπεργολάβου ή να κατάθεση εις τον αυτόν Οικονομικών Εφορον του συμφωνητικού αναλήψεως των εργασιών τούτων."

**[ΣΗΜ.: Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 2 του Ν.2954/2001, αυξήθηκε το όριο του άρθρου αυτού, σε 2.000.000 δρχ. και από 1.1.2002 σε έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ].**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

### Φορολογία και διάθεση των κερδών της Ομόρρυθμης Εταιρίας (Ο.Ε.)

#### *Γενικά περί ομόρρυθμης εταιρίας (Ο.Ε.)* 91.1.1 Ορισμός και χαρακτηριστικά της Ο.Ε.

Ομόρρυθμη εταιρία είναι η εμπορική με νομική προσωπικότητα προσωπική εταιρία, η οποία έχει σκοπό τη διενέργεια εμπορικών πράξεων υπό εταιρική επωνυμία και της οποίας όλοι οι εταίροι (ομόρρυθμοι εταίροι) ευθύνονται έναντι των εταιρικών δανειστών «απεριορίστως» και «εις ολόκληρον» (άρθρα 20 και 22 Εμπ. Ν.).

Η ομόρρυθμη εταιρία έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

(α) Έχει **νομική προσωπικότητα**, που σημαίνει ότι έχει δική της περιουσία ξεχωριστή από τις ατομικές περιουσίες των εταίρων της, έχει δική της βούληση που εκφράζεται με τα αρμόδια όργανα της, συναλλάσσεται με τους τρίτους και αποκτά δικαιώματα και υποχρεώσεις ως ίδιον αυτοτελές νομικό πρόσωπο (άρθρο 70 Α.Κ.) και ευθύνεται για τα εταιρικά χρέη δια της ίδιας της περιουσίας.

(β) Είναι **εμπορική**, γιατί έχει κατ' ανάγκη σκοπό εμπορικό, δηλαδή τη διενέργεια εμπορικών πράξεων. Κατά την κρατούσα μάλιστα γνώμη, την εμπορική ιδιότητα έχουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι.

(γ) Έχει **εταιρική επωνυμία**, δηλαδή δικό της όνομα με το οποίο προσδιορίζεται στον κύκλο των εταιρικών συναλλαγών.

Δεν απαιτείται στην επωνυμία της εταιρίας να αναφέρεται το αντικείμενο της επιχειρήσεως: αρκεί να αναφέρονται σ' αυτήν τα «ονόματα των συνεταίρων» (άρθρο 21 Εμπ. Ν.). Δεν είναι όμως απαραίτητο να αναγράφονται σ' αυτήν τα ονόματα όλων των εταίρων. Αρκεί να περιλαμβάνεται το όνομα ενός ή ορισμένων εταίρων και να προστεθούν οι λέξεις «και Σία» (και Συντροφία) με την οποία υποδηλώνονται οι λοιποί εταίροι.

(δ) Υφίσταται **«απεριόριστη» και «εις ολόκληρον»** ευθύνη όλων των εταίρων έναντι των εταιρικών δανειστών.

Κατ' αρχή έναντι των εταιρικών δανειστών υπέχει ευθύνη η εταιρία, αφού έχει δική της νομική προσωπικότητα. Λόγω όμως του αυστηρού προσωπικού χαρακτήρα της εταιρικής αυτής μορφής, ο νόμος (άρθρο 22 Εμπ. Ν.) ορίζει ότι για τα εταιρικά χρέη

ευθύνονται και οι εταίροι («... υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρίας»).

Απεριόριστη ευθύνη σημαίνει ότι για τα χρέη της εταιρίας καθένας εταίρος ευθύνεται και δια της ατομικής του περιουσίας.

«Εις ολόκληρον» ευθύνη σημαίνει ότι καθένας εταίρος ευθύνεται για το συνολικό ποσό των υποχρεώσεων της εταιρίας και δεν απαιτείται προηγούμενη εκτέλεση κατά της εταιρίας. Η ευθύνη καθενός εταίρου είναι ευθεία, πρωτογενής και προσωπική.

### *Διάθεση των κερδών της Ομόρρυθμης Εταιρίας από άποψη εμπορικού δικαίου*

#### **Δικαίωμα των εταίρων επί των κερδών**

##### Εμπορικό δίκαιον

Το καταστατικό της εταιρίας πρέπει, εκτός των άλλων, να καθορίζει και τον τρόπο διανομής των κερδών της εταιρίας στους εταίρους. Σε περίπτωση που το καταστατικό δεν ορίζει τρόπο διανομής των κερδών, οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη κατ' ίσα μέρη, ανεξάρτητα από το ποσό της εισφοράς τους (άρθρο 763 § Α.Κ.).

Αν η αναλογία καθενός εταίρου ορίστηκε μόνο για τις ζημίες, «εν αμφιβολία», η αναλογία αυτή ισχύει και για τα κέρδη (άρθρο 763 § 2 Α.Κ.).

Συμφωνία, κατά την οποία ένας από τους εταίρους αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημίες είναι άκυρη (λεόντειος εταιρία). Είναι όμως ισχυρή η συμφωνία με την οποία ο εταίρος που συνεισφέρει στην εταιρία μόνο την εργασία του δεν θα συμμετέχει στις ζημίες (άρθρο 764 § 3 Α.Κ.).

#### Φορολογία εισοδήματος

Σύμφωνα με το άρθρο 28 § 4 του ΚΦΕ, τα κέρδη των υπόχρεων του άρθρου 2 § 4, καθώς και των ΕΠΕ θεωρείται ότι αποκτώνται από κάθε εταίρο ή μέλος ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία. Διευκρινίζεται ότι ως ποσοστό συμμετοχής λαμβάνεται το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο της εταιρίας και όχι το ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη της εταιρίας, αν τυχόν αυτό το ποσοστό είναι διαφορετικό από το ποσοστό συμμετοχής



στο κεφάλαιο της εταιρίας (Υπ. Οικ. Εγγ. 1127246/2387/A0012 /27.1.1997).

Σημειώνεται ότι, με το άρθρο 22 του ν.3296/2004, το τέλος χαρτοσήμου επί των κερδών των ΟΕ καταργήθηκε για τις διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2005 και μετά. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι:

«1. Καταργείται το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του Π.Δ. της 28.7.1931, όπως συμπληρώθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του Ν. 1473/1984, για τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, κοινοπραξιών, καθώς και αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση. Η κατάργηση αυτή δεν συνεπάγεται υπαγωγή σε τέλος χαρτοσήμου της ανάληψης ποσών από τους εταίρους, διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής, της διανομής των κερδών στους εταίρους ή της πίστωσης με αυτά των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, της μεταφοράς των κερδών στους λογαριασμούς κέρδη και ζημίες, τακτικού και έκτακτου αποθεματικού και της παραμονής των κερδών στους ανωτέρω λογαριασμούς.

2. Η προηγούμενη παράγραφος ισχύει για καθαρά κέρδη που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1 Ιανουαρίου 2005 και μετά».

### **Δυνατότητα δημιουργίας αποθεματικών**

Τα κέρδη, λοιπόν, της ομόρρυθμης εταιρίας διανέμονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο καταστατικό της. Έτσι, το καταστατικό της εταιρίας δυνατό να ορίζει ότι δεν διανέμεται το σύνολο των κερδών της χρήσεως, αλλά ότι ένα μέρος αυτών παραμένει στην εταιρία με τη μορφή αποθεματικών ή κερδών εις νέο.

Εάν το καταστατικό της εταιρίας δεν προβλέπει παρακράτηση κερδών για τη δημιουργία αποθεματικών, οι εταίροι έχουν αξίωση για καταβολή ολόκληρου του ποσού των κερδών που τους αναλογεί. Δυνατό όμως και οι εταίροι να αποφασίσουν ομόφωνα την ολική ή μερική παρακράτηση κερδών για τη δημιουργία αποθεματικών, πράγμα που συμβαίνει συνήθως στις περιπτώσεις που οι εταιρίες

προβαίνουν στο σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών και εκπτώσεων αναπτυξιακών νόμων.

### **Δικαίωμα λήψεως επιχειρηματικής αμοιβής**

Ο νόμος δεν προβλέπει περί επιχειρηματικής αμοιβής των εταίρων. Γίνεται όμως δεκτό ότι το καταστατικό της εταιρίας δυνατό να προβλέπει ότι οι εταίροι έχουν δικαίωμα απολήψεως αμοιβής πριν από κάθε διανομή κερδών. Οι απολήψεις αυτές αποτελούν ένα είδος αντιμισθίας των εταίρων έναντι των υπηρεσιών που αυτοί παρέχουν στην εταιρία.

