



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΘΕΜΑ: ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

ΓΟΥΛΙΔΑΚΗ ΣΟΦΙΑ	A.M. 8546
ΚΑΝΑΡΑ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ	A.M. 7831
ΜΑΡΝΕΛΑΚΗ ΕΛΕΝΗ	A.M. 8484

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: Θωμάκης Ζαφείρης

Ηράκλειο Απρίλιος 2013

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	σελ.3
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	σελ.4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	σελ.5
1.2 ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	σελ.6
1.3 ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ.....	σελ.6
1.4 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	σελ.7
1.5 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	σελ.8
1.6 ΕΞΕΥΡΕΣΗ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	σελ.9
1.7 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	σελ.10
1.8 ΚΟΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΖΥΓΩΝ.....	σελ.10
1.9 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΩΝ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ.....	σελ.11
1.10 ΠΡΟΣΩΠΑ ΠΟΥ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΟΤΙ ΒΑΡΥΝΟΥΝ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥΣ	σελ.11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	σελ.13
2.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων).....	σελ.26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ – ΔΑΠΑΝΕΣ – ΤΕΚΜΗΡΙΑ (ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΗ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΑ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΕΤΗ	
3.1 Τεκμήρια διαβίωσης.....	σελ.32
3.2 Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.....	σελ.52
3.3 Τεκμαρτός προσδιορισμός Εισοδήματος - Υπολογισμός βάσει δαπανών.....	σελ.52
3.4 Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	σελ.56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ	
4.1 Νέες Φορολογικές Κλίμακες –Νέοι Φορολογικοί Συντελεστές.....	σελ.66
4.2 Το νέο έντυπο φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011. Παράθεση όλων των αλλαγών πάνω στο έντυπο Ε1 με επεξηγηματικά σχόλια.....	σελ.70
4.3 Ανάλυση και σχολιασμός αλλαγών.....	σελ.73
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	σελ.120
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	σελ.121

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα εργασία εκπονήθηκε στα πλαίσια των προπτυχιακών σπουδών στο τμήμα Λογιστικής για την αποπεράτωση της Πτυχιακής εργασίας. Έχει στόχο να μελετήσει τη φορολογία των φυσικών προσώπων. Η μεθοδολογία της εργασίας στηρίχθηκε στη συλλογή δευτερογενών δεδομένων, τα οποία συλλέχθηκαν μέσα από βιβλία άρθρα σε περιοδικά αλλά και μέσα από επίσημους διαδικτυακούς τόπους. Η εργασία ολοκληρώνεται μέσα από τέσσερα κεφάλαια.

Το πρώτο κεφάλαιο αποσαφηνίζει εννοιολογικά την έννοια των φόρων, παρουσιάζοντας το σκοπό της φορολογίας, τις διακρίσεις των φόρων, τη διπλή φορολόγηση, τα χαρακτηριστικά και τις γενικές αρχές της φορολογίας. Το δεύτερο κεφάλαιο εστιάζει τη φορολογία εισοδήματος και μέσα από την ανάλυση θα δούμε τις αλλαγές που έχουν προκύψει όσον αφορά την φορολογία εισοδήματος φυσικών. Το τρίτο κεφάλαιο αναλύει Τεκμαρτό εισόδημα, Δαπάνες-Τεκμήρια (Τεκμαρτός προσδιορισμός Εισοδήματος, Υπολογισμός βάσει δαπανών), Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος και διαφορές τα τελευταία έτη.. Το τέταρτο και τελευταίο κεφάλαιο παρουσιάζει περαιτέρω θέματα της φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα τα πρόσωπα που βαρύνουν τα φυσικά πρόσωπα, τα ποσά που μειώνουν το φόρο, τον τρόπο καταβολή του φόρου αλλά και τον τρόπο υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στα κεφάλαια που ακολουθούν θα αναλυθούν ορισμοί σχετικά με την φορολογία στην Ελλάδα και το σκοπό αυτής, καθώς και έννοιες, κατηγορίες και αντικείμενο των φόρων. Κύριο θέμα της εργασίας είναι οι μεταβολές στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων οπότε θα αναλυθούν οι αλλαγές που έχουν γίνει στην φορολογία σύμφωνα με τους νόμους: Ν.2238/1994, Ν.3842/2010, 4024/2011.

Ιστορική Αναδρομή

Η Φορολογία φαίνεται να ξεκίνησε από την αρχαιότητα ως υποχρέωση ανθρώπων να καταβάλλουν αντικείμενα ή προϊόντα αξίας σε άρχοντες ή κράτη. Συνήθως σε κάθε περιοχή υπήρχε ένας άρχοντας με στρατιωτική πολιτική εξουσία ή ήταν απλά ένας γαιοκτήμονας στον οποίο αποδίδονταν οι εισφορές και αυτός με την σειρά του τις έστελνε στην ανώτατη κρατική αρχή. Σχεδόν ταυτόχρονα με την φορολογία αναπτύχθηκε και το φαινόμενο της φοροδιαφυγής ώστε να δημιουργηθούν ειδικές οργανώσεις συλλογής φόρων για την εξασφάλιση της είσπραξης των φόρων και τον ακριβή υπολογισμό κάθε φόρου.

Η φοροδιαφυγή αποτελεί σοβαρό έγκλημα-απάτη σε βάρος του κράτους. Γενικά αποκαλείται η καθ' οποιονδήποτε τρόπο απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου από τις φορολογικές Αρχές. Η φοροδιαφυγή μπορεί να εμφανιστεί με πολλούς τρόπους όπως π.χ. αποκρύπτοντας εισοδήματα από διάφορες πηγές με σκοπό την πληρωμή χαμηλότερου φόρου, εμφανίζοντας υπερβολικές ή πλαστές δαπάνες ώστε να επωφεληθεί από εκπτώσεις φόρου, δημιουργώντας πλασματικές εταιρίες κ.α.. Η φοροδιαφυγή εντοπίζεται εύκολα σε εισοδήματα που προέρχονται από μισθωτές υπηρεσίες ή εκμετάλλευση ακινήτων λόγω της διασταύρωσης των στοιχείων ενώ είναι δύσκολο να εντοπιστούν σε πηγές όπως από ελευθέρια επαγγέλματα. Στις εμπορικές επιχειρήσεις συνήθως η φοροδιαφυγή αντιμετωπίζεται με επιτόπου ελέγχους αλλά και διασταυρώσεις. Στις περιπτώσεις που είναι δύσκολη η διασταύρωση υπολογίζεται ένα τεκμαρτό εισόδημα. Ένα ακόμα φαινόμενο που παρατηρείται στις μέρες μας είναι η παραοικονομία. “ Ένας γενικά αποδεκτός ορισμός της παραοικονομίας δεν υφίσταται. Οι ορισμοί για το φαινόμενο της παραοικονομίας είναι τόσο πολλοί όσοι σχεδόν και οι ερευνητές οι οποίοι ασχολούνται με τη διερεύνηση του φαινομένου αυτού. Ως προς τον εννοιολογικό ορισμό η σύγχυση που

υπάρχει είναι μεγάλη, δεδομένου ότι σε μεγάλο βαθμό οφείλεται στη διεθνή βιβλιογραφία. Σύμφωνα με την τελευταία (διεθνή βιβλιογραφία) η παραοικονομία ως έννοια έχει αποδοθεί με τρόπους, οι οποίοι, αν και είναι μεταξύ τους συγγενείς, δεν καλύπτουν πάντοτε τις ίδιες δραστηριότητες. Κατ' άλλους η παραοικονομία είναι η άτυπη οικονομία, η μαύρη, η σκιώδης, η κρυφή, η υπόγεια, η μη παρατηρήσιμη, η παράλληλη, κ.λπ. Υπό τον όρο παραοικονομία νοείται ότι καλύπτονται οι δραστηριότητες, οι οποίες κανονικά θα έπρεπε να περιλαμβάνονται στο Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν (Α.Ε.Π.), αλλά δεν περιλαμβάνονται, γιατί κάποιος ή κάποιοι από αυτούς οι οποίοι συμμετέχουν στην πραγματοποίησή τους προσπάθησαν να τις αποκρύψουν από τις Δημόσιες Αρχές. Το Α.Ε.Π. αποτελεί τον οικονομικό εκείνο δείκτη ο οποίος εκφράζει τη συνολική παραγωγή ή το συνολικό εισόδημα. Σε μεγάλο βαθμό εκφράζει το βιοτικό επίπεδο και την ανάπτυξη της οικονομίας στην οποία αναφέρεται.” (Κοψιάτης, Α. (2011). Το φαινόμενο της παραοικονομίας, E-magazine).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Φόρος από την άποψη του οφειλέτη, καλείται η αναγκαστική εισφορά προς το κράτος ή προς το νομικό πρόσωπο χωρίς ειδική αντιπαροχή.

Για τη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού π.χ. πληρωμή μισθών δημοσίων υπαλλήλων, δαπάνες για την παιδεία, την υγεία, την εθνική άμυνα κ.λπ., οι πολίτες υπόκεινται σε υλική θυσία. Οι Δήμοι και οι κοινότητες για την εκπλήρωση των σκοπών τους επιβάλλουν στους κατοίκους τους ειδικές φορολογίες.

Η πληρωμή των φόρων δεν αντιστοιχεί σε ειδικό αντάλλαγμα, αλλά σε γενικό που είναι απαραίτητο για την ύπαρξη και ευημερία του πολίτη ως πρόσωπο πλέον ενταγμένο μέσα στο κοινωνικό σύνολο.

Έτσι, συμπερασματικά, από τον πιο πάνω ορισμό, προκύπτουν τα εξής εννοιολογικά συστατικά στοιχεία του φόρου:

- Η αναγκαστική εισφορά του πολίτη στο Δημόσιο ή νομικά πρόσωπα.
- Η καταβολή του φόρου χωρίς ειδικό αντάλλαγμα.
- Το μέσο άσκησης του κράτους της κοινωνικής και οικονομικής του πολιτικής.
- Η πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών ¹

Εξαιρέση αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας για τα αυτοκίνητα και το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.) όπου σε περίπτωση μη καταβολής του φόρου, ο πολίτης έχει ως αντάλλαγμα την παράνομη κυκλοφορία του αυτοκινήτου του με αποτέλεσμα να του επιβάλλεται πρόστιμο και την διακοπή της ηλεκτροδότησης του ακινήτου του εφόσον ο φόρος για το Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε καταβάλετε μέσω της Δ.Ε.Η.

¹ ΦΛΩΡΟΣ, Α. (2010) Φορολογική Λογιστική. Αθήνα : Σύγχρονη Εκδοτική

1.2 ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Ο κυριότερος σκοπός τον οποίο εκπληρώνει η φορολογία, είναι ο ταμειευτικός. Η φορολογία γενικά, αποβλέπει στην εξασφάλιση των απαραίτητων δημόσιων εσόδων, ικανών να καλύψουν τις δημόσιες δαπάνες μαζί με τις λοιπές πηγές εσόδων (επιχειρηματική δραστηριότητα κ.λπ.). Εκτός του ταμειευτικού σκοπού, ανάλογα με τη γενικότερη πολιτική της εκάστοτε κυβέρνησης μιας χώρας, μπορεί η φορολογία να εκπληρώνει κοινωνικούς σκοπούς όταν αποτελεί μέσο καταπολέμησης της οικονομικής ανισότητας που διαμορφώνεται στις διάφορες κοινωνικές τάξεις.

Η άσκηση της κοινωνικής πολιτικής της κάθε κυβέρνησης εκδηλώνεται από πρακτική της μορφή και με φορολογικές μεταρρυθμίσεις, με τις οποίες, επιδιώκεται η φορολογική ελάφρυνση των οικονομικά ασθενέστερων λαϊκών στρωμάτων, με αντίστοιχη επιβάρυνση των οικονομικά ισχυρότερων.

Τέλος, είναι δυνατόν, με τη φορολογία να εκπληρώνονται οικονομικοί σκοποί ιδιαίτερα σε περιόδους γενικών ή μερικών οικονομικών κρίσεων. Π.χ. η αύξηση των τιμών των πετρελαιοειδών προϊόντων, ανεξάρτητα από λήψη απόφασης μείωσης του φόρου, που εμπεριέχεται στις τιμές των προϊόντων αυτών, για να επιτύχει τη συγκράτηση του πληθωρισμού. Επίσης, σε περιόδους εθνικών κρίσεων είναι δυνατόν να επιβληθεί πρόσθετη φορολογία στους πολίτες για να ενισχυθεί η εθνική άμυνα της χώρας κ.λπ.²

1.3 ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Το εισόδημα που αποκτά ο κάθε πολίτης, φορολογείται από τις διάφορες δημόσιες οικονομίες με ποικίλους τρόπους.

Η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η ακολουθούμενη φορολόγησή της, επέβαλλαν την ανάγκη καθιέρωσης από την πολιτεία ενός φορολογικού συστήματος, το οποίο στοχεύει στη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών.

Η φορολόγηση των εισοδημάτων των φυσικών και νομικών προσώπων, καθώς και η φορολόγηση συγκεκριμένων πράξεων, όπως της μεταβίβασης των ακινήτων, των κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και της μεγάλης ακίνητης περιουσίας πραγματοποιείται κατά τρόπο άμεσο.

² ΦΛΩΡΟΣ, Α. (2010) Φορολογική Λογιστική. Αθήνα : Σύγχρονη Εκδοτική

Έτσι, το προϊόν από τη φορολόγηση συγκεκριμένων προσώπων και πράξεων, τοποθετούμενο μέσα στο ευρύτερο πλέγμα των φορολογικών επιβαρύνσεων εντάσσεται στους άμεσους φόρους. Οι φορολογικές, όμως, υποχρεώσεις των πολιτών δεν εξαντλούνται με την καταβολή των άμεσων φόρων. Σε κάθε στάδιο πραγματοποίησης δαπάνης, για την αγορά καταναλωτικών αγαθών και την αποδοχή υπηρεσιών, καταβάλλουν εισφορές που προορίζονται για το Δημόσιο. Οι εισφορές υλοποιούνται με αφανή και έμμεσο τρόπο κατά το χρονικό σημείο διενέργειας της δαπάνης. Στην περίπτωση αυτή η προοριζόμενη προς το Δημόσιο εισφορά εντάσσεται στους έμμεσους φόρους.

Οι άμεσοι και έμμεσοι φόροι έχουν αντίστοιχα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Επομένως, η συνύπαρξή τους είναι αναγκαία, επειδή συμβάλλει στην εξισορρόπηση των μειονεκτημάτων που παρουσιάζει ο κάθε τρόπος φορολογίας. Οι έμμεσοι φόροι καταβάλλονται ευκολότερα από τους άμεσους, επειδή ενσωματώνονται στο τίμημα του καταναλωμένου προϊόντος ή στο αντίτιμο της αποδοχής υπηρεσιών του κάθε φορολογούμενου.

Επίσης, οι έμμεσοι φόροι είναι πιο αποδοτικοί για την πολιτεία, επειδή καταβάλλονται από όλους τους πολίτες. Επί πλέον, τα συνακόλουθα της δυσανασχέτησης της καταβολής του φόρου που εκδηλώνονται με την προσπάθεια αποφυγής της φορολογίας, δεν έχουν έντονο χαρακτήρα, όπως στην άμεση φορολογία.

Οι έμμεσοι φόροι μειονεκτούν έναντι των άμεσων, επειδή δεν ανταποκρίνονται στη φοροδοτική ικανότητα κάθε φορολογούμενου.

Οι άμεσοι φόροι πλεονεκτούν λόγω του ότι η απόδοσή τους είναι σταθερή, παρά το γεγονός ότι η δαπάνη για τη βεβαίωση και την είσπραξή τους είναι μεγαλύτερη.

1.4 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα το οποίο προκύπτει στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό εφόσον ο φορολογούμενος κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα. Αν π.χ. κάτοικος Αυστραλίας εκμισθώνει ένα ακίνητο στην Ελλάδα, υποχρεούται να έχει ορίσει αντίκλητο στην Ελλάδα, ο οποίος θα υποβάλλει φορολογική δήλωση για λογαριασμό του και θα καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο στο ελληνικό Δημόσιο. Στο φόρο εισοδήματος υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά, δηλαδή το συνολικό εισόδημα που προκύπτει από το χρονικό σημείο του θανάτου του κληρονομούμενου μέχρι του χρόνου αποδοχής της κληρονομιάς από τους κληρονόμους.

Επίσης, σε φόρο υπόκεινται οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές εταιρείες και οι κοινοπραξίες του άρθρου 3 του Κ.Β.Σ.

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του ΚΦΕ (Ν 2238/1994, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει), αντικείμενο του φόρου εισοδήματος είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή οριζόμενη στο νόμο. Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος δεν περιλαμβάνει, εξάλλου, ορισμό της έννοιας του εισοδήματος ως αντικειμένου του φόρου, αλλά μόνον μια κατηγοριοποίηση των στοιχείων που αποτελούν εισόδημα και όχι κεφάλαιο.

Ο φόρος επί του εισοδήματος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος .Σημειώνουμε ότι οικονομικό έτος, είναι το έτος εκτέλεσης του προϋπολογισμού και συνεπώς ο φόρος επιβάλλεται στο εισόδημα που έχει αποκτηθεί στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος του τρέχοντος. Για παράδειγμα, κατα το έτος 2011, υπολογίζεται ο φόρος επί των εισοδημάτων που αποκτήθηκαν μέσα στο 2010. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους. Είναι δηλαδή ένα πλήρες δωδεκάμηνο.

1.5 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι αυτό που προέρχεται από τις συγκεκριμένες πηγές ,αφού αφαιρεθούν όλες οι δαπάνες-έξοδα που έχουν πραγματοποιηθεί για την απόκτησή του. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του κατατάσσεται στις εξής κατηγορίες :

- i. **Α-Β Πηγή** Εισόδημα από ακίνητα
(εκμίσθωση οικοδομών, γαιών, πηγών, υπεκμίσθωση ή έμμεσα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων κ.λπ.)
- ii. **Γ Πηγή** Εισόδημα από κινητές αξίες
(μερίσματα, τόκοι ομολογιών, αμοιβές μελών Δ.Σ. ανώνυμων εταιριών κ.λπ.)
- iii. **Δ Πηγή** Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις
(κέρδη ατομικών ή εταιρικών επιχειρήσεων κ.λπ.)

- iv. **Ε Πηγή** Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
(κέρδη από αγροτικές, κτηνοτροφικές, σηροτροφικές επιχειρήσεις κ.λπ.)
- v. **ΣΤ Πηγή** Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
(από μισθούς, ημερομίσθια, συντάξεις, επιχορηγήσεις, επιδόματα κ.λπ., το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.)
- vi. **Z Πηγή** Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή
(αμοιβές από την άσκηση επαγγέλματος του ιατρού, του δικηγόρου, συμβολαιογράφου, οικονομολόγου, λογιστή, κ.λπ.)

Στην πηγή Z εντάσσεται και κάθε άλλο εισόδημα που δεν μπορεί να ενταχθεί σε κάποια από τις πιο πάνω πηγές A-Z, όπως είναι η αμοιβή σπουδαστή για λογιστικές εργασίες, ο οποίος όμως στερείται δήλωσης έναρξης λογιστικού επαγγέλματος).³

1.6 ΕΞΕΥΡΕΣΗ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Προκειμένου να εξευρεθεί το συνολικό φορολογούμενο εισόδημα αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των ως άνω κατηγοριών A-B έως Z, τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο κατά το προηγούμενο οικονομικό έτος της φορολογίας. Κατά την άθροιση των εισοδημάτων, γίνεται συμψηφισμός των θετικών και αρνητικών ποσών, δηλαδή αφαιρούνται τυχόν ζημιές των επί μέρους εισοδημάτων. Σημειώνεται ότι μετά τις αλλαγές που έφερε ο Ν 3842/2010, τα παραπάνω εφαρμόζονται και για την ζημιά του εισοδήματος που προκύπτει από την πηγή Z(ελευθέρια επαγγέλματα).

³ ΦΛΩΡΟΣ, Α. (2010) Φορολογική Λογιστική. Αθήνα : Σύγχρονη Εκδοτική

Η ζημιά όμως που προκύπτει από πηγή εισοδήματος που βρίσκεται σε άλλη χώρα, συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα του φορολογουμένου που προκύπτουν επίσης στην αλλοδαπή. Αυτό σημαίνει ότι αν κάποιος φορολογούμενος με την φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αποκτά εισόδημα από εμπορική επιχείρηση στην αλλοδαπή, το οποίο εισόδημα για κάποιο έτος είναι αρνητικό(ζημιά), αυτό μπορεί να συμψηφιστεί μόνο με αντίστοιχο θετικό εισόδημα(κέρδος) από άλλη πηγή εισοδήματος που βρίσκεται στην αλλοδαπή(όπως εισοδήματα από ακίνητα).

1.7 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία ή την συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στη χώρα μας, για το παγκόσμιο εισόδημά του , δηλαδή και γι' αυτό που αποκτά από πηγές στην Ελλάδα και γι' αυτό που αποκτά από πηγές στο εξωτερικό. Σε φόρο επίσης υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του.

1.8 ΚΟΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΖΥΖΥΓΩΝ

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (βλ. άρθρο 5 ΚΦΕ) προβλέπει την υποβολή κοινής φορολογικής δήλωσης από τους συζύγους. Παρόλα' αυτά υποκείμενο του φόρου είναι κάθε σύζυγος ξεχωριστά (φορολόγηση του ατομικού και όχι του οικογενειακού εισοδήματος) αν και προβλέπεται η προσθήκη του εισοδήματος του ενός συζύγου στον άλλο καθώς και ο επιμερισμός αποδείξεων μεταξύ των συζύγων για την κάλυψη του αφορολογήτου ορίου, αλλά μόνο για αυτόν τον σκοπό (βλ. άρθρα 5 παρ.2 και 9 παρ 1 ΚΦΕ αντίστοιχα).

Κατά την διάρκεια λοιπόν του γάμου τους, 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 του καθένα. Σε αυτήν την περίπτωση τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου. Επίσης 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 όνομά του.

Οι σύζυγοι φορολογούνται χωριστά στις πιο κάτω περιπτώσεις:

- α. όταν δεν διαμένουν μαζί, λόγω διακοπής της έγγαμης συμβίωσης κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης,
- β. όταν ο ένας από τους δύο βρίσκεται σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει τεθεί σε δικαστική απαγόρευση ή τελεί υπό δικαστική αντίληψη.

1.9 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΩΝ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ

Προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του. Τα ανήλικα τέκνα έχουν υποχρέωση υποβολής δικής τους φορολογικής δήλωσης εφόσον αποκτούν εισοδήματα από τις περιπτώσεις εισοδημάτων από :

- 1) Την παροχή εργασίας του ανήλικου τέκνου, με σχέση εξαρτημένης ή ανεξάρτητης εργασίας ή μίσθωσης έργου,
- 2) Περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από χαριστικές παροχές, εκτός από εκείνα που προέρχονται από χαριστικές παροχές γονέα του,
- 3) Περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από κληρονομιά,
- 4) Περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από χαριστικές παροχές, που έγιναν σε αυτό από γονέα του που έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία,
- 5) Συντάξεις που απονεμήθηκαν από ανήλικο τέκνο, λόγω θανάτου της μητέρας του ή του πατέρα του και
- 6) Περιουσιακά στοιχεία που με βάση δικαστική απόφαση περιέρχονται στο ανήλικο, ως υποκατάστατα στοιχείων που αναφέρονται στις προηγούμενες περιπτώσεις.

1.10 ΠΡΟΣΩΠΑ ΠΟΥ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΟΤΙ ΒΑΡΥΝΟΥΝ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥΣ

Θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο:

- i. Ο σύζυγος, ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα.
- ii. Τα ανήλικα άγαμα τέκνα.
- iii. Τα ανήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το 25^ο 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.
- iv. Τα άγαμα τέκνα τα οποία δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον υπηρετούν την στρατιωτική τους θητεία.
- v. Τα τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω, από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.
- vi. Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.
- vii. Οι αδελφοί και οι αδελφές και των δύο συζύγων που είναι άγαμοι ή διαζευγμένοι ή τελούν κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω, από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.
- viii. Οι ανήλικοι ορφανοί από πατέρα και μητέρα, συγγενείς μέχρι τον τρίτο βαθμό οποιουδήποτε από τους συζύγους.

Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις ii-viii θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο εφόσον συνοικούν με αυτόν και το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 2.900 ευρώ ή το ποσό των 6.000 ευρώ, αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω, από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σε προηγούμενο κεφάλαιο αναφέρθηκαν συνοπτικά οι κατηγορίες προέλευσης του εισοδήματος (πηγή Α-Ζ). Σε αυτό το κεφάλαιο θα αναλυθεί το θέμα αυτό όπως και η φορολογία εισοδήματος πιο συγκεκριμένα και μέσα από την ανάλυση θα αναπτυχθούν οι αλλαγές που έχουν προκύψει από τους νέους νόμους.

I. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ (Α-Β ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Η κατηγορία αυτή του εισοδήματος περιλαμβάνει το εισόδημα από οικοδομές, το εισόδημα από εκμίσθωση γαιών και το εισόδημα ειδικά οριζόμενων περιπτώσεων (άρθρα 20-23 Ν2238/1994).

Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει μέσα σε κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, από εκμίσθωση ή επίταξη, άμεσα, ή έμμεσα από ιδιόχρηση μίας ή περισσότερων οικοδομών. Το εν λόγω εισόδημα αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή επικαρπίας ή οίκησης. Σε περίπτωση λοιπόν που το ακίνητο μεταβιβάζεται με προσύμφωνο, με το οποίο παραδίδεται η νομή, η κατοχή και η χρήση ακινήτου, υποκείμενο φορολογικής ενοχής για το εισόδημα του ακινήτου εξακολουθεί να παραμένει ο αρχικός κύριος ή επικαρπωτής, ο οποίος και μετά την σύνταξη του προσυμφώνου εξακολουθεί να διατηρεί το εμπράγματο δικαίωμα της κυριότητας και της επικαρπίας.⁴

3 Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

i. Προσδιορισμός του εισοδήματος από οικοδομές.

