

**Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ
ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ**



ΜΑΪΟΣ 2010

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΔΡΑΚΩΝΑΚΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ : ΚΥΡΙΑΚΗ ΨΑΡΡΟΥ

(Α.Μ: 7546)

Περιεχόμενα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	4
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ	6
Γενικά περί φορολογίας	6
<i>1.1 Υποκείμενοι φόρου</i>	6
<i>1.2 Φορολογητέο εισόδημα</i>	6
<i>1.3 Εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα</i>	7
<i>1.4 Τύποι φορολογίας στην Ελλάδα</i>	7
<i>1.5 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι</i>	8
<i>1.5.1 Κατά την διοικητική άποψη</i>	8
<i>1.5.2 Κατά την οικονομική άποψη</i>	8
<i>1.5.3 Πλεονεκτήματα των άμεσων φόρων</i>	8
<i>1.5.4 Μειονεκτήματα των άμεσων φόρων</i>	9
<i>1.5.5 Πλεονεκτήματα έμμεσων φόρων</i>	9
<i>1.5.6 Μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων</i>	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	9
<i>2.1 Έννοια εισοδήματος</i>	9
<i>2.2 Υπόχρεοι φορολογικής δήλωσης</i>	9
<i>2.3 Χρονικά περιθώρια υποβολής της δήλωσης</i>	11
<i>2.4 Σε ποια Δ.Ο.Υ υποβάλλεται η ατομική δήλωση</i>	12
<i>2.5 Υπολογισμός και καταβολή της οφειλής</i>	13
<i>2.6 Απαλλαγές από τον φόρο</i>	14
<i>2.7 Πρόσωπα που επιβαρύνουν τους φορολογούμενους</i>	14
<i>2.8 Εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα</i>	15
<i>2.9 Κλίμακα φυσικών προσώπων</i>	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ	17
<i>3. Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια</i>	17
<i>3.1 Άρθρο 16</i>	17
<i>3.1.1 Η ανάλυση του άρθρου 16</i>	23
<i>3.2 Άρθρο 17</i>	29
<i>3.2.1 Η Ανάλυση του Άρθρου 17</i>	31
<i>3.3 Άρθρο 18</i>	45

<u>3.3.1 Η Ανάλυση του Άρθρου 18</u>	47
<u>3.4 Άρθρο 19</u>	52
<u>3.4.1 Ανάλυση του άρθρου 19</u>	53
<u>3.5 Τα σημαντικότερα μειονεκτήματα των τεκμηρίων</u>	63
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ</u>	68
<u>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1</u>	68
<u>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2</u>	73
<u>Επίλογος</u>	78
<u>Βιβλιογραφία</u>	79

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η επιλογή της πτυχιακής εργασίας αυτής έγινε με σκοπό να γίνει ανάλυση στα θεωρητικά και πρακτικά κομμάτια έτσι ώστε να κατανοηθεί πλήρως τι είναι φορολογία εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια, με βάση τις νομοθεσίες που ίσχυαν για την χρήση 2009.

Στην πρώτη ενότητα αναφέρομαι στην φορολογία και στα είδη φόρων που υπάρχουν.

Στη δεύτερη ενότητα γίνεται μια ανάλυση κάποιων βασικών άρθρων του νόμου 2238/1994.

Στην τρίτη ενότητα γίνεται μια εκτενή ανάλυση των άρθρων 16 έως 19 του νόμου 2238/1994, αναλύουμε τους τρόπους κάλυψης των τεκμηρίων.

Στο τέλος έχει γίνει μια επιλογή παραδειγμάτων με την συμπλήρωση του Ε1 και Ε2 έτσι ώστε ο αναγνώστης να καλυφτεί όσον το δυνατόν περισσότερο για τον τρόπο που φορολογούνται τα φυσικά πρόσωπα που ξεπερνούν το αφορολόγητο εισόδημα και πώς καλύπτεται η διαφορά.

Στο σημείο αυτό και πριν προχωρήσω στην ανάλυση του θέματος θα ήθελα να ευχαριστήσω τον καθηγητή κύριο Δρακωνάκη Χρίστο για τη συνεργασία που είχαμε και τη βοήθεια του κατά τη διάρκεια της εργασίας.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η φορολογία εισοδήματος είναι ένα μεγάλο σύνολο διατάξεων και η γνώση αυτού είναι απαραίτητη και ενδιαφέρει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο της χώρας μας. Το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας απαρτίζουν το σύνολο όλων των διατάξεων, οι αποφάσεις, οι γνωμοδοτήσεις, η δικαστικοστηριακή νομολογία και η διοικητική ερμηνεία.

Το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να είναι σαφές και δίκαιο.

Στον Μεσαίωνα η φορολογία ήταν συνώνυμη με την έννοια του δώρου. Η φορολογία του προσωπικού συνολικού εισοδήματος εισήλθε για πρώτη φορά στην Ελλάδα το 1909, όμως μέχρι τότε δεν υπήρχε σχετική νομοθεσία για την φορολογία εισοδήματος. Η φορολογία γενικά των εισοδημάτων εισέρχεται στην Ελλάδα με το Νόμο 1640/1919 «Περί Φορολογίας Εισοδήματος Καθάρων Προσώπων». Με το νόμο αυτό καθιερώνεται ο μεικτός τρόπος φορολογίας του εισοδήματος, δηλαδή επιβαλλόταν φόρος με σταθερό συντελεστή στα επιμέρους εισοδήματα, ανάλογα με την πηγή προέλευσής τους.

Ο νόμος 1640 του 1919 θεωρείται ένας από τους κυριότερους φορολογικούς νόμους. Ο νόμος αυτός καταργήθηκε και τη θέση του πήρε ο Ν. Δ. 3323/1955 που αφορά την φορολογία των φυσικών προσώπων με το οποίο καθιερώνεται ο προσωπικός και προοδευτικός φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα, ο ονομαζόμενος ενιαίος φόρος. Ο νόμος 3323/55 τροποποιήθηκε ή συμπληρώθηκε από τους νόμους 820/78, 1828/89, 1882/90, 1914/90, 2238/94, 2753/99.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

Γενικά περί φορολογίας

1.1 Υποκείμενοι φόρου

Η φορολογία είναι υποχρεωτική για όλους τους πολίτες που διαμένουν ή έχουν εισοδήματα στην Ελλάδα. Είναι η επιβολή φόρου πάνω στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό από κάθε φυσικό πρόσωπο.

Υποκείμενοι στο φόρο είναι :

- Κάθε φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει πραγματοποιήσει εισοδήματα στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, τόπος κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, εκτός εάν έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή.
- Τα εισοδήματα που προέρχονται από κληρονομιά της οποίας όμως οι δικαιούχοι είναι άγνωστοι ή δεν είναι βέβαιο ότι έχουν αποδεχθεί την κληρονομιά. Αυτή η κληρονομιά ονομάζεται “σχολάζουσα κληρονομιά” και ο νόμος τη θεωρεί σαν φυσικό πρόσωπο. Σαν κατοικία θεωρείται ο τόπος όπου μόνιμα κάποιος έχει εγκατασταθεί ενώ διαμονή είναι ο τόπος όπου έχει κάποιος εγκατασταθεί προσωρινά. Στο εμπόριο θεωρείται σαν ειδική κατοικία ο τόπος όπου ασκεί το εμπόριο του.
- Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.
- Στην κατηγορία αυτή ανήκουν και οι εταιρείες οι οποίες είναι υποκείμενες στο φόρο. Όπως οι ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχές, αφανείς καθώς και οι κοινοπραξίες.

1.2 Φορολογητέο εισόδημα

Το εισόδημα το διακρίνουμε σε καθαρό και ακαθάριστο εισόδημα. Για να προσδιορισθεί η φορολογική οφειλή του φορολογούμενου πρέπει πρώτα να υπολογίσουμε το καθαρό εισόδημα του. Άρα εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι τα εισοδήματα κάθε πηγής ύστερα από την αφαίρεση των συνολικών εξόδων μέσα στο έτος που έγιναν για την απόκτηση τους και βρίσκουμε το καθαρό εισόδημα. Στην συνέχεια αθροίζονται όλα τα καθαρά εισοδήματα κάθε πηγής και βρίσκουμε το καθαρό εισόδημα που θα πρέπει να φορολογηθεί ο φορολογούμενος. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει 31 Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους. Τα εισοδήματα ανάλογα με την πηγή προέλευσης τους διακρίνονται στις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A-B. Εισόδημα από ακίνητα

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

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

1.3 Εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα

Το εισόδημα που θεωρείτε ότι προκύπτει στην Ελλάδα είναι:

- Το εισόδημα από επιχείρηση που ασκείται στην Ελλάδα
- Το εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα
- Το εισόδημα από κινητές αξίες όταν αυτές είναι Ελληνικές
- Το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις όταν αυτές βρίσκονται στην Ελλάδα
- Το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες όταν οι εργασίες προσφέρονται στην Ελλάδα
- Μισθοί αλλοδαπών υπάλληλων που ασχολούνται σε υποκατάστημα αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα
- Το εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών όταν αυτό επάγγελμα ασκείται στην Ελλάδα
- Το εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών όταν οι υπηρεσίες παρέχονται στην Ελλάδα
- Τα κέρδη υποκαταστήματος αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα που προκύπτουν στην Ελλάδα.

1.4 Τύποι φορολογίας στην Ελλάδα

Για την φορολόγηση στην Ελλάδα υπάρχουν τρεις τύποι φορολογίας εισοδήματος

1. Αναλυτικός Τύπος

Με τον αναλυτικό τύπο το εισόδημα φορολογείται χωριστά παίρνοντας υπόψη και την πηγή που προέρχεται. Σ' αυτόν το τύπο φορολογίας εισοδήματος υπάρχουν διαφορετικοί συντελεστές φορολογίας οι οποίοι ποικίλουν ανάλογα με την πηγή από την οποία προέρχεται το εισόδημα. Οι συντελεστές φορολογίας είναι υψηλότεροι για τα εισοδήματα που έχουν πηγή προέλευσης το κεφάλαιο, ενώ για τα εισοδήματα που προέρχονται από εργασία ο συντελεστής είναι μικρότερος. Αυτό σύστημα είναι εύκολο στην πράξη γιατί οι πηγές των εσόδων είναι εμφανείς το μειονέκτημα όμως είναι ότι δεν εξετάζει την οικονομική κατάσταση του φορολογούμενου.

2. Ενιαίος Τύπος

Με τον ενιαίο τύπο το εισόδημα μιας χρονικής περιόδου συνήθως ένα έτος φορολογείται ανεξάρτητα από την πηγή που προήλθε με ένα και μόνο συντελεστή φορολογίας. Με αυτόν τον τρόπο δηλαδή αθροίζονται όλα τα εισοδήματα του φορολογούμενου (από μισθωτές υπηρεσίες από ακίνητες αξίες από εμπορικές επιχειρήσεις κλπ.)

Και το συνολικό άθροισμα φορολογείται με έναν μόνο συντελεστή φόρου. Αυτό το σύστημα φορολογίας πληρή όλους τους κανόνες φορολογικής δικαιοσύνης, όμως για να πετύχει αυτό το σύστημα πρέπει να υπάρχει καλά οργανωμένη φοροτεχνική οργάνωση.

3. Μικτός Τύπος

Σύμφωνα με τον μικτό τύπο το εισόδημα φορολογείται με διαφορετικό συντελεστή ανάλογα με την πηγή προέλευσης του. Ύστερα όλα τα εισοδήματα από κάθε πηγή αθροίζονται και εάν υπερβαίνουν ένα ορισμένο όριο επιβάλλεται προοδευτικός φόρος με προοδευτικό συντελεστή.

Αυτός ο τύπος συμπληρώνει όλα τα κενά των δύο άλλων συστημάτων και εφαρμόζεται και στα περισσότερα κράτη.

1.5 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι.

Με βάση την διοικητική και την οικονομική άποψη η κυριότερη διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους.

Ως άμεσοι φόροι χαρακτηρίζονται οι φόροι που επιβάλλονται απευθείας στους φορολογούμενους και δεν μπορούν να τους μεταθέσουν σε άλλους.

Ως έμμεσοι φόροι χαρακτηρίζονται οι φόροι που μπορούν να μεταβιβάζονται σε άλλους φορολογούμενους με τους οποίους συναλλάσσονται.

1.5.1 Κατά την διοικητική άποψη

Σύμφωνα με αυτούς τους ορισμούς κατά το φορολογικό σύστημα άμεσοι είναι:

- Φόρος κληρονομίας.
- Δωρεών και προικών.
- Ο φόρος εισοδήματος.
- Φόρος κύκλου εργασιών επί των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων.

Και έμμεσοι είναι:

- Δασμοί.
- Φόροι καταναλώσεως και κυκλοφορίας αγαθών (Φ.Π.Α).
- Τέλη χαρτοσήμου.

1.5.2 Κατά την οικονομική άποψη

Η διάκριση μεταξύ των άμεσων και έμμεσων φόρων γίνεται είτε με βάση την φύση του φορολογικού αντικειμένου είτε με βάση το φαινόμενο της επιπτώσεως του φόρου.

Άμεσος: είναι ο φόρος ο οποίος επιβάλλεται σε κάθε φυσικό πρόσωπο που οφείλει να καταβάλλει ένα χρηματικό ποσό ως φόρο στο Δημόσιο. (π.χ. φόρος επί των κερδών).

Έμμεσος: είναι ο φόρος ο οποίος δεν εκπίπτει άμεσα σε κάποιο φυσικό πρόσωπο αλλά η τελική επιβάρυνση βαρύνει ένα τρίτο πρόσωπο το οποίο καλείται να πληρώσει το χρηματικό ποσό. (π.χ. Φ.Π.Α).

Ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα που έχει το κυβερνών κόμμα είναι η θέση την οποία πρέπει να κατέχουν οι άμεσοι και οι έμμεσοι φόροι στο φορολογικό σύστημα της χώρας. Για το λόγο αυτό θα κάνουμε μια μικρή αναφορά στα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των άμεσων και των έμμεσων φόρων:

1.5.3 Πλεονεκτήματα των άμεσων φόρων

- Ο κάθε φορολογούμενος γνωρίζει ακριβώς το ποσό του φόρου που είναι υποχρεωμένος να πληρώσει.
- Οι άμεσοι φόροι παρουσιάζουν σταθερότητα αποδόσεως δηλαδή σε περίπτωση αύξησης του εισοδήματος δημιουργείται αυτόματη αύξηση του φόρου.
- Σε σύγκριση με τους έμμεσους φόρους απαιτούνται μικρότερα έξοδα για την είσπραξη τους.
- Αυτοί οι φόροι είναι δικαιότεροι επειδή προσαρμόζονται με την φορολογική ικανότητα των πολιτών και επιτρέπουν την καλύτερευση του φορολογικού συντελεστή.

1.5.4 Μειονεκτήματα των άμεσων φόρων.

Οι άμεσοι φόροι έχουν τα εξής μειονεκτήματα:

- Δεν είναι τόσο αποδοτικοί σε σχέση με τους έμμεσους φόρους.
- Υπάρχει δυσχέρεια στην εξακρίβωση της φορολογητέας ύλης.
- Ο άμεσος φόρος λέγεται ότι είναι ο φόρος των έντιμων πολιτών διότι υπερισχύει την φοροδιαφυγή περισσότερο από τους έμμεσους.
- Ο κάθε φορολογούμενος επιβαρύνεται δυσανάλογα διότι για τον άμεσο φόρο είναι υποχρεωτική η τήρηση βιβλίων και εντύπων τα οποία προϋποθέτουν περισσότερη εργασία.

1.5.5 Πλεονεκτήματα έμμεσων φόρων

Τα πλεονεκτήματα των έμμεσων φόρων είναι τα εξής:

- Η είσπραξη τους είναι πολύ πιο εύκολη.
- Λόγω του ότι ο έμμεσος φόρος συμπεριλαμβάνεται στην τιμή των προϊόντων και υπηρεσιών που έχει σαν αποτέλεσμα να μην είναι αισθητοί στον φορολογούμενο ο φόρος καταβάλλεται ευκολότερα.
- Εισπράττονται και από τους ξένους της χώρας (ως επισκέπτες).
- Δυσκολότερη είναι η φοροδιαφυγή.
- Ο φόρος αυτός αφορά τους πάντες γι' αυτό έχει μεγάλη και άμεση απόδοση.

1.5.6 Μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων

Για τους έμμεσους φόρους αποδίδονται τα εξής μειονεκτήματα:

- Είναι άδικοι διότι επιβάλλουν τους πολίτες χωρίς να λαμβάνουν υπόψη την φοροδοτική ικανότητα του καθένα.
- Σε περίπτωση περιόδου οικονομικής κρίσεως δεν υπάρχει σταθερότητα πληρωμής φόρου.
- Η είσπραξη τους είναι δαπανηρή.
- Η απόδοση του φόρου είναι αβέβαιη όταν η ζήτηση των ειδών (προϊόντων και υπηρεσιών) είναι ελαστική.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1 Έννοια εισοδήματος

Εισόδημα θεωρείται ότι προκύπτει, όταν υπάρχει περιοδικότητα και όταν αυτό προέρχεται βάση προσωπικής εργασίας ή απολαβές από περιουσιακά στοιχεία του φορολογούμενου όχι από κάθε άλλη αύξηση της περιουσίας. Φορολογητέο εισόδημα είναι αυτό που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών από το συνολικό εισόδημα .

Το εισόδημα που προέρχεται από αφανείς πηγές δεν θεωρείται εισόδημα οπότε και δεν υπόκειται σε φορολογία.

2.2 Υπόχρεοι φορολογικής δήλωσης

Φορολογική δήλωση έχει υποχρέωση να υποβάλλει κάθε φυσικό πρόσωπο που το ετήσιο εισόδημα του ή της συζύγου του υπερβαίνει τα 3.000€ (πραγματικό ή τεκμαρτό). Σε περίπτωση που το εισόδημα, είναι μικρότερο από 3.000€ υπάρχει υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, αν στο ανώτερο ποσό περιέχεται και ζημιά που βαρύνει το φυσικό πρόσωπο από εμπορική ή γεωργική επιχείρηση.

Όσοι αποκτούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, μέχρι το ποσό των 6.000€ δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν φορολογική δήλωση.

Τα φυσικά πρόσωπα, που είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, αν το ετήσιο καθαρό γεωργικό εισόδημα τους υπερβαίνει το ποσό των 3.000€.

Για όσους αποκτούν γεωργικό εισόδημα χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται στη δήλωση αυτή, ανεξάρτητα από το ύψος του καθαρού γεωργικού εισοδήματος ή το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας ή ακόμα και το ύψος των επιδοτήσεων που εισπράττουν.

Πρόσωπα που επίσης έχουν την υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση:

- αυτοί που ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.
- Πρόσωπα που μετέχουν σε προσωπική εταιρεία ή σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή κοινοπραξία ή αστική εταιρεία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα.
- Όσοι αγοράζουν πλοία αναψυχής, αυτοκίνητα, αεροσκάφη.
- Όσοι έχουν στην κυριότητα τους ή διατηρούν στη κατοχή τους, επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. ή ημιφορτηγό (εκτός αγροτικού) ή αυτοκίνητο τύπου jeep ή μεικτής χρήσης ή αεροσκάφος, κότερο , θαλαμηγό ή σκάφος αναψυχής. Εξαίρεση αποτελούν τα αυτοκίνητα που απαλλάσσονται από την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης καθώς και ένα σκάφος αναψυχής που έχει ολικό μήκος μέχρι 10 μέτρα.
- Όσοι χρησιμοποιούν για ατομικές ή για οικογενειακές τους ανάγκες μεταφορικά μέσα που μπορεί να ανήκουν στη σύζυγο ή στα προστατευόμενα μέλη, στις εταιρείες που μετέχουν ως εταίροι διαχειριστές εταίροι. Πρόεδροι διοικητές ή διευθύνοντες σύμβουλοι ανώνυμης εταιρείας.
- Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.
- Όσοι έχουν ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από 6.000€ το χρόνο.
- Όσοι έχουν στην κατοχή τους μία ή περισσότερες δευτερεύουσες κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από 150 τετραγωνικά μέτρα ή διαμένουν σε οικοδομή με επιφάνεια πάνω από 200 τετραγωνικά μέτρα.
- Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και αποκτούν επιδοτήσεις συνολικού ποσού άνω των 1.500€ για προϊόντα φυτικής ή ζωικής παραγωγής 2.250€
- όσοι αποκτούν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από 5.900€ και αν το χρεωστικό του λογαριασμού τους στην τράπεζα υπερβαίνει τα 5.900€.
- Όσοι απέκτησαν ακίνητα κατά πλήρες δικαιώματα ιδιοκτησίας ή κατά επικαρπία ή ψιλή κυριότητα ή έχουν δικαίωμα οίκησης.
- Όσοι πωλούν αγαθά πλανόδιοι ή στις λαϊκές αγορές, εφόσον έχουν λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή.
- Όσοι είναι κύριοι ή επικαρπωτές ή κάτοχοι γεωργικής γης στην οποία καλλιεργούν, υπό κάλυψη θερμοκηπίου που έχει έκταση μεγαλύτερη των δύο στρεμμάτων, καθώς και αυτοί που εισέπραξαν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας από € 881 και πάνω.

Εξαίρεση έχουμε όταν το φορολογητέο εισόδημα είναι μικρότερο από € 3000, ο φορολογούμενος έχει υποχρέωση να υποβάλλει φορολογική δήλωση και δικαιούται να συμψηφίσει την ζημία αυτή με τα εισοδήματά του.

Εάν όμως παραλείψει να υποβάλλει την φορολογική δήλωση με την ζημία μέσα στο τρέχον έτος χάνει το δικαίωμα συμψηφισμού.

Κάθε φυσικό πρόσωπο το οποίο αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι υποχρεωμένο να υποβάλλει φορολογική δήλωση εφόσον η κατοικία του βρίσκεται στην Ελλάδα.

Ο φορολογούμενος που έχει αποκτήσει το εισόδημα του στην Ελλάδα και ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, αν έχει κατοικία στην Ελλάδα υποχρεούται να υποβάλλει την φορολογική δήλωση.

Το φυσικό πρόσωπο το οποίο αποκτά εισόδημα στο εξωτερικό και ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, αν έχει κατοικία στην Ελλάδα υποχρεούται να υποβάλλει την φορολογική δήλωση.

Ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλλει την φορολογική του δήλωση ή αλλιώς το έντυπο Ε1 που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ) σε δύο (2) αντίτυπα. Η κατάθεση αυτή θα πρέπει να γίνει προσωπικά από τον ίδιο τον φορολογούμενο ή από άτομο ειδικά εξουσιοδοτημένο ή στέλνεται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή υποβάλλετε ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου μέχρι και την 1 Απριλίου του 2010.

2.3 Χρονικά περιθώρια υποβολής της δήλωσης.

Ημερομηνία έναρξης υποβολής δηλώσεων είναι 1/04/2010

1. Φορολογούμενοι με εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε Ε.Π.Ε. με έγκριση ισολογισμού μέσα στο 2009, καθώς και επαγγελματίες που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα με βιβλία Α' – Β' κατηγορίας, ή χωρίς βιβλία, κύριοι ή κάτοχοι Ε.Ι.Χ. ή ημιφορτηγού Ι.Χ. κλπ., εφόσον δεν απαλλάσσονται για την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης ή τους βαρύνει το τεκμήριο αγοράς τους και όσοι δεν έχουν εισοδήματα.

1. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 1 μέχρι 12 Απριλίου 2010
2. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 2 μέχρι 13 Απριλίου 2010
3. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 3 μέχρι 14 Απριλίου 2010
4. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 4 μέχρι 15 Απριλίου 2010
5. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 5 μέχρι 16 Απριλίου 2010
6. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 6 μέχρι 19 Απριλίου 2010
7. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 7 μέχρι 20 Απριλίου 2010
8. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 8 μέχρι 21 Απριλίου 2010
9. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 9 μέχρι 22 Απριλίου 2010
10. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50 μέχρι 23 Απριλίου 2010
11. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 60, 70, 80, 90, 00 ή δεν έχουν Α.Φ.Μ μέχρι 26 Απριλίου 2010.

2. Φορολογούμενοι με γεωργικό εισόδημα ή εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης.

1. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 1 μέχρι 19 Απριλίου 2010
2. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 2 μέχρι 20 Απριλίου 2010
3. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 3 μέχρι 21 Απριλίου 2010
4. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 4 μέχρι 22 Απριλίου 2010
5. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 5 μέχρι 23 Απριλίου 2010
6. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 6 μέχρι 26 Απριλίου 2010
7. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 7 μέχρι 27 Απριλίου 2010
8. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 8 μέχρι 28 Απριλίου 2010
9. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 9 μέχρι 29 Απριλίου 2010
10. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50 μέχρι 30 Απριλίου 2010
11. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 60, 70, 80, 90, 00 ή δεν έχουν Α.Φ.Μ μέχρι 3 Μαΐου 2010.

3. Φορολογούμενοι με εισοδήματα από ατομική εμπορική επιχείρηση και ελεύθεροι επαγγελματίες με λογιστικά βιβλία Γ' κατηγορίας, εφόσον η διαχειριστική περίοδος έληξε μέσα στους μήνες 11ο και 12ο του έτους 2009.

1. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 1 μέχρι 16 Απριλίου 2010.
2. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 2 μέχρι 17 Απριλίου 2010
3. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 3 μέχρι 18 Απριλίου 2010
4. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 4 μέχρι 22 Απριλίου 2010.
5. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 5 μέχρι 23 Απριλίου 2010.
6. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 6 μέχρι 26 Απριλίου 2010.
7. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 7 μέχρι 27 Απριλίου 2010.
8. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 8 μέχρι 28 Απριλίου 2010.
9. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 9 μέχρι 29 Απριλίου 2010.
10. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50 μέχρι 30 Απριλίου 2010.
11. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 60, 70, 80, 90, 00 ή δεν έχουν Α.Φ.Μ μέχρι 31 Απριλίου 2010.

4. Φορολογούμενοι με εισοδήματα από συμμετοχή σε εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία, με βιβλία Α', Β', Γ' κατηγορίας., εφόσον η διαχειριστική περίοδος έληξε μέσα στους μήνες 11ο και 12ο έτους 2009, αντιπρόσωποι, πράκτορες ασφαλιστικών εταιριών, ασφαλειομεσίτες, συγγραφείς για τα συγγραφικά δικαιώματα, πράκτορες και αντιπρόσωποι τραπεζών, εισοδήματα μελών Δ.Σ. Α.Ε. και φορολογούμενοι που δεν κατοικούν στην Ελλάδα αλλά υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση.

1. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 1 μέχρι 3 Μαΐου 2010.
2. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 2 μέχρι 4 Μαΐου 2010
3. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 3 μέχρι 5 Μαΐου 2010
4. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 4 μέχρι 6 Μαΐου 2010.
5. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 5 μέχρι 7 Μαΐου 2010.
6. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 6 μέχρι 10 Μαΐου 2010.
7. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 7 μέχρι 11 Μαΐου 2010.
8. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 8 μέχρι 12 Μαΐου 2010.
9. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 9 μέχρι 13 Μαΐου 2010.
10. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50 μέχρι 14 Μαΐου 2010.
11. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 60, 70, 80, 90, 00 ή δεν έχουν Α.Φ.Μ μέχρι 17 Μαΐου 2010.

5. Μισθωτοί, συνταξιούχοι, αξιωματικοί ή κατώτερο πλήρωμα εμπορικών πλοίων, φορολογούμενοι με εισοδήματα της αλλοδαπής, καθώς και κάτοικοι εξωτερικού με εισοδήματα στην Ελλάδα

1. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 1 μέχρι 4 Μαΐου 2010.
2. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 2 μέχρι 6 Μαΐου 2010
3. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 3 μέχρι 10 Μαΐου 2010
4. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 4 μέχρι 12 Μαΐου 2010.
5. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 5 μέχρι 14 Μαΐου 2010.
6. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 6 μέχρι 18 Μαΐου 2010.
7. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 7 μέχρι 20 Μαΐου 2010.
8. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 8 μέχρι 25 Μαΐου 2010.
9. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει στο 9 μέχρι 27 Μαΐου 2010.
10. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 10, 20, 30, 40, 50 μέχρι 31 Μαΐου 2010.
11. Για όσους το Α.Φ.Μ λήγει σε 60, 70, 80, 90, 00 ή δεν έχουν Α.Φ.Μ μέχρι 2 Ιουνίου 2010.

2.4 Σε ποια Δ.Ο.Υ υποβάλλεται η ατομική δήλωση.

Ο φορολογούμενος έχει την υποχρέωση να υποβάλλει την δήλωση του στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ όπου βρίσκεται η κατοικία του.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ασκεί ατομικά εμπορική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα τότε υποβάλλει την ατομική δήλωση στη Δ.Ο.Υ της έδρας της κύριας επιχείρησης του ή του κύριου επαγγέλματος κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης

Όσοι είναι κάτοικοι Ελλάδας και συμμετέχουν σε προσωπικές εταιρείες ,Ε.Π.Ε ,κοινωνίες αστικού δικαίου κοινοπραξίες κτλ υποβάλλουν την δήλωση τους στη Δ.Ο.Υ της περιφέρειας όπου βρίσκεται η κατοικία τους στην Ελλάδα και όχι στην Δ.Ο.Υ της περιφέρειας εκεί που βρίσκεται η έδρα της εταιρίας, κοινωνίας ή κοινοπραξία.

Ο φορολογούμενος που κατοικεί και διαμένει στο εξωτερικό και αποκτά εισοδήματα στην Ελλάδα υποβάλλει δήλωση:

α) Για φυσικά πρόσωπα που ασκούν στην Ελλάδα ατομικά εμπορική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα , ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματός τους.

β) Στη Δ.Ο.Υ κατοίκων Εξωτερικού εφόσον ο αντιπρόσωπος του που έχει οριστεί στην Ελλάδα υποβάλλει τη δήλωση του σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ του νομού Αττικής.

γ) Στη Δ.Ο.Υ της έδρας της πρωτεύουσας οποιουδήποτε νομού της χώρας που υποβάλλει την δήλωση του ο αντιπρόσωπος σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ του νομού αυτού.

Αν σε κάποια πρωτεύουσα λειτουργούν περισσότερες Δ.Ο.Υ αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της Α' Δ.Ο.Υ της πρωτεύουσας του νομού αυτού, εκτός του Νομού Θεσσαλονίκης όπου αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Θ' Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης.

Στα νησιά των Νομών Αττικής ,Δωδεκανήσου ,Λέσβου ,Μαγνησίας ,Καβάλας , Κέρκυρας Κεφαλονιάς, Κυκλάδων και Σάμου εκτός των νησιών στα οποία βρίσκεται η πρωτεύουσα των νομών αυτών , αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ κάθε νησιού για τους κατοίκους εξωτερικού , των οποίων οι αντιπρόσωποι υπάγονται σε αυτήν αντίστοιχα , ως προς την φορολογία εισοδήματος .

Τα ίδια ισχύουν και όταν ο κάτοικος του εξωτερικού συμμετέχει σε προσωπική εταιρία (π.χ. Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες εταιρείες σε κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα σε αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες , σε συμμετοχικές ή αφανείς, σε κοινοπραξίες ή σε άλλα νομικά πρόσωπα) που έχουν έδρα στην Ελλάδα.

Ο φορολογούμενος ορίζει τον αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα με την αναγραφή των στοιχείων του στην ένδειξη του εκπροσώπου, του πίνακα 1 στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1).

Οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, υποβάλλουν την ατομική δήλωση στη δημόσια οικονομική υπηρεσία όπου βρίσκεται η κατοικία τους στην Ελλάδα. Οι προξενικοί υπάλληλοι του Κράτους που υπηρετούν στο εξωτερικό μπορούν να υποβάλλουν την δήλωση τους στην προξενική αρχή του τόπου που διαμένουν.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος πεθάνει προτού υποβάλλει τη φορολογική του δήλωση ή σε περίπτωση που πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά τότε η δήλωση υποβάλλεται στη δημόσια οικονομική υπηρεσία που υποβάλλονταν πριν από το θάνατο του.

Εφόσον ο φορολογούμενος αλλάξει κατοικία ή κύρια διαμονή έχει υποχρέωση να υποβάλλει, μέχρι την λήξη οικονομικού έτους, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ένα έντυπο συμπληρωμένο που λέγεται “ Μεταβολών ατομικών στοιχείων”. Στη δήλωση αυτή αναγράφεται η καινούρια διεύθυνση του φορολογουμένου. Επίσης οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να ενημερώσουν το τμήμα Μητρώου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας ή του τόπου άσκησης του επαγγέλματος τους για κάθε αλλαγή διεύθυνσης με το σχετικό έντυπο.