### **Χρόνος διανομής των κερδών της Ομόρρυθμης Εταιρίας**

Το άρθρο 762 Α.Κ. ορίζει σχετικώς ότι «επί εταιρίας εχούσης διάρκεια πλέον του έτους, ο λογαριασμός κλείεται και τα κέρδη διανέμονται, ενόσω εκ της εταιρικής συμβάσεως δεν προκύπτει άλλο τι, **εις το τέλος εκάστου έτους**».

Ο χρόνος διανομής των κερδών της ομόρρυθμης εταιρίας, λοιπόν, πρέπει να προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρίας. Σε περίπτωση σιωπής του καταστατικού τα κέρδη διανέμονται στο τέλος κάθε έτους.

Για να γίνει όμως διανομή κερδών σε εταιρίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ (π.δ. 186/1992 άρθρο 17 § 8), πρέπει να συνταχθεί ισολογισμός της εταιρίας. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του κώδικα αυτού, οι πράξεις του ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού, περατούνται εντός (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

## **Φορολογία εισοδήματος της Ομόρρυθμης και Ετερόρρυθμης εταιρίας**

### **Υποκείμενο φορολογίας**

Με τη φορολογική μεταρρύθμιση που επέφερε στο φορολογικό καθεστώς της χώρας μας ο ν.2065/1992, οι προσωπικές εταιρίες, ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες και οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης κατέστησαν υποκείμενα φορολογίας. Συγκεκριμένα με το άρθρο 2 § 4 ν.2238/1994 ορίζεται ότι *«σε φόρο υπόκεινται, επίσης, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες»*.

Έτσι, ενώ πριν από το ν.2065/1992 υποκείμενα φορολογίας στις εταιρίες αυτές ήταν οι εταίροι τους, για τα πραγματοποιούμενα από τις εταιρίες αποτελέσματα, μετά την ισχύ του νόμου αυτού (30.6.1992) τα αποτελέσματα των εταιριών αυτών φορολογούνται στο όνομα των εταιριών και οι εταίροι λαμβάνουν τα κέρδη που τους αναλογούν από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος, υπολογιζόμενου σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

### **Προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος των Ομόρρυθμων και Ετερόρρυθμων εταιριών - Συντελεστής φορολογίας**

#### **α. Συντελεστές φορολογίας εισοδήματος**

Οι διατάξεις της § 1 του άρθρου 10 του ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 § 1 του ν.3296/2004 και ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1.1.2007, για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2007 και μετά, ορίζουν τα εξής:

«1. Τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 (σ.σ. μεταξύ των οποίων και οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες), όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή:

α) Είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

β) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) προκειμένου για κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και για αστικές εταιρίες, συμμετοχικές και αφανείς εταιρίες».

Με το άρθρο 3 § 3 του ν.3296/2004,ορίζεται περαιτέρω ότι ειδικά για τα εισοδήματα των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών που προκύπτουν

- στη διαχειριστική περίοδο από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%), και
- στη διαχειριστική περίοδο από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

#### β. Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος

Με το άρθρο 10 § 1 του ν.2238/1994 ορίζεται περαιτέρω ότι από τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος, εκπίπτουν ή αφαιρούνται:

- τα κέρδη που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και τα κέρδη που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή από αμοιβαία κεφάλαια ή από μερίδια ΕΠΕ ή από τη συμμετοχή της εταιρίας σε υπόχρεους που αναφέρονται στο άρθρο 10 § 2 του ν.2238/1994 (ΟΕ, ΕΕ, Κοινωνίες αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες, κοινοπραξίες, κλπ).
- το πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών που απομένουν ύστερα από τις προηγούμενες εκπτώσεις αφαιρείται ως επιχειρηματική αμοιβή, κατά τα αμέσως παρακάτω εκτιθέμενα.

Με την επιβολή του φόρου επί των προσδιοριζόμενων κατά τον προαναφερόμενο τρόπο κερδών εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των προσώπων που συμμετέχουν στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες.

#### γ. Επιχειρηματική αμοιβή • Υπολογίζεται μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους

Ειδικά, προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω εκπτώσεων αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρία. Τονίζεται ότι η αφαίρεση από τα συνολικά κέρδη της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρίας της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταίρος δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Σε

περίπτωση περισσοτέρων ομορρύθμων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος της.

Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για εταιρίες του άρθρου 13 του ν.718/1977 (εταιρίες μεταξύ εκτελωνιστών).

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωση της.

Κατά συνέπεια η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται και επί των δηλούμενων με την οικεία ετήσια δήλωση λογιστικών διαφορών.

Οι κληρονόμοι αποβιώσαντος εταίρου δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή, είτε είναι ενήλικοι, είτε είναι ανήλικοι, είτε αποδέχτηκαν την κληρονομιά «επ' ωφελεία απογραφής» (Εγκ. Πολ. 1156/6.6.1995)

- Η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται επί των κερδών που δηλώνονται με την ετήσια δήλωση φορολογίας της εταιρίας

Με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 του ν.2052/1992 ορίστηκε ότι «η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρίας που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Με το άρθρο 16 § 3 του ν.2214/1994 (ισχύς επί εισοδημάτων του οικον. έτους 1994) ορίστηκε ότι «όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη». Η διάταξη αυτή καταργήθηκε με το άρθρο 1 § 4 του ν.2954/2001 και με την § 3 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίστηκε ότι η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται επί των κερδών που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωση της εταιρίας (ισχύς από 1.1.2001 και μετά).

Διευκρινίζεται ότι η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται και στα επιπλέον κέρδη που ενδεχομένως προκύπτουν κατόπιν ελέγχου από τη φορολογική αρχή. Συνεπώς τα επιπλέον ποσά κερδών θα φορολογούνται με συντελεστή φορολογίας της εταιρίας.

Σημειώνεται ότι αν μεταξύ των καθαρών κερδών της ομόρρυθμης εταιρίας συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα ή έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο, καθώς επίσης αν η εταιρία σχηματίσει αφορολόγητες εκπτώσεις του ν. 1892/1990 ή αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων, ο υπολογισμός της επιχειρηματικής αμοιβής θα γίνει στο υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση των πιο πάνω εισοδημάτων ή αφορολόγητων εκπτώσεων και αφορολόγητων αποθεματικών.

### **Επιχειρηματική αμοιβή επί συμμετοχής του ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες εταιρίες**

Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμου εταίρου σε περισσότερες εταιρίες, αυτός δικαιούτο επιχειρηματική αμοιβή από μια μόνο εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε.) της δικής του επιλογής μέχρι 31.12.2004. Από 1.1.2005 όμως ο εταίρος δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή μόνο από εκείνη την εταιρία που δηλώνει τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη (άρθρο 3 § 6 του ν.3296/2004).

Αν σε ομόρρυθμη εταιρία εταίροι φυσικά πρόσωπα είναι περισσότεροι από τρεις και κάποιος από τους δικαιούμενους επιχειρηματικής αμοιβής τρεις πρώτους δηλώσει ότι θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία που συμμετέχει, τότε στην περίπτωση αυτή επιχειρηματικής αμοιβής θα δικαιωθεί ο αμέσως επόμενος εταίρος από τους υπόλοιπους που έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής.

Η επιχειρηματική αμοιβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 § 3 περ.ε' του ν.2238/94, αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και συναθροίζεται με τα λοιπά εισοδήματα του δικαιούχου.

#### **Παράδειγμα υπολογισμού επιχειρηματικής αμοιβής**

Έστω ότι η Ο.Ε. «ΑΦΟΙ ΓΕΩΡΓΙΟΥ & ΣΙΑ» κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.20+2 - 31.12.20+2 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη 200.000 ευρώ στα οποία περιλαμβάνονται 10.000 ευρώ κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια.

Στην εταιρία συμμετέχουν η Ο.Ε. «Γ. ΣΠΑΝΟΣ & ΣΙΑ» με ποσοστό συμμετοχής 20% και τέσσερις εταίροι φυσικά πρόσωπα με ποσοστό συμμετοχής ο Α' 25%, ο Β' 25%, ο Δ' 10% και ο Ε' 20%.

Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η εταιρία προέβη σε αναμόρφωση των προκυψάντων κερδών με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ευρώ 40.000.

