



ΑΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΟΥΣ ΣΤΗΝ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

ΦΟΙΤΗΤΕΣ: ΕΥΛΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ Α.Μ: 7648

ΣΦΑΚΙΑΝΑΚΗ ΝΙΚΗ Α.Μ: 8689

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΑΣΤΑΣΑΚΗΣ ΑΝΔΡΕΑΣ

ΟΚΤΩΜΒΡΙΟΣ 2012

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Προλογος.....	3
Εισαγωγή.....	3-4
ΜΕΡΟΣ Ι:	
1.1 Θεωρητική προσεγγισή φορολογίας.....	4-5
1.2 Θεωρητική επισκόπηση των φόρων.....	5-6
1.2.1 Σκοποί φόρων.....	6
1.2.2 Διάκριση φόρων.....	6
1.2.3 Τρόποι φορολογίας.....	6-8
1.3 Ανάλυση φορολογικών κλιμακών.....	8-13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Συστήματα φόρου εισοδήματος	
1.1 Φορολογικά συστήματα.....	14
1.2 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος.....	14
1.3 Οικονομική αποτελεσματικότητα.....	15
1.4 Διοικητικό κόστος.....	15-16
1.5 Ευκαμψία.....	16
1.6 Πολιτική υπευθυνότητα.....	17
1.7 Δικαιοσύνη.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Φόρος εισοδήματος και αποτελεσματικότητα	
2.1 Σχέση φόρου εισοδήματος με την κατανάλωση.....	17-18
2.2 Σχέση φόρου εισοδήματος με την προσφορά εργασίας.....	18-21
2.3 Άριστη φορολογία.....	22-25
ΜΕΡΟΣ 2: Θεσμικό πλαίσιο της φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα (φυσικά και νομικά πρόσωπα)	
2.1 Φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	26-53
2.2 Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων.....	53-54
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3:	
3.1 Μελέτη περίπτωσης.- παραδειγμα με Α.Ε.....	55-64
Συμπεράσματα.....	64-68
Παράρτημα	68-69
Βιβλιογραφία.....	70-71

Προλογος

Στις μέρες μας με τη διαρκή και ευρεία απελευθέρωση των οικονομικών, αλλά και τη ραγδαία ανάπτυξή τους, ο ρόλος του αφορολογικού κλάδου καθίσταται ολοένα και σημαντικότερος, καθώς αυξάνεται και ο βαθμός επιρροής του σε όλο το οικονομικό και κοινωνικό φάσμα.

Στην παρούσα εργασία γίνεται προσπάθεια ανάπτυξης της φορολογίας εισοδήματος μέσα από τη παρουσίαση των φόρων και την επίδρασή τους στην οικονομία.

Γίνονται αναφορές στα συστήματα της φορολογίας εισοδήματος, την αποτελεσματικότητά της καθώς και στο θεσμικό και νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τη φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα του σήμερα.

Εισαγωγή

Ο φόρος ακολουθεί τον πολίτη σε όλη τη διάρκεια της ζωής και της δραστηριότητας του.

Αποτελεί αναγκαστική συνεισφορά που του έχει επιβληθεί από το κράτος χωρίς προσωπική αντιπαροχή. Η αντιπαροχή έχει γενικότερο σκοπό αφού με τους φόρους το κράτος διαμορφώνει το οικονομικό και κοινωνικό επίπεδο όλων των πολιτών. Οι μορφές του φόρου είναι ποικίλες. Βασική διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους φόρους. Άμεσοι φόροι είναι όσοι επιβάλλονται στο παραγόμενο εισόδημα και στην περιουσία, ενώ έμμεσοι είναι οι φόροι που επιβάλλονται στις συναλλαγές, συμπτωματικές ή μεταβατικές. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

Ο σημαντικότερος έμμεσος φόρος είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και ο σημαντικότερος άμεσος φόρος είναι ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων.

Η φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων με τη μορφή που εφαρμόζεται σήμερα εισήχθη για τα φυσικά πρόσωπα με το Ν.Δ. 3323/1955, με το οποίο καθιερώθηκε ο προσωπικός προοδευτικός φόρος ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό από κάθε πηγή εισόδημα, ενώ για τα νομικά πρόσωπα εισήχθη με το Ν.Δ. 3843/1958, με το οποίο καθιερώθηκε ο αναλογικός φόρος εισοδήματος. Με τα δύο αυτά νομοθετήματα αντικαταστάθηκε ο Ν. 1640 του 1919 «Περί φορολογίας

εισοδήματος καθαρών προσόδων», ο οποίος αποτέλεσε την αφετηρία της εισαγωγής στην φορολογία. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

Με την πάροδο των ετών τα δύο πιο πάνω βασικά νομοθετήματα υπέστησαν σωρεία μεταβολών, τροποποιήσεων και συμπληρώσεων. Υπολογίζεται ότι κάθε χρόνο είχαμε κατά μέσο όρο δύο έως τρεις φορολογικούς νόμους. Το 1994 με το Ν. 2238 τα δύο πιο πάνω νομοθετήματα ενοποιήθηκαν σε ενιαίο κείμενο, στο οποίο συμπεριελήφθησαν όλες οι διάσπαρτες σε διάφορους νόμους διατάξεις για τη φορολογία εισοδήματος. Ο νόμος αυτός αποτελεί τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.), που ισχύει όπως έχει διαμορφωθεί μετά τις μεταβολές και τροποποιήσεις που έγιναν μεταγενέστερα. Τα τρία τελευταία χρόνια έγιναν ουσιαστικές μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Με το Ν. 3091/2002 εισήχθη νέος τρόπος προσδιορισμού της φορολογικής επιβάρυνσης των φυσικών προσώπων. Με το νόμο αυτό θεσπίστηκαν νέες κλίμακες φόρου, νέα αφορολόγητα ποσά, ενώ ορισμένες εκπτώσεις από το συνολικό εισόδημα μετατράπηκαν σε μειώσεις φόρου.

Με το Ν.3220/2004 εισήχθη αντικειμενική φορολογία ελέγχου των επιχειρήσεων, η οποία ουδέποτε εφαρμόστηκε, αφού καταργήθηκε και ίσχυσε, ενώ με το Ν.3296/2004 έγιναν μεταβολές περιπτώσιολογικού χαρακτήρα, καθώς και μειώσεις των συντελεστών φόρου των επιχειρήσεων οποιασδήποτε νομικής μορφής, οι οποίες θα εφαρμοστούν σταδιακά σε βάθος χρόνου τριών ετών.

Μετά πάροδο πλέον των δέκα ετών από τότε που ψηφίστηκε ο Ν.2238/1994 που αποτελεί τον ισχύοντα Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, αυτός παρουσιάζει μεγάλες ελλείψεις και σοβαρές κακοτεχνίες. Απαιτείται, κατά συνέπεια, νέα κωδικοποίηση ώστε να ενσωματωθούν όλες οι διάσπαρτες διατάξεις, να επαλειφθούν οι διατάξεις που συμπεριλαμβάνονται στον ισχύοντα Κώδικα ενώ ήδη έχουν καταργηθεί και ακόμα να επιχειρηθεί αναδιάταξη της ύλης και αναδιατύπωση των άρθρων ώστε να απαλειφθούν κακοτεχνίες και δυσνόητες διατάξεις.

ΜΕΡΟΣ Ι:

1.1 Θεωρητική προσέγγιση φορολογίας.

“Η φορολογία δεν μοιάζει με τις περισσότερες μεταβιβάσεις χρήματος από ένα άτομο σε ένα άλλο: ενώ οι περισσότερες απ’ αυτές τις μεταβιβάσεις είναι εθελοντικές, η

φορολογία είναι υποχρεωτική. Αυτή η δυνατότητα εξαναγκασμού των ατόμων να συνεισφέρουν στην παραγωγή των δημόσιων αγαθών ενδέχεται να παράσχει στο κράτος και τη δυνατότητα εξαναγκασμού των ατόμων να ενισχύσουν κάποια ομάδα ειδικού συμφέροντος”. Αυτή η εξαναγκασμένη μεταβίβαση παρομοιάστηκε με κλοπή, η βασική διαφορά είναι ότι και οι δυο είναι μη θελημένες μεταβιβάσεις αλλά αυτές που πραγματοποιούνται μέσω του κράτους είναι νόμιμες και πρέπει να τις σεβόμαστε. (Joseph Stiglitz ,1992)

“Ο κυριότερος σκοπός τον οποίο εκπληρώνει η φορολογία, είναι ο ταμειευτικός. Η φορολογία γενικά, αποβλέπει στην εξασφάλιση των απαραίτητων δημόσιων εσόδων, τα οποία είναι ικανά να καλύψουν τις δημόσιες δαπάνες μαζί με τις λοιπές πηγές εσόδων”. Επίσης η φορολογία μπορεί να εκπληρώνει εκτός από ταμειευτικούς σκοπούς και κοινωνικούς σκοπούς όταν αποτελεί μέσο καταπολέμησης της οικονομικής ανισότητας που διαμορφώνεται στις διαφορές κοινωνικές τάξεις.

Τέλος, είναι δυνατόν, με την φορολογία να εκπληρώνονται οικονομικοί σκοποί ιδιαίτερα σε περιόδους γενικών ή μερικών οικονομικών κρίσεων.

1.2 Θεωρητική επισκόπηση φόρων

Ο φόρος εισοδήματος είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο ετήσιο σύνολο των αποδοχών των φυσικών και νομικών προσώπων και οι οποίες προέρχονται από διάφορες πηγές, εργασία, εταιρεία, ακίνητα, μετοχές, τόκους κ.λ.π. Ο φόρος αυτός, αναλόγως της νομικής φύσης της φορολογούμενης μονάδας, επί του εισοδήματος της οποίας επιβάλλεται ο φόρος, διακρίνεται σε δυο κατηγορίες :

- Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)
- Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕΝΠ) ή φόρος επί των κερδών των Ανώνυμων εταιρειών.

Ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα το οποίο προκύπτει στην Ελλάδα εφόσον ο φορολογούμενος κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα. Ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται το προηγούμενο οικονομικό έτος.

Τα κύρια χαρακτηριστικά των φόρων είναι :

Η αναγκαστική εισφορά του πολίτη προς το Δημόσιο ή νομικά πρόσωπα

Η καταβολή του φόρου χωρίς ειδική αντιπαροχή

Η πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών

Το μέσο άσκησης του κράτους της κοινωνικής και οικονομικής του πολιτικής
Ο φόρος που αναλογεί σε κάθε ένα φορολογούμενο πρόσωπο διαιρούμενος με τη
φορολογική βάση αποτελεί το φορολογικό συντελεστή.

1.2.1 Σκοποί των φόρων

Οι σκοποί των φόρων είναι:

Ταμειευτικός που αποβλέπει στην εξασφάλιση των δημόσιων εξόδων χωρίς άλλες
επιδιώξεις.

Οικονομικός που αποβλέπει με την άσκηση κατάλληλης φορολογικής πολιτικής από το
κράτος στη θεραπεία ορισμένων αδικιών, και στην πρόληψη των οικονομικών
καταστροφών.

Κοινωνικοπολιτικός που αποβλέπει στην εφαρμογή με τη παρέμβαση του κράτους
ορισμένων κανόνων και αρχών κοινωνικής δικαιοσύνης.

(<http://www.fititikospoudastirio.gr>)

1.2.2 Διάκριση των φόρων :

Οι φόροι διακρίνονται σε τρεις κυρίως κατηγορίες:

Φόροι εισοδήματος : Διαχωρίζονται σε φόρους νομικών και φυσικών προσώπων.(Α.
Φλώρος, 2005)

Φόροι δαπάνης: είναι οι φόροι που ενσωματώνονται πάνω στα προϊόντα που αποτελούν
την δαπάνη απόκτησης τους από το φορολογούμενο. (Α. Φλώρος, 2005)

Φόροι περιουσίας: Ο φόρος περιουσίας εξαρτάται από το ύψος της αξίας που έχει στην
κατοχή του ο φορολογούμενος. (Α. Φλώρος, 2005)

1.2.3 Τρόποι φορολογίας

Με βάση τη συμπεριφορά του μέσου φορολογικού συντελεστή, οι φόροι διακρίνονται
σε αναλογικούς, προοδευτικούς και αντιστρόφως προοδευτικούς.

Αναλογικοί φόροι

Είναι οι φόροι που επιβαρύνουν τη φορολογική μονάδα με το ίδιο μέσο φορολογικό συντελεστή, ανεξάρτητα του μεγέθους της φορολογικής βάσης. Όταν είναι αναλογική η φορολογία, ο μέσος φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός καθώς μεταβάλλεται η φορολογική βάση. Έτσι η φορολογούσα αρχή αφαιρεί το ίδιο ποσοστό του εισοδήματος, της περιουσίας της καταναλωτικής δαπάνης από όλους τους φορολογούμενους ανεξάρτητα από το μέγεθος της φορολογικής βάσης. Αυτό βεβαίως σημαίνει ότι και ο οριακός φορολογικός συντελεστής είναι σταθερός και ίσος με τον μέσο. (Α. Φλώρος, 2005)

Προοδευτικοί φόροι

Προοδευτικός είναι ο φόρος του οποίου ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξάνει καθώς αυξάνεται η φορολογική βάση. Έτσι η φορολογούσα αρχή αφαιρεί με το φόρο το μεγαλύτερο ποσοστό της φορολογικής βάσης από τα άτομα που κατέχουν μεγαλύτερη βάση και μικρότερο ποσοστό από άτομα με μικρότερη βάση. Καθώς αυξάνεται η φορολογική βάση, ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξάνει με σταθερό ρυθμό, η προοδευτικότητα του φόρου καλείται σταθερή εάν αυξάνει με αύξοντα ρυθμό, η προοδευτικότητα του φόρου καλείται αύξουσα και τέλος, εάν αυξάνει με φθίνοντα ρυθμό, η προοδευτικότητα του φόρου καλείται φθίνουσα.

Ο τρόπος με τον οποίο εφαρμόζεται η προοδευτική φορολογία είναι ο εξής: Η φορολογική βάση (εισόδημα – περιουσία) διαιρείται σε κλιμάκια. Κάθε κλιμάκιο φορολογείται με υψηλότερο συντελεστή από ότι το αμέσως προηγούμενο. Αυτοί οι συντελεστές είναι οι οριακοί που μας λένε με ποιο ποσοστό του επί πλέον εισοδήματος (κλιμάκιο) φορολογείται. Η νομοθεσία συνήθως ορίζει τους οριακούς συντελεστές και οι μέσοι προκύπτουν από το λόγο του αθροίσματος των ποσών του φόρου στα επί μέρους κλιμάκια δια το άθροισμα των κλιμακίων. Εννοείται ότι ο φόρος για κάθε κλιμάκιο είναι αναλογικός αφού για όλο το φάσμα των εισοδημάτων που εμπίπτουν στο κλιμάκιο, υπάρχει ενιαίο ποσοστό φορολογίας (ο οριακός συντελεστής). (Α. Φλώρος, 2005)

Το προοδευτικό φορολογικό σύστημα μίας χώρας, δηλαδή οι πλούσιοι να πληρώνουν αναλογικά μεγαλύτερους φόρους, συνθέτει μία κοινωνία με ευτυχισμένους πολίτες. Αντίθετα, όσο πιο «επίπεδο» γίνεται το φορολογικό σύστημα, δηλαδή όλοι, ανεξαρτήτως εισοδήματος, να πληρώνουν φόρους με τον ίδιο ή παρόμοιο συντελεστή, τόσο μεγαλύτερη δυσφορία επικρατεί στους πολίτες, σύμφωνα με μια έρευνα

Αμερικανών ψυχολόγων.

Αμερικανική έρευνα του πανεπιστημίου της Βιρτζίνια, με επικεφαλής τον Σιγκεχίρο Οΐσι, που μελέτησε 54 χώρες και τα αποτελέσματα της οποίας δημοσιεύτηκαν στο περιοδικό ψυχολογικής επιστήμης «Psychological Science», μαρτυρά ότι η ψυχική ευημερία του μέσου πολίτη εξαρτάται από τον βαθμό προοδευτικότητας του φορολογικού συστήματος. (Μ. Κλαουδάτου, 2009)

Οι ερευνητές αξιολόγησαν απαντήσεις σε ερωτηματολόγια που έλαβαν από δεκάδες χιλιάδες πολίτες, σχετικά με τον βαθμό προσωπικής ικανοποίησής τους στη ζωή, καθώς και την ικανοποίησή τους για το επίπεδο των δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών στη χώρα τους.

Έτσι, κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι, κατά μέσο όρο, οι κάτοικοι των χωρών με τα πιο προοδευτικά (αναλογικά) φορολογικά συστήματα αξιολογούν τις ζωές τους πιο κοντά στο να είναι «οι καλύτερες δυνατές», αναφέρουν περισσότερες εμπειρίες χαράς και ικανοποίησης και λιγότερα αρνητικά συναισθήματα, είτε για την προσωπική ζωή τους είτε για την κατάσταση των δημοσίων υπηρεσιών. (Μ.Κλαουδάτου, 2009)

Αντίστροφα προοδευτικοί φόροι

Χαρακτηρίζονται οι φόροι που έχουν την ιδιότητα να μειώνεται ο μέσος φορολογικός συντελεστής (και επομένως και η φορολογική επιβάρυνση) καθώς αυξάνει η φορολογική βάση. Με άλλα λόγια, ο μέσος φορολογικός συντελεστής είναι μεγαλύτερος από τον οριακό φορολογικό συντελεστή. Τέτοιου είδους φόροι είναι σπάνιοι. Όμως μερικοί φόροι αν και αναλογικοί ως προς την φορολογική βάση που επιβάλλονται γίνονται στην πράξη αντιστρόφως προοδευτικοί εάν η φορολογική βάση εκφραστεί σαν ποσοστό μιας εναλλακτικής φορολογικής βάσης.