Προκειμένου να εξευρεθεί το καθαρό ,φορολογητέο εισόδημα από οικοδομές πρέπει πρώτα απ' όλα να προσδιοριστεί το ακαθάριστο ,μικτό εισόδημα από το οποίο στη συνέχεια θα εκπέσει ένα ποσοστό που αντιπροσωπεύει τις παραγωγικές δαπάνες του εισοδήματος αυτού.

Για οικοδομή που εκμισθώνεται, ως ακαθάριστο εισόδημα θεωρείται το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περιοχές που εφαρμόζεται το σύστημα της αντικειμενικής αξίας προβλέπεται τεκμαρτός προσδιορισμός του ελάχιστου εισοδήματος ,με ποσοστό 3,5% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που εκμισθώνεται. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας του ακινήτου εφόσον για εξαιρετικούς λόγους που ανάγονται σε παράγοντες που επηρεάζουν την μισθωτική αξία του αυτή είναι μικρότερη από το 3,5% αυτής. Ο φορολογούμενος μπορεί να προχωρήσει σε προσφυγή, να προσαγάγει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία, μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Προκειμένου να υπολογιστεί ο καθαρό εισόδημα από οικοδομές, προβλέπεται η αφαίρεση από το ακαθάριστο εισόδημα ορισμένου ποσοστού τεκμαρτών δαπανών και ορισμένου ποσοστού πραγματικών δαπανών.

ii. Συμπληρωματικός Φόρος Εισοδήματος από ακίνητα 1,5%

Το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση και από ιδιόχρηση ακινήτων υπόκειται και σε συμπληρωματικό φόρο 1,5%. Ο συντελεστής αυξάνεται σε 3%, όταν το ακαθάριστο εισόδημα προέρχεται από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες και η επιφάνεια της κάθε μιας από αυτές υπερβαίνει τα 300τ.μ. Ο συμπληρωματικός φόρος για τα εισοδήματα από ακίνητα εταιριών, κοινοπραξιών κλπ. είναι 3% όταν η επιφάνεια είναι μέχρι 300τ.μ. και 6% όταν η επιφάνεια είναι πάνω από 300τ.μ. Αν και η σύζυγος έχει εισοδήματα από ακίνητα, τότε και αυτή θα φορολογηθεί με το συμπληρωματικό φόρο, χωριστά για τα δικά της εισοδήματα.

Σε περίπτωση υπεκμίσθωσης ακινήτου, το ποσοστό 1,5% του συμπληρωματικού φόρου, υπολογίζεται στο ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση, δηλαδή στο μίσθωμα που εισπράττει ο υπεκμισθωτής πριν από την έκπτωση του μισθώματος που καταβάλλει στον εκμισθωτή.

iii. Προσδιορισμός του εισοδήματος από εκμίσθωση γαιών.

Ως ακαθάριστο εισόδημα από γαίες θεωρείται το συμφωνηθέν μίσθωμα. Όπως και στην περίπτωση του εισοδήματος από οικοδομές, εάν δεν υπάρχουν τα συμφωνητικά ή εάν το μίσθωμα που αναγράφεται στο συμφωνητικό δεν ταιριάζει με την μισθωτική αξία τότε ο προσδιορισμός του γίνεται με σύγκριση προς παρόμοιες εκμισθώσεις. Δεν ταιριάζει το μίσθωμα του συμφωνητικού σε σχέση με την μισθωτική αξία όταν η μισθωτική αξία είναι ανώτερη του συμφωνημένου μισθώματος κατά 25% του μισθώματος αυτού. Για τον προσδιορισμό του καθαρού, φορολογητέου εισοδήματος προβλέπεται η αφαίρεση από το ακαθάριστο εισόδημα ορισμένων ποσών εκπτώσεων όπως φόροι, τέλη, δικαιώματα που βαρύνουν τις γαίες, ποσοστό 5% για αποσβέσεις και έξοδα συντήρησης κ.α.

iv. Αυτοτελής φορολόγηση

Επιβάλλεται αυτοτελώς φορολογία με συντελεστή 25 % στον οποίο περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου και η εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο, στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων, γενικώς, σε οικοδομές που από τον κανονισμό της οροφοκτησίας ανήκουν στους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών της. Το ποσό του φόρου που αναλογεί αποδίδεται από τον διαχειριστή της πολυκατοικίας με δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα Δεκεμβρίου του οικείου έτους, στη ΔΟΥ στην περιφέρεια της οποίας βρίσκεται το εκμισθωμένο ακίνητο.

B. Από το εισόδημα από ακίνητα (Α-Β πηγή) 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.

Γ. Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από ακίνητα

- Δεν έχουν δικαίωμα να εγείρουν αγωγή έξωσης ή να μεταβιβάσουν την κυριότητα με οποιοδήποτε τρόπο ή να συστήσουν εμπράγματα δικαιώματα για μια 5ετία, από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στα ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα ενοίκια.
- Δεν έχουν δικαίωμα να παραχωρήσουν υποθήκη για μια 10ετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στα ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα ενοίκια.
- Δεν έχουν δικαίωμα να πάρουν στεγαστικό δάνειο από τις τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο και λοιπούς οργανισμούς οι οποίοι χορηγούν στεγαστικά δάνεια.

Τα ενοίκια από εκμίσθωση ακινήτων που δηλώνονται εκπρόθεσμα, φορολογούνται αυτοτελώς χωρίς καμία έκπτωση ή μείωση, με συντελεστή 50%, εφόσον μέσα σε 3 μήνες από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, ζητηθεί το πιστοποιητικό για να ασκηθεί αγωγή έξωσης, παραχώρηση υποθήκης κλπ.

II. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Γ ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:

α) Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους, καθώς και από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών.

β) Από μερίσματα και τόκους των τίτλων αλλοδαπής προέλευσης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση.

γ) Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'. Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του παρόντος.

δ) Από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων, καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά μεριδίων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης.

ε) Από κέρδη ανωνύμων εταιριών που διανέμονται με τη μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους.

στ) Από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεμάτων, που σχηματίζονται με τις διατάξεις του ν.δ. 400/1970 (ΦΕΚ 22 Α') για ασφαλίσεις ζωής.

ζ) Από τόκους με τους οποίους πιστώνεται ο "Λογαριασμός Νεότητας Προσωπικού Ο.Τ.Ε.", που τηρείται στον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. και ο οποίος αποτελείται σύμφωνα με τον κανονισμό λειτουργίας του λογαριασμού αυτού από την τοποθέτηση των μηνιαίων εισφορών των υπαλλήλων του με σκοπό τη χορήγηση εφάπαξ χρηματικής παροχής στα ενήλικα τέκνα τους. Επί των τόκων αυτών ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 περίπτωση β' και 5 περίπτωση α' του άρθρου 54 εφαρμόζονται αναλόγως και στα εισοδήματα της περίπτωσης αυτής.

η) Από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος είναι κάτοικος Ελλάδας και δεν είναι επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή εταιρία επενδύσεων χαρτοφυλακίου ή αμοιβαίο κεφάλαιο του ν. 1969/1991. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που ορίζονται στις υποπεριπτώσεις γγ' έως και ζζ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 και στην παράγραφο 20 του άρθρου 2 του ν. 2396/1996 (ΦΕΚ 73 Α), καθώς και αυτά που καθορίζονται με πράξεις του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος.

Για τους σκοπούς της περίπτωσης αυτής, ως παράγωγο χρηματοοικονομικό προϊόν θεωρείται και κάθε σύμβαση SWAP επί συναλλάγματος, ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψης της, ως ενιαίας ή ως σύνολο επί μέρους συμβάσεων.

Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν. 2873/2000. Το εδάφιο αυτό ουσιαστικά επαναδιατυπώθηκε διότι στον αρχικό νόμο (2238/1994) είχε αναγραφεί εκ παραδρομής η φράση άρθρο 42 αντί για την ορθή άρθρο 48.

Όταν εισοδήματα του παρόντος άρθρου υπόκεινται σε φορολογία και περαιτέρω ορίζεται ότι αυτά θα καταβάλλονται ελεύθερα φόρου στο δικαιούχο, ως εισόδημα υποκείμενο σε φορολογία είναι το ποσό, από το οποίο, αφαιρουμένου του αναλογούντος σε αυτό φόρου, προκύπτει το καταβαλλόμενο στο δικαιούχο ποσό.⁵

⁵ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

B. Από το εισόδημα από κινητές αξίες (Γ πηγή) 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) *Η περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 6, καταργήθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 5 του ν. 3522/2006 και η κατάργησή της ισχύει για τόκους που προκύπτουν από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά, σύμφωνα με την ίδια παράγραφο.*

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

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

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

ζ) 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.

η) 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).

θ) 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.

ι) 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)

III. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (Δ' ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική, βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο όμως δεν υπάγεται στα ελεύθερα επαγγέλματα του άρθρου 48 του ΚΦΕ. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη του κέρδους καθώς και η πώληση μέσα σε 2 χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.⁶

B. Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται:

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

⁶ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

Γ. Φορολογία κερδών ατομικής επιχείρησης

Τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης φορολογούνται στο όνομα του φυσικού προσώπου που την έχει, ανεξάρτητα αν τα κέρδη παρέμειναν στην επιχείρηση για την επέκταση των δραστηριοτήτων της ή τα χρησιμοποίησε για την κάλυψη των οικογενειακών του αναγκών.

Για τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης δεν συμπληρώνεται χωριστή δήλωση κερδών, αλλά τα δηλώνει ο επιχειρηματίας στην ατομική του δήλωση

Δ. Φορολογία κερδών που προέρχονται από Ο.Ε., Ε.Ε., Αστικές εταιρίες και Κοινωνίες Αστικού δικαίου

Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων αυτών φορολογούνται με συντελεστή 20% μετά τις παρακάτω αφαιρέσεις:

- α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.
- β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων καθώς και από τη συμμετοχή σε άλλες Ο.Ε.,Ε.Ε., κοινοπραξίες κλπ.
- γ) επιχειρηματικής αμοιβής.

Ε. Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (Δ' πηγή) απαλλάσσονται:

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

δ) 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').

IV. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (Ε' ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει σε κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος και αποκτάται από την εκμετάλλευση μίας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους , όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές ,πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ. (άρθρο 40 Ν2238/1994). Ως γεωργικές επιχειρήσεις θεωρούνται εκείνες που έχουν ως αντικείμενο την παραγωγή φυτικών και ζωικών προϊόντων με την καλλιέργεια ή την εκμετάλλευση της γης, όχι όμως και οι επιχειρήσεις που προβαίνουν σε επεξεργασία αυτών των προϊόντων με σκοπό τη δημιουργία με μεταποίηση νέου προϊόντος.⁷

B. Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων Γεωργικών Επιχειρήσεων

Σαν ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία των προϊόντων όπως αυτή εμφανίζεται στα βιβλία της γεωργικής επιχείρησης. Αν δεν τηρούνται βιβλία, ως ακαθάριστο έσοδο παίρνεται η αξία των προϊόντων αποτιμημένων με τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης που ίσχυε κατά το χρόνο και τόπο παραγωγής.

⁷ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

Γ. Από το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις (Ε πηγή) απαλλάσσονται:

Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, απαλλάσσεται του φόρου ποσό 1.500,00 ή 3.000,00 € εφόσον τα πρόσωπα αυτά πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις. Προκειμένου για νέους αγρότες τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατα 50% για τα πρώτα 5 χρόνια και κατα 25% για τα επόμενα 5 χρόνια. Η απαλλαγή αυτή ισχύει με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά θα εξακολουθήσουν να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες για μία ακόμα δεκαετία.

Δ. Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το Γεωργικό Εισόδημα

- i. Όσοι αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα και είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό και είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, τότε δεν δικαιούνται:
- να εισπράξουν επιστρεφόμενο Φ.Π.Α. ποσού πάνω από 900€
 - να εισπράξουν επιδοτήσεις ποσού πάνω από 1500€ για τη φυτική παραγωγή και 2200€ για τη ζωική παραγωγή εφόσον είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, ή να εισπράξουν οποιοδήποτε ποσό επιδότησης ή αποζημίωσης γεωργικής παραγωγής εφόσον δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες να πάρουν άδεια από την αρμόδια αρχή να πωλούν αγροτικά προϊόντα πλανοδίως ή σε λαϊκές αγορές
 - να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου
 - να μεταβιβάσουν με οποιοδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης για μια 5ετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
- ii. Όσοι δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό, δεν δικαιούνται:
- να εισπράξουν κάθε μορφής και ποσού επιδότησης
 - να εισπράξουν κάθε ποσό αποζημίωσης γεωργικής παραγωγής, λόγω έκτακτων και απρόβλεπτων ζημιών
 - να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου
 - να μεταβιβάσουν με οποιοδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης, για μια 5ετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

V. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΣΤ' ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι αυτό που προκύπτει από τους μισθούς, τα ημερομίσθια, τα επιδόματα, τις επιχορηγήσεις, τις συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή οποιασδήποτε μορφής εξαρτημένης εργασίας (είτε σε χρήμα είτε σε είδος). Κύριο χαρακτηριστικό επομένως της προέλευσης του εισοδήματος από την ΣΤ' πηγή είναι η ύπαρξη γραπτής σύμβασης ή προφορικής συμφωνίας, εξαρτημένης εργασίας.⁸

B. Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ πηγή) 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.

⁸ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

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%).

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

ζ) 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').

η) 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.

θ) 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').

ι) 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 ι' 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.

Το άρθρο 8 του Ν.2238/94 για την έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα έχει καταργηθεί

VI. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗ ΠΗΓΗ (Ζ' ΠΗΓΗ)

A. Έννοια

Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα ο νόμος ορίζει τις αμοιβές που προέρχονται από την άσκηση ορισμένων, ρητά κατονομαζόμενων στο άρθρο 48 του Ν2238/1994, επαγγελμάτων που είναι : του ιατρού, μαίας, δικηγόρου, κτηνιάτρου φυσιοθεραπευτή, ψυχολόγου, αρχιτέκτονα, ξεναγού, λογιστή, εμπειρογνώμονα, και πολλών άλλων επαγγελμάτων.

Κοινό χαρακτηριστικό των παραπάνω είναι η παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών από τα πρόσωπα που τα ασκούν καθώς και ότι για την άσκηση τους απαιτούνται επιστημονικές, καλλιτεχνικές ή ειδικές γνώσεις, δηλαδή κατα την παροχή αυτών προέχει το πνευματικό στοιχείο.

Σε περίπτωση που τα πρόσωπα τα οποία ανήκουν στην παραπάνω κατηγορία παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε επιχειρήσεις και συνδέονται με εξαρτημένη σχέση εργασίας, οι αμοιβές που αποκτούν από την εργασία αυτή δεν αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα αλλά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, γιατί προέχει το στοιχείο της εξαρτημένης εργασίας.

Όσον αφορά τους δικηγόρους που αμείβονται με πάγια αντιμισθία, για την παροχή υπηρεσιών, το εισόδημα τους αυτό κατατάσσεται στην ΣΤ' πηγή.⁹

Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελμάτων λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' όπως:

- α) Το εισόδημα που προέρχεται από την αυτοτελή εκμίσθωση επίπλων ή μηχανημάτων.
- β) Οι αμοιβές που αποκτώνται από το επάγγελμα του μοντέλου.
- γ) Οι αμοιβές που χορηγούνται από το αρχαιολογικό Συμβούλιο σε πρόσωπα που εντόπισαν και παρέδωσαν αρχαία αντικείμενα.
- δ) Οι αμοιβές των ασκούμενων δικηγόρων.

⁹ Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Καραντάνα, Α. και Νάνου, Μ., (2011). Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση, Οικονομική Βιβλιοθήκη

- ε) Οι αμοιβές που εισπράττουν οι καθηγητές ΑΕΙ από τη συγγραφή και πώληση των βιβλίων
- στ) Η αμοιβή που καταβάλλεται στον εργαζόμενο από τον εργοδότη του, ως αντάλλαγμα της απόκτησης δικαιώματος σε εφεύρεση του.
- ζ) Οι αμοιβές των μεταφραστών κινηματογραφικών έργων.
- η) Οι αμοιβές διαιτητών ποδοσφαιρικών αγώνων.
- θ) Οι αμοιβές σε διαιτητή-δικαστικό λειτουργό.
- ι) Οι αμοιβές του συντηρητή έργων τέχνης.
- ια) Το εισόδημα που προκύπτει από τις προμήθειες που καταβάλλουν οι ασφαλιστικές εταιρίες σε υπαλλήλους τους, λόγω της ευκαιριακής μεσολάβησής τους για την σύναψη ασφάλισης για λογαριασμό των εταιριών αυτών, εφόσον δεν ασκούν εμπορική επιχείρηση συναφή με τη λήψη αυτών των προμηθειών.

Β. Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων από Ελευθέρια Επαγγέλματα

Τα ακαθάριστα έσοδα των ελευθέρων επαγγελματιών που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία, προσδιορίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους. Ακαθάριστο εισόδημα, για τον προσδιορισμό του κέρδους από ελευθέρια επαγγέλματα, αποτελούν οι πραγματικές εισπραχθείσες αμοιβές και όχι εκείνες τις οποίες ο νόμος τυχόν ορίζει ότι μπορούν οι επαγγελματίες να αξιώσουν ελλείψει ειδικής συμφωνίας.

Ειδικά για τους συγγραφείς, τους συνθέτες και τους καλλιτέχνες, ζωγράφους ή γλύπτες ή χαρακτές, το ακαθάριστο εισόδημα από την πνευματική τους εργασία κατανέμεται ισομερώς (αν το επιθυμούν, όχι υποχρεωτικά) στο πρώτο έτος απόκτησης του εισοδήματος από την εργασία αυτή και στα αμέσως τρία επόμενα έτη, συνολικά δηλαδή σε τέσσερα έτη.

Γ. Παρακράτηση φόρου από αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών

Το εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις Δημόσιες Υπηρεσίες, Τράπεζες και Πιστωτικά Ιδρύματα κλπ. καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. κατά την καταβολή των αμοιβών. Όσοι έχουν υποχρέωση να παρακρατήσουν φόρο και δεν παρακρατούν ή δεν τον αποδίδουν, τότε υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο 2,5% για κάθε μήνα

καθυστέρησης χωρίς να επιτρέπεται η επίρριψη με οποιοδήποτε τρόπο της προσαύξησης αυτής του 2,5% στον φορολογούμενο ο οποίος βαρύνεται με τον παρακρατηθέντα φόρο. Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας στις περιπτώσεις που δέχονται υπηρεσίες από ελεύθερους επαγγελματίες, παίρνουν από αυτούς θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Οι επιχειρήσεις κάνουν κρατήσεις με ποσοστό 20% επί της αμοιβής των ελεύθερων επαγγελματιών.

Το ποσό αυτό αποδίδεται στο Δημόσιο Ταμείο μετά τη λήξη κάθε διμήνου και μέσα στο χρονικό διάστημα από 1/3 – 20/3 για το α' δίμηνο, από 1/5 – 20/5 για το β' δίμηνο κ.ο.κ.

3.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων)

2.2.1 Μειώσεις από τον φόρο

Μετά την ψήφιση του Ν.4024/11 καθιερώθηκε νέα φορολογική κλίμακα και μεταβλήθηκε το φορολογικό τοπίο που ισχύει το τρέχον έτος 2012. Τόσο η αλλαγή της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 9 όσο και οι αλλαγές που αφορούν στην κατάργηση του άρθρου 8 όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, δηλαδή των εκπτώσεων από το εισόδημα, επιφέρουν νέα δεδομένα στην τελική φορολογική επιβάρυνση το υπόχρεου. Η πλήρης κατάργηση του άρθρου 8 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και η μεταφορά των δαπανών, που η έκπτωση τους μείωνε το φορολογητέο εισόδημα , στο άρθρο 9 όπου με άλλη διαδικασία θα μειώνεται ο φόρος, θεωρείται θεσμική αλλαγή στην Φορολογία Εισοδήματος. Οι δαπάνες που καταργήθηκαν με τους νόμους 3986/2011 και 4024/2011 είναι:

- i. Το συνολικό ποσό των εισφορών που καταβάλλονται από το φορολογούμενο στα ταμεία ασφάλισης του (Ο.Α.Ε.Ε. – Ε.Τ.Α.Α. κλπ).*

Μέχρι και το έτος 2011 από το φορολογητέο εισόδημα αφαιρούνταν οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ως μη πραγματικά κτώμενο εισόδημα. Με τις αλλαγές όμως καταργήθηκε για πρώτη φορά το δικαίωμα αυτό. Επομένως δεν εκπίπτουν πια τα ποσά αυτά από το εισόδημα. Αντί όμως την έκπτωση αυτή παρέχεται στους φορολογούμενους το δικαίωμα αφαίρεσης από το φόρο ποσοστού 10 % των εισφορών χωρίς όριο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Φορολογούμενος με εισόδημα 30.000 € που κατέβαλε ασφαλιστικές εισφορές ποσού 3.000,00 €, θα είχε φορολογικό όφελος:

$$3.000 * 35\% = 1.050,00 \text{ €}$$

Με το καθεστώς που ισχύει το αντίστοιχο όφελος του θα είναι :

$$3.000 * 10\% = 300,00 \text{ €}$$

Θα έχει δηλαδή επιπλέον φορολογική επιβάρυνση 750,00 €

- ii. Η δεύτερη κατηγορία δαπανών των οποίων καταργήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης από το εισόδημα αφορά τους τόκους στεγαστικών δανείων Α' κατοικίας που είχαν ληφθεί έως 31/12/2002

Με τις αλλαγές μειώθηκε και το ποσοστό μείωσης του φόρου που ίσχυε για νεώτερα δάνεια και καταργούνται γενικά οι διαφορές που υπήρχαν και είχαν να κάνουν με το χρόνο λήψης του δανείου. Το ποσοστό μείωσης του φόρου ανέρχεται πλέον σε 10% των τόκων για το μέρος αυτών που αντιστοιχεί στα 120 τμ. εάν η κατοικία τα υπερβαίνει και για το τμήμα του δανείου έως 200.000,00 € εάν αυτό είναι υψηλότερο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Φορολογούμενος με στεγαστικό δάνειο Α κατοικίας, με χρόνο λήψης του δανείου το 2000 ποσού 150.000,00€ και εμβαδού της κατοικίας 150 τμ. που κατέβαλε κατά το 2011 ποσό τόκων 3.000,00€ και είχε εισόδημα 30.000,00€.

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις θα είχε φορολογικό όφελος $3.000,00 * 35\% = 1.050,00\text{€}$. Με τις νέες διατάξεις θα γίνει αναγωγή του ποσού των τόκων στα 120 τμ. δηλαδή

$$3.000 * (120/150) = 2.400,00\text{€}$$

Και επί του νέου ποσού θα υπολογιστεί η αφαίρεση φόρου 10% δηλαδή 240,00€.

Εάν το δάνειο ήταν π.χ. 300.000,00€ θα πρέπει να υπολογιστεί και το ποσό των τόκων που αντιστοιχεί στα 200.000,00€ δηλαδή

$$3.000,00 * (200.000/300.000) = 2.000 < 2.400$$

Οπότε η αφαίρεση φόρου θα περιοριστεί περεταίρω σε $2.000 * 10\% = 200,00\text{€}$.

iii. Κατάργηση της δυνατότητας έκπτωσης του ποσού για αγορά μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων.

iv. Κατάργηση της έκπτωσης των εξόδων ιατρικής περίθαλψης.

Αντικαθίσταται η έκπτωση αυτή με μείωση του φόρου σε ποσοστό 10%. Οι ιατρικές και νοσοκομειακές δαπάνες υπολογίζονται πλέον μαζί και το ανώτερο ποσοστό μείωσης του φόρου ανέρχεται πλέον στα 3.000€.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Φορολογούμενος με σύνολο ιατρικών δαπανών το 2011 ποσού 3000,00€ και δαπάνη νοσοκομείου 25.000,00€, θα δικαιούταν έκπτωση από το εισόδημά του 3000,00€ και μείωση φόρου 5.000,00€. Αν δηλαδή π.χ. το εισόδημά του ήταν 50.000,00€ θα είχε συνολικό φορολογικό όφελος 6.140,00€ ενώ με τις νέες διατάξεις η μείωση φόρου που δικαιούται περιορίζεται : $25.000 + 3.000 = 28.000 * 10\% = 2.800,00€$. Θα καταβάλει δηλαδή επιπλέον φόρο 3.340,00€.

- v. Καταργήθηκε η έκπτωση από το εισόδημα του ποσού των 2.400,00€ των αναπήρων, το οποίο αντικαταστάθηκε με αύξηση του αφορολογήτου ποσού που δικαιούνται κατα 2.000,00€.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Φορολογούμενος αυτής της κατηγορίας και με εισόδημα 30.000,00€ θα είχε φορολογικό όφελος

$$2.400 * 35\% = 840,00€$$

Ενώ με τις νέες διατάξεις αυτό θα περιοριστεί στα:

$$2.000 * 10\% = 200,00€$$

- vi. Καταργήθηκε η έκπτωση για την υποβολή της δήλωσης μέσω διαδικτύου.

Καταργήθηκε η έκπτωση σε ποσοστό 1,5% μέχρι του ποσού των 118,00€ εφόσον η δήλωση υποβάλλεται μέσω διαδικτύου.

- vii. Διπλασιασμός του συντελεστή με τον οποίο φορολογείται το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας για τους κατοίκους εξωτερικού.