Με βάση τα παραπάνω, ο οφειλόμενος φόρος από την Ο.Ε. προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

Καθαρά Κέρδη Ισολογισμού	200.000
Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	40.000
Σύνολο κερδών	240.000
μείον: Απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα: (κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια)	10.000
Σύνολο κερδών φορολ. αναμόρφωσης	230.000
μείον: Επιχειρηματική αμοιβή Καθαρά κέρδη από τα οποία λαμβάνεται η επιχειρηματική αμοιβή	
$230.000 \times 50\% =$	<b>115.000</b> ευρώ
A' εταίρος ευρώ $115.000 \times 25\% =$	28.750
B' εταίρος ευρώ $115.000 \times 25\% =$	28.750
E' εταίρος ευρώ $115.000 \times 20\% =$	<u>23.000</u>
Κέρδη φορολογητέα στο όνομα του νομικού προσώπου	<u>149.500</u>
Αναλογών φόρος εισοδήματος ευρώ $149.500 \times 20\% =$	<u>29.900</u>

Επειδή επιχειρηματικής αμοιβής δικαιούνται μόνο τα ομόρρυθμα μέλη φυσικά πρόσωπα, μέχρι τρεις εταίροι, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στα κέρδη της εταιρίας, ο Δ' εταίρος δεν δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής όπως επίσης και η Ο.Ε. «Γ. Σπανός & Σία».

Με την επιβολή του ανωτέρω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν στην εταιρία. Η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ισχύει για όλους γενικά τους εταίρους, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, εκτός φυσικά από την επιχειρηματική τους αμοιβή για την οποία έχουν ίδια φορολογική υποχρέωση.

### **Αμοιβές σε εταίρους ΟΕ, ΕΕ, κλπ**

Από τα ακαθάριστα έσοδα των Ο.Ε, Ε.Ε καθώς και των αστικών εταιριών ή κοινοπραξιών δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό φορολογητέο εισόδημα τους (άρθρο 31 § Ιαν.2238/1994).

Όταν με λογιστικές εγγραφές καταχωρούνται τα ποσά των μισθών ή αμοιβών αυτών στα έξοδα της εταιρίας, θα πρέπει, κατά την κατάρτιση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα ποσά αυτά να προστίθενται στο δηλούμενο εισόδημα.

Σημειώνεται ότι οι εταίροι δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείων για τις αμοιβές αυτές, αφού αυτές φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου. Για την καταχώρηση των αμοιβών αυτών στα λογιστικά βιβλία της εταιρίας πρέπει να εκδίδεται απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 του ΚΒΣ.

Διευκρινίζεται ότι για τις αμοιβές αυτές δεν υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ. (Υπ. Οικ. Εγγ. 1070754/10601/98).

*Κατάργηση των τελών χαρτοσήμου επί των κερδών της Ομόρρυθμης Εταιρίας από 1.1.2005*

*Μεταφορά της ζημίας χρήσεως για συμψηφισμό με κέρδη επόμενων χρήσεων*

Μετά το ν.2065/1992, με τον οποίο οι προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε.) κατέστησαν υποκείμενα φορολογίας, η ζημία που τυχόν προκύπτει από τη δραστηριότητα των εταιριών αυτών **μεταφέρεται προς συμψηφισμό με κέρδη των επόμενων πέντε (5) ετών**, όπως ακριβώς γίνεται και με τις προϋποθέσεις που γίνεται στην ανώνυμη εταιρία (προηγούμενη § 41).

*Προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος της Ομόρρυθμης και Ετερόρρυθμης εταιρίας*



Ο φόρος εισοδήματος της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρίας προκύπτει με πολλαπλασιασμό των φορολογητέων κερδών της χρήσεως, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στην προηγούμενη παράγραφο, επί το συντελεστή φορολογίας του άρθρου 10 § 1 του ν.2238/1994 που έχει ως εξής:

**Εταιρίες,κοινωνίες,αφανείς  
εταιρίες, κοινοπραξίες,κλπ**

<b>Διαχειριστική χρήση από:</b>	<b>1.1- 31.12.04</b>	<b>1.1- 31.12.05</b>	<b>1.1- 31.12.06</b>	<b>1.1.2007</b>
Ομόρρυθμες	25%	24%	22%	20%
Ετερόρρυθμες	25%	24%	22%	20%
Κοινωνίες αστικού δικαίου	25%	24%	22%	20%
Κοινοπραξίες άρθρου.2§2του	ΚΒΣ 35%	32%	29%	25%
Αστικές εταιρίες	35%	32%	29%	25%
Συμμετογικές εταιρίες	35%	32%	29%	25%
Αφανείς εταιρίες	35%	32%	29%	25%
Δικηγορικές	25%	25%	25%	25%
Συμβολαιογραφικές εταιρίες	25%	25%	25%	25%

Με την επιβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των εταιρών (φυσικών ή νομικών προσώπων, ημεδαπών ή αλλοδαπών) για τα κέρδη της Ο.Ε. (για την επιχειρηματική αμοιβή τους όμως έχουν ξεχωριστή φορολογική υποχρέωση - βλ. προηγούμενη § 92.2).

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, ανεξάρτητα αν προέρχεται από εκμίσθωση ή ιδιόχρηση, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%). Το ποσό του συμπληρωματικού αυτού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου, σύμφωνα με την § 2 του άρθρου 10 του ν.2238/1994.

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52, 54, 55 και 58 του ν.2238/1994, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο με βάση αυτό το άρθρο.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

***Παράδειγμα:***

Για πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω παραθέτουμε το παράδειγμα που περιλαμβάνεται στην ερμηνευτική εγκύκλιο 1018050/Πολ. 1062/1993:

Ομόρρυθμη εταιρία με δύο μέλη, με ποσοστό συμμετοχής 50% ο καθένας, αποκτά καθαρά κέρδη στην Ελλάδα 4.000.000 δρχ. και στην αλλοδαπή 2.000.000 δρχ.

### Υπολογισμός του φόρου:

Καθαρά κέρδη στην Ελλάδα δρχ. 4.000.000

Καθαρά κέρδη στην αλλοδαπή » 2.000.000

δρχ: δρχ: 6.000.000

### Επιχειρηματική αμοιβή: »

Εταίροι: Α' 50% x 3.000.000 = 1.500.00

Β' 50% x 3.000.000 = 1.500.00

3.000.000

δρχ: 3.000.000

Κύριος φόρος 3.000.000 x 30% δρχ: 900.000

Το ποσό αυτό μερίζεται: στο δρχ:

εισόδημα της ημεδαπής

600.000

$900.000 \times \frac{4}{6} =$

στο εισόδημα της αλλοδαπής

$900.000 \times \frac{2}{6} =$

300.000

δρχ: 900.000

Αν το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι μεγαλύτερο του ποσού των δρχ. 300.000, η επιπλέον διαφορά δεν συμψηφίζεται ούτε επιστρέφεται.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, τούτο συμψηφίζεται στο τυχόν υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Σύμφωνα με το άρθρο 52 § 1 του ν.2238/1994, για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους βεβαιώνεται και καταβάλλεται μαζί με το φόρο της κλειόμενης χρήσεως ποσό φόρου ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατήθηκε στην πηγή, ο φόρος που παρακρατήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο της προκαταβολής.

***Χρόνος υποβολής της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος των Ομόρρυθμων και Ετερόρρυθμων Εταιριών και των Κοινοπραξιών - Αρμόδια ΑΟΥ***

- Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες καθώς και οι κοινοπραξίες υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις ακόλουθες προθεσμίες, (άρθρο 64 § 1 του ν. 2238/1994):

α) *Μέχρι την 1<sup>η</sup> Απριλίου* του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία *δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας* του ΚΒΣ. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται σε έντεκα εργάσιμες ημέρες.

β) *Μέχρι τις 15 Απριλίου* του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιριών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σε εταιρία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ και εφόσον η διαχειριστική περίοδος αυτής λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

γ) Αν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β της παραγράφου 5 του άρθρου 28 και του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 29, η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, *υποβάλλονται δύο δηλώσεις*, μία για τη δωδεκάμηνη περίοδο και μία για τη μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για τη δήλωση της δωδεκάμηνης περιόδου. Στην περίπτωση αυτήν η κατανομή των αποτελεσμάτων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα καθεμιάς περιόδου.

δ) *Μέσα σε τρεισήμισι (3,5) μήνες* από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία *τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας* του ΚΒΣ.

- Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην

παράγραφο 4 του άρθρου 2 (σ.σ. μεταξύ των οποίων και οι Ο.Ε., Ε.Ε. και Κοινοπραξίες) κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Πριν από την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης νομίμως επιλαμβάνεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που ήταν αρμόδιος για το αμέσως προηγούμενο της υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης χρονικό διάστημα».

### ***Καταβολή του φόρου εισοδήματος της Ομόρρυθμης Εταιρίας***

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 § 3 του ν.2238/1994, τα ποσά του φόρου, της προκαταβολής και των τυχόν τελών ή εισφορών, που οφείλονται με βάση τη δήλωση αυτού του άρθρου, καταβάλλονται σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7) μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των 7 επόμενων μηνών από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται στο άρθρο 86 του ν.2238/1994.