1.3 Ανάλυση φορολογικών κλίμακων

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΠΗΓΗ

(Οικονομικό Έτος 2012: Εισοδήματα φυσικών προσώπων που αποκτήθηκαν το 2011)

Κλιμάκια	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
8.000	0%	0	8.000	0
4.000	10%	400	12.000	400
4.000	18%	720	16.000	1.120
6.000	24%	1.440	22.000	2.560
4.000	26%	1.040	26.000	3.600
6.000	32%	1.920	32.000	5.520
8.000	36%	2.880	40.000	8.400
20.000	38%	7.600	60.000	16.000
40.000	40%	16.000	100.000	32.000
Υπερβάλλον	45%			

Το αφορολόγητο όριο προσαυξάνεται κατά 2.000€ αν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο, κατά 4.000€ αν έχει δύο τέκνα, κατά 12.500€ αν έχει τρία τέκνα και κατά 2.500€ για κάθε επιπλέον τέκνο. Για νέους ηλικίας έως και 30 ετών, για συνταξιούχους άνω των 65 ετών και για ΑΜΕΑ το αφορολόγητο όριο παραμένει στις 12.000€.

Το εισόδημα νομικών προσώπων για τα οικονομικά έτη 2010 και 2011 φορολογείται με αναλογικό συντελεστή (χωρίς κλίμακα και αφορολόγητο όριο) 20% για τις προσωπικές εταιρίες (Ομόρρυθμες, Ετερόρρυθμες, Αστικές κλπ.) και 25% για τις κεφαλαιουχικές εταιρίες (Ανώνυμες και Ε.Π.Ε.).

Το εισόδημα από μισθώσεις ακινήτων επιβαρύνεται επιπλέον με συμπληρωματικό φόρο 1,5% ο οποίος διαμορφώνεται στο 3% αν πρόκειται για εισόδημα από μίσθωση ακινήτου άνω των 300 τ.μ. που χρησιμοποιείται ως κατοικία. (παρ. 5 και 6 του αρ. 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως τροποποιήθηκε από την παρ. 2 του αρ. 1 του ν. 3091.02)

Το εισόδημα από κάθε είδους μίσθωση εκτός από μίσθωση κατοικίας επιβαρύνεται επιπλέον με τέλος χαρτοσήμου 3,6%.

(Οικονομικό Έτος 2011: Εισοδήματα φυσικών προσώπων που αποκτήθηκαν το 2010)

Κλιμάκια	Φορολογικός	Φόρος	Σύνολο
----------	-------------	-------	--------

	Συντελεστής	Κλιμακίου	Εισοδήματος	Φόρου
12.000	0%	0	12.000	0
4.000	18%	720	16.000	720
6.000	24%	1.440	22.000	2.160
4.000	26%	1.040	26.000	3.200
6.000	32%	1.920	32.000	5.120
8.000	36%	2.880	40.000	8.000
20.000	38%	7.600	60.000	15.600
40.000	40%	16.000	100.000	31.600
Υπερβάλλον	45%			

2. ΤΕΚΜΗΡΙΟ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ιδιόκτητης, μισθωμένης κλπ.)

Εμβαδόν Κατοικίας	Ετήσια Τεκμαρτή Δαπάνη
Μέχρι 80 τ.μ.	40 ευρώ / τ.μ.
81-120 τ.μ.	65 ευρώ / τ.μ.
121-200 τ.μ.	110 ευρώ / τ.μ.
201-300 τ.μ.	200 ευρώ / τ.μ.
Πάνω από 300 τ.μ.	400 ευρώ / τ.μ.

Το τελικό ποσό της τεκμαρτής δαπάνης διαμορφώνεται αφού ληφθούν υπόψη τα εξής:

- Προσαυξάνεται κατά 40% αν η τιμή ζώνης υπερβαίνει τα 2.800€/τ.μ.
- Προσαυξάνεται κατά 70% αν η τιμή ζώνης υπερβαίνει τα 5.000€/τ.μ.
- Προσαυξάνεται κατά 20% στις μονοκατοικίες
- Οι κάθε είδους βοηθητικοί χώροι προστίθενται με 40€/τ.μ.
- Υπολογίζεται στο 50% για κάθε δευτερεύουσα κατοικία.

3. ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΣΤΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ (ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2010-2014)

Κλιμάκια	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ
Μέχρι 12.000	0%

12.001 - 20.000	1% επί του συνολικού εισοδήματος
20.001 - 50.000	2% επί του συνολικού εισοδήματος
50.001 - 100.000	3% επί του συνολικού εισοδήματος
Πάνω από 100.000	4% επί του συνολικού εισοδήματος

4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (Φ.Α.Π.) ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΥΠΗΡΧΑΝ ΤΗΝ 1η Ιανουαρίου 2010

Κλιμάκια	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο	
			Ακίνητης Περιουσίας	Φόρου
200.000	0%	0	200.000	0
300.000	0,2%	600	500.000	600
100.000	0,3%	300	600.000	900
100.000	0,6%	600	700.000	1.500
100.000	0,9%	900	800.000	2.400
4.200.000	1%	42.000	5.000.000	44.400
Υπερβάλλον	2%			

* Το τελευταίο φορολογικό κλιμάκιο 2% θα ισχύει μόνο για τα οικονομικά έτη 2010-2012.

ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Η ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων φορολογείται με αναλογικό συντελεστή ως εξής:

- Γενικός συντελεστής νομικών προσώπων 0,6%.
- Για μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα 0,3%.
- Για ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα 0,1%.

5. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΔΩΡΕΩΝ-ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ-ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Για δηλώσεις που υποβάλλονται με χρόνο φορολογίας από 8.1.2010.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄ (σύζυγος-τέκνα-εγγονοί-γονείς)**ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ-ΔΩΡΕΑ-ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ**

Κλιμάκια	Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Συν. Αξία Περιουσίας	Αναλογών Φόρος
150.000	0%	0	150.000	0
150.000	1%	1.500	300.000	1.500
300.000	5%	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10%			

- Καθιερώνεται ειδικό αφορολόγητο φόρου κληρονομιάς 300.000 ευρώ για τον επιζώντα σύζυγο (μετά από 5 έτη γάμου) και τα ανήλικα τέκνα του.
- Οι άτυπες δωρεές χρημάτων φορολογούνται εκτός κλίμακας με συντελεστή 10%. (www.e-forologia.gr)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄ (λοιποί κατιόντες και ανιόντες-αδέλφια-Α΄ Θείοι)**ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ-ΔΩΡΕΑ**

Κλιμάκια	Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Συν. Αξία Περιουσίας	Αναλογών Φόρος
30.000	0%	0	30.000	0
70.000	5%	3.500	100.000	3.500
200.000	10%	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20%			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ΄ (λοιποί συγγενείς-ξένοι)**ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ-ΔΩΡΕΑ**

Κλιμάκια	Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Συν. Αξία Περιουσίας	Αναλογών Φόρος
6.000	0%	0	6.000	0
66.000	20%	13.200	72.000	13.200
195.000	30%	58.500	267.000	71.700

Υπερβάλλον	40%			
------------	-----	--	--	--

6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Φ.Μ.Α)
(Επιβάλλεται στον αγοραστή αν το ακίνητο που μεταβιβάζεται δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α.)

Αξία Ακινήτου	Βασικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου
μέχρι 20.000	8%	1.600
Υπερβάλλον	10%	

7. ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΜΕ ΑΓΟΡΑ - ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ –ΔΩΡΕΑ

Είδος Ακινήτου	Κατηγορία Δικαιούχου	Αφορολόγητο Ποσό
Κατοικία	Άγαμος	200.000
Κατοικία	Έγγαμος	250.000
Κατοικία	Έγγαμος ΑΜΕΑ	275.000
Οικόπεδο	Άγαμος	50.000
Οικόπεδο	Έγγαμος	100.000

- Για αγορά κατοικίας τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά 25.000 ευρώ για κάθε ένα από τα δύο πρώτα παιδιά και κατά 30.000 ευρώ για καθένα από τα επόμενα παιδιά
- Για αγορά οικοπέδου τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά 10.000 ευρώ για κάθε ένα από τα δύο πρώτα παιδιά και κατά 15.000 ευρώ για καθένα από τα επόμενα παιδιά
- Η αγορά πρώτης κατοικίας εμβαδού έως το πολύ 120 τ.μ. και αξίας έως το πολύ 200.000€ δεν υπόκειται σε τεκμήριο απόκτησης κατοικίας ("πόθεν έσχες").
(<http://www.pomida.gr/foroi:klimakes.html>)

Κεφάλαιο 1: Φορολογικό σύστημα και χαρακτηριστικά φορολογικού συστήματος

1.1 Φορολογικά συστήματα

Τα φορολογικά συστήματα διακρίνονται με βάση τον τρόπο υπολογισμού του φόρου:

A) Στο αναλογικό σύστημα στο οποίο ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός ανεξάρτητα με το ύψος της φορολογητέας ύλης.

B) Στο προοδευτικό σύστημα στο οποίο οι ισχυρότερες οικονομικές τάξεις εισφέρουν στο κράτος πολύ περισσότερα από τις ασθενέστερες. (www.e-forologia.gr)

1.2 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος

A) Αποτελεσματικό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να προωθεί την αποτελεσματική αναδιανομή των οικονομικών πόρων της οικονομίας, να ελαχιστοποιεί τις στρεβλώσεις και να μεγιστοποιεί την αύξηση του εθνικού προϊόντος και της κοινωνικής ευημερίας.

(Αναστασόπουλος Ι.Δ.,Φορτσάκης Θ.,2003)

B) Απλό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να διακρίνεται για την διοικητική του απλότητα έτσι ώστε να είναι εύκολα κατανοητό, να έχει σαφήνεια και να περιορίζει στο ελάχιστο το γραφειοκρατικό κόστος εξυπηρέτησης του, ώστε η διαχείριση του να κοστίζει λιγότερο τόσο στο κράτος όσο και στις οικονομικές μονάδες στους φορολογούμενους πολίτες.

(Αναστασόπουλος Ι.Δ.,Φορτσάκης Θ.,2003)

Γ) Σταθερό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι σταθερό και να σταματήσει αυτή η αλλαγή που γίνεται 2-3 φορές το χρόνο και να προσαρμόζεται με βάση τις ανάγκες του προϋπολογισμού. (Αναστασόπουλος Ι.Δ.,Φορτσάκης Θ.,2003)

Δ) Κοινωνικά δίκαιο

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να διακρίνεται για το δίκαιο χαρακτήρα του στην κατανομή των φορολογικών βαρών έτσι ώστε άτομα με την ίδια φορολογική ικανότητα να έχουν την ίδια φορολογική επιβάρυνση. (Αναστασόπουλος Ι.Δ.,Φορτσάκης Θ.,2003)

1.3 Οικονομική αποτελεσματικότητα

Το φορολογικό σύστημα δεν πρέπει να παρεμβαίνει στην αποτελεσματική κατανομή πόρων.

Ώψεις της οικονομικής αποτελεσματικότητας:

A) Επιδράσεις στη συμπεριφορά των φορολογούμενων: αν υπάρχει φόρος στο μισθό και όχι στα BONUS τότε έχουμε αρνητική επίδραση της οικονομίας γιατί αυτοί που παίρνουν BONUS θα δουλεύουν πιο πολλές ώρες και έτσι δε θα δημιουργούνται νέες θέσεις εργασίας άρα υπάρχει μεγαλύτερη ανεργία.

B) Παραγόμενα οικονομικά αποτελέσματα: είναι ο τρόπος φορολόγησης και είσπραξης φόρων.

Γ) Στρεβλωτική και μη στρεβλωτική φορολογία: Στρεβλωτικοί φόροι αναφέρονται στο άτομο που μπορεί να μεταβάλλει τις φορολογικές υποχρεώσεις του μειώνοντας απλά τις ποσότητες που αγοράζει ένα εμπόρευμα (ΦΠΑ, φόροι εισοδήματος). Οι μη στρεβλωτικοί φόροι αναφέρονται στο άτομο που δεν μπορεί να αλλάξει τη φορολογική του υποχρέωση(εφάπαξ φόροι).

Δ) Διορθωτική φορολογία: Η φορολογία μπορεί όμως να χρησιμοποιηθεί με θετικό τρόπο για να διορθώσει κάποια ατέλεια της αγοράς. Οι διορθωτικοί φόροι συγκεντρώνουν έσοδα και βελτιώνουν την αποτελεσματική κατανομή των πόρων.

Ε) Επιδράσεις στη γενική ισορροπία: Η φορολογία των τόκων μπορεί να μειώσει το μέγεθος της αποταμίευσης και το κεφαλαιακό απόθεμα το οποίο θα μειώσει την παραγωγικότητα των εργατών και τους μισθούς τους.

Στ) Επιδράσεις εξαγγελίας: Μερικά από τα αποτελέσματα του φόρου μπορεί να γίνουν αισθητά ακόμη και πριν την επιβολή του απλά με την εξαγγελία του φόρου. Όταν εξαγγέλλεται η μελλοντική φορολογική μεταχείριση ενός περιουσιακού στοιχείου, η επίπτωση της αξίας αυτού του στοιχείου είναι άμεση. (Joseph Stiglitz, 1992)

1.4 Διοικητικό κόστος

Η διοικητική διαχείριση του φορολογικού συστήματος μας συνεπάγεται σημαντικό κόστος το οποίο μπορεί να είναι είτε άμεσο το κόστος λειτουργίας της υπηρεσίας Εσωτερικών Εσόδων , είτε έμμεσο αυτό που θα υποστούν οι φορολογούμενοι .Αυτό το έμμεσο κόστος προσλαμβάνει ποικιλία μορφών :κόστος του χρόνου που απαιτείται για

τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων , το κόστος διατήρησης αρχείων και το κόστος των φοροτεχνικών και νομικών συμβούλων. (Θ. Γεωργακόπουλος,2005)

Το διοικητικό κόστος λειτουργίας ενός φορολογικού συστήματος εξαρτάται από μια σειρά παραγόντων . Πρώτον, από το κόστος των αρχείων που θα διατηρούντο αν δεν υπήρχε φορολογία. Οι επιχειρήσεις οφείλουν να κρατούν αρχεία για δικούς τους εσωτερικούς διαχειριστικούς σκοπούς . Επομένως το φορολογικό σύστημα επιβάλλει μικρό επιπρόσθετο βάρος σε μεγάλους οργανισμούς όταν τους ζητείται να δηλώσουν το εισόδημα από μισθούς των υπαλλήλων τους. Στο άλλο άκρο τα άτομα που προσλαμβάνουν οικιακή βοηθό δεν έχουν ανάγκη να διατηρούν αναλυτικά στοιχεία για τους μισθούς των υπαλλήλων τους. Μολονότι ο νόμος το απαιτεί τα περισσότερα άτομα που έχουν οικιακή βοηθό μάλλον δεν δηλώνουν τους σχετικούς μισθούς και όσοι το κάνουν το θεωρούν πολύ ενοχλητικό. Το ίδιο ισχύει και για πολύ μικρές επιχειρήσεις. (Joseph Stiglitz ,1992)

1.5 Ευκαμψία

Οι αλλαγές των οικονομικών συνθηκών απαιτούν να μεταβληθούν οι φορολογικοί συντελεστές. Οι προσαρμογές αυτές είναι εύκολες για μερικές φορολογικές δομές, άλλες απαιτούν ευρεία πολιτική επεξεργασία ενώ για άλλες αυτό γίνεται αυτόματα. Όψεις της ευκαμψίας:

A) Αυτόματη σταθεροποίηση: Όταν οι τιμές είναι σταθερές τότε μια προοδευτική φορολογική δομή θα δώσει αυτόματα σταθεροποίηση. Όταν πέφτουν τα εισοδήματα συνεπεία της ύφεσης τότε μειώνεται ο μέσος φορολογικός συντελεστής και τα άτομα αντιμετωπίζουν χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές επειδή τα εισοδήματά τους είναι χαμηλότερα. Αντίθετα ο φορολογικός συντελεστής αυξάνεται όταν αυξάνεται το εισόδημα.

B) Πολιτικές δυσχέρειες προσαρμογής των συντελεστών: Ο φορολογικός συντελεστής εισοδήματος αποτελείται από μια σειρά διοικητικών προβλημάτων από τα οποία ένα από αυτά είναι η δυσκολία υπολογισμού της αξίας διάφορων περιουσιακών στοιχείων. Οι προσαρμογές των φορολογικών συντελεστών γίνονται με απλό τρόπο κάθε χρόνο καθώς αλλάζουν τα έσοδα που απαιτούνται για την παροχή τοπικών δημόσιων υπηρεσιών.

Γ) Ταχύτητα προσαρμογής: Η ταχύτητα με την οποία μπορούν να εφαρμοστούν οι αλλαγές του φορολογικού κώδικα και οι καθυστερήσεις στην είσπραξη χρηματικών

πόρων. Αν είναι τυχαίες οι διακυμάνσεις της οικονομίας οι καθυστερήσεις ενδέχεται να θέτουν όρια στην αποτελεσματικότητα που έχει. (*Joseph Stiglitz, 1992*)

1.6 Πολιτική υπευθυνότητα

Πολιτικά υπεύθυνη φορολογική δομή είναι εκείνη στην οποία οι φορολογικές αλλαγές προκύπτουν από τις νομοθετημένες μεταβολές εκεί που το κράτος οφείλει να καταφεύγει επανειλημμένα στους πολίτες για την εκτίμηση του κατά πόσο δαπανά λίγα ή πολλά. Οι απότομα προοδευτικοί φορολογικοί συντελεστές σε συνδυασμό με ένα φορολογικό σύστημα, οδηγούν στην αύξηση των φορολογικών εσόδων του κράτους σε πραγματικούς όρους.

Θεωρείται επιθυμητή η πολιτική υπευθυνότητα και εκφράζονται ανησυχίες για τον τρόπο που μπορεί να γίνει κατάχρηση ενός φορολογικού συστήματος σε ένα δημοκρατικό σύστημα, προκειμένου να επιδιωχθούν τα συμφέροντα ειδικών μειοψηφικών ομάδων ή ακόμη και μιας πλειοψηφίας εις βάρος της μειοψηφίας. (*Joseph Stiglitz, 1992*)

1. 7 Δικαιοσύνη

Οι περισσότερες επικρίσεις φορολογικών συστημάτων αρχίζουν από την αδικία τους. Είναι δύσκολο να ορίσουμε τι είναι δίκαιο και τι άδικο. Η δικαιοσύνη διακρίνεται σε δυο έννοιες:

A) Οριζόντια δικαιοσύνη: Ένα φορολογικό σύστημα είναι οριζοντίως δίκαιο αν αντιμετωπίζονται με ίσο τρόπο τα άτομα που είναι ίδια σ' όλες τις σημαντικές όψεις τους.