Για όσους κατοικούν στο εξωτερικό και αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας (5.000,00€) φορολογείται με συντελεστή 10% αντί 5% που ίσχυε μέχρι και το 2010. Δεν εφαρμόζεται για κατοίκους των χωρών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματός τους.

2.2.2 Μειώσεις από το εισόδημα

Καταργήθηκε το άρθρο 8 του Ν.2238/1994. Κάποιες από τις δαπάνες που μείωναν το εισόδημα μεταφέρθηκαν στο άρθρο 9 και μειώνουν το φόρο ενώ κάποιες άλλες δεν παρέχουν πλέον ουδεμία μείωση.

Παρακάτω αναφέρονται οι δαπάνες του άρθρου 8 που καταργήθηκαν ή μεταφέρθηκαν στο άρθρο 9.

- 1) Εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, και εισφορές στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο. (Μέχρι και το 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό). Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου.
- 2) Τόκοι από συμβάσεις δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας που έχουν συναφθεί μέχρι 31.12.1999. (Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό). Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου.
- 3) Τόκοι από συμβάσεις δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας που έχουν συναφθεί από 1.1.2000 – 31.12.2002. (Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα το ποσό που αντιστοιχούσε σε επιφάνεια πρώτης κατοικίας μέχρι 120 τ.μ.) Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου.
- 4) Ποσοστό 20% της δαπάνης που καταβλήθηκε για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού εφόσον αυτά δεν μεταβιβαστούν για 3 έτη από την αγορά τους. (Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα ποσό μέχρι 3.000,00€). Καταργήθηκε.

5) Έξοδα ιατρικής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν.(Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό).Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου.

6) Δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν εφόσον είναι ανάπηροι κ.λπ..(Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα ποσό 2.400,00€).Αύξηση αφορολογήτου κατα 2.000,00€.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ – ΔΑΠΑΝΕΣ – ΤΕΚΜΗΡΙΑ (ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΗ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΑ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΕΤΗ

Το εισόδημα κάθε φορολογούμενου διακρίνεται σε δύο είδη: το πραγματικό εισόδημα και το τεκμαρτό. Πραγματικό είναι το εισόδημα που πραγματικά απόκτησε ο φορολογούμενος, κατά την περίοδο για την οποία υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης, και προσδιορίζεται βάσει πραγματικών στοιχείων, όπως οι βεβαιώσεις αποδοχών, το εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης που εκμεταλλεύεται, οι τόκοι καταθέσεων, η πρόσοδος από ενοίκια ακινήτων και κάθε άλλο εισόδημα, το οποίο προκύπτει από πραγματικά στοιχεία. Σε αντίθεση με το πραγματικό εισόδημα, το τεκμαρτό εισόδημα προκύπτει από υπολογισμούς που γίνονται βάσει δεδομένων, όπως είναι οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες, η απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου ή ακόμα και η κατοχή ενός περιουσιακού στοιχείου. Αντιδιαστέλλεται λοιπόν με το πραγματικό εισόδημα.

Με τα τεκμήρια το κράτος προσπαθεί να προσδιορίσει τα πραγματικά εισοδήματα του πολίτη. Τα τεκμήρια διακρίνονται σε:

A) Τεκμήρια διαβίωσης:

Αφορούν κατοχή περιουσιακού στοιχείου, και εφαρμόζονται όσο διαρκεί η κατοχή του περιουσιακού στοιχείου. Τέτοιου είδους τεκμήριο είναι η κατοχή ΕΙΧ ή μικτής χρήσης αυτοκινήτου, μοτοσυκλέτας, σκάφους αναψυχής, ελικοπτερου, αεροσκάφους, δεξαμενής κολύμβησης (πισίνας), ή χρήση δευτερεύουσας κατοικίας και η διατήρηση οικιακού προσωπικού και πληρώματος σκαφών αναψυχής.

B) Τεκμήρια που γεννιούνται από περιστασιακά γεγονότα:

Τα υπόλοιπα τεκμήρια συνίστανται στην πραγματοποίηση μιας περιστασιακής πράξης, κατά την περίοδο για την οποία υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, όπως είναι το ποσό που δαπανήθηκε για την αγορά ενός αυτοκινήτου, ενός ακινήτου, μιας επιχείρησης κτλ.

Για παράδειγμα, αν ένας πολίτης δηλώσει ότι κατέχει αυτοκίνητο χ τότε τεκμαίρεται ότι έχει μια ετήσια δαπάνη $\text{πχ } 300$ ευρώ οπότε μπορούμε να θεωρήσουμε ότι έχει τόσο τουλάχιστον εισόδημα οπότε αν αυτό είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν πραγματικό θα θεωρηθεί πιθανώς σαν φορολογητέο εισόδημα το τεκμαρτό σαν μεγαλύτερο.¹

Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19».

Ο τίτλος του άρθρου 15 του ν. 2238/1994, αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου. Προηγουμένως ο τίτλος του άρθρου 15 είχε ως εξής: «Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση την τεκμαρτή δαπάνη»

Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, έγινε νομοτεχνική τακτοποίηση στο άρθρο 15 του Κ.Φ.Ε., δεδομένου ότι οι δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων προσδιορίζονται πλέον με αντικειμενικά δεδομένα και όχι τεκμαρτά.²

¹http://el.wikipedia.org/wiki/Τεκμαρτό_εισόδημα

² Από το άρθρο 15 του ν. 2238/1994

3.1) Τεκμήρια διαβίωσης

Τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης για το οικονομικό έτος 2012 είναι τα ακόλουθα:

3.1.1 Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κυρίας κατοικίας

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με τριάντα (30) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με πενήντα (50) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με ογδόντα (80) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν πενήντα (150) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τριακόσια (300) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό τριάντα (30) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

³ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

	Αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας ιδιόκτητης μισθωμένης ή δωρεάν παραχωρούμενης (Τιμές ζώνης και δαπανών σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)					
	Τιμή ζώνης έως 2.799,00€		Τιμή ζώνης από 2.800,00€ έως 4.999,00€ (προσαύξηση κατά 40%)		Τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00€ (προσαύξηση κατά 70%)	
	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Τα πρώτα 80 τ.μ.	30,00	40,00	42,00	56,00	51,00	68,00
Τα επόμενα από 81 έως 120 τ.μ.	50,00	65,00	70,00	91,00	85,00	110,50
Τα επόμενα από 121 έως 20 τ.μ.	80,00	110,00	112,00	154,00	136,00	187,00
Τα επόμενα από 201 έως 300 τ.μ.	150,00	200,00	210,00	280,00	255,00	340,00
Πάνω από 300 τ.μ.	300,00	400,00	420,00	560,00	510,00	680,00
Βοηθητικοί χώροι	30,00	40,00	42,00	56,00	51,00	68,00
Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό 20%						

Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης κύριας κατοικίας

	Αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας*					
	Τιμή ζώνης έως 2.799,00€		Τιμή ζώνης από 2.800,00€ έως 4.999,00€		Τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00€	
	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
50 τ.μ.	1.500,00	2.000,00	2.100,00	2.800,00	2.550,00	3.400,00
70 τ.μ.	2.100,00	2.800,00	2.940,00	3.920,00	3.570,00	4.760,00
100 τ.μ.	3.400,00	4.500,00	4.760,00	6.300,00	5.780,00	7.650,00
120 τ.μ.	4.400,00	5.800,00	6.160,00	8.120,00	7.480,00	9.860,00
150 τ.μ.	6.800,00	9.100,00	9.520,00	12.740,00	11.560,00	15.470,00
200 τ.μ.	10.800,00	14.600,00	15.120,00	20.440,00	18.360,00	24.820,00
250 τ.μ.	18.300,00	24.600,00	25.620,00	34.440,00	31.110,00	41.820,00
300 τ.μ.	25.800,00	34.600,00	36.120,00	48.440,00	43.860,00	58.820,00
350 τ.μ.	40.800,00	54.600,00	57.120,00	76.440,00	69.360,00	92.820,00

*Δεν έχουν ληφθεί υπ' όψιν βοηθητικοί χώροι. Για δευτερεύουσες κατοικίες προβλέπεται μείωση 50%.

Παράδειγμα:

- Επιφάνεια κύριων χώρων 130 τ.μ.
- Επιφάνεια βοηθητικών χώρων 20 τ.μ.

α) Τρόπος προσδιορισμού αντικειμενικής δαπάνης

α1) Προσδιορισμός αντικειμενικής δαπάνης κύριων χώρων

$$80 \text{ τ.μ.} \times 40,00 \text{ €} = 3.200,00$$

$$\text{Πλέον } 40 \text{ τ.μ.} \times 65,00\text{€} = 2.600,00$$

$$\text{Πλέον } 10 \text{ τ.μ.} \times 110,00\text{€} = \underline{1.100,00}$$

Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων: 6.900,00

α2) Προσδιορισμός αντικειμενικής δαπάνης βοηθητικών χώρων

$$20 \text{ τ.μ.} \times 40,00\text{€} = \underline{800,00}$$

Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων: 800,00

α3) Προσδιορισμός συνολικής ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης

Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων: 6.900,00

Πλέον Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων: 800,00

Συνολική αντικειμενική δαπάνη: 7.700,00

Πηγή παραδειγμάτων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ , Γ. (2012) , Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα : tax advisors

β) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης μέχρι 2.799,00 ευρώ ανά τ.μ.

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
7.700,00	9.240,00 *	3.850,00	4.620,00 **

$$* \{ 7.700,00 + (7.700,00 \chi 20\%) \} = 7.700,00 + 1.540,00 = 9.240,00$$

$$** \{ 3.850,00 + (3.850,00 \chi 20\%) \} = 3.850,00 + 770,00 = 4.620,00$$

γ) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης από 2.800,00 μέχρι 4.799,00 ευρώ ανά τ.μ. (Προσαύξηση κατά 40%)

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
10.780,00	12.936,00 *	5.390,00	6.468,00 **

$$* \{ 10.780,00 + (10.780,00 \chi 20\%) \} = 10.780,00 + 2.156,00 = 12.936,00$$

$$** \{ 5.390,00 + (5.390,00 \chi 20\%) \} = 5.390,00 + 1.078,00 = 6.468,00$$

δ) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00 ευρώ ανά τ.μ. (Προσαύξηση κατά 70%)

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
13.090,00	15.708,00 *	6.545,00	7.854,00 **

$$* \{ 13.090,00 + (13.090,00 \chi 20\%) \} = 13.090,00 + 2.618,00 = 15.708,00$$

$$** \{ 6.545,00 + (6.545,00 \chi 20\%) \} = 6.545,00 + 1.309,00 = 7.854,00$$

Πηγή παραδειγμάτων και πινάκων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ , Γ. (2012) , Φορολογικές Σημειώσεις.
Αθήνα : tax advisors

3.1.2 Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μιας ή περισσοτέρων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α.⁴

3.1.3. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, ορίζεται ως εξής: α) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ,

β) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται τριακόσια (300) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,

γ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται πεντακόσια (500) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και

δ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται επτακόσια (700) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, κατά ποσοστό ως εξής:

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

⁴ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

Η αντικειμενική αυτή δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται από τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους. Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα προστατευόμενα μέλη είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει για τα αυτοκίνητα αυτά λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης.

Η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και αν αυτός έχασε τη γονική μέριμνα, του άλλου γονέα. Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία. Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικά αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Εικονική θεωρείται η μεταβίβαση ή η κτήση που πραγματοποιείται ιδίως μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθεία γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, επιτρέπεται όμως η ανταπόδειξη. Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιμερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

Προκειμένου για εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και για τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούν για το σκοπό αυτόν περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη. Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησής τους, βαρύνει το μισθωτή τους.

Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων μικτής χρήσης και των αυτοκινήτων τύπου JEEP.⁵

⁵ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

Κυβισμός	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά	3.000,00	4.000,00
Πάνω από 1.200 έως 2.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 300,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 600,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 2.000 έως 3.000 κυβικά	Προστίθενται 500,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 900,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 3.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 700,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 1.200,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
Για πάνω από 5 έως 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 30%		
Για πάνω από 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 50%		

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους με ποσοστό τουλάχιστον 67%.

Σύγκριση αντικειμενικής δαπάνης επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης(μέχρι 5 έτη)

Κυβισμός	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
1.200 κυβικά εκατοστά	3.000,00	4.000,00
1.400 κυβικά εκατοστά	3.600,00	5.200,00
1.600 κυβικά εκατοστά	4.200,00	6.400,00
1.800 κυβικά εκατοστά	4.800,00	7.600,00
2.000 κυβικά εκατοστά	5.400,00	8.800,00
2.500 κυβικά εκατοστά	7.900,00	13.300,00
3.000 κυβικά εκατοστά	10.400,00	17.800,00
3.500 κυβικά εκατοστά	13.900,00	23.800,00
4.000 κυβικά εκατοστά	17.400,00	29.800,00
4.500 κυβικά εκατοστά	20.900,00	35.800,00
5.000 κυβικά εκατοστά	24.400,00	41.800,00

Πηγή πινάκων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ, Γ. (2012), Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα :tax advisors

Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης

Κυβισμός	Μέχρι 5 έτη	Πάνω από 5 μέχρι 10 έτη (Μείωση κατά 30%)	Πάνω από 10 έτη (Μείωση κατά 50%)
1.200 κυβικά εκατοστά	4.000,00	2.800,00	2.000,00
1.400 κυβικά εκατοστά	5.200,00	3.640,00	2.600,00
1.600 κυβικά εκατοστά	6.400,00	4.480,00	3.200,00
1.800 κυβικά εκατοστά	7.600,00	5.320,00	3.800,00
2.000 κυβικά εκατοστά	8.800,00	6.160,00	4.400,00
2.500 κυβικά εκατοστά	13.300,00	9.310,00	6.650,00
3.000 κυβικά εκατοστά	17.800,00	12.460,00	8.900,00
3.500 κυβικά εκατοστά	23.800,00	16.660,00	11.900,00
4.000 κυβικά εκατοστά	29.800,00	20.860,00	14.900,00
4.500 κυβικά εκατοστά	35.800,00	25.060,00	17.900,00
5.000 κυβικά εκατοστά	41.800,00	29.260,00	20.900,00

Παραδείγματα προσδιορισμού αντικειμενικής δαπάνης επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης

➤ **Παράδειγμα 1^ο: Επιβατηγό ιδιωτικής χρήσης 1.800 κ.ε., 3 ετών**

	Μέχρι 1.200 κ.ε.	4.000,00
Πλέον	600 κ.ε. (600,00 € ανά 100 κ.ε.)	<u>3.600,00</u>
	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη:	<u>7.600,00</u>

Πηγή πινάκων και παραδειγμάτων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ , Γ. (2012) , Φορολογικές Σημειώσεις.
Αθήνα.

➤ **Παράδειγμα 2^ο: Επιβατηγό ιδιωτικής χρήσης 2.300 κ.ε., 7 ετών**

	Μέχρι 1.200 κ.ε	4.000,00
Πλέον	800 κ.ε (600,00€ ανά 100 κ.ε.)	4.800,00
Πλέον	300 κ.ε.(900,00 € ανά 100 κ.ε..)	<u>2.700,00</u>
	Σύνολο:	<u>11.500,00</u>
Μείον	Μείωση 30% λόγω παλαιότητας (11.500,00χ30%)	<u>3.450,00</u>
	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη:	<u>8.050,00</u>

➤ **Παράδειγμα 3^ο: Επιβατηγό ιδιωτικής χρήσης 2.000 κ.ε., 11 ετών**

	Μέχρι 1.200 κ.ε.	4.000,00
Πλέον	800 κ.ε. (600,00€ ανά 100 κ.ε.)	<u>4.800,00</u>
	Σύνολο:	<u>8.800,00</u>
Μείον	Μείωση 30% λόγω παλαιότητας (8.800,00χ50%)	<u>4.400,00</u>
	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη:	<u>4.400,00</u>

3.1.4 Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία.

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, με εξαίρεση τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες, όπως προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.⁶

Αντικειμενική δαπάνη ιδιωτικών σχολείων		
(Δαπάνη ανά μαθητή)		
Νηπιαγωγείο	Δημοτικό	Γυμνάσιο- Λύκειο
Όπως η δαπάνη αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών		
Εξαιρούνται τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες		

3.1.5. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό και πάνω (67%) από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.⁷

Αντικειμενική δαπάνη οικιακών βοηθών κ.λπ.			
(Δαπάνη ανά απασχολούμενο)			
Οικιακοί βοηθοί	Οδηγοί αυτοκινήτων	Δάσκαλοι	Λοιπό προσωπικό
Όπως η δαπάνη αυτή προκύπτει από το εκατοστέ κατώτατο όριο αμοιβών για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων			
Δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό, ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει, έχουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των 65 ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.			

^{6,7} Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

3.1.6. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλίσεων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής:

α) για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι πέντε (5) μέτρα, στο ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, ενώ για τα πάνω από πέντε (5) μέτρα ορίζεται στο ποσό των τεσσάρων χιλιάδων (4.000) ευρώ,

β) για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, οκτώ χιλιάδες (8.000) ευρώ, πάνω από επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δέκα (10) και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα προστίθενται πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δώδεκα (12) και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαπέντε (15) και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους και πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα προστίθενται τριάντα πέντε χιλιάδες (35.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους. Τα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτής της υποπερίπτωσης μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη. Κατά το ίδιο ποσοστό μειώνονται και για πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση. Η τεκμαρτή δαπάνη από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος. Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την αντικειμενική δαπάνη. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', εκτός αυτών που αναφέρονται στην παλαιότητα των αυτοκινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.⁸

1) Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη

Αντικειμενική δαπάνη Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου και μη			
Ολικό μήκος μέχρι 5 μέτρα		Ολικό μήκος πάνω από 5 μέτρα	
Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
3.000,00	4.000,00	4.000,00	2.000,00 ανά μέτρο

Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης μηχανοκίνητων σκαφών ανοικτού τύπου

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
3 μέτρα	3.000,00	4.000,00
5 μέτρα	3.000,00	4.000,00
7 μέτρα	4.000,00	8.000,00

2) Μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Μέχρι 7 μέτρα	8.000,00	12.000,00
Πάνω από 7 μέχρι 10 μέτρα	Προστίθενται 2.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 3.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 10 μέχρι και 12 μέτρα	Προστίθενται 5.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 7.500,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 12 μέχρι και 15 μέτρα	Προστίθενται 10.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 15.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 15 μέχρι και 18 μέτρα	Προστίθενται 15.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 22.500,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 18 μέχρι και 22 μέτρα	Προστίθενται 20.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 30.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 22 μέτρα	Προστίθενται 35.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται 50.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο

⁸ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης σκαφών αναψυχής

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
7μέτρο	8.000,00	12.000,00
10μέτρο	14.000,00	21.000,00
15μέτρο	54.000,00	81.000,00
22μέτρο	179.000,00	268.500,00
30μέτρο	419.000,00	668.500,00
40μέτρο	719.000,00	1.168.500,00

3) **Ιστιοφόρα και πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση**

Τα ανώτερα ποσά μειώνονται κατά ποσοστό 50% για τα ιστιοφόρα και για τα πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

3.1.7.) **Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα**

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

α) Για ανεμόπτερα στο ποσό των οκτώ χιλιάδων (8.000) ευρώ.

β) Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, καθώς και ελικόπτερα, στο ποσό των εξήντα πέντε χιλιάδων (65.000) ευρώ για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των πεντακοσίων (500) ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους.

γ) Για αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', εκτός της ακινησίας και παλαιότητας, εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.⁹

⁹ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

α) Ανεμόπτερα

Αντικειμενική δαπάνη ανεμόπτερον	
8.000,00 ευρώ	

β.1) Αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα

Αντικειμενική δαπάνη αεροσκαφών (Με κοινό κινητήρα, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα)	
Για τους 150 πρώτους ίππους	65.000,00 ευρώ
Για κάθε επιπλέον ίππο	500,00 ευρώ

β.2) Ελικόπτερα

Αντικειμενική δαπάνη ελικόπτερον	
Για τους 150 πρώτους ίππους	65.000,00 ευρώ
Για κάθε επιπλέον ίππο	500,00 ευρώ

γ) Αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET)

Αντικειμενική δαπάνη αεροσκαφών (Αεριοπροωθούμενα αεροσκάφη – JET)	
Για κάθε λίτρο ώθησης	200,00 ευρώ

3.1.8. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνειά της, ανά κλίμακα, σε εκατό (100) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.¹⁰

¹⁰ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

Πηγή πινάκων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ, Γ. (2012), Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα: tax advisors

	Αντικειμενική δαπάνη πισίνας (Τιμές σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)			
	Εξωτερική		Εσωτερική	
	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Μέχρι 60 τ.μ	100,00	160,00	200,00	320,00
Για πάνω από 60 τ.μ.	200,00	320,00	400,00	640,00

Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης πισίνας

	Αντικειμενική δαπάνη πισίνας			
	Εξωτερική		Εσωτερική	
	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
50 τ.μ.	5.000,00	8.000,00	10.000,00	16.000,00
70 τ.μ.	8.000,00	12.800,00	16.000,00	25.600,00
100 τ.μ.	14.000,00	22.400,00	28.000,00	44.800,00

3.1.9. Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη

Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογουμένου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση.¹¹

Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης	
Άγαμος, διαζευγμένος, ή χήρος	Σύζυγοι που υποβάλλουν κοινή δήλωση
3.000,00 ευρώ	5.000,00 ευρώ

3.1.10. Αμφισβήτηση αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης:

Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία.

¹¹ Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

- α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
- β) είναι φυλακισμένοι,
- γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,
- δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,
- ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,
- στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και
- ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

3.1.11. Αντικειμενικές δαπάνες συνταξιούχων άνω των 65 ετών

Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν.2238/1994, προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65^ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό 30%.¹²

Τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης μπορούν να καλυφθούν με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

¹² Από το άρθρο 16 του ν. 2238/1994

3.1.12. Παραδείγματα υπολογισμού ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης

Παράδειγμα 1^ο

Έγγαμος φορολογούμενος		
Περιουσιακά στοιχεία	Δαπάνη διαβίωσης 2010	Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επόμενων ετών
Κύρια κατοικία 200 τ.μ. (Τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00 ευρώ)	15.120,00	20.440,00
Αυτοκίνητο 2.500 κ.ε. (3 ετών)	7.900,00	13.300,00
Αυτοκίνητο 4.000 κ.ε. (1 έτους)	17.400,00	29.800,00
Εξοχική μονοκατοικία 150 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	4.080,00	5.460,00
Εξωτερική πισίνα 50 τ.μ.	5.000,00	8.000,00
Σκάφος με χώρο ενδιάτησης 15 μ. (2 ετών – χωρίς πλήρωμα)	54.000,00	81.000,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	5.000,00	5.000,00
Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης*	108.500,00	163.000,00

*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά:

$$\{ (163.000,00 - 108.500,00) / 108.500,00 \} \times 100\% = \underline{\underline{50,23\%}}$$

Παράδειγμα 2^ο

Άγαμος φορολογούμενος		
Περιουσιακά στοιχεία	Δαπάνη διαβίωσης 2010	Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επόμενων ετών
Κύρια κατοικία 100 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	3.400,00	4.500,00
Αυτοκίνητο 1.600,00 κ.ε. (7 ετών)	2.940,00	4.480,00
Εξοχική μονοκατοικία 70 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	1.260,00	1.680,00
Βάρκα 4 μέτρων	3.000,00	4.000,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	3.000,00	3.000,00
Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης*	13.600,00	17.660,00

*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά:

$$\{ (17.660,00 - 13.600,00) / 13.600,00 \} \chi 100\% = \underline{\underline{29,85\%}}$$

Παράδειγμα 3^ο

Έγγαμος φορολογούμενος		
Περιουσιακά στοιχεία	Δαπάνη διαβίωσης 2010	Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επόμενων ετών
Κύρια κατοικία 120 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	4.400,00	5.800,00
Αυτοκίνητο 1.800 κ.ε. (3 ετών)	4.800,00	7.600,00
Αυτοκίνητο 1.600 κ.ε. (7 ετών)	2.940,00	4.480,00
Εξοχική μονοκατοικία 100 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	2.040,00	2.700,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	5.000,00	5.000,00
Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης*	19.180,00	25.580,00

*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά:

$$\{ (25.580,00 - 19.180,00) / 19.180,00 \} \chi 100\% = \underline{\underline{33,36\%}}$$

Πηγή πινάκων και παραδειγμάτων: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ , Γ. (2012) , Φορολογικές Σημειώσεις.

Αθήνα :tax advisors

3.2. Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων είναι οι ακόλουθες:

α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. (Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των 10.000,00 ευρώ)

β) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης.

γ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

δ) Δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφ' όσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα 300,00 ευρώ.

ε) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.¹³

3.3. Τεκμαρτός προσδιορισμός Εισοδήματος - Υπολογισμός βάσει δαπανών

Ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος.

Το εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου, προκύπτει εξετάζοντας αφενός το εισόδημα που αυτός δηλώνει από τις διάφορες πηγές εισοδήματος (ακίνητα, κινητές αξίες, εμπορικές – γεωργικές επιχειρήσεις, μισθωτές υπηρεσίες, ελεύθερα επαγγέλματα και από κάθε άλλη πηγή) και αφετέρου το τεκμαρτό του εισόδημα, το εισόδημα, δηλαδή, που προσδιορίζεται βάσει των τεκμηρίων του φορολογούμενου.

¹³ Πηγή: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ, Γ. (2012), Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα: tax advisors

Το τεκμαρτό εισόδημα του φορολογούμενου προκύπτει από τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης (αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε.) και τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε.). Ο υπολογισμός του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου (ή της συνολικής του ετήσιας δαπάνης) προβλέπεται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) για τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος του φορολογουμένου.