2.5 Υπολογισμός και καταβολή της οφειλής

Από την εκκαθάριση της δήλωσης μπορεί να προκύψει υποχρέωση καταβολής ή δικαίωμα επιστροφής χρημάτων .Το σύνολο της οφειλής καταβάλλεται σε τρεις δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες , ημέρα του επόμενου μήνα από την βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από την βεβαίωση του φόρου.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του ίδιου οικονομικού έτους καταβάλλεται σε δυο ισόποσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα, από την βεβαίωση του φόρου και η δεύτερη την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου .Αν

ο φόρος βεβαιώνετε το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους και μετά, καταβάλλετε εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη για της δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από την βεβαίωση του φόρου. Αν η συνολική οφειλή είναι μέχρι τα €250 για τον ίδιο και τον σύζυγό του αθροιστικά, μπορεί να καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από την βεβαίωση.

Αν η δήλωση υποβληθεί ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου παρέχεται επιπλέον έκπτωση 1,5% και μέχρι €118, ανεξάρτητα από τον αριθμό των δόσεων.

Αν προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο αυτό θα επιστραφεί μέσω των τραπεζών, αν το επιστρεφόμενο ποσό προέρχεται από προκαταβολή προηγούμενου έτους που δεν εξοφλήθηκε ή δεν είναι γνωστός ο τρόπος εξόφλησης της ή αν αυτό το ποσό είναι άνω των 1500€, καθώς και αν υπάρχει οπουδήποτε οφειλή στο Δημόσιο, η επιστροφή των χρημάτων θα καθυστερήσει, γιατί πρέπει να προηγηθούν ορισμένες ενδουπηρεσιακές ενέργειες και μετά να δοθεί η σχετική εντολή.

2.6 Απαλλαγές από τον φόρο

Απαλλάσσονται προσωπικά από τον φόρο

- 1) Πρεσβευτές και διπλωματικοί αντιπρόσωποι
- 2) Πρόξενοι και υπάλληλοι πρεσβειών και προξενείων

Απαλλαγή των εισοδημάτων από ακίνητα

- 1) Δωρεάν παραχώρηση στο δημόσιο
- 2) Ιδιοκατοίκηση γενικά
- 3) Δωρεάν παραχώρηση κατοικίας από γονείς προς παιδιά και αντιστρόφως μέχρι τα 200 τμ.

2.7 Πρόσωπα που επιβαρύνουν τους φορολογούμενους

1. Ο ή σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα.
2. Τα ανήλικα άγαμα τέκνα.
3. Τα ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωριζόμενες σχολές.
4. Τα άγαμα τέκνα τα οποία δεν υπάγονται στην από πάνω κατηγορία αλλά υπηρετούν την στρατιωτική τους θητεία.
5. Τα τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας εφόσον παρουσιάζουν 67 % αναπηρία και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία .
6. Οι ανοίοντες και των δυο συζυγών.
7. Οι αδελφοί και οι αδελφές και των δύο συζυγών που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας εφόσον παρουσιάζουν 67 % αναπηρία και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία .
8. Οι ανήλικοι ορφανοί από πατέρα και από μητέρα συγγενείς μέχρι και τον τρίτο βαθμό οπουδήποτε από τους συζυγούς.
9. Στα προστατευόμενα μέλη του φορολογούμενου δεν συμπεριλαμβάνονται τα παιδιά τα οποία συντηρεί και συνοικούν μαζί του αλλά δεν είναι γνησία η υιοθετημένα τέκνα του.
10. Τα τέκνα συζυγών που είναι διαζευγμένοι ή βρίσκονται σε διάσταση επιβαρύνουν τον γονέα που έχει την επιμέλεια.

2.8 Εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα

Από το συνολικό εισόδημα αφαιρούνται οι παρακάτω δαπάνες

1. Το ποσό της ετησίας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για ασφάλιστρα ζωής η θανάτου και γενικά για όλες τις ιδιωτικές ασφάλειες.
2. Το συνολικό ποσό των εισφορών που καταβάλλει για ταμεία ασφάλισης εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική βάση νόμου.
3. Το ποσό μισθώματος που καταβάλλει ο φορολογούμενος για κύρια κατοικία δικής του και της οικογενείας του και θα κατοικήσει εκτός των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης .
4. Τα ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, σε Δήμους κτλ
5. Η δωρεά ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων.
6. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λογά δωρεάς προς σε κοινωφελή ιδρύματα , αθλητικά σωματεία κτλ.

2.9 Κλίμακα φυσικών προσώπων.

Η κλίμακα είναι ενιαία για όλους τους φορολογούμενους, δηλαδή μισθωτούς –συνταξιούχους και μη μισθωτούς – επαγγελματίες.

Το αφορολόγητο ποσό είναι 12.000

(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ για το 2009				
Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
18.000	25	4.500	30.000	4.500
45.000	35	15.750	75.000	20.250
Ανω των 75.000	40			

Η κλίμακα (α) εφαρμόζεται με την προϋπόθεση ότι το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες υπερβαίνει το ποσοστό του πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού δηλούμενου εισοδήματος που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Κατ' εξαίρεση για τους συνταξιούχους που, εκτός από σύνταξη τους, δηλώνουν εισόδημα και από ακίνητα και από γεωργικές επιχειρήσεις, δεν έχει εφαρμογή η προϋπόθεση του προηγούμενου εδαφίου.

Ο ενδιάμεσος φορολογικός συντελεστής 25% των κλιμάκων αυτών μειώνεται σταδιακά κατά μία ποσοστιαία μονάδα κάθε έτος, από το έτος 2010 μέχρι και το έτος 2014. Το έτος 2014 ο ενδιάμεσος φορολογικός συντελεστής θα ανέρχεται σε 20%,ως ακολούθως:

Οικον. έτος (χρήση)	Φορολογικός συντελεστής
2010 (χρήση 2009)	25%
2011 (» » 2010)	24%
2012 (» » 2011)	23%
2013 (» » 2012)	22%
2014 (» » 2013)	21%
2015 (» » 2014)	20%

Η κλίμακα (α) εφαρμόζεται και στις ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε οικισμούς με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από χίλιους (1.000) κατοίκους, εκτός αν οι οικισμοί αυτοί έχουν χαρακτηρισθεί τουριστικοί τόποι.

(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΧΩΡΙΣ ΤΕΚΝΑ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
10.500	0	0	10.500	0
1.500	15	225	12.000	225
18.000	25	4.500	30.000	4.725
45.000	35	15.750	75.000	20.475
Άνω των 75.000	40			

Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α) αυξάνεται κατά χίλια (1.000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει, κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν, κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν και κατά χίλια (1.000) ευρώ για καθένα τέκνο πάνω από τα τρία.

Τα ανωτέρω αφορολόγητα ποσά ισχύουν και για τους φορολογούμενους, που ο φόρος υπολογίζεται με την κλίμακα (β) χωρίς την εφαρμογή του φορολογικού συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) στο πρώτο κλιμάκιο εισοδήματος της κλίμακας αυτής.

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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3. Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια

Στην Ελλάδα ο φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων υπολογίζεται κατά το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται κατά εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α έως Ζ. Κατ' εξαίρεση σε ορισμένες περιπτώσεις, οι οποίες προβλέπονται από τις διατάξεις του σχετικού Φορολογικού Κώδικα, το εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά με βάση ορισμένα στοιχεία, συνήθως ορισμένες δαπάνες του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν. Στο φορολογικό μας σύστημα υφίστανται δύο ειδών δαπάνες οι οποίες χρησιμοποιούνται ως τεκμήρια:

α) Ορισμένες δαπάνες διαβίωσης και

β) ορισμένες δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν.

Τα τεκμήρια λειτουργούν και εφαρμόζονται ως εξής:

Αν το σύνολο των δαπανών διαβίωσης και των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) υπερβαίνει το εισόδημα που δηλώνει ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα πρόσωπα που συνοικούν και τους βαρύνουν ή αυτό (το εισόδημα) που προσδιορίστηκε από την αρμόδια δημόσια οικονομικής υπηρεσίας, η διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο ως εισόδημα η οποία (διαφορά) το προσανξάνει (το προς φορολογία εισόδημα).

Εάν η διαφορά μεταξύ τεκμηρίων και πραγματικού εισοδήματος δικαιολογείται με στοιχεία (δωρεές, δάνεια κ.λπ.), δεν υπάρχει περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια.

3.1 Άρθρο 16

Τεκμήριο δαπανών διαβίωσης

1. Για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων και για δευτερεύουσα κατοικία γενικώς άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, όπως αυτό εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22, το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο. Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμιά από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγος του και τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν έχουν στην κατοχή ή στην κυριότητά τους ή έχουν μισθώσει περισσότερα ακίνητα με συνολική επιφάνεια άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, τα οποία χρησιμοποιούνται από αυτούς ως δευτερεύουσα κατοικία, τότε για τον υπολογισμό του τεκμαρτού μισθωμάτος τους λαμβάνονται υπόψη όλες οι μισθωμένες ή ιδιοκατοικούμενες δευτερεύουσες κατοικίες. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου δεν λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη για δευτερεύουσα κατοικία με επιφάνεια μέχρι εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα που βρίσκεται σε χωριό ή πόλη με πληθυσμό κάτω από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους και η οποία περιήλθε στον φορολογούμενο ή τη σύζυγό του από κληρονομιά, προίκα ή γονική παροχή, εκτός από τις κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες χαρακτηρίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία ως τουριστικοί τόποι.

Τα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής, περιορίζονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) στις περιπτώσεις όπου οι κατοικίες - κύριες και δευτερεύουσες - που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη αποκτήθηκαν από κληρονομιά ή δωρεά ή γονική παροχή, καθώς και αυτές που αποκτήθηκαν από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από τη συνταξιοδότηση του.

β) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που υπολογίζεται με βάση το ύψος των ετήσιων εξόδων συντήρησης και κυκλοφορίας επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης που προσδιορίζεται ανάλογα με τους φορολογήσιμους ίππους του αυτοκινήτου και της συμμετοχής της τεκμαρτής αυτής δαπάνης στους οικογενειακούς προϋπολογισμούς, ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΙΜΟΙ ΙΠΠΟΙ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗ ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (σε ευρώ)
Ωs 7	4.800
Ωs 8	6.100
Ωs 9	8.000
Ωs 10	9.900
Ωs 11	11.800
Ωs 12	14.200
Ωs 13	16.700
Ωs 14	20.500
Ωs 15	26.500
Ωs 16	33.600
Ωs 17	41.300
Ωs 18	49.500
Ωs 19	57.800
Ωs 20	66.600
Ωs 21	75.700
Ωs 24-25	95.900
Ωs 26-27	107.900
28 και άνω	112.900

Η τεκμαρτή αυτή δαπάνη από κάθε επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητα του, η οποία υπολογίζεται από το έτος της πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, κατά ποσοστό:

αα) 15% για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη

ββ) 25% για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη και μέχρι δέκα πέντε (15) έτη,

γγ) 40% για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα πέντε (15) έτη. Το ίδιο ποσοστό μείωσης υπολογίζεται για τη δαπάνη που προκύπτει με βάση το αυτοκίνητο που έχει αγοραστεί από τον Οργανισμό Διαχείρισης Δημόσιου Υλικού (ΟΔΔΥ), καθώς και όταν πρόκειται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για αναπήρους.

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

δδ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για τη δαπάνη που προκύπτει με βάση αυτοκίνητο που ανήκει στην κυριότητα του φορολογούμενου για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη, εφόσον αυτός έχει ηλικία πάνω από εξήντα (60) έτη και αποκτά αποκλειστικώς εισοδήματα από συντάξεις ή και από ιδιοκατοίκηση

κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας, καθώς και για τη δαπάνη που προκύπτει με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης ιδιοκτησίας προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας του από την αλλοδαπή, για τα δύο αμέσως επόμενα έτη από τη λήξη της απαλλαγής της περ. ε' του άρθρου 18, εφόσον ο δικαιούχος της μείωσης εξακολουθεί κατά τα έτη αυτά να κατοικεί στην Ελλάδα.

εε) Εξήντα τοις εκατό (60%) για χρονικό διάστημα πάνω από τριάντα (30) έτη από το έτος κατασκευής, εφόσον διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας, το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει αυτό το πιστοποιητικό.

Στις περιπτώσεις εταιρειών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των:

ι) Ομόρρυθμων ή απλών εκτός των ετερόρρυθμων εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας, φυσικών προσώπων, μεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιριών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία.

ii) Των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, μεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της.

iii) Των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, μεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης.

iv) Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, μεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους. Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης με βάση την παράγραφο 1 του άρθρου 107, καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης δ' του άρθρου 18, το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα αυτής της περίπτωσης ιδιοκτησίας του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή ιδιοκτησίας ή κατοχής γραφείου, υποκαταστήματος ή πρακτορείου της αλλοδαπής επιχείρησης εγκατεστημένου στην Ελλάδα, βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή την αλλοδαπή επιχείρηση ή προΐσταται του οικείου γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου.

Η τεκμαρτή αυτή δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται από τις διατάξεις αυτής της παραγράφου, ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα προστατευόμενα μέλη είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει για τα αυτοκίνητα αυτά λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης.

Η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και αν αυτός έχασε τη γονική μέριμνα του άλλου γονέα.

Σε περίπτωση απόκτησης ή μεταβίβασης με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η τεκμαρτή δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι

μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δέκα πέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας.

Τα ίδια εφαρμόζονται και στην περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία. Σε περίπτωση εικονικής μεταβίβασης αυτοκινήτου της περίπτωσης αυτής ή εικονικής κτήσης αυτών από περισσότερα πρόσωπα, το τεκμήριο της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Ως εικονική θεωρείται ιδίως η μεταβίβαση ή η κτήση όταν πραγματοποιείται μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθείαν γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, οπότε επιτρέπεται και η ανταπόδειξη.

Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη μερίζεται 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 τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη. Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους.

Οι διατάξεις της παρούσας περίπτωσης β' εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης με βάση το ύψος των ετήσιων εξόδων συντήρησης και κυκλοφορίας αυτοκινήτου μικτής χρήσης.

Για καθένα από αυτά τα οχήματα λαμβάνεται υπόψη κατ' επιλογή του φορολογουμένου:

αα) το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων αυτής της περίπτωσης, μειωμένο κατά είκοσι τοις εκατό (20%) ή
 ββ) η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία τους, κατά το κρινόμενο έτος, προσαυξημένη κατά ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%).

Για όσα από αυτά τα οχήματα έχουν ήδη ταξινομηθεί μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1991 ως εργοστασιακή τιμολογιακή αξία θεωρείται εκείνη της 31ης Δεκεμβρίου 1991, προσαυξημένη κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%), η οποία δεν μπορεί να υπερβεί την εργοστασιακή τιμολογιακή αξία ίδιου ή όμοιου με αυτά τύπου οχήματος κατά το κρινόμενο έτος.

Για όσα από αυτά τα οχήματα ταξινομήθηκαν από 1η Ιανουαρίου 1992 μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1997 ως εργοστασιακή τιμολογιακή αξία θεωρείται εκείνη του χρόνου της αγοράς τους από το φορολογούμενο, προσαυξημένη κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%), η οποία δεν μπορεί να υπερβεί την εργοστασιακή τιμολογιακή αξία ίδιου ή όμοιου με αυτά τύπου οχήματος κατά το κρινόμενο έτος.

- ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ με το άρθρο 14 παρ.2 Ν.3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.11.2004. Εφαρμογή από 1ης Ιανουαρίου 2003.

γ) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη με βάση τον κυβισμό του δίτροχου ή τρίτροχου ιδιωτικής χρήσης αυτοκινούμενου οχήματος, η οποία καθορίζεται στο ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών για μοτοσικλέτα πεντακοσίων (500) κυβικών εκατοστών, προσαυξανόμενη με το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά προκειμένου για μοτοσικλέτες με κυβισμό πάνω από πεντακόσια (500) κυβικά εκατοστά." Οι διατάξεις της προηγούμενης περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και στην παρούσα περίπτωση.

δ) Η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, πολλαπλασιαζόμενη με συντελεστή δύο (2). Αν ο φορολογούμενος απασχολεί ένα μόνο οικιακό βοηθό, η καταβαλλόμενη γι' αυτόν ετήσια δαπάνη δεν αποτελεί τεκμήριο, όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει παρουσιάζει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή έχει ηλικία πάνω από εξήντα πέντε (65) ετών.

- ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ με την παρ.10 άρθρ.4 Ν.3091/2002, ΦΕΚ Α 330/24.12.2002"

Επίσης, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για τα αυτοκίνητα τύπου jeep

ε) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, η οποία ορίζεται ως εξής:

αα) Για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι τρία (3) μέτρα, στο ποσό των δύο χιλιάδων εξακοσίων (2.600) ευρώ, που προσαυξάνεται με το ποσό των χιλίων τριακοσίων (1.300) ευρώ για κάθε μέτρο μήκους πάνω από τα τρία (3) μέτρα.

ββ) Προκειμένου για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη, με χώρο ενδιαίτησης η τεκμαρτή δαπάνη υπολογίζεται βάσει των μέτρων ολικού μήκους του σκάφους ως εξής:

ΜΗΚΟΣ ΣΚΑΦΟΥΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗ ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (σε ευρώ)
Ως 8 μέτρα	21.000
Πάνω από 8 και ως 10 μέτρα	38.000
Πάνω από 10 και ως 12 μέτρα	55.600
Πάνω από 12 και ως 14 μέτρα	74.400
Πάνω από 14 και ως 16 μέτρα	95.000
Πάνω από 16 και ως 18 μέτρα	117.800
Πάνω από 18 και ως 20 μέτρα	144.200
Πάνω από 20 και ως 22 μέτρα	174.800
Πάνω από 22 και ως 24 μέτρα	210.000
Πάνω από 24 και ως 26 μέτρα	250.000
Πάνω από 26 και ως 28 μέτρα	295.800
Πάνω από 28 και ως 30 μέτρα	348.000
Πάνω από 30 και ως 32 μέτρα	407.200
Πάνω από 32 μέτρα	455.400

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

αα) 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.

ββ) Για αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (jet) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης.

Οι διατάξεις της περίπτωσης β' εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

ζ) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που υπολογίζεται με βάση το ύψος των ετήσιων εξόδων συντήρησης και χρήσης δεξαμενής κολύμβησης που χρησιμοποιείται για τις οικογενειακές ανάγκες ή του κυρίου της ή του κατόχου της, και της συμμετοχής των εξόδων αυτών στους οικογενειακούς προϋπολογισμούς. Η ετήσια αυτή τεκμαρτή δαπάνη ορίζεται με βάση την επιφάνεια της δεξαμενής ως εξής:

ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΔΕΞΑΜΕΝΗΣ (τ.μ.)	ΤΕΚΜΑΡΤΗ ΔΑΠΑΝΗ ΕΞΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΕΞΑΜΕΝΗΣ (σε ευρώ)
Από 25 ως και 60	11.600
Πάνω από 60 και ως 120	29.200
Πάνω από 120	46.800

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης, τα ποσά της τεκμαρτής δαπάνης αυτής της περίπτωσης, προσαυξάνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

2. Το συνολικό ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, όπως αυτό προσδιορίζεται από την προηγούμενη παράγραφο, προσαυξάνεται κατά δέκα τοις εκατό (10%) για καθένα στοιχείο προσδιορισμού της δαπάνης αυτής πέρα από το δεύτερο. Το ποσό της προσαύξησης δεν μπορεί να υπερβεί το διπλάσιο του μεγαλύτερου ποσού της τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει από τα στοιχεία που έχει στην κυριότητα ή την κατοχή του ο υπόχρεος, η σύζυγός του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν.

Δεν προσαυξάνεται η δαπάνη που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, όταν το ποσό αυτής δεν υπερβαίνει τα επτά χιλιάδες τριακόσια πενήντα (7.350) ευρώ.

3. Το ετήσιο συνολικό ποσό τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο όταν η πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν είναι μικρότερη από την τεκμαρτή δαπάνη, όπως αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά. Η επίκληση των περιστατικών αυτών μπορεί να γίνει μόνο από τους υπόχρεους οι οποίοι:

α) Υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις.

β) Είναι φυλακισμένοι.

γ) Νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική.

δ) Έχουν δικαίωμα εισαγωγής επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη. Τα πρόσωπα που έχουν το δικαίωμα αυτό δύναται να επικαλούνται το περιστατικό αυτό για πέντε (5) έτη από το έτος του εκτελωνισμού του αυτοκινήτου εκτός από τους ναυτικούς, οι οποίοι μπορούν να το επικαλούνται για ένα έτος από το εκτελωνισμού του αυτοκινήτου.

Η περίπτωση αυτή καταργήθηκε με την παράγραφο 13 του άρθρου 4 του ν. 2579/1998 (ΦΕΚ 31 Α') και ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 1998.

ε) Είναι άνεργοι και για το χρονικό διάστημα που δικαιούνται βοήθημα ανεργίας.

στ) Συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, γιατί αποδεικνύεται ότι στις δαπάνες συμβάλλουν οι συγγενείς αυτοί οι οποίοι πραγματοποιούν εισόδημα από εμφανείς πηγές.

ζ) Είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους.

η) Προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την τεκμαρτή.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου, 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 ακρίβεια των ισχυρισμών και τα αποδεικτικά στοιχεία του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και στ' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της τεκμαρτής και της πραγματικής δαπάνης διαβίωσης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά τεκμαρτής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

3.1.1 Η ανάλυση του άρθρου 16

1. Το τεκμήριο κύριας κατοικίας

Αν η κύρια κατοικία άνω των 200 τ.μ. ιδιοκατοικείται, το τεκμαρτό μίσθωμα βρίσκεται με βάση τη διαδικασία που ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 22 του ΚΦΕ, δηλαδή χρησιμοποιείται η μέθοδος υπολογισμού του τεκμαρτού μισθώματος, η οποία χρησιμοποιείται για την εύρεση του τεκμαρτού μισθώματος της ιδιοκατοικούμενης κύριας κατοικίας, για την επιβολή του φόρου ιδιοκατοίκησης.

Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, σε περίπτωση που η οικοδομή κατοικήθηκε από τον ιδιοκτήτη, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα αυτής δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 3,5% της αξίας της οικοδομής, η οποία προσδιορίζεται από το γινόμενο των εξής παραγόντων:

- Της κύριας επιφάνειας της οικοδομής, στην οποία προστίθεται και ποσοστό 20% των αποθηκευτικών χώρων και των χώρων στάθμευσης των αυτοκινήτων.
- Της τιμής ζώνης για τις περιοχές όπου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ή της τιμής εκκίνησης για τις λοιπές περιοχές οι οποίες ισχύουν κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.
- Του διορθωτικού συντελεστή ο οποίος, ανάλογα με την τιμή ζώνης ή εκκίνησης του ακινήτου, ορίζεται ως εξής:
- Του συντελεστή παλαιότητας. Ως συντελεστής παλαιότητας λαμβάνεται αυτός που ισχύει κάθε φορά στη φορολογία κεφαλαίου για τον υπολογισμό της αξίας κτιρίων με βάση την τιμή ζώνης.

Αν η κύρια κατοικία είναι μισθωμένη, για τον υπολογισμό του τεκμηρίου δεν θα ληφθεί το πραγματικό ετήσιο μίσθωμα αλλά το τεκμαρτό όπως αυτό υπολογίστηκε πιο πάνω.

2. Το τεκμήριο δευτερεύουσας κατοικίας

Σύμφωνα με την ίδια πιο πάνω διάταξη, αποτελεί τεκμήριο δαπανών διαβίωσης το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα της δευτερεύουσας κατοικίας εμβαδού πάνω από 150 τ.μ., το οποίο πολλαπλασιάζεται με τον συντελεστή 2. Αν η δευτερεύουσα κατοικία, εξοχική ή όχι, είναι ιδιοκατοικούμενη, ανήκει δηλαδή στην κυριότητα του φορολογουμένου ή της συζύγου του ή των μελών που προστατεύει, το τεκμαρτό μίσθωμα βρίσκεται σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν προηγουμένως, δηλαδή με βάση τη μεθοδολογία που ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 22 του ΚΦΕ.

Αν η δευτερεύουσα κατοικία, εξοχική ή όχι, είναι μισθωμένη, δεν λαμβάνεται υπόψη το πραγματικό μίσθωμα αλλά το τεκμαρτό.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, η σύζυγός του ή τα πρόσωπα που τον βαρύνουν έχουν περισσότερα του ενός ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως δευτερεύουσες κατοικίες, με συνολική επιφάνεια πάνω από 150 τ.μ., για το τεκμήριο λαμβάνονται υπόψη όλες οι δευτερεύουσες κατοικίες.

Αν υποθεθεί δηλαδή ότι ο φορολογούμενος έχει δύο δευτερεύουσες κατοικίες 100 τ.μ. και 65 τ.μ. τις οποίες ιδιοκατοικεί, τότε το τεκμαρτό μίσθωμα των δύο κατοικιών, πολλαπλασιαζόμενο με τον συντελεστή 2, αποτελεί τεκμήριο δαπανών διαβίωσης.

Αν ακόμη υποθεθεί ότι έχει μια δευτερεύουσα κατοικία 90 τ.μ. την οποία ιδιοκατοικεί και μια μισθωμένη εξοχική κατοικία 70 τ.μ., τότε το άθροισμα του τεκμαρτού ετήσιου μισθώματος των δύο κατοικιών, πολλαπλασιαζόμενο με τον συντελεστή 2, αποτελεί για τον φορολογούμενο τεκμήριο δαπανών διαβίωσης.

Στις περιπτώσεις όπου οι κατοικίες –κύριες ή δευτερεύουσες – που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη αποκτήθηκαν από κληρονομιά ή δωρεά ή γονική παροχή, καθώς και αυτές που αποκτήθηκαν από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από την συνταξιοδότηση του περιορίζονται κατά ποσοστό 50%.

3. Το τεκμήριο του ΙΧ επιβατικού αυτοκινήτου

Το δεύτερο στοιχείο τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος είναι η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη των ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων του φορολογουμένου.

Με τον Ν. 3220/2004 έγιναν σημαντικές μεταβολές στο τεκμήριο του αυτοκινήτου.

- * Θεσπίστηκε απαλλαγή από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν αποκτηθεί ως 31.12.1992, ανεξαρτήτως των φορολογήσιμων ίπων.
- * Θεσπίστηκε απαλλαγή από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα αυτοκίνητα ως 14 φορολογήσιμους ίπους τα οποία έχουν αποκτηθεί κατά το χρονικό διάστημα από 1.1.1993 ως 31.12.2003.
- * Θεσπίστηκε απαλλαγή από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη από όλα τα αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης άνω των 14 φορολογήσιμων ίπων τα οποία έχουν αποκτηθεί από 1.1.1993 ως 31.12.2003 με την προϋπόθεση ότι η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους της πρώτης κυκλοφορίας μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001 δεν υπερβαίνει το ποσό των 50.000 ευρώ
- * Για τα αυτοκίνητα που αποκτήθηκαν ή θα αποκτηθούν μετά την 1.1.2004 θεσπίστηκε απαλλαγή από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα αυτοκίνητα των οποίων η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους της πρώτης κυκλοφορίας μειωμένη λόγω παλαιότητας που δεν υπερβαίνει τα 50.000 ευρώ, ανεξάρτητα από τους φορολογήσιμους ίπους των αυτοκινήτων αυτών.
- * Οι εξαιρέσεις και οι απαλλαγές που αναφέρθηκαν πιο πάνω ισχύουν και για τα αυτοκίνητα των εταιρειών οποιασδήποτε μορφής.
Από 1.1.2003 καταργήθηκε ο ειδικός τρόπος προσδιορισμού της τεκμαρτής δαπάνης των αυτοκινήτων τύπου jeep.

Το τεκμήριο του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης: Το ύψος της τεκμαρτής δαπάνης των ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων είναι ανάλογα με τους φορολογήσιμους ίπους που ορίζεται κάθε φορά με το νόμο.

Σε περίπτωση απόκτησης ή μεταβίβασης με οποιοδήποτε τρόπο Ε.Ι.Χ αυτοκινήτου κατά την διάρκεια του έτους η τεκμαρτή δαπάνη μερίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από 15 ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και στην περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία.

Αναπηρικά αυτοκίνητα: Κατά ποσοστό 40% μειώνεται η τεκμαρτή δαπάνη των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για να χρησιμοποιούνται από αναπήρους.

Για τη μείωση της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν αναπηρία 67% και άνω από φυσική αναπηρία, νοητική καθυστέρηση ή ψυχική πάθηση ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα, απαιτείται γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής που εδρεύει σε κάθε νομό, η οποία προβλέπεται από την 1035166/400/Α0012/Π.Ο.Λ. 1087/9.3.1993 κοινή απόφαση των υπουργών Οικονομικών και Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

Αυτοκίνητα χρησιμοποιούμενα από συνταξιούχους ηλικίας άνω των 60 ετών: Μειώνεται κατά ποσοστό 50% η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης το οποίο ανήκει στην κυριότητα φορολογουμένου για χρονικό διάστημα πάνω από 10 έτη, εφόσον αυτός έχει ηλικία πάνω από 60 έτη.

Ο φόρος ιδιοκατοίκησης έχει καταργηθεί από 1.1.2003 και κατά συνέπεια η αναφορά της διάταξης σε εισόδημα που προκύπτει από ιδιοκατοίκηση κύριας ή δευτερεύουσας κατοικίας θεωρείται περιττή.

Για τη μείωση της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης στην πιο πάνω περίπτωση απαιτείται:

α) φωτοαντίγραφο της αστυνομικής ταυτότητας του φορολογουμένου από το οποίο προκύπτει η ηλικία του και

β) φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του οχήματος από το οποίο να προκύπτει ο χρόνος που αυτό ήταν στην κατοχή του φορολογουμένου.

Αυτοκίνητα που έχουν εισαχθεί από την αλλοδαπή με μειωμένους δασμούς: Το τεκμήριο του αυτοκινήτου δεν εφαρμόζεται προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει ενός επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, ιδιοκτησίας προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη, λόγω μετοικεσίας του από την αλλοδαπή, για το έτος του εκτελωνισμού του αυτοκινήτου και τα δύο επόμενα έτη, εφόσον ο ιδιοκτήτης του αυτοκινήτου αυτού κατοικεί κατά τα έτη αυτά στην Ελλάδα.

Σύμφωνα με τη διάταξη της υποπερίπτωσης ββ Δ της περίπτωσης β Δ της παρ. 1 του άρθρου 16, μετά τη λήξη της πιο πάνω απαλλαγής από το τεκμήριο του αυτοκινήτου που δίνεται στα αυτοκίνητα που έχουν εισαχθεί με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας, η τεκμαρτή δαπάνη του αυτοκινήτου αυτού μειώνεται κατά 50% για τα δύο επόμενα έτη.

Αυτοκίνητα-αντίκες: Μειώνεται κατά ποσοστό 60% η τεκμαρτή δαπάνη των ιδιωτικής χρήσης επιβατικών αυτοκινήτων ιστορικού ενδιαφέροντος (αντίκες) εφόσον έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από 30 έτη από το έτος κατασκευής τους και διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας.

Για τον υπολογισμό των 30 ετών από το έτος της κατασκευής του αυτοκινήτου αντίκα ως κρίσιμη ημερομηνία λαμβάνεται η 1η Ιανουαρίου της οικείας χρήσης.

Για τη μείωση της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητοαντίκα απαιτείται πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από τη ΦΙΛΠΙΑ (Φίλοι Παλαιού Αυτοκινήτου), η οποία έχει αρμοδιότητα να εκδίδει το πιστοποιητικό αυτό.

Περιορισμός τεκμαρτής δαπάνης (ακινήσια του αυτοκινήτου): Η τεκμαρτή δαπάνη των ιδιωτικής χρήσης επιβατικών αυτοκινήτων, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν, αφορά χρονικό διάστημα κατοχής του αυτοκινήτου ενός έτους. Σε περίπτωση που το αυτοκίνητο αποκτήθηκε ή μεταβιβάστηκε μέσα στο έτος η τεκμαρτή δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι είναι οι μήνες κατοχής ή κυριότητας του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο των 15 ημερών λογίζεται ως ολόκληρος μήνας.