B) Κάθετη δικαιοσύνη: Η αρχή της οριζόντιας δικαιοσύνης λέει ότι τα άτομα που είναι ίδια πρέπει να αντιμετωπίζονται ισότιμα, ενώ η αρχή της κάθετης δικαιοσύνης λέει ότι μερικά άτομα είναι σε θέση να πληρώνουν περισσότερους φόρους και επίσης ότι αυτά τα άτομα θα πρέπει όντως να τους πληρώσουν. (*Joseph Stiglitz, 1992*)

Κεφάλαιο 2: Φόρος εισοδήματος και αποτελεσματικότητα

2.1 Σχέση φόρου εισοδήματος με την κατανάλωση

Όλοι οι φόροι επηρεάζουν την οικονομική συμπεριφορά. Μεταφέρουν πόρους από το άτομο στο κράτος με αποτέλεσμα να αλλάζουν κάπως τη συμπεριφορά τους. Αν δεν

προσαρμόσουν τον όγκο της εργασίας που επιτελούν θα πρέπει να μειώσουν την κατανάλωση τους. Πρέπει λοιπόν να εργάζονται περισσότερο απολαμβάνοντας λιγότερο ελεύθερο χρόνο. Αν εργαστούν περισσότερο τότε θα εξαναγκαστούν σε μικρότερη μείωση της κατανάλωσης τους.

Ο βαθμός μετακύλισης ενός ειδικού φόρου εξαρτάται από το μέγεθος των ελαστικότητων ζήτησης και προσφοράς του προϊόντος, που καλύπτει ο φόρος. Όσο μεγαλύτερη είναι η ελαστικότητα της ζήτησης του προϊόντος τόσο μικρότερος είναι ο βαθμός μετακύλισης του φόρου και αντίστροφα. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

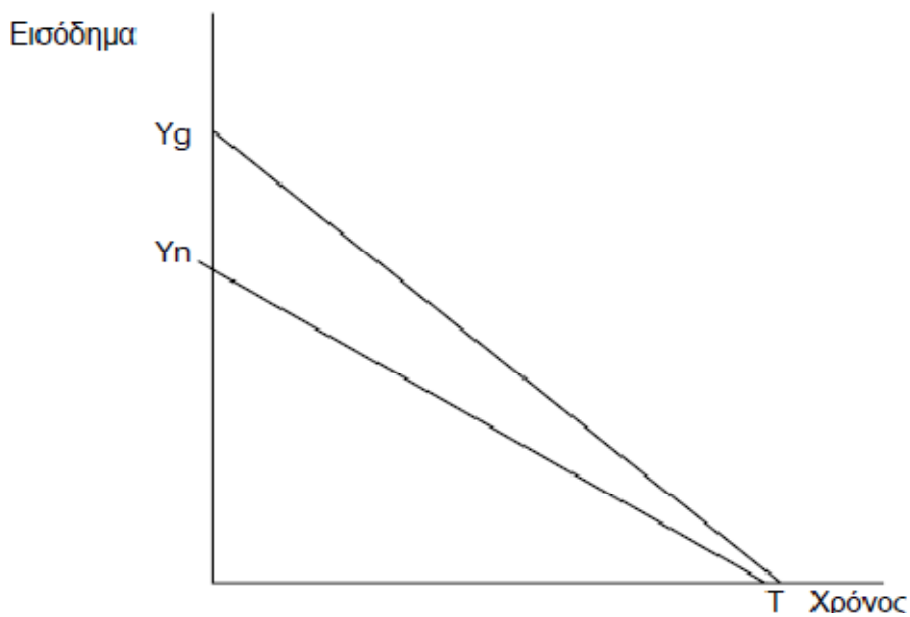
Ο βαθμός μετακύλισης ενός ειδικού φόρου πρέπει να είναι αντίστροφα ανάλογος με το μέγεθος της ελαστικότητας ζήτησης του προϊόντος, γιατί όσο μεγαλύτερη είναι η ελαστικότητα ζήτησης του προϊόντος τόσο ευκολότερα μπορούν να μειώσουν τη ζήτηση τους οι καταναλωτές άρα τόσο δυσκολότερο είναι για τους παραγωγούς να αυξήσουν την τιμή και να τους μετακυλήσουν το φόρο. Αντίθετα όταν είναι μικρή η ελαστικότητα ζήτησης του προϊόντος, οι καταναλωτές δεν μειώνουν πολύ τη ζήτηση τους σε μια αύξηση της τιμής, άρα οι παραγωγοί του προϊόντος μπορούν ευκολότερα να αυξήσουν τις τιμές και να μετακυλήσουν το φόρο. (Joseph Stiglitz, 1992)

2.2 Σχέση φόρου εισοδήματος με την προσφορά εργασίας

Η επίπτωση της άμεσης φορολογίας (φόρος εισοδήματος) επί της προσφοράς εργασίας θεωρητικά μπορεί να αναλυθεί δια της μεταβολής που η επιβολή του φόρου εισοδήματος επιφέρει επί του εισοδηματικού περιορισμού.

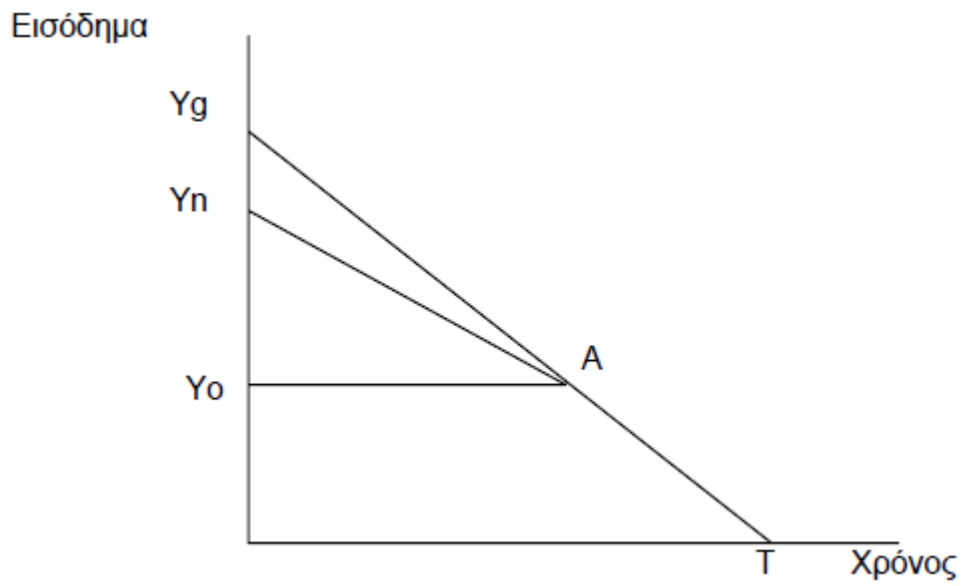
Σχετικά μπορούμε να διακρίνουμε τρεις περιπτώσεις: Πρώτον, όταν η φορολογία είναι αναλογική του εισοδήματος ανεξαρτήτως του ύψους του εισοδήματος, ο εισοδηματικός περιορισμός θα μετασχηματίζεται όπως στο Διάγραμμα α. Δεύτερον, όταν εφαρμόζεται απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για εισοδήματα σχετικά χαμηλού επιπέδου, ο εισοδηματικός περιορισμός θα αποκτά σημείο καμπής στο αντίστοιχο επίπεδο εισοδήματος (Διάγραμμα β). Τρίτον, όταν εφαρμόζεται προοδευτική φορολογική κλίμακα, ο εισοδηματικός περιορισμός θα λαμβάνει κυρτή μορφή ή θα έχει τόσα σημεία καμπής όσα τα κλιμάκια φορολογίας του εισοδήματος (Διάγραμμα γ). Τέλος, η εφαρμογή ενός αρνητικού φόρου εισοδήματος παρουσιάζεται στο Διάγραμμα δ. Στο Διάγραμμα α ο αρχικός εισοδηματικός περιορισμός TY_g μειώνεται κατά το ποσό του αναλογικού φόρου στον TY_n . Η γραμμή TY_n μας δίνει το καθαρό από φόρους εισόδημα από την μισθωτή απασχόληση Ο σταθερός φορολογικός συντελεστής,

ανεξάρτητος από το ύψος του εισοδήματος, προκύπτει από την διαφορά των κλίσεων των δύο περιορισμών, ενώ το ποσό του φόρου, σε κάθε επίπεδο εισοδήματος, προκύπτει από την απόσταση μεταξύ των δύο καμπυλών.

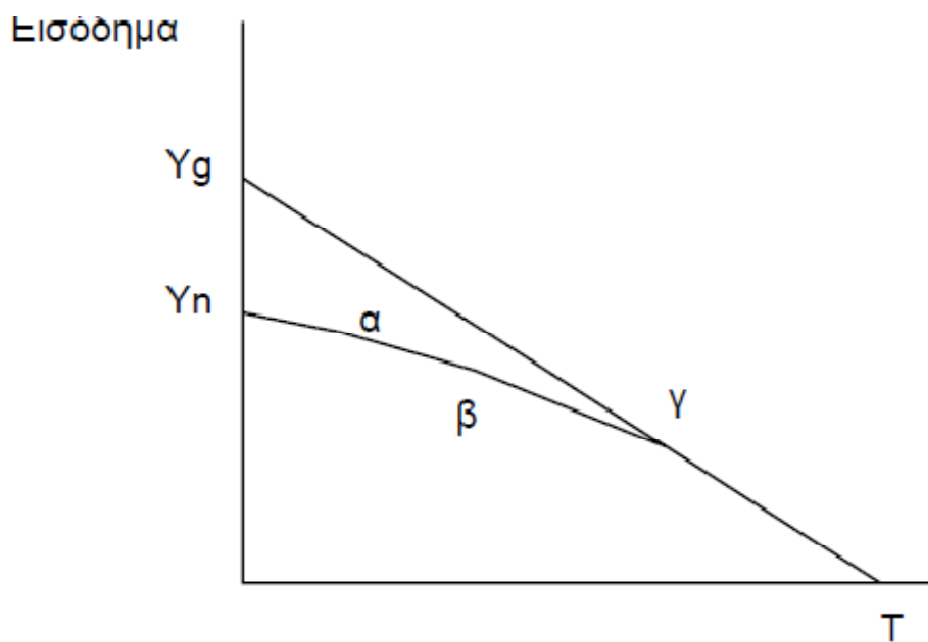


Διάγραμμα α

Στο Διάγραμμα β ισχύουν οι ίδιες ερμηνείες των καμπυλών όπως και στο Διάγραμμα α. Όμως, τώρα υπάρχει ένα επίπεδο εισοδήματος, Y_0 , που παραμένει αφορολόγητο. Η καμπύλη του εισοδηματικού περιορισμού μετά την φορολογία αποκτά σημείο καμπής στο ύψος του αφορολόγητου εισοδήματος και γίνεται η TAY_n .



Διάγραμμα β

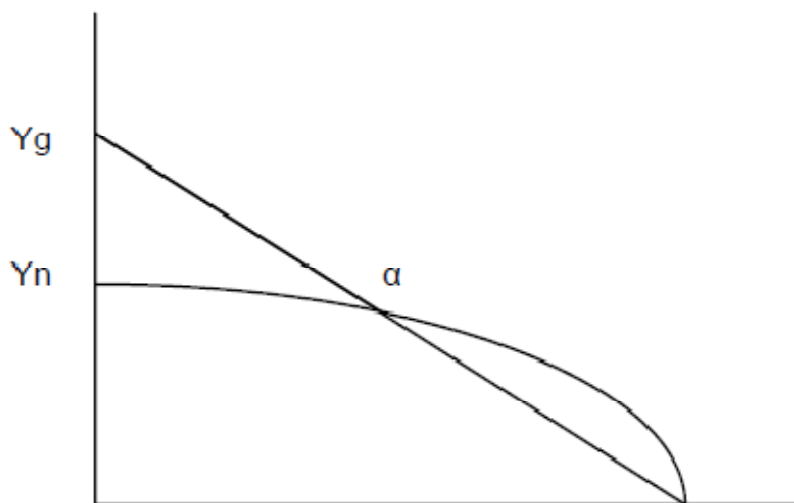


Διάγραμμα γ

Στο Διάγραμμα γ παρουσιάζεται η μεταβολή του εισοδηματικού περιορισμού εξ αιτίας της υιοθέτησης ενός συστήματος προοδευτικής φορολογίας. Αυτό σημαίνει ότι ο φορολογικός συντελεστής αυξάνεται, καθώς αυξάνεται το εισόδημα. Στο Διάγραμμα γ

ο φορολογικός συντελεστής για εισοδήματα που αντιστοιχούν στο σημείο γ του εισοδηματικού περιορισμού είναι μηδενικός. Στην συνέχεια παρουσιάζει δύο αυξήσεις (σημεία καμπής β και α) που αντιστοιχούν στα οριζόμενα κλιμάκια φορολογίας του εισοδήματος. Κατά συνέπεια, ο εισοδηματικός περιορισμός μετατρέπεται, μετά την επιβολή της προοδευτικής φορολογίας, στην γραμμή $T\gamma\beta\alpha Y_n$.

Μια ιδιαίτερη μορφή προοδευτικής φορολογίας εισοδήματος εμφανίζεται στο Διάγραμμα δ. Στο φορολογικό σύστημα ενσωματώνεται ένας αρνητικός φόρος εισοδήματος, ο οποίος ξεκινά από το επίπεδο εισοδήματος που αντιστοιχεί στο α . Για εισοδήματα ανώτερα του α ο φορολογικός συντελεστής είναι θετικός και αυξάνεται προοδευτικά, ενώ για εισοδήματα μικρότερα του α ο φορολογικός συντελεστής είναι αρνητικός. Επομένως, για εισοδήματα μικρότερα του α η φορολογική πολιτική συνεπάγεται θετικές μεταβιβαστικές πληρωμές προς τον ιδιώτη, το ύψος των οποίων είναι αντιστρόφως ανάλογο προς το εισόδημα που αποκτά από την εργασία.



Διάγραμμα δ

Το τελικό αποτέλεσμα της επιβολής φόρου επί του εισοδήματος από μισθωτή απασχόληση στην προσφορά εργασίας του ιδιώτη θα εξαρτηθεί από το μέγεθος του εισοδηματικού αποτελέσματος σε σχέση με το μέγεθος του αποτελέσματος υποκατάστασης. Η απώλεια του εισοδήματος εξ αιτίας της φορολογίας θα οδηγή στην αύξηση της προσφοράς εργασίας με σκοπό την αναπλήρωση του εισοδήματος (εισοδηματικό αποτέλεσμα). Από την άλλη πλευρά, η επιβολή αναλογικής και, πολύ περισσότερο, προοδευτικά αναλογικής φορολογίας, καθιστά την σχόλη «φθηνότερη» επιλογή (αποτέλεσμα υποκατάστασης). Έτσι, η νεοκλασική θεωρία ευρίσκεται σε

αδυναμία, εκ νέου, να αποφασίσει για τις πιθανές συνέπειες της φορολογίας επί της προσφοράς εργασίας του ατόμου.

Το ενδιαφέρον της ανάλυσης έχει συχνά συγκεντρωθεί στις συνέπειες που έχει η φορολογία του εισοδήματος στις ακραίες εισοδηματικές κατηγορίες. Έχει υποστηριχθεί σχετικά ότι η προοδευτικότητα της φορολογίας αποτελεί αντικίνητρο για την εργασία. Αυτό στηρίζεται στο γεγονός ότι ο εισοδηματικός περιορισμός καθίσταται, στην περίπτωση της προοδευτικής φορολογίας, περισσότερο οριζόντιος, παρά στην περίπτωση της αναλογικής φορολογίας. Αυτό σημαίνει ότι το αποτέλεσμα υποκατάστασης στην προοδευτική φορολογία θα είναι ισχυρότερο από το αντίστοιχο αποτέλεσμα στην περίπτωση αναλογικής φορολογίας. Όμως, το συμπέρασμα αυτό είναι επισφαλές, εφ' όσον δεν λαμβάνει υπ' όψη το μέγεθος του εισοδηματικού αποτελέσματος. Το αποτέλεσμα εισοδήματος στην προοδευτική φορολογία πρέπει να είναι μεγαλύτερο του αντίστοιχου αποτελέσματος στην περίπτωση της αναλογικής φορολογίας, εφ' όσον η προοδευτικότητα του φορολογικού συντελεστή οδηγεί σε μεγαλύτερη μείωση του διαθέσιμου εισοδήματος μετά την φορολόγηση (R.A. Musgrave - P.B. Musgrave, 1973).

Οι αντιρρήσεις που έχουν εκφρασθεί για την υιοθέτηση του αρνητικού φόρου εισοδήματος συνοψίζονται επίσης στο επιχείρημα ότι αυτός αποτελεί αντικίνητρο για την προσφορά εργασίας. Ωστόσο, αυτό ισχύει μόνο στο βαθμό που η καμπύλη προσφοράς εργασίας έχει αρνητική κλίση για τα πολύ χαμηλά εισοδήματα, γεγονός αμφισβητούμενο. Εξ άλλου, η επίπτωση της υιοθέτησης του αρνητικού φόρου εισοδήματος ενδέχεται να ασκεί πιέσεις προσαρμογής προς τα κάτω του (αγοραίου) μισθού επιφύλαξης, όπως και τα λοιπά κρατικά επιδόματα που σχετίζονται με την ανάληψη μισθωτής απασχόλησης. (Μ. Κλαουδάτου, 2009)

2.3 Αριστη φορολογία

Εικοσιπέντε χρόνια μετά την ανάλυση του Ramsey, οι δύο αναλυτές Corlett και Hague επαλήθευσαν τα συμπεράσματα της ανάλυσης του Ramsey, παρόλο που δεν ασχολήθηκαν με την αριστοποίηση της διάρθρωσης της φορολογίας αλλά με τη βελτίωση της ευημερίας (αύξηση κοινωνικής ευημερίας) που θα μπορούσε να προέλθει από τη μεταβολή της διάρθρωσης των έμμεσων φόρων με την αύξηση της επιβάρυνσης των συμπληρωματικών αγαθών. Σύμφωνα λοιπόν, με την ανάλυσή τους, το υπερβάλλον βάρος ενός φόρου είναι μικρότερο όταν η διάρθρωση του είναι τέτοια

ώστε να επιβάλλονται υψηλότεροι συντελεστές σε αγαθά που είναι συμπληρωματικά της ανάπαυσης και χαμηλότεροι σε αγαθά που είναι υποκατάστατα της ανάπαυσης. (Μ. Κλαουδάτου,2009)

Η λογική που στηρίχθηκαν αυτά τα συμπεράσματα είναι η εξής: δεδομένου ότι η ανάπαυση δε φορολογείται, η υψηλή φορολόγηση των συμπληρωματικών προς αυτήν αγαθών περιορίζει την κατανάλωσή τους και κατ' επέκταση και της ανάπαυσης. Κατά συνέπεια, η φορολόγηση των συμπληρωματικών αγαθών της ανάπαυσης συνεπάγεται και την έμμεση φορολόγηση αυτής. Την ανάπαυση σε καμία περίπτωση δε μπορούμε να φορολογήσουμε με άμεσους φόρους.