Πριν διενεργηθεί η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του φορολογούμενου, πραγματοποιείται μία σύγκριση μεταξύ του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματός του φορολογούμενου και του συνολικού τεκμαρτού του εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται βάσει των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.. Ο φορολογούμενος φορολογείται για το συνολικό τεκμαρτό του εισόδημα μόνο στην περίπτωση όπου το συνολικό τεκμαρτό του εισόδημα είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν του εισόδημα. Συγκεκριμένα:

- 1) Στην περίπτωση που το συνολικό τεκμαρτό εισόδημα του φορολογούμενου είναι μεγαλύτερο του συνολικά δηλωθέντος εισοδήματος, ο φορολογούμενος θα κληθεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με το άρθρο 19 § 1 του Κ.Φ.Ε., για το συνολικό τεκμαρτό του εισόδημα.
- 2) Στην περίπτωση που το συνολικό τεκμαρτό εισόδημα του φορολογούμενου είναι μικρότερο από το δηλωθέν του εισόδημα, το τελικό αποτέλεσμα της εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος δεν επηρεάζεται από την ύπαρξη των τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Ο φορολογούμενος θα κληθεί να φορολογηθεί για το δηλωθέν εισόδημά του.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση οικογένειας, η προηγούμενη σύγκριση αφορά το συνολικά δηλωθέν εισόδημα του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους.

Γίνεται αντιληπτός, από την παραπάνω εισαγωγή, ο λόγος για τον οποίο τα τεκμήρια αποτελούν ένα απ'τα συνηθέστερα ζητήματα συζήτησης αναφορικά με τον τρόπο φορολόγησης των φυσικών προσώπων, ιδιαίτερα δε μετά τις τροποποιήσεις στον τρόπο υπολογισμού των τεκμηρίων με το Ν. 3842/2010. Ο αντικειμενικός προσδιορισμός του εισοδήματος των φορολογουμένων μέσω της ετήσιας δαπάνης χρησιμοποιείται με επιτυχία ως μέσο καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, ελέγχεται, ωστόσο, από τους πολίτες ως προς

το κατά πόσο είναι δίκαιος για κάθε ένα φορολογούμενο ξεχωριστά. Για το λόγο αυτό, ο νομοθέτης παρέχει τρόπους με τον οποίο ο φορολογούμενος μπορεί να δικαιολογήσει τη διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του τεκμαρτού εισοδήματός του. Οι τρόποι αυτοί, οι οποίοι θα αναλυθούν στη συνέχεια, περιλαμβάνουν την επίκληση ποσών που μειώνουν την ετήσια δαπάνη και την ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών.

Ας ξεκινήσουμε με ένα υποθετικό παράδειγμα. Έστω φορολογούμενος με δηλωθέν εισόδημα 26.000 € και συνολική ετήσια δαπάνη 40.000 €. Σύμφωνα με το άρθρο 19 § 1 του Κ.Φ.Ε., η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο (26.000 €) και της συνολικής ετήσιας δαπάνης του, όπως προσδιορίστηκε βάσει των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. (40.000€), προσαυξάνει τα εισοδήματα του φορολογούμενου που δηλώνονται. Ως εκ τούτου, το δηλωθέν εισόδημα του φορολογούμενου θα προσαυξηθεί κατά το ποσό των 14.000 € (40.000 – 26.000) και με τον τρόπο αυτό, το ποσό των 40.000 € θα αποτελεί το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου. Στο ποσό αυτό (40.000 €) θα υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος του φορολογούμενου βάσει της κλίμακας του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. Ο φόρος αυτός είναι 8.820 €, έναντι φόρου 3.920 € που αναλογούσε στο δηλωθέν εισόδημα του φορολογούμενου. Προκύπτει, όπως βλέπουμε, μία διαφορά της τάξης των 4.900 €, την οποία θα κληθεί να καταβάλει ο φορολογούμενος αν δεν είναι σε θέση να δικαιολογήσει τη διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του τεκμαρτού εισοδήματός του. Για να δικαιολογήσει τη διαφορά αυτή, ο φορολογούμενος θα πρέπει να ανατρέξει σε έναν από τους δύο διαθέσιμους τρόπους μείωσής της.

3.3.1. Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη

Ο φορολογούμενος αρχικά πρέπει να ελέγξει εάν διαθέτει εισοδήματα ή χρηματικά ποσά τα οποία απέκτησε στο ίδιο οικονομικό έτος και τα οποία μειώνουν την ετήσια δαπάνη του. Σύμφωνα με το άρθρο 19 § 2 του Κ.Φ.Ε. τα ποσά, τα οποία πρέπει να λάβει υπόψη ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντος και τεκμαρτού εισοδήματος, είναι τα εξής:

- Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία φορολογούνται με ειδικό τρόπο
- Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή. Αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.
- Χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα
- Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων
- Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή
- Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία.
- Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

Τα εισοδήματα αυτά δηλώνονται στον Πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία – Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη» του εντύπου Ε1. Όπως είναι προφανές, τα αντίστοιχα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται στην περίπτωση της έντυπης υποβολής ή πρέπει να είναι διαθέσιμα, εφόσον ζητηθούν, στην περίπτωση της ηλεκτρονικής υποβολής. Τα ποσά αυτά μειώνουν τη διαφορά μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και συνολικής ετήσιας δαπάνης χωρίς ο φορολογούμενος να χρειάζεται να προβεί σε οποιαδήποτε άλλη ενέργεια. Έτσι, στο παράδειγμα μας, αν ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί ποσά απ' τα προαναφερόμενα ύψους 10.000 €, τότε θα φορολογηθεί για το ποσό των 30.000 €.

3.3.2. Ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών

Ο φορολογούμενος, για την κάλυψη της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και συνολικής ετήσιας δαπάνης, έχει επίσης τη δυνατότητα να επικαλεστεί ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Μπορεί, δηλαδή, με απλά λόγια, να επικαλεστεί χρήση του «καθαρού» κεφαλαίου που σωρευτικά είχε συγκεντρώσει κατά το παρελθόν προκειμένου να δικαιολογήσει τη διαφορά που προκύπτει κατά τη φετινή του δήλωση μεταξύ του δηλωθέντος και του τεκμαρτού εισοδήματός του. Με τον όρο «καθαρό κεφάλαιο» εννοούμε το κεφάλαιο που απομένει εάν από τα πραγματικά εισοδήματα του φορολογούμενου (δηλωθέντα, απαλλασσόμενα, ειδικώς φορολογηθέντα κ.λπ.) αφαιρεθούν οι δαπάνες, όπως προσδιορίζονταν κατ' έτος, σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε..

Προϋπόθεση για να ξεκινήσει ο φορολογούμενος τη διαδικασία υπολογισμού των κεφαλαίων που μπορεί να επικαλεστεί για ανάλωση αποτελεί η διαθεσιμότητα όλων των φορολογικών του δηλώσεων κατά τα παρελθόντα έτη. Ο φορολογούμενος, από τις δηλώσεις εισοδήματος, θα αντλήσει τα απαιτούμενα στοιχεία προκειμένου να σχηματίσει έναν πίνακα στον οποίο θα αναγράφονται για κάθε οικονομικό έτος τα στοιχεία των εισοδημάτων του, των δαπανών του (άρθρου 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.) και το εναπομείναν κατ' έτος κεφάλαιο προς ανάλωση.

3.3.3. Μεταφορά ποσού στη φορολογική δήλωση

Αφού δημιουργήσετε τον «Πίνακα Φορολογηθέντων και Αναλωθέντων Κεφαλαίων» και καταλήξετε στο σύνολο των εναπομεινάντων κεφαλαίων που μπορείτε να επικαλεστείτε για τη μείωση της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντος και τεκμαρτού εισοδήματος, θα πρέπει να συμπληρώσετε τους κωδικούς 787 – 788 του Πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία - Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη». Υπενθυμίζεται και πάλι ότι πριν τη συμπλήρωση των συγκεκριμένων κωδικών, θα πρέπει να έχετε δημιουργήσει και να έχετε διαθέσιμο προς πιθανό έλεγχο τον «Πίνακα Φορολογηθέντων και Αναλωθέντων Κεφαλαίων».

3.3.4. Πίνακας Φορολογηθέντων και Αναλωθέντων Κεφαλαίων

Ο φορολογούμενος προκειμένου να επικαλεστεί ανάλωση κεφαλαίου για την κάλυψη της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντος και τεκμαρτού εισοδήματος, αρκεί να συμπληρώσει τους κωδικούς 787 – 788 του πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία – Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη» του εντύπου Ε1.

Για τη συμπλήρωση των κωδικών αυτών, προϋπόθεση αλλά και υποχρέωση του φορολογούμενου αποτελεί η σύνταξη του αναλυτικού πίνακα φορολογηθέντων και αναλωθέντων κεφαλαίων.

Συγκεκριμένα, για τη στήλη των τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης είναι διαθέσιμο:

- Το σύνολο των διατάξεων του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυαν κάθε οικονομικό έτος από το 1996 έως σήμερα
- Το σύνολο των οδηγιών για τη συμπλήρωση του Πίνακα Προσδιορισμού της Ετήσιας Τεκμαρτής Δαπάνης, όπως δόθηκαν από το ΥΠ.ΟΙΚ. από το 1996 έως σήμερα
- Το σύνολο των πινάκων υπολογισμού των τεκμηρίων, όπως δημοσιεύονταν από το ΥΠ.ΟΙΚ. κάθε έτος από το 1996 έως σήμερα

3.4. Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

3.4.1 Γενική Κλίμακα

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν.4024/2011 αντικαταστάθηκε το άρθρο 9 του ν.2238/1994. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.2238/1994 όπως ισχύει ορίζεται ότι το δηλωθέν εισόδημα πραγματικό ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογημένου υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Γενική Κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων

Κλίμακιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλίμακιου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
5.000,00			5.000,00	
7.000,00	10%	700,00	12.000,00	700,00
4.000,00	18%	720,00	16.000,00	1.420,00
10.000,00	25%	2.500,00	26.000,00	3.920,00
14.000,00	35%	4.900,00	40.000,00	8.820,00
20.000,00	38%	7.600,00	60.000,00	16.420,00
40.000,00	40%	16.000,00	100.000,00	32.420,00
Άνω των 100.000,00	45%			

Ισχύς:

α) Οι νέες διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2238/1994 εφαρμόζονται για το εισόδημα που αποκτώνται κα τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από 1.1.2011 και μετά.

β) Ειδικά για την παρακράτηση φόρου εισοδήματος η νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2012 και μετά. Κατά συνέπεια ο υπολογισμός του φόρου που πρέπει να παρακρατείται από 1^η Ιανουαρίου 2012, κατά την καταβολή μισθών , ημερομισθίων, συντάξεων και λοιπών παροχών θα γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 και τη νέα φορολογική κλίμακα του άρθρου 9του ν.2238/1994.

3.4.1.1. Προσαύξηση αφορολόγητου λόγω τέκνων που βαρύνουν το φορολογούμενο

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι, το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, προκειμένου για τον υπολογισμό του φόρου αυξάνεται ως εξής:

α) Κατά 2.000,00 ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει.

β) Κατά 4.000,00 ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν.

γ) Κατά 7.000,00 ευρώ εάν τρία τέκνα που τον βαρύνουν.

δ) Το ποσό των 7.000,00 ευρώ, προσ αυξάνεται, κατά 3.000,00 ευρώ, για κάθε τέκνο πέραν του τρίτου που τον βαρύνουν.

Προσαύξηση αφορολόγητου λόγω τέκνων που βαρύνουν το φορολογούμενο

Αριθμός τέκνων	Ποσά που προστίθενται	Αφορολόγητο ποσό
1	Προστίθενται 2.000,00 ευρώ	7.000,00 ευρώ
2	Προστίθενται 4.000,00 ευρώ	9.000,00 ευρώ
3	Προστίθενται 7.000,00 ευρώ	12.000,00 ευρώ
4	Προστίθενται 10.000,00 ευρώ	15.000,00 ευρώ
5	Προστίθενται 13.000,00 ευρώ	18.000,00 ευρώ

Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας αυξάνεται δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει, κατά τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν, κατά επτά χιλιάδες (7.000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν, κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εάν έχει τέσσερα τέκνα που τον βαρύνουν.

Π.χ. Εάν φορολογούμενος έχει δύο τέκνα το αφορολόγητο του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α) διαμορφώνεται στα 9.000, εάν έχει τρία τέκνα το αφορολόγητο διαμορφώνεται στα 12.000, εάν έχει τέσσερα τέκνα το αφορολόγητο διαμορφώνεται στα 15.000 και ούτε καθεξής.

Το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί το ποσό του τρίτου κλιμακίου και όποιου επόμενου κλιμακίου 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.

Η μη προσκόμιση του απαραίτητου ποσού αποδείξεων (25% εισοδήματος) επισύρει την απώλεια του αφορολόγητου ποσού.

Για τους κατοίκους εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας εισοδήματος (5.000,00 ευρώ), φορολογείται πλέον με συντελεστή 10%. Δεν εφαρμόζεται για κατοίκους των χωρών-μελών της Ευρωπαϊκής ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματός τους.

3.4.1.2 Αυξημένο αφορολόγητο ύψους 9.000,00 ευρώ

Αφορολόγητο ποσό ύψους 9.000,00 ευρώ, εφ' όσον το δηλωθέν εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό δεν υπερβαίνει τις 9.000,00 ευρώ, διατηρούν οι κάτωθι:

- α) Οι νέοι ηλικίας έως και 30 ετών.
- β) Οι συνταξιούχοι άνω των 65 ετών.
- γ) Τα άτομα με ειδικές ανάγκες. (Τα άτομα με ειδικές ανάγκες ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν.2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος)
- δ) Οι συνταξιούχοι ανεξαρτήτως ηλικίας, με παιδιά με ειδικές ανάγκες

Προσοχή: Ειδικά για τα ανώτερα προσόντα όταν το συνολικό τους εισόδημα είναι από 9.000,00 ευρώ και άνω, το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα

περιορίζεται ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση του φόρου να μην υπολείπεται του ποσού των 9.000,00 ευρώ.

Παράδειγμα:

Νέος 25 ετών			
Ετήσιο εισόδημα	Φόρος κλίμακας	Ποσό μείωσης	Αναλογούν φόρος;
9.200,00	420,00	220,00	200,00

- ο **Πίνακας ατόμων με ειδικές ανάγκες (οριζομένων από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν.2238/1994)**

1	Άτομα που παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νόμο. (Δεν λαμβάνονται υπ' όψιν επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία)
2	Τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία.
3	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.
4	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.
5	Θύματα πολέμου (Θύματα πολέμου 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)
6	Άτομα τα οποία παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως αναπηρία ή θέματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 1543/1985 και 1863/1985, όπως τροποποιήθηκαν με το ν.1975/1991.

3.4.1.3 Προσαύξηση αφορολογήτου ως δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι, ότι το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας αυξάνεται με το ποσό των 2.000,00 ευρώ ως δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά, για τον ίδιο φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν ή τον βαρύνουν, εφ' όσον είναι άτομα με ειδικές ανάγκες που υπάγονται σε κάποια από τις περιπτώσεις α', β', γ', δ', ε', και στ' της ίδιας παραγράφου (παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, είναι τυφλοί, νεφροπαθείς, κ.τ.λ.). Κατά συνέπεια, προκειμένου για τον υπολογισμό του φόρου που πρέπει να παρακρατείται από 1.1.2012 το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας για τις ακόλουθες διαμορφώνεται ως εξής:

Προσαύξηση αφορολογήτου ως δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά

α/α	Περίπτωση	Αφορολόγητο
1	Νέος ετών 30 ετών (γεννηθέντες από 1.1.1981 και μετά)	9.000,00
2	Συνταξιούχοι άνω των 65 ετών (γεννηθέντες μέχρι την 31.12.1945)	9.000,00
3	Άτομα με ειδικές ανάγκες (παραγράφου 3 άρθρου 9 ν.2238/1994)	11.000,00
4	Συνταξιούχοι ανεξαρτήτως ηλικίας βαρυνόμενοι με παιδιά με ειδικές ανάγκες (εφ' όσον τους βαρύνει τουλάχιστον ένα παιδί με ειδικές ανάγκες)	11.000,00
5	Νέοι έως 30 ετών βαρυνόμενοι με παιδιά με ειδικές ανάγκες (εφ' όσον τους βαρύνει τουλάχιστον ένα παιδί με ειδικές ανάγκες)	11.000,00
6	Φορολογούμενοι άνω των 30 ετών και μέχρι 65 ετών που τους βαρύνουν παιδιά με ειδικές ανάγκες (εφ' όσον τους βαρύνει τουλάχιστον ένα παιδί με ειδικές ανάγκες)	7.000,00

3.4.2 Αύξηση αφορολογήτου λόγω τέκνων

Αριθμός παιδιών	Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)
1	Προστίθενται 1.500,00 ευρώ	Προστίθενται 2.000,00 ευρώ
2	Προστίθενται 3.000,00 ευρώ	Προστίθενται 4.000,00 ευρώ
3	Προστίθενται 11.500,00 ευρώ	Προστίθενται 7.000,00 ευρώ
4	Προστίθενται 13.500,00 ευρώ	Προστίθενται 10.000,00 ευρώ

Διαμόρφωση αφορολόγητου λόγω τέκνων

Αριθμός παιδιών	Αφορολόγητο έτους 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Αφορολόγητο έτους 2011 (Οικονομικό έτος 2012)	Διαφορά
1	13.500,00	7.000,00	- 6.500,00
2	15.000,00	9.000,00	- 6.000,00
3	23.500,00	12.000,00	- 11.500,00
4	25.500,00	15.000,00	- 10.500,00
5	27.500,00	18.000,00	- 9.500,00

- ο **Πίνακας τέκνων που βαρύνουν το φορολογούμενο (οριζομένων από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.2238/1994)**

1	Ανήλικα άγαμα τέκνα
2	Ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το 25 ^ο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή του εξωτερικού ή παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ιδρυτήματα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό. (Ειδικά, για τα τέκνα αυτό καθώς και για τα τέκνα που δεν σπουδάζουν, το χρονικό διάστημα κατά το οποίο θεωρούνται προστατευόμενα μέλη παρατείνεται μέχρι και δύο έτη, εφ' όσον κατά τα έτη αυτά εγγεγραμμένοι στο μητρώο ανέργων του Ο.Α.Ε.Δ.)
3	Άγαμα τέκνα τα οποία δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση, εφ' όσον υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.
4	Τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφ' όσον παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

Τα πιο πάνω τέκνα, θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο εφ' όσον συνοικούν με αυτόν και το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 2.000,00 ευρώ ή το ποσό των 6.000,00 ευρώ αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

Προσοχή: Για την εξεύρεση του εισοδήματος των 2.000,00 ευρώ ή των 6.000,00 ευρώ κατά περίπτωση δεν λαμβάνονται υπ' όψιν:

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.

Πηγή: ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ, Γ. (2012), Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα: tax advisors

β) Τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, που κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα.

γ) Τα έσοδα από διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο με δικαστική απόφαση ή ύστερα από συμφωνία που καταρτίστηκε με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

δ) Το εξωιδρυματικό επίδομα της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του ν.2238/1994 και τα περιουσιακά επιδόματα που χορηγούνται σε άτομα με διάφορες αναπηρίες.

3.4.3 Κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων (νησιών με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων)

Κλίμακιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλίμακιου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
7.500,00			7.500,00	
7.000,00	10%	700,00	14.500,00	700,00
4.000,00	18%	720,00	18.500,00	1.420,00
10.000,00	25%	2.500,00	28.500,00	3.920,00
14.000,00	35%	4.900,00	42.500,00	8.820,00
20.000,00	38%	7.600,00	62.500,00	16.420,00
40.000,00	40%	16.000,00	102.500,00	32.420,00
Άνω των 102.500,00	45%			

Παράδειγμα:

Άγαμος μισθωτός κάτοικος μικρού νησιού με εισόδημα 18.000,00 ευρώ	
Φόρος εισοδήματος έτους 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Φόρος εισοδήματος έτους 2011 (Οικονομικό έτος 2012)
0,00	1.330,00

3.5 Οι διαφορές τα τελευταία έτη είναι οι εξής:

Η πρώτη διαφορά έχει να κάνει με την μείωση του αφορολογήτου στα 5.000 ευρώ και επιβολή φόρου 10% για τα εισοδήματα έως 12.000 ευρώ που ήταν το περσινό αφορολόγητο. Η κλίμακα αυτή έχει μια μικρή διαφορά για τους νέους έως 30 ετών καθώς και για τους συνταξιούχους άνω των 65 ετών που το αφορολόγητο εισόδημα για αυτούς είναι στα 9.000 ευρώ, με βασική όμως προϋπόθεση το εισόδημα τους είτε πραγματικό, είτε τεκμαρτό να μην ξεπερνά τα 9.000 ευρώ γιατί αν συμβαίνει αυτό εφαρμόζετε η παραπάνω κλίμακα που ισχύει και για τους υπολοίπους.

Η δεύτερη μεγάλη διαφορά εντοπίζετε στις αποδείξεις για δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών. Φέτος οι αποδείξεις περιλαμβάνονται μόνο στην αρχική και εμπρόθεσμη δήλωση, άρα αν η δήλωση μας γίνει εκπρόθεσμα θα επιβαρυνθούμε αμέσως με το 10% επί του ποσού των αποδείξεων που θα έπρεπε να προσκομίσουμε. Υπενθυμίζουμε ότι το ανώτατο ποσό αποδείξεων που μπορούμε να δηλώσουμε το 2012 ανέρχεται στο 25% του εισοδήματος μας (πραγματικού ή τεκμαρτού). Παράδειγμα, για δηλωθέν εισόδημα 30.000 ευρώ θα πρέπει να δηλώσουμε 7.500 ευρώ σε αποδείξεις (30.000 x 25%). Ενημερώνουμε επίσης ότι η μεγάλη διαφορά με τη περυσινή δήλωση είναι ότι το 2012 δεν υπάρχει κίνητρο για προσκόμιση παραπάνω αποδείξεων καθώς καταργήθηκε η φοροαπαλλαγή του 10% επί του επιπλέον ποσού αποδείξεων.

Σε περίπτωση που δεν έχουμε συλλέξει το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται ώστε να το συμπεριλάβουμε στον κωδικό 049 της δήλωσης θα επιβαρυνθούμε με 10% επιπλέον φόρο για τη διαφορά. Το συμπέρασμα λοιπόν είναι πως απαιτεί μεγάλη προσοχή ο κωδικός αυτός διότι αν ξεχαστεί να αναγραφεί στην αρχική δήλωση θα επιβαρυνθούμε με φόρο, χωρίς μάλιστα να έχουμε την δυνατότητα τροποποιητικής δήλωσης.

Μεγάλη διαφορά παρατηρείται και στην αύξηση του αφορολογήτου λόγω τέκνων. Μέχρι πέρσι είχαμε αύξηση αφορολογήτου κατά 1500 ευρώ για το πρώτο και το δεύτερο τέκνο και άλλα 850 ευρώ για το τρίτο και κατά 2.000 για κάθε επόμενο. Φέτος η αύξηση αφορολογήτου είναι 2.000 ευρώ για κάθε από τα πρώτα 2 τέκνα και 3.000 ευρώ από το τρίτο και για κάθε επόμενο. Αν υπολογίσουμε και την διαφοροποίηση της κλίμακας καταλαβαίνουμε ότι η φοροαπαλλαγή για την ύπαρξη παιδιών έχει αλλάξει δραματικά και κυρίως για τους πολύτεκνους.

Για παράδειγμα ο τρίτεκνος το 2011 είχε αφορολόγητο 23.500 ευρώ ενώ το 2012 έχει αφορολόγητο 12.000 ευρώ κάτι που σε φόρο μεταφράζετε περίπου στα 2.300 ευρώ παραπάνω φόρο για φέτος.

Μεγάλες διαφορές παρατηρούνται ακόμα και στις φοροαπαλλαγές που υπάρχουν τις οποίες θα αναφέρουμε επιγραμματικά και με βάση τους κωδικούς του Ε1.

-Κωδικοί 051-052: Ιατρικές δαπάνες

Πλέον θα αφαιρείτε το 10% της δαπάνης από τον φόρο και με ανώτατο όριο τα 3.000 ευρώ αντί για 20% επί του φόρου και ανώτατο όριο τα 6.000 ευρώ που ίσχυε πέρσι.

-Κωδικοί 005-006-001-002: Αναπηρία

Αύξηση αφορολογήτου κατά 2.000 ευρώ για άτομα με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω καθώς και για καθένα από τα πρόσωπα που βαραίνουν τον φορολογούμενο και έχουν ποσοστό αναπηρίας 67% σε σχέση με πέρσι που γίνονταν μείωση του εισοδήματος κατά 2.400 ευρώ.

-Κωδικοί 053-054: Εισφορές σε ταμεία (ΟΑΕΕ, ΤΣΜΕΔΕ κ.α.)

Θα υπάρχει αφαίρεση φόρου μόνο κατά 10% επί του ποσού που πληρώθηκε αντί για πλήρη μείωση του ποσού από το εισόδημα που ίσχυε μέχρι πέρσι.

-Κωδικοί 055-056: Τόκοι δανείων απόκτησης 1ης κατοικίας

Στη δήλωση του 2012 δεν θα υπάρχει διαφοροποίηση ανάλογα με το έτος απόκτησης της κατοικίας και η φοροαπαλλαγή θα είναι 10% επί του ποσού των τόκων αντιστοιχούν στο τμήμα δανείου μέχρι 200.000 Ευρώ και μέχρι 120 τ.μ. επιφάνεια κατοικίας, ενώ πέρσι η φοροαπαλλαγή ήταν πολύ μεγαλύτερη και έφτανε μέχρι και στο 40% του ποσού των φόρων.