Δήλωση, που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή των αναφερόμενων στα προηγούμενα εδάφια ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Στην περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση, καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία υποβολής της δήλωσης, παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών.

Διευκρινίζεται ότι το οφειλόμενο χαρτόσημο κερδών 1% πλέον εισφορά ΟΓΑ 20% καταβαλλόταν ολόκληρο εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Υπ. Οικ. 1104398/0014/20.10.1992). Το χαρτόσημο καταργήθηκε για τα κέρδη που πραγματοποιούνται από 1.1.2005 (βλ. προηγούμενη § 92.2.1).

**Πρακτική εφαρμογή υπολογισμού φόρου εισοδήματος της Ομόρρυθμης Εταιρίας**

Η Ο.Ε. «Α. ΑΝΔΡΕΟΥ & ΣΙΑ» κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1.20+0 -31.12.20+0 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού ευρώ 50.000. Το αποτέλεσμα αυτό προέκυψε ως εξής:

<u>ευρώ</u>	
α. Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων	472.000
β. Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση γραφείων	5.000
γ. Έσοδα από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπή Τράπεζα	11.765
Επί των τόκων παρακρατήθηκε φόρος 15% (11.765-1.765)	10.000
δ. Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε. κατά 50%. Η εταιρία αυτή στη χρήση 20+0 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ευρώ 40.000	

Αναλογούνται κέρδη μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος ( $40.000 \times 50\% = 20.000$  - μείον φόρος προς 25% =  $5.000$ ) 15.000

Σύνολο Εσόδων 502.000

*Μείον:*

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 352.000

Μισθοί Α' Εταίρου 8.000

Τόκοι χρεωστικοί 30.000

Λοιπές δαπάνες 62.000 452.000

Καθαρά κέρδη 20+0 ' 50.000

Κατά την υποβολή της οικείας ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα με τις πιο κάτω δαπάνες, επειδή δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

Μισθοί εταίρου Α		8.000
Δαπάνες που αφορούν τα φορολόγητα έσοδα:		
α. Μέρος χρεωστικών τόκων $30,000 * 25,000/502,000$		1.494
β. Για λοιπές δαπάνες (25.000 χ 5%)	1.250	2.744
γ. Προσαυξήσεις - πρόστιμα		2.256
Σύνολο		13.000

Κατά τη χρήση 20+0 εταίροι της εταιρίας είναι ο Α. Ανδρέου και ο Β. Βασιλείου με ποσοστό συμμετοχής 50% ο καθένας. Την 30.6.20+0 ο Β. Βασιλείου μεταβίβασε στο Γ. Γεωργίου ποσοστό συμμετοχής 20%.

Με βάση τα παραπάνω ζητείται:

1. Το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής που δικαιούται κάθε εταίρος.
2. Το ποσό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου της Ο.Ε.
3. Το ποσό του οφειλόμενου φόρου, προκαταβολής φόρου και λοιπών τελών που οφείλονται με την οικεία ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος της Ο.Ε.
4. Το ποσό του χαρτοσήμου επί των κερδών της Ο.Ε.
5. Το ποσό των κερδών της χρήσεως που δικαιούται κάθε εταίρος.

*Λύση:*

Καθαρά Κέρδη βάσει ισολογισμού		50.000
Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές		13.000
Σύνολο δηλωθέντων κερδών		<u>63.000</u>
Μείον: Έσοδα φορολογημένα με ειδικό τρόπο	10.000	
Μείον: Κέρδη από συμμετοχή σε Ο.Ε.	15.000	25.000
		<u>38.000</u>
Επιχειρηματική αμοιβή ( $38.000 \times 50\% =$ )		<u>19.000</u>

**Κατανομή Επιχειρηματικής Αμοιβής:**

A. Ανδρέου : 19.000 χ 50% χ 12/12 = 9.500

B. Βασιλείου : 19.000 χ 30% χ 12/12 = 5.700

Γ. Γεωργίου : 19.000 χ 20% χ 12/12 = 3.800

Φορολογητέα κέρδη χρήσεως 19.000

• Υπολογισμός φόρου χρήσεως 20+0:

-Κύριος φόρος (19.000x25% = )	4.750	
- Συμπληρωματικός φόρος ( ενοίκια 5.000 χ 3%=)	<u>150</u>	4.900
- Προκαταβολή φόρου χρήσεως 20+0 (=4.900 χ 55%)		2.695
-Τέλη χαρτοσήμου εισοδήματος από οικοδομές (=5.000x3,6%)		180
Σύνολο ποσών που οφείλονται	βάσει	της
δηλώσεως φόρου εισοδήματος της Ο.Ε.		7.775

• Χαρτόσημο κερδών εταιρίας:

Καθαρά κέρδη χρήσεως 20+0 βάσει ισολογισμού 50.000

Πλέον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές 13.000

Σύνολο δηλωθέντων κερδών 63.000

Τέλη χαρτοσήμου κερδών χρήσεως 20+0 (63.000 x 1,2%)= 756

• Κατανομή των κερδών στους εταίρους:

Καθαρά κέρδη χρήσεως 50.000

Μείον: Φόρος εισοδήματος 4.900

Κέρδη προς διάθεση 45.100

Η κατανομή των κερδών στους εταίρους γίνεται ως εξής:



	Επιχειρημ. αμοιβή	Συμμετοχή στα φορολογημένα κέρδη της Ο.Ε.
A. Ανδρέου :	$45.100 \times 50\% = 22.550$	- 9.500
B. Βασιλείου :	$45.100 \times 30\% = 13.530$	- 5.700
Γ. Γεωργίου :	$45.100 \times 20\% = 9.020$	- 3.800
Σύνολα	45.100	- 19.000 = 26.100

Σημειώνεται ότι το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής που πήρε κάθε εταίρος θα δηλωθεί απ' αυτόν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (άρθρο 28 § 3 περ. ε' του ν.2238/94), ενώ το ποσό που του αναλογεί από τα εναπομένοντα (μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος και της επιχειρηματικής αμοιβής) κέρδη της εταιρίας δεν θα υπαχθεί σε φορολογία, αφού έχει ήδη φορολογηθεί στο όνομα της Ο.Ε., αλλά θα δηλωθεί από αυτόν, στη δήλωση φορολογίας του εισοδήματος που θα υποβάλλει, ως ποσό (έσοδο) που φορολογήθηκε με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του.

## **Ειδικότερα για τη φορολογία και διάθεση των κερδών της Ετερόρρυθμης Εταιρίας (Ε.Ε.)**

### *Γενικά περί Ετερόρρυθμης Εταιρίας*

Ετερόρρυθμη είναι η εμπορική με νομική προσωπικότητα προσωπική εταιρία, που έχει σκοπό την ενέργεια εμπορικών πράξεων υπό εμπορική επωνυμία και της οποίας ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται έναντι των εταιρικών δανειστών απεριόριστα και «εις ολόκληρον», (ομόρρυθμοι), ενώ ένας ή περισσότεροι (ετερόρρυθμοι) εταίροι ευθύνονται περιορισμένα.

Η ετερόρρυθμη εταιρία είναι ειδικής μορφής ομόρρυθμη εταιρία, γι' αυτό εφαρμόζονται και γι' αυτήν κατά βάση τα όσα ισχύουν για τις ομόρρυθμες εταιρίες. Η βασική της διαφορά με την ομόρρυθμη εταιρία έγκειται στο ότι υπάρχουν δύο ειδών εταίροι. Οι ομόρρυθμοι, που ευθύνονται για τα εταιρικά χρέη απεριόριστα και «εις ολόκληρον», και οι ετερόρρυθμοι, που ευθύνονται μόνο μέχρι της αξίας της εισφοράς τους στην εταιρία.

*Το όνομα του ετερόρρυθμου εταίρου δεν δύναται να αναγράφεται στην εταιρική επωνυμία.* Εάν αυτό συμβεί, ο ετερόρρυθμος εταίρος ευθύνεται έναντι των καλόπιστων τρίτων ως ομόρρυθμος.

Τα όσα αναπτύχθηκαν παραπάνω σχετικά με την εταιρική περιουσία, την εμπορική ιδιότητα, το απεριόριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων κ.λπ. ισχύουν ανάλογα και επί ετερορρυθμων εταιριών.

### *Διάθεση των κερδών της Ετερόρρυθμης Εταιρίας από άποψη εμπορικής νομοθεσίας*

Τα όσα αναπτύχθηκαν παραπάνω για το δικαίωμα των ομόρρυθμων εταίρων επί των κερδών της εταιρίας, τη δυνατότητα δημιουργίας αποθεματικών, τη λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από τον ομόρρυθμο εταίρο, ισχύουν ανάλογα και στις ετερόρρυθμες εταιρίες. Επισημαίνεται μόνο ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν είναι δυνατό να είναι διαχειριστής της εταιρίας και συνεπώς δεν δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής.