Αυτοκίνητα κατοίκων αλλοδαπής- Αυτοκίνητα με ξένους αριθμούς κυκλοφορίας: Η διοίκηση και τα δικαστήρια έχουν δεχθεί ότι το τεκμήριο του αυτοκινήτου έχει εφαρμογή και για τους κατοίκους της αλλοδαπής οι οποίοι κυκλοφορούν στην Ελλάδα ιδιωτικής χρήσης επιβατικό αυτοκίνητο. Σύμφωνα με την 3370/1992 απόφαση του ΣτΕ, το τεκμήριο του αυτοκινήτου εφαρμόζεται και όταν ο φορολογούμενος έχει στην κατοχή του στην Ελλάδα ιδιωτικής χρήσης επιβατικό αυτοκίνητο, χωρίς να έχει υποβάλει δήλωση ακινήσιας και να έχει παραδώσει τις πινακίδες κυκλοφορίας, κατοικεί μόνιμως στο εξωτερικό και δεν εμφανίζει εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα.

Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ που ανήκουν σε ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες εταιρείες, αστικές εταιρείες ή κοινωνίες ή κοινοπραξίες: Στην περίπτωση ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών ή αστικών εταιρειών, κερδοσκοπικών ή μη, κοινωνιών ή κοινοπραξιών οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των ομορρύθμων ή απλών εκτός των ετερορρύθμων εταίρων ή κοινωνιών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, μεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη ή αστική εταιρεία ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία.

Η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί στα φυσικά αυτά πρόσωπα δεν μπορεί να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρείας ή της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας.

Σε περίπτωση που εντός της οικείας χρήσης γίνει καταβολή στα ποσοστά των εταίρων ή των μελών της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας ή στα φυσικά πρόσωπα των εταίρων ή μελών, ο υπολογισμός της τεκμαρτής δαπάνης θα γίνει για κάθε χρονικό διάστημα της χρήσης κα τά το οποίο ο εταίρος ή το μέλος είχε το ίδιο ποσοστό ή ήταν εταίρος ή μέλος.

Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ που ανήκουν σε εταιρείες περιορισμένης ευθύνης: Στις περιπτώσεις που εταιρείες περιορισμένης ευθύνης έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των φυσικών προσώπων που είναι διαχειριστές της εταιρείας και συγχρόνως μέλη αυτής, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία.

Σε περίπτωση που κανένας διαχειριστής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης δεν είναι εταίρος αυτής, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί στα αυτοκίνητα αυτής λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των φυσικών προσώπων που είναι εταίροι αυτής, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία.

Στην περίπτωση που εντός της οικείας χρήσης γίνει μεταβολή στα ποσοστά συμμετοχής των διαχειριστών-εταίρων ή των εταίρων ή μεταβολή στα πρόσωπα των διαχειριστών-εταίρων ή των εταίρων της εταιρείας, ο υπολογισμός της τεκμαρτής δαπάνης θα γίνει για κάθε χρονικό διάστημα της χρήσης κατά το οποίο ο εταίρος-διαχειριστής ή ο απλός εταίρος είχε το ίδιο ποσοστό συμμετοχής ή ήταν διαχειριστής-εταίρος ή απλός εταίρος.

Η τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει τα φυσικά πρόσωπα των εταίρων-διαχειριστών ή των απλών εταίρων δεν μπορεί να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη αυτοκινήτου της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.

Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ που ανήκουν σε ανώνυμες εταιρείες: Στις περιπτώσεις ανώνυμων εταιρειών που έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, μεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους. Η τεκμαρτή δαπάνη των αυτοκινήτων της ανώνυμης εταιρείας, η οποία ισομερώς επιμερίζεται μεταξύ των προσώπων που αναφέρθηκαν, δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη αυτοκινήτου της ανώνυμης εταιρείας.

Σε περίπτωση αλλαγής μέσα στο έτος του προέδρου του διοικητικού συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας ή του διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου ή του διοικητού αυτής, η συνολική τεκμαρτή δαπάνη των αυτοκινήτων της εταιρείας επιμερίζεται στα πρόσωπα αυτά ανάλογα με τους μήνες που κατείχε τη συγκεκριμένη θέση ο καθένας τους.

Επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης που ανήκει σε ανήλικο παιδί: Η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο παιδί λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και, αν αυτός έχει χάσει τη γονική μέριμνα, του άλλου γονέα. Στην περίπτωση που οι γονείς έχουν ίσο ποσό εισοδήματος ή κανένας από αυτούς δεν έχει εισόδημα, η τεκμαρτή δαπάνη του αυτοκινήτου λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη του πατέρα.

Για τον υπολογισμό των εισοδημάτων των γονέων του ανήλικου παιδιού εφαρμόζονται οι διατάξεις του ΚΦΕ χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα απαλλασσόμενα εισοδήματα αυτών.

Η πιο πάνω ρύθμιση ισχύει ανεξάρτητα από το αν το ανήλικο παιδί έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ΚΦΕ. Αν υπάρχει υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης από το ανήλικο παιδί, τότε στο έντυπο της δήλωσης θα αναγράφει τα στοιχεία του αυτοκινήτου του οποίου είναι κύριος ή κάτοχος, χωρίς να αναγράφει την τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί στο αυτοκίνητο. Το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης του αυτοκινήτου θα αναγραφεί στη φορολογική δήλωση του γονέα που έχει υποχρέωση σύμφωνα με τα πιο πάνω.

Συγκυριότητα επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης: Σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου 13 της περίπτωσης β Δ της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ, σε περίπτωση που η συγκυριότητα του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης είναι πραγματική, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτό επιμερίζεται μεταξύ των συγκυρίων κατά τον λόγο του ιδανικού μεριδίου καθενός.

Επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία μισθώνονται: Σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου 15 της περίπτωσης β Δ της παρ. 1 του άρθρου 16, στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης επιβατικών ιδιωτικής χρήσης η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί στον χρόνο μίσθωσης του αυτοκινήτου βαρύνει τον μισθωτή. Αν μισθωτής αυτοκινήτου είναι εταιρεία οποιασδήποτε μορφής ή κοινωνία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή κοινοπραξία, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί στο μισθωμένο αυτοκίνητο αθροίζεται με την τεκμαρτή δαπάνη των άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης της εταιρείας ή της κοινωνίας ή της κοινοπραξίας προκειμένου να γίνει ο επιμερισμός μεταξύ των εταίρων ή των μελών.

Το τεκμήριο σκαφών αναψυχής : Τις ενδείξεις 713 -714Ν θα τις συμπληρώσουν οι φορολογούμενοι με την τεκμαρτή δαπάνη των σκαφών αναψυχής κυριότητας ή κατοχής των ιδίων, του άλλου συζύγου ή των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν.

Τεκμήριο σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης: Για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη των σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, του άλλου συζύγου καθώς και των προσώπων που τους βαρύνουν, η οποία ορίζεται ως εξής κατά περίπτωση:

- **Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη:** Σύμφωνα με την υποπερίπτωση αα Δ της περίπτωσης ε Δ της παρ. 1 του άρθρου 16, για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι τρία μέτρα, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη ορίζεται σε 2.600 ευρώ. Η δαπάνη αυτή προσαυξάνεται με το ποσό των 1.300 ευρώ για κάθε μέτρο μήκους πάνω από τα τρία μέτρα. Έχει γίνει δεκτό ότι τα jet ski είναι μηχανοκίνητα σκάφη αναψυχής χωρίς χώρους ενδιαίτησης και ως εκ τούτου ο προσδιορισμός της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης των σκαφών αυτών γίνεται σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω.
- **Ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μεικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης:** Σύμφωνα με τη διάταξη της υποπερίπτωσης ββ Δ της περίπτωσης ε Δ της παρ. 1 του άρθρου 16, για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μεικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης η τεκμαρτή δαπάνη υπολογίζεται βάσει των μέτρων ολικού μήκους του σκάφους.

Προσαύξηση της τεκμαρτής δαπάνης των ιστιοφόρων ή μηχανοκίνητων σκαφών αναψυχής: Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην πιο πάνω τεκμαρτή δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος πολλαπλασιαζόμενη με τον συντελεστή 2

Μείωση της τεκμαρτής δαπάνης των σκαφών αναψυχής λόγω παλαιότητας: Η τεκμαρτή δαπάνη των σκαφών ανοικτού τύπου, ταχύπλοων ή μη, καθώς και των ιστιοφόρων, μηχανοκίνητων ή μεικτών σκαφών μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά τους, κατά ποσοστό 10% αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από 5 έτη και ως 10 έτη από το έτος που νηολογήθηκαν για πρώτη φορά και κατά ποσοστό 20% αν έχει περάσει χρονικό διάστημα από τη νηολόγησή τους πάνω από 10 έτη. Για την απόδειξη της παλαιότητας του σκάφους με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος συνυποβάλλεται βεβαίωση της Λιμενικής Αρχής όπου έχει νηολογηθεί ή λεμβολογηθεί το σκάφος.

Μείωση της τεκμαρτής δαπάνης ιστιοφόρων ναυταθλητικών σκαφών: Η τεκμαρτή δαπάνη των ιστιοφόρων σκαφών μειώνεται κατά ποσοστό 50% προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη τα οποία χρησιμοποιούνται για ναυταθλητικούς αγώνες.

Η ειδική αυτή μείωση ισχύει παράλληλα με τη μείωση που έχουν τα σκάφη αυτά λόγω παλαιότητας. Έτσι, αν ιστιοφόρο σκάφος μήκους 18 μέτρων έχει νηολογηθεί το 1996 και χρησιμοποιείται για ναυταθλητικούς αγώνες, η τεκμαρτή δαπάνη θα μειωθεί κατά ποσοστό 20% λόγω παλαιότητας και περαιτέρω κατά ποσοστό 50% λόγω του γεγονότος ότι αυτό είναι ναυταθλητικά.

Για την πιο πάνω ειδική μείωση, με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος συνυποβάλλεται σχετική βεβαίωση η οποία χορηγείται από την Ελληνική Ιστιοπλοϊκή Ομοσπονδία, θεωρημένη από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού.

Μείωση τεκμαρτής δαπάνης σκαφών που εκφράζουν την ελληνική ναυτική παράδοση: Ειδική μείωση της τεκμαρτής δαπάνης κατά ποσοστό 25% ισχύει για τα σκάφη αναψυχής που έχουν κατασκευαστεί εξ ολοκλήρου στην Ελλάδα από ξύλο, τύπου «τρεχαντήρι», «βάρκαλας», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτι». Και η ειδική αυτή μείωση της τεκμαρτής δαπάνης ισχύει παράλληλα με τη μείωση της τεκμαρτής δαπάνης λόγω παλαιότητας.

Απαλλαγή σκαφών επαγγελματικής χρήσης: Σύμφωνα με τη διάταξη του έβδομου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ Δ της περίπτωσης ε Δ της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ, τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν αποτελούν τεκμήριο δαπανών διαβίωσης.

Απαλλαγή σκαφών αναψυχής μήκους ως 10 μέτρα: Το τεκμήριο σκαφών αναψυχής δεν εφαρμόζεται για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση ένα σκάφος ολικού μήκους ως 10 μέτρα που δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρους του έτους, το οποίο ανήκει στην κυριότητα ή κατοχή του υπόχρεου, του άλλου συζύγου ή και στους δύο από κοινού.

Το τεκμήριο των αεροσκαφών Τεκμήριο δαπάνης συντήρησης αεροσκαφών, ελικοπτέρων: Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ Δ της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ, για τον προσδιορισμό της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου λαμβάνεται υπόψη και η τεκμαρτή δαπάνη για αεροσκάφη, ελικόπτερα ή ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που συνοικούν και τον βαρύνουν, η οποία ορίζεται ως εξής κατά περίπτωση:

- **Αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στρόβιλο-ελικοφόρα και ελικόπτερα:** Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στρόβιλο-ελικοφόρα καθώς και ελικόπτερα η τεκμαρτή δαπάνη ορίζεται στο ποσό των 65.000 ευρώ για τους 150 πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους, η οποία προσαυξάνεται με το ποσό των 500 ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους 150.
- **Αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα:** Για τα αεριοπροωθούμενα αεροσκάφη (Jet) η τεκμαρτή δαπάνη ορίστηκε στο ποσό των 200 ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης.
- **Ανάλογη εφαρμογή διατάξεων:** Σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης στ Δ της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ, οι διατάξεις της περίπτωσης β Δ της παρ. 1 του ίδιου άρθρου ισχύουν ανάλογα. Ισχύουν δηλαδή ανάλογα οι διατάξεις που αφορούν το τεκμήριο του αυτοκινήτου. Στην περίπτωση αυτή ισχύουν ανάλογα και οι διατάξεις που αναφέρονται στην ακινησία του αυτοκινήτου.

Τεκμήριο δαπάνης συντήρησης και χρήσης δεξαμενής κολύμβησης: Για την απόδειξη της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης με βάση τη δεξαμενή κολύμβησης, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος συνυποβάλλεται φωτοαντίγραφο της άδειας κατασκευής ή φωτοαντίγραφο του επίσημου σχεδιαγράμματος του Γραφείου Πολεοδομίας, από τα οποία προκύπτει η επιφάνεια της δεξαμενής και αν πρόκειται για εσωτερική ή εξωτερική δεξαμενή κολύμβησης.

Προσαύξηση της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης: Στη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 16 του ΚΦΕ ορίζεται ότι το συνολικό ποσό της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου και των προσώπων που συνοικούν και τον βαρύνουν προσαυξάνεται κατά 10% για κάθε στοιχείο της δαπάνης αυτής πέρα από το δεύτερο. Το ποσό της προσαύξησης δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του μεγαλύτερου ποσού της τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει από τα στοιχεία που έχει στην κυριότητα ή στην κατοχή του ο υπόχρεος, η σύζυγος και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν.

Μαχητό τεκμήριο δαπάνης διαβίωσης.

Τα χρησιμοποιούμενα σήμερα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης είναι μαχητά, ενώ τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) είναι αμάχητα.

Το τεκμήριο δαπανών διαβίωσης (προσοχή μόνο των δαπανών διαβίωσης), μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο.

Αυτό όμως γίνεται σε ειδικές μόνο περιπτώσεις, και εφόσον αποδεικνύεται από πραγματικά στοιχεία που έχουν αναφερθεί στο άρθρο 16

Όσοι έχουν τις προϋποθέσεις για να αμφισβητήσουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης, υποχρεούνται να υποβάλουν μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών τους.

Το τεκμήριο δαπάνης διαβίωσης είναι μαχητό υπό την έννοια ότι είναι δυνατό να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο στον οποίο εφαρμόζεται. Οι περιπτώσεις όμως που η ισχύουσα νομοθεσία προβλέπει τη δυνατότητα αμφισβήτησης αυτού είναι περιορισμένες για το λόγο αυτό το τεκμήριο δαπάνης διαβίωσης θεωρείται εν μέρει μαχητό.

Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των ισχυρισμών και τα αποδεικτικά στοιχεία του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις περιπτώσεις που, υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις ή είναι άνεργοι και για το χρονικό διάστημα που δικαιούνται βοήθημα ανεργίας, η διαφορά μεταξύ της τεκμαρτής και της πραγματικής δαπάνης διαβίωσης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά τεκμαρτής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

3.2 Άρθρο 17

Τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες).

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

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 πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

Κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διατίθενται για την αγορά κινητών πραγμάτων που αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της ασκούμενης εμπορικής δραστηριότητας.

β) Αγορά επιχειρήσεων ή τη σύσταση ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή την αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς.

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Επίσης, 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 εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Κατά την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν θεωρείται ότι αποκτάτε πρώτη κατοικία, αν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα εβδομήντα (70) τμ.. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά είκοσι (20)τμ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τμ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο.

Οι περιγραφή . β, γ', ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ με την παρ.10 άρθρ.4 Ν.3091/2002,ΦΕΚ Α 330/24.12.2002.)

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε, εκτός αυτών προς εταιρίες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες από τα μέλη ή τους μετόχους των.

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους Δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και τα προνοιακά ιδρύματα του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου), ως και τα προνοιακά ιδρύματα ιδιωτικού δικαίου των οποίων οι εν γένει δαπάνες λειτουργίας καλύπτονται τουλάχιστον κατά εβδομήντα τοις εκατό (70%) με επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.

Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας. Εξαιρετικά, από το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας, δεν λαμβάνεται υπόψη, για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, το ποσό του χρεολυσίου που περιλαμβάνεται στην οικεία δαπάνη, κατά το μέρος που αυτό επιμεριστικά αναλογεί στη μέχρι των εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικών μέτρων επιφάνεια της κατοικίας.

Επίσης, δεν λαμβάνεται υπόψη, για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης, το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου, που έχει ληφθεί για την αγορά εξοπλισμού

γεωργικής εκμετάλλευσης, καθώς και για την αγορά οικοπέδου από επιτηδευματίες που ασχολούνται επαγγελματικά με την ανέγερση και πώληση οικοδομών.

3.2.1 Η Ανάλυση του Άρθρου 17

1. Για ποιους ισχύει το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, αφορά μόνο μονίμους κατοίκους Ελλάδος, που υποβάλλουν στις Δ.Ο.Υ. τις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και δεν αφορά κατοίκους αλλοδαπής, ομογενείς ή όχι, που υποβάλλου φορολογικές δηλώσεις στην χώρα κατοικίας τους στο εξωτερικό.

2. Η αγορά κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας που γίνεται στο εξωτερικό λαμβάνοντα υπόψη για το τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος.

Οι δαπάνες που αναφέρονται στο άρθρο 17 του ν. 2238/1994 λαμβάνονται υπόψη για το τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος είτε η αγορά περιουσιακών στοιχείων γίνεται στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό, γιατί για την εφαρμογή του άρθρου 17 δεν ενδιαφέρει ο τόπος διενέργειας της δαπάνης.

3. Αγορά περιουσιακού στοιχείου (αυτοκινήτου) στο εξωτερικό από κάτοικο Ελλάδος.

Όταν η αγορά αυτοκινήτου ή άλλου περιουσιακού στοιχείου γίνεται στο εξωτερικό από πρόσωπο που είναι ή θεωρείται κάτοικος της Ελλάδος (π.χ. υπάλληλος του Ελληνικού Δημοσίου αποσπασμένος το εξωτερικό) τότε στον υπολογισμό της δαπάνης κτήσης αυτού του στοιχείου λαμβάνεται υπόψη και το τίμημα που καταβλήθηκε στο εξωτερικό, έστω και αν το εισάγει στην Ελλάδα με μειωμένο δασμό.

4. Το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων εφαρμόζεται μόνο στα φυσικά πρόσωπα.

Τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ορισμένων περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 17 του Κ.Φ.Ε. από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και πρόσωπα που τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση το άρθρο αυτό. Σημειώνεται ότι το άρθρο αυτό εφαρμόζεται μόνο όταν τις οικίες δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα (επομένως δεν εφαρμόζεται σε μέλη εταιρείας που αγόρασε ακίνητο).

4α. Δεν υπάρχει τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων σε Ο.Ε. που αγοράζει οικόπεδα προς ανέγερση οικοδομών.

Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994) και την 1037956/356/ΠΟΛ 1094/23.31989 εφαρμόζεται μόνο στα φυσικά πρόσωπα .

Συνεπώς τα μέλη Ο.Ε. με αντικείμενο εργασιών την ανέγερση οικοδομών δεν υπόκειται στις διατάξεις του ΚΦΕ περί απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όταν η Ο.Ε αγοράζει οικόπεδα προς ανέγερση οικοδομών.

5. Τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων αποτελούν τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων, κ.λπ. και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.

Για τον υπολογισμό της συνολικής δαπάνης του φορολογούμενου κτλ. λαμβάνονται υπόψη και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση (από 1/1/1997) αυτοκινήτων , δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Κινητά πράγματα μεγάλης αξίας είναι εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των 5.000 ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος

είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις, ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων εφόσον υπερβαίνει τον ποσό των 5.000 ευρώ (π.χ. αγορά τραπεζαρίας με καρέκλες εκδίδονται χωριστά φορολογικά στοιχεία για την πώληση ή αγορά όμως για την εφαρμογή αυτής της διάταξης λαμβάνεται η συνολική αξία)

Δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διατίθενται για την αγορά κινητών πραγμάτων, τα οποία αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της ασκούμενης εμπορικής δραστηριότητας. Κατά συνέπεια για επιχείρηση αγοραπωλησίας πχ. αυτοκινήτων δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διαθέτει ο επιχειρηματίας για την αγορά εκείνων των αυτοκινήτων που πρόκειται να μεταπωλήσει.

6. Η αγορά Ε.Δ.Χ. από αυτοκινητιστή, Φ.Δ.Χ. από επιχειρηματία, αυτοκινήτου ή σκάφους αναψυχής από επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτου ή σκαφών αναψυχής αποτελούσε τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Τα ποσά που κατέβαλλε ο αυτοκινητιστής για αγορά αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, καθώς και τα ποσά που κατέβαλλε ο επιχειρηματίας για αγορά φορτηγού αυτοκινήτου Ι.Χ. προκειμένου να το χρησιμοποιήσει για την μεταφορά προϊόντων της επιχείρησής του ή για την αγορά αυτοκινήτων ή σκαφών αναψυχής, τα οποία θα χρησιμοποιούσε ο αγοραστής στην επιχείρηση του ενοικίασης αυτοκινήτων, σκαφών αναψυχής κτλ. αποτελούσαν τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

Από 1.1.2005 εξαιρείται του τεκμηρίου η αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

7. Όταν ο ΦΠΑ εκπίπτει ως φόρος εισροών λαμβάνεται η αξία αγοράς του περιουσιακού στοιχείου χωρίς το ΦΠΑ.

Ως δαπάνης αγοράς επαγγελματικού αυτοκινήτου, αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης, τρακτέρ και επενδυτικών αγαθών, λαμβάνεται η αξία αγοράς χωρίς το ΦΠΑ, εφόσον αυτός εκπίπτει ως φόρος εισροών.

8. Αγορά αυτοκινούμενων αγροτικών οχημάτων, γεωργικού μηχανολογικού εξοπλισμού πλην αρδευτικού, κτλ. από αγρότες αποτελούν τεκμήριο απόκτησης.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τους αγρότες για αγορά γεωργικού μηχανολογικού εξοπλισμού όπως, αυτοκινούμενων αγροτικών οχημάτων, γεωργικού μηχανικού εξοπλισμού πλην αρδευτικού, κτλ., καθώς και αγορά ή κατασκευή κτιριακού εξοπλισμού όπως αποθήκες, υπόστεγα, βουστάσια, θερμοκήπια κτλ. λογίζονται ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη αγοράς, η οποία μειωνόταν ισόποσα με τα χρηματικά ποσά των οικονομικών ενισχύσεων, κοινοτικών ή εθνικών, που τους καταβάλλονται για την απόκτηση των πιο πάνω επενδυτικών αγαθών του αγροτικού τομέα, με τα ποσά των χαμηλότοκων δανείων κτλ.

Από 1.1.2005 εξαιρούνται γενικώς του τεκμηρίου η αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

9. Η αγορά αυτοκινήτου JEEP από αγρότη αποτελεί τεκμήριο.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, στα οποία περιλαμβάνονται και τα τύπου JEEP, λογίζονται ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση αγοράς ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτου από αγρότη.

10. Κατοχή επιβατικού ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτου που κυκλοφορεί παράνομα στην Ελλάδα.

Οι μόνιμοι κάτοικοι Ελλάδος που έχουν στην κατοχή τους επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης, ανεξάρτητα από την νομιμότητα κυκλοφορίας του ή όχι, βαρύνονται με το τεκμήριο απόκτησης του, (άρθρο 17) ακόμη και αν δαπάνη αγοράς του αυτοκινήτου καταβλήθηκε στο εξωτερικό.

11. Τεκμήριο αγοράς αυτοκινήτου που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή από κάτοικο εξωτερικού.

Σύμφωνα με το άρθρο 17 μεταξύ των ποσών που λαμβάνονται υπόψη για τον σχηματισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του φορολογούμενου περιλαμβάνονται τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά αυτοκινήτου.

Στην περίπτωση μετοικεσίας στην Ελλάδα κατοίκου της αλλοδαπής και εισαγωγής αυτοκινήτου το οποίο είχε αγοράσει στην αλλοδαπή στο χρονικό διάστημα που ήταν κάτοικος εκεί, ως ποσό της δαπάνης που θα ληφθεί υπόψη για την κτήση του στην Ελλάδα, είναι το σύνολο των ποσών που καταβάλλονται για δασμούς, απόκτηση ελληνικών πινακίδων και γενικά τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται προκειμένου να κυκλοφορήσει το αυτοκίνητο στην Ελλάδα.

Εάν όμως ο φορολογούμενος αγοράσει το αυτοκίνητο μετά την μετοικεσία του στην Ελλάδα, τότε, ανεξαρτήτως του χρόνου που θα το εισάγει στην Ελλάδα, θα ληφθούν υπόψη και τα χρηματικά ποσά που κατέβαλλε στο εξωτερικό για την αγορά του.

12. Αγορά αυτοκινήτου με δάνειο.

Σε περίπτωση αγοράς αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης από το φορολογούμενο με την σύναψη τοκοχρεολυτικού δανείου με την πωλήτρια εταιρία εισαγωγής και πώλησης αυτοκινήτων, κατά την οποία παρακρατείται η κυριότητα του αυτοκινήτου μέχρι τελικής εξόφλησης του τιμήματος, θεωρείται ότι έχει συντελεστεί η πώληση. Στην περίπτωση αυτής ο αγοραστής ανεξάρτητα από τη παρακράτηση της κυριότητας βαρύνεται τόσο με το τεκμήριο αγοράς όσο και με το τεκμήριο χρήσης του εν λόγω αυτοκινήτου.

12 α. Τεκμήριο απόκτησης ακινήτου.

Προκειμένου να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ του ΚΦΕ για την απαλλαγή από το τεκμήριο αγοράς κατοικίας ως πρώτης εξετάζεται αν κατά την ημέρα της αγοράς της ο φορολογούμενος έχει και τυχόν άλλες κατοικίες των οποίων η επιφάνεια δεν ξεπερνά τα όρια που ορίζονται ανάλογα με την οικογενειακή του κατάσταση.

Άρα αν την ημέρα της αγοράς της κατοικίας πχ. 200 τμ. είχε στην κυριότητα του τόσο ο ίδιος όσο και η οικογένεια του οικίες των οποίων η επιφάνεια δεν ξεπερνούσε τα όρια που ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις, για έγγαμο 70τ.μ , για έγγαμο με ένα παιδί 90τ.μ , για έγγαμο με δύο παιδιά 110τ.μ κ.λπ. η κατοικία θεωρείται ως πρώτη και απαλλάσσεται από το τεκμήριο αγοράς αυτής για την επιφάνεια ως 120τ.μ. Ως τεκμήριο αγοράς λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από 120τ.μ.

13. Η αγορά ακινήτου μέχρι 120τ.μ ως πρώτης κατοικίας εξαιρείται από το τεκμήριο.

Εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο , με δικαίωμα πλήρους κυριότητας , καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής ως πρώτης κατοικίας , εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120 τ.μ. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα 120 τμ λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120 τμ .

Κατά την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων από 1.1.2003 δεν θεωρείται ότι αποκτιέται πρώτη κατοικία , αν ο υπόχρεος , ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν , έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας η οίκηση , εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου σε άλλη οικία ή οικίες εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφανείας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τμ . Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20 τμ για το καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή άλλο σύζυγο.

14. Επιφάνεια άλλης οικίας που μπορεί να έχει ο φορολογούμενος προκειμένου η νέα κατοικία να θεωρηθεί ως πρώτη κατοικία.

Από 1.1.2003 αυξάνεται από 35 τ.μ. σε 70 τ.μ. η συνολική επιφάνεια άλλης οικίας ή οικιών που μπορεί να έχει άγαμος ή διαζευγμένος ή χήρος ώστε και η επόμενη κατοικία που θα αποκτήσει να μπορεί να θεωρηθεί πρώτη και να έχει απαλλαγεί από το τεκμήριο αγοράς μέχρι 120 τμ.

Εξομοιώνεται δηλαδή η συνολική επιφάνεια οικίας ή οικιών που έχει άγαμος ή διαζευγμένος ή χήρος με τη συνολική επιφάνεια οικίας ή οικιών που έχει ο έγγαμος φορολογούμενος χωρίς παιδιά.

Επίσης, αυξήθηκε η προσαύξηση της επιφανείας οικίας ή οικιών που δικαιούται έγγαμος φορολογούμενος με τρία και πάνω τέκνα. Έτσι η προσαύξηση αυξήθηκε από 20 τμ σε 25 τμ για κάθε

τέκνο πάνω από το δεύτερο, όταν υπάρχουν τρία και πάνω τέκνα του υπόχρεου ή του άλλου συζύγου, ενώ παραμένει στα 20 τμ για κάθε τέκνο, όταν υπάρχουν μέχρι δυο τέκνα του υπόχρεου ή του άλλου συζύγου.

15. Εξαιρέση από την απαλλαγή τεκμηρίου πρώτης κατοικίας. Ίσχυσε μέχρι 31.12.2002.

Δεν 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, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 35τμ προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και τα 70 τμ προκειμένου για έγγαμο. Η επιφάνεια αυτή προσανξάνεται κατά 20 τμ για καθένα τέκνο που βαρύνει τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο.

Με τα παραπάνω καθορίζεται η έννοια της <<πρώτης κατοικίας>> για την εξαιρέση από το τεκμήριο απόκτησης πρώτης κατοικίας, ώστε να μην αδικούνται όσοι φορολογούμενοι έχουν κατοικία που δεν πληροί τις στεγαστικές ανάγκες τους. Έτσι, εφόσον ο φορολογούμενος αγόραζε ή ανήγειρε κτλ. κατοικία, αυτή θεωρείται ως πρώτη, έστω και αν ο φορολογούμενος ή άλλος σύζυγος ή τα τέκνα που τους βαρύνουν είχαν κάποιο από τα δικαιώματα που προαναφέρθηκαν σε άλλη οικία ή οικίες συνολικής επιφάνειας μέχρι 35 τμ εάν είναι άγαμος ή διαζευγμένος ή χήρος, μέχρι 70 τμ αν είναι έγγαμος, προσανξάνομενη η επιφάνεια αυτή κατά 20 τμ για κάθε τέκνο, και συνεπώς εξαιρείτο από το τεκμήριο για τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης που αντιστοιχεί στη μέχρι τα 120 τμ επιφάνεια της πρώτης κατοικίας.

16. Πότε ισχύει η απαλλαγή για αγορά πρώτης κατοικίας σε περίπτωση διακοπής της έγγαμης συμβίωσης

Στο άρθρο 17 περ. γ του ν 2238/1994 αναφέρεται πότε εξαιρείται από το τεκμήριο η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο με δικαίωμα πλήρους κυριότητας πρώτης κατοικίας εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120 τμ.

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ 2 του ν 2238/1994 οι σύζυγοι γενικά έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση στην οποία δηλώνουν σε χωριστή στήλη τα εισοδήματά τους. Ειδικά οι σύζυγοι υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά, για το συνολικό εισόδημά τους, όταν έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Στην περίπτωση που αγοράζεται οικία στο όνομα της συζύγου ή του συζύγου, η οποία δεν θεωρείται πρώτη κατοικία και μέσα στο ίδιο έτος λύεται ο γάμος, οπότε και υπάρχει υποχρέωση υποβολής χωριστών δηλώσεων, ενδέχεται για το σύζυγό στο όνομα του οποίου αγοράστηκε η κατοικία αυτή να αποτελεί μετά τη λύση του γάμου πρώτη κατοικία.

Στην περίπτωση αυτή που ο ένας από τους δυο συζύγους αγοράσει κατοικία με δικαίωμα πλήρους κυριότητας και μετά τη λύση του γάμου μέσα στο ίδιο έτος που αγοράστηκε η κατοικία, αυτή πληρεί τις προϋποθέσεις της <<πρώτης κατοικίας>> σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2238/1994, ο σύζυγος που αγόρασε την κατοικία θα τύχει της εξαιρέσης από το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

16 α. Τεκμήριο ανέγερσης ά κατοικίας όταν ανεγείρονται συγχρόνως δύο αυτοτελείς οικίες.