-Κωδικοί 073-074: Ασφάλιστρα ζωής

Θα εκπίπτει το 10% της δαπάνης από τον φόρο και ανώτατο όριο τα 120 ευρώ για άγαμο και 240 ευρώ για έγγαμο σε αντίθεση με το 20% που αναιρούνταν πέρσι και ανώτατο όριο τα 480 ευρώ.

-Κωδικοί 811-812: Ενοίκιο κύριας κατοικίας

Θα αφαιρείτε το 10% του ενοικίου που πληρώνουμε από τον φόρο και με ανώτερο όριο το υπέρογκο ποσό των 100 Ευρώ σε σχέση με το αντίστοιχο 20% στη δήλωση του 2011 και ανώτατο όριο απαλλαγής τα 240 ευρώ.

-Κωδικοί 081 έως 085: Φροντιστήρια

Αφαιρείτε το 10% επί της δαπάνης διδασκτρων για κάθε παιδί και ανώτατο όριο απαλλαγής τα 100 ευρώ αντί του 20% και ανώτατο όριο τα 240 ευρώ για κάθε παιδί που εφαρμόζονταν πέρσι..

Ακόμα καταργήθηκαν τελείως οι δικηγορικές αμοιβές που μέχρι πέρσι μείωναν τον φόρο κατά 20% επί της δαπάνης, καθώς και το ποσοστό του 20% της δαπάνης που καταβλήθηκε

για αγορά αμοιβαίων κεφαλαίων που είχαν κρατηθεί για 3 έτη και το ποσό αυτό μείωνε το εισόδημα κάτι που επίσης καταργήθηκε. Εξετάζοντας λοιπόν όλα όσα προαναφέραμε συμπεραίνουμε ότι μετά τις παρεμβάσεις που έγιναν στα φορολογικά με τις πρόσφατες αλλαγές του περασμένου καλοκαιριού, ζημιωμένοι κατά πολύ θα είναι όλοι οι φορολογούμενοι και ειδικά αυτοί με χαμηλά εισοδήματα διότι θα κληθούν να πληρώσουν πολύ περισσότερο φόρο σε σχέση με ότι είχαν συνηθίσει έως τώρα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

4.1. Νέες Φορολογικές Κλίμακες –Νέοι Φορολογικοί Συντελεστές

Θεσπίζεται διαφορετική κλίμακα συντελεστών φορολογίας ανά κατηγορία εισοδήματος (μισθωτοί-συνταξιούχοι, ατομικές επιχειρήσεις-ελευθέρια επαγγέλματα, ακίνητα και κινητές αξίες). Στόχος είναι το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (ακόμα και από εταιρείες) και ελεύθερα επαγγέλματα να φορολογείται συνολικά με συντελεστή περίπου στο 33% κατ' ανώτατο (χωρίς αφορολόγητο όριο), τα εισοδήματα από κεφάλαιο να έχουν ως επί το πλείστον αυτοτελή φορολόγηση σε αντίστοιχο ύψος, ενώ τέλος η κλίμακα

μισθωτών – συνταξιούχων απλοποιείται σημαντικά με θέσπιση μόλις τριών κλιμακίων. Σημειώνεται ότι στην Επιστημονική Έκθεση της Βουλής διατυπώνεται προβληματισμός για το κατά πόσο η διαφορετική φορολογική μεταχείριση εισοδημάτων ίδιου ύψους με βάση την πηγή προέλευσης τους μπορεί να συνιστά παραβίαση της συνταγματικής αρχής της φορολογικής ισότητας.

A. Κλίμακα Μισθωτών-Συνταξιούχων

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
25.000,00	22%	5.500,00	25.000,00	5.500,00
17.000,00	32%	5.440,00	42.000,00	10.940,00
Υπερβάλλον	42%			

Οι νέες φορολογικές κλίμακες ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

Προβλέπεται η μείωση κατά 50% του συντελεστή φορολόγησης του πρώτου κλιμακίου της

κλίμακας (δηλαδή 13%) μέχρι 10.000 ευρώ εισόδημα για τις νέες ατομικές επιχειρήσεις και νέους ελεύθερους επαγγελματίες με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1.1.2013 και για τα 3 πρώτα έτη της επαγγελματικής τους δραστηριότητας.

Εισάγεται μοναδικός συντελεστής φόρου 13% για τα εισοδήματα από ατομική γεωργική επιχείρηση, με έναρξη ισχύος από το οικονομικό έτος 2015 (χρήση 2014). Για το οικονομικό 2014 (χρήση 2013) θα εφαρμοστεί αυτοτελώς η κλίμακα μισθωτών-συνταξιούχων.

B. Φορολογία Εισοδήματος

Φυσικών Προσώπων – Προσωπικών Εταιρειών

Έννοια και προσδιορισμός εισοδήματος

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

Ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) έχουν έγγραφη σύμβαση με φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα στα οποία παρέχουν υπηρεσίες, και
- β) τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα 3 ή εφόσον υπερβαίνουν τα 3, ποσοστό 75% των ακαθαρίστων εσόδων του εισοδήματος από την ατομική επιχείρηση ή το ελευθέριο επάγγελμα προέρχεται από ένα από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που λαμβάνουν τις υπηρεσίες αυτές.

Πρόκειται για σημαντική αλλαγή, καθώς επιχειρεί να αντιμετωπίσει περιπτώσεις εργαζομένων που προσλαμβάνονται από έναν εργοδότη με σχέση μη μισθωτής εργασίας, χωρίς να απαιτείται η αμφισβήτηση της νομικής φύσης της σχέσης (εξαρτημένης ή ανεξάρτητης εργασίας), με μόνη την πλήρωση απόλυτα αντικειμενικών κριτηρίων. Ένα κρίσιμο ζήτημα είναι η αντιμετώπιση τέτοιων περιπτώσεων από πλευράς ασφαλιστικής νομοθεσίας, όπου ισχύουν ήδη σχετικά τεκμήρια περί ύπαρξης σχέσης εξαρτημένης εργασίας όταν παρέχονται υπηρεσίες μόνο σε έναν εργοδότη (Ν.3846/2010). Το εν λόγω νομοσχέδιο όμως ξεκάθαρα αναφέρεται μόνο στη φορολογική παράμετρο.

Παρατείνεται μέχρι και το οικονομικό έτος 2014 ο ειδικός τρόπος φορολογίας που προβλέπεται για τα bonus των στελεχών των πιστωτικών ιδρυμάτων.

Μείωση φόρου μισθωτών και συνταξιούχων – σύστημα αποδείξεων

Καταργείται το αφορολόγητο ποσό εισοδήματος και θεσπίζεται μείωση του αναλογούντος φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών-συνταξιούχων

Καταργείται το αφορολόγητο ποσό εισοδήματος, και τροποποιείται το σύστημα μείωσης του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών-συνταξιούχων.

Σημειώνεται ότι η Επιστημονική Επιτροπή της Βουλής διατυπώνει επιφυλάξεις για τη συνταγματικότητα της πλήρους κατάργησης του αφορολόγητου ορίου.

Το ποσό της μείωσης του φόρου ανέρχεται σε 2.100 ευρώ για εισοδήματα μισθωτών και συνταξιούχων μέχρι και 21.000 ευρώ και 100 ευρώ για κάθε επιπλέον 1.000 ευρώ εισοδήματος και μέχρι εξαντλήσεως του ποσού των 2.100 ευρώ. Εάν ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των 2.100 ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του φόρου.

Η χορήγηση του προβλεπόμενου ποσού της μείωσης φόρου δαπανών, προϋποθέτει, με ορισμένες εξαιρέσεις, την προσκόμιση αποδείξεων δαπανών (αγορών και παροχής υπηρεσιών), το ύψος των οποίων ορίζεται σε ποσοστό 25% του δηλούμενου και φορολογούμενου ατομικού εισοδήματος περιοριζόμενου στο ύψος των 10.500 ευρώ και με την πρόσθετη προϋπόθεση ότι οι σχετικές αποδείξεις δαπανών έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Σε περίπτωση μη προσκόμισης του προβλεπόμενου ποσού αποδείξεων, προβλέπεται η προσαύξηση του φόρου με συντελεστή 22% επί της διαφοράς μεταξύ του απαιτούμενου και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων.

Λαμβάνονται υπόψη στις ανωτέρω αποδείξεις δαπανών οι αποδείξεις από υπηρεσίες, για είδη επισκευής και συντήρησης κατοικίας, για μεταφορές πραγμάτων, συντήρησης και επισκευής αυτοκινήτου-μοτοσυκλέτας, για ανταλλακτικά αυτοκινήτων και μοτοσυκλετών, για ταξί και για καύσιμα Ι.Χ., καθώς και δαπάνες για δίδακτρα φροντιστηρίων και ξένων γλωσσών. Σημειώνεται ότι η διατύπωση επιτρέπει και αποδείξεις που έχουν εκδοθεί και σε άλλες χώρες της Ε.Ε.

Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών-συνταξιούχων μειώνεται περαιτέρω κατά ποσοστό 10% , μόνο για δαπάνες:

α) ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογούμενου και των προσώπων που τον βαρύνουν κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες και υπερβαίνουν το 5% του φορολογούμενου εισοδήματος, με ανώτερο ποσό μείωσης τα 3.000 ευρώ,

β) επιδικαζόμενης διατροφής που καταβάλλεται από τον ένα σύζυγο στον άλλο, με ανώτερο ποσό μείωσης τα 1.500 ευρώ,

γ) δωρεών και χορηγιών συγκεκριμένων περιπτώσεων και προς περιοριστικά αναφερόμενους φορείς και οργανισμούς με ανώτερο ποσοστό μείωσης 5% του συνολικού φορολογητέου με τις γενικές διατάξεις εισοδήματος.

Καταργούνται μια σειρά δαπανών που λαμβάνονταν υπόψη για τη μείωση του φόρου, όπως τόκοι στεγαστικών δανείων, ενοικίων, διδάκτρων κλπ.

Μειώνεται το ποσό του φόρου κατά 200 ευρώ για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα συννοικούντα ή βαρύνοντα αυτόν πρόσωπα, εφόσον:

α) παρουσιάζουν διαγνωσμένη αναπηρία τουλάχιστον 67% και άνω βάσει ειδικής γνωμάτευσης,

β) είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες,

γ) είναι θύματα πολέμου,

δ) παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου.

Εξαιρούνται από τις προαναφερθείσες μειώσεις οι αλλοδαποί κάτοικοι που αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, με εξαίρεση τους κατοίκους κρατών-μελών της Ε.Ε που αποκτούν πλέον του 90% του εισοδήματός τους στην Ελλάδα.

Γ. Υποχρεώσεις Φορολογουμένων

Διευρύνεται η υποχρέωση υποβολής φορολογικών δηλώσεων σε πρόσωπα που προηγουμένως δεν είχαν τέτοια υποχρέωση

Επέρχονται μεταβολές στους υπόχρεους υποβολής, την προθεσμία υποβολής και το περιεχόμενο της δήλωσης. Συγκεκριμένα:

- Υπόχρεος καθίσταται κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του.
- Υπόχρεοι, σε δήλωση είναι και οι κάτοικοι εξωτερικού για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, καθώς και εάν υπάγονται στις διατάξεις για τις αντικειμενικές δαπάνες και για τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (άρθρα 16 και 17 ΚΦΕ), ανεξάρτητα εάν απαλλάσσονται με βάση το άρθρο 18 περ. η του ΚΦΕ.
- Η προθεσμία υποβολής της δήλωσης εισοδήματος ορίζεται από 01.02-30.06 του οικείου οικονομικού έτους, και όχι μέχρι την 1η Μαρτίου ως ίσχυε.
- Όλες οι κατ' εξαίρεση ημερομηνίες υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που ίσχυαν, καταργούνται με εξαίρεση τις προθεσμίες στις περιπτώσεις υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου για τα νομικά πρόσωπα και αποποίησης κληρονομιάς.

Προβλέπεται η υποχρέωση δήλωσης όλων των εισοδημάτων είτε απαλλάσσονται της φορολόγησης είτε όχι, στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Όλες οι παραπάνω υποχρεώσεις καταλαμβάνουν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και μετά.

4.2. Το νέο έντυπο φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011.
Παράθεση όλων των αλλαγών πάνω στο έντυπο Ε1 με επεξηγηματικά σχόλια

Πρόλογος:

Ο ν. 3842/2010 με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» όπως όλοι γνωρίζουμε, επέφερε σημαντικές αλλαγές και στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Το νέο έντυπο φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων Ε1 οικονομικού έτους 2011, όπως ήταν φυσικό εμπεριέχει όλες τις αλλαγές που επήλθαν μετά τη ψήφιση του νόμου αυτού. Στην ανάλυσή μας θα προσπαθήσουμε να κωδικοποιήσουμε και να σχολιάσουμε όλες αυτές τις αλλαγές. Θα παραθέσουμε αναλυτικά τους πίνακες εκείνους του νέου εντύπου Ε1 στους οποίους υπάρχουν μεταβολές σε σχέση με το αντίστοιχο έντυπο του 2010.

Βασικές επισημάνσεις και αλλαγές:

I) Υποχρεωτική ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων από όλα τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα καθώς και από κάθε άλλο φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία, του οποίου όμως η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή.

Σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 2238/1994 και καθίσταται πλέον υποχρεωτική η υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή (και προαιρετικά για κάθε άλλο υπόχρεο σε δήλωση φυσικό πρόσωπο) στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.2238/1994.

Η παραπάνω διάταξη έχει εφαρμογή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2011 και μετά.

II) Καταληκτική ημερομηνία υποβολής ηλεκτρονικής δήλωσης και συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά.

Με τις διατάξεις των παραγράφων 7, 8 και 9 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, τακτοποιήθηκαν νομοτεχνικά οι σχετικές διατάξεις των παραγράφων 1, 4, και 6 του άρθρου 62 του ν.2238/1994, λόγω της υποχρεωτικής υποβολής ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου από το οικονομικό έτος 2011 και μετά, ορισμένων φορολογικών δηλώσεων από συγκεκριμένες κατηγορίες φορολογουμένων, ως εξής:

Η υποβολή των δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μπορεί να πραγματοποιηθεί έγκαιρα, **μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημόσιων υπηρεσιών της επόμενης ημέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας.**

Τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις δεν συνυποβάλλονται κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης μέσω διαδικτύου ενώ με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος ελέγχου των δικαιολογητικών αυτών και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

III) Μη υποβολή δήλωσης για φυσικά πρόσωπα με εισόδημα έως 6.000 € το οποίο προκύπτει αποκλειστικά με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 16 του ν. 2238/1994.

Με την παράγραφο 5 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, προστέθηκε στην παράγραφο 1 του άρθρου 61 του ν.2238/1994, δεύτερο εδάφιο με βάση το οποίο **εξαιρείται και δεν υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος το φυσικό πρόσωπο που έχει εισόδημα μέχρι 6.000 ευρώ και το οποίο προκύπτει αποκλειστικά με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 16 του ν.2238/1994** (δαπάνες διαβίωσης, όπως της κατοικίας, του αυτοκινήτου ΙΧ, του σκάφους, των ιδιωτικών σχολείων, των οικιακών βοηθών κλπ.) Επομένως, ο φορολογούμενος που έχει εισόδημα από μία ή περισσότερες κατηγορίες (οικοδομές, σύνταξη κ.λπ.) υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης όταν το εισόδημά του με βάση τις δαπάνες διαβίωσης είναι μέχρι 6.000 ευρώ. Η διάταξη αυτή κρίθηκε αναγκαία ώστε να αποφευχθεί η άσκοπη υποβολή φορολογικών δηλώσεων, δεδομένου ότι το ποσό των 6.000 € είναι αφορολόγητο, χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων.

Σημειώνεται ότι για τον υπολογισμό του ποσού των 6.000 ευρώ λαμβάνεται υπόψη και η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη των 3.000 ευρώ για τον άγαμο και 5.000 ευρώ

για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, το οποίο υπολογίζεται κατά το ήμισυ για τον κάθε σύζυγο.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά.

4.3. Ανάλυση και σχολιασμός αλλαγών:

Πίνακας 1. Στοιχεία φορολογούμενου :

--

Στον πίνακα 1 βλέπουμε ότι δεν υπάρχει φέτος το πεδίο «Δήμος που είστε εγγεγραμμένος την 31/12/2009» τόσο στον υπόχρεο όσο και στη σύζυγο.

Συνηθισμένα λάθη:

Στον πίνακα 1 γράφονται τα στοιχεία του φορολογουμένου και σε περίπτωση εγγάμων και της συζύγου του. Επίσης, γράφονται προαιρετικά και τα στοιχεία του εκπροσώπου του φορολογουμένου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού, η αναγραφή των στοιχείων του εκπροσώπου του είναι υποχρεωτική.

α. Σε περίπτωση εγγάμων πρέπει να συμπληρώνεται απαραίτητα το τετραγωνίδιο με την ένδειξη « Α.Φ.Μ. συζύγου» και Α.Φ.Μ. της συζύγου. Σε καμιά περίπτωση, προκειμένου για έγγαμη, δεν θα αναγράφεται στο τετραγωνίδιο αυτό ο Α.Φ.Μ. του συζύγου της.

Ο εν διαστάσει υπόχρεος (πρώην σύζυγος) πρέπει να διαγράψει από τον πίνακα αυτόν τα στοιχεία και τον Α.Φ.Μ της πρώην συζύγου του.

Η εν διαστάσει σύζυγος στη δήλωσή της πρέπει να αναγράφει μόνο τα στοιχεία που την αφορούν.

Πριν από την υποβολή ξεχωριστών δηλώσεων από τους πρώην συζύγους λόγω της

διάστασης πρέπει να έχει προηγηθεί η υποβολή από αυτούς δήλωσης διακοπής των σχέσεων στο Τμήμα Μητρώου της ΔΟΥ, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΥΟ 1027411/842/ΔΜ 26.2.98 «Περί Α.Φ.Μ».

β. Στην ένδειξη Α.Φ.Μ εκπροσώπου συμπληρώνεται ο Α.Φ.Μ. του εκπροσώπου (κηδεμόνα, αντιπροσώπου, προσωρινού διαχειριστή, αντικλήτου κ.τ.λ) εφόσον βέβαια αναγράφονται τα στοιχεία του εκπροσώπου στο σώμα της δήλωσης.

Όταν στη δήλωση είναι συμπληρωμένα στοιχεία εκπροσώπου (προαιρετικά ή υποχρεωτικά) πρέπει να έχει προηγηθεί η υποβολή στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ δήλωσης σχέσεων φορολογουμένου με τα στοιχεία του εκπροσώπου, σύμφωνα με την προαναφερόμενη Α.Υ.Ο της Διεύθυνσης Μητρώου «περί Α.Φ.Μ».

Πίνακας 2. Πληροφοριακά στοιχεία :



Στον πίνακα αυτό όπως είναι γνωστό βρίσκονται συγκεντρωμένες κάποιες πληροφορίες, οι οποίες είναι απαραίτητες για το σωστό υπολογισμό του φόρου εισοδήματος.

Στο φετινό έντυπο υπήρξαν αλλαγές στον συγκεκριμένο πίνακα. Προστέθηκαν νέοι κωδικοί, υπήρξαν αναριθμήσεις και καταργήθηκαν κάποιοι κωδικοί που ίσχυαν πέρυσι ή παλαιότερα. Αναλυτικότερα :

Δ) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 023 & 024 με τίτλο «Εξαιρείσθε από την την προσκόμιση αποδείξεων (εδάφιο γ' παρ. 1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.) ;»

Εδάφιο γ' της παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994:

«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, οι 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».

Συγολιασμός:

Στην ερμηνευτική εγκύκλιο του Υ.Ο. ΠΟΛ.1135/4.10.2010 με την οποία κοινοποιήθηκαν κάποια άρθρα του ν. 3842/2010, αναφέρονται τα εξής:

«Κατά ρητή διάταξη του νόμου οι πιο κάτω αναφερόμενοι δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό, χωρίς να προσκομίσουν αποδείξεις:

α) οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. Πρόκειται για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες και των στρατιωτικών, που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και των υπαλλήλων του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών, των υπαλλήλων του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων και των υπαλλήλων της Πανελλήνιας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών, που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες.

β) όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας,

γ) οι φυλακισμένοι και

δ) οι κάτοικοι κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους.

Επισημαίνεται ότι οι λοιποί κάτοικοι εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα δεν προσκομίζουν αποδείξεις δαπανών, δεδομένου ότι δεν δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της φορολογικής κλίμακας».

II) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 027 & 028 με τίτλο «Είστε δημόσιος υπάλληλος (μόνιμος ή ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου); »

III) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 013 & 014 με τίτλο «Είστε συνταξιούχος και γεννηθήκατε μέχρι 31-12-1945; »

Οι παραπάνω κωδικοί προστέθηκαν προκειμένου να υπολογισθεί η έκπτωση σε ποσοστό 30% στις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του άρθρου 16 του ν. 2238/1994. Η διάταξη που ισχύει για τη συγκεκριμένη μείωση έχει ως εξής:

« Άρθρο 18. Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών.

ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις ».

[Η περίπτωση ζ' αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 3 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2010 για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ιδίου νόμου].

IV) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 019 & 020 με τίτλο «Είστε δικαιούχος της απαλλαγής της παραγράφου 7 άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε.;»

Η συγκεκριμένη παράγραφος του άρθρου 6 του ν. 2238/1994 έχει ως εξής:

«7. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος τα κέρδη από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος, μέχρι τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, όσων υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών για πρώτη φορά, για το έτος της έναρξης και για τα δύο επόμενα έτη, εφόσον ο φορέας της επιχείρησης κατά την έναρξη δεν έχει συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας του. Με τις ίδιες προϋποθέσεις απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, μέχρι τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, οι

ομόρρυθμες εταιρείες εφόσον συμμετέχουν σε αυτές αποκλειστικά φυσικά πρόσωπα τα οποία κατά την έναρξη δεν έχουν συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους ».

[Η παράγραφος 7 του άρθρου 6 προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 69 του ν. 3842/2010 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου και νόμου].

Υ) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 021 & 022 με τίτλο «Έχετε υποπέσει σε παραβάσεις των περίπτωση α' & η' παρ. 8 & περίπτωση α' και β' παρ. 10 άρθρο 5 ν. 2523/1997 ;»

Ας δούμε στο σημείο αυτό τι ακριβώς αναφέρεται στις διατάξεις των περίπτωση α' και η' της παρ. 8 καθώς και των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997:

«Άρθρο 5. Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα.

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) **Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..** Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.

η) **Η κάθε μη καταχώριση ή η ανακριβής καταχώριση των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και τις αποφάσεις του**

Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου, θεωρείται γενική παράβαση.

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της

μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του ν. 1809/ 1988, στις οποίες τα εκτυπωμένα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1809/1988 ».

VI) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 025 & 026 με τίτλο «Εμπίπτετε στις διατάξεις άρθρου 73 ν. 3842/2010;»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν. 3842/2010 και συγκεκριμένα των έξι πρώτων παραγράφων αυτού, ορίστηκαν τα εξής:

«Άρθρο 73. Κίνητρα για τη διατήρηση θέσεων εργασίας και τη μείωση του περιβαλλοντικού αποτυπώματος και κίνητρα για την ενίσχυση της κινηματογραφικής παραγωγής.

1. Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., των οποίων ο κύκλος εργασιών μειώνεται για δύο (2) συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους, έναντι της προηγούμενης κάθε φορά διαχειριστικής περιόδου, ο συντελεστής φορολογίας των κερδών που ορίζεται από τα άρθρα 109 και 10 του ίδιου νόμου μειώνεται κατά τρεις (3) ποσοστιαίες μονάδες, με την προϋπόθεση ότι ο αριθμός των εργαζομένων που υφίσταται κατά την προηγούμενη της διετίας διαχειριστική περίοδο δεν μειώνεται σε καμία από τις τρεις πιο πάνω διαχειριστικές περιόδους.

2. Η μείωση του συντελεστή φορολογίας εφαρμόζεται στα κέρδη των δύο (2) διαχειριστικών περιόδων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 και όταν σε κάποια από αυτές προκύπτει ζημία, η μείωση του συντελεστή φορολογίας εφαρμόζεται στα κέρδη των επόμενων διαχειριστικών περιόδων και μέχρι να συμπληρωθούν δύο (2) διαχειριστικές περιόδοι ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης.

3. Όταν επιχείρηση που έχει κάνει χρήση του μειωμένου συντελεστή φορολογίας κατ' εφαρμογή του άρθρου αυτού, στη συνέχεια προβεί εντός της διετίας σε μείωση του προσωπικού της ή αυξηθεί ο κύκλος εργασιών της, το χορηγηθέν ευεργέτημα ανακαλείται και υποχρεούται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας για το οικονομικό έτος ή τα οικονομικά έτη που έτυχε του ευεργετήματος του μειωμένου συντελεστή. Για την επιπλέον διαφορά φόρου που οφείλεται επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α').

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή και όταν κατά το χρόνο δημοσίευσης του παρόντος έχει επέλθει μείωση του κύκλου εργασιών με παράλληλη διατήρηση του αριθμού των εργαζομένων σε μία ή περισσότερες προηγούμενες συνεχείς διαχειριστικές περιόδους. Στην περίπτωση αυτή, ο μειωμένος συντελεστής φορολογίας εφαρμόζεται για τα κέρδη της διαχειριστικής περιόδου 2009 (οικονομικό έτος 2010) και επόμενων, μέχρι τη συμπλήρωση δύο (2) οικονομικών ετών.

5. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται ανάλογα και για τις ατομικές επιχειρήσεις και τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, στα οποία παρέχεται μείωση των καθαρών κερδών και καθαρών εισοδημάτων κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν έχουν εφαρμογή για επιχειρήσεις που υποχρεώνονται από διάταξη νόμου ή από την ένταξή τους σε επιχορηγούμενο πρόγραμμα από το Δημόσιο, να διατηρούν θέσεις εργασίας.