### **Φορολογία εισοδήματος της Ετερόρρυθμης Εταιρίας**

Τα όσα αναπτύχθηκαν στην προηγούμενη § 92 , σχετικά με την φορολογία των κερδών των ομόρρυθμων εταιριών, ισχύουν και για τις ετερόρρυθμες εταιρίες. Επισημαίνεται μόνο ότι η προβλεπόμενη για τους ομόρρυθμους εταίρους επιχειρηματική αμοιβή δεν λογίζεται για τους ετερόρρυθμους εταίρους, γιατί, όπως προεκτέθηκε, οι εταίροι αυτοί δεν επιτρέπεται να ασκούν διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων. Η συμβολή τους στην εταιρία περιορίζεται στην καταβολή της εισφοράς τους σ' αυτήν.

### **Διανομή των κερδών της Ετερόρρυθμης Εταιρίας στους εταίρους**

Τα κέρδη, από φορολογική άποψη, κατανέμονται στους εταίρους με βάση τα ποσοστά συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρίας και όχι με βάση τα ποσοστά συμμετοχής τους στα κέρδη της εταιρίας αν τυχόν αυτά τα ποσοστά είναι διαφορετικά από τα ποσοστά συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρίας (Υπ. Οικ. Εγγ. 1127246/2387/Α0012/27.1.1997).

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

Παραδείγματα προσδιορισμού καθαρού αποτελέσματος επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

### . Εμπορική επιχείρηση

Να υπολογισθεί το καθαρό εισόδημα εμπορικής επιχείρησης η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και ασχολείται :

α) με τη λιανική πώληση κεντημάτων (Κ.Α. 6050 - Μ.Σ.Κ.Κ. 15%), και β) με τη χονδρική πώληση κεντημάτων (Κ.Α. 6051 - Μ.Σ.Κ.Κ. 10%).<sup>1</sup> **4.1.1.1. Οικονομικά στοιχεία χρήσης**

### ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Απογραφή ενάρξεως 60.000,00

Απογραφή λήξεως 75.000,00

### ΑΓΟΡΕΣ

Αγορές χρήσης εσωτερικού 120.000,00

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις 60.000,00

Εισαγωγές από τρίτες χώρες 30.000,00 210.000,00

### πωλήσεις

Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικά 210.000,00

Πωλήσεις εμπορευμάτων λιανικά 150.000,00

### ΔΑΠΑΝΕΣ

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού 35.000,00

Αμοιβές και έξοδα τρίτων 6.000,00

Παροχές τρίτων (ΔΕΗ/ΟΤΕ/ΕΥΔΑΠ) 7.500,00

Φόροι - Τέλη 1.500,00

Διάφορα έξοδα 8.000,00

Τόκοι και συναφή έξοδα 4.000,00

Αποσβέσεις παγίων στοιχείων 3.000,00 65.000,00

**Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος**

Αποθέματα έναρξης 60.000,00

**Πλέον** Αγορές χρήσης 210.000,00

**Μείον** Αποθέματα λήξης 75.000,00

**Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων** 195.000,00

Πωλήσεις 360.000,00

**Μείον** Κόστος πωληθέντων 195.000,00

**Μικτό κέρδος χρήσης** 165.000,00

Μικτά κέρδη 165.000,00

**Μείον** Δαπάνες 65.000,00

**Καθαρό εισόδημα (κέρδος) χρήσης** 100.000,00

### 4.1.1.3. Συμπλήρωση εντύπου Ε3 (2η σελίδα)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' - ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Ένορξες		Λήξης		
εμπορευμάτων	231	210.000,00		232		εμπορεύματα	256	60.000,00		257	75.000,00	
ε' και β' υλών-υλικών συσκ.	235			236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259			260		
αναλωσίμων υλικών	239			240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261			262		
ανταλλακτικών παγίων	243			244		υλικά συσκευασίας	264			265		
εδών συσκευασίας	247			248		ημιτελή	267			268		
<b>Σύνολο αγορών</b>	<b>251</b>	<b>210.000,00</b>		<b>252</b>		υπολείμματα	270			271		
Αγορές παγίων χρήσης	811			812		<b>Σύνολο απογραφής</b>	<b>520</b>	<b>60.000,00</b>		<b>521</b>	<b>75.000,00</b>	
<b>γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης</b>				<b>δ) Δαπάνες</b>		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263	210.000,00		αμοιβές προσωπικού	522	35.000,00		523			524	
λεπτή πώληση εμπορευμάτων	266	150.000,00		αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	6.000,00		526			527	
χονδρική πώληση προϊόντων	269			παροχές τρίτων, φόρος-τέλη	528	9.000,00		529			530	
λεπτή πώληση προϊόντων	272			ιδόχρηση	531			532			533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			διάφορα έξοδα	534	8.000,00		535			536	
<b>Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.</b>	<b>540</b>	<b>360.000,00</b>		τόκοι και συναφή έξοδα	537	4.000,00		538			539	
<b>ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών</b>				ασοβήσεις παγίων		541	3.000,00		542			543
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279			<b>Σύνολο δαπανών</b>	<b>544</b>	<b>65.000,00</b>		<b>545</b>			<b>546</b>	
Π.Υ. ....	276			στ) Εξαγωγή προσφ. καρτών επί/συν με βιβλία Α' και Β' (άρθρ.32 ν.2238/94) και αναβάσματα έσοδα από Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κλπ. *								
Π.Υ. ....	519			Κωδ. αριθ. πόντων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συν/σμός μεσο κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Επιπλέον κέρδη κέρδους (%)	Καθαρό κέρδη			
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282			302	6051	303	351	304	210.000,00	359	10,0%	305
<b>Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρ.</b>	<b>547</b>			<b>308</b>	<b>6050</b>	<b>309</b>	<b>352</b>	<b>310</b>	<b>150.000,00</b>	<b>360</b>	<b>15,0%</b>	<b>311</b>
<b>ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών</b>				314	315		353	316	361			317
ιδιωτική πελατεία	274			320	321		354	322	362			323
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277			326	327		355	328	363			329
επιθεωρησίας κ.τ.λ. **	280			332	333		356	334	364			335
μελέτες μηχανικών	275				834		357	835	365			836
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278				339		358	340	366			341
<b>Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών</b>	<b>283</b>			<b>Σύνολο</b>	<b>343</b>		<b>344</b>	<b>360.000,00</b>	<b>345</b>			
<b>η) Λογιστικός Προσδιορισμός καθαρίων κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατηγορίας</b>												
				Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά		
Σύνολο ακαθαρίστων Εσόδων				548		360.000,00		549		550		
Μείον : Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)				552		195.000,00		553		554		
Μείον : Δαπάνες χρήσης				556		65.000,00		557		558		
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560		100.000,00		561		562		
Πλέον : Δαπάνες μη εκπιπόμενες				564				565		566		
<b>Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό</b>				<b>568</b>		<b>100.000,00</b>		<b>569</b>		<b>570</b>		
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ</b>												
Πλέον : έσοδα περ. α', β', γ', δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α' & β' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.						840		αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων		592		
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. ****						336		δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξμολογιστικά)		318		
*** Διαφορά δαπανών						324				312		
<b>Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη</b>										<b>346</b>		
<b>Καθαρό Κέρδος</b>										<b>100.000,00</b>		
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Η' - ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>												
<b>α) Ισολογισμού</b>			<b>Ένορξες ****</b>			<b>Λήξης</b>			<b>β) Έσοδα</b>			
1. Επόλεση (Α1)	161			162			συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Α73)	459				
2. Διαφορά από έσοδα παγίων από το έτος (Α10)	165			166			επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Α74)	465				
3. εισοδήμ. εκπαιδευτηρίων (Α131)	169			170			έσοδα παρεχομένων ασχολιών (Α79)	467				
4. εισοδηματ. επόλεση (Α14)	173			174			έσοδα κεφαλαίων (Α78)	469				
5. εισοδήματα σε νόμ (Α14)	177			178			διαφορολογητ. παγίων & χρησίματ. προβλ. εμμετάλλευσης (Α78)	471				
6. Μικροπρόσθετες υπηρεσίες (Γ1)	181			182			έκτοκτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475				
7. Εργασιακές υπηρεσίες (Γ3)	185			186			<b>γ) Κόστη</b>					
8. Μικροπρόσθετες υπηρεσίες (Α)	189			190			αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412				
9. Ουλοποίηση εσόδων (Α)	193			194			κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416				
10. Κεφάλαια εισπραχθέντα στην εφόσον χρήση (Α124)	163			164			κόστος αναλωσίμων υλικών που αναλώθηκαν	420				
11. Πόλεση (Α221)	167			168			κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424				
12. Γραμμάτια εισπραχθέντα (Α123)	171			172			κόστος εδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425				
13. Ρευσταίς εισπραχθέντα σε ονομ. τίτλο (Α124)	175			176			δαπάνες παραγωγής	428				
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Α123)	179			180			φύρα βιομηχανοποίησης	431				
15. Διαφορά εισπραχθέντα μεταρρολογημένων (Α124)	183			184			<b>δ) Δαπάνες</b>					
16. Διαφορά σε καθυστέρηση (Α124)	187			188			σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461				
17. Διαφορά έσοδα - εσόδων κλήσεων σε τρέχον (Α124)	191			192			έκτοκτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477				