Στην περίπτωση ταυτόχρονης απόκτησης περισσότερων της μιας κατοικιών η απαλλαγή για απόκτησης πρώτης κατοικίας ισχύει για μια μόνο κατοικία δεδομένου ότι οι διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ του ΚΦΕ αναφέρονται στην απόκτηση μιας κατοικίας ως πρώτης και όχι περισσότερων .

Ως πρώτη κατοικία θεωρείται η πρώτη κατά τη σειρά κατοικία που περιέρχεται στην πλήρη κυριότητα του φορολογουμένου κατά το χρόνο σύνταξης του συμβολαίου σύστασης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας και διανομής.

Κατόπιν των ανωτέρω στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ανεγείρει μια κατοικία επιφάνειας 150 τμ και εφόσον δεν έχει πλήρη κυριότητα σε άλλη οικία ή οικίες που δεν υπερβαίνουν τα τετραγωνικά μέτρα που ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ' ΚΦΕ ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του, η κατοικία αυτή θεωρείται πρώτη και απαλλάσσεται από το τεκμήριο ανέγερσης για τα μέχρι 120 τμ της επιφάνειας της .

Στην περίπτωση όμως που ο φορολογούμενος ανεγείρει συγχρόνως δύο αυτοτελείς οικίες επιφάνειας 75 τμ. η καθεμία και εφόσον όπως προαναφέρθηκε δεν έχει πλήρη κυριότητα σε άλλη οικία ή οικίες που δεν ξεπερνούν τα τετραγωνικά που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ' ΚΦΕ ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση η απαλλαγή θα ισχύει για μια μόνο κατοικία την πρώτη κατά σειρά που θα περιέλθει στην πλήρη κυριότητα του φορολογούμενου .

17. Η αγορά πρώτης κατοικίας στη Ελλάδα από κάτοικο αλλοδαπής δεν αποτελεί τεκμήριο.

Στην περίπτωση που μόνιμος κάτοικος εξωτερικού αγοράζει κατοικία στην Ελλάδα απαλλάσσεται από το τεκμήριο της δαπάνης αγοράς αυτής μέχρι τα 120 τμ εφόσον αποτελεί την πρώτη κατοικία του στην Ελλάδα και συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου. Σημειώνουμε ότι εφόσον η υπόψη κατοικία είναι πρώτη ο ως άνω κάτοικος εξωτερικού επίσης απαλλάσσεται για κάθε άλλο ποσό που κατέβαλε για την απόκτηση της, όπως φόρο μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά έξοδα κλπ. Τα ποσά τα οποία αντιστοιχούν στα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα και τα οποία λογίζονται ως τεκμήριο μπορούν να δικαιολογηθούν με βεβαιώσεις εισαγωγής και μετατροπής του συναλλάγματος του ευρώ που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα Ελλάδος.

18. Αγορά κατοικίας μετά οικοπέδου από κάτοικο αλλοδαπής.

Η αγορά πρώτης κατοικίας στην Ελλάδα από κάτοικο εξωτερικού , εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120 τμ. δεν αποτελεί τεκμήριο.

Στην περίπτωση αγοράς οικοπέδου με οικία που αποτελεί την πρώτη κατοικία του φορολογούμενου, η οποία δεν υπερβαίνει τα 120 τμ κατά τον υπολογισμό της ετήσιας συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του υπόχρεου δεν απαιτείται δικαιολόγηση ποσού αγοράς της οικίας και του τμήματος του οικοπέδου που καλύπτεται από την οικοδομή. Αντίθετα, αποτελεί τεκμήριο η δαπάνη αγοράς του υπόλοιπου οικοπέδου που αντιστοιχεί στη μη καλυπτόμενη επιφάνεια.

Τα ποσά τα οποία αντιστοιχούν στα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα και τα οποία λογίζονται ως τεκμήριο μπορούν να δικαιολογηθούν με βεβαιώσεις εισαγωγής και μετατροπής του συναλλάγματος σε ευρώ που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος.

19. Αγορά ακινήτου που η επιφάνεια του υπερβαίνει τα 120 τμ και δεν είναι διηρημένο σε αυτοτελείς ιδιοκτησίες.

Όταν αγοράζεται ακίνητο του οποίου η επιφάνεια υπερβαίνει τα 120 τμ και δεν είναι διηρημένο σε αυτοτελείς ιδιοκτησίες, εφόσον αυτό αποτελεί πρώτη κατοικία για περισσότερους του ενός ιδιοκτήτες δεν απαιτείται να δικαιολογηθεί το ποσό που διατέθηκε από όλους συνολικά τους συνιδιοκτήτες για την αγορά των 120 τμ εξ αδιαιρέτου του αυτού ακινήτου.

Η επιφάνεια που απομένει μετά την αφαίρεση των 120 τμ, επιμερίζεται στους συνιδιοκτήτες της ανάλογα με τα εξ αδιαιρέτου ποσοστά πλήρους κυριότητας που κατέχει καθένας, προκειμένου να υπολογισθεί το ποσό αγοράς που αντιστοιχεί στον καθένα και απαιτείται να δικαιολογηθεί από κάθε συνιδιοκτήτη για να καλύψει την τυχόν διαφορά της τεκμαρτής δαπάνης που του αναλογεί.

20. Η αγορά ή η ανέγερση πρώτης κατοικίας για να τύχει απαλλαγής από το τεκμήριο πρέπει να πραγματοποιείται με δικαίωμα πλήρους κυριότητας.

Ο φορολογούμενος για να απαλλαγεί από το τεκμήριο απόκτησης, σε σχέση με τη δαπάνη για αγορά πρώτης κατοικίας πρέπει η σχετική σύμβαση αγοράς να αναφέρεται σε δικαίωμα πλήρους κυριότητας (και όχι σε ψιλή ή μετακλητή κυριότητα), ανεξάρτητα αν η πλήρης κυριότητα είναι ακέραη ή ποσοστό εξ αδιαιρέτου (συγκυριότητα).

ΨΙΛΗ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ υπάρχει όταν από την πλήρη κυριότητα έχει αποσπασθεί η επικαρπία.

ΜΕΤΑΚΛΗΤΗ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ υπάρχει όταν αυτή τελεί υπό αίρεση ή προθεσμία.

21. Η αγορά οικοπέδου ή δικαιώματος υψούν για ανέγερση πρώτης κατοικίας αποτελεί τεκμήριο.

Αν αγορασθεί ή ανεγερθεί από τον φορολογούμενο, τη σύζυγο του ή από τα πρόσωπα που τους βαρύνουν πρώτη κατοικία, για τα μέχρι 120 τμ δεν απαιτείται δικαιολόγηση του ποσού αγοράς ή του κόστους ανέγερσης της.

Αντιθέτως σε περίπτωση αγοράς οικοπέδου για ανέγερση σε αυτό πρώτης κατοικίας ή αγοράς του δικαιώματος υψούν το μεν κόστος ανέγερσης της κατοικίας μέχρι 120 τμ δεν λαμβάνεται υπόψη, ενώ η αξία του οικοπέδου ή του δικαιώματος υψούν λαμβάνεται ως τεκμαρτή δαπάνη στο σύνολό τους.

22. Τμηματική αγορά ποσοστών στο ίδιο διαμέρισμα.

Όταν αγοραστεί από το φορολογούμενο και τη σύζυγό του ποσοστό διαμερίσματος που δεν υπερβαίνει τα 70 τμ και στη συνέχεια αγοραστεί το υπόλοιπο ποσοστό του ίδιου διαμερίσματος που δεν υπερβαίνει τα 120 τμ τότε η απόκτηση τόσο του πρώτου όσο και του δεύτερου ποσοστού του ίδιου διαμερίσματος θεωρείται απόκτησης πρώτης κατοικίας και συνεπώς ο φορολογούμενος και η σύζυγος του δικαιούνται την απαλλαγή από το τεκμήριο αγοράς.

23.<<Πρώτη κατοικία>> θεωρείται η πρώτη κατά σειρά κατοικία που περιέρχονται στην κυριότητα του φορολογουμένου.

Από τεκμήριο αγοράς ακινήτων εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, μέχρι 120 τμ. εφόσον το ακίνητο αγοράζεται με δικαίωμα πλήρους κυριότητας (και όχι ψιλή ή μετακλητή κυριότητα) ανεξάρτητα αν η πλήρης κυριότητα είναι ακέραιη ή ποσοστό εξ' αδιαίρετου – συγκυριότητα.

Ως πρώτη κατοικία θεωρείται η πρώτη κατά σειρά κατοικία που περιέχεται στην κυριότητα του φορολογουμένου κατά το χρόνο σύνταξης του συμβολαίου αγοράς ακινήτου

24. Υπολογισμός εμβαδού της πρώτης κατοικίας σε περίπτωση αγοράς ή ανέγερσης..

Για τον υπολογισμό του εμβαδού της πρώτης κατοικίας δεν θα ληφθεί υπόψη το εμβαδόν εξωστών ή μπαλκονιών ή το ποσοστό που ανήκει στην ιδιοκτησία αυτή σε κοινόχρηστους χώρους. Όσον αφορά το εμβαδόν τυχόν αποθηκών ή άλλων χώρων που χρησιμοποιούνται για τια ανάγκες της κατοικίας, λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του εμβαδού των 120 τμ.

Σε περίπτωση αγοράς οικοπέδου για ανέγερση σε αυτό πρώτης κατοικίας, το μεν κόστος ανέγερσης μέχρι 120 τμ εξαιρείται του τεκμηρίου, η αξία όμως του οικοπέδου θα αποτελέσει ποσό τεκμαρτής δαπάνης.

Σε περίπτωση όμως αγοράς οικοπέδου με οικία που αποτελεί την πρώτη κατοικία του φορολογούμενου, της οποίας η επιφάνεια δεν υπερβαίνει τα 120 τμ κατά τον υπολογισμό της ετήσιας συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του υπόχρεου δεν απαιτείται δικαιολόγηση του ποσού αγοράς της οικίας και του τμήματος του οικοπέδου που αναλογεί στην οικοδομή. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση αποτελεί ποσό τεκμαρτής δαπάνης μόνο η αξία του υπόλοιπου οικοπέδου που αντιστοιχεί στο ποσοστό της μη καλυπτόμενης επιφάνειας.

Επομένως όταν αγοράζεται κατοικία (πρώτη) με οικόπεδο, ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη θα λογιστεί το ποσό που πραγματικά θα καταβάλλει ο φορολογούμενος για το οικόπεδο αφαιρουμένου του ποσού που αντιστοιχεί στην επιφάνεια του οικοπέδου που καλύπτεται από το οίκημα, η οποία όπως προαναφέρθηκε δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 120 τμ.

25. Ισχύει η απαλλαγή για απόκτηση πρώτης κατοικίας μέχρι 120 τμ έστω και αν ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα ψιλής κυριότητας σε άλλο ακίνητο.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 περ γ του ν. 2238/1994 ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του, και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται, μεταξύ άλλων, τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για ανέγερση οικοδομών καθώς και για αγορά ακινήτων.

Εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120 τμ. αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα 120 τμ λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120 τμ.

Από 1.1.2003 δεν 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, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τμ.. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20 τμ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τμ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι εφόσον ο φορολογούμενος και η σύζυγος του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη οικία ή οικίες, αλλά έχουν μόνο δικαίωμα ψιλής κυριότητας σε οικεία, η κατοικία που θα αγοράσουν ή θα ανεγείρουν θεωρείται πρώτη κατοικία και έχουν απαλλαγή από το τεκμήριο και για τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης που αντιστοιχεί σε 120 τμ.

26. Για την απαλλαγή πρώτης κατοικίας δεν λαμβάνονται υπόψη πιθανές ιδιοκτησίες σε καταστήματα, οικόπεδα ή δικαίωμα υψούν.

Προϋπόθεση για την απαλλαγή από το τεκμήριο απόκτησης πρώτης κατοικίας είναι ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν, να μην έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τμ. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20 τμ για καθένα από τα δυο πρώτα τέκνα και κατά 25 τμ για το τρίτο και καθένα από τα απόμεινα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο. Δηλαδή τα παραπάνω αναφερόμενα πρόσωπα μπορούν να έχουν την κυριότητα τους άλλο ακίνητο όπως, οικόπεδο, κατάστημα, αγρόκτημα κλπ. ή και δικαίωμα ανέγερσης ορόφου, γιατί από τις διατάξεις της περ. γ του άρθρου 17 συνάγεται ότι οι ιδιοκτησίες αυτές δεν στερούντο δικαίωμα απαλλαγής από το τεκμήριο ά κατοικίας.

27. Δικαιολογητικά για απαλλαγή πρώτης κατοικίας

Για την απαλλαγή από το τεκμήριο δαπάνης απόκτησης πρώτης κατοικίας, επικυρωμένο αντίγραφο του συμβολαίου αγοράς ή της άδειας ανέγερσης και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει και άλλη κατοικία αντίγραφο του τίτλου απόκτησης (συμβόλαιο αγοράς, δωρεάς κτλ.) της άλλης κατοικίας ή της άδειας σε περίπτωση ανέγερσής αυτής, καθώς και του εντύπου Ε9 της δήλωσης εισοδήματος του ίδιου έτους ή των δύο προηγούμενων στο οποίο αναγράφεται η κατοικία αυτή.

28. Η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών εξαιρείται από το τεκμήριο.

Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερσης οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Συνεπώς, η αγορά οικοπέδου από αυτές τις επιχειρήσεις λαμβάνεται υπόψη εφόσον πρόκειται για ατομικές επιχειρήσεις δεδομένου ότι η αγορά οικοπέδου δεν αποτελεί πάγιο εξοπλισμό επαγγελματικής χρήσης.

28α. Ανέγερση οικοδομής από επιτηδευματία. Τεκμήριο και εξαιρέσεις.

Από την εφαρμογή της περ. γ του άρθρου 17 του ΚΦΕ εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περ. στ' του άρθρου 17 του ΚΦΕ θεσπίζεται απαλλαγή από τη τεκμαρτή δαπάνη των ποσών που καταβάλλονται για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί για την αγορά οικοπέδου από επιτηδευματίες που ασχολούνται επαγγελματικά με την ανέγερση και πώληση οικοδομών.

Αντίθετα η αγορά οικοπέδου από αυτές τις επιχειρήσεις λαμβάνεται υπόψη στην εφαρμογή του τεκμηρίου. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, εφόσον προκύπτει ότι καταβλήθηκαν χρήματα που αφορούν το οικόπεδο, καθώς και άλλες επιβαρύνσεις.

29. Η αγορά διαμερίσματος από κατασκευαστή πολυκατοικιών από τα προοριζόμενα προς πώληση αποτελεί τεκμήριο.

Στην περίπτωση κατά την οποία ένας κατασκευαστής πολυκατοικιών που ασκεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την πώληση ανεγειρόμενων διαμερισμάτων, αγοράσει ένα από τα διαμερίσματα που ανέγειρε προς πώληση με σκοπό την ιδιοχρησιμοποίηση του, η αξία της ιδιοχρησιμοποιούμενης κατοικίας δεν προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του επειδή λείπει το στοιχείο του κέρδους. Το κέρδος που τυχόν θα προκύψει από την πώληση μελλοντικά του πιο πάνω διαμερίσματος αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

30. Απόκτηση ακινήτου με αναγκαστικό πλειστηριασμό. Ποσό τεκμαρτής δαπάνης.

Όταν αποκτάται ακίνητο με αναγκαστικό πλειστηριασμό, για τον προσδιορισμό της τεκμαρτής δαπάνης θα λαμβάνεται υπόψη το ποσό του εκπλειστηριάσματος και κάθε άλλο ποσό (π.χ. φόρος μεταβίβασης και συμβολαιογραφικά) που πραγματικά κατέβαλε ο υπερθεματιστής για την απόκτηση του ακινήτου, εκτός βέβαια εάν από κάποιο άλλο στοιχείο προκύψει εικονικότητα του πλειστηριασμού ή συμφωνία για καταβολή ενός επί πλέον ποσού. Ως χρόνος απόκτησης του εμπράγματος δικαιώματος της κυριότητας του ακινήτου είναι η ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης του πλειστηριασμού.

31. Προσκύρωση τμήματος οικοπέδου λόγω ρυμοτομίας

Το τίμημα που καταβάλλεται για την προσκύρωση τμήματος οικοπέδου αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του τιμήματος που καταβάλλεται συνολικά για την απόκτηση του συγκεκριμένου ακινήτου. Επομένως, το συνολικό ποσό του τιμήματος προσκύρωσης οικοπέδου λόγω ρυμοτομίας, αποτελεί για τον αγοραστή του ακινήτου πραγματική δαπάνη απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

32. Επισκευή ακινήτου.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για επισκευή και συντήρηση κατοικίας δεν υπολογίζεται ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. επισκευή θεωρείται η επαναφορά του ακινήτου στην προτεραία αυτού (αρχική) κατάσταση. Αν όμως πρόκειται για ανέγερσης οικοδομής αλλά και για προσθήκες, επεκτάσεις, βελτιώσεις, οι οποίες προσθέτουν αξία στο ακίνητο τότε τίθεται θέμα τεκμηρίου και τυχόν προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου πρέπει να δικαιολογηθεί.

33. Επισκευή ακινήτου μόνιμου κατοίκου εξωτερικού

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για επισκευή και συντήρηση κατοικίας δεν υπολογίζονται ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Αν όμως πρόκειται για ανέγερση οικοδομής αλλά προσθήκες, επεκτάσεις, βελτιώσεις, οι οποίες προσθέτουν αξία στο ακίνητο τότε τίθεται θέμα τεκμηρίου και τυχόν προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου πρέπει να δικαιολογηθεί. Εφόσον πρόκειται για μόνιμο κάτοικο εξωτερικού και προκύπτει θέμα κάλυψης τεκμηρίου αυτό μπορεί να καλυφθεί με εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό με την προϋπόθεση να υπάρχει αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από τράπεζα στην οποία υποχρεωτικά αναφέρεται το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου ποσού. Εάν η βεβαίωση εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων της τράπεζας στην οποία αναφέρεται ως αποστολέας των χρημάτων ο εν λόγω κάτοικος εξωτερικού και όχι ως δικαιούχος του χρηματικού ποσού η βεβαίωση αυτή δεν επαρκεί για να καλύψει τεκμήριο δαπάνης.

34. Η αγορά ακινήτου στην Ελλάδα από αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δεν αποτελεί τεκμήριο

Τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ορισμένων περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 17 του ν.2238/1994 από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του φορολογουμένου με βάση το άρθρο αυτό. Σημειώνεται ότι το άρθρο 17 του ν.2238/94 εφαρμόζεται μόνο τις δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα (επομένως δεν έχουν εφαρμογή στα μέλη εταιρείας που αγόρασε ακίνητο).

Η αγορά ή ανέγερση ακινήτων από αλλοδαπά νομικά πρόσωπα (νομικά πρόσωπα της Ε.Ε., onshore ή offshore εταιρείες δεν αποτελεί τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

35. Δαπάνη αγοράς ακινήτου από ανήλικο τέκνο.

Η δαπάνη αγοράς ακινήτου από το ανήλικο τέκνο που βαρύνει τους γονείς του λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη όχι του ανήλικου τέκνου, αλλά του γονέα εκείνου που διαθέτει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα. Σε αυτή την περίπτωση χρηματικά ποσά τυχόν δωρεών που καταβλήθηκαν στο ανήλικο τέκνο από τρίτα πρόσωπα, εφόσον αποδεικνύεται νομότυπα η καταβολή τους, λαμβάνονται υπόψη για τη μείωση της διαφοράς εισοδήματος του γονέα που τυχόν ήθελε προκύψει, λόγω τεκμηρίου.

36. Τεκμήριο αγοράς ακινήτου από ανήλικο.

Σύμφωνα με το άρθρο 17 δεν αποτελεί τεκμήριο η δαπάνη αγοράς από ενήλικο με δικαίωμα πλήρους κυριότητας ως πρώτης κατοικίας για επιφάνεια μέχρι 120 τμ. Με βάση το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, ενήλικος θεωρείται όποιος έχει συμπλήρωση το δέκατο όγδοο έτος της ηλικίας του. Στην περίπτωση που αποκτήθηκε κυριότητα ακινήτου με αναγκαστικό πλειστηριασμό, χρόνος απόκτησης του εμπράγματος δικαιώματος της κυριότητας λογίζεται η ημερομηνία κατακύρωσης του πλειστηριασμού.

Συνεπώς εφόσον έχει πραγματοποιηθεί αγορά ακινήτου από ανήλικο δεν μπορεί να υπαχθεί στην απαλλαγή της απόκτησης πρώτης κατοικίας, διότι η συγκεκριμένη φορολογική διάταξη ορίζει ρητά ότι η αγορά γίνεται από ενήλικο. Η δαπάνη αγοράς του τέκνου θεωρείται τεκμαρτή δαπάνη του γονέα εκείνου που διαθέτει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα.

37. Ανέγερση οικοδομής από ανήλικο

Η δαπάνη ανέγερσης οικοδομής σε οικόπεδο ανήλικου, το οποίο έχει περιέλθει σ' αυτόν λόγω γονικής παροχής, βαρύνει το γονέα με το μεγαλύτερο εισόδημα. Ο ανήλικος στην περίπτωση αυτή δεν υποβάλλει δήλωση φορολογίας στο όνομα του.

37 α. Τεκμήριο αγοράς ψιλής κυριότητας από ανήλικο

Μεταξύ των προσώπων που έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος περιλαμβάνονται και όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομές. Επισημαίνεται ότι ο νόμος δεν προβλέπει κάποια διαφοροποίηση στην υποχρέωση αυτή όταν το πρόσωπο που αγοράζει ή ανεγείρει την οικοδομή είναι ενήλικος που βαρύνει άλλο φορολογούμενο.

Η δαπάνη αγοράς ακινήτου από το ανήλικο τέκνο που βαρύνει τους γονείς του, λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη όχι του ανήλικου τέκνου, αλλά του γονέα εκείνου που διαθέτει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα.

Άρα για το ενήλικο τέκνο η απόκτηση ψιλής κυριότητας ακινήτου αποτελεί τεκμήριο για αυτό ανεξάρτητα αν είναι προστατευόμενο μέλος ή όχι και έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Όσον αφορά το ανήλικο τέκνο απόκτηση ψιλής κυριότητας ακινήτου του οποίου η επικαρπία αγοράστηκε από τους γονείς του λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη του γονέα που διαθέτει το μεγαλύτερο εισόδημα κατά συνέπεια θα δηλωθεί και θα φορολογηθεί στο όνομα του γονέα αυτού.

32. Δαπάνη ανέγερσης οικοδομής που ανεγείρεται από μισθωτή με δαπάνες του, σε οικόπεδο ιδιοκτησίας του ιδιοκτήτη εκμισθωτή.

Ως εισόδημα από ακίνητα λογίζεται η αξία που έχει κατά το χρόνο της ανέγερσης της η οικοδομή που ανεγέρθηκε με δαπάνες του μισθωτή σε έδαφος του οποίου την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά την λήξη του χρόνου της μίσθωσης του εδάφους η οικοδομή παραμένει στην κυριότητα του εκμισθωτή.

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου και των προσώπων που τους βαρύνουν, λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, εκτός των άλλων, για ανέγερση οικοδομών.

33. Συνιδιοκτησία αγοράς ακινήτου ή από κοινού ανέγερση οικοδομής. Ανέγερση οικοδομής από ψιλό κύριο και επικαρπωτή.

Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας αγοράς ακινήτου ή σε περίπτωση που περισσότεροι από κοινού ανεγείρουν οικοδομή, σε καθένα αναλογεί ποσό δαπάνης όσο το ποσοστό συμμετοχής του. Το ίδιο

ισχύει και σε περίπτωση αγοράς από διαφορετικό πρόσωπο ψιλής κυριότητας ακινήτου και από άλλο της επικαρπίας. Καθένας θα δηλώσει το ποσό της δαπάνης που επιμεριστικά του αναλογεί κατά τα ποσοστά που προβλέπονται από την φορολογία κληρονομιών.

Σε κάθε περίπτωση που ανεγείρεται οικοδομή που ανήκει κατά την ψιλή κυριότητα στον ψιλό κύριο του οικοπέδου και κατά την επικαρπία στον επικαρπωτή του οικοπέδου, η δαπάνη ανέγερσης αυτής επιμερίζεται στους δύο κατά τα ποσοστά που προβλέπονται από τη φορολογία κληρονομιών, ανεξάρτητα σε ποιανού εκδίδεται η άδεια ανέγερσης οικοδομής.

Τα ποσοστά που προβλέπονται από την φορολογία κληρονομιών είναι τα εξής:

Επικαρπωτής 80 ετών και άνω: αξία επικαρπίας το 1/10 της αξίας του ακινήτου, άρα τα 9/10 τα έχει ο ψιλός κύριος. Ανάλογα υπολογίζουμε με την ηλικία του επικαρπωτή ως εξής: 70 – 80 ετών = 2/10, 60-70 ετών =3/10, 50-60 ετών =4/10, 40-50 ετών =5/10, 30-40 ετών=6/10, 20-30 ετών =7/10, κάτω των 20 ετών =8/10.

34. Δεν αποτελεί τεκμήριο ανέγερση ά κατοικίας σε οικόπεδο κυριότητας του ίδιου δικαιούχου όταν έχει στην κυριότητα του άλλο οικόπεδο ή κατάσταση ή δικαιωμάτων υψού.

Εξαιρείται από το τεκμήριο για την ανέγερση από τον ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, οικοδομής ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120 τμ.

Προϋπόθεση για την απαλλαγή από το τεκμήριο για την αγορά πρώτης κατοικίας είναι ότι ο φορολογούμενος δεν έχει άλλη κατοικία στο όνομά του κατά πλήρη κυριότητα ή κατά ποσοστό εξ αδιαιρέτου στον τόπο που κατοικεί ή αλλού, αυθαίρετη ή γόνιμη, που να υπερβαίνει τα όρια που αναφέρονται στην περ' γ του άρθρου 17 του ΚΦΕ. Μπορεί όμως να έχει στην κυριότητα του άλλο ακίνητο ή και δικαίωμα ανέγερσης ορόφου.

Συνεπώς, ο κύριος οικοπέδου που ανεγείρει οικοδομή ως πρώτη κατοικία υπάγεται στην εξαίρεση από το τεκμήριο.

35. Αποπεράτωση οικοδομής από τον μισθωτή.

Η δαπάνη ανέγερσης της οικοδομής αφορά αυτόν που έχει κάποιο εμπράγματο δικαίωμα επί του οικοπέδου, δηλαδή δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας, ανεξάρτητα σε ποιανού το όνομα εκδίδεται η άδεια ανέγερσης της οικοδομής.

Όταν με ιδιωτικό συμφωνητικό εμπορικής μίσθωσης ο μισθωτής αναλαμβάνει την υποχρέωση να αποπερατώσει και να χρησιμοποιήσει τη μισθούμενη οικοδομή που ανήκει κατά πλήρη κυριότητα στον εκμισθωτή, με αποκλειστική φροντίδα, ευθύνη και δαπάνη του, η δαπάνη αποπεράτωσης βαρύνει αυτόν που πραγματικά καταβάλλει το κόστος ανέγερσης.

36. Εκούσια διανομή ακινήτων.

Όταν κατά την διανομή διαφόρων ακινήτων μεταξύ συνιδιοκτητών κάποιος εξ αυτών λαμβάνει μερίδα μεγαλύτερη από αυτή που του αναλογεί (ιδανική μερίδα) τότε ή πρόκειται για την επιπλέον αξία για αγορά ακινήτου ή για δωρεά. Έτσι λοιπόν:

α) εφαρμόζεται η περ' γ του άρθρου 17 του ΚΦΕ για το μέρος της αξίας της φυσικής μερίδας του ακινήτου για το οποίο οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων και το τεκμήριο της οικείας δαπάνης βαρύνει εκείνον που έλαβε τη μεγαλύτερη μερίδα, γιατί τεκμαίρεται ότι η επιπλέον αξία καλύπτεται με συμπληρωματική καταβολή σε χρήμα και

β) δεν εφαρμόζεται η περ' ε του άρθρου 17 του ΚΦΕ (δωρεές, γονικές παροχές) εάν θεωρηθεί ότι υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου δωρεάς (άτυπης ή μη) για την επιπλέον αξία του ακινήτου που παίρνει κάποιος, χωρίς να καταβάλλει χρήμα.

37. Αγορά ακινήτου ή άλλου περιουσιακού στοιχείου με δόσεις. Χρόνος που υπολογίζεται η τεκμαρτή δαπάνη.

Το τίμημα αγοράς ακινήτου, αυτοκινήτου κλπ, μπορεί να καταβάλλεται πολλές φορές σε δόσεις, ή να προκαταβάλλεται ένα ποσό έναντι του τιμήματος και το υπόλοιπο να καταβάλλεται σε δόσεις. Σε περίπτωση που ο χρόνος καταβολής ποσών που καταβάλλονται σε δόσεις ανάγεται σε δύο ή περισσότερα έτη για τον υπολογισμό της τεκμαρτής δαπάνης κάθε έτους λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά ποσά που καταβάλλονται κάθε έτος.

Προκείμενου περί δαπάνης αγοράς ακινήτου σαν κρίσιμος χρόνος κατά τον οποίο θα υπολογιστεί τι ποσό της τεκμαρτής δαπάνης είναι κατ αρχήν ο χρόνος σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου. Αυτό υπό την προϋπόθεση ότι καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η χρήση και η κυριότητα του ακινήτου. Εάν στο συμβόλαιο μεταβίβασης αναγράφει ότι η εξόφληση του τιμήματος θα ενεργηθεί σε δόσεις οι οποίες αναφέρονται σε περισσότερα του ενός χρόνια, το ποσό της δαπάνης αγοράς θα κατανέμεται στα περισσότερα αυτά χρόνια ανάλογα με το ποσό αμφοβολιών, εφόσον στο συμβόλαιο μεταβίβασης θα αναφέρεται ρητά ο χρόνος καταβολής των δόσεων και είχε αναφερθεί ότι θα καλύπτονται με ισόποσα γραμμάτια ή συναλλαγματικές που θα εισπράττονται μέσω τραπεζής.

Με τον τρόπο εξόφλησης του πιστωθέντος τμήματος αποκλειόταν τα άλλα μέσα απόδειξης καταβολής του ποσού τμήματος αγοράς των περιουσιακών στοιχείων σε δόσεις και πολλοί ισχυρίστηκαν μεταξύ άλλων ότι όταν η αγοραπωλησία γίνεται μεταξύ ιδιωτών οι τράπεζες δεν δέχονται γραμμάτια ή συναλλαγματικές.

Θα γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι το ποσό του τιμήματος αγοράς των υπόψη περιουσιακών στοιχείων καταβλήθηκε σε δόσεις είτε τηρηθούν οι προϋποθέσεις που προαναφέρθηκαν είτε εφόσον στο οικείο συμβόλαιο αγοράς ή προκειμένου για αγορά κινητών πραγμάτων, όπως Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, σκαφών αναψυχής κλπ στο οικείο συμφωνητικό αγοράς, αναγράφονται ρητά οι ημερομηνίες εξόφλησης και τα ποσά των δόσεων και συνυποβάλλονται με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, μεταξύ άλλων, στοιχείων πληρωμής των δόσεων και υπεύθυνες δηλώσεις του ν. 1599/1986 των αντισυμβαλλόμενων στις οποίες θα αναγράφονται και πάλι τα ποσά του συνολικού τιμήματος, της προκαταβολής, των δόσεων και οι χρόνοι εξόφλησης του τιμήματος και των δόσεων.

Το συμβόλαιο ή το συμφωνητικό και οι συναλλαγματικές και τα γραμμάτια πρέπει να διατηρούνται από τον αγοραστή μέχρι την διενέργεια ελέγχου των δηλώσεων του προς απόδειξη του αληθούς της συναλλαγής και προς διευκόλυνση του για την αποφυγή τυχόν αμφισβητήσεων από τα φοροτεχνικά όργανα ελέγχου, διαφορετικά ολόκληρη αξία της δαπάνης θα καταλογίζεται ως δαπάνη του έτους σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης. Τα ανωτέρω ισχύουν και σε περίπτωση σύνταξης προσυμφώνου αγοράς ως προς τα γραμμάτια ή συναλλαγματικές και την εξόφληση του τιμήματος με τη σύνταξη του οριστικού συμβολαίου.