Μέχρι πρότινος η διανομή του εισοδήματος δεν αποτελούσε στόχο της φορολογικής πολιτικής, και αυτό γιατί όλα τα άτομα θεωρείται ότι είναι όμοια. Τι συμβαίνει όμως στη περίπτωση που η διανομή του εισοδήματος αποτελεί φορολογικό στόχο; Όπου για τον προσδιορισμό της άριστης διάρθρωσης των φόρων θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι επιδράσεις τους τόσο στην στατική κατανομή των πόρων όσο και στη διανομή του εισοδήματος. Στο σημείο αυτό, τα πράγματα αρχίζουν να περιπλέκονται γιατί οι δύο στόχοι είναι αλληλοσυγκρουόμενοι και η προώθηση του ενός μπορεί να παραγκωνίσει τον άλλον στόχο.

Έτσι, από τη μία πλευρά για την προώθηση του στόχου της αναδιανομής του εισοδήματος απαιτείται η χρήση προοδευτικής φορολογίας, αυτή με τη σειρά της επιδρά αρνητικά στη στατική κατανομή των πόρων ενώ παράλληλα αυξάνει το υπερβάλλον βάρος τους.

Από την άλλη πλευρά για την διανομή του εισοδήματος απαιτείται η επιβολή μεγαλύτερων φόρων στα είδη πολυτελείας και η ταυτόχρονη επιβολή χαμηλότερων φόρων στα βασικά είδη διαβίωσης. Αυτό βέβαια αποτελεί εμπόδιο στην ελαχιστοποίηση του υπερβάλλον βάρους των έμμεσων φόρων.

Κατά συνέπεια, η άριστη διάρθρωση της φορολογίας μπορεί να επιτευχθεί μόνο εάν υπάρξει άριστος συνδυασμός των δύο αλληλοσυγκρουόμενων στόχων.

Για να μπορέσει να προσδιοριστεί αυτός ο άριστος συνδυασμός των στόχων της αποτελεσματικής κατανομής των πόρων και της δίκαιης διανομής του εισοδήματος θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη σε κάθε περίπτωση, η επίδραση στην κοινωνική ευημερία, όταν η ευημερία ενός ατόμου μεταβάλλεται. Επομένως, το συμπέρασμα που μπορεί να προκύψει είναι ότι η άριστη διάρθρωση της φορολογίας δεν επηρεάζεται σε καμιά περίπτωση μόνο από τους παράγοντες που προσδιορίζουν το μέγεθος του

υπερβάλλον βάρους αλλά επηρεάζεται και από την έκταση της αναδιανομής του εισοδήματος και

την κοινωνική ευημερία. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

Ο φόρος εισοδήματος στρεβλώνει την απόφαση ενός ατόμου που αφορά στη κατανομή του χρόνου του μεταξύ εργασίας και ανάπαυσης και προκαλεί υπερβάλλον βάρος, το μέγεθος του οποίου εξαρτάται κυρίως από την ελαστικότητα της προσφοράς εργασίας στις μεταβολές του μισθού καθώς επίσης και από τον βαθμό προοδευτικότητας του φόρου.

Το βασικό θέμα είναι να προσδιοριστεί ο άριστος βαθμός της προοδευτικότητας του φόρου εισοδήματος, δηλαδή ο βαθμός εκείνος που θα οδηγούσε σε ελαχιστοποίηση του υπερβάλλοντος βάρους του φόρου αυτού και ταυτόχρονα θα επιτύγχανε ένα επιθυμητό επίπεδο αναδιανομής του εισοδήματος.

Ο Mirrlees για να εξάγει τα συμπεράσματά του, υπέθεσε αρχικά ότι αυξάνεται ο φορολογικός συντελεστής σε ένα μόνο κλιμάκιο. Θέλησε με αυτόν τον τρόπο να μελετήσει τις επιπτώσεις της αύξησης αυτής στην προσφορά εργασίας, στα έσοδα και στην κοινωνική ευημερία. (J. Mirrlees, 1971)

Η μελέτη αυτή αφορά τα άτομα του κλιμακίου που αυξήθηκε ο φορολογικός συντελεστής και όχι τα άτομα με συνολικό εισόδημα μικρότερο του κλιμακίου. Επομένως, η προσφορά εργασίας αυτών των ατόμων θα δεχθεί σημαντικές εισοδηματικές επιδράσεις και αυτό επειδή ο αυξημένος φορολογικός συντελεστής εφαρμόζεται σε ένα μικρό μέρος του εισοδήματος τους, η εισοδηματική επίδραση στην προσφορά εργασίας θα είναι μικρή δηλαδή θα μειωθεί η προσφορά εργασίας τους επομένως, θα είναι μικρότερα και τα εισοδήματά τους.

Αναφορικά, τα άτομα που έχουν μεγαλύτερα εισοδήματα του κλιμακίου για τα οποία έγινε η αύξηση του φορολογικού συντελεστή, θα υποστούν εισοδηματική επίδραση με αύξηση της προσφοράς εργασίας, άρα και με έσοδα του δημοσίου.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι τα έσοδα του δημοσίου και η κοινωνική ευημερία επηρεάζονται από τρεις επιμέρους επιδράσεις, το συνολικό άθροισμα των οποίων είναι αυτό που θα καθορίσει την αύξηση ή τη μείωσή τους.

Οι επιδράσεις πρέπει να εξετάζονται κάθε φορά σε μια ενδεχόμενη αύξηση του φορολογικού συντελεστή σε ένα κλιμάκιο και αυτές είναι:

- Το ποσό του φόρου που θα πρέπει να καταβάλλουν τα άτομα των οποίων ο οριακός συντελεστής αυξήθηκε θα είναι μειωμένο.

- Στα άτομα με υψηλότερα εισοδήματα, το ποσό του φόρου που θα πρέπει να καταβληθεί, αυξάνεται.
- Η ευημερία και των δύο κατηγοριών θα μειωθεί λόγω της αύξησης του φορολογικού συντελεστή. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

Υπάρχουν επομένως δύο περιπτώσεις που πρέπει να εξεταστούν:

- Αν το άθροισμα των δύο πρώτων επιδράσεων είναι θετικό, δηλαδή αύξηση φορολογικού συντελεστή που οδηγεί σε τελική αύξηση των εσόδων, η αύξηση του φορολογικού συντελεστή είναι επιθυμητή.
- Αν το άθροισμά τους είναι αρνητικό, δηλαδή αν τα συνολικά έσοδα του δημοσίου μειωθούν ως συνέπεια την αύξηση του φορολογικού συντελεστή δεν θα υπάρξουν πρόσθετα έσοδα και η κοινωνική ευημερία θα μειωθεί. Κατά συνέπεια η αύξηση του φορολογικού συντελεστή δεν είναι επιθυμητή.

Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, γίνεται κατανοητό ότι το κατά πόσο θα επιδράσει η μεταβολή του φορολογικού συντελεστή στη κοινωνική ευημερία εξαρτάται: α) από την ελαστικότητα της καμπύλης της προσφοράς εργασίας, β) από την έκταση της ανισότητας της διανομής εισοδήματος στη κοινωνία, γ) από την ένταση της επιθυμητής αναδιανομής του εισοδήματος από το κοινωνικό σύνολο και δ) από τον αριθμό των φορολογούμενων που βρίσκονται πάνω από το κλιμάκιο όπου έγινε η αύξηση του φορολογικού συντελεστή.

Όσο μεγαλύτερη είναι η ελαστικότητα της καμπύλης της προσφοράς εργασίας, τόσο μεγαλύτερο είναι το φορολογικό βάρος του φόρου εισοδήματος και υπάρχει μείωση των εσόδων και της ευημερίας.

Ακόμη, όσο μεγαλύτερη είναι η ένταση της επιθυμητής αναδιανομής του εισοδήματος από το κοινωνικό σύνολο, τόσο μεγαλύτερη θα είναι η κοινωνική ευημερία, έχοντας ως συνέπεια την αύξηση του φορολογικού συντελεστή. Το ίδιο ισχύει και για την ανισότητα της αναδιανομής του εισοδήματος όταν είναι έντονη.

Τέλος, αναφορικά με το ποσοστό των φορολογουμένων που βρίσκονται πάνω από το κλιμάκιο που έγινε η αύξηση του φορολογικού συντελεστή, όσο μεγαλύτερο είναι, τόσο μεγαλύτερη θα είναι η αύξηση των εσόδων με όφελος των χαμηλότερων εισοδηματικών τάξεων έχοντας πιθανή αύξηση της κοινωνικής ευημερίας.

Η θεωρία του Mirrlees θεωρείται ότι είναι αξιόλογη γιατί ένα βασικό της συμπεράσμα είναι ότι «η άριστη διάρθρωση του φόρου εισοδήματος προσεγγίζει τον γραμμικό προοδευτικό φόρο». (J. Mirrlees, 1971)

Μέρος ΙΙ: Το θεσμικό πλαίσιο της φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα

2.1 Φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων

Άρθρο πρώτο

Κυρώνεται ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ο οποίος έχει συνταχθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 76 του Συντάγματος, από την ειδική επιτροπή που συγκροτήθηκε, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων των άρθρων 105 του ν. 1892/ 1990 (ΦΕΚ 101 Α) και 34 του ν.1914/1990 (ΦΕΚ 178 Α'), με την 1156657/1341/0006 από 31 Δεκεμβρίου 1993 (ΦΕΚ 13 Β' 1994) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και ο οποίος έχει ως ακολούθως:

ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΜΗΜΑ ΠΡΩΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 1. Αντικείμενο του φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.

Άρθρο 2. Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Η παράγραφος 1 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από την δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 31/3/2011.

2.Κάθε φυσικό πρόσωπο που υπηρετεί στην αλλοδαπή, αν:

α) είναι λειτουργός ή συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. 2362/1995, που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 ή

β) συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνή Οργανισμό και είχε κατά το χρόνο της εισόδου του στην υπηρεσία του θεσμικού οργάνου της Ε.Ε. ή του Διεθνούς Οργανισμού την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα, θεωρείται ότι συνεχίζει να έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Ομοίως, θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και τα μέλη της οικογένειας που το βαρύνουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, εκτός αν έχουν την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε κράτος στο οποίο υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους και το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α.

Η παράγραφος 2 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από την δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 31/3/2011.

3.Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά.
παραγράφου2

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 παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α').

5. Κατ' εξαίρεση από τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, για τρία διαδοχικά έτη και για μία μόνο φορά, το φυσικό πρόσωπο που έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σε κράτος το οποίο δεν έχει συνάψει με την Ελλάδα Σύμβαση για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και εφόσον το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α. Το χρονικό διάστημα των τριών ετών υπολογίζεται από την έναρξη διαμονής του φυσικού προσώπου στην Ελλάδα.

Η παράγραφος 5 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από την δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 31/3/2011.

Άρθρο 3. Χρόνος επιβολής του φόρου

- 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.

Άρθρο 4. Εισόδημα και εξεύρεση του

- 1.Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτηση του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.
- 2.Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. 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 πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 4 τέθηκε όπως προστέθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν. 3842/2010 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1-1-2010 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου και νόμου.

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

Η παράγραφος 5 του άρθρου 4, καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 1 του ν. 2459/1997 και η κατάργησή του ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 1997.

Η παράγραφος 6 του άρθρου 4, καταργήθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 1 του ν. 2459/1997 και η κατάργησή του ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 1997.

7.Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημα 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 προϊστάμενο 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. Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης εκχώρησης εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτήν, η διαδικασία βεβαίωσης των ποσών των εισοδημάτων που εκχωρούνται στο Δημόσιο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 4, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ν. 2873/2000 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (28-12-2000), σύμφωνα με την περίπτωση ι' του άρθρου 50 του ίδιου νόμου.

Άρθρο 5. Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανήλικων τέκνων

1. Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Σε αυτή την περίπτωση, το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου.

2. Ειδικά, το εισόδημα του ενός συζύγου, το οποίο προέρχεται από επιχείρηση που εξαρτάται οικονομικά από τον άλλο σύζυγο, προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου συζύγου και φορολογείται στο όνομα του.

3. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομα του. Αν οι γονείς έχουν ίσο ποσό συνολικού εισοδήματος, το εισόδημα του ανήλικου τέκνου προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα και φορολογείται στο όνομα του. Αν ο υπόχρεος γονέας δεν έχει τη γονική μέριμνα, το εισόδημα προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομα του.

Τα προηγούμενα εδάφια έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προέρχεται από ακίνητα που περιήλθαν σε αυτά από ανιόντες, στους οποίους είχαν μεταβιβασθεί από τους γονείς των ανήλικων.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 5, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του ν. 3763/2009 και ισχύει από το οικονομικό έτος 2010, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου.

4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται για τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν από:

α) την παροχή εργασίας του ανήλικου τέκνου, με σχέση εξαρτημένης ή ανεξάρτητης εργασίας ή μίσθωσης έργου,

β) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από κληρονομιά,

γ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από χαριστικές παροχές, εκτός από εκείνα που προέρχονται από χαριστικές παροχές γονέα του,

δ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από χαριστικές παροχές, που έγιναν σε αυτό από γονέα του, ο οποίος έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία,

ε) συντάξεις που απονεμήθηκαν στο ανήλικο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και

στ) περιουσιακά στοιχεία που με βάση δικαστική απόφαση περιέρχονται στο ανήλικο, ως υποκατάστατα στοιχείων που αναφέρονται στις προηγούμενες περιπτώσεις αυτής της παραγράφου.

Για τα εισοδήματα αυτά το ανήλικο τέκνο έχει δική του φορολογική υποχρέωση, με εξαίρεση το εισόδημα από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατο τους.

Το εισόδημα από περιουσιακό στοιχείο που περιήλθε στο ανήλικο με χαριστική παροχή γονέα του φορολογείται στο όνομα του γονέα που το παραχώρησε. Αν η αξία του υποκατάστατου υπερβαίνει την αξία του περιουσιακού στοιχείου το οποίο εκποιήθηκε, το εισόδημα που προκύπτει θεωρείται ότι αποτελεί μέρος χαριστικής παροχής που έγινε στο τέκνο από το γονέα του που έχει το μεγαλύτερο ποσό εισοδήματος και φορολογείται, επιμεριζόμενο αναλόγως, στο όνομα αυτού του γονέα.

Σε περίπτωση που για το ανήλικο τέκνο, συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις α' έως στ' της παραγράφου αυτής, τότε στην υποβαλλόμενη δήλωσή του περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατό τους.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 5, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του ν. 3763/2009 και ισχύει από το οικονομικό έτος 2010, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Άρθρο 6. Απαλλαγές από το φόρο

1. Απαλλάσσονται από το φόρο προσωπικά και με τον όρο της αμοιβαιότητας:

α) Οι αλλοδαποί πρεσβευτές και οι λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες για το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για τα από κάθε πηγή εισοδήματα τους που αποκτώνται στην αλλοδαπή.

β) Οι πρόξενοι και προξενικοί πράκτορες, ως και το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, εφόσον έχουν την ιθαγένεια του Κράτους που αντιπροσωπεύεται και αποκτούν στην Ελλάδα εισόδημα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες.

2. Από το εισόδημα από ακίνητα απαλλάσσεται:

α) Το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτων από τον κύριο, νομέα ή επικαρπωτή αυτών, στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, χωρίς αντάλλαγμα.

β) Το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά.

γ) Το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης κατοικίας εμβαδού μέχρι διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα, από τον γονέα που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα τέκνα του ή από τα τέκνα που έχουν την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τους γονείς τους, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία.

Η επιφάνεια των 200 τετραγωνικών μέτρων που αναφέρεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 του ν. 3522/2006 και ισχύει από το οικονομικό έτος 2007 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αυτού του οικονομικού έτους και των επόμενων, σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.

3. Από το εισόδημα από κινητές αξίες απαλλάσσονται:

α) Οι τόκοι οποιασδήποτε μορφής κατάθεσης σε τράπεζες που λειτουργούν στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον η κατάθεση δεν είναι σε ευρώ και ο δικαιούχος είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού.

β) Οι τόκοι εκούσιων καταθέσεων όψεως ή ταμιευτηρίου στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον οι καταθέσεις αυτές δεν είναι σε ευρώ και ο δικαιούχος είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού.

γ) Οι τόκοι εθνικών δανείων που εκδίδονται με έντοκα γραμμάτια ή ομολογίες, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή από τον οικείο νόμο.

δ) Οι τόκοι ενυπόθηκων δανείων αλλοδαπής, τα οποία παρέχονται από αλλοδαπούς με εγγραφή υποθήκης σε πλοία ελληνικής ιθαγένειας.

ε) Οι τόκοι των ομολογιακών δανείων της Δημοσίας Επιχειρήσεως Ηλεκτρισμού και του Οργανισμού Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή από τον οικείο νόμο.

στ) Οι τόκοι των ομολογιακών δανείων που εκδίδει η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων σε ευρώ ή συνάλλαγμα στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 12.