## **Μικτή επιχείρηση**

**Να υπολογισθεί το καθαρό εισόδημα μικτής επιχείρησης η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και ασχολείται :**

| με την εμπορία ωρολογίων λιανικά (Κ.Α. 2338 - Μ.Σ.Κ.Κ. 16%), και β) με την επιδιόρθωση ωρολογίων (Κ.Α. 8205 - Μ.Σ.Κ.Κ. 43%).. **Οικονομικά στοιχεία χρήσης**

### **ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

Απογραφή ενάρξεως 80.000,00

Απογραφή λήξεως 100.000,00

### **ΑΓΟΡΕΣ**

Αγορές χρήσης εσωτερικού 150.000,00

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις 60.000,00

Εισαγωγές από τρίτες χώρες 40.000,00 250.000,00

### **ΠΩΛΗΣΕΙΣ**

Πωλήσεις εμπορευμάτων λιανικά 400.000,00

Επισκευές ωρολογίων 40.000,00 440.000,00

### **ΑΔΙΑΝΕΣ**

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού 75.000,00

Αμοιβές και έξοδα τρίτων 12.000,00

Παροχές τρίτων (ΔΕΗ/ΟΤΕ/ΕΥΔΑΠ) 20.000,00

Φόροι - Τέλη 3.000,00

Διάφορα έξοδα 12.000,00

Τόκοι και συναφή έξοδα 9.000,00

Αποσβέσεις παγίων στοιχείων 6.000,00 137.000,00

Β Η ανωτέρω επιχείρηση στεγάζεται σε μισθωμένο οίκημα 100 τ.μ. εκ των οποίων τα 25 τ.μ. καταλαμβάνει το εργαστήριο επισκευής.

β) Στο εργαστήριο επισκευής απασχολείται ένας τεχνίτης του οποίου το ετήσιο κόστος μισθοδοσίας ανέρχεται στο ποσό των 12.000 ευρώ ήτοι ποσοστό 16% της συνολικής δαπάνης μισθοδοσίας.

| Ποσοστό 20% των αποσβέσεων αφορά μηχανήματα επισκευών.

Ιτο 70% των τόκων αφορά εισαγωγικά δάνεια.

Ι Από τις παροχές τρίτων ποσόν 12.000 ευρώ αφορά ενοίκια.

### **Μερισμός δαπανών χρήσης**

α) Ποσοστό κατανομής δαπανών στον εμπορικό κλάδο

Έσοδα κλάδου εμπορίας Συνολικά ακαθάριστα έσοδα

400.000,00

$X 100 = 91\%$

440.000,00

β) Ποσοστό κατανομής δαπανών στο κλάδο παροχής υπηρεσιών

40.000,00

$X 100 = 9\%$

440.000,00



Έσοδα κλάδου παρ. υπηρεσιών Συνολικά ακαθάριστα έσοδα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΑΠΑΝΗΣ	σύνολο	ΕΜΠΟΡΙΑ		ΠΑΡΟΧΗ	
Αμοιβές και έξοδα	75.000,0	84%	63.000,00	16%	12.000,0
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	12.000,0	91%	10.920,00	9%	1.080,0
Παροχές τρίτων	8.000,00	91%	7.280,00	9%	720,00
Ενοίκια	12.000,0	75%	9.000,00	25%	3.000,0
Φόροι - Τέλη	3.000,00	91%	2.730,00	9%	270,00
Διάφορα έξοδα	12.000,0	91%	10.920,00	9%	1.080,0
Τόκοι και συναφή έξοδα	9.000,00	70%	6.300,00	30%	2.700,0
Αποσβέσεις παγίων	6.000,00	80%	4.800,00	20%	1.200,0
<b>σύνολο</b>	<b>137.000,0</b>		<b>114.950,0</b>		<b>22.050,0</b>

**Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος**

α) Κλάδος εμπορίας

Αποθέματα έναρξης	80.000,00
<b>Πλέον</b> Αγορές χρήσης	250.000,0
<b>Μείον</b> Αποθέματα λήξης	<u>100.000,0</u>

**Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων** 230.000,0

Πωλήσεις 400.000,0

**Μείον** Κόστος πωληθέντων 230.000,0

**Μικτό κέρδος χρήσης** 170.000,0

Μικτά κέρδη 170.000,0

**Μείον** Δαπάνες εμπορικού κλάδου 114.950,0

**Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) κλάδου εμπορίας (A) 55.050,00**

**β) Κλάδος παροχής υπηρεσιών**

Από το σύνολο των 22.050 ευρώ που αφορά τις δαπάνες για την παροχή υπηρεσιών θεωρούμε ότι 15.000 ευρώ διαμορφώνουν το κόστος.