38. Τεκμήριο αγοράς ακινήτου στην περίπτωση που μέρος του τιμήματος καταβάλλεται σε επόμενο έτος από το έτος σύνταξης του συμβολαίου. Λήψη δανείου.

Για την κάλυψη διαφοράς τεκμαρτής δαπάνης αγοράς ακινήτου με δάνειο πρέπει το δάνειο για να ληφθεί υπόψη να αποδεικνύεται εγγράφως ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Από τη διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση σύνταξης ενός συμβολαίου αγοράς ακινήτου στο οποίο αναφέρεται ότι το τίμημα του ακινήτου θα καταβληθεί στον πωλητή στο επόμενο έτος από το έτος σύνταξης του συμβολαίου με δάνειο που θα ληφθεί από τράπεζα, επίσης στο επόμενο έτος από εκείνο της σύνταξης του συμβολαίου, η σχετική δαπάνη αγοράς του ακινήτου θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο έτος της καταβολής του ποσού στον πωλητή και όχι στο έτος υπογραφής του συμβολαίου.

Αρα εφόσον από τα παραπάνω προκύπτει ότι εφόσον αποδεικνύεται ότι το τίμημα αγοράς του ακινήτου καταβλήθηκε στο επόμενο έτος με δάνειο που λήφθηκε από τράπεζα την ίδια χρονιά και πριν την καταβολή της συγκεκριμένης δόσης το ποσό της δαπάνης αγοράς αποτελεί τεκμήριο της χρήσης 2006 και θα δικαιολογηθεί από τη λήψη του συγκεκριμένου δανείου όλο ή εν μέρει, ανάλογα με το ύψος των ποσών αυτών.

39. Δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τα ποσά των δόσεων που δεν καταβάλλει ο αγοραστής στον πωλητή.

Όταν αγοραστής ακινήτου λόγω οικονομικής αδυναμίας δεν καταβάλλει στον πωλητή τα ποσά των συμφωνηθεισών δόσεων, όπως αυτές καθορίζονται στο οικείο συμβολαιογραφικό έγγραφο και εξ αιτίας αυτού του λόγου ο πωλητής εκίνησε σε βάρος του αγοραστή την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης, βάσει του οικείου

συμβολαιογραφικού εγγράφου, τα χρηματικά ποσά που αφορούν τις συμφωνηθείσες, δόσεις για την εξόφληση του τιμήματος της αγοράς του ακινήτου, δεν θα ληφθούν υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του φορολογούμενου.

40. Αξία αγοράς ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη για το τεκμήριο όταν πωλητής είναι το δημόσιο.

Στην περίπτωση που ο πωλητής του ακινήτου είναι το δημόσιο, ως ποσό τεκμαρτής δαπάνης του αγοραστή για την αγορά αυτή θα λαμβάνεται το ποσό που πραγματικά κατέβαλε ο αγοραστής για την απόκτηση του ακινήτου (τίμημα, φόρος μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά έξοδα κ.λπ.), όπως προκύπτουν από επίσημα στοιχεία του δημοσίου ή υπηρεσίες του δημοσίου.

41. Για το τεκμήριο δαπανών ανέγερσης ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της δαπάνης που πραγματικά καταβλήθηκε.

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου κλπ λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για την ανέγερση οικοδομών με ορισμένες εξαιρέσεις π.χ. δαπάνη για ανέγερση πρώτης κατοικίας.

Ως αξία (κόστους) λαμβάνεται το ποσό της δαπάνης κατασκευής που δηλώνεται από τον ιδιοκτήτη. Βέβαια η αξία του κόστους κατασκευής όπως θα δηλώνεται δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία που προσδιορίζεται με βάση την αντικειμενική αξία, στις περιοχές που ισχύει το σύστημα τούτο, με αφαίρεση της αξίας του οικοπέδου που και αυτή θα υπολογίζεται με τις ίδιες διατάξεις, περί αντικειμενικής αξίας.

Προκειμένου για ανέγερση οικοδομών των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μετά τις 31.12.1994, το ποσό της δαπάνης ανέγερσης τους δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το <<ελάχιστο κόστος οικοδομής>> που προσδιορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2238/1994.

Για την απόδειξη της ετήσιας δαπάνης ανέγερσης οικοδομής μαζί με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος συνυποβάλλονται αντίγραφα του εντύπου υπολογισμού του ελάχιστου κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες, που έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία (μόνο για άδειες που εκδόθηκαν από 1.1.1995 και μετά) και φωτοαντίγραφα των αποδείξεων δαπανών που διενεργήθηκαν εντός του οικείου έτους ανεξάρτητα από το έτος έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι για το τεκμήριο δαπανών ανέγερσης ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της δαπάνης που πραγματικά καταβλήθηκε για το λόγο αυτό, το οποίο όμως δεν μπορεί να είναι μικρότερο από τα ποσά που προκύπτουν με βάση την αντικειμενική αξία των κτισμάτων ή εκείνου που προσδιορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2238/1994.

42. Τίμημα αγοράς ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του φορολογούμενου.

Από 1.1.1997 και μετά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ του ν. 2238/1994 μεταξύ των ποσών που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης του φορολογούμενου, λαμβάνονται υπόψη και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά ακινήτων.

Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του 1249/82. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

A. το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

B. η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας του ακινήτου, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

43. Προσδιορισμός τεκμαρτής δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου. Δικαστική απόφαση καθορισμού αξίας Φ.Μ.Α.

Μεταξύ των ποσών που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του φορολογούμενου λαμβάνονται υπόψη και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για αγορά ακινήτων. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1981 (αντικειμενική αξία). Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαιο είναι το μεγαλύτερο από την αντικειμενική αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

A. το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

B. η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Στην περίπτωση που με βάση δικαστική απόφαση οριστικοποιήθηκε ο Φ.Μ.Α. στη φορολογία μεταβιβάσεων ακινήτων, ως τίμημα του ακινήτου θα ληφθεί η φορολογητέα **αξία που λήφθηκε υπόψη μετά τη δικαστική απόφαση** για την επιβολή φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

44. Προσδιορισμός της δαπάνης ανέγερσης κτισμάτων στις περιπτώσεις άτυπης δωρεάς. Επιβολή φόρου άτυπης δωρεάς.

Σε κάθε περίπτωση που ανεγείρεται οικοδομή από τον κύριο ακινήτου και αυτός και αυτός στερείται εισοδημάτων ή τα εισοδήματα αυτού δεν είναι επαρκή, επιβάλλεται από τη Δ.Ο.Υ. φόρος άτυπης δωρεάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.δ.118/1973, εφόσον αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης χρημάτων, που επικαλείται ο φορολογούμενος (δανεισμός, εκποίηση ακινήτου κλπ) και κατά το ποσό κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του φερόμενου ως δωρεοδόχου, και εφόσον παράλληλα διαπιστωθεί ότι ο φερόμενος ως δωρητής είχε την οικονομική δυνατότητα να προβεί στη συγκεκριμένη δωρεά.

Για τον υπολογισμό του φόρου αυτού και για την αποφυγή προστριβών μεταξύ των φορολογούμενων και των Δ.Ο.Υ. ως αξία της δωρεάς για την δαπάνη ανέγερσης κτισμάτων θα λαμβάνεται:

A. προκειμένου για ανέγερση οικοδομών, των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μέχρι και 31.12.1994, η αντικειμενική αξία των κτισμάτων και

B. προκειμένου για ανέγερση οικοδομών, των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε από 1.1.1995 και μεταγενέστερα, το ελάχιστο κόστος οικοδομής.

Σε κάθε όμως περίπτωση που σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα ή υπάρχοντα παραστατικά προκύπτει δαπάνη του φορολογούμενου μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία των κτισμάτων ή από το ελάχιστο κόστος οικοδομής κατά τα παραπάνω, για την επιβολή του φόρου άτυπης δωρεάς θα λαμβάνονται υπόψη οι πραγματικές αυτές δαπάνες.

Είναι προφανές στις ανωτέρω περιπτώσεις ότι ο φορολογούμενος δεν είναι δυνατόν να υπαχθεί τόσο σε φόρο εισοδήματος όσο και σε φόρο άτυπης δωρεάς για το ίδιο αντικείμενο, δεδομένου ότι αυτό θα αποτελούσε καταστρατήγηση της βασικής αρχής του φορολογικού δικαίου περί μη επιβολής φόρου δυο φορές για την ίδια αιτία. Συνεπώς, φόρος άτυπης δωρεάς θα επιβληθεί μόνο στις περιπτώσεις που έχει αποκλεισθεί η επιβολή φόρου εισοδήματος με εφαρμογή τεκμηρίου.

45. Σύμβαση χρονομεριστικής μίσθωσης ακινήτου.

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται μεταξύ άλλων, για χρονομεριστική μίσθωση ακινήτων. Το ποσό του μισθώματος που καταβάλλεται κατά το έτος σύνταξης της σύμβασης μαζί με τα συμβολαιογραφικά έξοδα, καθώς και τα ποσά που καταβάλλονται κάθε χρόνο για τη χρονομεριστική μίσθωση αποτελούν τεκμαρτή δαπάνη.

Σημειώνουμε ότι με τη σύμβαση χρονομεριστικής μίσθωσης ο εκμισθωτής αναλαμβάνει την υποχρέωση να παραχωρεί την υποχρέωση να παραχωρεί κατά έτος στον μισθωτή, **κατά τη διάρκεια της σύμβασης**, τη χρήση τουριστικού καταλύματος και να παρέχει σε αυτόν συναφείς υπηρεσίες για καθορισμένο από τη σύμβαση χρονικό διάστημα και ο μισθωτής να καταβάλει το μίσθωμα που

συμφωνήθηκε. Ως τουριστικά καταλύματα για την εφαρμογή του νόμου είναι οι ξενοδοχειακές μονάδες και γενικά τουριστικές εγκαταστάσεις που λειτουργούν με άδεια του ΕΟΤ.

Η χρονομεριστική μίσθωση συνομολογείται για χρονικό διάστημα 5 έως και 60 ετών.

Η χρονομεριστική μίσθωση καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υποβάλλεται σε μεταγραφή.

46. Δικαιολογητικά για αγορά ή ανέγερση ακινήτων.

Για την απόδειξη της ετήσιας δαπάνης για ανέγερση οικοδόμων ή αγορά ακινήτων::

Σε περίπτωση ανέγερσης οικοδομής:

αα)Φωτοαντίγραφα του εντύπου υπολογισμού του ελάχιστου κόστους κατασκευής της οικοδομής και του πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες που έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία

ββ)Κατάσταση στην οποία θα περιγράφεται αναλυτικά το ακίνητο που κατασκευάζεται , η επιφάνεια του η τοποθεσία και τα όρια του ,το κατασκευαστικό στάδιο που βρισκόταν στην αρχή του έτους και οι εργασίες που έγιναν κατά την διάρκεια του έτους αυτού , τον αριθμό των αποδείξεων δαπανών που διενεργήθηκαν μέσα στο έτος και την συνολική αξία αυτών , ανεξάρτητα από το έτος έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Β)Σε περίπτωση κατασκευής δεξαμενής κολύμβησης (πισίνα) φωτοαντίγραφο της άδειας κατασκευής και κατάσταση των αποδείξεων δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο έτος

Γ)Σε περίπτωση αγοράς ακινήτου επικυρωμένα αντίγραφα των σχετικών συμβολαίων είτε βεβαίωση του συμβολαιογράφου στην οποία θα περιγράφεται αναλυτικά το ακίνητο , η επιφάνεια του , η τοποθεσία και τα όρια του η αντικειμενική αξία και η αξία που δηλώνουν οι αντισυμβαλλόμενοι ότι συμφωνήθηκε , ο φόρος που καταβλήθηκε για την μεταβίβαση αυτή , ο τρόπος καταβολής του τιμήματος , τα συμβολαιογραφικά έξοδα , καθώς και τα λοιπά έξοδα και τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων.

47. JET SKI

Τα jet ski υπάγονται στα σκάφη αναψυχής και κατά συνέπεια για τον καθορισμό του τεκμηρίου απόκτησης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ.α΄ του άρθρου 17 ν. 2238/1994.

48.Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για χορήγηση δανείου προς οποιοδήποτε αποτελούν τεκμήριο.

Η χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε αποτελούν τεκμήριο, εκτός από τις περιπτώσεις χορήγησης δανείων προς εταιρίες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες από μέλη ή τους μετόχους τους οι οποίες απαλλάσσονται του τεκμηρίου.

Επισημαίνεται ότι, η κατάργηση του τεκμηρίου χορήγησης δανείων προς οποιονδήποτε, που ψηφίστηκε με το ν.3091/2002 παρέμεινε ανενεργός δεδομένου ότι η επαναφορά του τεκμηρίου έγινε από του χρόνου ισχύος των προηγούμενων διατάξεων με το ν. 3220/2004 και έχει εφαρμογή για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2003 και μετά, δηλαδή ουσιαστικά δεν καταργήθηκε το τεκμήριο χορήγησης δανείων.

49. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για δωρεές ή χορηγίες ή γονικές παροχές αποτελούν τεκμήριο. Εξαιρέσεις.

Ως τεκμήριο δαπάνης θεωρούν τα χρηματικά ποσά καταβάλλονται για δωρεές ή χορηγίες ή για γονικές παροχές, εφόσον βέβαια το άθροισμα των χρηματικών ποσών που καταβάλλεται ετησίως για όλες τις παραπάνω αιτίες υπερβαίνει το ποσό των 300 ευρώ.

Δεν αποτελούν τεκμήριο οι δωρεές προς το δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν Ν.Π.Ι.Δ.

Τονίζεται ότι αν το εισόδημα του συζύγου που έκανε τη δωρεά ή γονική παροχή χρηματικού ποσού, δεν αρκεί για να καλύψει τη συνολική δαπάνη τεκμηρίων, αυτή καλύπτεται από το οικογενειακό εισόδημα. Στην περίπτωση αυτή η κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης είναι ανεξάρτητη από την τυχόν αναζήτηση της προέλευσης των χρημάτων από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. κατά την εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογίας κεφαλαίου. Προκειμένου περί συζύγων το όριο των 300 ευρώ αφορά τον κάθε σύζυγο χωριστά, λαμβανομένου όμως υπόψη και του ποσού των δωρεών που γίνονται από πρόσωπα που τους βαρύνουν.

Επίσης από 1.1.2005 εξαιρούνται και δεν αποτελούν πλέον τεκμήριο για το δωρητή ή χορηγό, οι δωρεές ή χορηγίες προς κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

49α. Δωρεά χρηματικού ποσού προς ίδρυμα κοινωφελούς σκοπού δεν αποτελεί τεκμήριο.

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου που λογίζονται μεταξύ άλλων και τα χρηματικά ποσά για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών εφαρμογής υπερβαίνουν ετησίως τα 300 ευρώ.

Εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νόμιμα πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

49β. Τεκμήριο δωρεάς προς Ιερούς Ναούς

Στην έννοια του όρου ν.π.δ.δ. περιλαμβάνονται και η εκκλησία της Ελλάδας, οι Μητροπόλεις και οι ενοριακοί ναοί.

Με την περιπτ. ε' του άρθρου 17 του ν 2238/1944 ορίζεται ότι ως ετησία τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου της συζύγου και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζεται μεταξύ άλλων και η ετήσια δαπάνη για δωρεές, εφόσον το χρηματικό ποσό υπερβαίνει ετησίως τα τριακόσια 300(ευρώ), εκτός μεταξύ άλλων από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους.

Συνεπώς οι δωρεές χρηματικών ποσών προς Ιερούς Ναούς οι οποίοι αποτελούν ΝΠΔΔ δεν περιλαμβάνονται στις εξαιρέσεις της περιπτ. ε' του άρθρου 17 Κ.Φ.Ε και αποτελούν τεκμήριο για το φυσικό πρόσωπο - δωρητή

50. Δεν αποτελεί τεκμήριο δαπάνης η αγορά καταναλωτικών αγαθών μέσω πιστωτικών καρτών.

Καταργείται από 1.1.2001 το τεκμήριο δαπάνης από τις πιστωτικές κάρτες όταν ο υπόχρεος αγοράζει καταναλωτικά αγαθά μέσω αυτών. Όταν όμως ο φορολογούμενος αγοράζει μη καταναλωτικά αγαθά, από αυτά που αποτελούν τεκμήριο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2238/1994, η δαπάνη που καταβάλλει αποτελεί τεκμήριο, ανεξάρτητα από τον τρόπο που την καταβάλλει.

3.3 Άρθρο 18

Μη εφαρμογή τεκμηρίου

Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

α) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη, η οποία προκύπτει με βάση ένα (1) επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης μέχρι και δεκατέσσερις (14) φορολογήσιμους ίππους, το οποίο ανήκει στην κυριότητα ή κατοχή υπόχρεου με τρία (3) τουλάχιστον τέκνα που τον βαρύνουν ή της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν μαζί τους και τους βαρύνουν.

- ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΕ με την παρ.10 άρθρ.4 Ν.3091/2002,ΦΕΚ Α 330/24.12.2002)"

β) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας

γ) Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δε διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967, του α.ν. 378/1968 και του άρθρου 25 του ν.27/1975, για το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή του ενοικίου.

δ) Προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν.89/1967, του α.ν.378/1968 και του άρθρου 25 του ν.27/1975, για το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης.

ε) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει ενός επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ιδιοκτησίας προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας του από την αλλοδαπή για το έτος εκτελωνισμού του αυτοκινήτου και τα δύο (2) επόμενα έτη, εφόσον ο δικαιούχος της απαλλαγής εξακολουθεί και κατά τα έτη αυτά να κατοικεί στην Ελλάδα.

στ) Προκειμένου για αγορά ομολόγων του Δημοσίου ή τίτλων εταιριών στις οποίες μετέχει το Δημόσιο κατά ποσοστά τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%), ή για αγορά μετοχών εισαγόμενων στο Χρηματιστήριο ή μετοχών που έχει εγκριθεί η εισαγωγή τους σε αυτό, ύστερα από έγκριση της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, ή για αγορά εντόκων γραμματίων του Δημοσίου ή γενικά τίτλων του Δημοσίου, ή για αγορά αμοιβαίων κεφαλαίων, καθώς και κάθε άλλου τίτλου που είναι διαπραγματεύσιμος στο Χρηματιστήριο.

- ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΕ με την παρ.10 άρθρ.4 Ν.3091/2002,ΦΕΚ Α 330/24.12.2002.).

ζ) Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 36α του ν.1642/1986, για την τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγορασθεί για μεταπώληση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36α του ν. 1642/1986,εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα.

Κατά τις μεταπωλήσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 81.

Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986, στην οποία να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πούλησαν στο οικείο έτος.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής αυτής της περίπτωσης.

η) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν τα οποία έχουν αποκτηθεί μέχρι την 31.12.1992.

θ) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση ένα ή περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι και δεκατέσσερις (14) φορολογήσιμους ίππους, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και προσώπων που τους βαρύνουν, που έχουν αποκτηθεί από 1.1.1993 μέχρι την 31.12.2003.

Επίσης, προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης άνω των δεκατεσσάρων (14) φορολογήσιμων ίπων που έχουν αποκτηθεί το ίδιο χρονικό διάστημα, εφόσον η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους, μειωμένη λόγω παλαιότητας δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

ι) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, τα οποία αποκτώνται από την 1.1.2004 και εφεξής και η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της παραγράφου 1 του

άρθρου 126 του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α) δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

ια) Οι περιπτώσεις η', θ' και ι' του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή και στα εδάφια τρίτο, τέταρτο, πέμπτο, δέκατο πέμπτο και δέκατο έκτο της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 16.

ιβ) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση ένα σκάφος αναψυχής ολικού μήκους μέχρι δέκα (10) μέτρα που δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους, το οποίο ανήκει στην κυριότητα ή κατοχή του υπόχρεου ή του άλλου συζύγου ή και στους δύο από κοινού. Εάν ο υπόχρεος ή η σύζυγός του έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους περισσότερα του ενός τέτοια σκάφη, το τεκμήριο δεν εφαρμόζεται για εκείνο το σκάφος με τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη. Σε περίπτωση που ο κάθε σύζυγος έχει στην κυριότητα ή κατοχή του τέτοιο σκάφος και οι τεκμαρτές δαπάνες αυτών των σκαφών είναι ίσες, η απαλλασσόμενη τεκμαρτή δαπάνη του ενός σκάφους επιμερίζεται κατά 50% στον καθένα.

ιγ) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης με ξένη σημαία, κυριότητας ή κατοχής μονίμων κατοίκων εξωτερικού.

ιδ) Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.

ιε) Προκειμένου για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το εξήντα επτά τοις εκατό (67%). Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους

ιστ) Το τεκμήριο με βάση την ετήσια συνολική δαπάνη, που υπολογίζεται, σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 17, δεν εφαρμόζεται όταν η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν, και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτών είναι μικρότερη από ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του εισοδήματος που δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση τους το ίδιο έτος.

3.3.1 Η Ανάλυση του Άρθρου 18

Μη εφαρμογή του τεκμηρίου

Το τεκμήριο δεν εφαρμόζεται στις παρακάτω περιπτώσεις:

Επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης αναπήρου:

Ορίζεται ότι το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, ανεξαρτήτως ιπποδύναμης, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας. Αν ο ανάπηρος είναι κύριος ή κάτοχος επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης το οποίο δεν απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας ή αν η σύζυγός του ή πρόσωπο το οποίο τους βαρύνει είναι κύριος ή κάτοχος άλλου επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης θα εφαρμοστεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη των αυτοκινήτων αυτών.

Επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης και ενοίκιο κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας προσωπικού επιχειρήσεων του ΑΝ 89/1967, του ΑΝ 378/1968 και του Ν. 27/1975:

Ορίζεται ότι το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται προσωπικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του ΑΝ 89/1967, του ΑΝ 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975 για το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης η οποία προκύπτει βάσει ενός επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, καθώς και με βάση τη δαπάνη ενοικίου της κύριας και της δευτερεύουσας κατοικίας.

Η διάταξη αναφέρεται στη δαπάνη του ενοικίου κατά τρόπο γενικό. Αν ληφθεί υπόψη ότι η διάταξη ίσχυε και πριν από τη θέσπιση του τεκμηρίου της κύριας κατοικίας, αφορούσε δηλαδή το ενοίκιο της δευτερεύουσας κατοικίας, μετά τη θέσπιση με τον Ν. 3091/2002 και του τεκμηρίου της κύριας κατοικίας, η μη εφαρμογή του τεκμηρίου αναφέρεται προφανώς τόσο στη δαπάνη του ενοικίου της κύριας κατοικίας όσο και στη δαπάνη του ενοικίου της δευτερεύουσας κατοικίας. Ως ενοίκιο θα ληφθεί το τεκμαρτό ετήσιο μίσθωμα.

Η εξαίρεση από το τεκμήριο προσδιορισμού της δαπάνης διαβίωσης με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης δεν ισχύει αν ο αλλοδαπός που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ο ημεδαπός που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται σε μία από τις πιο πάνω επιχειρήσεις ή η σύζυγός του ή πρόσωπο που τους βαρύνει είναι κύριοι ή κάτοχοι περισσότερων του ενός επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης.

Επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που ανήκουν σε αλλοδαπές επιχειρήσεις του ΑΝ 89/1967, του ΑΝ 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975:

Ορίζεται ότι το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις οι οποίες υπάγονται στις διατάξεις του ΑΝ 89/1967, του ΑΝ 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975 για το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης η οποία προκύπτει βάσει επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης.

Από τη γραμματική διατύπωση της διάταξης προκύπτει ότι η εξαίρεση από το τεκμήριο του αυτοκινήτου αφορά όλα τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που ανήκουν στις πιο πάνω επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως ιπποδύναμης ή εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας.

Επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν εισαχθεί με μειωμένους δασμούς:

Ορίζεται ότι το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει ενός επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ιδιοκτησίας προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας από την αλλοδαπή. Σύμφωνα με τη διάταξη, η εξαίρεση ισχύει για το έτος εκτελωνισμού και τα δύο επόμενα έτη εφόσον ο δικαιούχος της απαλλαγής εξακολουθεί και κατά τα έτη αυτά να κατοικεί στην Ελλάδα.

Σύμφωνα με τη διάταξη της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 16, η τεκμαρτή δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης μειώνεται κατά ποσοστό 50% για δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης ιδιοκτησίας προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας του από την αλλοδαπή για τα δύο επόμενα έτη από τη λήξη της απαλλαγής που προβλέπεται από την περίπτωση ε' του άρθρου 18 εφόσον ο δικαιούχος της απαλλαγής εξακολουθεί κατά τα έτη αυτά να κατοικεί στην Ελλάδα.

Έτσι στην περίπτωση εισαγωγής επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας του ιδιοκτήτη του το τεκμήριο του αυτοκινήτου δεν έχει εφαρμογή κατά τον χρόνο εισαγωγής του και κατά τα δύο επόμενα έτη, ενώ για το τέταρτο και το πέμπτο έτος η τεκμαρτή δαπάνη του αυτοκινήτου μειώνεται κατά ποσοστό 50% εφόσον ο κύριος του αυτοκινήτου κατά τα έτη αυτά εξακολουθεί να κατοικεί στην Ελλάδα.

Επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν αγοραστεί για μεταπώληση με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000 (πρώην άρθρο 36α Ν. 1642/1986):

Προβλέπεται ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο ΦΠΑ μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

Με τη διάταξη της παρ. 14 του άρθρου 4 του Ν. 2759/1998 προστέθηκε στο άρθρο 18 περίπτωση ζ', σύμφωνα με την οποία το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 36α του Ν. 1642/1986 (άρθρο 45 του Ν. 2859/2000) για την τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγοραστεί για μεταπώληση, εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου έχουν παραμείνει στη ΔΟΥ στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης ως και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτήν σε τρίτο πρόσωπο και με την προϋπόθεση ότι το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφορούσε παράνομα.

Εξαιρέσεις από το τεκμήριο της δαπάνης διαβίωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης:

Με τη διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 4 του Ν. 3091/2002 προστέθηκε στο άρθρο 18 του ΚΦΕ περίπτωση η', σύμφωνα με την οποία το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται για τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης η οποία προκύπτει από την κυριότητα ή κατοχή επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ως 14 φορολογήσιμους ίππους.

Η διάταξη αυτή αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 3220/2004, οι περιπτώσεις θ', ι' και ια' αναριθμήθηκαν σε ιβ', ιγ' και ιδ' αντίστοιχα, ενώ προστέθηκαν νέες περιπτώσεις θ', ι' και ια'.

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

-Για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν αποκτηθεί ως 31.12.1992, ανεξαρτήτως φορολογήσιμων ίππων.

-Για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα αυτοκίνητα ως 14 φορολογήσιμους ίππους τα οποία αποκτήθηκαν κατά το χρονικό διάστημα από 1.1.1993 ως 31.12.2003.

-Για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από όλα τα αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης άνω των 14 φορολογήσιμων ίππων που έχουν αποκτηθεί από 1.1.1993 ως 31.12.2003, με την προϋπόθεση ότι η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους της πρώτης κυκλοφορίας τους, μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001, δεν υπερβαίνει το ποσό των 50.000 ευρώ. Η κλίμακα του πιο πάνω νόμου βάσει της οποίας μειώνεται η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των αυτοκινήτων είναι η ακόλουθη:

Πάνω από έξι (6) και ως δώδεκα (12) μήνες από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία και με την προϋπόθεση ότι έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, μείωση αξίας σε ποσοστό 7%.

Από 1 μέχρι και 2 έτη 14%	Πάνω από 9 μέχρι και 10 έτη 62%
Πάνω από 2 μέχρι και 3 έτη 21%	Πάνω από 10 μέχρι και 11 έτη 67%
Πάνω από 3 μέχρι και 4 έτη 28%	Πάνω από 11 μέχρι και 12 έτη 70%
Πάνω από 4 μέχρι και 5 έτη 34%	Πάνω από 12 μέχρι και 13 έτη 73%
Πάνω από 5 μέχρι και 6 έτη 40%	Πάνω από 13 μέχρι και 14 έτη 76 %
Πάνω από 6 μέχρι και 7 έτη 46%	Πάνω από 14 μέχρι και 15 έτη 79%
Πάνω από 7 μέχρι και 8 έτη 52%	Πάνω από 15 έτη 80%
Πάνω από 8 μέχρι και 9 έτη 57%	

-Για τεκμαρτή δαπάνη από όλα τα αυτοκίνητα των οποίων η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους της πρώτης κυκλοφορίας τους, μειωμένη λόγω παλαιότητας με τα ποσοστά της πιο πάνω κλίμακας, δεν υπερβαίνει το ποσό των 50.000 ευρώ, ανεξάρτητα από τους φορολογήσιμους ίππους των αυτοκινήτων αυτών.

Σε περίπτωση εφαρμογής της τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης ο προσδιορισμός της γίνεται βάσει του πίνακα της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

Όλα τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και στα αυτοκίνητα των εταιρειών ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμων εταιρειών κτλ.

Επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης που ανήκει σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ανήκει σε ανώνυμη εταιρεία ή κοινωνία ή κοινοπραξία:

Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης ια' του άρθρου 18, η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 3220/2004 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2004, οι περιπτώσεις η', θ' και ι' του άρθρου 18 εφαρμόζονται ανάλογα και στα εδάφια τρίτο, τέταρτο, πέμπτο, δέκατο πέμπτο και δέκατο έκτο της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

Έτσι όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για τη μη εφαρμογή του τεκμηρίου του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης εφαρμόζονται ανάλογα και για τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που ανήκουν σε:

-Ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, ανώνυμες εταιρείες, κοινωνίες, κοινοπραξίες.

-Αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλά υποχρεούνται να υποβάλλουν φορολογική δήλωση με βάση την παρ. 1 του άρθρου 107 του ΚΦΕ.

-Αλλοδαπές επιχειρήσεις ή γραφεία, υποκαταστήματα ή πρακτορεία αλλοδαπών επιχειρήσεων.

-Εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων ή επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων.

Ακόμη οι περιπτώσεις η', θ' και ι' εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης ιδιωτικής χρήσης επιβατικών αυτοκινήτων.

Αγορά πάγιου εξοπλισμού από ατομικές επιχειρήσεις ή από ελεύθερους επαγγελματίες:

Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης αυτής, το τεκμήριο της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα μέχρι ποσού 10.000 ευρώ αν η δαπάνη πραγματοποιείται εντός του έτους έναρξης άσκησης της δραστηριότητας και τα επόμενα δύο έτη και μέχρι ποσού που αντιστοιχεί σε ποσοστό 50% των καθαρών κερδών που δηλώθηκαν για το προηγούμενο έτος με αρχική δήλωση για δαπάνες που πραγματοποιούνται τα επόμενα έτη.

Η εξαίρεση από το τεκμήριο αγοράς πάγιου εξοπλισμού έχει εφαρμογή και στις ατομικές επιχειρήσεις και στους ελεύθερους επαγγελματίες που έκαναν έναρξη δραστηριότητας πριν από την ισχύ της πιο πάνω διάταξης.

Αγορά αρδευτικού εξοπλισμού γεωργικής εκμετάλλευσης:

Με την παρ. 9 του άρθρου 4 του Ν. 3091/2002 μεταφέρθηκε από το άρθρο 17 στο άρθρο 18 του ΚΦΕ ως υποπερίπτωση ιι' η εξαίρεση από το τεκμήριο αγοράς αντικειμένων μεγάλης αξίας, καθώς και η δαπάνη αγοράς αρδευτικού εξοπλισμού γεωργικής εκμετάλλευσης.

Η εξαίρεση από το τεκμήριο ισχύει μόνο για την αγορά αρδευτικού εξοπλισμού, όπως είναι η δαπάνη αγοράς σωλήνων άρδευσης, η δαπάνη αγοράς αντλητικών μηχανημάτων κτλ. Δεν εξαιρείται του τεκμηρίου η δαπάνη αγοράς πάγιου εξοπλισμού, όπως τρακτέρ, γεωργικά μηχανήματα κτλ.

Μη εφαρμογή του τεκμηρίου της ετήσιας δαπάνης στην περίπτωση που η διαφορά μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης είναι μικρότερη από 20%:

Στην περίπτωση ια' του άρθρου 18 ορίζεται ότι το τεκμήριο της ετήσιας συνολικής τεκμαρτής δαπάνης που υπολογίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 16 (τεκμήρια δαπανών διαβίωσης) και 17 (τεκμήρια κτήσης περιουσιακών στοιχείων) δεν εφαρμόζεται όταν η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο, τη σύζυγο και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτών είναι μικρότερη από ποσοστό 20% του εισοδήματος που δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβληθεί εκπροθέσμως, η εξαίρεση από τον τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος δεν έχει εφαρμογή, έστω και αν η διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος εισοδήματος και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης είναι μικρότερη από το ποσοστό 20% του δηλωθέντος εισοδήματος.

Μη εφαρμογή του τεκμηρίου κτήσης περιουσιακών στοιχείων στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων εξωχώριων εταιρειών:

Με τις διατάξεις των άρθρων 15 ως και 18 του Ν. 3091/2002 επιβλήθηκε ειδικός φόρος επί των ακινήτων των εξωχώριων εταιρειών. Με τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 18 του νόμου αυτού χορηγήθηκαν ορισμένες φορολογικές απαλλαγές στην περίπτωση που τα ακίνητα των εταιρειών αυτών μεταβιβαστούν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται του ειδικού φόρου.

Ειδικότερα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 18 του νόμου αυτού ορίστηκε ότι, σε περίπτωση που μεταβιβαστεί ακίνητο των εταιρειών που υπόκεινται στον ειδικό φόρο επί των ακινήτων τους μέσα σε έξι μήνες από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που αποδεικνύεται ότι είναι ο πραγματικός κύριος ή σύζυγος αυτού ή έχει σχέση συγγενείας κατ' ευθεία γραμμή μέχρι δεύτερου βαθμού (παππούς - γονέας / παιδί - εγγονός) με αυτόν, δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο αγοράς του ακινήτου με την προϋπόθεση ότι κατά τον χρόνο κτήσης του από την εξωχώρια εταιρεία η δαπάνη αγοράς του καλυπτόταν με τα δηλούμενα εισοδήματα, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΕ.

Τι ισχύει για τα σκάφη

Ορίζεται ότι το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει από ένα σκάφος αναψυχής ολικού μήκους ως 10 μέτρα το οποίο δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα.

Σύμφωνα με τη διάταξη, η εξαίρεση αυτή ισχύει για ένα μόνο σκάφος αναψυχής το οποίο πληροί ταυτόχρονα και τις δύο προϋποθέσεις: είναι δηλαδή μήκους ως 10 μέτρα και δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα.

Στην περίπτωση συζύγων που έχουν στην κυριότητα ή κατοχή τους περισσότερα του ενός τέτοια σκάφη, η εξαίρεση από το τεκμήριο θα εφαρμοστεί για ένα σκάφος και συγκεκριμένα για αυτό με τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη. Έτσι, αν ο σύζυγος είναι κύριος σκάφους αναψυχής 9 μέτρων χωρίς ναυτολογημένο πλήρωμα και η σύζυγος κυρία σκάφους αναψυχής 8 μέτρων χωρίς ναυτολογημένο πλήρωμα, η εξαίρεση από το τεκμήριο θα εφαρμοστεί για το σκάφος των εννέα μέτρων.

Σε περίπτωση εξάλλου που ο κάθε σύζυγος έχει στην κυριότητα ή κατοχή του τέτοιο σκάφος και οι τεκμαρτές δαπάνες αυτών των σκαφών είναι ίσες, η απαλασσύμενη τεκμαρτή δαπάνη του ενός σκάφους επιμερίζεται μεταξύ των συζύγων κατά ποσοστό 50% στον καθένα.

Σύμφωνα με την εγκύκλιο του υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, για την απαλλαγή από την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης σκαφών αναψυχής ολικού μήκους ως 10 μέτρα, υποβάλλεται υπεύθυνα δήλωση του κυρίου ή κατόχου ότι το σκάφος έχει ολικό μήκος κάτω των 10 μέτρων και ότι δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους.

3.4 Άρθρο 19

Τρόποι κάλυψης Τεκμηρίων

1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.
2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης, τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μονίμως στο εξωτερικό.

ββ) που είχαν διαμένει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή.

Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19.

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

ς) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμφητισμό των θετικών και αρνητικών

στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός του ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δυο χιλιάδες εννιακόσια (2900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπέσει αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδεδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δυο χιλιάδων εννιακοσίων (2900) ευρώ. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

3. Προκειμένου προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου οικονομικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη.
4. Οι υπόχρεοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται σε πρόστιμο. Επίσης, όσοι δεν αναγράφουν στη δήλωση τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων υπόκεινται σε κυρώσεις.
5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται με τη δήλωση φόρου εισοδήματος και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου.

3.4.1 Ανάλυση του άρθρου 19

Δικαιολόγηση των τεκμηρίων

Στον φορολογικό νόμο ορίζεται ότι ο οικονομικός έφορος οφείλει κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε και του εισοδήματος που προέκυψε τεκμαρτώς να λάβει υπόψη του τα χρηματικά ποσά που ο φορολογούμενος έχει γράψει στη φορολογική δήλωσή του, με τα οποία η διαφορά καλύπτεται ολοσχερώς ή περιορίζεται κατά ένα ποσόν. Τα ποσά αυτά μπορεί ο φορολογούμενος να τα γράψει είτε στην αρχική δήλωσή του είτε σε συμπληρωματική δήλωση την οποία θα υποβάλει μεταγενέστερα.

Ο φορολογικός νόμος απαριθμεί ενδεικτικώς με ποια χρηματικά ποσά μπορεί ο φορολογούμενος να δικαιολογήσει τα τεκμήρια. Αυτό σημαίνει ότι ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί και οποιοδήποτε άλλο χρηματικό ποσόν που δεν αναφέρεται στον νόμο. Τα ποσά τα οποία ιδίως λαμβάνονται υπόψη για τη δικαιολόγηση του «πόθεν έσχες» είναι:

1. Πραγματικά εισοδήματα που απαλλάσσονται από τον φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο. Τέτοια εισοδήματα είναι οι τόκοι καταθέσεων, οι τόκοι ομολόγων του Δημοσίου κτλ.
2. Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, όπως είναι το εφάπαξ που πήρε ο φορολογούμενος ή η αποζημίωση λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας.
3. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων, τα οποία ανήκουν στον φορολογούμενο. Τα περιουσιακά αυτά στοιχεία μπορεί να είναι άυλα, όπως φήμη, πελατεία, σήματα κτλ. Ακόμη λαμβάνεται υπόψη το τίμημα που εισπράττεται από την πώληση του δικαιώματος επικαρπίας ή ψιλής κυριότητας.
4. Εισαγωγή ελεύθερου συναλλάγματος, το οποίο δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος. Στην περίπτωση αυτή πρέπει υποχρεωτικά να υποβάλλονται τα πρωτότυπα των μοναδικών βεβαιώσεων εισαγωγής του συναλλάγματος. Αν η εισαγωγή του συναλλάγματος προκύπτει από ενέργεια οποιασδήποτε εμπορικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό, πρέπει για τη δραστηριότητα αυτή να έχει υποβληθεί δήλωση στην Ελλάδα, εκτός αν έχει υποβληθεί δήλωση στην αλλοδαπή.
5. Δάνεια που έχουν εισπραχθεί από τον φορολογούμενο, η λήψη των οποίων αποδεικνύεται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βεβαία χρονολογία. Ειδικά όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς η οποία προκύπτει από την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, π.χ. αγορά ακινήτων, το ποσόν του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον η σχετική σύμβαση του δανείου έχει συνταχθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης αγοράς.
6. Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η σχετική δήλωση έχει υποβληθεί ως τη λήξη του έτους όπου πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.
7. Διάφορα άλλα χρηματικά ποσά τα οποία αυξάνουν την περιουσία του φορολογουμένου και των μελών της οικογενείας του, όπως είναι κέρδη από λαχεία, χρηματικά βραβεία κτλ. Μπορεί ακόμη ο φορολογούμενος να δικαιολογήσει τα τεκμήρια επικαλούμενος δωρεά χρημάτων που έλαβε από οποιοδήποτε πρόσωπο ή γονική παροχή χρημάτων που έλαβε από τους γονείς του. Μεγαλύτερη ευχέρεια δικαιολόγησης των τεκμηρίων δίδεται με τη γονική παροχή. Γονική παροχή όμως γίνεται μόνο από τους γονείς προς τα παιδιά, δηλαδή μόνο τα παιδιά μπορούν να δικαιολογήσουν τα τεκμήρια με την επίκληση γονικής παροχής. Με τη γονική παροχή μπορεί να δικαιολογηθεί πολύ υψηλή τεκμαρτή δαπάνη, με την καταβολή ελάχιστου φόρου. Ακόμη, μπορεί να επικαλεσθεί κέρδη από λαχεία, Προ-Πο, Λόττο κτλ., το εφάπαξ που έλαβε ή την αποζημίωση λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας και κάθε άλλο έσοδο που φορολογείται αυτοτελώς ή απαλλάσσεται από τον φόρο.

Διάθεση περιουσιακών στοιχείων

Κατ' αρχήν ο φορολογούμενος μπορεί να δικαιολογήσει τα τεκμήρια με το εισόδημα που δήλωσε και ακόμη με οποιοδήποτε έσοδο απέκτησε το οποίο απηλλάγη από τον φόρο ή φορολογήθηκε με ειδικό τρόπο. Για την κάλυψη ή τον περιορισμό της τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από την πώληση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου.

Εισαγωγή συναλλάγματος

Ο φορολογούμενος μπορεί να δικαιολογήσει τη διαφορά μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και τεκμαρτής δαπάνης επικαλούμενος εισαγωγή συναλλάγματος που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος. Απαραίτητη προϋπόθεση: να δικαιολογείται η απόκτηση του συναλλάγματος στην αλλοδαπή.

Δάνεια, δωρεές, γονικές παροχές

Μπορεί ο φορολογούμενος να δικαιολογήσει τα τεκμήρια επικαλούμενος δάνειο το οποίο έλαβε από τράπεζα (π.χ., προσωπικό, καταναλωτικό) ή από οποιονδήποτε τρίτον. Δεν λαμβάνονται υπόψη τα δάνεια που χορηγούνται για συγκεκριμένο σκοπό, π.χ. βιοτεχνικό δάνειο.

Η χορήγηση του δανείου πρέπει να αποδεικνύεται με έγγραφο το οποίο φέρει βεβαία χρονολογία. Ειδικώς όταν πρόκειται με το δάνειο να καλυφθεί διαφορά τεκμαρτής δαπάνης η οποία προέρχεται από την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου, για να ληφθεί υπόψη το δάνειο θα πρέπει από το έγγραφο να αποδεικνύεται ότι αυτό έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Η ανάλωση κεφαλαίου

Η πιο εύκολη δυνατότητα δικαιολόγησης των τεκμηρίων γενικώς και ειδικότερα του «πόθεν έσχες» προσφέρεται με την επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου που σχηματίστηκε τα προηγούμενα έτη. Δηλαδή με ανάλωση χρημάτων τα οποία αποδεδειγμένα είχαν φορολογηθεί ή νομίμως είχαν απαλλαγεί από τον φόρο.

Επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου για τη δικαιολόγηση των τεκμηρίων μπορεί να κάνει ο φορολογούμενος για οποιοδήποτε έτος, αρκεί να μπορεί να αποδείξει το ποσό που σχηματίστηκε.

Δηλαδή ο φορολογούμενος μπορεί να δικαιολογήσει τη διαφορά μεταξύ των τεκμηρίων και του εισοδήματος που δήλωσε ισχυριζόμενος ότι τη διαφορά αυτή την κάλυψε με εισόδημα που του περίσσευε τα προηγούμενα έτη.

1.Κάλυψη τεκμηρίου αγοράς αυτοκινήτου με δωρεά που πραγματοποιήθηκε σε προηγούμενο έτος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2238/1994, τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται μεταξύ άλλων για αγορά αυτοκινήτου αποτελούν τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου. Σύμφωνα, επίσης, επίσης με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 για την κάλυψη τους ως άνω τεκμηρίου μπορούν να χρησιμοποιούν χρηματικά ποσά από δωρεές καθώς και ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Εφόσον τα χρηματικά ποσά των δωρεών τα εισέπραξε ο φορολογούμενος σε έτος προηγούμενο, τότε αυτά λαμβάνονται υπόψη για σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενου έτους, την ανάλωση του οποίου επικαλείται ο φορολογούμενος.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, τα έσοδα από δωρεές χρηματικών ποσών πρέπει να αναγράφονται στη δήλωση εισοδήματος του οικονομικού έτους που αφορούν, εφόσον υπάρχει υποχρέωση για υποβολή φορολογικής δήλωσης. Σε δήλωση των γονέων του.

Όπως έχει γίνει αποδεκτό εξάλλου από την διοίκηση το προστατευόμενο μέλος μπορεί να χρησιμοποιηθεί το ποσό αυτό μελλοντικά για κάλυψη τεκμηρίου, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει δαπανηθεί, πράγμα το οποίο θα ελέγξει ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και με την προϋπόθεση βέβαια ότι υποβλήθηκε δήλωση δωρεάς μέσα στο έτος πραγματοποίησης της.

Ως προς το ποσό των 2.900 ευρώ που εκπίπτει ως ελάχιστη δαπάνη στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δε δηλώνει δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τα 2.900, δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση αυτή, εφόσον ο παραπάνω δεν ήταν υποχρεωμένος να υποβάλλει φορολογική δήλωση κατά τα έτη 1996 έως 1999.

2.Πώληση περιουσιακού στοιχείου. Ποτέ λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη τεκμηρίου .

α)Αν κάποιο περιουσιακό στοιχείο, του οποίου το τίμημα – δαπάνη αγοράς δεν λαμβανόταν υπόψη για τον προσδιορισμό της δαπάνης – τεκμηρίου κατά το έτος κτήσης και αυτό πωληθεί στο ίδιο έτος και εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται το τίμημα της πώλησης για να καλύψει ή να περιορίσει την προστιθέμενη διαφορά δαπάνης του άρθρου 19 του ν 2238/1994, τότε γι' αυτή την κάλυψη ή τον περιορισμό θα ληφθεί υπόψη η διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης και της τιμής κτήσης εάν υπάρχει και είναι θετική .

Παράδειγμα 1^ο

Αγορά μετοχών Α.Ε. εισηγμένων στο χρηματιστήριο

την 1/2/2004 αντί του ποσού ευρώ

50,000

Πώληση των ίδιων μετοχών την 30/11/2004 αντί ευρώ

55.000

Διαφορά ευρώ (ωφελεία)

5,000

Μπορεί να καλύψει ή να περιορίσει την τεκμαρτή δαπάνη

Παράδειγμα 2^ο

Αγορά μετοχών Α.Ε. εισηγμένων στο χρηματιστήριο την 31/07/2004 αντί του ποσού ευρώ	40,000
Πώληση των ίδιων μετοχών την 31/12/2004 αντί ευρώ	<u>35,000</u>
Κανένα ποσό δεν μπορεί να καλύψει την τεκμαρτή δαπάνη	

Παράδειγμα 3^ο

Φορολογούμενος με συνολικά οικογενειακά εισοδήματα της τελευταίας 5ετίας μέχρι 31/12/2003 ευρώ	70,000
Μείον δαπάνες διαβίωσης ίδιας περιόδου	<u>45,000</u>

Κεφάλαιο την 31/12/2003 που έχει φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη	20,000
Αγορά αυτοκινήτου	<u>9,000</u>
Υπόλοιπα κεφαλαίου του οποίου μπορεί να γίνει επίκληση το 2004	11,000

Θεμελιώδης αρχή για την κάλυψη ή τον περιορισμό της τεκμαρτής δαπάνης με χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων είναι να μη γίνονται επίκληση του ίδιου ποσού δύο φορές. Σε περίπτωση διάθεσης περιουσιακού στοιχείου πρέπει πάντα να προσκομίζεται το στοιχείο αγοράς, για να ληφθεί υπόψη το τίμημα της διάθεσης του.

β) Αν στην προηγούμενη περίπτωση η πώληση γίνει σε μεταγενέστερο έτος από το έτος απόκτησης τότε:

-Αν το περιουσιακό στοιχείο αποκτήθηκε μετά την 1.1.1998 και ο φορολογούμενος δεν επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους που πωλήθηκε, τότε σε εκείνο το έτος ως τίμημα που θα ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου του έτους πώλησης είναι η διαφορά του τιμήματος πώλησης και του τιμήματος κτήσης.

-Αν ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου τόσο για το έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο που πωλείται όσο και για το έτος πώλησης του, τότε ανεξάρτητα από το έτος κτήσης του περιουσιακού στοιχείου και ανεξάρτητα από το εάν το τίμημα – δαπάνη αγοράς του λαμβανόταν υπόψη για τον προσδιορισμό της δαπάνης του άρθρου 17 του ν 2238/1994 κατά το έτος κτήσης του αφαιρείται από τα θετικά στοιχεία εσόδων του φορολογούμενου μεταξύ άλλων και το τίμημα κτήσης του περιουσιακού στοιχείου, ενώ για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου που σχηματιστικά κατά το έτος πώλησης του στα θετικά στοιχεία των εσόδων του, προστίθεται και το τίμημα της πώλησης.

3.Τίμημα διάθεσης ακινήτου. Ποσό που λαμβάνεται για κάλυψη τεκμηρίου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων καλύπτουν ή περιορίζουν την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν.

Επίσης, κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν.

Σε περίπτωση διάθεσης ακινήτου ως τιμή διάθεσης λαμβάνεται η αναγραφόμενη στο συμβόλαιο πώλησης, δηλαδή η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο ότι εισέπραξε ο πωλητής, δηλαδή η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο ότι εισέπραξε ο πωλητής και δηλώνεται στον αντίστοιχο κωδικό της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Έτσι σε περίπτωση πώλησης ακινήτου με συμβόλαιο στο οποίο αναγράφεται το ποσό αντικειμενικής εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ύψους 70.000 ευρώ και τίμημα πώλησης 100.000 ευρώ, ως ποσό πώλησης του ακινήτου καθώς και της αγοράς του θα ληφθεί η αναγραφόμενη τιμή πώλησης του συμβολαίου δηλαδή 100.000 ευρώ.

Εάν όμως το ίδιο έτος ή σε επόμενο θελήσει να καλύψει ή να περιορίσει την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, από το ποσό της πώλησης θα αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης του ακινήτου, εφόσον αυτό αποκτήθηκε μετά από την 1.1.1988 και δεν έχει ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκε. Εάν αποκτήθηκε πριν από το 1988 ή έχει ληφθεί υπόψη η τιμή αγοράς του κατά το έτος που αποκτήθηκε τότε λαμβάνεται υπόψη στο σύνολο του.

4.Αγορά επαγγελματικού ακινήτου από ατομική επιχείρηση.

Εφόσον ιδιοκτήτης ατομικής επιχείρησης αγοράζει επαγγελματικό ακίνητο ή οικόπεδο επί του οποίου ανεγείρει επαγγελματική εγκατάσταση, μπορεί καλύψει το τεκμήριο αγοράς και κατασκευής, μεταξύ άλλων, με τα καθαρά κέρδη από την άσκηση της ατομικής του επιχείρησης, αλλά δεν μπορεί να χρησιμοποιήσει την ταμειακή ρευστότητα της επιχείρησης γιατί αυτή δεν αποτελεί εισόδημα και οι διατάξεις απαιτούν εισόδημα που φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νομίμως.

5.Πώληση TAXI. Κάλυψη τεκμηρίου.

Τα τεκμήρια δαπανών ή αγοράς καλύπτονται μεταξύ και χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων. Συνεπώς κατά τη μεταβίβαση ενός επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης (TAXI) ο πωλητής μπορεί να χρησιμοποιήσει το τίμημα της διάθεσης, για την κάλυψη μελλοντικά, διαφοράς τεκμαρτής δαπάνης. Κατά τη Διοίκηση όμως πρέπει να αφαιρέσει από το ποσό της πώλησης το ποσό της αγοράς που διέθεσε για το TAXI εφόσον κατά την αγορά δεν είχε υπολογιστεί τεκμήριο απόκτησης.

6.Αγορά – πώληση αυτοκινήτου μέσα στην ίδια χρήση.

Αν κάποιο περιουσιακό στοιχείο, του οποίου το τίμημα – δαπάνη αγοράς – δεν λαμβανόταν υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμηρίου του έτους απόκτησης, πωληθεί στο ίδιο έτος που αποκτήθηκε και εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται το τίμημα της πώλησης για να καλύψει ή να περιορίσει της προστιθέμενη διαφορά δαπάνης, τότε για την κάλυψη ή τον περιορισμό θα ληφθεί υπόψη η διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης αι της τιμής απόκτησης εάν υπάρχει και είναι θετική. Το τίμημα πώλησης του απόκτησης του αυτοκινήτου μπορεί να χρησιμοποιηθεί ολόκληρο για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς του ίδιου αυτοκινήτου χωρίς να αφαιρεθεί η τιμή απόκτησης, δεδομένου ότι δαπάνη αγοράς που καταβλήθηκε για το αυτοκίνητο λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμηρίου του τμήχους αυτού.

7.Η αξία πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου καλύπτει ή περιορίζει την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη. Αποδεικτικό στοιχείο πώλησης.

Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει το φορολογούμενο καλύπτεται ή περιορίζεται μεταξύ άλλων και με πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από διάθεση περιουσιακών στοιχείων. Η αξία πώλησης από ιδιώτη επιβατικού ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτου λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη του τεκμηρίου. Αποδεικτικό στοιχείο σε περίπτωση πώλησης επιβατικού ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτου από ιδιώτη για το τίμημα μεταβίβασης είναι η υπεύθυνη δήλωση του αγοραστή ή του πωλητή του οχήματος κατά περίπτωση αναφορικά με το τίμημα πώλησης του αυτοκινήτου. Σε περίπτωση που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσεως ως τίμημα μεταβίβασης είναι το αναγραφόμενο στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.

8.Το φορολογούμενο τμήμα του τεκμαρτού ετήσιου εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση της κύριας ή της δευτερεύουσας κατοικίας λαμβανόταν υπόψη για την κάλυψη του τεκμηρίου δαπανών μέχρι 31.12.2002.

Το τεκμαρτό ετήσιο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση, κατά το μέρος που φορολογείται, θεωρείται στοιχείο που αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου, εφόσον το καθαρό εισόδημα από αυτή συναθροιζόμενο με τα λοιπά εισοδήματα του, φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Συνεπώς, το τμήμα του εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση που φορολογείται, σε αντίθεση με το απαλλασσόμενο εισόδημα αυτής το οποίο δεν μειώνει ην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, ούτε του ίδιου έτους, θεωρείται και αυτό πραγματικό εισόδημα που μπορεί να ληφθεί υπόψη κατά το σχηματισμό των κεφαλαίων προηγούμενων ετών, την ανάλωση των οποίων επικαλείται ο φορολογούμενος για την κάλυψη ή τον περιορισμό της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης.

Από 1.1.2003 απαλλάσσεται το τεκμαρτό εισόδημα από την ιδιοκατοίκηση γενικώς, ανεξαρτήτως τετραγωνικών μέτρων και αριθμό κατοίκων.

10.Υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης για κάλυψη τεκμηρίων από εν διαστάσει σύζυγο.

Όταν έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση και ο ένας εκ των δύο συζύγων θέλει να υποβάλλει συμπληρωματική δήλωση δικών του εισοδημάτων, τα οποία ανάγονται σε παρελθόντα οικονομικά έτη που υπέβαλλαν κοινή δήλωση οι σύζυγοι, θα υποβάλλει χωριστή δήλωση αυτών των εισοδημάτων του, τα οποία βέβαια θα καλύψουν ή θα μειώσουν μόνο τη δική του προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων δαπανών.

11.Κέρδη από ΚΑΖΙΝΟ δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη για κάλυψη τεκμηρίων.

Από τα βιβλία και στοιχεία που τηρούν τα ΚΑΖΙΝΟ δεν προκύπτουν αναλυτικά στοιχεία του παίκτη, ούτε στοιχεία των χρημάτων που κέρδισε ή ζημιώθηκε ο παίκτης των τυχερών παιχνιδιών στο ΚΑΖΙΝΟ καθ' όλη την διάρκεια της χρήσης, ούτε βεβαίως τα συνολικά καθαρά κέρδη ή ζημιές του κάθε παίκτη. Τα αναγραφόμενα ποσά στις βεβαιώσεις των ΚΑΖΙΝΟ δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη για μείωση ή κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων αφού δεν αναφέρονται σε κέρδη αλλά σε εξαργύρωση μαρκών κάποια δεδομένη στιγμή.

12.Προκαταβολές μισθωμάτων ή άλλων αμοιβών που φορολογούνται σε επόμενες χρήσεις.

Τα μισθώματα που προκαταβάλλονται έναντι μισθωμάτων ακινήτου ή γενικά ποσά που φορολογούνται σε επόμενες χρήσεις δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη για να περιορίσουν τη διαφορά που προκύπτει από το τεκμήριο ανέγερσης ακινήτων ή εν γένει απόκτησης περιουσιακών στοιχείων γιατί αφορούν εισοδήματα που φορολογήθηκαν σε προηγούμενα έτη, ενώ το άρθρο 19 του ν. 2238/1994 αναγνωρίζει μόνο εισοδήματα που φορολογήθηκαν σε προηγούμενα έτη ή φορολογούνται το έτος που προκύπτει το τεκμήριο.

Είναι γεγονός βέβαια ότι σε ακραίες περιπτώσεις δημιουργούνται αδικίες, και θα έπρεπε να εξεταστεί από την Διοίκηση, γιατί εμφανώς μέσω αυτών φορολογείται πλασματικά ένας τέτοιος φορολογούμενος σε αυτό το κρίσιμο έτος.

13.Απαλλασσόμενο από το φόρο ποσό καθαρού γεωργικού εισοδήματος που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο.

Το ποσό του καθαρού γεωργικού εισοδήματος που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, μέχρι του ποσού που απαλλάσσεται από το φόρο, δηλαδή μέχρι του ποσού των 1.500 ευρώ ή των 3.000 ευρώ, κατά περίπτωση, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης ή δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου όταν το γεωργικό του εισόδημα προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο.

14.Οικονομικές επιδοτήσεις του Ο.Σ.Δ.Ε. προς σιτοπαραγωγούς και βαμβακοπαραγωγούς καλύπτουν τεκμαρτή δαπάνη.

Οι οικονομικές ενισχύσεις που καταβάλλονται από τον Ο.Σ.Δ.Ε. σε σιτοπαραγωγούς και βαμβακοπαραγωγούς θεωρούνται επιδοτήσεις επί της παραγωγής.

Επομένως τα ποσά των παραπάνω επιδοτήσεων στις περιπτώσεις που το γεωργικό εισόδημα προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη τεκμαρτής διαφοράς του άρθρου 19 του ν. 2238/1994.

15.Επιδοτήσεις – αποζημιώσεις δε λαμβάνονται υπόψη για τη μείωση τεκμηρίου.

- ❖ Οι επιδοτήσεις αγοράς παγίων θεωρούνται μειωτικό στοιχείο του κόστους αυτών.
- ❖ Οι επιδοτήσεις επί της παραγωγής αγροτικών προϊόντων θεωρούνται ακαθάριστο έσοδο.
- ❖ Οι επιδοτήσεις για τον εκσυγχρονισμό των αλιευτικών σκαφών θεωρούνται μειωτικό στοιχείο κόστους.
- ❖ Οι επιδοτήσεις παύσεις εργασιών θεωρούνται ακαθάριστο έσοδο.

Άρα, δε λαμβάνονται υπόψη οι επιδοτήσεις αυτές αυτούσιες για την μείωση τεκμηρίου αφού απαιτείται καθαρό ποσό εισόδημα (κέρδη), το οποίο θα ληφθεί υπόψη για τον γενικό ή ειδικό υπολογισμό αυτών στη συγκεκριμένη χρήση.

16.Αποζημίωση ασφαλιστηρίου συμβολαίου ζωής.

Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει μεταξύ άλλων από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθητικών αποθεμάτων που σχηματίζονται με τις διατάξεις του ν.δ. 400/1970 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 22) για ασφαλίσεις. Στα εισόδημα της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

Από το συνδυασμό των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει ότι με την αυτοτελή φορολόγηση με 15% της υπεραπόδοσης εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων και δεν υπάρχει άλλη φορολογική επιβάρυνση του ποσού που θα λάβουν, είτε αυτό καταβληθεί εφάπαξ, είτε με την μορφή περιουσιακών παροχών (συντάξεων).

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 για κάλυψη τεκμηρίου ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, την σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Συνεπώς, το πιο πάνω ποσό αποζημίωσης που λαμβάνεται από ασφάλιση ζωής είτε αυτό καταβληθεί εφάπαξ είτε με τη μορφή περιοδικών παροχών μπορεί να καλύψει τεκμήριο.

17.Κάλυψη τεκμηρίου με εισοδήματα που φορολογούνται στο εξωτερικό με σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας.

Εάν αποκτάται εισόδημα στο εξωτερικό, το οποίο σύμφωνα με τη σύμβαση αποφυγής φορολογίας φορολογείται μόνο στο εξωτερικό, τότε μπορεί το καθαρό ποσό το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβλήθηκε στο εξωτερικό, να αναγραφεί στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την προϋπόθεση να προσκομίζονται τα επίσημα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η απόκτηση του στο εξωτερικό, ώστε να καλύψει ενδεχομένως τα τεκμήρια διαβίωσης.

18.Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης και του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε του ενός συζύγου μπορεί να καλυφθεί από το εισόδημα του άλλου συζύγου.

Αν και οι δύο σύζυγοι έχουν φορολογούμενο εισόδημα και τεκμαρτή δαπάνη, στην περίπτωση που η συνολική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν και η διαφορά που προκύπτει δεν καλύπτεται με τα ποσά του άρθρου του ν. 2238/1994 που δηλώνονται από τον ίδιο, τότε η διαφορά αυτή ή το υπόλοιπο αυτής μπορεί να καλυφθεί με τα ποσά του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 του άλλου συζύγου. Όταν και στους δύο συζύγους απομένει ακάλυπτο ποσό, τότε για τον καθένα σύζυγο λαμβάνεται υπόψη η διαφορά που προκύπτει από το τεκμήριο του.

19.Υπολογισμός των κεφαλαίων οικονομικών ετών 1993 και επόμενων.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών από τα χρηματικά ποσά τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β΄, γ΄, δ΄, και στ΄, της παραγράφου 2 του άρθρου 19και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17 του ν. 2238/1994. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου έτους αυτού.

Επίσης, η ωφέλεια (υπεραξία) από την πώληση αυτοκινήτων, για τα οποία ο φορολογούμενος προτιμά την αυτοτελή φορολόγηση του, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που αναλογεί σε αυτή.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τα 2.900 ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπέσει αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογούμενων και των αποδεδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους κι σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 2.900 ευρώ.

Στην περίπτωση που οι δαπάνες με βάση το άρθρο 16 είναι μεγαλύτερες από 2.900 ευρώ, αφαιρούνται μόνο οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του ν. 2238/1994 και όχι οι πραγματικές δαπάνες που αναφέρονται στις προσωπικές δαπάνες του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

20. Κεφάλαιο προηγούμενων ετών που μπορεί να επικαλεσθεί ανήλικος για εισόδημα του που είχε φορολογηθεί στο όνομα του πατέρα του.

Το ΝΣΚ με την 499/25.9.2000 γνωμοδότηση διατύπωσε την άποψη ότι τα εισόδημα του ανήλικου εξακολουθεί να ανήκει σε αυτόν, ανεξάρτητα αν δηλώθηκε ή φορολογήθηκε στο όνομα του γονέα του. Συνεπώς, μπορεί ο φορολογούμενος να επικαλεσθεί ανάκληση του εισοδήματος του που απέκτησε όταν ήταν ανήλικος και φορολογήθηκε στο όνομα του γονέα του, προς κάλυψη δαπάνης που πραγματοποιήθηκε με την ενηλικίωση του, εκτός αν έχει γίνει επίκληση αυτού του εισοδήματος από το γονέα κατά το παρελθόν προς κάλυψη από αυτόν δαπάνης.

21.. Κάλυψη τεκμηρίου αγοράς με κεφάλαια προηγούμενων ετών, πριν την έναρξη της έγγαμης συμβίωσης των συζύγων και μετά.

Σχετικά με την κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων δαπάνης έγγαμων φορολογούμενων αναφέρεται ότι, εάν το συνολικό τελικό πραγματικό εισόδημα του κάθε συζύγου δεν είναι αρνητικό (ζημιά), κανείς από αυτούς δεν φορολογείται με βάση τα τεκμήρια δαπανών του, εφόσον το άθροισμα των εισοδημάτων και των ποσών που μειώνουν την προστιθέμενη διαφορά της τεκμαρτής δαπάνης και των δύο συζύγων, καλύπτουν το άθροισμα των τεκμηρίων δαπανών των δύο συζύγων. Συνεπώς, κατά τα έτη στα οποία δεν είχε αρχίσει η έγγαμη συμβίωση και κάθε σύζυγος υπέβαλε χωριστή δήλωση για τα δικά του εισοδήματα, τα εισοδήματα, τα εισοδήματα κάθε συζύγου δ\θα καλύψουν ή θα μειώσουν μόνο τη δική του ή τη δική της, κατά περίπτωση, προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων δαπανών. Ο κάθε σύζυγος μπορεί να επικαλεστεί ανάκληση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, χωρίς να υπάρχει περιορισμός στον αριθμό των ετών, αλλά το κεφάλαιο που επικαλείται μπορεί να προέρχεται μόνο από δικά του εισοδήματα πριν την έναρξη της έγγαμης συμβίωσης και από το οικογενειακό εισόδημα κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης.

22. Διαφορές φορολογικού ελέγχου

Τα φορολογηθέντα κέρδη που προέκυψαν μετά από φορολογικό έλεγχο λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη τεκμηρίων αρκεί να έχουν οριστικοποιηθεί. Τα παραπάνω συνάγονται από τις διατάξεις του άρθρου 19 οι οποίες αναφέρονται σε ανάκληση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη χωρίς να γίνεται διάκριση ή να τίθεται περιορισμός ή απαγόρευση χρησιμοποίησης εισοδημάτων που προέκυψαν μετά από έλεγχο.

23. Διαφορές εισοδήματος που δεν είχαν φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της ανάκλησης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Αν και μετά από την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους από την οποία προκύπτει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου δαπανών, ελεγχθούν προηγούμενα έτη να διαπιστωθούν διαφορές εισοδήματος και επιβληθεί ο οικείος φόρος στα εισοδήματα αυτά, δεδομένου ότι οι διαφορές αυτές δεν είχαν φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη, αλλά φορολογήθηκαν κατά ή μετά το τέλος που υποβάλλεται η οικεία δήλωση δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της ανάκλησης κεφαλαίου προηγούμενων ετών. τα φορολογηθέντα επιπλέον ποσά μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος κατά τα επόμενα έτη όπως συνάγεται από τις διατάξεις του άρθρου 19.

24. Τα κεφάλαια από την πώληση περιουσιακών στοιχείων του αποβιώσαντος συζύγου καλύπτουν τεκμαρτή δαπάνη της συζύγου μόνο εφόσον έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει το φορολογούμενο καλύπτεται ή περιορίζεται μεταξύ άλλων και με πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, την σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία φορολογούνται με χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, καθώς και με ανάκληση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Οι σύζυγοι υποχρεούνται να υποβάλλουν κοινή δήλωση. Κατά εξαίρεση οι έγγαμοι υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό του εισόδημα όταν έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου υπόχρεοι για την υποβολή της δήλωσης είναι οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι την χρονολογία θανάτου του.

Η σύζυγος μετά τον θάνατο του συζύγου της θα υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για τα δικά της εισοδήματα ενώ τα εισοδήματα του συζύγου θα συμπεριληφθούν σε χωριστή δήλωση. Σε περίπτωση που η σύζυγος επιθυμεί να καλύψει στο μέλλον τεκμήριο αγοράς ακινήτου με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών μπορεί να επικαλεστεί τα δικά της εισοδήματα και από τα εισοδήματα του συζύγου της μόνο αυτά που συμπεριλαμβάνονται στις κοινές τους δηλώσεις. Ύστερα από τα παραπάνω και δεδομένου ότι η ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων ετών αναφέρεται σε πραγματική ύπαρξη κεφαλαίων, τα κεφάλαια από την πώληση περιουσιακών στοιχείων του αποβιώσαντος συζύγου που συμπεριλαμβάνονται σε κοινές δηλώσεις γίνονται δεκτά για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης της συζύγου εφόσον έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επομένως στην περίπτωση που στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς του συζύγου κανένα ποσό δεν φαίνεται να κληρονομήθηκε από την σύζυγο και από τα παιδιά του κληρονομούμενου από την πώληση ακινήτων, η σύζυγος δεν μπορεί να επικαλεστεί τα εισοδήματα του συζύγου της υπό μορφή κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων για κάλυψη τεκμηρίων της.

25. Κάλυψη τεκμηρίων χήρας με κεφάλαια του συζύγου της που προέρχονται από κοινές φορολογικές δηλώσεις.

Σε περίπτωση θανάτου του συζύγου ή της συζύγου θα υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για τα δικά της εισοδήματα (πραγματικά και τεκμαρτά) ενώ τα εισοδήματα του συζύγου θα συμπεριληφθούν σε χωριστή δήλωση.

Σε περίπτωση που η σύζυγος επιθυμεί να καλύψει στο μέλλον τεκμήριο αγοράς ακινήτου με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών μπορεί να επικαλεστεί τα δικά της εισοδήματα και από τα εισοδήματα του συζύγου της μόνο αυτά που συμπεριλαμβάνονται στις κοινές δηλώσεις.

26. Μείωση τεκμαρτής δαπάνης με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Δικαιολογητικά – κατάσταση.

Η διαφορά της τεκμαρτής δαπάνης μειώνεται με το κεφάλαιο που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμφηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, καθώς και τα χρηματικά ποσά:

- * Που δεν θεωρούνται εισόδημα
- * Που προέρχονται από πώληση περιουσιακών στοιχείων
- * Εισαγωγής συναλλάγματος εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση τους στην αλλοδαπή
- * Που προέρχονται από δάνεια
- * Που προέρχονται από δωρεές ή γονική παροχή
- * Οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί.

εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17 ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Με το άρθρο 4 παρ.4 του ν.3296/2004 προστέθηκαν τα ανωτέρω στην περίπτ. ζ' της παρ.2 του άρθρου 19 ΚΦΕ και όπως αναφέρεται στην εισηγητική έκθεση, οι δαπάνες που προσδιορίζονται από τα άρθρα 16 & 17 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος θα λαμβάνονται υπόψη αφαιρετικά των εσόδων, κατά το σχηματισμό κεφαλαίων προηγούμενων ετών ανεξάρτητα από το αν εφαρμόζεται για αυτές το τεκμήριο. Δηλαδή αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής κ.λπ. στοιχεία τεκμηρίων που ενώ απαλλάσσονται κατά το κρινόμενο έτος εν τούτοις κατά τον υπολογισμό του κεφαλαίου παρελθόντων θα λαμβάνονται υπόψη με το αντίστοιχο ποσό τεκμηρίου μειώνοντας το διαθέσιμο εισόδημα.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες τεκμηρίων ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις 2.900 ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπέσει αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και

οικογενειακή κατάσταση των φορολογούμενων και των αποδεδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 2.900 ευρώ.

Ως δικαιολογητικό συντάσσεται και υποβάλλεται αναλυτικός πίνακας στον οποίο αναγράφονται για κάθε οικονομικό έτος τα στοιχεία εσόδων, των δαπανών και η διαφορά φορολογηθέντος κεφαλαίου. Από το σύνολο του φορολογηθέντος κεφαλαίου ο υπόχρεος επικαλείται το ποσό που ανάλωσε και μεταφέρει για την κάλυψη των τεκμηρίων του.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Οικον. Έτος	Δηλωθέντα Έσοδα	Δαπάνες	Κεφάλαιο Φορογηθέν
--	-----------------	---------	-----------------------

26 α. Κεφάλαιο προηγούμενων ετών. Συμψηφισμός θετικών και αρνητικών στοιχείων (εισοδημάτων).

Τα ποσά των τεκμηρίων περιορίζονται ή καλύπτονται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο. Για τον υπολογισμό του κεφαλαίου κάθε έτους λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης σημειώνεται ότι τα έτη αυτά θα πρέπει αν είναι συνεχόμενα και να φτάσουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Συνεπώς, με βάση τα παραπάνω προκύπτει ότι, κατά το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών τα τυχόν αρνητικά υπόλοιπα κάθε έτους συμψηφίζονται με τα θετικά και στην περίπτωση που το τελικό αλγεβρικό άθροισμα είναι αρνητικό, δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση, προκειμένου να καλυφθεί η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου.

27 β. Κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών μεταξύ συζύγων που είναι σε διάσταση.

Οι σύζυγοι που υποβάλλουν χωριστά δήλωση φόρου εισοδήματος λόγω διάστασης μπορούν να επικαλεστούν κεφάλαια προηγούμενων ετών για κάλυψη τεκμηρίου τους το οποίο θα προέρχεται μόνο από τα δικά τους εισοδήματα και όχι μόνο από το οικογενειακό εισόδημα που προέκυπτε κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης. Συνεπώς, εφόσον φορολογούμενος είναι σε διάσταση και θέλει να επικαλεστεί κεφάλαια προηγούμενων ετών, της έγγαμης συμβίωσης του, προκειμένου να καλύψει το τεκμήριο αγοράς ακινήτων, θα επικαλεστεί ο κάθε σύζυγος μόνο τα δικά του εισοδήματα που προέκυπταν κατά την διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης.

27 γ. Κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών μεταξύ συζύγων που είναι σε διάσταση.

Οι σύζυγοι που υποβάλλουν χωριστά δήλωση φόρου εισοδήματος λόγω διάστασης μπορούν σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΕ να επικαλεστούν κεφάλαια προηγούμενων ετών για κάλυψη τεκμηρίου τους το οποίο θα προέρχεται μόνο από τα δικά τους εισοδήματα και όχι από το οικογενειακό εισόδημα που προέκυπτε κατά την διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης. Συνεπώς, εφόσον ο φορολογούμενος είναι σε διάσταση και θέλει να επικαλεστεί κεφάλαια προηγούμενων ετών, της έγγαμης συμβίωσης του, προκειμένου να καλύψει το τεκμήριο αγοράς ακινήτων θα επικαλεστεί ο κάθε σύζυγος μόνο τα δικά του εισοδήματα που προέκυπταν κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης.

27 δ. Το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση ως απαλλασσόμενο του φόρου, δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών προκειμένου για κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης.

Από τις διατάξεις του άρθρου 19 προκύπτει ότι, εφόσον το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά απαλλάσσεται του φόρου, δεν θα ληφθεί υπόψη κατά το σχηματισμό των κεφαλαίων

προηγούμενων ετών, την ανάλωση των οποίων επικαλείται ο φορολογούμενος για την κάλυψη ή τον περιορισμό της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης. Συνεπώς, κατά την ανάλωση κεφαλαίου που κάνει ο φορολογούμενος δεν θα αφαιρέσει από τα εισοδήματα του το ποσό που αποτελεί το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του από ιδιοκατοίκηση.

3.5 Τα σημαντικότερα μειονεκτήματα των τεκμηρίων

Τα παραπάνω τεκμήρια παρουσιάζουν σημαντικά μειονεκτήματα, εκ των οποίων τα σημαντικότερα είναι:

Η περιορισμένη απόδοση σε έσοδα. Στη χώρα μας τα πρόσθετα έσοδα τα οποία φορολογούνται λόγω τεκμηρίων ανέρχονται σε ποσό το οποίο αντιστοιχεί μόνο στο 3% περίπου του συνολικού δηλωθέντος εισοδήματος. Δοθέντος ότι το μεγαλύτερο μέρος του πρόσθετου αυτού εισοδήματος προστίθεται στα εισοδήματα φορολογουμένων πολιτών σε πολύ χαμηλά εισοδηματικά κλιμάκια, τα πρόσθετα φορολογικά έσοδα από τα τεκμήρια είναι πολύ περιορισμένα. Όμως, η πραγματική απόδοση των τεκμηρίων είναι ακόμη μικρότερη, αν ληφθεί υπόψη ότι το πιο πάνω προσδιορισθέν εισόδημα με βάση τα τεκμήρια είναι αυτό που προέκυψε από τις αρχικά υποβληθείσες δηλώσεις, οι οποίες πολλές φορές είναι ανεπαρκώς συμπληρωμένες επειδή οι φορολογούμενοι δεν έχουν πλήρη γνώση της λειτουργίας και των μυστικών των διαφόρων τεκμηρίων που ισχύουν.

Συνήθως μετά τη λήψη του εκκαθαριστικού σημειώματος από το ΚΕ.Π.Υ.Ο., οι φορολογούμενοι υποβάλλουν συμπληρωματική δήλωση, προκειμένου να δικαιολογήσουν την τεκμαρτή διαφορά του εισοδήματος επικαλούμενοι εισοδήματα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου, ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών κ.λ.π.

Οι συμπληρωματικές αυτές δηλώσεις συνήθως γίνονται αποδεκτές, εκκαθαρίζονται αργότερα, με αποτέλεσμα να μειώνεται ακόμη περισσότερο η άμεση απόδοση των τεκμηρίων.

Εξάλλου, η πρόσθετη διαφορά εισοδήματος λόγω τεκμηρίων περιορίζεται επειδή μετά τον έλεγχο από τη φορολογούσα αρχή, προσδιορίζεται υψηλότερο εισόδημα για τον φορολογούμενο.

Συνεπώς, το πρόσθετο εισόδημα το οποίο φορολογείται τελικά ως αποτέλεσμα των τεκμηρίων είναι πολύ περιορισμένο. Από μελέτες που έχουν γίνει προκύπτει ότι τα τεκμήρια δε φαίνεται να επηρεάζουν σημαντικά τη συμπεριφορά των φορολογουμένων και να τους ωθούν να δηλώνουν εισόδημα το οποίο να προσεγγίζει το τεκμαρτό εισόδημα.

- 1) Τα τεκμήρια είναι άδिका. Τα τεκμήρια είναι άδिका γιατί συνήθως αποτελούν ένδειξη ότι ένα άτομο μπορεί να έχει εισόδημα και όχι απόδειξη ότι πράγματι έχει εισόδημα το οποίο αποκρύπτει. Η αδικία εντείνεται ακόμη περισσότερο επειδή τα άτομα στις υψηλές εισοδηματικές τάξεις έχουν συνήθως τις δυνατότητες και τις γνώσεις να αποφύγουν τα τεκμήρια, με αποτέλεσμα τα τελευταία (τεκμήρια) να επιβαρύνουν τους πραγματικά χαμηλό εισοδηματίες των οποίων το εισόδημα δεν επαρκεί να καλύψει τις δαπάνες τους (τεκμήρια).
- 2) Τα τεκμήρια επηρεάζουν τις αποφάσεις και τις ενέργειες των ιδιωτικών φορέων. Τα τεκμήρια δυσκολεύουν τις αποφάσεις και τις ενέργειες των ιδιωτικών φορέων (νοικοκυριών και επιχειρήσεων), με αποτέλεσμα να περιορίζουν και να στρεβλώνουν την οικονομική δραστηριότητα και την ανάπτυξη της χώρας.
- 3) Το μεγάλο διαχειριστικό κόστος των τεκμηρίων για τη φορολογική διοίκηση και το κόστος συμμόρφωσης των φορολογουμένων πολιτών. Μειονέκτημα επίσης των τεκμηρίων είναι ότι το διαχειριστικό κόστος αυτών (των τεκμηρίων) για τη φορολογική διοίκηση, αλλά και το κόστος συμμόρφωσης των φορολογουμένων προς τις απαιτήσεις των τεκμηρίων, είναι πολύ σημαντικό. Ένας μεγάλος αριθμός φορολογουμένων, που δεν θα χρειαζόταν διαφορετικά να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι υποχρεωμένος με το υφιστάμενο φορολογικό καθεστώς να την υποβάλλει επειδή εμπίπτει σε ένα από τα τεκμήρια, ανεξάρτητα από το αν στο τέλος καταβάλλεται φόρος ή όχι.

Όλοι οι φορολογούμενοι είναι υποχρεωμένοι να συμπεριλάβουν στη δήλωσή τους διάφορα στοιχεία δαπανών τεκμηρίων, τα οποία στη συνέχεια θα πρέπει να ελεγχθούν από τις Δ.Ο.Υ. και να μηχανογραφηθούν από το ΚΕ.Π.Υ.Ο., χωρίς κανένα απολύτως λόγο, αφού η μεγάλη πλειονότητα των φορολογουμένων δεν εμπίπτει στα τεκμήρια. Όλα τα παραπάνω έχουν ως μειονέκτημα το υψηλό κόστος διαχείρισης για τη φορολογική διοίκηση και για τους φορολογούμενους πολίτες.

Η πιθανή διοχέτευση των εισοδημάτων της παραοικονομίας στο εξωτερικό. Τα τεκμήρια γενικά έχουν ως μειονέκτημα την πιθανή διοχέτευση των εισοδημάτων της παραοικονομίας στο εξωτερικό, ενώ παρεμποδίζουν την επανεισαγωγή παράνομως εξαχθέντων από τη χώρα μας κεφαλαίων στο παρελθόν.

Επειδή τα τεκμήρια δεν λειτουργούν ικανοποιητικά και η ενδεχόμενη βελτίωση της λειτουργίας των υφιστάμενων και η προσθήκη νέων (π.χ. οι δαπάνες για ταξίδια αναψυχής ή σε κέντρα διασκέδασης κ.λπ.) δεν θα αποφέρουν τα προσδοκώμενα αποτελέσματα λόγω των μειονεκτημάτων που παρουσιάζουν.

Καμία άλλη χώρα-μέλος της Ε.Ε. δεν επιτρέπει την χρησιμοποίησει, τεκμηρίων ως τρόπο καταπολέμησης της φοροδιαφυγής εκτός όπως το Βέλγιο και τη Γερμανία που τα χρησιμοποιούσαν μέχρι πρόσφατα.

3.6 Υπολογισμός του φόρου

Με βάση την κλίμακα του 2010 προκύπτει ότι το αφορολόγητο ποσό (12000) είναι ίδιο για όλους τους φορολογούμενους με συνέπεια το αφορολόγητο των μη μισθωτών -επαγγελματιών να είναι αυξημένο κατά (1.500) ευρώ. Η ωφέλεια που προκύπτει για τους μισθωτούς – συνταξιούχους και για εισόδημα από (13.000) μέχρι (35.000) ευρώ φαίνεται στον ακόλουθο πίνακα.

Εισόδημα	Φόρος 2009	Φόρος 2010	Διαφορά φόρου (ωφέλεια)
13.000	250	180	70
14.000	500	360	140
15.000	750	540	210
16.000	1.000	720	280
17.000	1.250	960	290
18.000	1.500	1.200	300
19.000	1.750	1.440	310
20.000	2.000	1.680	320
21.000	2.250	1.920	330
22.000	2.500	2.160	340
23.000	2.750	2.420	330
24.000	3.000	2.680	320
25.000	3.250	2.940	310
26.000	3.500	3.200	300
27.000	3.750	3.520	230

Εισόδημα	Φόρος 2009	Φόρος 2010	Διαφορά φόρου (ωφέλεια)
28.000	4.000	3.840	160
29.000	4.250	4.160	90
30.000	4.500	4.480	20
31.000	4.850	4.800	50
32.000	5.200	5.120	80
33.000	5.550	5.480	70
34.000	5.900	5.840	60
35.000	6.250	6.200	50

Με τη νέα ενιαία κλίμακα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων ωφελούνται οι εννιά στους δέκα φορολογούμενους. Για πρώτη φορά το ατομικό φορολόγητο ποσό συνδέεται άμεσα με τις δαπάνες που πραγματοποιεί ο φορολογούμενος.

Το ελάχιστο ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται, με βάση το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα του φορολογούμενου, ανά κλίμακα, ως εξής:

α). για ατομικό εισόδημα μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) αυτού και

β). για ατομικό εισόδημα πάνω από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, για το τμήμα αυτού μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) και για το τμήμα αυτού πάνω από τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού. Όταν το ατομικό εισόδημα είναι μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ δεν απαιτούνται αποδείξεις δαπανών. Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογούμενου υπολείπεται του πιο πάνω ποσοστού, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς. Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών υπερβαίνει το ποσοστό αυτό εκπίπτει από το συνολικό φόρο, που προκύπτει με βάση την κλίμακα, ο φόρος, που υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς.

Το ποσό των δαπανών για την επιβολή ή την έκπτωση φόρου δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να υπερβαίνει τα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για τον υπόχρεο και τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για συζύγους. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνο εφόσον έχουν περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της αρχικής δήλωσής τους, αφού προηγουμένως καλυφθεί το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται για την κάλυψη του φορολόγητου ποσού.

Παρατίθεται πίνακας με το ελάχιστο ύψος των απαιτούμενων δαπανών για εισόδημα μέχρι (48.000).

Εισόδημα	Δαπάνες
6000	0
7000	700
8000	800
9000	900

Εισόδημα	Δαπάνες
10000	1000
11000	1100
12000	1200
13000	1500
14000	1800
15000	2100
16000	2400
17000	2700
18000	3000
19000	3300
20000	3600
21000	3900
22000	4200
23000	4500
24000	4800
25000	5100
26000	5400
27000	5700
28000	6000
29000	6300
30000	6600
31000	6900
32000	7200
33000	7500
34000	7800
35000	8100
36000	8400
37000	8700
38000	9000
39000	9300
40000	9600
41000	9900
42000	10200
43000	10500
44000	10800
45000	11100
46000	11400
47000	11700
48000	12000

Το ποσό των δαπανών μερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματός τους που δηλώνεται με την αρχική δήλωσή τους και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Επί πλέον προβλέπεται και μεταφορά ποσού δαπανών από τον έναν σύζυγο στον άλλον, εφόσον έχει καλύψει το αφορολόγητο ποσό του. Στις δαπάνες δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, οι δαπάνες για ύδρευση, αποχέτευση, ηλεκτρισμό, τηλεπικοινωνίες γενικά, για εισιτήρια σε κάθε είδους μεταφορικό μέσο και όσες δαπάνες με βάση άλλες φορολογικές διατάξεις λαμβάνονται υπόψη για φορολογικές ελαφρύνσεις.

Κατ' εξαίρεση δεν υποχρεούνται σε προσκόμιση αποδείξεων:

A) οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή

B) υπάλληλοι νομικών προσώπων,

Γ) όσοι διαμένουν σε οίκους ευγηρίας,

Δ) οι φυλακισμένοι και

Ε) Οι κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα μεγαλύτερο του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους.

Οι φορολογούμενοι υποβάλλουν τις αποδείξεις των δαπανών σε ειδική φόρμα ηλεκτρονικά ή σε κλειστό φάκελο στη Δ.Ο.Υ..

Επίσης αυξάνεται το αφορολόγητο ποσό που δικαιούται ο φορολογούμενος για τα τέκνα που τον βαρύνουν.

Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές.(η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.)

Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη στην φορολογική δήλωση τα αναγραφόμενα χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

Το κεφάλαιο αυτό δημιουργήθηκε για την πλήρη κατανόηση της φορολογίας των εισοδημάτων με κάποια παραδείγματα

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

Η Χαϊτίδου Βασιλική έχει ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες €15,000
Έχει μια κύρια κατοικία 215τ.μ στην οδό Ηρακλειδών 35 Θησείο
Έχει ένα Ε.Ι.Χ αυτοκίνητο έτους πρώτης κυκλοφορίας 2007, 10 ίππων.
Να συμπληρωθεί το Ε1

ΛΥΣΗ

Φορολογείται για την κύρια κατοικία λόγω ότι έχει επιφάνεια κύρια χώρων πάνω από 200 τ.μ .

Έχει εισόδημα €15.000 προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων €25.700,44

Άρα το φορολογούμενο εισόδημα είναι €40.770,44

Το αφορολόγητο ποσό είναι €12.000

$40.770,44 - 12.000 = 28.770,44$

Μέχρι τα €18.000 ο συντελεστής φόρου είναι 25%

$18.000 * 25\% = 4.500$

Μέχρι τα €45.000 ο συντελεστής φόρου είναι 35%

Άρα τα υπόλοιπα €10.770,44 * 35% = 3.769,65

$4.500 + 3.769,65 = 8.269,65$

Αφαιρούμε τον φόρο που παρακρατήθηκε

$3000 * 25\% = 750$

$8.269,65 - 750 = 7.519,65$

Άρα ο κύριος φόρος είναι €7.519,65

και η προκαταβολή φόρου για την επομένη χρονιά είναι €3.798,31

$7.519,65 + 3.798,31 = 11.317,96$

Τελικό ποσό πληρωμής είναι €11.317,96

Δεν θα φορολογηθεί το Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο έτους πρώτης κυκλοφορίας 2007 και με 10 φορολογήσιμους ίππους, επειδή είναι κάτω από 14 φορολογήσιμους ίππους.

Θα γίνει ανάλωση κεφαλαίου από προηγούμενα έτη €26.000 για να μην φορολογηθεί στον κωδικό 781.

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2010

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ 1-1-2009 ΕΩΣ 31-12-2009
ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΤΥΠΑ

ΠΡΟΣΟΧΗ:
 ΤΑ ΠΟΣΑ
 ΜΕ ΔΥΟ (2) ΔΕΚΑΔΙΚΑ

E1	Προς τη Δ.Ο.Υ.: ΑΘΗΝΩΝ Δ.Ο.Υ. προηγ. υποβολής ΑΘΗΝΩΝ	ΤΑΧ. ΚΩΔ. 1959	(α)* <input type="text"/> (β)* <input type="text"/>	ΤΜΗΜΑ* <input type="text"/>	ΑΡ. ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ* <input type="text"/>					
ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ) **										
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ. ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΛ. ΜΗΤΡΟΥ					
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΘΕΛΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΘΕΛΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΘΕΛΩΝΟ	Κ.Ε.Π.Υ.Ο.*					
ΕΠΩΝΥΜΟ	ΧΑΙΤΙΔΟΥ	ΒΑΣΙΛΙΚΗ	ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ	Χ083445	193456666					
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΘΕΛΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΘΕΛΩΝΟ	ΕΓΓΑΜΟΣ	1						
ΕΠΩΝΥΜΟ	ΖΟΦΟΥΛΗ	27-1053	ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗ	693285449						
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΘΕΛΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΘΕΛΩΝΟ	ΕΓΓΑΜΟΣ	1						
ΕΠΩΝΥΜΟ	ΗΡΑΚΛΕΙΔΟΥ	35-1959	ΘΗΣΕΙΟ	2103473333						
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΘΕΛΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΘΕΛΩΝΟ	ΕΓΓΑΜΟΣ	1						
ΔΗΜΟΣ ΠΟΥ ΕΙΣΤΕ ΕΓΓΕΓΡΑΜΜΕΝΟΣ ΤΗΝ 31/12/2009	ΑΘΗΝΩΝ									
ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ										
				Υπόχρεου	Της συζύγου					
1. Είστε νέος φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά);	327	ΝΑΙ	1	328	ΝΑΙ	1				
2. Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα;	319	ΝΑΙ	1	320	ΝΑΙ	1				
3. Υποβάλλεται η δήλωση από κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, μεσεγγυούχο, προσωρινό διαχειριστή ή σύνδικο πτώχευσης;	329	ΝΑΙ	1							
4. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κηδεμόνα ανηλίκου ή δικαστικό συμπαραστάτη;	330	ΝΑΙ	1							
5. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε;	331	ΝΑΙ	1							
6. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος σε παραμεθόρια περιοχή;	015	ΝΑΙ	1	016	ΝΑΙ	1				
7. Οι εκπώσεις και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τους κωδ. 307 ή 308 ;	309	ΝΑΙ	1	OXI	2	310	ΝΑΙ	1	OXI	2
8. Είστε μισθωτός και πήρατε στεγαστικό επίδομα μέσα στο 2009;	011	ΝΑΙ	1	012	ΝΑΙ	1				
9. Κατοικείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους;	007	ΝΑΙ	1	008	ΝΑΙ	1				
10. Ασκείτε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων;***	017	ΝΑΙ	1	018	ΝΑΙ	1				
11. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του Ε9 το 2009 κτλ.;	617	ΝΑΙ	1							
12. Είστε κάτοικος χώρας της Ε.Ε. (εκτός Ελλάδας) και αποκτήσατε στην Ελλάδα πάνω από το 90% του συνολικού εισοδήματός σας;	385	ΝΑΙ	1	386	ΝΑΙ	1				
13. Ανήκете στην κατηγορία των ολικώς τυφλών, κινητικά αναπήρων πάνω από το 80% κτλ.;	905	ΝΑΙ	1	906	ΝΑΙ	1				
14. Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορ. πλοίου ή υπάλληλο προσωπικό πολιτικής αεροπορίας;	911	ΝΑΙ	1	912	ΝΑΙ	1				
15. Σημειώστε Χ αν δεν επιθυμείτε να ενταχθείτε στην τηλεφωνική και ηλεκτρονική πληροφόρηση για την εκκαθάριση της δήλωσής σας.	010	<input checked="" type="checkbox"/>								
ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ κτλ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ										
1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 2.400 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.;	001	ΝΑΙ	1	002	ΝΑΙ	1				
2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 9 περίπτ. 1 (αριθμητικά)	003			004						
3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 9 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά)	005			006						
ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ										
A. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ										
1. Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3, 4, και 5)	301	15000	000	302						
2. Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3, 4 και 5)	303			304						
3. Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, κτλ. (εκτός περιπτ. 1, 2, 4 και 5)	321			322						
4. Αμοιβές ιατρών του ΕΣΥ(εφημερίες), αθλητών που θέλετε να φορολογηθείτε με τις γεν. διατάξεις κτλ	317			318						
5. Αθροισμα καθαρών εισοδημάτων που φορολογούνται με το Ζ ψήφισμα (βουλευτές-δικαστές)	307			308						
B. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ										
1. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία	461			462						
2. Καθαρό εισόδημα από συμμετοχή σε συνεκμετάλλευση μη υπαγόμενη στο αρθ.10 ΚΦΕ	919			920						
3. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα										
Νομός (Δήμος/Διαμερίσματα ή Κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής (αυαί) γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός: (1) α) συμμεταλλετών β) όλων γ) άλλων μονάδων	Ορενό Ημιορενό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα: (2) α) από σπέρμα β) από κτηνοτροφία γ) από άλλα μονάδα	Συνολικό Καθαρό Εισόδημα (3) = (1) x (2)				
Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα 915										

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία ** Επαληθεύστε τα στοιχεία του ΠΙΝΑΚΑ 1. Σε περίπτωση αλλαγής οι διορθώσεις να γίνουν απευθείας πάνω στο έντυπο.
 *** Δε συμπληρώνεται εάν ο οικισμός αυτός έχει χαρακτηριστεί τουριστικός τόπος.

Υ.Π.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ

	Υπόχρεου	Της συζύγου
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γής _____	335	336
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού ³²⁶ _____ x 25% ή 50% _____	337	338
γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις ή 2.250 (ή 1.875) ή 4.500 (ή 3.750) ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες _____	339	340
4. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης _____	465	466
5. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης _____	467	468
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης _____	475	476
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ		
1. Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4) _____	401	402
2. Επιχειρηματική αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνία κληρονομικού δικαίου _____	403	404
3. Καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ. μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. _____	405	406
4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης _____	407	408
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4) _____	413	414
6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση _____	415	416
7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση _____	425	426
Δ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		
1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα _____	501	502
2. Καθαρές αμοιβές ελεγκτή Α.Ε., διατητή, εκτελεστή διαθήκης κτλ. _____	503	504
3. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών) _____	505	506
4. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του Πίν. 4 _____	507	508
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα _____	511	512
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος _____	517	518
Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ		
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:		
α) κατοικιών _____	103	104
β) Ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ. _____	121	122
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ. _____	105	106
δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών _____	107	108
ε) βιομηχανοστασίων, εμπορικών κέντρων που επέλεξαν υπαγωγή σε ΦΠΑ _____	109	110
στ) γαιών _____	101	102
ζ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα _____	909	910
2. α) Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων _____	111	112
β) Στην περίπτωση αυτή, ποιο ενοίκιο έχετε καταβάλει _____	113	114
3. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση:		
α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) _____	129	130
β) Ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ. _____	143	144
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ. _____	145	146
δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών _____	147	148
ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) _____	141	142
στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα _____	701	702
4. Ακαθάριστο εισόδημα οικοδομών: α) σε έδαφος του εκμισθωτή _____	123	124
β) σε έδαφος του παρέχοντος δωρεάν τη χρήση _____	125	126
5. α) Δαπάνες για ασφάλιστρα, δικαστική δαπάνη, αμοιβές δικηγόρων και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ) _____	151	152
β) Δαπάνες για υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ) _____	157	158
γ) Αποζημίωση καταβληθείσα με νόμο στο μισθωτή κατά τη λύση επαγγελματικής μίσθωσης _____	163	164
δ) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περίπτ. 5γ _____	165	166
ε) Λοιπές περιπτώσεις δαπανών άρθρου 23 ΚΦΕ (γαίες κτλ.) _____	159	160
6. Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών επιφάνειας πάνω από 300 τ.μ καθεμιά (περ. 1α, 2α και 3α) _____	175	176
7. Ακαθάριστο εισόδημα (από επίταξη ακινήτου, άυλη εμπορική αξία μισθωμένου ακινήτου κτλ.) για το οποίο δε βεβαιώνεται χαρτόσημο, εκτός από την περίπτ. 1ε _____	741	742
ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ		
Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης _____	291	292
Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ		
1. Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ. αλλοδαπής προέλευσης _____	389	390
2. Καθαρό ποσό από συντάξεις κτλ. αλλοδαπής προέλευσης _____	391	392
3. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή _____	463	464
4. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή _____	471	472
5. Καθαρά κέρδη από εμπορικές επιχ/σεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή _____	411	412
6. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή _____	421	422
7. Καθαρά κέρδη από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή _____	509	510
8. Ζημιές από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή _____	513	514
9. Εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις _____	295	296
10. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή _____	171	172
11. Καθαρό εισόδημα της περίπτ. 10 _____	173	174
12. Ακαθάριστο εισόδημα της περίπτ. 10 από κατοικίες με επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά _____	395	396

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ											Υπόχρεου		Της συζύγου	
1. Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικημένη ή μισθωμένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.														
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ ***														
* ΑΠΟ ΚΛΗΡΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΙΣΘΕΝΤΩΝ ΤΩΝ ΠΑΡΟΥΣΙΩΝ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΜΟΝΟΚΑ ΤΟΚΙΑ														
** ΚΑΤΟ ΑΠΟ 5000 ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ ΚΤΛ														
*** ΤΙΜΗ ΣΩΝΗΣ ή ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ														
*** ΕΤΟΣ ΑΔΕΙΑΣ														
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ														
ΗΡΑΚΛΕΙΔΟΣ 35 ΑΣΗΘΑ (3ο ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ)														
ΝΗΛΟΣ 2 - ΔΗΜΟΦΩΝΙΟΣ - ΠΡΟΛΟΠΟΝΤΟΥ														
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΜΗ ΕΣΟΔΙΚΗ)														
γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΕΣΟΔΙΚΗ)														
β) το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες														
γ) τα επιβατικά αυτ/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειας, ατομικής-εταιρικής επιχ/σης, κοινωνικών και κοινοπραξιών)														
A/A	Όνοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	Φορ.	Μηνες κυρ/τος μέσο στο 2009	Ποσοστό συνδ/κτ. %	Ετος πρώτης κυκλοφ.							
		Γράμματα	Αριθμός	Ιπποί										
1	ΒΑΝΑ ΧΑΤΤΙΔΟΥ	750	ΑΒΓ	1234	10	12	100	2007	851		852			
2		751							853		854			
3		752							855		856			
4		753							857		858			
δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειας κτλ.)														
Όνομα σκάφους		Αριθμός και λιμάνι νηολογίου	Χώρα	Ποσοστό συνδ/κτ/τος υποχρεω/ Σύζυγου	Πρώτη νηολογ.	Μηνες κυρ/τος μέσο στο 2009	Κ.Α.	Μέτρα μήκους						
							747		713		714			
ε) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής														
ε) τα αεροσκάφη και ελικόπτερα Ι.Χ.														
Στοιχεία εθνικότητας και νηολόγησης		Τύπος	Αριθμός σειράς κατασκευαστή	Αεροπλάνο/συνθηθους παραμωής	Μηνες κυρ/τος μέσο στο 2009	Ιπποι ή Λιμνες	Πρώτη νηολογ.							
								715		716				
στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)														
Εξωτερική (τετρ. μέτρα)		Ποσοστό συνδ/κτ/κίας % της συζύγου			Εσωτερική (τετρ. μέτρα)			Ποσοστό συνδ/κτ/κίας % της συζύγου						
											765		766	
ζ) Γράψτε την μεγαλύτερη οικογενειακή τεκμαρτή δαπάνη από στοιχείο των περιπτ. γ έως στ														
η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά)														
2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:														
α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων κτλ. οχημάτων														
β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών														
γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ														
δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών														
ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης														
στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.)														
ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κτλ.														
ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ														
1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2010														
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2010														
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2009, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ.														
4. Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ., που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε.														
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4														
6. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)														
7. Αγροτικές ενισχύσεις (επιδοτ., αποζημ., οικον. ενισχ. κτλ) εκτός αυτών επί της παραγωγής														
8. Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος														
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή		Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή		Επιφάνεια σε τ.μ.									
		790					793		794					
		791					615		616					
9. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περιπτ. 7														
		417					419		420					
10. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.														
							781	26.000,00	782					
11. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσόταν από το φόρο														
							787		788					
ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ														
1. Δαπάνη παροχής υπηρεσιών (δεξιώσεων, γυμναστηρίων, υδραυλικών, ηλεκτρολόγων κτλ.)														
2. Εξοδα ιατρ. περίθαλψης στο εξωτερικό 043 και 044 και συνολικά														
3. Εξοδα νοσοκ. περίθαλψης στο εξωτερικό 045 και 046 και συνολικά														
4. Δαπάνη δικηγόρου														
5. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ.)														
6. Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων κτλ., σε νοσοκομεία κτλ.														
7. Δωρεές χρημ. ποσών στο Δημόσιο κτλ. στο εξωτερικό 031 και 032 και συνολικά														
8. Πολιτιστικές χορηγίες του ν. 3525/2007														

* Συμπληρώνεται όταν οι κατοικίες (κύριες και δευτερεύουσες) αποκτήθηκαν, από κληρονομιά, δωρεά, γονική παροχή ή από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από την συνταξιοδότησή του. ** Συμπληρώνεται όταν η δευτερεύουσα κατοικία είναι κάτω από 150 τ.μ. και δε βρίσκεται σε τουριστική περιοχή. *** Συμπληρώνονται μόνο αν η κύρια κατοικία είναι πάνω από 200 τ.μ. ή η συνολική επιφάνεια των δευτερευουσών κατοικιών είναι πάνω από 150 τ.μ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ

9. Δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν για στεγαστικά δάνεια απόκτησης πρώτης κατοικίας, άλλων κατοικιών* και αναστήλωσης κτλ. διατηρητέων κτιρίων:	Υπόχρεο		Της συζύγου	
α) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν μέχρι 31/12/1999	063	,	064	,
β) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2000 και μέχρι 31/12/2002	065	,	066	,
γ) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2003 και μετά.	055	,	056	,
δ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περίπτ. γ.	069	,	070	,
ε) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2009	027	,	028	,
στ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περίπτ. ε.	029	,	030	,

10. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Κ.Α.	Επιφάνεια σε τ.μ.	Κ.Α.	Μετεγκατάσταση ή Μετόθεση (2)	Κ.Α.	Μήνες	
801			091		092	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	097	
802			093		094	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	098	
803			095		096	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	099	
Εκμισθώσατε την ιδιόκτητη κατοικία σας στον τόπο από όπου μετατεθήκατε;								149	ΝΑΙ 1

11. Ενοίκιο που πληρώσατε για κατοικία παιδιών της οικογένειας που σπουδάζουν στο εσωτερικό:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή
804		
805		
806		
807		

12. Ποσό ασφαλιστρών για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας

13. Ποσό διατροφής που κατέβαλε ο ένας σύζυγος στον άλλον

14. Δαπάνη για αλλαγή εγκατάστασης καυσίμου ή για εγκατάσταση φυσικού αερίου κ.τ.λ.

15. Δίδακτρα φροντιστηρίων εκπαιδευτικών μαθημάτων κτλ: α) Για τον υπόχρεο και τη σύζυγο β) Για κάθε παιδί τους χωριστά

16. Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2006

073	800,00	074	,
089	,	090	,
087	,	088	,
079	,	080	,
081	,	082	,
083	,	083	,
084	,	085	,
067	,	068	,

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ

1. Φόροι 4%, 10%, που προκαταβλήθηκαν (άρθρο 52 Κ.Φ.Ε.)	601	,	602	,
2. Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.)	603	,	604	,
3. Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν	605	,	606	,
4. Φόρος που καταλογίστηκε για ωφέλεια από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησις	607	,	608	,
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στις αμοιβές της περίπτ. 4 του Πίν. 4Α	609	,	610	,
6. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό (εκτός της περίπτ. 9 του πίν.4Ζ)	651	,	652	,
7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής (Πίν.4 ΣΤ)	293	,	294	,
8. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1, 2, 3 και 5 του Πίν. 4Α)	313	,	314	,
9. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1, 2, 3 και 5 του Πίν. 4Α)	315	,	316	,
10. Φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα που φορολογούνται με το Ζ Ψήφισμα (βουλευτές κτλ.)	917	,	918	,
11. Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στα εισοδήματα από τόκους, κτλ (περ.9 του πιν.4Ζ)	297	,	298	,
12. Φόρος που καταβλήθηκε για άυλη εμπορική αξία ακινήτου των περ. 1β έως 1ζ του πίν. 4Ε	127	,	128	,

ΠΙΝΑΚΑΣ 9. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΣΥΝΟΙΚΟΥΝ ΜΕ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥΣ ΚΑΙ ΤΟΥΣ ΒΑΡΥΝΟΥΣ

Όνομα	Έτος γέννησης	Σχολή ή σχολείο φοίτησης	Όνοματεπώνυμο	Κ.Α.	Α.Φ.Μ.	Με Υπόχρεο	Με Σύζυγο
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ				831		Συγγένεια	
				832			
				833			
				834			
				835			

ΠΙΝΑΚΑΣ 10. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΦΑΚΕΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (συμπληρώνεται από την υπηρεσία)

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από το προηγούμενο οικον. έτος	901	450,00	902	,		
Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009	903	,	904	,		
341	342	745	746	907	908	,
995	996	743	744	985	986	,
997	998	323	324	987	988	,
959	960	399	400	989	990	,

ΠΙΝΑΚΑΣ 11. Αν προκύψει επιστρεφόμενο ποσό να κατατεθεί στον ακόλουθο λογαριασμό μου (γράψτε τον τίτλο, τον κωδικό τράπεζας και τον αριθμό λογαριασμού):

ΤΡΑΠΕΖΑ ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΙΒΑΝ

Τα στοιχεία των φορολογούμενων είναι απόρρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομικών σε αρχείο, που υπάγεται στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

Ο ΕΛΕΓΞΑΣ	Ημερομηνία παραλαβής	2010	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Αρμόδια Δ.Ο.Υ. :	10/2	2010
	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		Επων.:	Αρ. Μητρ. δδ. άσκ. επαγγ/τος:	Ο ΔΗΛΩΝ	Η ΔΗΛΟΥΣΑ
			Δ/ση :	Κατηγορία άδειας :		
			Α.Φ.Μ.:			

4 * Συμπληρώνονται μόνο οι περιπτώσεις ε και στ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2

Η Ευγενεία Κονιδάρη έχει ετήσιο εισόδημα από ατομική επιχείρηση €20.000 και ακαθάριστα έσοδα €83.000. Έχει κύρια κατοικία Αγία Βαρβάρα 30 Ηράκλειο Κρήτης 100τ.μ και εξοχική κατοικία Ι. Κωνσταντινίδη 28 Γούβες Ηράκλειο(κάτω από 5000 κατοίκους) 55 τ.μ .Αγόρασε Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο στις 28/02/2009 έτος πρώτης κυκλοφορίας 2009 12 φορολογήσιμους ίππους που της κόστισε €23.000, για λόγω αγοράς του αυτοκινήτου πήρε δάνειο ύψους €15.000. Έχει δώσει για απόσβεσή δανείου €2.500. Μέσα στο 2009 έχει πληρώσει και για δαπάνες €1.200 και για ασφάλεια ζωής €800.

Να συμπληρωθεί το Ε1

ΛΥΣΗ

Από τα €20.000 αφαιρούνται €1.280 λόγω δαπανών
 $20.000 - 1.280 = 18.720$

Μέχρι €10.500 είναι αφορολόγητα άρα
 τελικό φορολογημένο ποσό
 $18.720 - 10.500 = 8.220$

Στα €1.500 είναι 15% ο φορολογικός συντελεστής
 $1.500 * 15\% = 225$

Στα €18.000 είναι 25% ο φορολογικός συντελεστής
 Υπόλοιπα $6720 * 25\% = 1.680$

$1.680 + 225 = 1.905$

$1.905 - 450 = 1455$

Κύριος φόρος €1.455

Προκαταβολή φόρου $1.905 * 55\% = 1.047,75$

Τελικό ποσό πληρωμής $1.455 + 1.047,75 = 2.502,75$

E1		ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2010				ΠΡΟΣΟΧΗ: ΤΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΔΥΟ (2) ΔΕΚΑΔΙΚΑ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ 1-1-2009 ΕΩΣ 31-12-2009 ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΤΥΠΑ (Α)* (Β)* ΤΜΗΜΑ*							
Προς τη Δ.Ο.Υ.: ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ		TAX. ΚΩΔ. 71306	(Υ)*	ΑΡ. ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ*			
Δ.Ο.Υ. προηγ. υποβολής ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ		ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ* Κ.Ε.Π.Υ.Ο.*					
ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ) **							
ΤΟΥ ΥΠΟΘΕΤΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ. ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡΟΥ		
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΕΥΓΕΝΕΙΑ	ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ	192333333	ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ		
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ. ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡ. ΣΥΖΥΓΟΥ		
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΠΑ ΕΠΙΘΗΔΕΥΜΑΤΙΣ	ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ			ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ		
ΕΚΠΡΟΣΤΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΤΗΛ.	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡ. ΕΚΠΡ/ΠΟΥ	
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΠΑ ΕΠΙΘΗΔΕΥΜΑΤΙΣ						
ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ							
				Υπόχρεου		Της συζύγου	
1. Είστε νέος φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά);	327	ΝΑΙ	1	328	ΝΑΙ	1	
2. Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα;	319	ΝΑΙ	1	320	ΝΑΙ	1	
3. Υποβάλλεται η δήλωση από κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, μεσεγγυούχο, προσωρινό διαχειριστή ή σύνδικο πτώχευσης;	329	ΝΑΙ	1				
4. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κηδεμόνα ανηλίκου ή δικαστικό συμπαραστάτη;	330	ΝΑΙ	1				
5. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε;	331	ΝΑΙ	1				
6. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος σε παραμεθόρια περιοχή;	015	ΝΑΙ	1	016	ΝΑΙ	1	
7. Οι εκπαιδευτικές και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τους κωδ. 307 ή 308 ;	309	ΝΑΙ	1	OXI	2	310	OXI
8. Είστε μισθωτός και πήρατε στεγαστικό επίδομα μέσα στα 2009;	011	ΝΑΙ	1	012	ΝΑΙ	1	
9. Κατοικείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους;	007	ΝΑΙ	1	008	ΝΑΙ	1	
10. Ασκείτε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων;***	017	ΝΑΙ	1	018	ΝΑΙ	1	
11. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του Ε9 το 2009 κτλ.;	617	ΝΑΙ	1				
12. Είστε κάτοικος χώρας της Ε.Ε. (εκτός Ελλάδας) και αποκτήσατε στην Ελλάδα πάνω από το 90% του συνολικού εισοδήματός σας;	385	ΝΑΙ	1	386	ΝΑΙ	1	
13. Ανήκετε στην κατηγορία των ολικώς τυφλών, κινητικά αναπήρων πάνω από το 80% κτλ.;	905	ΝΑΙ	1	906	ΝΑΙ	1	
14. Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορ. πλοίου ή υπάλληλο προσωπικό πολιτικής αεροπορίας;	911	ΝΑΙ	1	912	ΝΑΙ	1	
15. Σημειώστε Χ αν δεν επιθυμείτε να ενταχθείτε στην τηλεφωνική και ηλεκτρονική πληροφόρηση για την εκκαθάριση της δήλωσής σας.	010						
ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ κτλ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ							
1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 2.400 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.;	001	ΝΑΙ	1	002	ΝΑΙ	1	
2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 9 περίπτ. 1 (αριθμητικά)	003			004			
3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 9 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά)	005			006			
ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ							
Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ							
1. Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3, 4, και 5)	301			302			
2. Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3, 4 και 5)	303			304			
3. Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, κτλ. (εκτός περιπτ. 1, 2, 4 και 5)	321			322			
4. Αμοιβές ιατρών του ΕΣΥ (εφημερίες), αθλητών που θέλετε να φορολογηθείτε με τις γεν. διατάξεις κτλ.	317			318			
5. Αθροισμα καθαρών εισοδημάτων που φορολογούνται με το Ζ ψήφισμα (βουλευτές-δικαστές)	307			308			
Β. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ							
1. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία	461			462			
2. Καθαρό εισόδημα από συμμετοχή σε συνεκμετάλλευση μη υπαγόμενη στο αρθ.10 ΚΦΕ	919			920			
3. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα							
Νομός (Δήμος/Διαμερίσματα ή Κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) ελκος καλλιεργειών γης β) ελκος κτηνοτροφίας ζώων γ) άλλων ειδών	Αριθμός: (1) α) συμπληρωμάτων β) άλλων μονάδων	Όρενο Ημιορενο Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα: (2) α) από σταθμ. β) από κτην. (όσο κι αν είναι άλλων μονάδων)	Συνολικό Καθαρό Εισόδημα (3) = (1) x (2)	
Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα				915		916	

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία ** Επαληθεύστε τα στοιχεία του ΠΙΝΑΚΑ 1. Σε περίπτωση αλλαγής οι διορθώσεις να γίνουν απευθείας πάνω στο έντυπο. *** Δε συμπληρώνεται εάν ο οικισμός αυτός έχει χαρακτηριστεί τουριστικός τόπος.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ

	Υπόχρεου	Της συζύγου
Μείων: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γής	335	336
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 326 x 25% ή 50%	337	338
γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις ή 2.250 (ή 1.875) ή 4.500 (ή 3.750) ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες	339	340
4. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	465	466
5. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	467	468
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	475	476
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ		
1. Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4)	401	402
2. Επιχειρηματική αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνία κληρονομικού δικαίου	403	404
3. Καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ. μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.	405	406
4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	407	408
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4)	413	414
6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση	415	416
7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	426
Δ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		
1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	501	502
2. Καθαρές αμοιβές ελεγκτή Α.Ε., διατητή, εκτελεστή διαθήκης κτλ.	503	504
3. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών)	505	506
4. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του Πίν. 4	507	508
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα	511	512
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος	517	518
Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ 1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:		
α) κατοικιών	103	104
β) Ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ.	121	122
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	105	106
δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών	107	108
ε) βιομηχανοστασίων, εμπορικών κέντρων που επέλεξαν υπαγωγή σε ΦΠΑ	109	110
στ) γαιών	101	102
ζ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα	909	910
2. α) Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων	111	112
β) Στην περίπτωση αυτή, ποιο ενοίκιο έχετε καταβάλει	113	114
3. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση:		
α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	129	130
β) Ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	143	144
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	145	146
δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών	147	148
ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	141	142
στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα	701	702
4. Ακαθάριστο εισόδημα οικοδομών: α) σε έδαφος του εκμισθωτή	123	124
β) σε έδαφος του παρέχοντος δωρεάν τη χρήση	125	126
5. α) Δαπάνες για ασφάλιστρα, δικαστική δαπάνη, αμοιβές δικηγόρων και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ)	151	152
β) Δαπάνες για υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α, 1β, 1γ, 1ε, 3α, 3β, 3γ)	157	158
γ) Αποζημίωση καταβληθείσα με νόμο στο μισθωτή κατά τη λύση επαγγελματικής μίσθωσης	163	164
δ) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περίπτ. 5γ	165	166
ε) Λοιπές περιπτώσεις δαπανών άρθρου 23 ΚΦΕ (γαίες κτλ.)	159	160
6. Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών επιφάνειας πάνω από 300 τ.μ. καθεμιά (περ. 1α, 2α και 3α)	175	176
7. Ακαθάριστο εισόδημα (από επίταξη ακινήτου, άυλη εμπορική αξία μισθωμένου ακινήτου κτλ.) για το οποίο δε βεβαιώνεται χαρτόσημο, εκτός από την περίπτ. 1ε	741	742
ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ		
Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης	291	292
Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ		
1. Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	389	390
2. Καθαρό ποσό από συντάξεις κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	391	392
3. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	463	464
4. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	471	472
5. Καθαρά κέρδη από εμπορικές επιχ/σεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	411	412
6. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	421	422
7. Καθαρά κέρδη από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	509	510
8. Ζημιές από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	513	514
9. Εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις	295	296
10. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή	171	172
11. Καθαρό εισόδημα της περίπτ. 10	173	174
12. Ακαθάριστο εισόδημα της περίπτ. 10 από κατοικίες με επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	395	396

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ ***		* ΑΠΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ ΔΩΡΕΩΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΜΕΝΗ ΓΩΝ. ΠΑΡΟΧΗ κ.λπ.	ΚΑΤΟΙΚΙΑ Η ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΒΕΣΗ ΟΡΟΣΗΣ	** ΚΑΤΟ ΑΠΟ ΔΩΡΕΩΣ ΚΑΤΟΙΚΟΣ ΚΤΛ.	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΕΡΣΩΝ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΓΚΑΡΑΖ ΑΠΟΘΗΚΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝ-ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΥΠΟΧΡΕΟΥ ΣΥΖΥΓΙΟΥ	ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	*** ΤΙΜΗ ΣΕΤΗΣΗΣ Η ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ	*** ΕΤΟΣ ΑΞΙΑΣ
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΑΓΙΑ ΒΑΡΒΑΡΑ 30 - ΗΡΑΚΛΕΙΟ (1 ^{ος} ορόφος)	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1	211	212	213	214	215	217
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΜΗ ΕΣΟΧΙΚΗ)	ΑΡΙΣΤΟΦΑΝΗ, ΠΕΝΤΕΛΗ ΔΙΟΓΕΝΟΥΣ	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1	204	216	219	220	222	224
γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΕΣΟΧΙΚΗ)	ΓΥΡΩΣΤΑΝΤΙΠΛΙΝΗ 23, ΑΘΩΚΑ ΓΟΥΒΕΣ ΗΡΑΚΛΕΙΟ ΚΡΗΤΗΣ	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1	205	225	226	227	228	231

β) το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες 707 , 708

A/A	Όνοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	Φορ. Ιπποί	Μήνες κυρ/τος μέσα στο 2009	Ποσοστό συνολικ. %	Έτος πρώτης κυκλοφ.
1	ΕΥΓΕΡΓΙΑ ΚΟΝΙΟΓΡΑΦΗ	750	534	12	10	100	2009
2		751					
3		752					
4		753					

δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειας κτλ.)	Όνομα σκάφους	Αριθμός και λιμάνι νηολογίου	Χώρα	Ποσοστό συνολικότητας Υποχρέωσης	Πρώτη νηολογ.	Μήνες κυρ/τος μέσα στο 2009	Κ.Α.	Μέτρα μήκους
713							747	
731								

ε) τα αεροσκάφη και ελικόπτερα Ι.Χ.	Στοιχεία εθνικότητας και νηολογίου	Τύπος	Αριθμός σειράς κατασκευαστή	Αερολιμένας συνήθους παραμονής	Μήνες κυρ/τος μέσα στο 2009	Ιπποί ή λίμπρες	Πρώτη νηολογ.
715							

στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)	Εξωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνολικότητας % της οικογ.	Εσωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνολικότητας % της οικογ.
765				
767				

ζ) Γράψτε την μεγαλύτερη οικογενειακή τεκμαρτή δαπάνη από στοιχείο των περιπτ. γ έως στ η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά) 795 , 796

2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:

α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίκτυων κτλ. οχημάτων	719	23000	,00	720	
β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών	721			722	
γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ	723			724	
δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών	735			736	
ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης	737			738	
στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.)	725			726	
ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κτλ.	727	2500	,00	728	

ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ

1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2010	655		656	
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2010	693		694	
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2009, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ.	659		660	
4. Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ., που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε.	431		432	
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4	433		434	
6. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)	305		306	
7. Αγροτικές ενισχύσεις (επιδοτ., αποζημ., οικον. ενισχ. κτλ) εκτός αυτών επί της παραγωγής	477		478	
8. Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος				
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Επιφάνεια σε τ.μ.	
	790			794
	791			616
9. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περίπτ. 7	417		420	
10. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.	781	15000	,00	782
11. Ανάληψη κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσόταν από το φόρο	787		788	

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

1. Δαπάνη παροχής υπηρεσιών (δεξιώσεων, γυμναστηρίων, υδραυλικών, ηλεκτρολόγων κτλ.)	049	1,200	,00	
2. Εξοδα ιατρ. περίθαλψης στο εξωτερικό 043	044			052
3. Εξοδα νοσοκ. περίθαλψης στο εξωτερικό 045	046			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
7. Δωρεές χρημ. ποσών στο Δημόσιο κτλ. στο εξωτερικό 031	032			060
8. Πολιτιστικές χορηγίες του ν. 3525/2007	061			062

* Συμπληρώνεται όταν οι κατοικίες (κύριες και δευτερεύουσες) αποκτήθηκαν, από κληρονομία, δωρεά, γονική παροχή ή από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από την συνταξιοδότηση του. ** Συμπληρώνεται όταν η δευτερεύουσα κατοικία είναι κάτω από 150 τ.μ. και δε βρίσκεται σε τουριστική περιοχή. *** Συμπληρώνονται μόνο αν η κύρια κατοικία είναι πάνω από 200 τ.μ. ή η συνολική επιφάνεια των δευτερευουσών κατοικιών είναι πάνω από 150 τ.μ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥΣ

9. Δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν για στεγαστικά δάνεια απόκτησης πρώτης κατοικίας, άλλων κατοικιών* και αναστήλωσης κτλ. διατηρητέων κτιρίων:

Υπόχρεου	Της συζύγου	
α) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν μέχρι 31/12/1999	063	064
β) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2000 και μέχρι 31/12/2002	065	066
γ) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2003 και μετά.	055	056
δ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περιπτώ. γ.	069	070
ε) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2009	027	028
στ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περιπτώ. ε.	029	030

10. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειάς:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Κ.Α.	Επιφάνεια σε τ.μ.	Κ.Α.	Μισθολογία (1) Μετάθεση (2)	Κ.Α.	Μήνες			
801		091		092	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	097	811	812
802		093		094	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	098	813	814
803		095		096	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	099	815	816

Εκμισθώσατε την ιδιόκτητη κατοικία σας στον τόπο από όπου μετατεθήκατε; 149 ΝΑΙ 1

11. Ενοίκιο που πληρώσατε για κατοικία παιδιών της οικογένειάς που σπουδάζουν στο εξωτερικό:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή		
804			817	1 ^ο παιδί
805			819	
806			821	2 ^ο παιδί
807			823	3 ^ο παιδί

12. Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας

13. Ποσό διατροφής που κατέβαλε ο ένας σύζυγος στον άλλον

14. Δαπάνη για αλλαγή εγκατάστασης καυσίμου ή για εγκατάσταση φυσικού αερίου κ.τ.λ.

15. Δίδακτρα φροντιστηρίων εκπαιδευτικών μαθημάτων κτλ.: α) Για τον υπόχρεο και τη σύζυγο

β) Για κάθε παιδί τους χωριστά

16. Μερίδια αμοιβών κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2006

073	800,00	074
089		090
087		088
079		080
081		082
083		084
084		085
067		068

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ

1. Φόροι 4%, 10%, που προκαταβλήθηκαν (άρθρο 52 Κ.Φ.Ε.)	601	602
2. Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.)	603	604
3. Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν	605	606
4. Φόρος που καταλογίστηκε για ωφέλεια από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	607	608
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στις αμοιβές της περιπτώ. 4 του Πίν. 4Α	609	610
6. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό (εκτός της περιπτώ. 9 του πίν. 4Ζ)	651	652
7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής (Πίν. 4 ΣΤ)	293	294
8. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτώ. 1, 2, 3 και 5 του Πίν. 4Α)	313	314
9. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτώ. 1, 2, 3 και 5 του Πίν. 4Α)	315	316
10. Φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα που φορολογούνται με το Ζ Ψήφισμα (βουλευτές κτλ.)	917	918
11. Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στα εισοδήματα από τόκους κτλ. (περ. 9 του πίν. 4Ζ)	297	298
12. Φόρος που καταβλήθηκε για άυλη εμπορική αξία ακινήτου των περ. 1β έως 1ζ του πίν. 4Ε	127	128

ΠΙΝΑΚΑΣ 9. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΣΥΝΟΙΚΟΥΝ ΜΕ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥΣ ΚΑΙ ΤΟΥΣ ΒΑΡΥΝΟΥΝ

Όνομα	Έτος γεννήσεως	Σχολή ή σχολείο φοίτησης	Όνοματεπώνυμο	Κ.Α.	Α.Φ.Μ.	Με Υπόχρεο	Με Σύζυγο

ΠΙΝΑΚΑΣ 10. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΦΑΚΕΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (συμπληρώνεται από την υπηρεσία)

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από το προηγούμενο οικον. έτος	901	450,00	902
Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009	903		904
341	342	745	746
995	996	743	744
997	998	323	324
959	960	399	400
			989
			990

ΠΙΝΑΚΑΣ 11. Αν προκύψει επιστρεφόμενο ποσό να κατατεθεί στον ακόλουθο λογαριασμό μου (γράψτε τον τίτλο, τον κωδικό τράπεζας και τον αριθμό λογαριασμού):

ΤΡΑΠΕΖΑ ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΙΒΑΝ

Τα στοιχεία των φορολογούμενων είναι απάρτητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομικών σε αρχείο, που υπάρχει στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

Ο ΕΛΕΓΞΑΣ Ημερομηνία παραλαβής 2010 Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ 10/2 2010

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΔΗΛΩΝ Η ΔΗΛΩΣΙΑ

* Συμπληρώνονται μόνο οι περιπτώσεις ε και στ.

Επίλογος

Τελειώνοντας την συγκεκριμένη εργασία συμπεραίνουμε ότι η φορολογία εισοδήματος στη Ελλάδα είναι αρκετά πολύπλοκη και σε ορισμένα σημεία της θα μπορούσαμε να πούμε άδικη κυρίως για τον απλό φορολογούμενο . Στη περίπτωση όμως που κάποιος διαθέτουν την οικονομική ευχέρεια να μπορούν μέσω τρίτων να τις διαχειρίζονται καλύτερα μπορούν να διαφεύγουν την φορολογία με αποτέλεσμα την μεγάλη αύξηση της φοροδιαφυγής.

Συμφώνα με τὰ παραπάνω και μετά από τη μελέτη μου πάνω στη φορολογία και τα τεκμήρια κατέληξα στο συμπέρασμα ότι το σωστό και δίκαιο θα ήταν να προχωρήσουμε στη βελτίωση των τεκμηρίων και πιθανός στη σύσταση ενός νέου φορολογικού συστήματος το οποίο θα ευνοεί το κράτος αλλά και τους πολίτες του.

Βιβλιογραφία

Βιβλία

1. ΑΓΑΠΗΤΟΣ Σ. ΚΡΑΤΣΗΣ, "ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ"
2. ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ΚΑΙ ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ Α., (2003), «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ», ΤΟΜΟΣ Α' ΚΑΙ ΤΟΜΟΣ Β', Αθήνα: Εκδόσεις ELFORIN.
3. ΣΤΡΑΤΗΣ Κ. ΚΑΣΤΡΙΝΟΣ, ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ", ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2002
4. ΤΟΤΣΗ Χ.Ν., (1999), «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων», Αθήνα: Εκδόσεις ΠΑΤΑΚΗ
5. "Δηλώστε Έξυπνα" 2010 του Μελά Χρήστου
6. Ν.2238/94

Web site

1. TAXISNET www.taxisnet.gr
2. Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων www.gsis.gr
3. Φορολογία www.in.gr
4. Προθεσμίες Υποβολής Δηλώσεων www.logistis.gr
5. Κοινότητα Λογιστών www.taxheaven.gr