ζ) Οι τόκοι των εκδιδόμενων ομολογιακών δανείων και η υπεραξία που τυχόν προκύπτει κατά την εξόφληση των ομολόγων με ρήτρα εξωτερικού συναλλάγματος ή ευρωπαϊκής νομισματικής μονάδας (ECU).

η) Τα μερίσματα από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές ημεδαπών ανώνυμων εταιριών που ασχολούνται με την εκμετάλλευση πλοίων των οποίων τα κέρδη υπόκεινται στον ειδικό φόρο πλοίων, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά. Αν η ανώνυμη εταιρία παράλληλα με την εκμετάλλευση των πλοίων ασκεί και άλλες επιχειρήσεις τότε απαλλάσσεται από το φόρο ποσό μερίσματος ίσο με τη σχέση μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων από την εκμετάλλευση των πλοίων και του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων της εταιρίας.

θ) Τα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν. 3283/2004 (ΦΕΚ 210Α) και του Ν. 2778/1999 (ΦΕΚ295 Α'), καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αυτών των αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά των μεριδίων τους σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του Ν. 3283/2004 και της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του Ν. 2778/1999. Η πιο πάνω απαλλαγή ισχύει και για τα αμοιβαία κεφάλαια που είναι εγκατεστημένα σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου / Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων Συναλλαγών (ΕΟΧ/ΕΖΕΣ).

ι) Τα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου με άλλους τίτλους κατ' εφαρμογήν προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους.

Η περίπτωση ια' της παραγράφου 3, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του ν. 4051/2012 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 29-02-2012, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ίδιου νόμου.

4. Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται:

α) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά.

β) Από 1ης Ιανουαρίου 2003 το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους νέους επαγγελματίες οι οποίοι υπάγονται στα προγράμματα απασχόλησης του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) της παραγράφου 9 του άρθρου 29 του ν.1262/1982(ΦΕΚ 70Α).

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για τα ποσά των επιχορηγήσεων που καταβάλλονται στους νέους ελεύθερους επαγγελματίες.

γ) Τα κέρδη φυσικών προσώπων και πολύ μικρών επιχειρήσεων, που εμπίπτουν στη Σύσταση 2003/361 /ΕΚ της Επιτροπής της 6ης Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρεία «Δ.Ε.Η. Α.Ε.», ή άλλο

προμηθευτή, μετά από την ένταξη τους στο «Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10) kw», κατόπιν αποφάσεως των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του Άρθρου 14 του ν. 3468/2006 (ΦΕΚ 8 Α').

Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 6 καταργήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν. 3842/2010 και η κατάργησή της ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

5. Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες απαλλάσσονται:

α) Οι συντάξεις και κάθε είδους περιθάλψεις, οι οποίες παρέχονται σε ανάπηρους πολέμου και θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου ως και σε ανάπηρους και θύματα ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά που έπαθαν κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους προδήλως, αναμφισβήτητα και εξαιτίας αυτής.

β) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου με βάση τα έτη υπηρεσίας τους στο Δημόσιο, κατά το ποσό της αναπηρικής σύνταξης την οποία θα ελάμβανε ο δικαιούχος αν δε είχε παραιτηθεί από το δικαίωμα λήψης της. Η διάταξη αυτής της περίπτωσης εφαρμόζεται ανάλογα και στις συντάξεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου.

γ) Το εξωιδρυματικό επίδομα, καθώς και το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται η σύνταξη, που καταβάλλεται σε τυφλούς και γενικά σε πρόσωπα, που ευρίσκονται διαρκώς σε κατάσταση που απαιτεί συνεχή επίβλεψη, περιποίηση και συμπαράσταση άλλων προσώπων (απόλυτος αναπηρία), τα οποία καταβάλλονται στους δικαιούχους από το Δημόσιο ή άλλους ασφαλιστικούς φορείς.

δ) Η σύνταξη, που καταβάλλεται σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 63 του ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α').

ε) Οι μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε πρόσωπα που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό (80%).

ζ) Οι αποδοχές των αλλοδαπών κατωτέρων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων.

η) Τα επιδόματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 63 του ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α').

θ) Το Επίδομα Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) που καταβάλλεται στους δικαιούχους σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του ν. 2453/1997.

ι) Από 1.1.2010 και κατά ποσοστό 65% τα ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας και η ειδική αποζημίωση που προβλέπονταν στην παρ. 7 του άρθρου 14, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή της με την παρ. 7 του άρθρου 5 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α΄).

ια) Από 1.1.2010 και κατά ποσοστό 50% των αποδοχών των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και έχουν την ελληνική ιθαγένεια ή την ελληνική και τη γερμανική ιθαγένεια ή μόνο τη γερμανική ή είναι πολίτες τρίτης χώρας και πληρώνονται από το Ελληνικό Δημόσιο ή φορέα που βρίσκεται στην αλλοδαπή και αποτελεί υποδιαίρεση του Ελληνικού Δημοσίου ή υπηρεσία αυτού. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου επί του υπολοίπου των αποδοχών τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Η περίπτωση ιε' της παραγράφου 5 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από την δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 31/3/2011.

6. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Οι αμοιβές που καταβάλλει η Παγκοσμιά Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών (V.D.M.F.K.), στα μέλη της ζωγράφους με το πόδι και το στόμα, που είναι μόνιμοι κάτοικοι Ελλάδας, για την εργασία της ζωγραφικής που κάνουν, αμειβόμενοι αποκλειστικά από την Ένωση αυτή σε συνάλλαγμα.

β) Τα χρηματικά βραβεία που καταβάλλονται από το Δημόσιο ή την Ακαδημία Αθηνών ή τον Οργανισμό Μεγάλου Μουσικής Αθηνών, για τη βράβευση επιστημονικών, καλλιτεχνικών και πνευματικών γενικά επιδόσεων, καθώς και αυτά που απονέμονται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου αφού προκηρυχθεί νόμιμα σχετικός δημόσιος διαγωνισμός.

γ) Τα ποσά των υποτροφιών που καταβάλλονται σε όσους νόμιμα έλαβαν την υποτροφία από το Δημόσιο ή από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή από τα ιδρύματα και από περιουσίες του α.ν. 2039/1939 (ΦΕΚ 455 Α'), εφόσον από αυτά αποδεδειγμένα επιδιώκονται κάποιοι εθνοφελείς ή θρησκευτικοί ή φιλανθρωπικοί ή εκπαιδευτικοί ή καλλιτεχνικοί ή κοινωφελείς, ως και τα ποσά των υποτροφιών που

παρέχονται σε Έλληνες υποτρόφους από ξένα κράτη ή αλλοδαπά ιδρύματα και οργανισμούς.

δ) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.), την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και το Ελληνικό Δημόσιο.

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 6 του άρθρου 6, τέθηκε όπως προσέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν. 2954/2001 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (2-11-2001), σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου.

Οι διατάξεις της παραγράφου 7 καταργήθηκαν με την παράγραφο 4 του άρθρου 42 του ν. 4024/2011. Η κατάργηση έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από την 1.1.2011 και μετά, σύμφωνα με την ίδια παράγραφο.

Άρθρο 7. Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογούμενους

1. Θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο:

α) Ο ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα.

β) Τα ανήλικα άγαμα τέκνα.

γ) Τα ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή εξωτερικού, καθώς και εκείνα τα οποία παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό.

Ειδικά, για τα τέκνα του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και για τα τέκνα που δεν σπουδάζουν, το χρονικό διάστημα κατά το οποίο θεωρούνται προστατευόμενα μέλη παρατείνεται μέχρι και δύο έτη, εφόσον κατά τα έτη αυτά είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του Ο.Α.Ε.Δ.

δ) Τα άγαμα τέκνα τα οποία δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.

ε) Τα τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

στ) Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.

ζ) Οι αδελφοί και οι αδελφές και των δύο συζύγων που είναι άγαμοι ή διαζευγμένοι ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

η) Οι ανήλικοι ορφανοί από πατέρα και μητέρα, συγγενείς μέχρι τον τρίτο βαθμό οποιουδήποτε από τους συζύγους.

Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 7, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 1 του ν. 3296/2004 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου.

2. Τα πρόσωπα, που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' έως η' της προηγούμενης παραγράφου, θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο εφόσον συνοικούν με αυτόν και το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα τους δεν υπερβαίνει το ποσό των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900,00) Ευρώ ή το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000,00) Ευρώ αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου αυτής της παραγράφου στο όριο του εισοδήματος δεν λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα που αποκτώνται από το δικαιούχο: α) το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά ή από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα σε πρόσωπα που είναι συγγενείς με αυτόν μέχρι το δεύτερο βαθμό εξ αίματος, β) τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, που κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα, γ) έσοδα από διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο με δικαστική απόφαση ή ύστερα από συμφωνία που καταρτίστηκε με συμβολαιογραφικό έγγραφο και δ) το εξωιδρυματικό επίδομα της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. και τα προνοιακά επιδόματα που χορηγούνται σε άτομα με διάφορες αναπηρίες.

Δε θεωρείται ότι βαρύνει το φορολογούμενο αν ο ανήλικος αποκτά εισόδημα από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις ή αμοιβές από την άσκηση ελευθέρου

επαγγέλματος, ανεξάρτητα από το ποσό του εισοδήματος, εκτός αν το σχετικό δικαίωμα περιήλθε στον ανήλικο από κληρονομιά.

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ν. 3522/2006 και ισχύει από το οικονομικό έτος 2006 για τα εισοδήματα αυτού του οικονομικού έτους και επόμενων, σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.

Άρθρο 8. Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα

Άρθρο 9. Υπολογισμός και καταβολή του φόρου

1. Το δηλωθέν εισόδημα πραγματικό ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:



Κλιμακίο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
5.000	0	0	5.000	0
7.000	10	700	12.000	700
4.000	18	720	16.000	1.420
10.000	25	2.500	26.000	3.920
14.000	35	4.900	40.000	8.820
20.000	38	7.600	60.000	16.420
40.000	40	16.000	100.000	32.420
Άνω των 100.000	45			

Για τους νέους ηλικίας έως και τριάντα ετών, για τους συνταξιούχους άνω των εξήντα πέντε ετών και τα άτομα με ειδικές ανάγκες, όπως ορίζονται στην παράγραφο 3 του

άρθρου αυτού, ή συνταξιούχους ανεξαρτήτως ηλικίας με παιδιά με ειδικές ανάγκες, το αφορολόγητο ποσό ορίζεται στις εννιά χιλιάδες (9.000) ευρώ, εφόσον το δηλωθέν εισόδημα, πραγματικό ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου, δεν υπερβαίνει τις εννιά χιλιάδες (9.000) ευρώ. Ειδικά για τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου, όταν το συνολικό τους εισόδημα είναι από εννιά χιλιάδες (9.000) ευρώ και άνω, το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την ανωτέρω κλίμακα περιορίζεται ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση του φόρου να μην υπολείπεται του ποσού των εννιά χιλιάδων (9.000) ευρώ.

Το κατά περίπτωση αφορολόγητο ποσό ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του και τα τέκνα που τους βαρύνουν. Οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, σε ψυχιατρικά καταστήματα, φυλακισμένοι και οι κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους, δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας χωρίς την προσκόμιση αποδείξεων. Στις πιο πάνω δαπάνες δεν περιλαμβάνονται αυτές που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 9, οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 17, οι δαπάνες που προβλέπονται στο άρθρο 23, οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, καθώς και οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ατομικού εισοδήματός του φορολογουμένου του δηλούμενου και φορολογούμενου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις και για ποσό εισοδήματος μέχρι εξήντα χιλιάδες (60.000) ευρώ. Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογουμένου υπολείπεται του πιο πάνω ποσού, τότε επί της διαφοράς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δήλωσής τους.

Η καταγραφή των στοιχείων των αποδείξεων δαπανών που απαιτείται να προσκομισθούν σύμφωνα με τις διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων μπορεί να γίνεται μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας που είναι ανώνυμη και προαιρετική για τον φορολογούμενο. Τα δεδομένα που καταγράφονται για λογαριασμό του φορολογούμενου είναι: α) ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της απόδειξης και β) η ημερομηνία και το ποσό της συναλλαγής. Αρμόδια αρχή για τη συλλογή και επεξεργασία των δεδομένων είναι η Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται: α) η διαδικασία και το σύστημα καταγραφής των στοιχείων των αποδείξεων μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας, β) οι φορείς, δημόσιοι ή ιδιωτικοί, που υποχρεούνται να παρέχουν την υποστήριξη και συνεργασία τους για την πραγματοποίηση του ως άνω συστήματος, καθώς και οι σχετικές διαδικασίες, γ) οι τεχνικές προδιαγραφές των απαιτούμενων εφαρμογών και υποδομών για τη λειτουργία του, δ) τα εν γένει οργανωτικά και τεχνικά μέτρα για την ασφάλεια της επεξεργασίας των δεδομένων, ε) η έναρξη εφαρμογής της καταγραφής των στοιχείων των αποδείξεων δαπανών μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

2. Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της προηγούμενης παραγράφου αυξάνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για κάθε τέκνο από τα δύο πρώτα του φορολογούμενου που τον βαρύνουν και κατά τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε επόμενο τέκνο που τον βαρύνουν.

Το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί, το ποσό του τρίτου κλιμακίου και όποιου επόμενου απαιτείται.

Εάν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα ή αυτό που έχει είναι μικρότερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα ή η διαφορά που προκύπτει και μέχρι το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα προστίθεται στο αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου.

3. Επίσης, το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας αυξάνεται με το ποσό των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ ως δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά, για τον ίδιο φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν ή τον βαρύνουν, εφόσον:

α) Παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.

β) Είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία.

γ) Είναι νεφροπαθείς που τελούν υπό αιμοκάθαρση ή περιτοναϊκή κάθαρση ή έχουν κάνει μεταμόσχευση νεφρού, καθώς και τα πρόσωπα που πάσχουν από μεσογειακή, δρεπανοκυτταρική και μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία και κάνουν μεταγγίσεις αίματος.

δ) Είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, οι οποίοι με την ιδιότητα του αναπήρου παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ή αξιωματικοί οι οποίοι έχουν τεθεί σε κατάσταση πολεμικής διαθεσιμότητας ή αξιωματικοί που εξαιτίας πολεμικού τραύματος ή νοσήματος που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο, βρίσκονται σε κατάσταση υπηρεσίας γραφείου ή πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 1579/1950 (Α' 286) και του ν.δ. 330/1947 (Α' 84).

ε) Είναι θύματα πολέμου. Θύματα πολέμου κατά την έννοια του παρόντος είναι τα πρόσωπα που λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία. Με τα θύματα πολέμου εξομοιώνονται και τα πρόσωπα τα οποία ως μέλη οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών, οι οποίοι απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας σε ειρηνική περίοδο, δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο.

στ) Παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 1543/1985 (Α' 73) και 1863/1985 (Α' 204), όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 1976/1991 (Α' 184).

4. Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) κάθε καταβαλλόμενης από τις παρακάτω δαπάνες:

α) Των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται:

αα) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται σε οδοντιάτρους, για οδοντοθεραπεία, οδοντοπροσθετική και γναθοχειρουργική.

ββ) Τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, στα οποία περιλαμβάνονται και τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη μέσα σε αυτά, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών.

γγ) Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσοκόμο για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κλινική ή στο σπίτι.

δδ) Η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη, καθώς και η δαπάνη για την αγορά ή τοποθέτηση στο σώμα του ασθενούς οργάνων, τα οποία είναι αναγκαία για τη φυσιολογική λειτουργία του ανθρώπινου οργανισμού.

εε) Τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ και πάσχουν από ανίατο νόσημα, καθώς επίσης και με τις ίδιες προϋποθέσεις η δαπάνη για την περίθαλψη με οποιονδήποτε τρόπο των τυφλών, κωφαλάλων ή διανοητικά καθυστερημένων τέκνων του φορολογούμενου, όπως και η δαπάνη τους για δίδακτρα ή τροφεία που καταβάλλονται γι' αυτά τα τέκνα σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή θεραπευτήρια.

στστ) Ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων, οι οποίες λειτουργούν νόμιμα.

Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και οι δαπάνες για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των προσώπων που αναφέρονται στο άρθρο 7, τα οποία συνοικούν με τον φορολογούμενο και παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό ή είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία και έχουν αποκτήσει ετήσιο εισόδημα πάνω από έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, εκπίπτει το ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που υπερβαίνει το συνολικό ετήσιο καθαρό πραγματικό, φορολογούμενο με τις γενικές διατάξεις ή με ειδικό τρόπο ή απαλλασσόμενο ή τεκμαρτό εισόδημα των προσώπων αυτών.

Επίσης, περιλαμβάνονται οι δαπάνες για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων που ορίζονται στο άρθρο 7, στην περίπτωση που καταβάλλονται από γονέα που δεν συνοικεί μαζί τους, λόγω διάζευξης με τον άλλο γονέα.

β) Του ποσού του μισθώματος που καταβάλλεται ετησίως για κύρια κατοικία του φορολογούμενου και της οι κογένειάς του. Δεν δικαιούνται την έκπτωση αυτή όσοι παίρνουν στεγαστικό επίδομα. Ομοίως, δεν δικαιούνται τη μείωση αυτή οι φορολογούμενοι, όταν οι ίδιοι ή οι σύζυγοι τους ή τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν

πλήρη κυριότητα ή κατοχή, εξ ολοκλήρου, σε οικία με επιφάνεια τουλάχιστον ίση με εκείνη της μισθωμένης κύριας κατοικίας, η οποία βρίσκεται στον ίδιο νομό με τη μισθωμένη. Το προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται και όταν η πιο πάνω οικία ανήκει εξ αδιαιρέτου είτε στον φορολογούμενο και στη σύζυγο του είτε στον φορολογούμενο και στα τέκνα τους που τους βαρύνουν είτε στη σύζυγο του και στα τέκνα τους που τους βαρύνουν.

Του ποσού του μισθώματος που καταβάλλει ετησίως για τα τέκνα του ο φορολογούμενος που μισθώνει κατοικίες για την ικανοποίηση των στεγαστικών αναγκών τους, τα οποία φοιτούν σε αναγνωρισμένα σχολεία ή σχολές του εσωτερικού, εφόσον αυτά τον βαρύνουν και εφόσον οι κατοικίες που μισθώνονται βρίσκονται στην πόλη που έχει την έδρα της η σχολή ή το σχολείο που φοιτούν τα τέκνα του και αυτός ή τα τέκνα του δεν έχουν άλλη κατοικία σε αυτή την πόλη. Η περιοχή των δήμων του κεντρικού, του νότιου, του βόρειου, του δυτικού τομέα και του Πειραιά της Περιφέρειας Αττικής, θεωρείται ως μια πόλη.

Η έκπτωση αναγνωρίζεται, μόνο όταν ο φορολογούμενος αναγράψει στις οικείες ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος τον αριθμό φορολογικού μητρώου του εκμισθωτή. Αν πρόκειται για εκμισθωτές που δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα, μπορεί να αναγράφεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πληρεξούσιου ή νόμιμου εκπροσώπου τους. Για τους ανήλικους εκμισθωτές που δεν έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου, αναγράφεται το αντίστοιχο στοιχείο του προσώπου που έχει την επιμέλεια του ανηλίκου.

γ) Του ποσού της δαπάνης για παράδοση κατ' οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή για φροντιστήρια οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών, το οποίο καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κάθε τέκνο που τον βαρύνει ή για τον ίδιο. Στη δαπάνη της υποπερίπτωσης αυτής περιλαμβάνεται και η δαπάνη του πρώτου εδαφίου που καταβάλλεται ετησίως από γονείς που βρίσκονται σε διάζευξη, για κάθε τέκνο από αυτά που ορίζονται στο άρθρο 7, στην περίπτωση που δεν συνοικούν μαζί του.

Το ποσό της κάθε δαπάνης των περιπτώσεων β' και γ' επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των χιλίων (1.000) ευρώ.

Για τον υπολογισμό των ποσών μείωσης του φόρου οι δαπάνες των περιπτώσεων β' και γ' λαμβάνονται διακεκριμένους για τον φορολογούμενο και για κάθε τέκνο που τον βαρύνει.

Το ποσό της κάθε δαπάνης των περιπτώσεων β' και γ', η οποία υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, μειώνει το φόρο, μόνον εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση και μερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική δήλωση ή συμπληρωματική μέχρι τη λήξη της προθεσμίας.

δ) Του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται στον φορολογούμενο με υποθήκη ή προσημείωση από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμιευτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν και η υποθήκη ή προσημείωση έχει εγγραφεί σε ακίνητο του ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων που τους βαρύνουν.

Σε περίπτωση σύναψης νέου δανείου από ένα από τα ανωτέρω νομικά πρόσωπα, ανεξάρτητα αν είναι το ίδιο με αυτό που χορήγησε το αρχικό δάνειο ή όχι, με σκοπό την εξόφληση από τον υπόχρεο του παλαιού δανείου, οι δεδουλευμένοι τόκοι του νέου δανείου που αντιστοιχούν στο τμήμα αυτού που διατέθηκε για την εξόφληση του ανεξόφλητου υπολοίπου του παλαιού στεγαστικού δανείου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο, αναγνωρίζονται για μείωση του φόρου για το χρονικό διάστημα που υπολείπεται από τη χορήγηση του νέου δανείου μέχρι τη λήξη του παλαιού δανείου. Για την αναγνώριση της μείωσης πρέπει στο δανειστικό συμβόλαιο του νομικού προσώπου που χορήγησε το νέο δάνειο να αναγράφονται απαραίτητως ο σκοπός του δανείου, το ανεξόφλητο ποσό του παλαιού δανείου, ο χρόνος λήξης του παλαιού δανείου και ότι έχει εγγραφεί υποθήκη ή προσημείωση με τις ίδιες προϋποθέσεις που ίσχυαν και για το παλαιό δάνειο.

ε) Του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις στους υπαλλήλους τους, εφόσον οφείλονται από αυτούς και η υποθήκη ή προσημείωση έχει εγγραφεί σε ακίνητο τους ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων που τους βαρύνουν.

στ) Του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο για προκαταβολές που χορηγούνται από τα Ταμεία Αλληλοβοήθειας Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.δ. 398/1974 (Α' 116), για απόκτηση πρώτης κατοικίας από τους βοηθηματούχους αυτών.

Κατά την εφαρμογή των περιπτώσεων δ', ε' και στ' δεν θεωρείται ότι αποκτάται πρώτη κατοικία, αν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν, έχουν

δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα εβδομήντα (70) τ.μ.. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά είκοσι (20) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο.

Αν η επιφάνεια της πρώτης κατοικίας υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τ.μ., το ποσό της δαπάνης που μειώνει το φόρο περιορίζεται στο μέρος που αναλογεί επιμεριστικά στη μέχρι των εκατόν είκοσι (120) τ.μ. επιφάνεια της κατοικίας.

ζ) Του ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο για δάνεια που χορηγούνται στον φορολογούμενο από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμιευτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν, για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραϊσμό διατηρητέων κτισμάτων, καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί.

Το ποσοστό της μείωσης των περιπτώσεων δ', ε', στ' και ζ' υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου ως διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ.

Το ποσό της δαπάνης των περιπτώσεων δ', ε', στ' και ζ' δεν πρέπει να έχει εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων δ', ε', στ' και ζ' εφαρμόζονται για δεδουλευμένους τόκους που καταβάλλονται από 1.1.2011 και μετά, ανεξάρτητα του χρόνου σύναψης του δανείου, καθώς και του χρόνου χορήγησης της προκαταβολής.

η) Του ποσού της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής, θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων και ασθένειας για την ασφάλιση του ίδιου, της συζύγου του και των τέκνων που τους βαρύνουν σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος. Στη δαπάνη αυτή περιλαμβάνονται και τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται ετησίως για την ασφάλιση τέκνων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 7, από γονείς που βρίσκονται σε διάζευξη και δεν συνοικούν μαζί τους. Το ποσό της δαπάνης ασφαλίσεων επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί τα χίλια διακόσια (1.200) ευρώ για άγαμο και τα δύο χιλιάδες τετρακόσια (2.400) ευρώ για οικογένεια. Το ποσό αυτό υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, μειώνει το φόρο μόνον εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική δήλωση.

θ) Του ποσού της διατροφής που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της μείωσης του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.

ι) Των ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

ια) Της αξίας 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.

ιβ) Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, 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 (Α' 13) και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

ιγ) Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο 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, 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.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης περίπτωσης καθορίζονται, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού και Τουρισμού, μετά από

έλεγχου που διενεργείται από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών των περιπτώσεων ι', ια', Ιβ' και ιγ' με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους, οι οποίοι αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να ανοιχθεί για το σκοπό αυτόν στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

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

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών της περίπτωσης αυτής επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Η μείωση διενεργείται εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα εκατό (100) ευρώ.

Το συνολικό ποσό των χρηματικών δωρεών και χορηγιών των περιπτώσεων ι', ια', ιβ' και ιγ', στο οποίο υπολογίζεται η μείωση, δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του εισοδήματος που προκύπτει κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 19.

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

Οι διατάξεις των περιπτώσεων ι', ια', ιβ' και ιγ' εφαρμόζονται και για δωρεές υπέρ αντίστοιχων κρατικών φορέων και νομικών προσώπων, εγκατεστημένων σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες ΕΟΧ/ΕΖΕΣ. Το ποσό των δωρεών που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο μπορεί να κατατίθεται και σε τράπεζα της χώρας στην οποία έχει την κατοικία του ο δωρεοδόχος.

ιδ) Του ποσού της δαπάνης για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου που εντάσσονται σε έργα του επιχειρησιακού προγράμματος «Περιβάλλον Αειφόρος Ανάπτυξη» στο πλαίσιο του Εθνικού Στρατηγικού Πλαισίου Αναφοράς (ΕΣΠΑ), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3614/2007 ή και για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου που θα προκύψουν μετά από ενεργειακή επιθεώρηση, σύμφωνα

με τις διατάξεις του ν.3661/2008 και τις κανονιστικές πράξεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και αφορούν:

αα) Την αντικατάσταση του λέβητα πετρελαίου για την εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή για νέα εγκατάσταση τη λεθέρμανσης ή συστήματος που κάνει χρήση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, καθώς και για παρεμβάσεις στο υφιστάμενο σύστημα που αφορούν σε σύστημα αντιστάθμισης στον καυστήρα / λέβητα σε συνδυασμό με αυτονομία θέρμανσης και μόνωση σωληνώσεων.

ββ) Την αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου.

γγ) Την αγορά και εγκατάσταση ηλιακών συλλεκτών και για την εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού με χρήση ηλιακής ενέργειας.

δδ) Την αγορά και εγκατάσταση αποκεντρωμένων συστημάτων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που βασίζονται σε Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας (φωτοβολταϊκά, μικρές ανεμογεννήτριες) και συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και ψύξης θέρμανσης με χρήση φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών.

εε) Τη θερμομόνωση σε υφιστάμενα κτήρια με τοποθέτηση διπλών θερμομονωτικών υαλοπινάκων και θερμομονωτικών πλαισίων / κουφωμάτων (συμπεριλαμβάνονται εξωτερικά καλύμματα, παντζούρια και ρολά) και τοποθέτηση θερμομόνωσης στο κέλυφος ή/και στην οροφή (δώμα ή στέγη).

στστ) Τη δαπάνη για τη διενέργεια ενεργειακής επιθεώρησης από αρμόδιο επιθεωρητή. Το ποσό της δαπάνης της περίπτωσης αυτής επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

ιε) Του ποσού της δαπάνης των εισφορών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο σε ταμεία ασφάλισής του, εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισής του σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.

5. Για τον φορολογούμενο που αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον αυτός προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για εννέα (9) τουλάχιστον μήνες μέσα στο έτος που απέκτησε το εισόδημα αυτό στους Νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου, καθώς και σε περιοχή των Νομών Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλώρινας, Πέλλης, Κιλκίς, Σερρών και Δράμας, η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους είκοσι (20) χιλιομέτρων από τη μεθοριακή γραμμή, το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 μειώνεται

κατά εξήντα (60) ευρώ για κάθε τέκνο που τον βαρύνει. Στην περίπτωση συζύγων αρκεί ο ένας από αυτούς να έχει τις ανωτέρω προϋποθέσεις.

6. Για τη σύζυγο η οποία έχει εισόδημα από το οποίο προκύπτει φόρος, οι μειώσεις της παραγράφου 3, των περιπτώσεων α', δ', ε', στ', ζ', ι' ια', ιβ', ιγ', ιδ' και ιε' της παραγράφου 4 που αφορούν την ίδια, της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 και της παραγράφου 5 που αφορούν τα τέκνα της από προηγούμενο γάμο, τα χωρίς γάμο τέκνα της, τους γονείς της και τους ανήλικους ορφανούς από πατέρα και μητέρα συγγενείς της μέχρι το δεύτερο βαθμό, αφαιρούνται από το δικό της φόρο που προκύπτει με βάση την κλίμακα. Όταν λόγω θανάτου του ενός από τους συζύγους υποβάλλονται χωριστές δηλώσεις, αν στο εισόδημα του ενός συζύγου δεν προκύπτει φόρος ή ο φόρος που προκύπτει είναι κατώτερος από το άθροισμα των μειώσεων της παραγράφου 3 και των περιπτώσεων α' έως και ιε' της παραγράφου 4, το άθροισμα αυτών ή η διαφορά που προκύπτει δεν μειώνει το φόρο του άλλου συζύγου.

Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση αυτή, μειώνουν το φόρο του άλλου συζύγου τα ποσά των μειώσεων που αφορούν έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του ενός συζύγου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν.

Αν με βάση τη φορολογική κλίμακα δεν προκύπτει για τον φορολογούμενο ποσό φόρου ή αυτό που προκύπτει είναι μικρότερο από το άθροισμα των μειώσεων της παραγράφου 3, των περιπτώσεων α', β', γ', η' της παραγράφου 4 και της παραγράφου 5 που αφορούν αυτόν προσωπικά και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, ολόκληρο το ποσό των μειώσεων των περιπτώσεων αυτών ή η διαφορά που προκύπτει, μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο.

Αν το συνολικό ποσό των μειώσεων είναι μεγαλύτερο του φόρου, ο οποίος προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του, η διαφορά δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

Το ποσό που απομένει ύστερα από τις μειώσεις αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου.

7. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, εκτός από το απαλλασσόμενο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ενάμισι τοις εκατό (1,5%). Ειδικώς, ο συντελεστής του πρώτου εδαφίου αυξάνεται σε τρία τοις εκατό (3%) εφόσον η επιφάνεια κατοικίας υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα της κατοικίας ή πρόκειται για επαγγελματική ή εμπορική μίσθωση.

8. Ο φόρος στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία, υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) για τους αξιωματικούς και τρία τοις εκατό (3%) για το κατώτερο πλήρωμα, στις αμοιβές που αποκτώνται από το ημερολογιακό έτος 2010 και επόμενα.

Αν ο φόρος που εξευρίσκεται με αυτόν τον τρόπο είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει με βάση τις παραγράφους 1 έως και 4, το επιπλέον ποσό φόρου επιστρέφεται ύστερα από την υποβολή της σχετικής ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας.

9. Για να εξευρεθεί ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα των αξιωματικών και του κατώτερου πληρώματος του εμπορικού ναυτικού, σε περίπτωση που τα πρόσωπα αυτά αποκτούν εκτός από τις αμοιβές τους για τις υπηρεσίες τους σε εμπορικά πλοία, αντίστοιχα και εισοδήματα από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' του άρθρου 4 του παρόντος, το ποσό του φόρου που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου. Για την εξεύρεση του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου επιμερίζεται ο φόρος που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 ανάλογα με τα ποσά των αμοιβών του, ως αξιωματικού ή κατώτερου πληρώματος των εμπορικών πλοίων και των εισοδημάτων του από τις κατηγορίες Α' έως Ζ'.

10. Από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα έχει θέσει σε ισχύ Σ.Α.Δ.Φ. για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτό και μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, εφόσον ο φόρος που παρακρατήθηκε στο άλλο κράτος ορίζεται στις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ..

Για την εξεύρεση του ποσού αυτού του φόρου, το ποσό του φόρου που προκύπτει στην Ελλάδα στο συνολικό εισόδημα ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου αυτού και μερίζεται, ανάλογα με τα δύο τμήματα του εισοδήματος στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή.

Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Δεν εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το άρθρο 12 με εξάντληση της φορολογικής του υποχρέωσης.

11. Ο φόρος, που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή το υπόλοιπο που απομένει μετά τις εκπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου οικονομικού έτους, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η δεύτερη την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους και μετά, καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής, η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υπόχρεου, είναι μέχρι το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ για τον ίδιο και για τη σύζυγό του αθροιστικά λαμβανόμενο, τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

Όταν ο φόρος που οφείλεται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, ανεξάρτητα αν βεβαιώθηκε σε μία ή περισσότερες δόσεις, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%).

Κατά την καταβολή του φόρου που προκύπτει με βάση τροποποιητική δήλωση παρέχεται έκπτωση ποσοστού ενάμισι τοις εκατό (1,5%) στο σύνολο της νέας οφειλής, εφόσον αυτή είναι μικρότερη από την αρχική και ο υπόχρεος κατέβαλε την αρχική οφειλή και έτυχε παρόμοιας έκπτωσης ή κατέβαλε μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης ποσό της αρχικής οφειλής που καλύπτει σε ποσοστό ενενήντα οκτώ και μισό τοις εκατό (98,5%) της νέας οφειλής, εφόσον το λάθος οφείλεται σε υπαιτιότητα της φορολογικής αρχής.

12. Όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, στο ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο πρώτο κλιμάκιο της φορολογικής κλίμακας της παραγράφου 1 προστίθεται ο φόρος, ο οποίος προκύπτει με την εφαρμογή του αναλογικού συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

Η διάταξη αυτής της παραγράφου δεν εφαρμόζεται για κατοίκους των χωρών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματος τους.

13. Όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3 και 4. Από τη διάταξη αυτή εξαιρούνται οι κάτοικοι των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματος τους.

- 14. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων για τη μείωση του φόρου που ορίζεται από το άρθρο αυτό. Επίσης, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης καθορίζονται τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την απόδειξη του ποσοστού αναπηρίας. Με τις αποφάσεις των προηγούμενων εδαφίων ορίζεται επίσης και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή του άρθρου αυτού. (www.taxisnet).

2.2 Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων:

Νομικά πρόσωπα με έδρα την Ελλάδα που λειτουργούν βάσει των ελληνικών νόμων θεωρούνται ελληνικές επιχειρήσεις, ενώ ελληνικά νομικά πρόσωπα με έδρα στο εξωτερικό θεωρούνται αλλοδαπές επιχειρήσεις.

- Τα ελληνικά νομικά πρόσωπα έχουν συνολική φορολογική υποχρέωση, δηλαδή ο φόρος επιβάλλεται στο εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα καθώς και στο εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή. (www.taxisnet.gr)

Νομικά πρόσωπα είναι οι ενώσεις προσώπων που επιδιώκουν ορισμένο σκοπό και αφορούν υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Διακρίνονται σε:

- 1) Νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ). Είναι αυτά που ιδρύονται από την πολιτεία με νόμο και τους ανατίθενται η άσκηση διοικητικής εξουσίας που

αποσκοπεί στη εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος (Δήμοι και κοινότητες, τα ασφαλιστικά ταμεία κτλ).

- 2) Νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ). Είναι αυτά που ιδρύονται και λειτουργούν για την εξυπηρέτηση ιδιωτικών σκοπών, υπό μορφή προβλεπόμενη από συγκεκριμένη διάταξη νόμου (Ο.Ε, Α.Ε, ετερόρρυθμες κατά μετοχές κτλ). (Α. Φλώρος, 2010)

Στο φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων υπάγονται:

- Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης
- Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες
- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους
- Οι δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα άσχετα αν αποτελούν ίδια νομικά πρόσωπα
- Οι αλλοδαπές εταιρείες και οι οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων
- Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικά δικαίου (Α. Φλώρος, 2010)

Απαλλαγές Νομικών Προσώπων από το φόρο εισοδήματος

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- Το ελληνικό δημόσιο ,οι δήμοι και οι κοινότητες, τα νοσοκομεία, βρεφοκομεία, γηροκομεία
- Τα εισοδήματα από ακίνητα που ανήκουν στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, Οικουμενικό Πατριαρχείο
- Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα που ανήκουν σε ξένα θρησκευόμενα ή σε ξένα κράτη και χρησιμοποιούνται για πρεσβείες και προξενεία.
- Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία ή ξένη που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις
- Τα εισοδήματα αγροτικών συνεταιρισμών. (Α. Φλώρος, 2010)

Κεφάλαιο 3. Μελέτη περίπτωσης. Παράδειγμα με Α.Ε

Α. Γενικά για τη Διάθεση κερδών

Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δε μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίστηκε από τη γενική συνέλευση η διανομή τους (άρθρο 44α, παρ. 2, Κ.Ν.2190/1920).(www.taxisnet.gr)

Ακολουθεί ενδεικτική σειρά διάθεσης κερδών η οποία προκύπτει από το συνδυασμό διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας:

1. Κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων (Άρθρο 45α, παρ. 1 και 44α, παρ. 2 Κ.Ν.2190/1920)
2. Κράτηση για φόρο εισοδήματος (Άρθρο 45, παρ. 1 Κ.Ν.2190/1920).
(Υπολογίζεται επί του συνόλου των κερδών, διανεμόμενων και μη, αναμορφωμένων με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών και μειωμένων με τις ζημίες προηγούμενων χρήσεων, τα αφορολόγητα αποθεματικά κ.λ.π).
3. Κράτηση για τακτικό αποθεματικό (Άρθρο 45, παρ. 2α Κ.Ν.2190/1920).
(Υπολογίζεται επί των λογιστικών κερδών της χρήσης, μετά την αφαίρεση του αναλογούντος επ' αυτών φόρου εισοδήματος).
4. Κράτηση για διανομή στους μετόχους του πρώτου μερίσματος (παρ. 8, άρθρο 1, Ν.3220/2004).
5. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές (ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών), εφόσον συντρέχει η περίπτωση αυτή (άρθρο 42ε, παρ. 13 Κ.Ν.2190/1920).
6. Διάθεση του υπολοίπου των καθαρών κερδών.
(Όπως ορίζεται από το καταστατικό και τις αποφάσεις της τακτικής γενικής συνέλευσης)
 - Πρόσθετο μέρισμα
 - Αμοιβές και ποσοστά Δ.Σ.
 - Μέρισμα στο προσωπικό
 - Αποθεματικά (φορολογημένα και αφορολόγητα) κ.λ.π

Επίσης θα πρέπει σε κάθε περίπτωση να λαμβάνονται υπόψη οι απαγορευτικές διατάξεις περί διανομής κερδών του άρθρου 43, παρ. 3, περ. δ' και 4α και του άρθρου 44α, παρ. 1 και 2 του Κ.Ν.2190/1920.(www.taxisnet.gr)

B. Παράδειγμα

Δεδομένα

Τα δεδομένα της επιχείρησης ΒΗΤΑ Α.Ε.. για τη σύνταξη του Πίνακα Διάθεσης Κερδών και την υποβολή δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος είναι:

Καθαρά κέρδη χρήσεως	650.000 ευρώ
Κέρδη εις νέο προηγ. Χρήσεων	30.000 ευρώ
Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο	300.000 ευρώ
Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	55.000 ευρώ
Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος	12.000 ευρώ
Πρόστιμα και προσαυξήσεις	11.000 ευρώ
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	22.000 ευρώ

Τα έσοδα της εταιρείας αναλύονται ως εξής:

Έσοδα από εμπορική δραστηριότητα	1.300.000 ευρώ
Έσοδα από συμμετοχές	20.000 ευρώ
Έσοδα από ακίνητα	60.000 ευρώ
Έσοδα από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου	10.000 ευρώ
Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων	30.000 ευρώ
Έσοδα από τόκους καταθέσεων	5.000 ευρώ
Σύνολο	1.425.000 ευρώ

Παρακρατημένος φόρος από καταθέσεις	4.000 ευρώ
Παρακρατημένος φόρος από πωλήσεις	7.200 ευρώ

στο Δημόσιο

Προκαταβολή φόρου έναντι κερδών

προηγ. Χρήσεως

40.000 ευρώ

Το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας σε συνεδρίασή του προτείνει προς τα Γενική Συνέλευση της Εταιρείας:

1. Το σχηματισμό του κατά νόμο τακτικού αποθεματικού
2. Τη διανομή του προβλεπόμενου από το νόμο υποχρεωτικού πρώτου μερίσματος
3. Τη χορήγηση αμοιβών στα μέλη του Δ.Σ. ποσού ύψους 100.000 ευρώ
4. Το υπόλοιπο ποσό της διάθεσης κερδών να αχθεί σε λογαριασμό κερδών εις νέο.

Βήματα για τη σύνταξη του Πίνακα Διάθεσης Κερδών

Με βάση τα παραπάνω, από το λογιστήριο της επιχείρησης γίνονται οι παρακάτω ενέργειες:

1. Τακτικό Αποθεματικό

Σύμφωνα με το άρθρο 44 του Κ.Ν.2190/20 ετησίως το 1/20 των κερδών διατίθεται για σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού. Ο σχηματισμός του Τακτικού Αποθεματικού είναι υποχρεωτικός μέχρι το ποσό να φτάσει στο ένα τρίτο του Εταιρικού Κεφαλαίου. Ο σχηματισμός γίνεται από τα κέρδη της χρήσης μετά την αφαίρεση κάθε ζημίας και κάθε εταιρικού βάρους (όπως του φόρου εισοδήματος).

Το Τακτικό Αποθεματικό θα υπολογισθεί ως εξής:

Καθαρά κέρδη χρήσεως	650.000,00
Μείον: Διαφορές φορ. Ελέγχου πρ. Χρήσεων	55.000,00
	595.000,00
Μείον: Ο φόρος που αναλογεί (25%)	148.750,00
Υπόλοιπο κερδών για σχηματισμό Τ.Α.	227.120,00
Τακτικό Αποθεματικό: $446.250 \times 5\% =$	22.312,50

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΧΨ - Α.Ε.					
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ					
					<u>ΠΟΣΑ</u>
	88.00(86.99)	Καθαρά αποτελέσματα Χρήσεως			650.000,00
Μείον :	88.03 (42.01)	Ζημίες προηγ.χρήσεων προς κάλυψη			0,00
	88.04 (42.01)	Ζημίες προηγ/νης.χρήσεων προς κάλυψη			0,00
	42.04	<u>Διαφορές Φορολογικού ελέγχου</u>			55.000,00
	88.09	<u>Λοιποί μη ενσ/νοι στο λειτουργ.Κόστος Φόροι</u>			<u>0,00</u>
		<u>Υπόλοιπο Κερδών</u>			<u>595.000,00</u>
Μείον :	88.08	Φόρος εισοδήματος Α χ Β Φόρος(Αναλογούν)	<u>595.000,00</u>	25%	148.750,00
		<u>Υπόλοιπο Κερδών</u>			<u>446.250,00</u>
Μείον :	41.02	Τακτικό Αποθεματικό χ 5%	446.250,00		22312.50
		<u>Υπόλοιπο Κερδών</u>			<u>423.937,50</u>

2. Διανομής Μερισματος

α. Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Α.Ν.148/1967 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του Ν.876/1979 και το άρθρο 3, παρ. 18 του Ν.2753/99, οι ανώνυμες εταιρείες υποχρεούνται να διανέμουν ως πρώτο μέρισμα ποσοστό ίσο με το 35% των καθαρών κερδών της χρήσεως μετά την αφαίρεση του Τακτικού Αποθεματικού, των τυχόν ζημιών προηγούμενων χρήσεων του φόρου εισοδήματος και εφόσον το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό που ορίζεται απ' το άρθρο 45 του Κ.Ν.2190/1920.

Στην περίπτωση που το ποσόν του μερίσματος με βάση τις διατάξεις του άρθ. 3 του Α.Ν.148/1967, είναι μεγαλύτερο του προβλεπόμενου από το άρθρο 45 του Κ.Ν.2190/20, η Γενική Συνέλευση μπορεί να αποφασίσει τα εξής:

- Με πλειοψηφία 70% τουλάχιστον, να μη διανέμει ως μέρισμα το 35% των κερδών, αλλά το πρώτο μέρισμα που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2β, του άρθ. 45 του Κ.Ν.2190/20.

- Σημειώνεται ότι με πλειοψηφία 100% του καταβεβλημένου Μ.Κ. η εταιρία μπορεί να μη διανέμει ούτε πρώτο, αλλά ούτε και πρόσθετο μέρισμα, με την προϋπόθεση ότι το ποσό αυτό θα διατεθεί για την κάλυψη αναγκών της εταιρίας και όχι για τη διανομή αμοιβών Δ.Σ. (Απόφαση Ν.Σ.Κ. 723/6.10.1972).

γ. Υπολογισμός μερίσματος

Υπολογισμός Μερίσματος, άρθρο 1, Ν.876/79

Υπόλοιπο καθαρών κερδών για σχηματισμό Τ.Α.	446.250,00
Μείον: Τακτικό Αποθεματικό	22.312,50
Υπόλοιπο για σχηματισμό α' μερίσματος	423.937,50
Επί συντελεστή α' μερίσματος	35%
	<u>148.378,13</u>

3. Διανεμόμενα Κέρδη

Α' μέρισμα	148.378,13
Αμοιβές μελών Δ.Σ.	100.000,00
Διανεμόμενα κέρδη	<u>248.378,13</u>

4. Αποθεματικά από αφορολόγητα έσοδα

Το αποθεματικό από αφορολόγητα έσοδα υπολογίζεται ως εξής: Από το συνολικό ποσό των αφορολογήτων εσόδων αφαιρείται το μέρος των αφορολογήτων εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη, προσαυξημένο με τον αναλογούντα φόρο

$$\text{Μέρος Αφορολογήτων που} = \frac{\text{Διανεμόμενα Κέρδη} * \text{Αφορολόγητα Έσοδα}}{\text{Έσοδα}}$$

αναλογούν στα διανεμόμενα

Καθαρά Κέρδη Χρήσεως

Μέρος Αφορολογήτων που	248.378,13 * 40.000,00	
	<hr/>	= 15.284,31
αναλογούν στα διανεμόμενα	650.000,00	

Πλέον: Αναλογών Φόρος (32/68)	5.094,94
	<hr/>
	20.379,25
Αφορολόγητα έσοδα	40.000,00
Μείον: Μέρος Αφορολογήτων που	
αναλογούν στα διανεμόμενα	20.379,25
Αφορολόγητο Αποθεματικό από	
Έσοδα Αφορολόγητα	<hr/>
	19.620,75

Σημείωση: Αφορολόγητα Έσοδα στο παράδειγμα είναι τα “Έσοδα από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου” (10.000,00) και “Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων” (30.000,00).

5. Λογιστικές διαφορές

Σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994 “Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση 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 εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

β. Ποσοστό 5% (πέντε τοις εκατό) 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.’’

Με βάση τα παραπάνω και με δεδομένο ότι υπάρχουν μη εκπιπτόμενες δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, καθώς και πρόστιμα και προσαυξήσεις, οι λογιστικές διαφορές εξευρίσκονται ως εξής:

Δαπάνες Ε.Ι.Χ. κατά το μέρος που δεν εκπίπτουν στη Φορολογία Εισοδήματος	12.000,00
Πρόστιμα και προσαυξήσεις	11.000,00

Αφορολόγητα έσοδα	40.000,00
Έσοδα από συμμετοχές	20.000,00
	<hr/>
	60.000,00

Δαπάνες που αφορούν τα αφορολόγητα έσοδα και τα έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο που δεν εκπίπτουν από τη Φορολογία Εισοδήματος (60.000,00 * 5%=)	3.000,00	3.000,00
--	----------	----------

Αναλογία χρεωστικών τόκων (1)	926,32
Σύνολο Λογιστικών Διαφορών	<hr/>
	5.678,00

(1) Η Αναλογία χρεωστικών τόκων υπολογίζεται :

Χρεωστικοί τόκοι * Αφορολόγητα έσοδα και φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο

Ακαθάριστα έσοδα

$$\frac{22.000 * 60.000,00}{1.425.000,00} = 926,32$$

2. Υπολογισμός φόρου εισοδήματος

<u>Φορολογητέα κέρδη</u>		
Καθαρά κέρδη χρήσεως		650.000,00
Πλέον: Λογιστικές Διαφορές		26.926,32
		<hr/> 676.926,32
Μείον: Έσοδα συμμετοχών	20.000,00	
Αποθ. από αφορολ. έσοδα	19.620,75	
		39.620,75
Φορολογητέα κέρδη		<hr/> 637.305,57
 <u>Φόρος Εισοδήματος</u>		
α. Κύριος Φόρος Εισοδήματος $637.305,57 * 25\% =$		159.326,39
β. Συμπληρ/κός φόρος εις/τος $60.000,00 * 3\% =$		1.800,00
Σύνολο Φόρου Εισοδήματος		161.126,39
 <u>Προκαταβολή φόρου εισοδήματος</u>		
Φόρος Εισοδήματος		161.126,39
Επί συντελεστή προκαταβολής		80%
Σύνολα		<hr/> 128.901,11
 Μείον: Παρακρατημένοι φόροι εισοδήματος		
από τόκους καταθέσεων	400,00	
από πωλήσεις στο Δημόσιο	7.200,00	7.600,00
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		<hr/>
κερδών επόμενης χρήσης		52.901,11
 <u>Φόρος Εισοδήματος για καταβολή</u>		
Φόρος Εισοδήματος		136.126,39
Πλέον: προκαταβολή Φ.Ε. επ. Χρήσης		<hr/> 101.301,11
Σύνολα		237.427,50
Μείον: Προκαταβολή κερδών προηγ. Χρήσης	40.000,00	
Παρακρατημένος φόρος τόκων καταθέσεων	400,00	
Παρακρατημένος φόρος από πωλήσεις στο Δημόσιο	7.200,00	47.600,00
Πλέον: Χαρτόσημο εσόδων από ακίνητα		<hr/> 1.800,00

(60.000,00 * 3%)

ΟΓΑ Χαρτοσήμου 20%	360,00	2.160,00
Σύνολο υποχρέωσης φόρου		<u>191.987,50</u>

Γ. Εγγραφές διάθεσης κερδών και φόρου εισοδήματος

Μετά τον προσδιορισμό του τακτικού αποθεματικού, του μερίσματος, του φόρου και της προκαταβολής του φόρου ακολουθούν οι εγγραφές του φόρου, της προκαταβολής φόρου και της Διάθεσης Κερδών, που έχουν ως εξής:

Όλοι οι υπολογαριασμοί του 88 έχουν πλέον μηδενιστεί και τα υπόλοιπά τους έχουν μεταφερθεί στον 88-99, προκειμένου να γίνει η διανομή.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 80-00-00 δημιουργήθηκε ως εξής:

ΕΓΓΡΑΦΗ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

	Χρέωση	Πίστωση
88-99-00 Κέρδη προς διάθεση	388.873,61	
41-02-00 Τακτικό Αποθεματικό		22.312,50
53-01-00 Μερίσματα πληρωτέα		148.378,13
53-08-00 Αμοιβές μελών Δ.Σ.		100.000,00
41-90-00 Αποθεματικό από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα		19.620,75
42-00-00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		98.562,23

Με την εγγραφή ο λογαριασμός 88-99 κλείνει και έτσι ολοκληρώνεται η σειρά των εγγραφών διανομής των κερδών της χρήσης.

Δ. Πίνακας Διάθεσης Κερδών

Κατόπιν αυτών ο Πίνακας Διάθεσης Κερδών διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ.88)

ΚΩΔ.ΛΟΓ.ΣΧΕΔΙΟΥ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	Ποσά κλειόμενης Χρήσης 2008
88.00	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως	650.000,00
88.02-04 (42.00-02)	Πλέον: Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών) προηγούμενων χρήσεων	30.000,00
88.06 (42.04)	Μείον: Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγ. Χρήσεων	55.000,00
	Σύνολο	625.000,00
	Μείον:	
88.08	1. Φόρος εισοδήματος	136.126,39
	Κέρδη προς διάθεση	388.873,61
	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:	
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	22.312,50
53.01	2. Πρώτο μέρισμα	148.378,13
	-	
41.90	6 ^α . Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα	19.620,75
53.08	Αμοιβές από ποσοστά μελών Διοικητικού Συμβουλίου	100.000,00
42.00	8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο	98.562,23
		388.873,61

ΠΗΓΗ: www.taxisnet.gr

Συμπεράσματα

Από την προηγηθείσα ανάλυση κατέστη σαφές ότι η κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των διάφορων εισοδηματικών ομάδων στη χώρα μας δεν

ανταποκρίνεται στις αρχές της οριζόντιας και κατακόρυφης φορολογικής ισότητας. Η παρατήρηση αυτή σημαίνει πρακτικά ότι τα άτομα που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες συνθήκες για φορολογικούς σκοπούς επιβαρύνονται διαφορετικά, ενώ δεν διαφοροποιείται η φορολογική επιβάρυνση ατόμων που βρίσκονται κάτω από διαφορετικές συνθήκες για φορολογικούς σκοπούς. Προκειμένου να αμβλυνθούν οι παρατηρούμενες ανισότητες, οι βασικές επιδιώξεις της φορολογικής πολιτικής θα πρέπει να αποβλέπουν στον εντοπισμό και την αντιμετώπιση των συγκεκριμένων προβλημάτων που εντείνουν και διαιωνίζουν τον άνισο ως προς την κατανομή των φορολογικών βαρών χαρακτήρα του συστήματος:

- Το ισχύον φορολογικό σύστημα είναι εξαιρετικά πολύπλοκο και απαιτούνται ριζικές παρεμβάσεις για την απλοποίηση του. Η πολυπλοκότητα του όλου πλαισίου λειτουργίας οφείλεται κατά βάση στο μεγάλο αριθμό φόρων, στη διατύπωση των φορολογικών νόμων, στις συνεχείς φορολογικές μεταρρυθμίσεις καθώς επίσης και στις πολύπλοκες διαδικασίες εφαρμογής των φόρων και είσπραξης των δημόσιων εσόδων. Για το λόγο αυτό, βασική επιδίωξη πρέπει να αποτελέσει η απλοποίηση του φορολογικού συστήματος που θα επιτρέψει την εύκολη εφαρμογή του με ελάχιστο διαχειριστικό κόστος. Η όποια αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος ωστόσο απαιτεί προσεκτικά βήματα και οι εισαγόμενες μεταρρυθμίσεις πρέπει να έχουν σταδιακό και εύκολα υλοποιήσιμο χαρακτήρα, επιδιώκοντας την εξασφάλιση κατά το δυνατό μεγαλύτερης υποστήριξης και αποδοχής από τους ίδιους τους φορολογούμενους («λαϊκή συναίνεση»). Η αναμόρφωση θα πρέπει να ξεκινήσει καταρχήν σε εσωτερικό επίπεδο με τη βελτίωση και τον εκσυγχρονισμό της ποιότητας των υπηρεσιών και των ελεγκτικών μηχανισμών του δημοσίου. Επιτυγχάνοντας επί παραδείγματι απλοποιήσεις στη φορολογική νομοθεσία και καλύτερη οργάνωση των υπηρεσιών θα περιοριστεί η φοροδιαφυγή, η οποία είναι αρκετά εκτεταμένη στη χώρα μας.
- Ένα δεύτερο σημαντικό πρόβλημα του ελληνικού φορολογικού συστήματος αποτελεί η άνιση κατανομή του φορολογικού βάρους στην Ελλάδα. Οι έμμεσοι φόροι αποφέρουν ένα σχετικά υψηλό ποσοστό των συνολικών εσόδων, με αρνητικές κοινωνικές συνέπειες και επιπτώσεις στην ανταγωνιστικότητα. Η αναδιάρθρωση της φορολογικής επιβάρυνσης κρίνεται σκόπιμο να λειτουργήσει υπέρ της άμεσης φορολογίας, προκειμένου να διορθώσει σταδιακά της σχέση της με την έμμεση. Αντίστοιχα μέτρα θα πρέπει να ληφθούν και όσον αφορά

την κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των διαφόρων ομάδων φορολογουμένων, όπου – όπως κατέδειξε η ανάλυση του ζητήματος - υφίστανται σημαντικές αποκλίσεις, οι οποίες δημιουργούν αδικαιολόγητες εν πολλοίς ανισότητες.

- Επιπλέον στοιχείο που λειτουργεί δυνητικά ως πηγή ανισοτήτων του φορολογικού συστήματος αποτελεί η περιορισμένη προοδευτικότητα των άμεσων φόρων, η οποία οφείλεται:
 1. στην ύπαρξη εκπτώσεων που ωφελούν τις ανώτερες εισοδηματικές τάξεις,
 2. στην ύπαρξη μεγάλου αριθμού αυτοτελώς φορολογούμενων εισοδημάτων με ενιαίο συντελεστή,
 3. στην ύπαρξη απαλλαγών που εφαρμόζονται για κοινωνικούς λόγους
 4. στην ύπαρξη εκτεταμένης φοροδιαφυγής.
- Πλέον των προαναφερθεισών εγγενών αδυναμιών, βασικό ζητούμενο για τη χώρα μας παραμένει η διεύρυνση της φορολογικής βάσης και η συνακόλουθη αύξηση των φορολογικών εσόδων μέσω της πάταξης της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας. Η επιτυχής εφαρμογή σχετικών πρακτικών αναμένεται να οδηγήσει σταδιακά σε μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης, η οποία με τη σειρά της θα συμβάλλει στη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας της ελληνικής οικονομίας.

Τα τελευταία χρόνια έχουν πραγματοποιηθεί πολλές και σημαντικές παρεμβάσεις στο φορολογικό σύστημα οι οποίες έχουν συμβάλει ως ένα βαθμό στην απλοποίηση της λειτουργίας και στη μείωση του διαχειριστικού κόστους.(Α. Φλώρος,2010)

Ωστόσο οι εν λόγω αλλαγές είναι κατά το μεγαλύτερο μέρος δομικές και κρίνεται σκόπιμη αφενός η περαιτέρω επέκταση και εφαρμογή τους αλλά και η παράλληλη εισαγωγή μέτρων λειτουργικού χαρακτήρα .

Όσον αφορά στο φόρο εισοδήματος, οι κυριότερες αλλαγές που εισήχθησαν στο πλαίσιο αυτό είναι:

- Η κατάργηση των εξωλογιστικών τρόπων προσδιορισμού του εισοδήματος και η υιοθέτηση του λογιστικού τρόπου για όλες τις

επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας. (Αναστασόπουλος Ι.Δ., Φορτσάκης Θ., 2003)

- Η κατάργηση του καθεστώτος του ετήσιου ελέγχου των εταιριών και η διενέργεια δειγματοληπτικών ελέγχων, όπως γίνεται σε όλες τις άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αλλά και σε όλες τις ανεπτυγμένες χώρες του ΟΟΣΑ.
- Ο περιορισμός της χρήσης τεκμηρίων ως αποδεικτικών στοιχείων της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων. Από το σύνολο των τεκμηρίων, καταργήθηκαν όσα παρέβλαπταν την οικονομική δραστηριότητα, καθώς και όσα δημιουργούσαν αντίστροφη προοδευτικότητα ή συνεπάγονταν υψηλό διαχειριστικό κόστος και κόστος συμμόρφωσης για τους φορολογουμένους.
- Η κατάργηση ορισμένων εκπτώσεων από το εισόδημα και η μετατροπή τους σε εκπτώσεις από το φόρο, μέτρο που ενισχύει την προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος.
- Η αύξηση του αφορολόγητου όριου.

Ωστόσο, παρόλο που τα εν λόγω μέτρα αποτελούν αναμφισβήτητα σημαντικά βήματα προς τη βελτίωση και τη λειτουργικότερη αναδιάρθρωση του φορολογικού συστήματος, κρίνεται αναγκαία η υλοποίηση και των υπόλοιπων προτάσεων της Επιτροπής.

Μια ευρεία και ουσιαστική φορολογική αναμόρφωση πρέπει να αποτελέσει προτεραιότητα στο πλαίσιο σχεδιασμού της οικονομικής πολιτικής, καθώς δύναται να οδηγήσει την Ελλάδα σε μεγαλύτερη οικονομική και –κυρίως- κοινωνική ισορροπία, αλλά και να ενισχύσει τη θέση της στο διεθνή οικονομικό χώρο, προωθώντας την σε ανώτερα επίπεδα ανάπτυξης και ευημερίας.

Η δικαιότερη κατανομή του φορολογικού βάρους μέσω μιας ουσιαστικής και αποτελεσματικής φορολογικής μεταρρύθμισης οφείλει στο πλαίσιο αυτό να αναγνωριστεί ως κυρίαρχη επιδίωξη των εκάστοτε κυβερνητικών σχεδιασμών.

Εν κατακλείδι, η διάρθρωση και η λειτουργία του φορολογικού συστήματος μιας χώρας αντανακλά τις προτεραιότητες ως προς την κοινωνική και την οικονομική ανάπτυξη που –αναπόφευκτα- συχνά εμφανίζουν αντισταθμιστική σχέση. Ζητούμενο αποτελεί ο βέλτιστος συνδυασμός των εν λόγω επιδιώξεων, η στάθμιση των οποίων οφείλει να προκύπτει μέσα από ουσιαστική μελέτη των ενδεχομένως αντικρουόμενων στόχων.

Η προηγηθείσα μελέτη κατέδειξε επιγραμματικά τα πεδία που χρήζουν βελτιώσεων και ορισμένες γενικές κατευθύνσεις, στο πλαίσιο του ειδικότερου πεδίου της άμεσης φορολογίας, επιχειρώντας να συμβάλλει προς τη μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα του συστήματος και ως προς τα δύο κριτήρια. Δεν πρέπει ωστόσο να λησμονούμε και την πρακτική διάσταση του ζητήματος. Γι' αυτό κλείνουμε τη σύντομη αυτή μελέτη με την επισήμανση ότι τα μέσα άσκησης της φορολογικής πολιτικής αποτελούν πρόσφορο πεδίο δημιουργικού συγκερασμού της οικονομικής αποτελεσματικότητας και της κοινωνικής ευημερίας, στο βαθμό ωστόσο που οι όποιες θετικές παρεμβάσεις στηριχθούν και από τους αντίστοιχους μηχανισμούς υλοποίησης.

Παράρτημα Α

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε, Ε.Ε, Κ.Α.Π (Ε5)

Το 2011 η διαδικτυακή ανάπτυξη φάνηκε χρήσιμη και για τα φορολογικά θέματα. Αυτό διευκόλυνε κατά πολύ και τους φορολογούμενους (φυσικά και νομικά πρόσωπα) αλλά και τους επαγγελματίες (λογιστές). Η παρακάτω πολυγραφήμενη (ΠΟΛ) αναφέρει ακριβώς τις διατάξεις που ισχύουν το 2011.

«Με την Α.Υ.Ο-Πολ.1061/31.3.2011 του ΥΠΟΙΚ με θέμα Υποβολή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος των υποκειμένων σε φόρο, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 και Απόδοσης του φόρου προαιρετικά, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας ή στην Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση και κατά το οικονομικό έτος 2011»διευκρινίζονται τα παρακάτω

Ειδικότερα,

1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες και οι αρχικές εκπρόθεσμες με χρεωστικό υπόλοιπο δηλώσεις φόρου εισοδήματος, των υποκειμένων σε φόρο, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994, οικονομικού έτους 2011 και των συνυποβαλλομένων με αυτήν εντύπων, υποβάλλονται, και ο φόρος αποδίδεται, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (www.gsis.gr)
2. Τα έντυπα της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακινήτων (Ε2), του μηχανογραφικού δελτίου οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (Ε3) και ο ισολογισμός συνοδεύουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανάλογα με την κατηγορία των δηλούμενων εισοδημάτων, και εφόσον υποβάλλονται ταυτόχρονα,

αποτελούν αδιαίρετη ενότητα με την δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (Ε5) και πρέπει να συμπληρώνονται όλες οι ενδείξεις τους. Η υποβολή των έντυπων αυτών, όπου απαιτείται, προηγείται της υποβολής της δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (Ε5).

1. Στην ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης δε συνοποβάλλονται τα υπόλοιπα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1054/24.3.2011

Ε5		ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		Ο Ε. Ε.Ε. ΑΣΤΙΚΩΝ ΑΦΑΝΩΝ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ, ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΤΡΑΞΙΩΝ																																																					
Οικονομικό έτος 2011				<table border="1"> <tr> <td>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ</td> <td>ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ</td> </tr> <tr> <td>ΕΓΓΡΑΦΗ</td> <td>ΜΕΤΕΓΓΡΑΦΗ</td> </tr> <tr> <td>ΔΕΛΤΑΡΙΟ</td> <td>ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ</td> </tr> <tr> <td>ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ</td> <td>ΕΠΙΤΡΟΧΗ</td> </tr> </table>		ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΕΓΓΡΑΦΗ	ΔΕΛΤΑΡΙΟ	ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ	ΕΠΙΤΡΟΧΗ																																												
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ																																																								
ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΕΓΓΡΑΦΗ																																																								
ΔΕΛΤΑΡΙΟ	ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ																																																								
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ	ΕΠΙΤΡΟΧΗ																																																								
ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ				<table border="1"> <tr> <td>ΕΠΩΝΥΜΙΑ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ</td> <td>ΑΡΙΘ. ΒΟΗΘ. ΜΗΤΡΩΟΥ</td> </tr> <tr> <td>ΠΡΟΣΩΠ. ΑΡΙΘ.</td> <td>ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.</td> </tr> </table>		ΕΠΩΝΥΜΙΑ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΡΙΘ. ΒΟΗΘ. ΜΗΤΡΩΟΥ	ΠΡΟΣΩΠ. ΑΡΙΘ.	ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.																																																
ΕΠΩΝΥΜΙΑ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΡΙΘ. ΒΟΗΘ. ΜΗΤΡΩΟΥ																																																								
ΠΡΟΣΩΠ. ΑΡΙΘ.	ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤ.																																																								
ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ				<table border="1"> <tr> <td>Ετήσιος φορολογητέος κέρδη (από κωδ. 510 Π.ν. Η)</td> <td>001</td> </tr> <tr> <td>Τη Ομάδα (από κωδ. 518 Π.ν. Η)</td> <td>002</td> </tr> <tr> <td>Περιοχική κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από κλάση ημετέρων οικοδομών</td> <td>070</td> </tr> <tr> <td>Υπόλοιπο: 001 - 002 - 003</td> <td>100</td> </tr> </table>		Ετήσιος φορολογητέος κέρδη (από κωδ. 510 Π.ν. Η)	001	Τη Ομάδα (από κωδ. 518 Π.ν. Η)	002	Περιοχική κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από κλάση ημετέρων οικοδομών	070	Υπόλοιπο: 001 - 002 - 003	100																																												
Ετήσιος φορολογητέος κέρδη (από κωδ. 510 Π.ν. Η)	001																																																								
Τη Ομάδα (από κωδ. 518 Π.ν. Η)	002																																																								
Περιοχική κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από κλάση ημετέρων οικοδομών	070																																																								
Υπόλοιπο: 001 - 002 - 003	100																																																								
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΟΣ Κ.Τ.Λ.				<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Κέρδος και υπερέκτα φόρος κ.τ.λ.</td> <td colspan="2">ΒΕΒΑΙΩΣΗ</td> </tr> <tr> <td>Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>004</td> <td rowspan="2">Τελικό</td> <td rowspan="2">Ε.Ε.Κ.</td> </tr> <tr> <td>Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>005</td> </tr> <tr> <td>Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>006</td> <td rowspan="2">Επιπλέον τη φορολογία</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Απόδοτοι (004 + 005)</td> <td>008</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>009</td> <td rowspan="2">Επικαταστάσεις</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>010</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>011</td> <td rowspan="2">Επιπλέον τη φορολογία</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>012</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>013</td> <td rowspan="2">Επικαταστάσεις</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>014</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>015</td> <td rowspan="2">Επικαταστάσεις</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>016</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>017</td> <td rowspan="2">Επικαταστάσεις</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>018</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>019</td> <td rowspan="2">Επικαταστάσεις</td> <td rowspan="2">Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)</td> <td>020</td> </tr> </table>		Κέρδος και υπερέκτα φόρος κ.τ.λ.		ΒΕΒΑΙΩΣΗ		Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	004	Τελικό	Ε.Ε.Κ.	Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	005	Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	006	Επιπλέον τη φορολογία	Κατάθεση Π.	Απόδοτοι (004 + 005)	008	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	009	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	010	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	011	Επιπλέον τη φορολογία	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	012	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	013	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	014	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	015	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	016	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	017	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	018	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	019	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	020
Κέρδος και υπερέκτα φόρος κ.τ.λ.		ΒΕΒΑΙΩΣΗ																																																							
Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	004	Τελικό	Ε.Ε.Κ.																																																						
Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	005																																																								
Φόρος (από κλάση 500 Π.ν. Η)	006	Επιπλέον τη φορολογία	Κατάθεση Π.																																																						
Απόδοτοι (004 + 005)	008																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	009	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	010																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	011	Επιπλέον τη φορολογία	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	012																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	013	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	014																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	015	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	016																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	017	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	018																																																								
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	019	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																						
Μισοί φόροι κλάσης 500 Π.ν. Η (από κλάση 500 Π.ν. Η)	020																																																								
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΟΣ 2011				<table border="1"> <tr> <td>Επιπλέον τη φορολογία</td> <td>Επικαταστάσεις</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> <tr> <td>Επικαταστάσεις</td> <td>Κατάθεση Π.</td> </tr> </table>		Επιπλέον τη φορολογία	Επικαταστάσεις	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.	Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																														
Επιπλέον τη φορολογία	Επικαταστάσεις																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								
Επικαταστάσεις	Κατάθεση Π.																																																								

ΠΗΓΗ: www.e-forologia.gr

Βιβλιογραφία

- J. Mirrlees, « An exploration in the theory of optimum income taxation »
Review of Economic Studies, vol.38, 1971
- Joseph Stiglitz .(1992) Εκδόσεις Κριτική και εισαγωγή στη δημόσια οικονομική
Θεοδωρου Α. Γεωργακοπουλου
- R.A. Musgrave - P.B. Musgrave, Public Finance in Theory and Practice, 1973,
McGraw-Hill, σελ. 468
- Α. Φλώρος «Φορολογική Λογιστική», Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα
2005
- Α. Φλώρος «Φορολογική Λογιστική», Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, Δ'έκδοση,
Αθήνα 2010
- Αναστασόπουλος Ι.Δ.- Φορτσάκης Θ.: Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις
ΣΑΚΚΟΥΛΑ (2003).
- Αναστασόπουλος Ι.Δ.: Φορολογικό Δίκαιο: βασικές έννοιες και αρχές,
εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ (1992)
- αξιόπιστο και αποτελεσματικό» Εκδόσεις Κριτική Επιστημονική Βιβλιοθήκη
2009
- Θ. Γεωργακόπουλος «Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική», σελ: 558, Εκδ:
Ευγ. Μπένου, Αθήνα 2005
- Μ. Κλαουδάτου «Κρατικός Προϋπολογισμός: προτάσεις για ένα μοντέλο
- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ της ΕΛΛΑΔΑΣ: Προτάσεις για
αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος (2004)
- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ της ΕΛΛΑΔΑΣ: Το δημοσιονομικό
πρόβλημα στην Ελλάδα σήμερα (2005)
- Φ. Τσιατούρας «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων»,
Αθήνα 2010

Διαδίκτυο

- <http://www.pomida.gr/foroi:klimakes.html>
- <http://www.fititikospoudastirio.gr>
- www.e-forologia.gr
- www.taxisnet.gr
- www.e-oikonomia.gr
- www.gsis.gr