VII) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 029 & 030 με τίτλο « Έχετε περιουσία στο εξωτερικό; »

Οι κωδικοί αυτοί συμπληρώνονται αν ο υπόχρεος ή η σύζυγός του έχουν περιουσία (ακίνητα, καταθέσεις κτλ.) στο εξωτερικό.

VIII) Τροποποίηση των κωδικών 911 & 912 με τίτλο «Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορικού πλοίου;»

IX) Διαγραφή των κωδικών 017 & 018 με τίτλο «Ασκείτε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων; »

X) Διαγραφή των κωδικών 309 & 310 με τίτλο «Οι εκπώσεις και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τους 307 ή 308;»

Η ερώτηση αυτή απευθυνόταν σε βουλευτές ή άλλα πρόσωπα που είχαν την ίδια φορολογική μεταχείριση (δικαστικοί) λόγω της ειδικής φορολογικής μεταχείρισης που ίσχυε έως 31.12.2009.

XI) Το λεκτικό των κωδικών 319 & 320 τροποποιήθηκε ως εξής : "Είστε κάτοικος εξωτερικού και υποχρεούσε να υποβάλετε φορολογική δήλωση στην Ελλάδα". Προηγουμένως το λεκτικό ήταν " Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα"

Στους κωδικούς αυτούς σημειώστε "X" πάνω στη λέξη "NAI", αν είστε κάτοικος εξωτερικού ο ίδιος ή και η σύζυγος σας και αποκτήσατε εισόδημα στην Ελλάδα. Συμπληρώνεται και όταν η δήλωση υποβάλλεται επειδή έχετε στην κυριότητα ή κατοχή σας στην Ελλάδα επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης που δεν απαλλάσσεται από την αντικειμενική δαπάνη ή αγοράσατε αυτοκίνητο ή ακίνητο ή ανεγείρετε οικοδομή κλπ. χωρίς να έχετε πραγματικό εισόδημα.

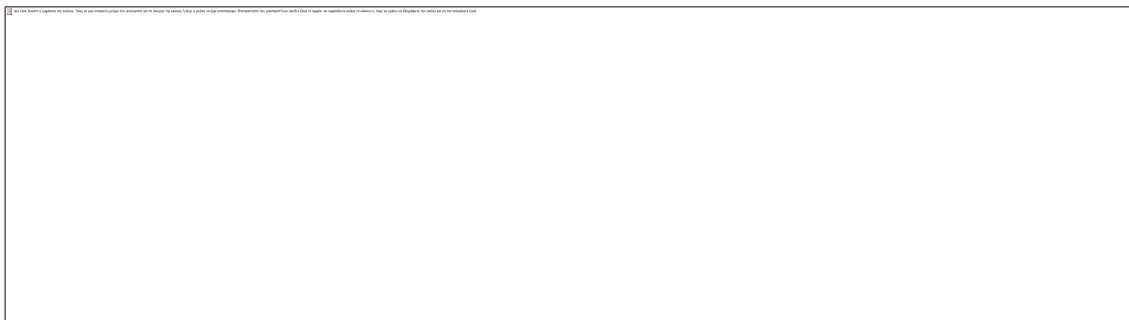
Συνηθισμένα λάθη:

α. Αν ο υπόχρεος έχει απαντήσει «NAI» στην ερώτηση 19 του πίνακα αυτού «Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορικού πλοίου» εκτός από τον πίνακα 4Α «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ», πρέπει να έχει συμπληρωθεί το «ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ» προκειμένου να διενεργηθεί ο ειδικός τρόπος φορολόγησης των Ναυτικών.

β. Αν ο υπόχρεος έχει απαντήσει «NAI» στην ερώτηση 6 του πίνακα αυτού «Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογουμένου που απεβίωσε, πρέπει να έχει προηγηθεί η υποβολή στο Τμήμα Μητρώου της ΔΟΥ δήλωση σχέσεων μεταξύ αποβιώσαντος και κληρονόμου.

Πίνακας 4. Φορολογούμενα εισοδήματα :

A. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες:



I) Διαγραφή των κωδικών 307 & 308 με τίτλο «Άθροισμα καθαρών εισοδημάτων που φορολογούνται με το Ζ ψήφισμα (βουλευτές-δικαστές)».

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω στην παράγραφο X του πίνακα 2, οι κωδικοί αυτοί διαγράφηκαν διότι δεν ισχύει από 1.1.2010 και μετά ο ειδικός τρόπος φορολόγησης των βουλευτών και των δικαστών.

I) Τροποποίηση στο λεκτικό τμήμα των κωδικών 317 & 318 με τίτλο «Αμοιβές αθλητών και επιδόματα ανέργων των παρ. 2 & 3 του αρθρ. 33 ν. 1892/90»

Σχολιασμός:

Στα προηγούμενα έντυπα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων Ε1, το λεκτικό τμήμα των κωδικών 307 & 308 είχε ως εξής: «Αμοιβές γιατρών του ΕΣΥ (εφημερίες), αθλητών που θέλετε να φορολογηθείτε με τις γενικές διατάξεις, κ.λπ.»

Κατάργηση ειδικού τρόπου φορολογίας στις εφημερίες των ιατρών του Ε.Σ.Υ.

Με την παρ. 8 του άρθρου 5 του νόμου 3842/2010, καταργήθηκε η παρ. 3 του άρθρου 57 του ν.2238/1994, καθώς και το άρθρο 3 του ν. 3754/2009. **Με τη ρύθμιση αυτή καταργήθηκε ο ειδικός τρόπος φορολογίας των ιατρών του Ε.Σ.Υ. και η απαλλαγή από το φόρο του επιδόματος βιβλιοθήκης των νοσοκομειακών ιατρών.**

Ειδικότερα, με την παρ. 3 του άρθρου 57 του ν. 2238/1994 ίσχυαν τα εξής:

«Στο μηνιαίο εισόδημα από αμοιβές για υπηρεσία ενεργού εφημερίας, μεικτής εφημερίας και εφημερίας ετοιμότητας, που αποκτούν οι ιατροί που είναι ενταγμένοι στο Ε.Σ.Υ., οι πανεπιστημιακοί ιατροί που δεν ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, οι ειδικευόμενοι ιατροί που διέπονται από τις διατάξεις του ν. 1397/1983 και οι ιατροί πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης, του Ι.Κ.Α., που διέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 1666/1986, για ποσό που αντιστοιχεί αθροιστικά σε 2 ημέρες ενεργού εφημερίας, 2 ημέρες μεικτής εφημερίας και 2 ημέρες εφημερίας ετοιμότητας κατά μήνα, ο φόρος υπολογίζεται και παρακρατείται με βάση την κλίμακα του άρθρου, όταν οι αμοιβές αυτές συνεντέλλονται σε μισθοδοτική κατάσταση μαζί με τις άλλες αποδοχές του δικαιούχου ή με βάση το συντελεστή της περίπτωσης γ' όταν αυτές εντέλλονται με χωριστή κατάσταση. Για το ποσό που αντιστοιχεί στις υπόλοιπες ημέρες ενεργού, μεικτής και ετοιμότητας εφημεριών, παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το ποσό των αμοιβών αυτών.

Ο φορολογούμενος όμως μπορεί το ποσό των ετήσιων αμοιβών του προηγούμενου εδαφίου, για τις οποίες παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 20%, να το περιλάβει στη δήλωσή του, του οικείου οικονομικού έτους και να υπαχθεί σε φόρο με βάση την κλίμακα του άρθρου 9».

Επίσης, με το άρθρο 3 του ν. 3754/2009 ίσχυαν τα εξής:

«1.α) Οι αποζημιώσεις για τις εφημερίες των ειδικευμένων και ειδικευόμενων ιατρών φορολογούνται αυτοτελώς, με ειδικό φορολογικό συντελεστή 20%. β) Το 50% του επιδόματος εφημερίας των Διευθυντών ιατρών της Α' Ζώνης φορολογείται με ειδικό φορολογικό συντελεστή 20%. Το μέτρο αυτό ισχύει μετά την 1.1.2009 για τους Συντονιστές Διευθυντές Α' Ζώνης. Για τις ανάγκες ερμηνείας του παρόντος νόμου εξομοιώνονται με Συντονιστή Διευθυντή κάθε Διευθυντής που είναι μοναδικός στο Τμήμα του».

Η κατάργηση της παρ. 3 του άρθρου 57 ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση α' της § 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, για εισοδήματα που προκύπτουν από 1.1.2010 και μετά. **Κατά συνέπεια από 1.1.2010 και μετά, μετά τις καταργήσεις που προαναφέρθηκαν, τα**

υπόψη ποσά πρέπει να συναθροίζονται με τα λοιπά εισοδήματά τους για να φορολογούνται με την ενιαία κλίμακα.

Όσον αφορά τους υπαγόμενους ιατρούς σημειώνονται τα ακόλουθα:

N. 1397/1983, άρθρο 38. - 1. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Προεδρίας της Κυβέρνησης, Οικονομικών και Υγείας και Πρόνοιας, ύστερα από γνώμη του ΚΕ.Σ.Υ. μπορούν να συνιστώνται στα νοσοκομεία θέσεις ειδικευομένων ή να καταργούνται ή να μεταφέρονται σε άλλη ειδικότητα του νοσοκομείου ή να μεταφέρονται σε άλλα νοσοκομεία στην ίδια ή σε άλλη ειδικότητα. Με ίδια απόφαση μπορούν να συνιστώνται θέσεις ειδικευόμενων γιατρών και σε άλλες υπηρεσίες του δημόσιου τομέα για ορισμένες ειδικότητες που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ύστερα από γνώμη του ΚΕ.Σ.Υ.

N. 1666/1986, άρθρο 16. - 1. Μέχρι την έκδοση των π.δ/των της παρ. 3 του άρθρου 16 του ν. 1397/1983, με αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας της Κυβέρνησης, Εθνικής Οικονομίας και Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, που εκδίδονται με πρόταση του Δ.Σ. του Ι.Κ.Α., μπορεί να συνιστώνται στις υγειονομικές διευθύνσεις της Διοίκησης και τις υγειονομικές υπηρεσίες των περιφερειακών και τοπικών υποκαταστημάτων του Ι.Κ.Α. θέσεις γιατρών και οδοντογιατρών πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης κατά ειδικότητα και να διαβαθμίζονται σε θέσεις α) διευθυντών, β) επιμελητών Α' και γ) επιμελητών Β'. Η σύσταση των θέσεων αυτών μπορεί να γίνεται και με μετατροπή μέρους ή και όλων των κενών οργανικών θέσεων του μόνιμου ιατρικού προσωπικού του Ι.Κ.Α. που υπάρχουν κάθε φορά. 2. Οι γιατροί και οδοντογιατροί που υπηρετούν στο Ι.Κ.Α. κατά το χρόνο έκδοσης των παραπάνω αποφάσεων με οποιαδήποτε σχέση (μόνιμοι, ιδιωτικού δικαίου ή με σύμβαση του άρθρου 10 του ν.δ. 1204/1972), μπορεί να εντάσσονται σε θέσεις της παρ. 1. Η ένταξη γίνεται με απόφαση του Διοικητή του Ι.Κ.Α. μετά από γνωστοποίηση των θέσεων, υποβολή αίτησης των ενδιαφερομένων και κρίση από συμβούλιο επιλογής που συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, με πρόταση του Διοικητή του Ι.Κ.Α. Στο συμβούλιο επιλογής θα συμμετέχει οπωσδήποτε ένας εκπρόσωπος του Πανελληνίου Ιατρικού Συλλόγου και ένας εκπρόσωπος της Π.Ι.Σ.Ε.Τ.Π.Ι.Κ.Α.

Για την ένταξη λαμβάνονται υπόψη και κριτήρια του εδαφίου β' περίπτωση α' – δ' της παρ. 4 και οι υπουργικές αποφάσεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου

27 του ν. 1397/1983, καθώς και τα προσόντα που προσδιορίζονται από τον ίδιο νόμο. Το συμβούλιο κατά την κρίση μπορεί να καθορίσει τη βαθμίδα ένταξης σε θέση της § 1 χωρίς να δεσμεύεται από το σχετικό αίτημα του ενδιαφερομένου. Εφ' όσον δεν υποβληθούν αιτήσεις για ένταξη από γιατρούς του Ι.Κ.Α. μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, οι θέσεις που έχουν γνωστοποιηθεί μπορεί να καλυφθούν με γιατρούς που έχουν τα προσόντα των παρ. 1 και 2 του άρθρου 26 του ν. 1397/1983, με την παραπάνω διαδικασία και με τα ίδια κριτήρια.

Επίδομα βιβλιοθήκης των νοσοκομειακών ιατρών

Με την παρ. 8 του άρθρου 5 του ν.2238/1194 καταργήθηκε το άρθρο 3 του ν. 3754/2009. Με την παρ. 2 του άρθρου αυτού που καταργήθηκε προβλεπόταν ότι, το επίδομα βιβλιοθήκης των νοσοκομειακών ιατρών δεν υπόκειται σε φορολογία.

Τα παραπάνω ισχύουν, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, για εισοδήματα που προκύπτουν από 1.1.2010 και μετά. **Κατά συνέπεια από 1.1.2010 και μετά, μετά την κατάργηση που προαναφέρθηκε, το υπόψη επίδομα πρέπει να συναθροίζεται με τα λοιπά εισοδήματά τους για να φορολογείται με την ενιαία κλίμακα.**

Επιδόματα ανέργων των παρ. 2 & 3 του αρθρ. 33 ν. 1892/90

Με την παρ. 9 του άρθρου 5 του 3842/2010, καταργήθηκαν τα τρία τελευταία εδάφια της παρ. 5 του άρθρου 57 του ν. 2238/1994. Με την παράγραφο αυτή προβλέπεται ότι, από το καθαρό ποσό του ειδικού επιδόματος των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 33 του ν. 1892/1990 παρακρατείται φόρος με συντελεστή 10% κατά την καταβολή του στους δικαιούχους.

Με τα τρία τελευταία εδάφια της παρ. 5 του άρθρου 57 του ν.2238/1994 που καταργήθηκαν προβλεπόταν τα εξής: «Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το ποσό αυτών των αμοιβών. Ο δικαιούχος μπορεί να περιλάβει το ποσό αυτών των αμοιβών στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, για να φορολογηθεί, ως εισόδημα από

μισθωτές υπηρεσίες, με την κλίμακα του άρθρου 9 αυτού του νόμου. Στην περίπτωση αυτή, από το φόρο που προκύπτει στο συνολικό του εισόδημα εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε από το ποσό αυτών των αμοιβών».

Η κατάργηση των τριών τελευταίων εδαφίων της παρ. 5 του άρθρου 57 ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, για εισοδήματα που προκύπτουν από 1.1.2010 και μετά. **Επομένως μετά την κατάργηση των τριών τελευταίων εδαφίων εξακολουθεί μεν να παρακρατείται φόρος με συντελεστή 10% κατά την καταβολή του στους δικαιούχους, αλλά από 1.1.2010 και μετά τα υπόψη ποσά πρέπει να συναθροίζονται με τα λοιπά εισοδήματά τους για να φορολογούνται με την ενιαία κλίμακα.**

Παραθέτουμε προς ενημέρωση των αναγνωστών τις διατάξεις των παραγράφων 1,2, και 3 του άρθρου 33 του ν. 1892/1990:

«Άρθρο 33 του ν. 1892/1990

1. Μισθωτοί επιχειρήσεων, στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο «Οργανισμός Ανασυγκροτήσεως Επιχειρήσεων Α.Ε.» (Ο.Α.Ε.), εφ' όσον καταγγεληθεί η σχέση εργασίας τους, ανεξάρτητα από την καταβολή της νόμιμης αποζημίωσης, δικαιούνται να επιλέξουν, με έγγραφη δήλωση του ν. 1599/1986, που υποβάλλεται στον Ο.Α.Ε.Δ. μέσα σε 10 ημέρες από την κοινοποίηση της καταγγελίας της σχέσης εργασίας τους: α) την επιδότησή τους από τον Ο.Α.Ε.Δ., ως ανέργων ή β) την ένταξή τους στα ειδικά προγράμματα του Ο.Α.Ε.Δ. για την επαγγελματική επανακατάρτισή τους ή γ) την αυτοαπασχόλησή τους. Σε περίπτωση μη υποβολής της ανωτέρω δηλώσεως θεωρούνται ότι αποδέχθηκαν την επιδότησή τους, ως ανέργων.

2. Όσοι επιλέξουν την υπό στοιχείο β' περίπτωση της προηγούμενης παραγράφου: α. δικαιούνται να λαμβάνουν υπό μορφή ειδικού επιδόματος για ένα δωδεκάμηνο από τη λύση της εργασιακής τους σχέσης στο τέλος κάθε μήνα ποσό ίσο με το μέσο όρο των τακτικών αποδοχών του προηγούμενου έτους, όχι όμως μεγαλύτερο των 200.000 δραχμών.

3. Σε όσους επιλέξουν την υπό στοιχείο γ' περίπτωση προκαταβάλλεται εφ' άπαξ το σύνολο των δώδεκα μηνιαίων ειδικών επιδομάτων, αφού εκπεσθεί το ποσό που αντιστοιχεί στον προεξοφλητικό τόκο που ισχύει κάθε φορά για τα ετήσια ομολογιακά δάνεια του Δημοσίου».

Σημείωση : Στις περιπτώσεις αυτές το ποσό του φόρου θα γραφτεί στους κωδικούς 609-610 του πίνακα 8.

Να θυμίσουμε εδώ ότι στον συγκεκριμένο κωδικό αναγράφονται επίσης και: Τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν μέσα στο 2010 από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία εξαιτίας συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωση συμβολαίου συνεργασίας που υπογράφηκε πριν την 1.1.2010 εφόσον είστε ποδοσφαιριστής, καλαθοσφαιριστής, προπονητής ή άλλος αμειβόμενος αθλητής. Στην περίπτωση που σας καταβλήθηκαν χρηματικά ποσά μέσα στο 2010 από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία εξαιτίας συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας που υπογράφηκε από την 1.1.2010 και μετά, τότε στους κωδικούς αυτούς θα γράψετε το ποσό που προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής αξίας του συμβολαίου δια του αριθμού των ετών που διαρκεί το συμβόλαιο.

B. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις:

I) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 921 & 922 με τίτλο «Καθαρό εισόδημα προηγ. περιπτ. 1 μόνο από αλιευτική δραστηριότητα»

II) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 479 & 480 με τίτλο «Καθαρά κέρδη από ανανεώσιμες πηγές ενέργειας μέχρι 100 kw»

Στους κωδικούς αυτούς αναγράφονται τα καθαρά κέρδη της ατομικής επιχείρησης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας ισχύος μέχρι 100KW, της ημεδαπής, τα οποία μεταφέρονται από το έντυπο Ε3 το οποίο συνυποβάλλεται με τη δήλωση.

III) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 481 & 482 με τίτλο «Καθαρά κέρδη από αγροτουριστική μονάδα μέχρι 10 δωμάτια»

Στους κωδικούς αυτούς αναγράφονται τα καθαρά κέρδη της ατομικής σας αγροτουριστικής επιχείρησης δυναμικότητας, μέχρι 10 δωματίων, της ημεδαπής, τα οποία μεταφέρονται από το έντυπο Ε3 το οποίο συνυποβάλλεται με τη δήλωση.

Σημείωση: Ο ν. 3877/2010 με τίτλο "Σύστημα προστασίας και ασφάλισης της αγροτικής δραστηριότητας" επέφερε αλλαγές όσον αφορά τα θέματα του ΕΛ.ΓΑ. Θα παραθέσουμε εκείνα τα σημεία που έχουν άμεση σχέση με την παρούσα ανάλυση γιατί αφορούν ποσά που θα υπολογιστούν στο εκκαθαριστικό σημείωμα του έτους 2011.

Πιο συγκεκριμένα, τα άρθρα 7 και 13 του ν.3877/2010, έχουν ως εξής:

Άρθρο 7. Πόροι και αποθεματικά του ΕΛ.Γ.Α.

1. Πόροι του ΕΛ.Γ.Α. είναι:

α) τα έσοδα από την ειδική ασφαλιστική εισφορά που προβλέπεται στο άρθρο 8 του νόμου αυτού, η οποία ορίζεται σε ποσοστό:

-τέσσερα τοις εκατό (4%) επί της ασφαλιζόμενης αξίας της φυτικής παραγωγής και προκειμένου για την ελιά, λόγω της έντονης παρενυποφορίας που παρουσιάζει, σε τρία τοις εκατό (3%)

-μηδέν εβδομήντα πέντε τοις εκατό (0,75%) επί της ασφαλιζόμενης αξίας του ζωικού κεφαλαίου

- μισό τοις εκατό (0,5%) για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης των καλλιεργειών που παράγονται στο σύνολό τους (αμιγώς) και αποκλειστικά σε «ελεγχόμενο περιβάλλον» μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, όπως αυτό καθορίζεται από τους σχετικούς Κανονισμούς Ασφάλισης του ΕΛ.Γ.Α.. Τα πρόσωπα που υπάγονται στη διάταξη αυτή μπορούν με αίτησή τους να ζητήσουν την εξαίρεσή τους από την ασφάλιση αυτή,

β) τα έσοδα από την πρόσθετη ασφαλιστική εισφορά που προβλέπεται στο άρθρο 4, του νόμου αυτού, η οποία ορίζεται σε ποσοστό επί της ασφαλιζόμενης αξίας της φυτικής παραγωγής για την ασφαλιστική κάλυψη καλλιεργειών με αυξημένη απαλλαγή,

γ) τα έσοδα από την προαιρετική ασφαλιστική εισφορά, που προβλέπεται στο άρθρο 4 του νόμου αυτού, η οποία ορίζεται σε ποσοστό επί της ασφαλιζόμενης αξίας της φυτικής παραγωγής για την ασφαλιστική κάλυψη των προαιρετικά ασφαλιζόμενων κινδύνων. Με απόφαση του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων που λαμβάνεται μετά από εισήγηση του Διοικητικού Συμβουλίου του ΕΛ.Γ.Α., ορίζονται τα ποσοστά που προβλέπονται στις περιπτώσεις β' και γ' του άρθρου αυτού,

δ) η ετήσια επιχορήγηση από τον τακτικό προϋπολογισμό του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων για την κάλυψη των λειτουργικών δαπανών του ΕΛ.Γ.Α.. Το ύψος της ετήσιας επιχορήγησης της περίπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό που αντιστοιχεί στο 20% των πραγματοποιηθέντων ετήσιων εσόδων του ΕΛ.Γ.Α. που προέρχονται από την εισφορά της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής,

ε) οι λοιπές κρατικές επιχορηγήσεις προς τον ΕΛ.Γ.Α. που έχουν εγκριθεί από την Ε.Ε., οι επιχορηγήσεις από την ένταξη δράσεων του ΕΛ.Γ.Α. σε αναπτυξιακά προγράμματα, οι επιχορηγήσεις που αφορούν το μη ασφαλιστικό αντικείμενο, όπως η ενεργητική προστασία, καθώς και οι αμοιβές για παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο και τρίτους,

στ) η γενική εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α. που επιβάλλεται επί του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις,

ζ) τα τέλη εκτίμησης ζημιών, οι αμοιβές και τα έσοδα από τις υπηρεσίες που παρέχει ο ΕΛ.Γ.Α. προς τρίτους,

η) επιχορηγήσεις από ειδικά ταμεία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) και άλλων διεθνών οργανισμών,

θ) οι αποδόσεις των κεφαλαίων του, οι δωρεές, τα κληροδοτήματα και οι κάθε είδους εισφορές φυσικών ή νομικών προσώπων,

ι) οι αποδόσεις από την επένδυση των αποθεματικών.

2. Σε περιόδους κατά τις οποίες τα συνολικά από κάθε πηγή και αιτία έσοδα του ΕΛ.Γ.Α. υπερβαίνουν τα συνολικά του έξοδα, ο ΕΛ.Γ.Α. σχηματίζει αποθεματικό. Με αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για τη δημιουργία, το ύψος, τη διάθεση και την επένδυση του αποθεματικού που σχηματίζεται καθώς και κάθε λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Δ. Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα



Στον πίνακα αυτό δεν είχαμε κάποια αλλαγή σε κωδικό ή σε λεκτικό τμήμα αυτού. Είχαμε όμως μια σημαντική αλλαγή που αφορά τη μεταφορά ζημίας των ελεύθερων επαγγελματιών και για το λόγο αυτόν την παραθέτουμε προς ενημέρωση.

Πιο συγκεκριμένα, λόγω της καθιέρωσης του λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος για όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες, με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν 3842/2010, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 του 2238/1994, ώστε και η ζημία που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρούν, να μεταφέρεται, όπως και στις εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, στα επόμενα πέντε έτη για συμψηφισμό με κέρδη, κατά το μέρος που δεν καλύπτεται με θετικά στοιχεία άλλων εισοδημάτων της χρήσης μέσα στην οποία προέκυψε η ζημία, με την προϋπόθεση βεβαίως ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου θα εξακολουθήσουν να τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Κατά συνέπεια η ζημία από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος της χρήσης 2010 (οικονομικό έτος 2011), αν δεν καλύπτεται από θετικά εισοδήματα άλλων πηγών, θα μεταφερθεί για συμψηφισμό στο οικονομικό έτος 2012 και επόμενα έτη.

Συνηθισμένα λάθη:

Στους πίνακες 4Γ & 4Δ γράφονται τα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα αντίστοιχα.

Όταν συμπληρώνονται οι κωδικοί αριθμοί 401-402, 413-414, πρέπει απαραίτητα να συμπληρώνονται και οι κωδικοί 425-426.

Όταν συμπληρώνονται οι κωδικοί αριθμοί 501-502, 511-512, πρέπει απαραίτητα να συμπληρώνονται και οι κωδικοί 517-518.

Ε. Εισόδημα από ακίνητα:

--

Ι) Τροποποίηση στο λεκτικό τμήμα των κωδικών 151 & 152 με τίτλο «α) Δαπάνες για ασφάλιστρα, δικαστική δαπάνη, αμοιβές δικηγόρων (περίπτωση 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ)»

Στο αντίστοιχο περσινό έντυπο φορολογίας Ε1 το λεκτικό των συγκεκριμένων κωδικών είχε ως εξής: «α) Δαπάνες για ασφάλιστρα, δικαστική δαπάνη, αμοιβές δικηγόρων και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περίπτωση 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ)»

Βλέπουμε ότι έχει απαλειφθεί η φράση «και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών», διότι αυτές οι δαπάνες σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, θα συμπεριληφθούν στον κωδικό 049 της Δ.Φ.Ε. (για το «χτίσιμο» του αφορολόγητου ποσού των 12.000,00 €).

ΙΙ) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 131 & 132 με τίτλο «Ακαθάριστο εισόδημα ανακατασκευασμένων διατηρητέων (περίπτωση 1α, 1β, 3α και 3β)» και νέοι κωδικοί 133 & 134 με τίτλο «Ακαθάριστο εισόδημα ανακατασκευασμένων διατηρητέων (περίπτωση 1γ, 1ε και 3γ)»

Συγολιασμός:

Με την παρ. 19 του άρθρου 8 του νόμου 2238/1994, προστέθηκαν στην περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 23 του ν.2238/1994 μετά το πρώτο τρία εδάφια. Σύμφωνα με τα εδάφια αυτά, ειδικά για την ανακατασκευή εν όλω ή εν μέρει καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών κτιρίων ή κτισμάτων, που προστατεύονται κατά τις διατάξεις των άρθρων 6 και 16 του ν. 3028/2002, καθώς και του άρθρου 4 του ν. 1577/1985, όπως ισχύουν, τα ποσοστά των αποσβέσεων που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 23 του ν.2238/1994, αυξάνονται :α) κατά 25% ο ισχύων συντελεστής απόσβεσης 5% όταν η ανακατασκευή γίνεται σε κατοικία, οικοτροφείο, σχολείο, φροντιστήριο, αίθουσα κινηματογράφου, θεάτρου, ξενοδοχείου, νοσοκομείου ή κλινικής, και β) κατά 15% ο ισχύων συντελεστής 3% για τα λοιπά είδη οικοδομών. Ο αυξημένος συντελεστής απόσβεσης εφαρμόζεται κατά τη διάρκεια εκτέλεσης των εργασιών και για τέσσερα επιπλέον χρόνια μετά το πέρας των εργασιών. Όμως, το συνολικό χρονικό διάστημα εφαρμογής του αυξημένου συντελεστή δεν μπορεί να υπερβαίνει τα οκτώ χρόνια.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής και Πολιτισμού και Τουρισμού καθορίζεται η διαδικασία διαπίστωσης, έναρξης και πέρατος των εργασιών, ο προσδιορισμός του είδους των εργασιών και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων. Τα κίνητρα αυτά αναφέρονται στην προστασία και την ανάδειξη της αρχιτεκτονικής κληρονομιάς της χώρας, τόσο σε κτιριακό όσο και σε πολεοδομικό επίπεδο (διατηρητέα κτίρια / νεότερα μνημεία αφενός και οικιστικά σύνολα / παραδοσιακοί οικισμοί / ιστορικά κέντρα πόλεων και γενικότερα τα στοιχεία του ανθρωπογενούς περιβάλλοντος με ιδιαίτερη ιστορική, πολεοδομική, αρχιτεκτονική, λαογραφική, κοινωνική και αισθητική φυσιογνωμία και αξία αφετέρου).

Ισχύς

Τα παραπάνω ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, για εισοδήματα που αποκτώνται από τη δημοσίευση του νόμου και μετά, δηλαδή από **23.4.2010 και μετά.**

Όσον αφορά τα υπαγόμενα ακίνητα του ν. 3028/2002 :

Ν. 3028/2002: Διευκρινίζεται ότι, με το άρθρο 6 του ν. 3028/2002 δίνονται οι εξής διακρίσεις ακινήτων μνημείων – χαρακτηρισμός τους: 1. Στα ακίνητα μνημεία περιλαμβάνονται: α) τα αρχαία που χρονολογούνται έως και το έτος 1830, β) τα νεότερα πολιτιστικά αγαθά που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων 100 ετών και χαρακτηρίζονται μνημεία λόγω της αρχιτεκτονικής, πολεοδομικής, κοινωνικής, εθνολογικής, λαογραφικής, τεχνικής, βιομηχανικής ή εν γένει ιστορικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής σημασίας τους, γ) τα νεότερα πολιτιστικά αγαθά που ανάγονται στην περίοδο των εκάστοτε τελευταίων 100 ετών και χαρακτηρίζονται μνημεία λόγω της ιδιαίτερης αρχιτεκτονικής, πολεοδομικής, κοινωνικής, εθνολογικής, λαογραφικής, τεχνικής, βιομηχανικής ή εν γένει ιστορικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής σημασίας τους.

2. Ο χαρακτηρισμός ακινήτου μνημείου είναι δυνατόν να αφορά και κινητά που συνδέονται με ορισμένη χρήση του ακινήτου, τις χρήσεις που είναι σύμφωνες με το χαρακτήρα του ως μνημείου, καθώς και τον περιβάλλοντα χώρο ή στοιχεία αυτού.

3. Για τη δυνατότητα μετακίνησης μνημείων της περίπτωση γγ' του εδαφίου β' του άρθρου 2 και την ιδιότητά τους ως ακινήτων αποφαινεται ο Υπ. Πολιτισμού ύστερα από γνώμη του συμβουλίου.

4. Τα αρχαία ακίνητα μνημεία προστατεύονται από το νόμο χωρίς να απαιτείται η έκδοση οποιασδήποτε διοικητικής πράξης. Τα ακίνητα των περίπτωση β' και γ' της § 1 χαρακτηρίζονται μνημεία με απόφαση του Υπ. Πολιτισμού, που εκδίδεται ύστερα από εισήγηση της υπηρεσίας και γνώμη του συμβουλίου και δημοσιεύεται σε Φ.Ε.Κ.

Με το άρθρο 16 του ν. 3028/02 προβλέπεται ότι, με απόφαση του Υπ. Πολιτισμού, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη του συμβουλίου, συνοδεύεται από διάγραμμα οριοθέτησης και δημοσιεύεται μαζί με αυτό σε Φ.Ε.Κ., εκτάσεις ή σύνθετα έργα του ανθρώπου και της φύσης σύμφωνα με τις ειδικότερες διακρίσεις του εδαφίου δ' του άρθρου 2 χαρακτηρίζονται ιστορικοί τόποι. Στους ιστορικούς τόπους εφαρμόζονται αναλόγως τα άρθρα 12, 13, 14 και 15.

Περαιτέρω με το άρθρο 4 του ν. 1577/85 για την προστασία της αρχιτεκτονικής και φυσικής κληρονομιάς προβλέπονται, μεταξύ άλλων τα εξής:

1. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται με πρόταση του Υπ. Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων ή του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, ύστερα από αιτιολογική έκθεση της κατά περίπτωση αρμόδιας υπηρεσίας του, γνώμη του αρμόδιου Συμβουλίου Χωροταξίας, Οικισμού και Περιβάλλοντος ή του κατά περίπτωση αρμόδιου συμβουλίου του αρμόδιου Υπουργείου και του Α.Π.Α.Σ. εάν ζητηθεί από τον Υπουργό και γνώμη του οικείου δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, με σκοπό τη διατήρηση και ανάδειξη της ιδιαίτερης ιστορικής, πολεοδομικής, αρχιτεκτονικής, λαογραφικής, κοινωνικής και αισθητικής φυσιογνωμίας τους, μπορεί να χαρακτηρίζονται:

α) οικισμοί ή τμήματα πόλεων ή οικισμών ή αυτοτελή οικιστικά σύνολα εκτός αυτών, ως παραδοσιακά σύνολα, β) χώροι, τόποι, τοπία ή ζώνες ιδιαίτερου κάλλους και φυσικοί σχηματισμοί που συνοδεύουν ή περιβάλλουν ακίνητα και στοιχεία αρχιτεκτονικής κληρονομιάς ως χώροι, τόποι ή ζώνες προστασίας των παραδοσιακών συνόλων, όπως και αυτοτελείς φυσικοί σχηματισμοί ανθρωπογενούς χαρακτήρα, εντός ή εκτός οικισμών, ως περιοχές που έχουν ανάγκη από ιδιαίτερη προστασία, και να θεσπίζονται ειδικοί όροι και περιορισμοί δόμησης και να καθορίζονται χρήσεις, κατά παρέκκλιση του νόμου αυτού και από κάθε άλλη γενική ή ειδική διάταξη, με την επιφύλαξη άρθρου 9 του προεδρικού διατάγματος 437/85 «Καθορισμός και ανακατανομή αρμοδιοτήτων των Υπουργείων». Αν η γνώμη του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου δεν περιέλθει στην αρμόδια υπηρεσία του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργείου σε διάστημα 2 μηνών από τη λήψη του σχετικού εγγράφου από αυτόν, το προεδρικό διάταγμα εκδίδεται και χωρίς τη γνωμοδότηση αυτή. Ο χαρακτηρισμός σύμφωνα με την περίπτωση β', εφόσον δεν θεσπίζονται ειδικοί όροι, μορφολογικοί περιορισμοί δόμησης και χρήσεις γης, μπορεί να γίνεται με απόφαση του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ύστερα από αιτιολογική έκθεση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου, που δημοσιεύεται σε Φ.Ε.Κ., γ) κατά την έννοια της περίπτωσης της διάταξης μπορεί να χαρακτηρίζονται φυσικοί σχηματισμοί ως τόποι ιδιαίτερου κάλλους ευρύτεροι χώροι τοπίων, ευρύτερες ζώνες και ολόκληρα νησιά.

2. α) Με απόφαση του Υπ. Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων ή του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού που εκδίδεται ύστερα από αιτιολογική έκθεση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου και δημοσιεύεται σε Φ.Ε.Κ., μπορεί να χαρακτηρίζονται ως διατηρητέα, μεμονωμένα κτίρια ή τμήματα κτιρίων ή συγκροτήματα κτιρίων, ως και στοιχεία του περιβάλλοντος χώρου αυτών, όπως επίσης και στοιχεία του φυσικού ή και ανθρωπογενούς περιβάλλοντος χώρου, όπως αυλές, κήποι, θυρώματα και

κρήνες, καθώς και μεμονωμένα στοιχεία πολεοδομικού (αστικού ή αγροτικού) εξοπλισμού ή δικτύων, όπως πλατείες, κρήνες, διαβατικά, λιθόστρωτα, γέφυρες που βρίσκονται εντός ή εκτός οικισμών, για το σκοπό που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο και να καθορίζονται ειδικοί όροι προστασίας και περιορισμοί δόμησης και χρήσης, κατά παρέκκλιση από τις διατάξεις του νόμου αυτού και από κάθε άλλη γενική ή ειδική διάταξη. Με όμοια απόφαση μπορεί να χαρακτηρίζεται ως διατηρητέα η χρήση ακινήτου με ή χωρίς κτίσματα εντός ή εκτός οικισμών.

3. Με απόφαση του Υπ. Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, ύστερα από γνωμοδότηση του Α.Π.Α.Σ., μπορεί να καθορίζονται: α) οι κατηγορίες διατηρητέων και κριτήρια αξιολόγησης για την υπαγωγή των προς χαρακτηρισμό κτιρίων στις κατηγορίες αυτές, β) οι ειδικότεροι όροι και περιορισμοί ως προς τις δυνατότητες επέμβασης επί των διατηρητέων κτιρίων κατά κατηγορία, γ) οι μεταβατικές διατάξεις ως προς το καθεστώς των ήδη χαρακτηρισμένων κτιρίων ως διατηρητέων, σε σχέση με την κατάταξη σε κατηγορίες και τις δυνατότητες επέμβασης επί αυτών. Με απόφαση του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, μετά από γνωμοδότηση του αρμόδιου συμβουλίου, μπορεί να καθορίζονται επί μέρους περιοχές της χώρας και οικισμοί ή τμήματα αυτών, εντός των οποίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των ανωτέρω.

5. α) Ακίνητα και στοιχεία αρχιτεκτονικής κληρονομιάς ανακατασκευάζονται στην αρχική τους μορφή αν έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέα ή έχει κινηθεί γι' αυτά η διαδικασία χαρακτηρισμού τους ως διατηρητέων με την κοινοποίηση στους ενδιαφερόμενους ή στον οικείο δήμο ή κοινότητα της αιτιολογικής έκθεσης χαρακτηρισμού και βρίσκονται σε κατάσταση επικινδύνου ετοιμορροπίας και επιβάλλεται η κατεδάφισή τους, εφόσον δεν υφίσταται η δυνατότητα άμεσης αποσόβησης του κινδύνου με ηπιότερα μέτρα, όπως αντιστηρίξεις, υποστυλώσεις, επισκευές, μερικές κατεδαφίσεις. Η ανακατασκευή γίνεται βάσει λεπτομερούς μελέτης αποτύπωσης και φωτογραφικής και κάθε άλλης δυνατής τεκμηρίωσης της υφιστάμενης κατάστασης που απαιτείται πριν από την υλοποίηση των μέτρων που επιβάλλονται από το σχετικό πρωτόκολλο επικινδύνου ετοιμορροπίας και κατεδάφισης του κτιρίου, σύμφωνα με το άρθρο 7 του προεδρικού διατάγματος 13/22.4.29 «περί επικινδύνων οικοδομών». Στη μελέτη αποτύπωσης προσδιορίζονται και όλα τα αρχιτεκτονικά μέλη ή τμήματα του κτιρίου που φέρουν γλυπτικό ή επίπλαστο διάκοσμο και τα οποία διασώζονται κατά την κατεδάφιση για να χρησιμοποιηθούν στην ίδια θέση ή ως πρότυπα στην ανακατασκευή του κτιρίου. Η ανακατασκευή εγκρίνεται με απόφαση του

κατά περίπτωση Υπουργού, που εκδίδεται ύστερα από αιτιολογική έκθεση της αρμόδιας υπηρεσίας του, β) τα διατηρητέα κτίρια τα οποία έχουν κατεδαφιστεί από γεγονότα που οφείλονται σε ανωτέρα βία, όπως σεισμό, πυρκαγιά, πλημμύρα ή κρίνονται κατεδαφιστέα με πρωτόκολλα επικινδύνως ετοιμόρροπου οικοδομής, επανακατασκευάζονται, σύμφωνα με το προεδρικό διάταγμα της 15.4.88, γ) η § 4 του άρθρου 32 του νόμου 1337/83 έχει εφαρμογή για τα διατηρητέα κτίρια που αναφέρονται στην § 2α, καθώς και για τα κτίρια για τα οποία έχει κοινοποιηθεί στον ενδιαφερόμενο ή στον οικείο δήμο ή κοινότητα ή πολεοδομική υπηρεσία αιτιολογική έκθεση για το χαρακτηρισμό τους ως διατηρητέων. Οι ίδιες διατάξεις έχουν εφαρμογή και για τα κτίρια εκείνα, για τα οποία εκδίδεται πρωτόκολλο επικινδύνως ετοιμόρροπου οικοδομής, μετά την κοινοποίηση της αιτιολογικής έκθεσης χαρακτηρισμού τους ως διατηρητέων.

Συνηθισμένα λάθη:

Στον πίνακα 4Ε συμπληρώθηκαν κωδικοί (151, 152, 157, 158) που αφορούν δαπάνες για επισκευή και συντήρηση οικοδομών χωρίς να έχει συμπληρωθεί εισόδημα από ακίνητα.

Πίνακας 5. Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης:

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ										Υπόχρεο				Της σύζυγου				
1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικημένη ή μισθούμενη ή δωρεάν παραχωρούμενη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.																		
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ										ΜΙΣΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΩΚΙΑ Η ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΟΥΜΕΝΗ	ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΔΕΥΤΕΡΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΕΙΔΙΚΤΗΣΙΑΣ ΥΠΟΧΡΕΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗΣ	* ΤΙΜΗ ΣΩΝΗΣ Η ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ	
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ										203	240		211	212	213	214	215	216
										ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1					
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ										207	241		218	219	220	221	222	223
										ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1					
γ) ΔΕΥΤΕΡΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ										209	242		225	226	227	228	229	230
										ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1					
β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες										707				708				
γ) τα επιβατικά αυτο/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειες, ατομικής-εταιρικής επιχ/σης, κοινωνιών και κοινοπραξιών)																		
Α/Α	Ονοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ Γράμματα	Αριθμός	Κυβ. εκατ.	Μήνες κυρίας μέσα στο 2010	Ποσοστό συνδικτ. %	Ετος πρώτης κυκλοφ.											
1		750						851				852						
2		751						853				854						
3		752						855				856						
4		753						857				858						
δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειες κτλ.)																		
	Όνομα σκάφους	Αριθμός και λιμάνι νηολογίου	Χώρα	Ποσοστό Συνδικτ. υπόχρεου	Πρώτη νηολογ.	Μήνες κυρίας μέσα στο 2010	Κ.Α.	Μέτρα μήκους										
							747		711			712						
							748		713			714						
δα) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής														731				
ε) τα αεροσκάφη, ελικόπτερα Ι.Χ. και ανεμόπτερα														732				
	Στοιχεία εθνικότητας και νηολόγησης	Τύπος	Αριθμός σειράς κατασκευαστή	Αερολιμένας αν ηθούς παραμονής	Μήνες κυρίας μέσα στο 2010	Ιπτάρι ή Λιμπρές	Πρώτη νηολογ.		715			716						
στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)																		
	Εξωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνδικτ. % υπόχρεου	Ποσοστό συνδικτ. % της σύζυγου	Εσωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνδικτ. % υπόχρεου	Ποσοστό συνδικτ. % της σύζυγου			765			766						
ζ) Γράψτε την αντικειμενική δαπάνη για διδάκτρα σε σχολεία														769				
η) Γράψτε την αντικειμενική δαπάνη για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτο/των και δασκάλους														770				
2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:																		
α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, διτροχων κτλ οχημάτων														719				
β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών														721				
γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 10.000 €														723				
δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών														735				
ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης														737				
στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.)														725				
ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κτλ.														727				
														720				
														722				
														724				
														736				
														738				
														726				
														728				

Στον πίνακα 5 του εντύπου Ε1, υπάρχουν αρκετές και σημαντικές αλλαγές. Όπως ήδη είναι γνωστό, με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010, αντικαταστάθηκε ο τίτλος του άρθρου 15 του ν. 2238/1994, και πλέον είναι «Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες», επειδή οι δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων προσδιορίζονται πλέον με αντικειμενικά δεδομένα και όχι με τεκμαρτό τρόπο.

Επίσης με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, αντικαταστάθηκε ολόκληρο το άρθρο 16 του ν. 2238/1994, ο τίτλος του οποίου είναι «Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες».

Ας δούμε στο σημείο αυτό πως αποτυπώνονται στον πίνακα 5 του εντύπου Ε1 οι αλλαγές που επήλθαν μετά το ν.3842/2010.

Ο τίτλος του πίνακα 5 είναι πλέον «**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ**». Να θυμίσουμε εδώ ότι έως πέρυσι ο τίτλος του πίνακα αυτού ήταν «**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ**»

Στην ενότητα 1 του πίνακα, το λεκτικό κομμάτι έχει διαμορφωθεί ως εξής:

«1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη ή δωρεάν παραχωρούμενη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες».

Το αντίστοιχο περσινό λεκτικό ήταν ως εξής: «1. Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες».

Δ) Στην περίπτωση α' της κύριας κατοικίας βλέπουμε τα εξής:

Ο κωδικός 206 που διαγραμμιζόταν μόνο σε καταφατική περίπτωση με τίτλο «Από κληρονομία, δωρεά, γονική. παροχή κ.λπ.», έχει καταργηθεί. Στην ίδια ακριβώς θέση που υπήρχε ο κωδικός 206, έχει μεταφερθεί ο κωδικός 203 με νέο τίτλο «**Μισθωμένη κατοικία ή δωρεάν παραχωρούμενη**». Ο διπλανός κωδικός 240 έχει τίτλο «**Μονοκατοικία**». Να τονίσουμε εδώ ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.2238/1994 το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Στην ίδια ακριβώς θέση υπήρχε πέρυσι (με τον ίδιο κωδικό) ο τίτλος «**Μισθωμένη κατοικία**». Στον κωδικό 216 με τίτλο τιμή «**ζώνης ή τιμή εκκίνησης**» υπάρχει αστερίσκος που υπενθυμίζει ότι συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση που η τιμή ζώνης είναι από 2.800 € και πάνω. Να σημειώσουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, **από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%)** και για περιοχές με τιμή ζώνης **από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%)**. Τέλος, δεν υπάρχει ο κωδικός 217 με την ένδειξη «έτος αδείας», μιας και πλέον δεν χρειάζεται για τον υπολογισμό της αντικειμενικής δαπάνης.

II) Στην περίπτωση β' της πρώτης δευτερεύουσας κατοικίας βλέπουμε τα εξής:

Δεν υπάρχει η ένδειξη (μη εξοχική) που υπήρχε έως πέρυσι.

Ο κωδικός 208 που διαγραμμιζόταν μόνο σε καταφατική περίπτωση με τίτλο «Από κληρονομία, δωρεά, γονική παροχή κ.λπ.», **έχει καταργηθεί**. Στην ίδια ακριβώς θέση που υπήρχε ο κωδικός 208, έχει μεταφερθεί ο **κωδικός 207** με νέο τίτλο «**Μισθωμένη κατοικία ή δωρεάν παραχωρούμενη**». Ο διπλανός **κωδικός 241** έχει τίτλο «**Μονοκατοικία**». Να τονίσουμε εδώ ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.2238/1994 το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Στην ίδια ακριβώς θέση υπήρχε πέρυσι (με τον ίδιο κωδικό) ο τίτλος «Μισθωμένη κατοικία». Δεν υπάρχει πλέον ο κωδικός **204** που διαγραμμιζόταν με την ένδειξη «κάτω από 5000 κατοίκους κ.λπ.». Στον **κωδικό 223** με τίτλο τιμή «ζώνης ή τιμή εκκίνησης» υπάρχει αστερίσκος που υπενθυμίζει ότι συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση που η τιμή ζώνης είναι από 2.800 € και πάνω. Να σημειώσουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, **από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%)** και για περιοχές με τιμή ζώνης **από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%)**. Τέλος, δεν υπάρχει ο κωδικός 224 με την ένδειξη «έτος αδειας», μιας και πλέον δεν χρειάζεται για τον υπολογισμό της αντικειμενικής δαπάνης.

III) Στην περίπτωση γ' της δεύτερης δευτερεύουσας κατοικίας βλέπουμε τα εξής:

Δεν υπάρχει η ένδειξη (εξοχική) που υπήρχε έως πέρυσι.

Ο κωδικός 210 που διαγραμμιζόταν μόνο σε καταφατική περίπτωση με τίτλο «Από κληρονομία, δωρεά, γονική παροχή κ.λπ.», **έχει καταργηθεί**. Στην ίδια ακριβώς θέση που υπήρχε ο κωδικός 210, έχει μεταφερθεί ο **κωδικός 209** με νέο τίτλο «**Μισθωμένη κατοικία ή δωρεάν παραχωρούμενη**». Ο διπλανός **κωδικός 242** έχει τίτλο «**Μονοκατοικία**». Να τονίσουμε εδώ ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.2238/1994 το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Στην ίδια ακριβώς θέση υπήρχε

πέρυσι (με τον ίδιο κωδικό) ο τίτλος «Μισθωμένη κατοικία». Δεν υπάρχει πλέον ο κωδικός **205** που διαγραμμιζόταν με την ένδειξη «κάτω από 5000 κατοίκους κ.λπ». Στον **κωδικό 230** με τίτλο τιμή «ζώνης ή τιμή εκκίνησης» υπάρχει αστερίσκος που υπενθυμίζει ότι συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση που η τιμή ζώνης είναι από 2.800 € και πάνω. Να σημειώσουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης προσαυξάνεται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, **από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%)** και για περιοχές με τιμή ζώνης **από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%)**. Τέλος, δεν υπάρχει ο κωδικός 230 με την ένδειξη «έτος αδειας», μιας και πλέον δεν χρειάζεται για τον υπολογισμό της αντικειμενικής δαπάνης.

Προσοχή: Όταν κάποια από τις παραπάνω κατοικίες βρίσκεται σε περιοχή εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, τότε στα στοιχεία του ακινήτου θα γραφτεί μόνο ο νομός και ο δήμος ή κοινότητα, κατά περίπτωση. Σημειώνεται ότι για τις εξοχικές κατοικίες δεν ισχύει πλέον ο περιορισμός της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης σε 3 μήνες το έτος. Επίσης, οι κενές κατοικίες δεν συμπληρώνονται στον πίνακα 5 του εντύπου E1 αλλά στο έντυπο E2

IV) Η περίπτωση β' της ενότητας 1 έχει τίτλο «**Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες**». Μέχρι πέρυσι ο αντίστοιχος τίτλος ήταν «**Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες**»

V) Στον πίνακα της περίπτωσης γ' με τίτλο «**Τα επιβατικά αυτοκίνητα I.X., M.X. (οικογένειας-εταιρικής επιχείρησης, κοινωνιών και κοινοπραξιών) η στήλη με τους φορολογήσιμους ίππους έχει αντικατασταθεί με τα κυβικά εκατοστά.**

Συμπέρασμα:

Με βάση την περίπτωση γ' της παρ. 1 του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε., η αντικειμενική δαπάνη των αυτοκινήτων ορίζεται ως εξής:

α) Για αυτοκίνητα μέχρι και 1.200 κ.ε. σε τρεις χιλιάδες ευρώ (3.000),

β) Για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.200 κ.ε. και μέχρι 2.000 κ.ε., προστίθενται τριακόσια ευρώ (300) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά,

γ) Για αυτοκίνητα άνω των 2.000 κ.ε. και μέχρι 3.000 κ.ε., προστίθενται πεντακόσια ευρώ (500) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και

δ) Για αυτοκίνητα άνω των 3.000 κ.ε., προστίθενται επτακόσια ευρώ (700) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

VI) Στην περίπτωση δ' με τίτλο «τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειας κτλ.), προστέθηκε μια ακόμη γραμμή και νέοι κωδικοί 711, 712 & 748.

Συγολιασμός:

Σε ότι αφορά τα σκάφη αναψυχής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσής τους με τις νέες διατάξεις, ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 16 ως εξής:

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

β) Προκειμένου για μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρους ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, στο ποσό των οχτώ χιλιάδων ευρώ (8.000). Για τα ίδια σκάφη άνω των επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται δύο χιλιάδες ευρώ (2.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δέκα (10) μέτρων και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, προστίθενται πέντε χιλιάδες ευρώ (5.000) ανά επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δώδεκα (12) μέτρων και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα, προστίθενται δέκα χιλιάδες ευρώ (10.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δεκαπέντε (15) μέτρων και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα, προστίθενται δεκαπέντε χιλιάδες ευρώ (15.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Για σκάφη άνω των δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται είκοσι χιλιάδες ευρώ (20.000) για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους. Τέλος, για σκάφη πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται τριάντα πέντε χιλιάδες ευρώ (35.000) για κάθε επιπλέον μέτρο μήκους.

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

Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητα του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα έτη (10) από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα έτη.

Τα παραπάνω ποσά του πίνακα μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για τα ιστιοφόρα σκάφη.

Για σκάφη με μόνιμο ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος, ενώ τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την επαγγελματική δαπάνη.

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

VII) Στην περίπτωση ε' με τίτλο «Τα αεροσκάφη, ελικόπτερα Ι.Χ.», προστέθηκε η φράση «και ανεμόπτερα»

Σχολιασμός:

Με την περίπτωση ζ' της παρ.1 του άρθρου 16 του ν. 2238/1994 ορίζεται η αντικειμενική δαπάνη για τα ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου ή των προσώπων που συνοικούν μαζί τους και τους βαρύνουν, **στο ποσό των οκτώ χιλιάδων (8.000) ευρώ.**

VIII) Άλλαξε ο τίτλος της περίπτωσης ζ' ως εξής: «Γράψτε την αντικειμενική δαπάνη για δίδακτρα σε σχολεία» και προστέθηκε νέος κωδικός 769.

Συγολιασμός:

Με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, όπως αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Εξαιρούνται οι δαπάνες που καταβάλλονται σε εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και στα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες. Στην περίπτωση διαζευγμένων γονέων όπου άλλος γονέας βαρύνεται με τα τέκνα και άλλος καταβάλλει τις δαπάνες διδασκτρών των τέκνων, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα βαρύνει τον γονέα που καταβάλλει τις δαπάνες αυτές. (Ισχύς για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010)

IX) Προστέθηκε νέα περίπτωση η' με τίτλο «Γράψτε την αντικειμενική δαπάνη για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων και δασκάλους» και νέος κωδικός 770.

Συγολιασμός:

Με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται σε οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. **Εξαιρούνται** οι δαπάνες που καταβάλλονται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση, ή φυσική αναπηρία, ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο. (Ισχύς για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010).

X) Στην ενότητα 2 του πίνακα 5 με τίτλο «Από τη δαπάνη που καταβάλατε» και συγκεκριμένα στην περίπτωση γ' αυτής, τροποποιήθηκε το λεκτικό κομμάτι ως εξής: «για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 10.000 €»

Προσοχή: Κατά τη συμπλήρωση των κωδικών **735-736 και 737-738** δε γράφεται (καθόσον εξαιρείται) η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνειά της δεν υπερβαίνει τα 120 τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα 120 τετραγωνικά μέτρα, θα γραφτεί μόνο η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120 τετραγωνικά μέτρα. Δε θεωρείται ότι αποκτιέται πρώτη κατοικία αν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τετραγωνικά μέτρα. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20 τετραγωνικά μέτρα για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο. Τονίζεται ότι οι διατάξεις που ισχύουν στην φορολογία εισοδήματος σχετικά με τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δε συμπίπτουν με τις αντίστοιχες διατάξεις φορολογίας κεφαλαίου (άρθρα 34 και 41 ν.δ.118/1973). Τα ανωτέρω ισχύουν για δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μέχρι τις 22.4.2010, καθώς από 23.4.2010 εφαρμόζεται το τεκμήριο απόκτησης πρώτης κατοικίας. **Επισημαίνουμε ότι από τις 17.12.2010 και έως τις 31.12.2012 επανέρχεται η απαλλαγή από το τεκμήριο απόκτησης πρώτης κατοικίας και μέχρι του ποσού των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ. Πιο συγκεκριμένα αν η αξία της οικοδομής υπερβαίνει το ποσό των 200.000 ευρώ ή η επιφάνεια της τα 120 τ.μ., θα γραφτεί η επιπλέον του ποσού αυτού δαπάνη ή η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από 120 τ.μ.. Αν συντρέχουν και οι δύο ανωτέρω προϋποθέσεις, λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο, κατά περίπτωση ποσό μεταξύ της δαπάνης των άνω των 200.000 ευρώ και της δαπάνης που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120 τ.μ.**

Αναλυτικές οδηγίες έχουν δοθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1006/17.1.2011.

Τέλος να σημειώσουμε τα εξής : Από τη Γ.Γ.Π.Σ., θα προστίθεται η ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη που ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση.

Πίνακας 6. Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία – ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη :

ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ			
1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2011		655	656
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2011		693	694
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2010, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., ΕΠΕ, κτλ.		659	660
4. Επίδομα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ.		661	662
5. Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ., που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.		431	432
6. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 5		433	434
7. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)		305	306
8. Αγροτικές ενισχύσεις (επιδοτ., αποζημ., οικον. ενισχ. κτλ) εκτός αυτών επί της παραγωγής		477	478
9. Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος			
Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Επιφάνεια σε τ.μ.
	790		793
	791		615
10. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περιίπτ. 9			
	417		419
11. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.		781	782
12. Επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρ. 18 ν.3842/10)		783	784
13. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσόταν από το φόρο		787	788

Γ) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 661 & 662 με τίτλο «Επίδομα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ.»

Δ) Προστέθηκαν νέοι κωδικοί 783 & 784 με τίτλο «Επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρ. 18 ν.3842/2010)»

Πίνακας 7. Ποσά δαπανών που αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα ή από το φόρο:

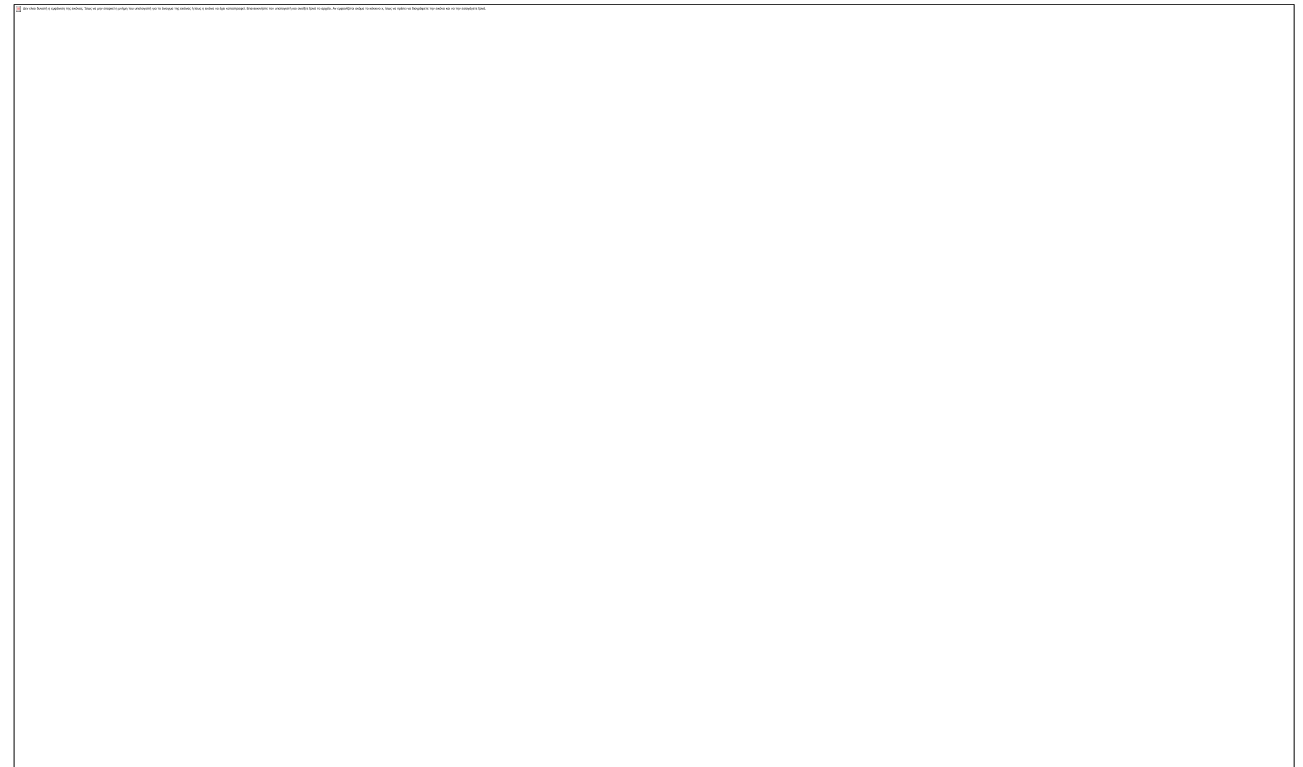
ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ			
1. Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών άρθρο 1 ν.3842/2010		049	
2. Εξοδα ιατρ. περίθαλψης στο εξωτερικό 043	044	051	052
3. Εξοδα νοσοκ. περίθαλψης στο εξωτερικό 045	046	047	048
4. Δαπάνη δικηγόρου		041	042
5. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ)		053	054
6. Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων κτλ., σε νοσοκομεία κτλ.		057	058

Γ) Στον κωδικό 049 με τίτλο «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών άρθρο 1 ν.3842/2010» θα αναγράψουμε φέτος τις αποδείξεις για τις δαπάνες που πραγματοποιήσαμε στην Ελλάδα το έτος 2010, για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών.

Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και τα ειδικά στοιχεία που εκδίδουν οι επιχειρήσεις λόγω των συγκεκριμένων υπηρεσιών που παρέχουν (π.χ. αποδείξεις των Ε.Λ.Τ.Α., εταιριών Courier, πινακίδια χρηματιστηριακών εταιριών για την αμοιβή των παρεχόμενων υπηρεσιών μόνο, κλπ). Αντίθετα, δεν εκπίπτει το κόστος αγοράς κρατικών λαχείων, τα ποσά που καταβάλλονται για τη συμμετοχή σε τυχερά παιχνίδια (πχ. ΚΙΝΟ, ΣΤΟΙΧΗΜΑ, κλπ) και η δαπάνη εισόδου σε ΚΑΖΙΝΟ, καθόσον στις πιο πάνω περιπτώσεις δεν πραγματοποιείται αγορά αγαθών ή παροχή υπηρεσιών όπως επιβάλλει ο νόμος, αλλά οι εν λόγω δαπάνες αφορούν το κόστος ή την προϋπόθεση συμμετοχής σε τυχερά παιχνίδια. Το ελάχιστο ύψος των ετήσιων δαπανών πρέπει να ανέρχεται στο δέκα τοις εκατό (10%) του ατομικού εισοδήματός του το οποίο φορολογείται με τις γενικές διατάξεις αν αυτό είναι μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) και αν είναι μεγαλύτερο από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, στο τριάντα τοις εκατό (30%) για το τμήμα αυτού πάνω από τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Διευκρινίζεται ότι η προσαύξηση του αφορολογήτου ποσού του υπόχρεου λόγω των τέκνων που τον βαρύνουν δε συνδέεται με προσκόμιση αποδείξεων δαπανών. Για ατομικό εισόδημα μέχρι έξι χιλιάδες ευρώ (6.000) δεν απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων δαπανών.

Αναλυτικές οδηγίες έχουν δοθεί από τη διοίκηση του Υ.Ο. με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1135/4.10.2010 και ΠΟΛ.1202/27.12.2010.



II) Στην περίπτωση 8 του πίνακα αυτού υπήρξε μια τροποποίηση όσον αφορά τους κωδικούς 061 & 062 με τίτλο «Πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007.

III) Η περίπτωση 9 του πίνακα αυτού τροποποιήθηκε έτσι ώστε να αποτυπώνει την ισχύουσα νομοθεσία όσον αφορά της έκπτωση τόκων για αγορά πρώτης κατοικίας.

Πιο συγκεκριμένα, καταργήθηκαν από το έντυπο οι υποπεριπτώσεις ε' και στ' της περίπτωσης 9 και οι αντίστοιχοι κωδικοί τους (075, 027,028,029 και 030). Οι υποπεριπτώσεις αυτές αφορούσαν συμβάσεις δανείων αγοράς πρώτης κατοικίας από 1.1.2009 και μετά. Η διάταξη που είχε προστεθεί με το άρθρο 43 του ν. 3763/2009 και είχε ως εξής:

«3. Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα της προηγούμενης παραγράφου μειώνεται ως εξής:

Κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) του συνολικού ετήσιου ποσού των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο, ειδικά για συμβάσεις στεγαστικών δανείων που συνάπτονται από 1ης Ιανουαρίου 2009 μέχρι 31ης Δεκεμβρίου

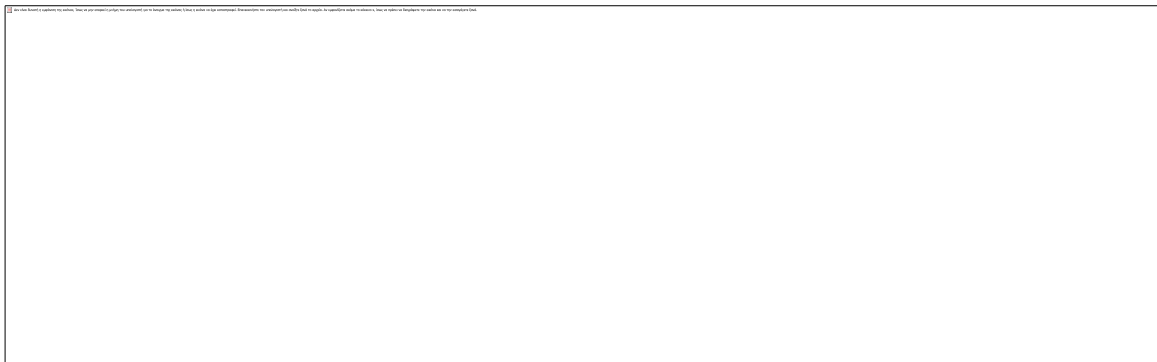
2010, για απόκτηση, κατά πλήρη κυριότητα, οποιασδήποτε κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. και για ύψος δανείων μέχρι τριακόσιες πενήντα χιλιάδες (350.000) ευρώ. Κατά τα λοιπά ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτωση γ, εκτός από τα δύο τελευταία εδάφια της υποπερίπτωσης αα' και από την υποπερίπτωση δδ'».

Η ανωτέρω διάταξη έπαψε να ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

Συνηθισμένα λάθη:

Στην ένδειξη 9 αναγράφονται οι τόκοι στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας. Για συμβάσεις στεγαστικών δανείων που έχουν συναφθεί από 1/1/2003 και μετά υπάρχει ανώτατο όριο δανείου ή συνόλου δανείων 200.000 ευρώ. Γι' αυτό το λόγο πρέπει να συμπληρώνονται για τα δάνεια αυτά και οι κωδικοί 069-070 αντίστοιχα, για το συνολικό ποσό των δανείων που έχει λάβει ο κάθε σύζυγος για την απόκτηση της πρώτης κατοικίας τους (υποπερίπτωση δ).

Πίνακας 8. Προκαταβληθέντες - Παρακρατηθέντες φόροι:

An empty rectangular box with a thin black border, intended for the content of Table 8.

Δ) Στο λεκτικό της περίπτωσης 3 των κωδικών 605-606 του πίνακα 8, προστέθηκαν οι λέξεις "και 10%", που δεν υπήρχαν στα προηγούμενα έντυπα. Η περίπτωση αυτή της παρακράτησης με συντελεστή 10% σύμφωνα με το άρθρο 58 του ν.2238/1994 αφορά τις παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας που καταβάλλονται από τους εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης. Να σημειώσουμε εδώ ότι η διάταξη αυτή είναι παλαιότερη και προστέθηκε με την παράγραφο 16 του άρθρου 30 του ν. 3220/2004 και εφαρμόζεται για αμοιβές που καταβάλλονται από 1ης Ιανουαρίου 2004, σύμφωνα με την παράγραφο 17 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Π) Στην περίπτωση 10 του παραπάνω πίνακα διαγράφηκε το λεκτικό που έλεγε "Φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα που φορολογούνται με το Ζ' Ψήφισμα (βουλευτές κτλ)" και αντικαταστάθηκε με το "Φόρος που καταβλήθηκε για λιανοπωλητές (παράγραφοι 7 και 8 άρθρ. 33 Κ.Φ.Ε.)" . Διαγράφηκαν οι κωδικοί 917 & 918 που αφορούσαν τους βουλευτές κ.λπ και προστέθηκαν απέναντι από την περίπτωση 10 έτσι όπως αντικαταστάθηκε **δύο νέοι κωδικοί 653 & 654.**

Στους κωδικούς αυτούς θα γράψετε τα 3/12 του ποσού του φόρου σε περίπτωση που τον καταβάλλατε εφάπαξ ή τα 3/6 του ποσού του φόρου της β' δόσης σε περίπτωση που την καταβάλλατε ολόκληρη κατά την έκδοση ή ανανέωση της άδειας αποκλειστικά πλανόδιου λιανοπωλητού ή λιανοπωλητού ή παραγωγού σε κινητές λαϊκές αγορές (παρ.7 και 8 άρθρο 33 ν.2238/1994).

Τα άρθρα 7 και 8 του άρθρου 33 είχαν ως εξής:

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

Προσοχή: Οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 33, καταργήθηκαν με την περίπτωση α' της παραγράφου 7 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία ένταξής τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και μετά (σ.σ. από 1-7-2010 και μετά σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010). Ειδικά, για τα εισοδήματα του μέρους της διαχειριστικής χρήσης 2010 των επιχειρήσεων των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές και παραγωγών αγροτικών προϊόντων, λόγω αλλαγής μέσα στην ίδια χρήση της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση από την πρώτη στη δεύτερη ή τρίτη κατηγορία, τα καθαρά κέρδη κατά το τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής χρήσης,

στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, θα προσδιορισθούν λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας. Ποσό φόρου που έχει καταβληθεί και αντιστοιχεί στο τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής χρήσης στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Πιστωτικό υπόλοιπο που προέρχεται από το φόρο αυτόν δεν επιστρέφεται".

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

άρθρα 1 και 4 του Ν. 2523/1997. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, καθώς και της προηγούμενης έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2000 και εφεξής".

Προσοχή: Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 33, καταργήθηκαν με την περίπτωση α' της παραγράφου 7 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία ένταξής τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και μετά (σ.σ. από 1-7-2010 και μετά σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010). Ειδικά, για τα εισοδήματα του μέρους της διαχειριστικής χρήσης 2010 των επιχειρήσεων των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές και παραγωγών αγροτικών προϊόντων, λόγω αλλαγής μέσα στην ίδια χρήση της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση από την πρώτη στη δεύτερη ή τρίτη κατηγορία, τα καθαρά κέρδη κατά το τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής χρήσης, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, θα προσδιορισθούν λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας. Ποσό φόρου που έχει καταβληθεί και αντιστοιχεί στο τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής χρήσης στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Πιστωτικό υπόλοιπο που προέρχεται από το φόρο αυτόν δεν επιστρέφεται.

Από το άρθρο 6 της ΠΟΛ.1135/4.10.2010 βλέπουμε τα εξής:

7. Με την περίπτωση α' της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού, καταργούνται οι διατάξεις των παραγράφων 7 και 8 του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις, τα κέρδη όλων, πλέον, των επιχειρήσεων αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, προσδιορίζονται λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ από 1.10.2010, που εντάσσονται υποχρεωτικά στη δεύτερη κατηγορία τήρησης βιβλίων και

έκδοσης στοιχείων, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1065/18.5.2010 Απόφαση του Υπ. Οικονομικών.

Ειδικά, για τα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου 2010 των επιχειρήσεων των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές και παραγωγών αγροτικών προϊόντων, λόγω αλλαγής μέσα στην ίδια χρήση της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων από την πρώτη στη δεύτερη ή τρίτη κατηγορία, τα καθαρά κέρδη κατά το τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής περιόδου στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, θα προσδιορισθούν λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ίσχυσαν μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας. Ποσό φόρου που έχει καταβληθεί και αντιστοιχεί στο τμήμα της περιόδου της χρήσης στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Πιστωτικό υπόλοιπο που προέρχεται από το φόρο αυτόν δεν επιστρέφεται".

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η φορολογία είναι η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους. Τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων αποτελούν στη σύγχρονη οικονομία την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων. Ο αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι τριπλός: αφενός μεν η χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών, κατά την δημοσιονομική πολιτική, αφετέρου η ενίσχυση ή σταθεροποίηση της οικονομικής ανάπτυξης, που αφορά την οικονομία γενικότερα, και τέλος η ανακατανομή του πλούτου που αφορά την κοινωνική οικονομία για άμβλυνση των ανισοτήτων. Η εισοδηματική πολιτική (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) στηρίζεται ακριβώς στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει.

Η φορολογική νομοθεσία δημιουργεί ένα πλήθος υποχρεώσεων και σχέσεων του φορολογούμενου απέναντι στο κράτος, αλλά και σε άλλους οργανισμούς ή φορείς που εμπλέκονται στο σύστημα.

Σκοπός της εργασίας αυτής ήταν να διευκολύνει την εμπέδωση και τη λειτουργική χρησιμοποίηση της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

- **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Επιστημονική Επιμέλεια PROSVASIS A.E.B.E. , (2010) « Φορολογία 2010 » , PROSVASIS .
- Καραγιάννης Δ., Φορολογικά– Φοροτεχνικά, Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικές Δηλώσεις, ΣΤΑΜΟΥΛΗ, Θ' έκδοση, Θεσσαλονίκη 2001
- Καραγιάννης , Δ. , (2011) , «Φορολογικά - Φοροτεχνικά - Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος - Φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., Ατομικές κ.λπ.) - Παραδείγματα εφαρμογές στην πράξη » .
- ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ , Γ. (2012) , Φορολογικές Σημειώσεις. Αθήνα:tax advisors
- Νομική Βιβλιοθήκη/ Σγουρινάκης Ν. / Μιχελινάκης Β. / Καραντάνα Α. / Νάνου Μ., (2011) « Κώδικας φορολογίας εισοδήματος. Ερμηνεία και λογιστική αντιμετώπιση »
- Παύλου Χ. και Γκούρλια Ι., Φορολογική Δήλωση 2011–Πρακτικός Οδηγός Συμπλήρωσης για Φυσικά Πρόσωπα, εκδόσεις EPSILON7, Αθήνα2011
- Σταματόπουλος , Δ. , Καραβοκύρης , Α. , (2010) , « Φορολογία Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων » , ELFORIN «Φορολογικό Ινστιτούτο » .
- Τότσης Χ., Ερμηνεία σε βάθος των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος
- Τότσης Χ., Κώδικας Φορολογίας Φυσικών & Νομικών Προσώπων, εκδοτικός οίκος ΠΑΜΙΣΟΣ, Αθήνα 2012
- Φλώρος , Α. , (2010) , « Φορολογική Λογιστική » , Σύγχρονη Εκδοτική .
- (ν. 2238/1994) ενημερωμένη και με τους νόμους 3610/2007 και 3634/2008,εκδοτικός οίκος ΠΑΜΙΣΟΣ, Αθήνα 2010
- <http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>
- http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%B4%CE%B9%CE%B1%CF%86%CF%85%CE%B3%CE%AE#.CE.95.CE.AF.CE.B4.CE.B7_.CF.86.CE.BF.CF.81.CE.BF.CE.B4.CE.B9.CE.B1.CF.86.CF.85.CE.B3.CE.AE.CF.82
- <http://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=108536>
- <http://www.forin.gr/articles/article/5954/ta-tekmhria-dapanwn-diabiwshs-gia-to-oikonomiko-etos-2012>
- <http://www.forin.gr/articles/article/4460/klimakes-forologias-eisodhmatos-misthwtoi-suntaksiouxi-mh-misthwtoi-epaggelmaties>
- http://www.e-taxis.gr/gr/dhl_2012.htm

- http://www.express.gr/afieroma/forologikh_dhlosh/603232oz_20120518603232.ph
p3
- <http://www.taxnews.info/news/tekmhria-dapanwn-diabiwshs-oik-etos-2012-analwsh-kefalaioy/>
- <http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/11648>
- http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A4%CE%B5%CE%BA%CE%BC%CE%B1%CF%81%CF%84%CF%8C_%CE%B5%CE%B9%CF%83%CF%8C%CE%B4%CE%B7%CE%BC%CE%B1
- http://www.express.gr/afieroma/forologikh_dhlosh/603232oz_20120518603232.ph
p3
- www.taxheaven.gr
- www.taxisnet.gr