Πωλήσεις υπηρεσιών 40.000,00

**Μείον** Κόστος πωληθέντων 15.000,00

**Μικτό κέρδος χρήσης** 25.000,00

Μικτά κέρδη 25.000,00

**Μείον** Δαπάνες παροχής υπηρεσιών 7.050,00

**Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) κλάδου 17.950,00  
παροχής υπηρεσιών (B)**

**Συνολικό καθαρό εισόδημα (κέρδος) χρήσης (A+B) 73.000,00**

#### 4.1.3.4. Συμπλήρωση εντύπου Ε3 (2η σελίδα)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εξαγωγής		β) Απογραφή	Έναρξης		Λήξης			
εμπορευμάτων	231	150.000,00	232	100.000,00	εμπορεύματα	256	80.000,00	257	100.000,00		
α' και β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260			
αναλωσίμων υλικών	239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262			
ανταλλακτικών παγίων	243		244		υλικά συσκευασίας	264		265			
ειδών συσκευασίας	247		248		ημιτελή	267		268			
<b>Σύνολο αγορών</b>	<b>251</b>	<b>150.000,00</b>	<b>252</b>	<b>100.000,00</b>	υπολείμματα	270		271			
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		<b>Σύνολο απογραφής</b>	<b>520</b>	<b>80.000,00</b>	<b>521</b>	<b>100.000,00</b>		
<b>γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης</b>			<b>δ) Δαπάνες</b>		Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών			
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263		αμοιβές προσωπικού		522	63.000,00	523	12.000,00	524		
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266		αμοιβές και έξοδα τρίτων		525	10.920,00	526	1.080,00	527		
χονδρική πώληση προϊόντων	269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη		528	19.010,00	529	3.990,00	530		
λιανική πώληση προϊόντων	272		ιδόχρηση		531		532		533		
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έσοδα		534	10.920,00	535	1.080,00	536		
<b>Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.</b>	<b>540</b>		τόκοι και συναφή έξοδα		537	6.300,00	538	2.700,00	539		
<b>ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών</b>			αποσβέσεις παγίων		541	4.800,00	542	1.200,00	543		
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279		<b>Σύνολο δαπανών</b>		544	<b>114.950,00</b>	545	<b>22.050,00</b>	546		
Π.Υ. ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΩΡΟΛΟΓΙΩΝ	276		στ) Εφαρμογ. προσθ. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' και Β' (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα από Μ.Ε.Κ.Κ. για βιβλία Β' και *								
Π.Υ. ....	519		Κωδ. αριθ. απόδοσης Μ.Ε.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Σύν/τμήν μεσολ. κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνολικός κέρδους κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη			
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	2338	303	351	304	400.000,00	359	16,0%	305
<b>Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσιών</b>	<b>547</b>		<b>308</b>	<b>8205</b>	<b>309</b>	<b>352</b>	<b>310</b>	<b>40.000,00</b>	<b>360</b>	<b>43,0%</b>	<b>311</b>
<b>ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών</b>			<b>314</b>	<b>315</b>	<b>353</b>	<b>316</b>	<b>361</b>				<b>317</b>
Δωκιμή πελατεία	274		320	321	354	322	362				323
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	327	355	328	363				329
επιτηδεύματες κ.τ.λ. **	280		332	333	356	334	364				335
μελέτες μηχανικών	275			834	357	835	365				836
Λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278			339	358	340	366				341
<b>Σύνολο Εσόδων ΕΛ. Επαγγ/τιών</b>	<b>283</b>		<b>Σύνολο</b>	<b>343</b>		<b>344</b>	<b>440.000,00</b>				<b>345</b>
<b>η) Λογιστικός Προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατηγορίας</b>											
	Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά				
Σύνολο ακαθαρσιών Εσόδων	548	400.000,00	549	40.000,00	550		551		440.000,00		
Μείον : Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	230.000,00	553	15.000,00	554		555		245.000,00		
Μείον : Δαπάνες χρήσης	556	114.950,00	557	7.050,00	558		559		122.000,00		
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	55.050,00	561	17.950,00	562		563		73.000,00		
Πλέον : Δαπάνες μη εκπαιτόμενες	564		565		566		567				
<b>Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό</b>	<b>568</b>	<b>55.050,00</b>	<b>569</b>	<b>17.950,00</b>	<b>570</b>		<b>571</b>		<b>73.000,00</b>		
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ</b>											
πλέον : έσοδα περ. α', β', γ', δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α' & β' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.			840		αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων		592				
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. *****	336				δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)		318				
*** διαφορά δαπανών	324		*** είδος μελέτης 342				312				
<b>Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη</b>							<b>346</b>	<b>73.000,00</b>			
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>											
α) Ισολογισμό	Έναρξης ****			Λήξης		β) Έσοδα					
1. Καθόλου (ΑΓ)	161			162	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Α73)		459				
2. Διαφορά από έκδοση μετρητών από το έργο (ΑΑ2)	165			166	επιχρηματικές και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Α74)		465				
3. Διαφορές απορροφησιμότητας (ΑΑ3)	169			170	έσοδα παρεπιπέτων ασχολιών (Α75)		467				
4. Αναβαθμιστά κεφάλαια (ΑΑ4)	173			174	έσοδα κεφαλαίων (Α76)		469				
5. Αποτέλεσμα σε νέο (ΑΑ5)	177			178	επιχορηγία παγίων & χρηματ. προβλ. υπερπληρωσής (Α78)		471				
6. Παραρτηρήσιμες υπηρεσίες (ΓΤ)	181			182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475				
7. Παραρτηρήσιμες υπηρεσίες (ΓΣ)	185			186	<b>γ) Κόστη</b>						
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί μηθρηματικό (Α)	189			190	κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		416				
9. Οφέλη/ζημιω κεφάλαια (Α)	193			194	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		420				
10. Καθόλου απορριπτό στην επίσημη χρήση (Δ14)	163			164	κόστος αιδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425				
11. Πάθητες (ΔΕ1)	167			168	δαπάνες παραγωγής		428				
12. Γραμμάτια απαιτήσεων (ΔΕ2)	171			172	φόρο βιομηχανοποίησης		431				
13. Υποχρεωτικές εισπληρωμές και λοιπά τίτλια (ΔΕ3)	175			176	<b>δ) Δαπάνες</b>						
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΕ4)	179			180	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461				
15. Διαφορές εισπραξιμότητας μεταπρασιμότητας (ΔΕ5)	183			184	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477				
16. Διαφορές σε καθυστέρηση (υπηρεσιμότητας) (ΔΕ6)	187			188							
17. Διαφορές - υλικών πώλησης και ζημιές (ΔΕ7)	191			192							

## Επιχείρηση παροχής υπηρεσιών

Να υπολογισθεί το καθαρό εισόδημα επιχείρησης παροχής υπηρεσιών η οποία τηρεί Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και ασχολείται :

α) Ωδείο (Κ.Α. 8055 - Μ.Σ.Κ.Κ. 25%) **4.1.5.1. Οικονομικά στοιχεία χρήσης**

### πωλήσεις

Έσοδα παροχής υπηρεσιών      55.000,00      55.000,00

### ΔΑΠΑΝΕΣ

Αμοιβές και έξοδα  
προσωπικού                      11.000,0  
Αμοιβές και έξοδα τρίτων      6.000,00  
Παροχές τρίτων  
(ΔΕΗ/ΟΤΕ/ΕΥΔΑΠ)              3.000,00  
Φόροι - Τέλη                      1.500,00  
Διάφορα έξοδα                    6.000,00  
Αποσβέσεις                      πανίων 1.500,00      29.000,00

### Μερισμός δαπανών χρήσης

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΑΠΑΝΗΣ	συνολο	ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣ		ΜΗ	
		ΙΜΕΣ		ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΙ	
Αμοιβές και έξοδα	11.000,0	90%	9.900,00	10%	1.100,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	6.000,0	90%	5.400,00	10%	600,00
Παροχές τρίτων	3.000,0	50%	1.500,00	50%	1.500,00
Φόροι - Τέλη	1.500,0	50%	750,00	50%	750,00
Διάφορα έξοδα	6.000,0	25%	1.500,00	75%	4.500,00
Αποσβέσεις πανίων στοιχείων	1.500,0	60%	900,00	40%	600,00
<b>σύνολο</b>	<b>29.000,0</b>		<b>19.950,00</b>		<b>9.050,00</b>

**Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος**

Πωλήσεις υπηρεσιών 55.000,00

Μείον Κόστος πωληθέντων 19.950,00

**Μικτό κέρδος χρήσης** 35.050,00

Μικτά κέρδη 35.050,00

Μείον Δαπάνες 9.050,00

**Καθαρό εισόδημα (κέρδος)**  
**χρήσης** 26.000,00

#### 4.1.5.5. Συμπλήρωση εντύπου Ε3 (2η σελίδα)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΣΤΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
α) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης
εμπορευμάτων		231		232		εμπορεύματα		258		257
α' και β' υλών-υλικών συσκ.		235		236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα		259		260
αναλωσίμων υλικών		239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες		261		262
ανταλλακτικών παγίων		243		244		υλικά συσκευασίας		264		265
εδών συσκευασίας		247		248		ημπελή		267		268
<b>Σύνολο αγορών</b>		<b>251</b>		<b>252</b>		υπολείμματα		<b>270</b>		<b>271</b>
Αγορές παγίων χρήσης		811		812		<b>Σύνολο απογραφής</b>		<b>520</b>		<b>521</b>
<b>γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης</b>				<b>δ) Δαπάνες</b>		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών
χονδρική πώληση εμπορευμάτων		263		αμοιβές προσωπικού		522		523		11.000,00
λεπτομέρεια πώληση εμπορευμάτων		266		αμοιβές και έξοδα τρίτων		525		526		6.000,00
χονδρική πώληση προϊόντων		269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη		528		529		4.500,00
λεπτομέρεια πώληση προϊόντων		272		ιδίωξη		531		532		533
λοιπά έσοδα δραστηριότητας		273		διάφορα έξοδα		534		535		6.000,00
<b>Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.</b>		<b>540</b>		τόκοι και συναφή έξοδα		537		538		539
<b>ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών</b>				αποσβέσεις παγίων		541		542		1.500,00
Π.Υ. Προς το Δημόσιο		279		<b>Σύνολο δαπανών</b>		544		545		<b>29.000,00</b>
Π.Υ. <b>ΩΔΕΙΟ</b>		276		55.000,00		στ) Εξαλογιστ. προσθρο. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα από Η.Σ.Κ.Κ. για βιβλίο Υ κατ. *				
Π.Υ. ....		519		Καθ. Αριθ. εντύπων Η.Σ.Κ.Κ.		Σύνολο αγορών		Ακαθάριστα έσοδα		Σύνολος καθαρού κέρδους (%)
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών		282		302 8055		303		351		304
<b>Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.</b>		<b>547</b>		<b>55.000,00</b>		308		352		310
<b>ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών</b>				314		315		353		316
ιδιωτική πελατεία		274		320		321		354		322
Π.Υ. προς το Δημόσιο Ταμείο		277		326		327		355		328
επιτηδεύματιες κ.τ.λ. **		280		332		333		356		334
μελέτες μηχανικών		275				834		357		835
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.		278				339		358		340
<b>Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγ/τιών</b>		<b>283</b>		<b>Σύνολο</b>		<b>343</b>		<b>344</b>		<b>55.000,00</b>
<b>η) Λογιστικός Προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατηγορίας</b>										
				Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά
Σύνολο ακαθάρτων Εσόδων				548		549		55.000,00		550
Μείον : Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)				552		553		19.950,00		554
Μείον : Δαπάνες χρήσης				556		557		9.050,00		558
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560		561		26.000,00		562
Πλέον : Δαπάνες μη εκπαιτόμενες				564		565		566		567
<b>Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό</b>				<b>568</b>		<b>569</b>		<b>26.000,00</b>		<b>570</b>
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΣΤΩΝ</b>										
πλέον : έσοδα περ. α', β', γ, δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α' & β' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.				840		αφορολ. εκπ/σεις αναπτ. γ/μων				592
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. ****				336		δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικό)				318
*** αφορολ. δαπανών				324		*** είδος μελέτης				342
								<b>Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη</b>		<b>346</b>
										<b>26.000,00</b>
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>										
<b>α) Ισολογισμού</b>		<b>Έναρξης ****</b>			<b>Λήξης</b>			<b>β) Έσοδα</b>		
1. Καρτόκι (Α1)		161			162			συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Α73)		
2. Δαπάνη από έκδοση μετρητών από το όργανο (Α11)		165			166			επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Α74)		
3. Δαπάνες αναπροσαρμογής (Α12)		169			170			έσοδα παρεπομένων ασχολιών (Α75)		
4. Δραστηριακό κεφάλαιο (Α13)		173			174			έσοδα κεφαλαίων (Α76)		
5. Ανασφάλματα σε νέα (Α14)		177			178			επιχορηγή παγίων & χρηματ. προβλ. εμπόλων (Α78)		
6. Ημερησιαί κερδοφόροι (Α15)		181			182			έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		
7. Βραχυπρόθεσμοι κερδοφόροι (Α16)		185			186			<b>γ) Κόστη</b>		
8. Μεσοπρόθεσμοι κερδοφόροι (Α17)		189			190			αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημπελών		
9. Οφειλόμενα κεφάλαια (Α18)		193			194			κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		
10. Καρτόκι εισπρακτό στην επόμενη χρήση (Α19)		163			164			κόστος αναλωσίμων υλικών που αναλώθηκαν		
11. Πόλεμοι (Α20)		167			168			κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		
12. Γραμμάτια εισπρακτό (Α21)		171			172			κόστος εδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		
13. Υπογεγραμμένες επιστολές και λοιπά ήθη (Α22)		175			176			δαπάνες παραγωγής		
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Α23)		179			180			φόρα βιομηχανοποίησης		
15. Εισπραγμένες εισπρακτικές μεταμνημονεύματες (Α24)		183			184			<b>δ) Δαπάνες</b>		
16. Εισπραγμένες εισπρακτικές (αφροαγόμενες) (Α25)		187			188			σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		
17. Εισπραγμένες - κερδοφόροι μελέτες και χρηματ. (Α26)		191			192			έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		
							461		477	

## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Ένα από τα βασικά χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι ότι αυτό συγκροτείται από πολλές και μικρές επιβαρύνσεις που το περιπλέκουν και το δυσχεραίνουν. Ένας άλλος παράγοντας που συνδέεται με τη συγκρότηση του ελληνικού φορολογικού συστήματος που το περιπλέκει, είναι το δυσνόητο της φορολογικής νομοθεσίας. Αυτό αφορά τις συνεχείς τροποποιήσεις της από διαφορετικούς φορείς, οι οποίες γίνονται πολλές φορές, χωρίς να υπάρχει ένα σύστημα και μια στρατηγική εισπράξεων εσόδων, και βρίσκονται σήμερα διάσπαρτες σε πολλά νομοθετήματα, γεγονός που το καθιστά δυσνόητο.

Οι συνεχείς αλλαγές στην φορολογική νομοθεσία, οι οποίες πολλές φορές διενεργούνται από όργανα μη σχετιζόμενα με το Υπουργείο Οικονομικών για την προσκόμιση εσόδων, έχει σαν αποτέλεσμα να προκαλεί δυσχέρειες, τόσο στους φορολογικούς υπαλλήλους, όσο και στους φορολογουμένους, οι οποίοι δεν μπορούν να παρακολουθήσουν τις τόσες συχνές αλλαγές. Αποτελεί επίσης φραγμό στην ανάληψη επιχειρηματικής δραστηριότητας λόγω της πολυπλοκότητας των διαδικασιών, της γραφειοκρατίας, που επικρατεί, και της αστάθειας του περιβάλλοντος, που δημιουργεί.

Πέρα από τα παραπάνω προβλήματα, υπάρχει και το ζήτημα της πολυπλοκότητας των διαδικασιών της εφαρμογής και είσπραξης των φόρων, που αφορά όλες εκείνες τις διαδικαστικές διατάξεις, οι οποίες δεν έχουν εναρμονιστεί μεταξύ τους, με αποτέλεσμα το δημοσιονομικό κόστος για την είσπραξη των φόρων και το κόστος συμμόρφωσης των πολιτών να είναι υψηλά.

Η πολυπλοκότητα αφορά:

- τις διαδικασίες ελέγχου και βεβαίωσης των φόρων και
- τις διαδικασίες είσπραξης των φορολογικών εσόδων λόγω του πολύπλοκου νομοθετικού πλαισίου και των παθητικών διαδικασιών, που δεν στηρίζονται σε συγκεκριμένες στρατηγικές και μηχανισμούς.

Ένα επιπλέον αίτιο της πολυπλοκότητας του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι η προσπάθεια πάταξης της φοροδιαφυγής, η οποία είναι εκτεταμένη στην χώρα μας. Για τον περιορισμό αυτής έχουν προσδιοριστεί πολλές υποχρεώσεις για τους φορολογούμενους, που σημαίνουν πολλά έντυπα και δηλώσεις προς τις φορολογικές αρχές και που οδηγούν σε αυτήν την πολυπλοκότητα. Για παράδειγμα, με το ισχύον φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα, αυτή η πολυπλοκότητα λειτουργεί και αντίστροφα• οι πολλές διατάξεις και οι συνεχείς αλλαγές του φορολογικού μας συστήματος οδηγούν σε λάθη από άγνοια, γεγονός που διαμορφώνει έναν ακόμα προσδιοριστικό παράγοντα της φοροδιαφυγής, την φοροδιαφυγή από άγνοια και λάθη.

Οι προτάσεις για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής έχουν να κάνουν:

- Με τις απλοποιήσεις της νομοθεσίας και των διαδικασιών των φόρων,

- Με την καλύτερη μηχανοργάνωση των υπηρεσιών και στην εκπαίδευση των υπαλλήλων
- Με την πρόσληψη σχετικών υπαλλήλων αποφοίτων οικονομικών κυρίως σχολών από την μπροστινή πόρτα
- Με την βελτίωση της ακεραιότητας των ελεγκτικών υπαλλήλων

Οι σημαντικότερες αλλαγές που έγιναν μέχρι σήμερα στην ελληνική νομοθεσία είναι τα ακόλουθα και συνοδεύονται από τα σχόλιά μου:

Στο φόρο εισοδήματος:

- Η κατάργηση των εξολογιστικών τρόπων και η υιοθέτηση ενιαίου λογιστικού τρόπου για όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας.
- Να μην ελέγχονται όλες οι επιχειρήσεις κάθε χρόνο, αλλά να υπάρχει

δειγματοληπτικός έλεγχος,

- Περιορίστηκε η χρήση των τεκμηρίων ως αποδεικτικών στοιχείων της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων. Τα τεκμήρια παράβλαπταν την οικονομική δραστηριότητα, έχουν αντίστροφη προοδευτικότητα και υψηλό κόστος διαχείρισης και συμμόρφωσης.
- Καταργήθηκαν ορισμένες εκπτώσεις από το εισόδημα και μετατράπηκαν σε εκπτώσεις από τον φόρο, γεγονός που ενισχύει την προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος.
- Αυξήθηκε το αφορολόγητο όριο,
- Απαλλάχθηκε ένας μεγάλος αριθμός φορολογουμένων από την υποχρέωση να υποβάλλουν φορολογική δήλωση γεγονός που απλοποιεί σημαντικά το φορολογικό σύστημα και εξοικονομεί πόρους.

Για τον φόρο εισοδήματος έχουν προταθεί και άλλες αλλαγές, οι οποίες θα εφαρμοστούν στα επόμενα έτη, με την βασικότερη να αφορά την υιοθέτηση του ενιαίου φορολογικού συντελεστή.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**



1. [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)
2. Αναστόπουλος Ι. – Φορτσάκης Θ., Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ.Σάκκουλα 2003, β' έκδ..
3. Αρ. Ιγνατιάδης(1993): Θεωρητική και Εφαρμοσμένη Λογιστική Εταιρικών Επιχειρήσεων
4. Γιώργος Α. Κορομηλάς – Φορολογικές σημειώσεις (8<sup>η</sup> έκδοση 2008)
5. Λεοντάρης(2003): ΟΕ-ΕΠΕ-ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ
6. Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη – Ιωαννη Γ. Αναστασιάδη – Φορολογία και διάθεση κερδών των εταιρών – Κίνητρα ιδιωτικών επενδύσεων
7. Γιώργη Καβαλάκη (2008) – Κωδικοποίηση φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων