



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Μαλανδράκης Κωνσταντίνος
ΑΜ:6156

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Εισηγητής: Εμμανουήλ Μπαστάκης

Ηράκλειο

2013

[1]

Πίνακας περιεχομένων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	5
ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	5
1.1 Εισαγωγή.....	5
1.2 Επιβολή του φόρου	6
1. Αντικείμενο του φόρου	6
2. Υποκείμενο του φόρου.....	6
3. Χρόνος επιβολής του φόρου	6
4. Εισόδημα και εξεύρεσή του	7
5. Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανήλικων τέκνων.....	8
6. Απαλλαγές από το φόρο.....	9
7. Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογούμενους.....	11
1. Θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο :.....	11
8. Υπολογισμός και καταβολή του φόρου.....	12
9. Φορολογία του εισοδήματος των εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα	18
1.3 Προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες ή Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες ή τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης των φορολογουμένων	19
1. Κύρια κατοικία.....	20
2. Δευτερεύουσες κατοικίες	20
3. Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ.....	21
4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης	24
5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό.....	25
6. Σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου	25
8. Εξωτερική – εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα).....	28
9. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη.....	29
10. Γενικά.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	31
ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	31
2.1 Εισόδημα από ακίνητα	31
1. Εισόδημα και απόκτησή του	31
2. Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.....	31
3. Ακαθάριστο εισόδημα	33
4. Καθαρό εισόδημα.....	35
2.2 Εισόδημα από κινητές αξίες.....	36

1. Εισόδημα και απόκτησή του	36
2. Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων.....	37
3. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος	38
4. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.....	38
2.3 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.....	39
1. Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος	39
2. Διαχειριστική περίοδος	42
3. Ακαθάριστο εισόδημα	43
4. Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος.....	45
5. Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο	57
6. Κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων.....	59
7. Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων	60
8. Προσδιορισμός ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών.....	63
9. Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές... ..	64
10. Προσδιορισμός εισοδήματος αλλοδαπών επιχειρήσεων.....	64
11. Εισόδημα από διάθεση και αποτίμηση χρεογράφων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων	65
2.4 Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.....	67
1. Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος	67
2. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.....	68
3. Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος.....	68
4. Εκπτώσεις του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις.....	70
5. Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις	71
2.5 Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.....	71
1. Εισόδημα και απόκτησή του	71
2. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος	73
3. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.....	74
2.6 Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή	75
1. Εισόδημα και απόκτησή του	75
2. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα.....	76
3. Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος.....	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο	79
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ	79

3.1 Προκαταβολή φόρου.....	79
1. Μείωση του προκαταβλητέου φόρου.....	81
3.2 Παρακράτηση φόρου.....	81
1. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες.....	81
2. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.....	84
3. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.....	86
4. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών.....	87
3.3 Απόδοση φόρου.....	88
1. Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις.....	88
2. Απόδοση του φόρου με μηνιαίες δηλώσεις.....	90
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο	91
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ.....	91
4.1 Δήλωση-Αρμοδιότητα.....	91
1. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης	91
2. Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης.....	93
3. Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.....	95
4.2 Έλεγχος και επιβεβαίωση φόρου	96
1. Φορολογικός έλεγχος	96
2. Έκδοση φύλλων ελέγχου.....	100
3. Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου	101
Βιβλιογραφία.....	102

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

1.1 Εισαγωγή

Έννοια της φορολογίας

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

Κατηγορίες φορολόγησης

Οι φόροι διακρίνονται αρχικά σε δύο είδη, ανάλογα με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογουμένου.

Συγκεκριμένα, αναφερόμαστε σε **άμεση φορολόγηση-άμεσους φόρους**, όταν τα έσοδα του κράτους λαμβάνονται βάσει κλίμακας εισοδήματος, φορολογώντας συνήθως πιο επιθετικά όσους λαμβάνουν μεγάλα εισοδήματα και πιο συντηρητικά όσους λαμβάνουν μικρά.

Αναφερόμαστε σε **έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους**, όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος, εφόσον δεν είναι εύκολη η διάκριση στο εισόδημα ή για ποικίλους άλλους λόγους.

Άμεση Φορολόγηση

Η **άμεση φορολόγηση** είναι η καταβολή των εισφορών άμεσα από τους πολίτες προς το κράτος. Είναι ο πιο καθιερωμένος τρόπος φορολόγησης των φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων. Η άμεση φορολόγηση είναι "αξιοκρατική", γιατί μπορεί να γίνει διάκριση των προσώπων σε εισοδηματικές τάξεις και να καθοριστεί ανάλογα το ύψος του φορολογικού βάρους.

Έμμεση Φορολόγηση

Η έμμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών γίνεται με μη άμεσο τρόπο. Στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών (πλην ΦΠΑ), τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

1.2 Επιβολή του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου

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

2. Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

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

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

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

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

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

3. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά.

4. Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992, ΦΕΚ 84 Α').

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

3. Χρόνος επιβολής του φόρου

1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.

2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

4. Εισόδημα και εξεύρεσή του

1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτηση του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

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

A-B. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

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

3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α' έως Ζ' της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το οποίο μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

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

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

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

κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο. Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης εκχώρησης εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτήν, η διαδικασία βεβαίωσης των ποσών των εισοδημάτων που εκχωρούνται στο Δημόσιο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

5. Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανήλικων τέκνων

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ε) Συντάξεις που απονεμήθηκαν στο ανήλικό τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και

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

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

Το εισόδημα από περιουσιακό στοιχείο που περιήλθε στο ανήλικό με χαριστική παροχή γονέα του φορολογείται στο όνομα του γονέα που το παραχώρησε. Αν η αξία του υποκατάστατου υπερβαίνει την αξία του περιουσιακού στοιχείου το οποίο εκποιήθηκε, το εισόδημα που προκύπτει θεωρείται ότι αποτελεί μέρος χαριστικής παροχής που έγινε στο

τέκνο από το γονέα του που έχει το μεγαλύτερο ποσό εισοδήματος και φορολογείται, επιμεριζόμενο αναλόγως, στο όνομα αυτού του γονέα.

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

6. Απαλλαγές από το φόρο

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

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

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

2. Από το εισόδημα από ακίνητα απαλλάσσεται :

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

β) Το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά.

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

3. Από το εισόδημα από κινητές αξίες απαλλάσσονται :

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

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

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

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

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

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

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

θ) Τα μερίσματα από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές ημεδαπών ανώνυμων εταιριών που ασχολούνται με την εκμετάλλευση πλοίων των οποίων τα κέρδη υπόκεινται στον ειδικό φόρο πλοίων, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά. Αν η ανώνυμη εταιρία παράλληλα με την

εκμετάλλευση των πλοίων ασκεί και άλλες επιχειρήσεις τότε απαλλάσσεται από το φόρο ποσό μερίσματος ίσο με τη σχέση μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων από την εκμετάλλευση των πλοίων και του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων της εταιρίας.

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

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

4. Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται:

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

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

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

δ) Τα κέρδη φυσικών προσώπων και πολύ μικρών επιχειρήσεων, που εμπίπτουν στη Σύσταση 2003/361 /ΕΚ της Επιτροπής της 6ης Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρεία «Δ.Ε.Η. Α.Ε». ή άλλο προμηθευτή, μετά από την ένταξη τους στο «Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10) kw», κατόπιν απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του Άρθρου 14 του ν. 3468/2006 (ΦΕΚ 8 Α').

5. Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες απαλλάσσονται :

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

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

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

ζ) Η σύνταξη, που καταβάλλεται σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 63 του ν.1982/1990 (ΦΕΚ 101 Α').

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

- ι) Οι αποδοχές των αλλοδαπών κατωτέρων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων.
- ιβ) Τα επιδόματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 63 του ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α').
- ιγ) Το Επίδομα Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) που καταβάλλεται στους δικαιούχους σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του ν. 2453/1997.
- ιδ) Από 1.1.2010 και κατά ποσοστό 65% τα ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας και η ειδική αποζημίωση που προβλέπονταν στην παρ. 7 του άρθρου 14, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή της με την παρ. 7 του άρθρου 5 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α').
- ιε) Από 1.1.2010 και κατά ποσοστό 50% των αποδοχών των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και έχουν την ελληνική ιθαγένεια ή την ελληνική και τη γερμανική ιθαγένεια ή μόνο τη γερμανική ή είναι πολίτες τρίτης χώρας και πληρώνονται από το Ελληνικό Δημόσιο ή φορέα που βρίσκεται στην αλλοδαπή και αποτελεί υποδιαίρεση του Ελληνικού Δημοσίου ή υπηρεσία αυτού. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου επί του υπολοίπου των αποδοχών τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

6. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:

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

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

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

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

7. Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογούμενους

1. Θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο :

- α) Ο ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα.
- β) Τα ανήλικα άγαμα τέκνα.
- γ) Τα ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή εξωτερικού,

καθώς και εκείνα τα οποία παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό.

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

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

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

στ) Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.

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

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

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

Για την εφαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου αυτής της παραγράφου στο όριο του εισοδήματος δεν λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα που αποκτώνται από το δικαιούχο:

α) το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά ή από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα σε πρόσωπα που είναι συγγενείς με αυτόν μέχρι το δεύτερο βαθμό εξ αίματος,

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

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

δ) το εξωιδρυματικό επίδομα της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. και τα προνοιακά επιδόματα που χορηγούνται σε άτομα με διάφορες αναπηρίες. Δε θεωρείται ότι βαρύνει το φορολογούμενο αν ο ανήλικος αποκτά εισόδημα από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις ή αμοιβές από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, ανεξάρτητα από το ποσό του εισοδήματος, εκτός αν το σχετικό δικαίωμα περιήλθε στον ανήλικο από κληρονομιά.

8. Υπολογισμός και καταβολή του φόρου

1. α) Το δηλωθέν εισόδημα από μισθούς, συντάξεις και μισθούς με έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης για παροχή υπηρεσιών ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ-ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
25.000	22%	5.500	25.000	5.500
17.000	32%	5.440	42.000	10.940
Υπερβάλλον	42%			

β) Το δηλωθέν εισόδημα από ατομική επιχείρηση, εκτός της περίπτωσης γ) της παρούσας παραγράφου και ελευθέριο επάγγελμα υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

Για νέες ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις ή νέους ελεύθερους επαγγελματίες με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1η Ιανουαρίου 2013 και για τα 1 τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εισόδημα.

γ) Το δηλωθέν εισόδημα από ατομική γεωργική επιχείρηση υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%). Ειδικά για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) για το δηλωθέν εισόδημα από ατομική γεωργική επιχείρηση εφαρμόζεται αυτοτελώς η κλίμακα μισθωτών- συνταξιούχων.

δ) Τα εισοδήματα από μισθώσεις ακινήτων, καθώς και τα εισοδήματα από κινητές αξίες, εκτός από τις περιπτώσεις που με την παρακράτηση φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, υποβάλλονται σε αυτοτελή φορολόγηση βάσει της παρακάτω κλίμακας:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
12.000	10%	1.200	12.000	1.200
Υπερβάλλον	33%			

Το ακαθάριστο ποσό από ακίνητα υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ενάμισι τοις εκατό (1,5%). Ειδικώς, ο συντελεστής του

προηγούμενου εδαφίου αυξάνεται σε τρία τοις εκατό (3%), εφόσον η επιφάνεια κατοικίας υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα ή πρόκειται για επαγγελματική μίσθωση.

2. Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων της παραγράφου 1 μειώνεται :

α) Για εισόδημα μέχρι και είκοσι μία χιλιάδες (21.000) ευρώ κατά δύο χιλιάδες και εκατό (2.100) ευρώ. Εφόσον ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των δύο χιλιάδων και εκατό (2.100) ευρώ το ποσό μείωσης περιορίζεται στο ποσό του φόρου.

β) Για εισόδημα πάνω από είκοσι μία (21.000) ευρώ το ποσό μείωσης της περίπτωσης α' περιορίζεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ εισοδήματος και μέχρι εξαντλήσεως του ποσού των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ.

Προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών ή σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του ή τα τέκνα που τους βαρύνουν. Στις πιο πάνω δαπάνες περιλαμβάνονται αγαθά και υπηρεσίες που ανήκουν στις ομάδες 1, 2, 3, 4 (μόνο υπηρεσίες και είδη επισκευής και συντήρησης κατοικίας), 5, 7 (μόνο μεταφορές πραγμάτων, συντήρηση και επισκευή αυτοκινήτου-μοτοσυκλέτας, ανταλλακτικά αυτοκινήτου, λιπαντικά-αντιψυκτικό, μίσθωση ταξί, καύσιμα οχήματος), 9 (εκτός από εισφορές ΕΡΤ και συνδρομητικής τηλεόρασης), 10 (μόνο δίδακτρα φροντιστηρίων και ξένων γλωσσών), 11 και 12 (εκτός κάθε είδους ασφάλισης), όπως ορίζονται στη σχετική ταξινόμηση για το Γενικό Δείκτη Τιμών Καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ.. Σε καμία περίπτωση δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, η καταβαλλόμενη διατροφή, οι δωρεές και οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του δηλούμενου και φορολογούμενου με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικού εισοδήματος. Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζεται δεν απαιτείται να υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί γίνονται αποδεκτές μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση, λογίζονται συνολικά και για τους δύο συζύγους και επιμερίζονται μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικό εισόδημα.

Στην περίπτωση που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων αγορών, τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων, η οποία πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22%. Εξαιρούνται της υποχρέωσης προσκόμισης αποδείξεων οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, σε ψυχιατρικά καταστήματα και οι φυλακισμένοι.

3. Το ποσό του φόρου που προκύπτει σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 για τους μισθωτούς και συνταξιούχους μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) για κάθε καταβαλλόμενη από τις ακόλουθες δαπάνες:

α) Των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες και υπερβαίνουν το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογούμενου εισοδήματος. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται:

αα) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς και ιατρικά κέντρα, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται

σε οδοντιάτρους, ορθοδοντικούς, γναθοχειρουργούς για οδοντοθεραπεία, οδοντοπροσθετική και γναθοχειρουργική ,

ββ) τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών,

γγ) τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη γενικά,

δδ) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσοκόμο για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κλινική ή στο σπίτι,

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

στστ) τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων με ειδικές ανάγκες που παρουσιάζουν αναπηρία σε ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και άνω με βάση τη γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕΠΑ), εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, καθώς και η δαπάνη τους για δίδακτρα ή τροφεία που καταβάλλονται γι' αυτά τα τέκνα σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή θεραπευτήρια,

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

Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και οι δαπάνες για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των προσώπων που αναφέρονται στο άρθρο 7, τα οποία συνοικούν με τον φορολογούμενο και παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και άνω με βάση τη γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του ΚΕΠΑ και έχουν αποκτήσει ετήσιο εισόδημα πάνω από έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, εκπίπτει το ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που υπερβαίνει το συνολικό ετήσιο καθαρό πραγματικό, φορολογούμενο με τις γενικές διατάξεις ή με ειδικό τρόπο ή απαλλασσόμενο ή τεκμαρτό εισόδημα των προσώπων αυτών. Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα τέκνα που ορίζονται στο άρθρο 7 στην περίπτωση που καταβάλλονται από γονέα που δεν συνοικεί μαζί τους, λόγω διάζευξης με τον άλλο γονέα.

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

β) Το ποσό της διατροφής που επιδικάστηκε και καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο, του οποίου αποτελεί φορολογητέο εισόδημα. Το ποσό της μείωσης του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.

γ) Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς:

αα) τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα δημοτικά νοσοκομεία και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

ββ) τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς

και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το ν.1514/1985 (Α' 13) και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

γγ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι, ιδίως, η καλλιέργεια, προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

Με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού και Τουρισμού καθορίζονται τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς καθώς και οι διαδικασίες ελέγχου τους από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού.

Τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών της περίπτωσης γ' λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να ανοιχθεί για το σκοπό αυτόν σε πιστωτικό ίδρυμα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα. Το γραμμάτιο είσπραξης του πιστωτικού ιδρύματος που εκδίδεται πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή ή χορηγού και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή ή χορηγού, κατά περίπτωση.

δ) Της αξίας των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών των περιπτώσεων γ' και δ' επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Η μείωση διενεργείται εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα εκατό (100) ευρώ. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων γ', και δ' εφαρμόζονται και για δωρεές υπέρ αντίστοιχων κρατικών φορέων και νομικών προσώπων, εγκατεστημένων σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες ΕΟΧ. Το ποσό των δωρεών που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο μπορεί να κατατίθεται και σε πιστωτικό ίδρυμα στην οποία έχει την κατοικία του ο δωρεοδόχος.

4. Εξαιρετικά, το ποσό του φόρου που προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 1 μειώνεται κατά διακόσια (200) ευρώ, για τον ίδιο φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν ή τον βαρύνουν, εφόσον:

α) Παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και άνω με βάση τη γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕΠΑ). Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.

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

γ) Είναι θύματα πολέμου. Θύματα πολέμου κατά την έννοια του παρόντος είναι τα πρόσωπα που λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία. Με τα θύματα πολέμου εξομοιώνονται και τα πρόσωπα τα οποία ως μέλη οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών, οι

οποίοι απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας σε ειρηνική περίοδο, δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο.

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

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

Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση αυτή, μειώνουν το φόρο του άλλου συζύγου τα ποσά των μειώσεων που αφορούν έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του ενός συζύγου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν. Αν με βάση τη φορολογική κλίμακα δεν προκύπτει για τον φορολογούμενο ποσό φόρου ή αυτό που προκύπτει είναι μικρότερο από το άθροισμα των μειώσεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 και της παραγράφου 4 που αφορούν αυτόν προσωπικά και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, ολόκληρο το ποσό των μειώσεων των περιπτώσεων αυτών ή η διαφορά που προκύπτει, μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο.

Αν το συνολικό ποσό των μειώσεων είναι μεγαλύτερο του φόρου, ο οποίος προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του, η διαφορά δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται. Το ποσό που απομένει ύστερα από τις μειώσεις αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου.

6. Τα πρόσωπα του προτελευταίου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. δεν δικαιούνται την έκπτωση των δαπανών του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

7. Το ποσό που προκύπτει από την άθροιση των ποσών φόρου των προηγούμενων παραγράφων αποτελεί το συνολικό φόρο του υπόχρεου.

8. Ο φόρος στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία, υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για τους αξιωματικούς και δέκα τοις εκατό (10%) για το κατώτερο πλήρωμα στις αμοιβές που αποκτώνται από το ημερολογιακό έτος 2013 και επόμενα.

9. Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

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

10. Ο φόρος, που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή το υπόλοιπο που απομένει μετά τις εκπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες

δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου. Αν ο φόρος βεβαιώνεται τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου οικονομικού έτους, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η δεύτερη την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους και μετά, καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής, η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υπόχρεου, είναι μέχρι το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ για τον ίδιο και για τη σύζυγο του αθροιστικά λαμβανόμενο, τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Όταν ο φόρος που οφείλεται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, ανεξάρτητα αν βεβαιώθηκε σε μία ή περισσότερες δόσεις, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%).

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

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

12. Με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων για τη μείωση του φόρου που ορίζεται από το άρθρο αυτό καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

13. Με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών, Υγείας και Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας καθορίζονται τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την απόδειξη του ποσοστού αναπηρίας.

9. Φορολογία του εισοδήματος των εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα

1. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, μετά την αφαίρεση των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, φορολογείται ως εξής: Προκειμένου για ομόρρυθμες εταιρείες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.), κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες, με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

Όταν οι παραπάνω υπόχρεοι τηρούν διπλογραφικά βιβλία το συνολικό καθαρό εισόδημά τους υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%).

Σε περίπτωση διανομής κερδών από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία και εφόσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό τους, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 55.

Επίσης για τους υπόχρεους αυτούς εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 98 και επόμενα. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.

2. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%). Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου αυτής της παραγράφου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου, σύμφωνα με την παράγραφο 1.

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

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52, 54, 55 και 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο με βάση αυτό το άρθρο.
β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

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

5. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των υπόχρεων της παρ. 4 του άρθρου 2, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

1.3 Προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες ή Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες ή τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης των φορολογουμένων

Με το άρθρο 16 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως τροποποιήθηκε με το ω.3986/2011, ορίζονται τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης των φορολογουμένων. Τα τεκμήρια, όπως ισχύουν για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012), είναι τα ακόλουθα:

1. Κύρια κατοικία
2. Δευτερεύουσες κατοικίες
3. Επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ.
4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης
5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό
6. Σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής φορολογούμενου
7. Αεροσκάφη, ελικόπτερα, ανεμόπτερα
8. Εξωτερική – εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα)
9. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη.

Με το άρθρο 28 του ν. 3986/2011, πραγματοποιήθηκαν αλλαγές στον τρόπο υπολογισμού των ετησίων αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης για τις κύριες και τις δευτερεύουσες κατοικίες, για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ., για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης καθώς και για τις εξωτερικές και εσωτερικές δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες). Σημειώνεται ότι στις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης στις οποίες έχουν πραγματοποιηθεί μεταβολές, θα παρατίθενται και τα περσινά δεδομένα (οικ. Έτος 2012) για συγκριτικούς σκοπούς.

1. Κύρια κατοικία

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται, μετά τις τροποποιήσεις που πραγματοποιήθηκαν στο άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε. του ν. 3986/2011, κλιμακωτά ως εξής :

Κύρια κατοικία		
Τετραγωνικά μέτρα α' κατοικίας	Ισχύουσα ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2013	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2011
Μέχρι 80 τ.μ.	40 €το τ.μ.	30 €το τ.μ.
81-120 τ.μ.	65 €το τ.μ.	50 €το τ.μ.
121-200 τ.μ.	110 €το τ.μ.	80 €το τ.μ.
201 - 300 τ.μ.	200 €το τ.μ.	150 €το τ.μ.
300 τ.μ. και άνω	400 €το τ.μ.	300 €το τ.μ.

Βοηθητικοί χώροι κατοικίας

Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται πλέον ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

Τιμές ζώνης

Για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%).

Μονοκατοικίες

Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

2. Δευτερεύουσες κατοικίες

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μιας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των

βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση της κύριας κατοικίας.

Στους ακόλουθους πίνακες παρατίθενται αναλυτικά τα τεκμήρια για συγκεκριμένα τ.μ. επιφάνειας για κατοικίες (διαμερίσματα, μονοκατοικίες, εξοχικά) σε περιοχές όλων των τιμών ζώνης.

Αναλυτικοί πίνακες υπολογισμού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης για τις κύριες και τις δευτερεύουσες κατοικίες

Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης έως 2.799 €/τ.μ.			Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης από 2.800 €/τ.μ. έως 4.999 €/τ.μ.		
	Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό		Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό
60	2.400 €	2.880 €	1.200 €	60	3.360 €	4.032 €	1.680 €
70	2.800 €	3.360 €	1.400 €	70	3.920 €	4.704 €	1.960 €
80	3.200 €	3.840 €	1.600 €	80	4.480 €	5.376 €	2.240 €
90	3.850 €	4.620 €	1.925 €	90	5.390 €	6.468 €	2.695 €
100	4.500 €	5.400 €	2.250 €	100	6.300 €	7.560 €	3.150 €
110	5.150 €	6.180 €	2.575 €	110	7.210 €	8.652 €	3.605 €
120	5.800 €	6.960 €	2.900 €	120	8.120 €	9.744 €	4.060 €
130	6.900 €	8.280 €	3.450 €	130	9.660 €	11.592 €	4.830 €
140	8.000 €	9.600 €	4.000 €	140	11.200 €	13.440 €	5.600 €
150	9.100 €	10.920 €	4.550 €	150	12.740 €	15.288 €	6.370 €
200	14.600 €	17.520 €	7.300 €	200	20.440 €	24.528 €	10.220 €
250	24.600 €	29.520 €	12.300 €	250	34.440 €	41.328 €	17.220 €
300	34.600 €	41.520 €	17.300 €	300	48.440 €	58.128 €	24.220 €
330	46.600 €	55.920 €	23.300 €	330	65.240 €	78.288 €	32.620 €

Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης άνω των 5.000 €/τ.μ.		
	Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό
60	4.080 €	4.896 €	2.040 €
70	4.760 €	5.712 €	2.380 €
80	5.440 €	6.528 €	2.720 €
90	6.545 €	7.854 €	3.272 €
100	7.650 €	9.180 €	3.825 €
110	8.755 €	10.506 €	4.377,50 €
120	9.860 €	11.832 €	4.930 €
130	11.730 €	14.076 €	5.865 €
140	13.600 €	16.320 €	6.800 €
150	15.470 €	18.564 €	7.735 €
200	24.820 €	29.784 €	12.410 €
250	41.820 €	50.184 €	20.910 €
300	58.820 €	70.584 €	29.410 €
330	79.220 €	95.064 €	39.610 €

3. Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, μετά τις τροποποιήσεις του ν. 3986/2011 στο άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε. , ορίζεται ως εξής (παρατίθενται για συγκριτικούς σκοπούς και τα προπέρσινα μεγέθη στην Τρίτη στήλη):

Κυβικά εκατοστά I.X.	Ισχύουσα ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2013	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2011
Μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά	4.000 €	3.000 €
1200 - 2.000 κυβικά εκατοστά	+ 600 €/100κ.ε.	+ 300 €/100κ.ε.
2.000 - 3.000 κυβικά εκατοστά	+ 900 €/100κ.ε.	+ 500 €/100κ.ε.
3.000 κυβικά εκατοστά και άνω	+ 1200 €/100κ.ε.	+ 700 €/100κ.ε.

Παρατηρείται ότι μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά η ετήσια αντικειμενική δαπάνη είναι σταθερή, ενώ άνω των 1.200 κυβικών εκατοστών αυτή αυξάνεται κλιμακωτά όπως φαίνεται στον παραπάνω πίνακα. Έτσι, για παράδειγμα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ένα αυτοκίνητο 1.600 κυβικών εκατοστών είναι : 4.000 ευρώ + 2.400 ευρώ = 6.400 ευρώ.

Παλαιότητα I.X.

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

Από 5 έως 10 έτη	30%
Πάνω από 10 έτη	50%

Έτσι, για παράδειγμα, εάν το αυτοκίνητο του παραδείγματος παραπάνω είναι 6 ετών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη μειώνεται κατά 30% ως εξής : $6.400 - 6.400 \times 30\% = 4.480$ ευρώ.

Παρατίθενται αναλυτικά στη συνέχεια τα τεκμήρια για I.X. με κυβισμό από 1000 έως 3500 κυβικά σε συνάρτηση με την παλαιότητά τους. Τονίζεται ότι στη δεύτερη γραμμή αναγράφονται αναλυτικά τα έτη πρώτης κυκλοφορίας.

	Μέχρι και 5 έτη	Από 5 έως 10 έτη	Πάνω από 10 έτη
Κυβικά εκατοστά	Έτος πρώτης κυκλοφορίας 2011, 2010,2009,2008,2007	Έτος πρώτης κυκλοφορίας 2006,2005,2004,2003,2002	Έτος πρώτης κυκλοφορίας 2001 και πριν
1000	4.000	2.800	2.000
1200	4.000	2.800	2.000
1300	4.600	3.220	2.300
1400	5.200	3.640	2.600
1500	5.800	4.060	2.900
1600	6.400	4.480	3.200
1700	7.000	4.900	3.500
1800	7.600	5.320	3.800
2000	8.800	6.160	4.400
2500	13.300	9.130	6.650
3000	17.800	12.460	8.900
3500	23.800	16.660	11.900

Αντίκες και αναπηρικά αυτοκίνητα

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας (αντίκες) το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής :

- Για να οδηγούνται που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή
- Για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

Αντικειμενική δαπάνη των Ι.Χ.

Στις περιπτώσεις εταιριών 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 αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των :

1. Ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνιών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιριών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,

2. των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,

3. των διαχειριστών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης και

4. των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητικών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη 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 αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο.

Σύζυγος και προστατευόμενα μέλη

Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα προστατευόμενα μέλη είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει για τα αυτοκίνητα αυτά λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης.

Ανήλικος κάτοχος Ι.Χ.

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

Μεταβίβαση Ι.Χ. κατά τη διάρκεια του έτους

Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία.

Εικονική μεταβίβαση

Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικό αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Εικονική θεωρείται η μεταβίβαση ή η κτήση που πραγματοποιείται ιδίως μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθεία γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, επιτρέπεται όμως η ανταπόδειξη.

Συγκυριότητα

Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιμερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

Εκπαιδευτές οδηγών – Επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων

Προκειμένου για εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και για τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούν για το σκοπό αυτόν περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη.

Ενοικίαση ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων ιδιωτικής ή μικτής χρήσης

Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους. Οι διατάξεις για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ. εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων μικτής χρήσης και των αυτοκινήτων τύπου JEEP.

4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης

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

παροχής υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι στη συγκεκριμένη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης δε σημειώθηκε καμία μεταβολή με το ν. 3986/2011.

5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό ορίζεται στο εκάστοτε όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Σημειώνεται επίσης ότι στη συγκεκριμένη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης δε σημειώθηκε καμία μεταβολή με το ν. 3986/2011.

Η διάταξη δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό και πάνω (67%) από διανοητικά καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.

6. Σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου

Γενικά

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

6α . Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη

Ολικό μήκος	<u>Ισχύουσα</u> ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2013	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2011
Μέχρι 5 μέτρα	4.000 €	3.000 ευρώ
Πάνω από 5 μέτρα	+ 2.000 €το μέτρο	4.000 ευρώ

Παρατηρείται ότι η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για τα μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου υπολογίζεται πλέον κλιμακωτά πάνω από τα 5 μέτρα και για κάθε επιπλέον των 5 μέτρων, σε αντίθεση με τα όσα ίσχυσαν κατά την προπέρσινη χρονιά. Έτσι, για παράδειγμα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για το οικονομικό έτος 2013 για ένα ταχύπλοο 4 μέτρων θα είναι 4.000 ευρώ, για ένα ταχύπλοο 6 μέτρων θα είναι 6.000 ευρώ (4.000 + 5 x 2.000).

Αναλυτικά, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη των μηχανοκίνητων σκαφών ανοικτού τύπου, με βάση το ολικό μήκος έχει ως εξής :

Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη	
Ολικό μήκος	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη
4	4.000 €
5	4.000 €
6	6.000 €
7	8.000 €
8	10.000 €
9	12.000 €
10	14.000 €

6β. Μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη (ιστιοφόρα και μηχανοκίνητα) με χώρο ενδιαίτησης

Ολικό μήκος	Ισχύουσα Ετήσια αντικειμενική δαπάνη – Οικ. Έτος 2012	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη – Οικ. Έτος 2011
Μέχρι 7 μέτρα	12.000 €	8.000 €
Πάνω από 7 μέτρα έως 10 μέτρα	3000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+2.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους
Πάνω από 10 μέτρα έως 12 μέτρα	7.500 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+5.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους
Πάνω από 12 μέτρα μέχρι 15 μέτρα	15.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+10.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους
Πάνω από 15 μέτρα έως 18 μέτρα	22.500 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+15.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους
Πάνω από 18 μέτρα έως και 22 μέτρα	30.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+20.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους
Πάνω από 22 μέτρα	50.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους	+35.000 €ανά επιπλέον μέτρο μήκους

Παρατηρείται ότι για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη μέχρι και επτά μέτρα η ετήσια αντικειμενική δαπάνη είναι σταθερή και ίση με 8.000 ευρώ. Από 7 μέτρα και άνω, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαμορφώνεται κλιμακωτά. Έτσι, για παράδειγμα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ένα μηχανοκίνητο σκάφος με χώρο ενδιαίτησης με ολικό μήκος 11 μέτρα είναι : 8.000 € + 2.000 €μέτρο x 3 μέτρα + 5.000 €μέτρο x 1 μέτρο = 19.000 €.

Ιστιοφόρα σκάφη

Τα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτής της υποπερίπτωσης μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη.

Πλοία αναψυχής από ξύλο που κατασκευάζονται ή έχουν κατασκευασθεί στην Ελλάδα

Κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) μειώνεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και για πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπων "τρεχαντήρι", "πέραμα," "τσερνίκι" και "λίμπερτ", που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

Παλαιότητα σκαφών

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

Έτσι, στο παράδειγμα του μηχανοκίνητου σκάφους με χώρο ενδιαίτησης με ολικό μήκος 11 μέτρα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη μειώνεται από 19.000 ευρώ σε 16.150 ευρώ, αν το σκάφος αυτό ήταν 7 ετών, αφού $19.000 - 19.000 \times 15\% = 19.000 - 2.850 = 16.150$ ευρώ

Μόνιμο πλήρωμα

Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος.

Σκάφη επαγγελματικής χρήσης

Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την αντικειμενική δαπάνη. Οι διατάξεις για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ., εκτός αυτών που αναφέρονται στην παλαιότητα των αυτοκινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.

Ορισμοί σκαφών σύμφωνα με το ν. 2743/1999

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2743/1999, ως «πλοίο αναψυχής» θεωρείται κάθε σκάφος ολικού μήκους άνω των επτά (7) μέτρων, το οποίο, είτε διαθέτει είτε όχι χώρους ενδιαίτησης, έχει τη δυνατότητα, από τη γενική κατασκευή του, να χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής ή και περιήγησης.

«Επαγγελματικό πλοίο αναψυχής» είναι το πλοίο αναψυχής, που έχει μεταφορική ικανότητα μέχρι και σαράντα εννέα (49) επιβατών το οποίο διαθέτει χώρους ενδιαίτησης, πέραν αυτών του πληρώματος, και χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής ή και περιήγησης με ολική ναύλωση.

«Ιδιωτικό πλοίο αναψυχής» είναι το πλοίο αναψυχής που δεν είναι επαγγελματικό σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

«Μηχανοκίνητο πλοίο αναψυχής» είναι το πλοίο αναψυχής το οποίο διαθέτει μηχανή, ως κύριο μέσο πρόωσης για ναυσιπλοΐα, και βοηθητικό μέσο πρόωσης, εάν αυτό απαιτείται από τις κείμενες διατάξεις, το οποίο και αναφέρεται στο πιστοποιητικό ασφαλείας.

Τέλος, αναφέρεται ρητά ότι οι χώροι ενδιαίτησης είναι κλειστοί χώροι αναμονής, σίτισης και υγιεινής του πλοίου.

Αναλυτικά, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη των μηχανοκίνητων ή μικτών σκαφών με χώρο ενδιαίτησης βάσει του ολικού μήκους αλλά και του έτους νηολόγησης, έχει ως εξής:

Ολικό μήκος	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης		
	Έτος νηολόγησης 2011, 2010, 2009, 2008, 2007	Έτος νηολόγησης 2006, 2005, 2004, 2003, 2002	Έτος νηολόγησης 2001 και πριν
5 μέτρα	12.000 €	10.200 €	8.400 €
6 μέτρα	12.000 €	10.200 €	8.400 €
7 μέτρα	12.000 €	10.200 €	8.400 €
8 μέτρα	15.000 €	12.750 €	10.500 €
9 μέτρα	18.000 €	15.300 €	12.600 €
10 μέτρα	21.000 €	17.850 €	14.750 €
11 μέτρα	28.500 €	24.225 €	19.950 €
12 μέτρα	36.000 €	30.600 €	25.200 €
13 μέτρα	51.000 €	43.350 €	35.700 €
14 μέτρα	66.000 €	56.100 €	46.200 €
15 μέτρα	81.000 €	68.850 €	56.700 €
16 μέτρα	103.500 €	87.975 €	72.450 €
17 μέτρα	126.000 €	107.100 €	88.200 €
18 μέτρα	148.500 €	126.225 €	103.950 €

19 μέτρα	178.500 €	151.725 €	124.950 €
20 μέτρα	208.500 €	177.225 €	145.950 €
21 μέτρα	238.500 €	202.725 €	166.950 €
22 μέτρα	268.500 €	228.225 €	187.950 €
23 μέτρα	318.500 €	270.725 €	222.950 €
24 μέτρα	368.500 €	313.225 €	257.950 €
25 μέτρα	418.500 €	355.725 €	292.950 €

7. Αεροσκάφη, ελικόπτερα, ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου

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

Ανεμόπτερα

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

Αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα καθώς και ελικόπτερα

Ίππους ισχύος κινητήρα	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη
0-150	65.000 ευρώ
150 και άνω	500 ευρώ για κάθε ίππο

Παρατηρείται ότι, για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα καθώς και ελικόπτερα με ισχύ κινητήρα μέχρι 150 ίππους η ετήσια αντικειμενική δαπάνη είναι σταθερή και ίση με 65.000 ευρώ. Από 150 ίππους και άνω, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαμορφώνεται κλιμακωτά.

Έτσι, για παράδειγμα, για ένα αεροσκάφος με ισχύ κινητήρα 140 ίππους, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη είναι 65.000 ευρώ ενώ για ένα αεροσκάφος με ισχύ κινητήρα 162 ίππους, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη είναι 65.000 ευρώ + (500 ευρώ/ίππο x 12 ίππους) = 71.000 ευρώ.

Αεριοπροωθούμενα (JET)

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

Οι διατάξεις για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ., εκτός της ακινησίας και παλαιότητας, εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

8. Εξωτερική – εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα)

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνειά της, ανά κλίμακα, ως εξής:

Εξωτερική δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα)		
Τετραγωνικά μέτρα	Ισχύουσα ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2012	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2011
0-60	160 €το τ.μ.	100 €το τ.μ.
60 και άνω	320 €το τ.μ.	200 €το τ.μ.

Παρατηρείται ότι η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για τις εξωτερικές πισίνες υπολογίζεται κλιμακωτά ανάλογα με την επιφάνειά τους. Για παράδειγμα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για μια εξωτερική πισίνα 65 τ.μ. είναι 60 τ.μ. x 160 ευρώ + 5 τ.μ. x 320 ευρώ = 9.600 + 1.600 = 11.200 €.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.

Εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης		
Τετραγωνικά μέτρα	Ισχύουσα ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2012	Ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2011
0-60	320 €το τ.μ.	200 €το τ.μ.
60 και άνω	640 €το τ.μ.	400 €το τ.μ.

Όμοια, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για μία εσωτερική πισίνα 65 τ.μ. είναι 60 τ.μ. x 200 ευρώ + 5 τ.μ. x 400 ευρώ = 12.000 + 2.000 = 14.000 ευρώ.

9. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη

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

10. Γενικά

Συνταξιούχοι – Μείωση αντικειμενικών δαπανών κατά 30%

Σύμφωνα με το άρθρο 18 περ. ζ' του Κ.Φ.Ε. "Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 του ΚΦΕ προκειμένου για συνταξιούχους που έχουν υπερβεί το εξηκοστό πέμπτο έτος (65^ο) της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις."

Αμφισβήτηση ετήσιου συνολικού ποσού αντικειμενικής δαπάνης

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

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

- α. υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
- β. είναι φυλακισμένοι,

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

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

2.1 Εισόδημα από ακίνητα

1. Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση.

Επίσης, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αφαιρουμένων των ασφαλιστικών εισφορών, θεωρείται το εισόδημα από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

αα) Έχουν έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες τους, και

ββ) Τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα τρία (3), ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθαρίστων εσόδων του εισοδήματος από ατομική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που λαμβάνουν τις υπηρεσίες αυτές.

Επίσης εισόδημα από ακίνητα θεωρείται και το δικαίωμα που αποκτάται από τον κύριο του εδάφους προκειμένου για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου ή αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Α.Ν. 2783/1941 (ΦΕΚ 29Α').

2. Για εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, που καταβάλλονται αναδρομικά με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησης αυτών θεωρείται ο χρόνος στον οποίο ανάγονται τα μισθώματα.

3. Προκειμένου για εκμίσθωση ολόκληρης ή τμήματος οικοδομής μαζί με έπιπλα ή μηχανήματα, στο εισόδημα συνυπολογίζεται και το τυχόν μίσθωμα των συνεκμισθούμενων επίπλων ή μηχανημάτων.

4. Στην έννοια του όρου "γαίες", που αναφέρεται στην παράγραφο 1, περιλαμβάνονται οι γαίες που καλλιεργούνται ή είναι φυτεμένες, τα δάση και οι δενδρώδεις εκτάσεις, τα λιβάδια και οι κάθε είδους βοσκήσιμες γαίες, τα μεταλλεία και λατομεία, οι πηγές, τα φρέατα, οι λίμνες και οι δεξαμενές, τα ιχθυοτροφεία, καθώς και κάθε άλλη έκταση γης, μαζί με τα στοιχεία που είναι στην επιφάνεια του εδάφους και τις κάθε είδους ύλες που είναι κάτω από αυτό.

2. Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων

1. Ως εισόδημα από οικοδομές λογίζεται:

α) Το εισόδημα από γήπεδα, ιδιαίτερα όταν αυτά χρησιμοποιούνται ως αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια ή ως χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων, θεαμάτων, καφεενείων, γυμναστηρίων και γενικά για κάθε άλλη χρήση.

β) 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 τη

λήξη του χρόνου της μίσθωσης του εδάφους η οικοδομή παραμένει στην κυριότητα του εκμισθωτή. Το ετήσιο εισόδημα εξευρίσκεται με διαίρεση του υπολοίπου, που προκύπτει μετά την αφαίρεση του τυχόν ανταλλάγματος, που έχει ορισθεί στη σύμβαση για τη μεταβίβαση της κυριότητας της οικοδομής, από την αξία αυτής, κατά το χρόνο της ανέγερσης της, σε μέρη ίσα με τον αριθμό των ετών κατά τα οποία διαρκεί η μίσθωση του εδάφους. Ως αξία της οικοδομής που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου λαμβάνεται η πραγματική αξία της οικοδομής, η οποία εξευρίσκεται από τα επίσημα βιβλία και λοιπά στοιχεία εκείνου που ανήγειρε την οικοδομή. Σε περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία ή αυτά που τηρούνται κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, καθώς και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τον ενδιαφερόμενο της αξίας που υπολογίστηκε με αυτόν τον τρόπο, αυτή καθορίζεται ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και σε συνέχεια από τα διοικητικά δικαστήρια. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται ανάλογα και για βελτιώσεις ή επεκτάσεις που γίνονται με δαπάνες του μισθωτή σε οικοδομή της οποίας την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης της οικοδομής οι βελτιώσεις ή επεκτάσεις παραμένουν στην κυριότητα του εκμισθωτή.

γ) Σε κάθε περίπτωση υπεκμίσθωσης, αυτό που αποκτιέται από το μισθωτή.

δ) Στις περιπτώσεις μισθώσεων διάρκειας μεγαλύτερης από εννέα (9) έτη, για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση μεταγραφής τους, σύμφωνα με το άρθρο 1208 του Αστικού Κώδικα ή των επιφανειών και εμφυτεύσεων που διατηρούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του α. ν. 2783/1941, καθώς επίσης και στις περιπτώσεις οικοδομών που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το εισόδημα που αποκτιέται από το μισθωτή ή επιφανειούχο ή εμφυτευτή ή από αυτόν που ανήγειρε τα κτίσματα της οικοδομής σε έδαφος κυριότητας τρίτου, είτε άμεσα από υπεκμίσθωση είτε έμμεσα από ιδιοχρησιμοποίηση.

ε) Σε περίπτωση μεταβίβασης του δικαιώματος της επικαρπίας για ορισμένο χρόνο, ενός ή περισσότερων ακινήτων, σε ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, το αντάλλαγμα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής του ακινήτου από τη μεταβίβαση αυτή. Για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος, το αντάλλαγμα αυτό διαιρείται σε μέρη ίσα προς τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειας της επικαρπίας. Σε περίπτωση που το αντάλλαγμα αυτό είναι μικρότερο τουλάχιστον κατά δέκα τοις εκατό (10%) από την πραγματική αξία του δικαιώματος της επικαρπίας, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις διατάξεις του ν.δ. 118/1973 (ΦΕΚ202 Α'), κατά το χρόνο της μεταβίβασης της, για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος λαμβάνεται η πραγματική αξία της επικαρπίας, διαιρούμενη σε μέρη ίσα με τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειάς της.

στ) Το αντάλλαγμα που καταβάλλεται, κατόπιν συμφωνίας στον ιδιοκτήτη, νομέα κ.λπ. δάσους για την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του σε ποσοστό της δασικής παραγωγής, το οποίο υπολογίζεται κατά μονάδα βάρους ή όγκου επί της παραγωγής ή με άλλη παρόμοια αναλογία.

ζ) Το αντάλλαγμα το οποίο με οποιονδήποτε τρόπο υπολογίζεται και καταβάλλεται κατά συμφωνία ή κατά συνήθεια στον ιδιοκτήτη, νομέα κ.λπ. σε ποσοστό της παραγωγής, για την παραχώρηση της εκμετάλλευσης των γαιών, εφόσον αυτός δεν συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας ή συγκομιδής των γεωργικών προϊόντων.

η) Στις περιπτώσεις των επιφανειών και εμφυτεύσεων που διατηρούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του α. ν. 2783/1941, το εισόδημα που αποκτιέται από τον επιφανειούχο ή τον εμφυτευτή από την εκμίσθωση των γαιών στις οποίες έχει το δικαίωμα του.

θ) Το αντάλλαγμα που καταβάλλεται για την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση φωτεινών επιγραφών και κάθε είδους διαφημίσεων.

2. Δεν λογίζεται ως εισόδημα από ακίνητα αυτό που προκύπτει :

α) Από βιομηχανοστάσια που ιδιοχρησιμοποιούνται, μαζί με τα παραρτήματά τους και τα εξαρτήματα, καθώς και με τις αποθήκες και τα οικοπέδα που είναι συνεχόμενα με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιοτεχνικών και βιομηχανικών προϊόντων. Ως βιομηχανοστάσια θεωρούνται τα οικοδομήματα που έχουν ειδικά ανεγερθεί για τη λειτουργία βιοτεχνίας και βιομηχανίας, στα οποία έχουν μόνιμα προσαρμοστεί μηχανικές εγκαταστάσεις, καθώς και τα οικοδομήματα επεξεργασίας και συντήρησης καπνών σε φύλλα ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων.

β) Από οικοδομήματα που ιδιοχρησιμοποιούνται και τα οποία βρίσκονται μέσα ή έξω από αγροτικά κτήματα και χρησιμοποιούνται για τη διεξαγωγή των έργων της γεωργικής, γενικά, επιχείρησης.

3. Ακαθάριστο εισόδημα

1. Ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, είναι το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περίπτωση που δεν προσάγεται το συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που μπορεί να αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσαναλόγως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία τις οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με τις οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία τις οικοδομής, όταν η μισθωτική αξία της είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώνεται σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) τουλάχιστον του μισθώματος αυτού. Ειδικώς, το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάμισι τοις εκατό (3,5%) τις αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, τις η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/ 1982, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό τις μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά τις παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάμισι τοις εκατό (3,5%) τις πιο πάνω αξίας του. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή, η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα τις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97/Α'). Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή τις κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη.

2. Σε περίπτωση που η οικοδομή κατοικήθηκε από τον ιδιοκτήτη τις, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα τις δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάμισι τοις εκατό (3,5%) τις αξίας του ακινήτου, τις αυτή προσδιορίζεται ως το γινόμενο των εξής παραγόντων:

α) Τις κύριας επιφάνειας τις οικοδομής στην οποία προστίθεται και ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) τις επιφάνειας των αποθηκευτικών χώρων, καθώς και των χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων που ενδεχομένως υπάρχουν στην οικοδομή – κατοικία.

β) Της τιμής ζώνης για τις περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού τις αξίας των ακινήτων ή τις τιμές εκκίνησης για τις λοιπές περιοχές, οι οποίες ισχύουν κατά την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους. Τις αυτές ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41^α του ν. **1249/1982** (ΦΕΚ 43Α').

γ) Του διορθωτικού συντελεστή, ο οποίος ανάλογα με την τιμή ζώνης ή εκκίνησης του ακινήτου ορίζεται ως ακολούθως:

Τιμή ζώνης ή εκκίνησης για κάθε Τετραγωνικό μέτρο	Συντελεστής
Μέχρι 440 Ευρώ	1,10
Πάνω από 440 έως 734 Ευρώ	1,20
Πάνω από 734 έως 1.174 Ευρώ	1,30
Πάνω από 1.174 Ευρώ	1,40

δ) Του συντελεστή παλαιότητας. Ως συντελεστής παλαιότητας λαμβάνεται τις που ισχύει κάθε φορά στη φορολογία κεφαλαίου για τον προσδιορισμό τις αξίας κτιρίων με βάση την τιμή ζώνης. Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καμία από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων τις προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.

3. Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κ.λπ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκριση τις με τις οικοδομές που εκμισθώνονται, πάντως το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το πέντε τοις εκατό (5%) ούτε μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) τις αξίας του ακινήτου, τις η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού τις αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το τέσσερα τοις εκατό (4%) τις πραγματικής αξίας τις οικοδομής κατά το χρόνο τις φορολογίας.

Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων τις παραγράφου 1.

4. Προκειμένου για γαίες που εκμισθώνονται, ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει με βάση τη συμφωνία. Αν το μίσθωμα ή αντάλλαγμα έχει συμφωνηθεί σε είδος, αυτό αποτιμάται σε χρήμα, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης του είδους αυτού, κατά το χρόνο και στον τόπο παραγωγής του. Αν δεν προσάγεται συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο, που αποδεικνύει τη συμφωνία ή όταν το μίσθωμα που συμφωνήθηκε σε χρήμα ή σε είδος είναι δυσαναλόγως κατώτερο από τη μισθωτική αξία των γαιών ή όταν η εκμετάλλευση των γαιών παραχωρήθηκε σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα εξευρίσκεται με σύγκριση των γαιών με τις γαίες που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος σε σχέση με τη μισθωτική αξία των γαιών, κάθε φορά που η μισθωτική αξία είναι ανώτερη του συμφωνημένου μισθώματος κατά είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του μισθώματος αυτού.

5. Αν το δηλούμενο εισόδημα από εκμίσθωση γεωργικής γης ή το τεκμαρτό μίσθωμα από δωρεάν παραχώρηση τις οποιονδήποτε τρίτο είναι μικρότερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων λαμβάνεται υπόψη το μίσθωμα που προσδιορίζεται αντικειμενικά, εκτός αν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης μεταξύ συζύγων, κατά κύριο επάγγελμα αγροτών ή από γονείς ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών σε τέκνα τις κατά κύριο επάγγελμα αγρότες. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει το ύψος του αντικειμενικού μισθώματος, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά τις παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία τις γεωργικής γης, αποδεικνύεται ότι αυτή είναι μικρότερη τις προσδιοριζόμενης με την αντικειμενική μέθοδο. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η

προσαγωγή των αποδεικτικών στοιχείων, γίνεται από το φορολογούμενο με την άσκηση προσφυγής κατά τις κείμενες διατάξεις, μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν το μίσθωμα που συμφωνήθηκε και δηλώθηκε είναι ανώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων λαμβάνεται υπόψη το δηλωθέν.

4. Καθαρό εισόδημα

1. Από το κατά το προηγούμενο άρθρο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν:

α) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις σε οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, νοσοκομεία ή κλινικές και ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις. Ειδικά για την ανακατασκευή εν όλω ή εν μέρει καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών κτιρίων ή κτισμάτων, που προστατεύονται κατά τις διατάξεις των άρθρων 6 και 16 του ν. 3028/2002, καθώς και του άρθρου 4 του ν. 1577/1985, όπως ισχύουν, τα ποσοστά των δύο προηγούμενων εδαφίων αυξάνονται, αντίστοιχα, σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%), κατά το διάστημα που διαρκούν οι εργασίες και για τέσσερα (4) ακόμη έτη μετά το πέρας των εργασιών. Η συνολική διάρκεια της απαλλαγής με την εφαρμογή των συντελεστών αυτών δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από οκτώ (8) έτη. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής και Πολιτισμού και Τουρισμού καθορίζεται η διαδικασία διαπίστωσης, έναρξης και πέρατος των εργασιών, ο προσδιορισμός του είδους των εργασιών και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής. Ειδικά για τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 που αποκτούν εισόδημα από ακίνητα και τους επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων και πραγματοποιούν δαπάνες επισκευής και συντήρησης των ακινήτων αυτών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31. Επίσης, εκπίπτει ποσοστό μέχρι σαράντα τοις εκατό (40%) για ασφάλιστρα κατά του κινδύνου της πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρου για δίκες μισθωτικών διαφορών ή διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους. Όταν πρόκειται για εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21, όλα τα παραπάνω ποσοστά περιορίζονται σε τρία τοις εκατό (3%) συνολικώς. Αν οι δαπάνες που αναφέρονται στα προηγούμενα εδάφια αφορούν κοινόχρηστους χώρους του ακινήτου, επιμερίζονται αναλόγως στους συνιδιοκτήτες του. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση του δικαιώματος διενέργειας των εκπτώσεων επί των δαπανών που ορίζονται στην περίπτωση αυτή, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

β) Στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης ή ιδιοχρησιμοποίησης οικοδομών που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το δικαίωμα που παρέχεται ετησίως στον ιδιοκτήτη της γης, καθώς και η αξία της οικοδομής που ανεγέρθηκε σε έδαφος κυριότητας τρίτου, η οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21, λογίζεται ως εισόδημα.

γ) Στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης, πολυετούς μίσθωσης μεταγραφτέας και δικαιώματος επιφάνειας ή εμφύτευσης, το μίσθωμα ή δικαίωμα που καταβάλλεται.

Όταν υπεκμισθώνεται ακίνητο για το οποίο έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το μέρος του μισθώματος που καταβάλλεται προς την εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης και αντιστοιχεί στο κτίριο. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται για μισθώματα που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2009 και μετά.

δ) Κάθε φόρος, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου που βαρύνει τις γαίες.

ε) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις και έξοδα συντήρησης των γαιών και γενικά για κάθε συναφές βάρος.

στ) Ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των δαπανών αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών για απόσβεση τους, όχι όμως και για έξοδα βελτίωσης και επέκτασης των γαιών.

ζ) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης ακινήτου, μέχρι του ύψους του ακαθάριστου εισοδήματος που αποκτά ο εκμισθωτής από το ακίνητο αυτό, κατά το έτος που καταβλήθηκε η αποζημίωση. Τυχόν αρνητικό ποσό δεν συμψηφίζεται με εισοδήματα άλλων ακινήτων ή με άλλα θετικά εισοδήματα του φορολογουμένου. Η διάταξη της περίπτωσης αυτής εφαρμόζεται ανάλογα και για τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 101 του νόμου αυτού.

2. Το ποσό που απομένει, μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από ακίνητα.

2.2 Εισόδημα από κινητές αξίες

1. Εισόδημα και απόκτησή του

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

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

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

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

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

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

στ) Από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεμάτων, που σχηματίζονται με τις διατάξεις του ν.δ. 400/1970 (ΦΕΚ22 Α') για ασφαλίσεις ζωής.

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

η) Από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος δεν είναι εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου του ν. 3371/2005 (Α' 178) ή ΟΣΕΚΑ ή πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που ορίζονται στο άρθρο 5 του ν.3606/2007 (Α' 195), καθώς και αυτά που καθορίζονται με πράξεις του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος. Για τους σκοπούς της περίπτωσης αυτής, ως παράγωγο χρηματοοικονομικό προϊόν θεωρείται και κάθε σύμβαση SWAP επί συναλλάγματος, ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψής της, ως ενιαίας ή ως σύνολο επί μέρους συμβάσεων. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται και τα χρηματοοικονομικά μέσα που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, η απόδοση των οποίων συνδέεται με το ακαθάριστο εγχώριο προϊόν (ρήτρες Α.Ε.Π.). Όταν δικαιούχος του εισοδήματος των προϊόντων της παραγράφου αυτής είναι κάτοικος αλλοδαπής φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το εισόδημα αυτό αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες.

θ) Από τη μεταβίβαση ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου και εταιρικών ομολόγων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης τους.

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

2. Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων

1. Το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιριών, τα οποία διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο και σε οποιονδήποτε χρόνο, ανεξάρτητα αν η διανομή τους γίνεται σε χρήμα ή σε ακίνητα ή σε κινητά ή σε άλλες αξίες, λογίζεται ως εισόδημα από κινητές αξίες.

2. Το ποσό που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων ανώνυμης εταιρίας, κατά την εξαγορά τους από αυτή, λογίζεται ως εισόδημα από κινητές αξίες.

3. Κάθε δάνειο που συνομολογείται μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου

Ειδικά για συμβάσεις δανείου που συνάπτονται μεταξύ ημεδαπής επιχείρησης και επιχειρήσεων συνδεδεμένων με αυτή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 39 και 39Α.

4. Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, δεν λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική γενικά επιχείρηση στην Ελλάδα ή, προκειμένου για αλλοδαπό, ότι αυτός έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης. Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λογίζονται και οι τόκοι της παραγράφου αυτής που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

5. Παροχές σε χρήμα ή σε είδος και γενικά παροχές χρηματικής αποτιμήσεως, που γίνονται από ημεδαπή ανώνυμη εταιρία, χωρίς νόμιμη ή συμβατική, για το σκοπό αυτόν, υποχρέωση προς διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντές και γενικά προς πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν νόμιμα αυτή, λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες των ανωτέρω προσώπων, με την προϋπόθεση ότι έχουν βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσεως της οικείας διαχειριστικής χρήσης.

3. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από κινητές αξίες θεωρείται:

1. Για τα κέρδη που διανέμονται από τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, σε διευθυντές και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους, ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

2. Για τους τόκους που προέρχονται από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, ο χρόνος έγκρισης τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων και προκειμένου για τοκομερίδια, ο χρόνος που έχει οριστεί για την εξαργύρωση τους.

3. Για τα εισοδήματα της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος εξαργύρωσης ή είσπραξης των μερισμάτων και τόκων.

4. Για τους τόκους του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος κατά τον οποίο αυτοί καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί, ενώ για τους τόκους του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης των τόκων. Σε περίπτωση κατά την οποία εξοφλείται το κεφάλαιο δανείου ή απαίτηση γενικά ή παρέχεται συναίνεση, με ιδιωτική βούληση ή με βάση δικαστική απόφαση, για την εξάλειψη υποθήκης ή προσημείωσης, που είχε εγγραφεί προς ασφάλεια του δανείου ή γενικά απαίτησης, θεωρείται, μη επιτρεπόμενης ανταποδείξεως, ότι εξοφλούνται ταυτόχρονα, καθιστάμενοι απαιτητοί και οι μέχρι του χρόνου εξόφλησης του δανείου ή εξάλειψης της υποθήκης ή της προσημείωσης αναλογούντες τόκοι, οι οποίοι δεν εδηλώθησαν από τον υπόχρεο, ούτε έχουν υπαχθεί διαφορετικώς σε φορολογία μέχρι τη χρονολογία αυτή. Οι τόκοι αυτοί, προκειμένου να υπαχθούν σε φορολογία, μπορούν να κατανεμηθούν, μετά από αίτηση του φορολογουμένου, στο έτος εξόφλησης και στα δύο προηγούμενα έτη και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν από το έτος της συνολομολόγησης του δανείου ή της δημιουργίας της απαίτησης.

5. Για τα κέρδη, που προέρχονται από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, ο χρόνος έγκρισης τους από την Α.Ε. Διαχείρισεως και προκειμένου για κέρδη που προέρχονται από αμοιβαία κεφάλαια αλλοδαπής, ο χρόνος είσπραξης αυτών.

6. Για τα εισοδήματα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 25, ο χρόνος έγκρισης τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

7. Για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, στην παράγραφο 5 του άρθρου 25, καθώς και για τις αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρίας, που δεν προέρχονται από τη διάθεση των καθαρών κερδών της, ο χρόνος της καταβολής ή πίστωσης αυτών στο όνομα των δικαιούχων.

8. Για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση η' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 ο χρόνος λήξης της σύμβασης, κάθε ανανέωση ή παράταση της σύμβασης θεωρείται για την εφαρμογή της διάταξης αυτής ως νέα σύμβαση.

4. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Το εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τα άρθρα 24 και 25 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από κινητές αξίες. Από το εισόδημα αυτό εκπίπτει κάθε φόρος, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, που βαρύνει αυτό το εισόδημα.

2. Το ποσό που απομένει, μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες.

3. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους οι οποίοι επιδικάστηκαν σε φυσικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους, εφόσον το ποσό των οφειλόμενων τόκων δεν έχει ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του

συνολικού ή του καθαρού εισοδήματος άλλης κατηγορίας ή δεν έχει εκπέσει από το συνολικό εισόδημα του οφειλέτη φυσικού προσώπου.

2.3 Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

1. Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος

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

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

3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

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

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

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

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί. Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/ 1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

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

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

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

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

στ) Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Επίσης, ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από τα λοιπά νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 σε εταίρους ή διαχειριστές τους για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

ζ) Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή. Κατ'εξάιρεση, η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικείμενου των εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

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

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

Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρίας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης, απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, καθώς και λόγω λύσης της σύμβασης ή υποκατάστασης του μισθωτή από νέο πρόσωπο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τον προσδιορισμό της υπεραξίας, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που ορίζεται στη σύμβαση. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος μη συνεργάσιμο. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για συναλλαγές στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος με προνομιακό

φορολογικό καθεστώς, εκτός εάν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι πρόκειται για συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

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

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

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

α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης, περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία. Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο, θεωρείται ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής αυτών στο δικαιούχο, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση και προκειμένου για τα κέρδη που διανέμουν οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες, ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη συνέλευση των εταίρων.

Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτάται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση.»

Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών (3) μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας.

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

γ) Στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών που έχουν συσταθεί νόμιμα, από κάθε συνεταίρο για το μέρος ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε. Η ύπαρξη των εταιριών που αναφέρονται στην περίπτωση α' αποδεικνύεται με έγκυρο συστατικό έγγραφο δημοσιευμένο, σύμφωνα με όσα ορίζει ο εμπορικός νόμος. Η κοινοπραξία αναγνωρίζεται εφόσον έχουν πληρωθεί οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

δ) Ως χρόνος κτήσης για τα κέρδη από τη συμμετοχή σε αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, θεωρείται ο χρόνος είσπραξης αυτών, ανεξάρτητα αν τα κέρδη αυτά εισάγονται στην Ελλάδα ή παραμένουν στην αλλοδαπή. Όταν τα κέρδη προέρχονται από αλλοδαπή προσωπική εταιρεία, χρόνος κτήσης τους είναι ο χρόνος λήξης της διαχειριστικής περιόδου του αλλοδαπού νομικού προσώπου.

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

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

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

αφαιρείται από το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου και το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου φορολογείται στο επόμενο οικονομικό έτος.

2. Διαχειριστική περίοδος

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

2. Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείριση του :

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

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

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

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

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

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

3. Όταν κατά τη διάρκεια του προηγούμενου της φορολογίας οικονομικού έτους έχουν κλειστεί περισσότερες από μία διαχειρίσεις, οι οποίες περιλαμβάνουν χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, ως εισόδημα λαμβάνεται το άθροισμα των κερδών αυτών των διαχειρίσεων. Σε περίπτωση μετάθεσης του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή θεωρείται, πάντοτε, ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου. Σε αυτήν την περίπτωση ως εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την προσαυξημένη δωδεκάμηνη περίοδο.

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

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

την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

3. Ακαθάριστο εισόδημα

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

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

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων. Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό. Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεση τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας. Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

αα) Από την πρώτη στη δεύτερη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σε αυτήν την περίοδο. Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

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

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

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

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

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

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

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

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

5. Όταν αγαθά που έχει πωλήσει ελληνική επιχείρηση σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ή σε αντιπρόσωπο ή υπεργολάβο αυτών, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, χωρίς τα προϊόντα να έχουν μεταφερθεί εκτός Ελλάδος και στη συνέχεια μεταπωλούνται σε άλλη ελληνική επιχείρηση σε τιμή μεγαλύτερη από αυτή της πρώτης συναλλαγής, η επιπλέον διαφορά του τιμήματος που προκύπτει θεωρείται ακαθάριστο έσοδο της ελληνικής πωλήτριας επιχείρησης. Επίσης, αν ελληνική επιχείρηση πωλεί σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ή σε αντιπρόσωπο ή υπεργολάβο αυτών, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική

έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου αγαθά σε τιμή μικρότερη από αυτή στην οποία πωλεί τα ίδια εμπορεύματα σε ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση, η χαμηλή τιμή δεν αναγνωρίζεται και η επιπλέον διαφορά που προκύπτει προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής επιχείρησης.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για συναλλαγές στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, και ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι πρόκειται για πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές που δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.»

4. Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.

α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται :

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού μέχρι την λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν.2873/2000, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.

Η υπηρεσία που διενεργεί το φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

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

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

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

γγ) Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής (Ε.ΤΑ.Κ.Σ.), τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα

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

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

Η αξία των κινητών μνημείων, όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία. Σε περίπτωση μεταβίβασης στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας και Θρησκευμάτων, Πολιτισμού Αθλητισμού, ύστερα από γνώμη του αρμόδιου γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Υπουργείου Πολιτισμού και μετά από χρηματική αποτίμηση της αξίας των μνημείων από ειδική εκτιμητική επιτροπή και αποδοχή της αξίας από τον δωρητή. Τα μνημεία κατατίθενται σε κρατικά μουσεία. Σε περίπτωση μεταβίβασης λόγω δωρεάς σε μουσεία που δεν ανήκουν στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται μετά από χρηματική αποτίμηση των μνημείων από την ειδική εκτιμητική επιτροπή του έκτου εδαφίου του παρόντος. Το ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό 15% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από τον ισολογισμό της διαχειριστικής περιόδου από τα ακαθάριστα έσοδα της οποίας εκπίπτει.

Η αξία των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Η αξία των κινητών πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ συνολικά ανά έτος, των κατοικιών και των κάθε είδους εγκαταστάσεων που δωρίζουν οι επιχειρήσεις από 1.1.2008 έως 31.12.2009 στο Ειδικό Ταμείο Αντιμετώπισης Έκτακτων Αναγκών (Ε.Τ.Α.Ε.Α.), που συστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 της από 29.8.2007 Πράξεως Νομοθετικού Περιεχομένου, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 3624/2007 (ΦΕΚ 289 Α').

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για δωρεές που πραγματοποιούνται προς τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και μόνιμους κατοίκους των περιοχών που επλήγησαν από τις πυρκαγιές που εκδηλώθηκαν κατά το έτος 2007. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται ο τρόπος υπολογισμού της αξίας των κινητών πραγμάτων, των κατοικιών και των κάθε είδους εγκαταστάσεων που δωρίζονται, τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που συστάθηκαν και διέπονται από τις διατάξεις του ν. 1514/1985 (ΦΕΚ 13 Α') και του ν. 3653/2008 (ΦΕΚ 49 Α'), καθώς και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα.

Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για δωρεές χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία.

Πολιτιστικοί σκοποί είναι ιδίως, η καλλιέργεια, η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας και Θρησκευμάτων, Πολιτισμού και Αθλητισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων.

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

Τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της υποπερίπτωσης λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα.

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων.

Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθέναν από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.

Τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της διάταξης αυτής δεν παρέχουν δικαίωμα λήψης δανείου της επιχείρησης ή των ασφαλιζομένων.

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

Ειδικά για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%) του ύψους αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των πιο πάνω δαπανών.

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

γ) Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ. Ειδικά για τις επιχειρήσεις που

τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του **N. 2523/1997** κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.

Οι δαπάνες της περίπτωσης αυτής δεν αναγνωρίζονται όταν καταβάλλονται ή οφείλονται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα της οποίας η δραστηριότητα στη συγκεκριμένη συναλλαγή εξαντλήθηκε στην τιμολόγησή της και η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών διενεργήθηκε από τρίτο πρόσωπο.

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. Εξαιρούνται:

αα) οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου,

ββ) οι τόκοι δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών, εταιρικών μερίδων και γενικά επιχειρήσεων, όταν οι πιο πάνω συμμετοχές μεταβιβάζονται εντός (2) ετών από το χρόνο απόκτησής τους,

γγ) οι τόκοι δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ή μερίδων σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλονται στις εταιρίες αυτές,

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

Επίσης, δεν εκπίπτουν οι ακόλουθοι φόροι, τέλη και εισφορές που βαρύνουν την επιχείρηση:

αα) ο φόρος υπεραξίας λόγω αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 24 του ν. 2065/1992 (Α' 113),

ββ) ο φόρος ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 2 του άρθρου 50 του ν. 3842/2010 (Α' 58),

γγ) το ενιαίο τέλος ακινήτων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3634/2008 (Α' 9),

δδ) το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152),

εε) το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών του άρθρου 53 του ν. 4021/2011 (Α' 218),

ζζ) η έκτακτη εισφορά του πέμπτου άρθρου του ν. 3845/2010 (Α' 65),

ηη) η έκτακτη εισφορά του άρθρου 2 του ν. 3808/2009 (Α' 227) και

θθ) η έκτακτη εισφορά ακινήτων του άρθρου 3 του ν. 3808/2009

ιι) ο φόρος του παρόντος.

Στην περίπτωση που οι ανωτέρω φόροι επαναχρεώνονται στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, εκπίπτουν ως δαπάνη της επιχείρησης που τους επαναχρεώνει εφόσον έχουν αποτελέσει έσοδο φορολογητέο για αυτήν. Ειδικά η έκτακτη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 4093/2012 (Α' 222) εκπίπτει ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4093/2012.

στ) Τα ποσά των αποσβέσεων για τα ενσώματα ή άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

αα) Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το λειτουργικό ή μη λειτουργικό, ενσώματο ή άυλο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, αλλά μεγαλύτερη από ένα έτος.

ββ) Η διενέργεια των αποσβέσεων είναι υποχρεωτική. Υπόχρεες είναι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν, τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

γγ) Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων.

Οι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, έχουν ως εξής:

01. Για όλους τους κλάδους:

Εδαφικές εκτάσεις:	0%
Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες:	4%
Βιομηχανοστάσια, αποθήκες σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις:	4%
Μηχανήματα:	10%
Εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού):	10%
Εξοπλισμός Η/Υ και λογισμικό:	20%
Μέσα μεταφοράς ατόμων:	10%
Μέσα μεταφοράς φορτίων:	12%
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα:	10%
Λοιπά πάγια στοιχεία:	10%

02. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω ισχύουν τα εξής:

Εδαφικές εκτάσεις:	5%
για τον τομέα Β (Ορυχεία-Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης).	
Μέσα μεταφοράς ατόμων:	12%
Για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και Ο85 (Εκπαίδευση)	
Μέσα μεταφοράς φορτίων:	16%
Για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών)	
Λοιπά μέσα μεταφοράς:	5%
Για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51 (Αεροπορικές μεταφορές)-Για τραίνα, πλοία και αεροπλάνα, αντιστοίχως	
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα:	100%

Για τον τομέα P90 (Δημιουργικές δραστηριότητες, τέχνες και διασκέδαση)
50%

Για τον τομέα I59.1 (Παραγωγή κινηματογραφικών ταινιών, βίντεο και
τηλεοπτικών προγραμμάτων) Λοιπά πάγια στοιχεία: 50%

Για τον τομέα N77.2 (Ενοικίαση και εκμίσθωση ειδών προσωπικής ή
οικιακής χρήσης) Μόνο για τα εκμισθωμένα είδη: 30%

Για τον τομέα N 77.3 (Ενοικίαση και εκμίσθωση άλλων μηχανημάτων, ειδών
εξοπλισμού και υλικών αγαθών)-Μόνο για τα εκμισθωμένα είδη.

δδ) Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση. Δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

εδ) Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ..

στστ) Ειδικά οι επιχειρήσεις που μέχρι 31.12.2012 χρησιμοποιούσαν τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης, όπως αυτή ορίζεται στο π.δ. 299/2003 (Α' 255) και κατά την ως άνω ημερομηνία είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, υποχρεούνται να μεταβούν στο νέο σύστημα που ορίζεται στον παρόντα νόμο. Στις υπόλοιπες περιπτώσεις οι επιχειρήσεις δύνανται να επιλέξουν τη διατήρηση του τρέχοντος καθεστώτος, μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε και αυτές μεταβαίνουν στη μέθοδο του εδαφίου (iii). Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής αυτής περιόδου, οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τους συντελεστές απόσβεσης του εδαφίου (iii), πολλαπλασιαζόμενους με συντελεστή δύο (2).

ζζ) Ειδικά οι νέες επιχειρήσεις, δύνανται για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους να διενεργούν αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία. Τα παραπάνω εφαρμόζονται και για τη δαπάνη που καταβάλλει επιχείρηση, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η.

ηη) Ειδικά οι επιχειρήσεις που εκμισθώνουν κτίριο που έχει ανεγερθεί σε έδαφός τους αποκλειστικά με δαπάνες του μισθωτή εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αποσβέσεις που προβλέπονται στην περίπτωση αυτή.

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

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

διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής.

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

Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιχειρήσεις ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών».

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

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροισμένο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Πρόβλεψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων». Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης. Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτηση της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Με την εξάντληση των ένδικων μέσων εξομοιώνεται η διαγραφή απαίτησης σύμφωνα με συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία

και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 10 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

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

Ειδικά στις επιχειρήσεις επαγγελματιών πρακτόρων παιχνιδιών πρόγνωσης της εταιρείας «Οργανισμός Προγνωστικών Αγώνων Ποδοσφαίρου Α.Ε.» (Ο.Π.Α.Π. Α.Ε) και της εταιρείας «ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗΣ ΙΠΠΟ-ΔΡΟΜΙΩΝ ΕΛΛΑΔΟΣ Α.Ε.» (Ο.Δ.Ι.Ε. Α.Ε.), παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης για τις πραγματοποιούμενες πωλήσεις τους, ποσοστού με κλίμακα δύο τοις εκατό (2%) για αξίες μέχρι 700.000 ευρώ, ένα τοις εκατό (1%) για αξίες από 700.001 έως 1.500.000 ευρώ και μισό τοις εκατό (0,5%) για ποσά άνω των 1.500.001 ευρώ, ως ποσό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.

Ο συντελεστής του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης αυτής εφαρμόζεται και για τους ελεύθερους επαγγελματίες της παραγράφου 1 του άρθρου 48 ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

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

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 51B του παρόντος κώδικα, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλομένου.

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

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

δδ) Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να

μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

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

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

ια) Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) έτη. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων. Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Ανάπτυξης Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο προεδρικό διάταγμα.

ιβ) Ειδικά τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194/Α') για την αγορά ακινήτων, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, μπορούν να αποσβένονται και ισόποσα, ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης.

Οι εταιρείες που για πρώτη φορά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, μπορούν να εκπίπτουν τα έξοδα της περίπτωσης αυτής, καθώς και τα έξοδα της περίπτωσης ια', ή αντίστοιχων εξόδων πολυετούς απόσβεσης που αναγνωρίζονται ως τέτοια βάσει νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική καταχώρηση τους.

ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθωμένα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους.

Τα ποσά των δαπανών για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται στην περίπτωση στ' για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, η επιχείρηση μπορεί να εφαρμόσει τον συντελεστή της περίπτωσης αυτής.

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

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

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

Τα έξοδα αυτά εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίησή τους συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος για την επιχείρηση.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' εφαρμόζονται ανάλογα.

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

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

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

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

μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

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

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

ο) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς, εφόσον τα παραστατικά εκδίδονται στο όνομα της επιχείρησης και στην αιτιολογία αναγράφονται τα στοιχεία του τέκνου.

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

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

σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

τ) Των ενοικίων που καταβάλλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας τους. Στην περίπτωση αυτή, η απόσταση του τόπου εργασίας και προσωρινής διαμονής πρέπει να απέχει από τη μόνιμη κατοικία του εργαζομένου εκατό (100) χιλιόμετρα και άνω και επιπλέον, τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης.

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

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

χ) Οι παροχές σε χρήμα ή σε είδος προς τους εργαζομένους για επιβράβευση της απόδοσής τους εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές μέχρι την λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν.2873/2000 (Α' 285) και εφόσον φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

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

ω) Οι δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή πελάτες της. Ειδικά για αυτές που πραγματοποιούνται εκτός του νομού που εδρεύει η επιχείρηση ή λειτουργεί υποκατάστημά της οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν μέχρι του ποσού των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα στην εκδήλωση.

4. Σε εμπορικές επιχειρήσεις, οι οποίες σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους εξάγουν βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, οπωροκηπευτικά, μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα, καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή, αναγνωρίζεται χωρίς δικαιολογητικά έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, που υπολογίζεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) στο ποσό της προμήθειας που παίρνουν.

5. Στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, οι οποίες ενεργούν για λογαριασμό των αλλοδαπών οίκων βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία πρώτων υλών που εισάγονται από την αλλοδαπή και επανεξάγονται με τη μορφή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης, χωρίς δικαιολογητικά, ποσοστού τρία τοις εκατό (3%) στο ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, τα οποία προέρχονται από την αμοιβή που παίρνουν για τις υπηρεσίες αυτές.

6. Η ζημία των επιχειρήσεων, οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5, που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στις παραγράφους 2,3,4 και 5, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή με τα κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλες επιχειρήσεις ή με τα εισοδήματα από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μπορεί να μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων, ο συμψηφισμός ενεργείται με τα κέρδη των κλάδων αυτών. Αν υπάρχει αδυναμία λογιστικού διαχωρισμού των κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από κάθε κλάδο.

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

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

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

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

Οι διατάξεις της περίπτωσης α' δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν. Επίσης, ειδικά για τις πιο πάνω τράπεζες, οι διατάξεις της περίπτωσης β' ισχύουν μόνο για έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις.

9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας πραγματοποιείται η καταβολή ή η πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή, η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου καταβάλλεται ή πιστώνεται η αποζημίωση ή η αμοιβή στον δικαιούχο.

Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν προκειμένου για αποζημιώσεις που καταβάλλονται ή πιστώνονται από ασφαλιστικές εταιρίες.

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

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

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

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

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

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

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

17. Οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα, οι πρόσθετοι φόροι, οι προσαυξήσεις και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.

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

19. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται θέματα καταχώρισης ορισμένων δαπανών του άρθρου αυτού στα βιβλία με την απλογραφική μέθοδο.

5. Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο

1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία

συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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

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

Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων αα' έως δδ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους.

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

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί

αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 1 του άρθρου 88, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του ίδιου άρθρου.

6. Κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων

1. Επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού που αποκτάται με οποιαδήποτε αιτία και μετά την κτήση του μεταβιβάζεται περαιτέρω με επαχθή αιτία, επιβάλλεται φόρος στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης αυτού και της τιμής πώλησής του. Ως κτήση του ακινήτου νοείται η αγορά ή η με άλλη αιτία κτήση του, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή της.

2. Στην έννοια του όρου μεταβίβαση για την εφαρμογή του παρόντος περιλαμβάνονται :

α) η μεταβίβαση της πλήρους ή ψιλής κυριότητας, καθώς και η μεταβίβαση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση ή με τον όρο της εξώνησης,

β) η σύσταση επικαρπίας, οίκησης ή άλλης δουλείας των άρθρων 1188 έως 1191 του Αστικού Κώδικα,

γ) η παραίτηση από την κυριότητα ακινήτου ή από εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου,

δ) η σύσταση, η απόσβεση ή η μεταβίβαση μαζί με το δεσπόζον ακίνητο πραγματικής δουλείας των άρθρων 1118 έως 1141 του Αστικού Κώδικα,

ε) η μεταβίβαση του τίτλου μεταφοράς συντελεστή δόμησης,

στ) η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κυρίων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου,

ζ) η ανάκληση απαλλοτριώσεως, η οποία έχει συντελεστεί υπέρ προσώπου υποκείμενου στο φόρο του παρόντος άρθρου,

η) η εκποίηση ακινήτου συνεπεία εκούσιου ή δικαστικού πλειστηριασμού.

3. Δεν υπάγονται σε φόρο :

α) οι περιπτώσεις α', β', γ' και δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Α.Ν. 1521/1950 (Α' 245),

β) η επικύρωση ανώμαλων δικαιοπραξιών,

γ) η αυτούσια διανομή ή συνένωση ακινήτων,

4. Ως τιμή κτήσης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λαμβάνεται η αξία αυτού κατά το χρόνο απόκτησής του, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 41 παράγραφοι 1, 2, 3 εδάφιο α' και 4 έως 7 και στο άρθρο 41^α παράγραφοι 1, 2 και 4 έως 10 του ν.1249/1982 (Α' 42), όπου εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 στις λοιπές περιπτώσεις ή το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο.

5. Ως τιμή πώλησης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος λαμβάνεται η αξία αυτού κατά το χρόνο μεταβίβασής του, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή της πράξης μεταβίβασης, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 41 παράγραφοι 1, 2, 3 εδάφιο α' και 4 έως 7 και στο άρθρο 41α παράγραφοι 1, 2 και 4 έως 10 του ν.1249/1982 (Α' 42), όπου εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 στις λοιπές περιπτώσεις ή το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου ή εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος, το οποίο μετά την κτήση του εντάχθηκε σε σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας του, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με βάση το σύστημα αυτό ή το δηλούμενο τίμημα, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο.

6. Η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησής του ακινήτου, η οποία υποβάλλεται σε φόρο, λαμβάνεται αποπληθωρισμένη με την εφαρμογή των ακόλουθων συντελεστών παλαιότητας :

Έτη διακράτησης	Συντελεστής παλαιότητας
Από 1 έως 5	0,90
Πάνω από 5 έως 10	0,80
Πάνω από 10 έως 15	0,75
Πάνω από 15 έως 20	0,70
Πάνω από 20 έως 25	0,65
Πάνω από 25	0,60

7. Σε περιπτώσεις κτήσης του ακινήτου αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, ως χρόνος απόκτησης για τον προσδιορισμό του φόρου θεωρείται ο χρόνος επαγωγής της κληρονομίας ή ο χρόνος κατάρτισης του συμβολαίου δωρεάς ή γονικής παροχής, έστω και αν συντρέχει νόμιμος λόγος μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής ενοχής.

8. Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης, της περιορισμένης προσωπικής δουλείας ή της πραγματικής δουλείας επί ακινήτου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν.2961/2001 (Α' 266).

9. Τα κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

10. Στο φόρο του παρόντος άρθρου δεν υπόκεινται :

α) Το κέρδος που πραγματοποιείται από εμπορική δραστηριότητα αγοροπωλησίας ακινήτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 28.

β) Το κέρδος που πραγματοποιείται από την πώληση ακινήτου, παγίου περιουσιακού στοιχείου, νομικού προσώπου το οποίο φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10.

γ) Το κέρδος μέχρι εικοσιπέντε χιλιάδες (25.000) ευρώ που πραγματοποιείται από μεταβίβαση ακινήτου και εφόσον το ακίνητο αυτό έχει διακρατηθεί, για διάστημα τουλάχιστον πέντε (5) ετών. Η εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν πέραν της μίας (1) μεταβίβασης εντός της ως άνω περιόδου διακράτησης.

11. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα έντυπα προσδιορισμού των αξιών και οι διαδικασίες για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

7. Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων

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

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

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου. Στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Ειδικά, όταν το προσύμφωνο υπογράφεται με τον όρο της αυτοσύμβασης, που προβλέπεται από το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και εφόσον καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου αυτού. Ως πωλήσεις θεωρούνται και αυτές που έγιναν απευθείας από τον οικοπεδούχο για λογαριασμό του εργολήπτη. Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στα ακαθάριστα έσοδά τους. Όταν δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και ο συντελεστής καθαρού κέρδους του πρώτου εδαφίου διπλασιάζεται. Επίσης, σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση κτιριακών εγκαταστάσεων με λυόμενα ή προκατασκευασμένα στοιχεία.

3. Προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών ατομικών επιχειρήσεων και προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 στα οποία δεν συμμετέχει νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν τα καθαρά κέρδη τα οποία προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών, που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2, ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της διαφοράς προστίθεται στα τεκμαρτά καθαρά κέρδη και το απομένον υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται και εμφανίζεται στο λογαριασμό «Αφορολόγητα κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων». Κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106. Ειδικά, για ατομική επιχείρηση, το αφορολόγητο αποθεματικό που αναλαμβάνεται ή κεφαλαιοποιείται προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα του φυσικού προσώπου του οικείου οικονομικού έτους και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. Τυχόν επιπλέον κέρδη που προσδιορίζονται από το φορολογικό έλεγχο προστίθενται στα δηλωθέντα κέρδη και φορολογούνται στο σύνολό τους με τους ισχύοντες συντελεστές φορολογίας φυσικών ή νομικών προσώπων. Όταν κατά τις διαχειριστικές περιόδους μέσα στις οποίες κτώνται έσοδα από την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, δεν έχει ολοκληρωθεί η ανέγερση της οικοδομής, ο προσδιορισμός των φορολογητέων καθαρών κερδών των χρήσεων αυτών ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 και στη συνέχεια, για τον

προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών της χρήσης εντός της οποίας ολοκληρώνεται η ανέγερση της οικοδομής, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου αυτής.

Από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος της τελευταίας δήλωσης, εκπίπτει ο φόρος που έχει καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2.

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

α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

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

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

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

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

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

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

Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων, προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

8. Προσδιορισμός ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών

1. Για τις οικοδομές που ανεγείρονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα με εξαίρεση τις οικοδομές που κατασκευάζονται από πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 34 και οι οποίες υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έχει κυρωθεί με το ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελάχιστου συνολικού κόστους κατασκευής της οικοδομής και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος αυτής.

Ως «κόστος» λαμβάνεται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην αξία αυτών. Οι ασφαλιστικές εισφορές δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του πιο πάνω κόστους.

2. Για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους των οικοδομών και των ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών λαμβάνονται υπόψη:

α) οι τιμές εκκίνησης κόστους κατά τετραγωνικό μέτρο, οι οποίες αναπροσαρμόζονται με βάση τη μεταβολή του δείκτη κόστους κατασκευής κτιρίων της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος,

β) οι συντελεστές αναγωγής των βοηθητικών χώρων των διαφόρων κατηγοριών οικοδομών σε κύριους χώρους αυτών,

γ) οι συντελεστές αυξομείωσης των τιμών εκκίνησης, για τον προσδιορισμό του συνολικού κόστους, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του συγκεκριμένου κτιρίου, όπως μέγεθος, ποιότητα, αριθμός όψεων και

δ) οι πίνακες των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος. Σε επί μέρους εργασίες ή σε κτίρια με ιδιαιτερότητες, όπου δεν ορίζονται ελάχιστα ποσοστά συμμετοχής, αυτά καθορίζονται από το μηχανικό μελετητή της οικοδομής πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Μετά το πέρας των εργασιών, τα πρόσωπα της παραγράφου 1 υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τελικό πίνακα με τα τελικά ποσά κόστους των επί μέρους εργασιών, τα πλήρη στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, το συνολικό αριθμό των εκδοθέντων στοιχείων και τη συνολική αξία τους.

Εάν κατά την εκτέλεση των εργασιών υπάρξουν μεταβολές στα ποσοστά συμμετοχής του αρχικού πίνακα, ο υπόχρεος συμπληρώνει στον τελικό πίνακα τα αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής με αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών.

3. Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακα ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία ως προς τα μεγέθη του έργου, τα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, καθώς και ως προς την αξία των δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, επιβάλλεται σε βάρος του υπόχρεου πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια. Ειδικώς για ανακρίβεια που αναφέρεται στα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι τριακόσια (300) Ευρώ. Για τη διαδικασία επιβολής, βεβαίωσης και είσπραξης του προστίμου αυτού, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις αυτού του νόμου.

4. Τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 2 στοιχεία, για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους, καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού, μετά από εισήγηση της επιτροπής που θα αποτελείται από: τρεις (3) οικονομικούς υπαλλήλους, τον προϊστάμενο του τμήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου του Υπουργείου Οικονομικών, ένα (1) μηχανικό, μόνιμο υπάλληλο του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, έναν (1) εκπρόσωπο του Τεχνικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας, έναν (1) εκπρόσωπο της Ελληνικής Ομοσπονδίας

Κατασκευαστών και Οικοδομικών Επιχειρήσεων(Ε.Ο.Κ.Ο.Ε.)και μέχρι δύο (2)ακόμη πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

β) Η συγκρότηση της επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, καθώς και κάθε αναγκαία δαπάνη για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

γ) Ο τύπος, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων, που απαιτούνται για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

δ) Οι υποχρεώσεις των προσώπων της παραγράφου 1αυτού του άρθρου.

6. Για υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις αυτού του άρθρου, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν.1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α').

9. Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές

1. Τα ακαθάριστα έσοδα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών που ανεγείρουν οικοδομές ή εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή των προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 35, δεν μπορεί να είναι κατώτερα από εκείνα που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

Τυχόν προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις του παρόντος, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία υποβλήθηκε ο τελικός πίνακας της παραγράφου 2 του άρθρου 35.

2. Στην περίπτωση κατά την οποία το συνολικό κόστος, όπως προσδιορίζεται στον τελικό πίνακα, είναι κατώτερο του ελάχιστου συνολικού κατασκευαστικού κόστους, όπως προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 35, οι υπόχρεοι καταβάλλουν αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τη διαπιστούμενη διαφορά του φόρου προστιθέμενης αξίας.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

β) Ο τύπος, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων που απαιτούνται για την υλοποίηση της εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

γ) Οι υποχρεώσεις των προσώπων των παραγράφων 1, 2 και 3 αυτού του άρθρου.

4. Για υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 53του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113Α').

10. Προσδιορισμός εισοδήματος αλλοδαπών επιχειρήσεων

1. Για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν στην Ελλάδα ως αντικείμενο εργασιών την παραγωγή ή απλώς την κατόπιν αγοράς ειδική κατεργασία, συσκευασία κ.λπ., πρώτων υλών, το κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από πωλήσεις που δεν ενεργούνται από την Ελλάδα εξευρίσκεται, εφόσον δεν καθορίζεται ακριβώς από τον ισολογισμό των επιχειρήσεων αυτών, με μερισμό του συνολικού κέρδους της επιχείρησης σε μέρη ανάλογα προς τα ακαθάριστα έσοδα της, που προέρχονται από το προϊόν που έχει αποσταλεί για να πωληθεί και αυτά που προκύπτουν από τις λοιπές πωλήσεις της.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών επιτρέπεται, προκειμένου να καθοριστεί το κέρδος της προηγούμενης παραγράφου, να λαμβάνεται ως ακαθάριστο έσοδο το τίμημα FOB χονδρικής πώλησης του προϊόντος που έχει αποσταλεί για πώληση. Η πώληση σε αυτή την περίπτωση νοείται ότι πραγματοποιήθηκε στον τόπο της φόρτωσης.

3. Το τίμημα FOB καθορίζεται με προεδρικό διάταγμα. Όταν είναι αδύνατος ο προσδιορισμός του τιμήματος FOB επιτρέπεται όπως, με προεδρικό διάταγμα, το κέρδος υπολογίζεται σε ποσοστό επί του τιμήματος κόστους του προϊόντος που έχει εξαχθεί.

4. Για πλοία με ξένη σημαία και αεροσκάφη, που ανήκουν σε αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, αντικείμενο του φόρου του παρόντος που υπόκειται σε φόρο είναι το λογιζόμενο ως προκύπτει στην Ελλάδα κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά, από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης. Ως καθαρό εισόδημα λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποιούνται από τις μεταφορές αυτές.

11. Εισόδημα από διάθεση και αποτίμηση χρεογράφων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων

1. Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησης τους, τα οποία προκύπτουν από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και αποκτώνται από ατομικές επιχειρήσεις και υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, απαλλάσσονται από το φόρο. Η απαλλαγή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμψηφισμό ζημιών που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση μετοχών εισηγμένων ή όχι στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, τα κέρδη αυτά φορολογούνται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν σε μια διαχειριστική περίοδο προκύψει ζημία από πώληση μετοχών, το τυχόν υπόλοιπο της ζημίας, που απομένει μετά το συμψηφισμό με τα εμφανιζόμενα στο ειδικό αποθεματικό κέρδη ή ολόκληρο το ποσό της ζημίας, αν δεν υφίσταται ειδικός λογαριασμός αποθεματικού, μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Το ποσό αυτό συμψηφίζεται με κέρδη που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

2. Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, εκτός της περίπτωσης που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

3. Τα κέρδη τα οποία αποκτούν φυσικά πρόσωπα ή επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), όταν οι μετοχές αυτές αποκτώνται με οποιονδήποτε τρόπο από την 1η Ιουλίου 2013 και μετά. Ο φόρος βαρύνει τον πωλητή των μετοχών και αποδίδεται από την «Ελληνικά Χρηματιστήρια Α.Ε. (Ε.Χ.Α.Ε.)» εφάπαξ με δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της Δ.Ο.Υ. μέχρι το τέλος του πρώτου δεκαπενθημέρου μετά το κλείσιμο κάθε ημερολογιακού διμήνου για τις πωλήσεις μετοχών που ενεργήθηκαν μέσα σε κάθε δίμηνο. Οι διατάξεις του άρθρου 113 του Κ.Φ.Ε., του ν. 4125/1960 (Α' 205) και του ν. 2523/1997 (Α' 179) εφαρμόζονται ανάλογα και στο φόρο που οφείλεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία απόδοσης του φόρου, ο τύπος και το περιεχόμενο της υποβαλλόμενης από τον υπόχρεο δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής. Αν δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Για τον υπολογισμό του κέρδους που υπόκειται σε φορολογία λαμβάνεται η πραγματική τιμή πώλησης των μετοχών στο Χ.Α., όπως αυτή αναγράφεται στο πινακίδιο που εκδίδει η Ανώνυμη Εταιρεία Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών ή το πιστωτικό ίδρυμα που μεσολαβεί. Όταν η πώληση των μετοχών πραγματοποιείται εξωχρηματιστηριακά ή μέσω πολυμερούς μηχανισμού διαπραγματεύσεων, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που δηλώνεται στην Ε.Χ.Α.Ε. για το διακανονισμό της συναλλαγής και αν δεν δηλωθεί η τιμή κλεισίματος της μετοχής κατά την ημέρα της συναλλαγής.

Για τον υπολογισμό του κόστους απόκτησης των μετοχών ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Όταν η απόκτηση των μετοχών έχει γίνει σταδιακά, για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης των πωλούμενων μετοχών λαμβάνεται η μέση τιμή απόκτησης αυτών.

β) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί λόγω κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής, για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται η αξία που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας κεφαλαίου ή αν δεν οριστικοποιήθηκε, η δηλωθείσα αξία.

γ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί δωρεάν μετά από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών, δεν επηρεάζεται το κόστος κτήσης του συνόλου των μετοχών. Τα ίδια ισχύουν κατά τη μεταβολή του αριθμού των μετοχών με αύξηση ή μείωση της ονομαστικής τους αξίας (split – reverse split).

δ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί πριν από την έγκριση εισαγωγής τους στο Χ.Α., για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται υπόψη η τιμή εισαγωγής τους σε αυτό.

ε) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί στο πλαίσιο προγράμματος χορήγησης μετοχών (stock option plan), ως τιμή κτήσης λαμβάνεται η χρηματιστηριακή τιμή των μετοχών κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος.

στ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί ως μέρισμα (αντί μετρητών), ως κόστος κτήσης αυτών λαμβάνεται το ποσό του μερίσματος που θα λάμβανε ο κάθε μέτοχος αν η διανομή γινόταν σε χρήμα.

ζ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί στο πλαίσιο επίτευξης της αναγκαίας διασποράς εν όψει της εισαγωγής τους στο Χ.Α., για τον υπολογισμό του κόστους απόκτησης λαμβάνεται υπόψη η τιμή με την οποία αποκτήθηκαν. η) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί κατά την εκκαθάριση εισηγμένου στο Χ.Α. παραγώγου προϊόντος επί μετοχών με παράδοση της υποκείμενης αξίας έναντι τιμήματος, για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται υπόψη η τελική τιμή εκκαθάρισης για τα συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης και η τιμή κλεισίματος της υποκείμενης μετοχής στο Χ.Α. κατά την ημέρα άσκησης του δικαιώματος για τα δικαιώματα προαίρεσης επί μετοχών.

θ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί από εξαγορά μεριδίων ΟΣΕΚΑ που έχουν εισαχθεί σε οργανωμένη αγορά σύμφωνα με το άρθρο 88 του ν. 4099/2012 (Α' 250) για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται υπόψη η τιμή κλεισίματος των υποκείμενων μετοχών στο Χ.Α. κατά την ημέρα της εξαγοράς.

Για τον προσδιορισμό του κέρδους που υπόκειται σε φορολογία, λαμβάνεται υπόψη η ζημία που προκύπτει μέσα στο ίδιο έτος από την ίδια αιτία. Αν από το συμψηφισμό προκύπτει ζημία, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4.

Για την εφαρμογή των ανωτέρω, οι Ανώνυμες Εταιρείες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών ή τα πιστωτικά ιδρύματα, που χειρίζονται τις μετοχές των πελατών τους σύμφωνα με τον Κανονισμό του Συστήματος Άυλων Τίτλων, χορηγούν, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Ιανουαρίου, στους δικαιούχους πελάτες τους κατάσταση κερδών ή ζημιών που προέκυψαν κατά το προηγούμενο έτος από τις πωλήσεις μετοχών κάθε εταιρείας διακεκριμένα και συνολικά, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του δικαιούχου, καθώς και ο αριθμός φορολογικού μητρώου.

Χρόνος που προκύπτει το εισόδημα είναι ο χρόνος διακανονισμού της πώλησης των μετοχών, χωρίς να ασκεί επιρροή η τιμή στην οποία έχει λάβει χώρα η πώληση. Όταν

πραγματοποιείται ανοιχτή πώληση, το εισόδημα προκύπτει κατά το χρόνο διακανονισμού της αγοράς των απαιτούμενων μετοχών ή της μεταφοράς μετοχών στο λογαριασμό του επενδυτή. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και για πωλήσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπό χρηματιστήριο αξιών ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό.

4. Ειδικά, η ζημία που τυχόν προκύπτει κατά την απογραφή στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης από την αποτίμηση μετοχών και ομολογιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 28 του π.δ/τος 186/1992, μεταφέρεται σε χρέωση των λογαριασμών Αποθεματικά από Χρεόγραφα, που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης και τα οποία προέκυψαν είτε από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης τους, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 10 του α.ν.148/1967 (ΦΕΚ 173 Α') είτε από την πώληση μετοχών, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος, είτε από την ανταλλαγή ή λήψη δωρεάν χρεογράφων, με βάση τις διατάξεις νόμων περί αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων. Σε περίπτωση που τα ποσά των αποθεματικών αυτών δεν επαρκούν να καλύψουν το ποσό της παραπάνω ζημίας, το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με τα ως άνω περιγραφόμενα αποθεματικά από χρεόγραφα που θα προκύψουν στο μέλλον.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 εφαρμόζονται και για πωλήσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπό χρηματιστήριο αξιών ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό. Στην περίπτωση αυτή οι Α.Ε.Π.Ε.Υ. και τα πιστωτικά ιδρύματα που τηρούν τους λογαριασμούς μετοχών χορηγούν στους δικαιούχους πελάτες τους τη βεβαίωση που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 3. Όταν δικαιούχος του κέρδους είναι επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 4.

6. Τα κεφαλαιακά κέρδη που αποκτούν ατομικές επιχειρήσεις και υπόχρεοι που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 και οι οποίοι τηρούν βιβλία με την διπλογραφική μέθοδο από συναλλαγές σε παράγωγα προϊόντα της περ. η' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ΚΦΕ, που διαπραγματεύονται στην αγορά παραγώγων του Χρηματιστηρίου Αθηνών ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο παραγώγων ή σε άλλη οργανωμένη αγορά, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.»

Η απαλλαγή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμψηφισμό ζημιών που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από την ίδια αιτία. Σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, τα κέρδη αυτά φορολογούνται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

7. Τα κεφαλαιακά κέρδη που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο και τα οποία αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις και υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2, εκτός της περίπτωσης που προβλέπεται στην ίδια παράγραφο, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

2.4 Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος

1. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει σε κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος, κατά περίπτωση και αποκτάται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους, όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ.

2. Οι παράγραφοι 4 και 5 της υποενότητας 2.3.1 (άρθρου 28) εφαρμόζονται αναλόγως και στο εισόδημα αυτής της κατηγορίας.

2. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 28 παρ. 3 περιπτώσεις ζ' και η', 29, 30, 31, 38 και 39.

2. Αν το καθαρό εισόδημα δεν μπορεί να προσδιοριστεί λογιστικώς, αυτό προσδιορίζεται τεκμαρτώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά κλάδο εκμεταλλεύσεων, συντελεστές καθαρού εισοδήματος. Ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται η αξία των παραγόμενων προϊόντων. Για την εξεύρεση της αξίας τους τα προϊόντα αποτιμώνται σε δραχμές, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης τους στο χρόνο και στον τόπο της παραγωγής τους. Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό εισόδημα της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού εισοδήματος.

3. Για κάθε κλάδο γεωργικών εκμεταλλεύσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού εισοδήματος, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού εισοδήματος περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Το πέμπτο και τα επόμενα αυτού εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32 ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί γεωργικών επιχειρήσεων.

4. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος αποδεικνύεται ότι, εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή οφειλόμενα σε ανώτερη βία, μειώθηκε το εισόδημα του από τη γεωργική εκμετάλλευση, το καθαρό εισόδημα μπορεί να προσδιοριστεί με τη χρήση συντελεστή κατώτερου από εκείνους που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο. Στην περίπτωση αυτή ο συντελεστής δεν μπορεί να είναι μικρότερος από το μηδέν.

3. Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος

1. Ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., θεωρείται η πρόσδοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία, από τη συμμετοχή τους στην παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, η οποία προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο. Για τον προσδιορισμό αυτόν λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα, όπως αυτό υπολογίζεται με βάση τις καθιερωμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων ή των άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών. Για την εξειδίκευση της άνω αντικειμενικής μεθόδου, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται:

α) Τα προσδιοριστικά στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το έδαφος, αφού συνεκτιμηθούν η συνολική έκταση, το σχήμα, η τοπογραφική κατάσταση, όπως κλίση και γενικά τα στοιχεία τα οποία καθορίζουν τη φυσική του παραγωγικότητα, όπως σύσταση εδάφους, γονιμότητα.

β) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από την εργασία, αφού συνεκτιμηθούν ο χρόνος απασχόλησης, η ηλικία, το φύλο, η ίδια ή ξένη απασχόληση.

γ) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από το κεφάλαιο, αφού συνεκτιμηθούν το μέγεθος, η μορφή αυτού, όπως έγχειες βελτιώσεις, γεωργικές κατασκευές, μηχανές, μόνιμες φυτείες.

δ) Η μέθοδος υπολογισμού των βασικών αυτών συντελεστών παραγωγής της γεωργικής εκμετάλλευσης.

ε) Κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

2. Ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, για κάθε ημερολογιακό έτος, με αντικειμενική μέθοδο, γίνεται με την ακόλουθη διαδικασία: Συνιστάται, στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, Επιτροπή Αντικειμενικού Προσδιορισμού του Γεωργικού Εισοδήματος (Ε.Α.Π. Γ.Ε.), αποτελούμενη από το Γενικό Διευθυντή της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας, ως πρόεδρο και μέλη τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους, δύο (2) ειδικούς επιστήμονες του Υπουργείου Γεωργίας με τους αναπληρωτές τους, που προτείνονται από την υπηρεσία τους, έναν (1) ειδικό επιστήμονα με τον αναπληρωτή του, που προτείνεται από την Π.Α.Σ.Ε.Γ.Ε.Σ., δύο (2) ειδικούς επιστήμονες με τους αναπληρωτές τους, που προτείνονται από τις αγροτικές συνομοσπονδίες, ένα (1) μέλος του Διδακτικού Επιστημονικού Προσωπικού του Τμήματος Γεωργικής Οικονομίας του Γεωργικού Πανεπιστημίου Αθηνών με τον αναπληρωτή του, που προτείνεται από το τμήμα αυτό και έναν (1) ειδικό επιστήμονα με τον αναπληρωτή του, που προτείνεται από την Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος. Επίσης, συμμετέχει ως μέλος ένας υπάλληλος του κλάδου πληροφορικής - λογισμικού του Κέντρου Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών, ο οποίος αναπληρώνεται από άλλον υπάλληλο του ίδιου κλάδου της ίδιας υπηρεσίας. Χρέη γραμματέα της Επιτροπής εκτελούν δύο εφοριακοί υπάλληλοι της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών, αναπληρούμενοι από άλλους δύο εφοριακούς υπαλλήλους της ίδιας Γενικής Διεύθυνσης. Έργο της επιτροπής είναι η κατάρτιση πινάκων, που περιλαμβάνουν εκτιμήσεις του καθαρού γεωργικού εισοδήματος της παραγράφου 1, για όλα τα γεωργικά προϊόντα που παράγονται στην ελληνική επικράτεια, καθώς και εκτιμήσεις του αντιπροσωπευτικού ενοικίου, ανά στρέμμα ενοικιαζόμενης γεωργικής γης. Οι πιο πάνω εκτιμήσεις εξειδικεύονται κατά νομό, ζώνη καλλιεργούμενης έκτασης (πεδινή, ορεινή, ημιορεινή) και δυνατότητα άρδευσης ή όποια άλλη διάκριση κρίνεται αναγκαία, λαμβάνοντας υπόψη ειδικούς συντελεστές, όπως συντελεστές ζώνης καλλιεργούμενης έκτασης, συντελεστές αρδευσιμότητας και όποιο άλλο στοιχείο κρίνεται πρόσφορο από την επιτροπή με βάση δεδομένα προηγούμενων ετών, δεκτικά αξιολόγησης. Η επιτροπή (ΕΑΠΓΕ) καταρτίζει οριστικούς πίνακες, μέχρι τέλος Ιανουαρίου κάθε έτους, αφού συνεκτιμήσει ανάλογους πίνακες, οι οποίοι έχουν καταρτισθεί από τις νομαρχιακές επιτροπές της επόμενης παραγράφου.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 42, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-10-1998), σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 48 του ίδιου νόμου.

3. Σε κάθε νομαρχία, στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ., συνιστάται επιτροπή αποτελούμενη από επιθεωρητή της οικείας διεύθυνσης, που είναι αρμόδια για το νομό, ως πρόεδρο και μέλη τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του νομού, έναν (1) ειδικό επιστήμονα της Διεύθυνσης Γεωργίας της νομαρχίας,

έναν (1) ειδικό επιστήμονα, που προτείνεται από την ένωση γεωργικών συνεταιρισμών της έδρας του νομού και έναν (1) ειδικό επιστήμονα, που προτείνεται από κάθε αγροτική ομοσπονδία του νομού, εκ περιτροπής κατ' έτος, όταν υπάρχουν περισσότερες της μιας ομοσπονδίες. Για τους παραπάνω ορίζονται και αναπληρωτές τους. Χρέη γραμματέα της επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του νομού. Έργο της επιτροπής είναι η οριστικοποίηση, σε επίπεδο νομού, πινάκων καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 1. Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται, με ευθύνη των Διευθύνσεων Γεωργίας, από διαθέσιμα λογιστικά στοιχεία γεωργικών εκμεταλλεύσεων, για όλα τα παραγόμενα γεωργικά προϊόντα του νομού, με βάση τις καθιερωμένες γεωργοοικονομικές μεθόδους και προσκομίζονται στην επιτροπή μέχρι 15 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής, οι οριστικοποιημένοι πίνακες αποστέλλονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου του ίδιου έτους στην επιτροπή της παραγράφου 2.

4. Η επιτροπή της παραγράφου 2, σε περίπτωση που δεν έχει στη διάθεση της πίνακες της προηγούμενης παραγράφου ή αυτοί είναι ελλιπείς, οριστικοποιεί τις αρχικές εκτιμήσεις της. Οι οριστικοί αυτοί πίνακες εγκρίνονται από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος μπορεί να τους τροποποιεί και με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής κοινοποιούνται στις νομαρχίες και στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες των νομών. Με ευθύνη των νομαρχών οι πίνακες αυτοί κοινοποιούνται σε όλους τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, τις συνεταιριστικές οργανώσεις και τους αγροτικούς συλλόγους, μέχρι 10 Φεβρουαρίου κάθε έτους.

5. Αν από τα τηρούμενα βιβλία ή στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα, προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα.

6. Αν από τα στοιχεία, που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι, εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή οφειλόμενα σε ανώτερη βία, δεν αποκτήθηκε εισόδημα ή το αποκτηθέν είναι κατώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δεν λαμβάνει υπόψη ή μειώνει κατά περίπτωση το προκύπτον με την αντικειμενική μέθοδο καθαρό γεωργικό εισόδημα.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

β) Η συγκρότηση της επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2, καθώς και κάθε αναγκαία δαπάνη για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου. Με την αρχική ή άλλη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ειδικά η αποζημίωση για τον Πρόεδρο, τα μέλη και τους γραμματείς μπορεί να ορίζεται κατά παρέκκλιση οποιασδήποτε γενικής ή ειδικής διάταξης.

8. Με αποφάσεις του οικείου νομάρχη καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 3 και 4 αυτού του άρθρου.

β) Η συγκρότηση της επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3.

Οι διατάξεις του άρθρου 42 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται για εισοδήματα που αποκτώνται από 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

4. Εκπτώσεις του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα, που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42, εκπίπτουν:

α) Το ποσό του καταβαλλόμενου ενουκίου για εκμίσθωση της γεωργικής γης.

β) Ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), της δαπάνης αγοράς καινούργιου πάγιου εξοπλισμού, που χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την κάλυψη αναγκών της γεωργικής εκμετάλλευσης, εφάπαξ κατά το χρόνο πραγματοποίησης της δαπάνης, χωρίς

δυνατότητα έκπτωσης αυτής, ολικά ή μερικά, σε επόμενες χρήσεις. Ειδικά για εκείνους που στην αρχή της φορολογούμενης χρήσεως είναι νέοι αγρότες, το παραπάνω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής, καθώς και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων των εκπτώσεων αυτού του άρθρου.

Οι διατάξεις του άρθρου 43 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται για εισοδήματα που αποκτώνται από 1η Ιανουαρίου 2014.

5. Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, φυσικών προσώπων, απαλλάσσεται του φόρου ποσό χιλίων πεντακοσίων (1.500) Ευρώ. Το ποσό αυτό ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) Ευρώ, εφόσον τα παραπάνω πρόσωπα λαμβάνουν εξισωτικές αποζημιώσεις. Ειδικά για εκείνους που στην αρχή της φορολογούμενης χρήσεως είναι νέοι αγρότες, τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) για τα πρώτα πέντε (5) χρόνια υποβολής φορολογικής δήλωσης και κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα επόμενα πέντε (5) χρόνια. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με την πρόσθετη προϋπόθεση ότι θα εξακολουθήσουν να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες για μια ακόμη δεκαετία. Σε αντίθετη περίπτωση βεβαιώνεται ο φόρος που δεν καταβλήθηκε.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

β) Οι υποχρεώσεις των προσώπων της παραγράφου 1αυτού του άρθρου.

γ) Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων των απαλλαγών αυτού του άρθρου.

Οι διατάξεις του άρθρου 44 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται για εισοδήματα που αποκτώνται από 1η Ιανουαρίου 2014.

2.5 Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

1. Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

α) η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές»,

β) η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού έξι (6) ευρώ ανά διατακτική,

γ) το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου, καθώς και του τεκμαρτού ενοικίου όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., για παροχή κατοικίας,

δ) το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,

ε) τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης.

στ) ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας αυτοκινήτων ως εξής:

αα) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 15.000-22.000 ευρώ ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, ββ) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 22.001-30.000 ευρώ ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, γγ) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία πλέον των 30.000 ευρώ ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, ανεξάρτητα αν ανήκουν στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένα με οποιονδήποτε τρόπο, για τον πρόεδρο ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο, διαχειριστή, διευθυντή ή στέλεχος γενικά που χρησιμοποιεί το αυτοκίνητο. Το ανωτέρω ποσοστό καθενός αυτοκινήτου δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός πρόσωπα. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής έχουν εφαρμογή και για τους εκπροσώπους ή διαχειριστές στην Ελλάδα αλλοδαπών ή ημεδαπών επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α΄) ή του ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α΄), όταν τα πρόσωπα αυτά είναι Έλληνες υπήκοοι ή έχουν ελληνικό διαβατήριο. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για δαπάνες αυτοκινήτων που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται οι λεπτομέρειες και η διαδικασία υποβολής από τις επιχειρήσεις των σχετικών στοιχείων για τη διασταύρωση των δηλώσεων από τους δικαιούχους των εισοδημάτων των περιπτώσεων γ΄ και στ΄ της παραγράφου αυτής. Ομοίως, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς και το εισόδημα που αποκτούν οι ξεναγοί οι οποίοι υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37του ν. 1545/ 1985 (ΦΕΚ 91Α΄).

Επίσης, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και η ωφέλεια που αποκτούν οι δικαιούχοι κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης απόκτησης μετοχών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 13 του κ.ν. 2190/1920 (ΦΕΚ 37 Α΄), σε τιμή κατώτερη από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος των μετοχών της συγκεκριμένης εταιρείας.

Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, η τιμή διάθεσης του δικαιώματος στον δικαιούχο, σύμφωνα με το πρόγραμμα, αφαιρείται από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος που έχει η μετοχή κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος αυτού. Αν το δικαίωμα ασκείται σε χρόνο κατά τον οποίο ο δικαιούχος έχει αποχωρήσει από την εταιρεία, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 48.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και για προγράμματα διάθεσης μετοχών αλλοδαπής εταιρείας στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και το προσωπικό ημεδαπής συνδεδεμένης ανώνυμης εταιρείας κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 42ε του κ.ν. 2190/1920. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων και ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

2. Στην περίπτωση που το εισόδημα καταβάλλεται ελεύθερο φόρου, εισόδημα που υπόκειται σε φόρο είναι εκείνο από το οποίο, αν αφαιρεθεί ο φόρος που του αναλογεί, προκύπτει το χωρίς φόρο ποσό που καταβάλλεται στο δικαιούχο.

3. Τα επιδόματα, που καταβάλλονται στις δικαιούχους, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 63 του ν. 1892/1990, λογίζονται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο αποκτάται κατά την καταβολή του.

4. Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο:

α) Η αποζημίωση που παρέχεται σε υπαλλήλους επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών για δαπάνες υπηρεσίας, που τους έχει ανατεθεί, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία, που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

β) Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) Α' και Β' βαθμού και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2685/1999 (ΦΕΚ 35 Α') και του Π.Δ. 200/1993 (ΦΕΚ 75 Α'), καθώς και τα έξοδα κίνησης που καταβάλλονται στους οικονομικούς επιθεωρητές του άρθρου 2 του Ν. 2343/1995 (ΦΕΚ 211Α'), όπως ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α').

γ) Η παροχή που καταβάλλεται εφάπαξ από τα ταμεία προνοίας και τους άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειες τους, το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται σε δημόσιους υπαλλήλους και βοηθητικό προσωπικό λόγω εθελουσίας εξόδου από την υπηρεσία με παραίτηση, καθώς και τα εφάπαξ βοηθήματα, που χορηγούνται σύμφωνα με τους ν. 4153/1961 (ΦΕΚ45 Α'), α.ν. 513/1968 (ΦΕΚ 186Α'), ν. 103/1975 (ΦΕΚ 167 Α') και ν. 303/1976 (ΦΕΚ 94 Α').

δ) Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης.

2. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος

1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραχής του.

Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο εισπραχής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45.

Εξαιρετικώς, για ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, καθώς και άλλους αμειβόμενους αθλητές, το εισόδημα που αποκτούν, κατά περίπτωση, εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μετεγγραφής ή της ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατανέμεται ισομερώς για να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης που τους συνδέει παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 60.

2. Ειδικά, για τις πρόσθετες αμοιβές και τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, χρόνος απόκτησης τους είναι αυτός στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση αυτήν, αν οι πρόσθετες αμοιβές ή οι αποζημιώσεις καταβάλλονται στους δικαιούχους σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησης τους είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.

3. Αν ο δικαιούχος εισπράττει καθυστερημένα δεδουλευμένες αποδοχές, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης

κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, χρόνος απόκτησης αυτών των αποδοχών είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.

Ειδικά, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές της διαχειριστικής χρήσης του 2012 που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος σε έτος μεταγενέστερο από τις επιχειρήσεις στις οποίες απασχολείται και ακόμα και αν έγινε επίσχεση εργασίας από τους μισθωτούς ή ο εργοδότης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, χρόνος απόκτησής τους είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο για την ανωτέρω διαχειριστική χρήση.

4. Η εφάπαξ προεξόφληση επικουρικής σύνταξης αλλοδαπού ασφαλιστικού φορέα σε δικαιούχο κάτοικο Ελλάδας, η οποία απαλλάσσεται του φόρου στην αλλοδαπή, κατανέμεται για να φορολογηθεί σε ίσα μέρη, στο έτος της καταβολής της και στα τέσσερα επόμενα έτη. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή για τις επικουρικές συντάξεις που δηλώνονται με τις αρχικές ή τροποποιητικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και υποβάλλονται από 1.1.2010 και μετά.

3. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Από αυτό το εισόδημα εκπίπτουν:

α) Κάθε ποσό για φόρο, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου που βαρύνει αυτό το εισόδημα.

β) Οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο.

2. Το ποσό που απομένει, μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

3. Ειδικά, για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινοότητες και των στρατιωτικών, που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και των υπαλλήλων του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών, των υπαλλήλων του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων και των υπαλλήλων της Πανελλήνιας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών, που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες, ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αυτού του άρθρου λαμβάνεται ποσό ίσο με το καθαρό ποσό αποδοχών, τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό .

Η φράση "καθώς και το 50% των αποδοχών που λαμβάνουν λόγω της υπηρεσίας τους στο εξωτερικό, με εξαίρεση τις προσαυξήσεις κατοικίας και τέκνων που αντιστοιχούν στην αποζημίωση υπηρεσίας αλλοδαπής" που είχε προστεθεί στο τέλος της παραγράφου 3 του άρθρου 47 με την περίπτωση α' της παραγράφου 5 του άρθρου 24 του ν. 3867/2010, καταργήθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 35 του ν.4038/2012 και η κατάργησή της αρχίζει από την 1.1.2012 και εφαρμόζεται για εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

2.6 Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή

1. Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

2. Στο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών περιλαμβάνεται και κάθε αμοιβή [ου καταβάλλεται :

α) Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ανώνυμων εταιριών, εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομιάς.

β) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα γενικά.

γ) Σε αντιπροσώπους επαγγελματιών οργανώσεων και ιδιώτες για τη συμμετοχή τους σε κάθε είδους επιτροπές ή συμβούλια, από το Δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, συνεταιρισμούς και οργανισμούς γενικά.

δ) Στη σύζυγο ή στο σύζυγο λόγω διατροφής, η οποία επιδικάστηκε σε αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται σε τέκνα, από οποιαδήποτε αιτία, δεν θεωρείται εισόδημα τους.

3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ.2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

4. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζονται και οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες, μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών τους για προσφερθείσες από αυτούς υπηρεσίες, που εμπíπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

5. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρούνται και τα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. βάσει κανονισμού του προσωπικού του από το Λογαριασμό Νεότητας στα ενήλικα τέκνα των υπαλλήλων αυτού από ίδια κεφάλαια. Στο εισόδημα αυτό διενεργείται παρακράτηση φόρου κατά την καταβολή του, από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. και ο φόρος υπολογίζεται με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 9. Για την απόδοση του φόρου που παρακρατείται εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59.

6. Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρείται και η ωφέλεια που αποκτά ο δικαιούχος κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης απόκτησης μετοχών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 13 του κ.ν. 2190/1920 (ΦΕΚ 37 Α'), σε τιμή

κατώτερη από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος των μετοχών της συγκεκριμένης εταιρείας, όταν ο δικαιούχος έχει αποχωρήσει από αυτή. Για το εισόδημα αυτό εφαρμόζονται οι διατάξεις του πέμπτου και επόμενων εδαφίων της παραγράφου 1 του άρθρου 45.

7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του

Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία.

2. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.

3. Εξαιρετικώς, το ακαθάριστο εισόδημα από το έργο της πνευματικής παραγωγής των συγγραφέων, των μουσουργών και των καλλιτεχνών ζωγράφων ή γλυπτών ή χαρακτών κατανέμεται ισομερώς στο πρώτο έτος αποκτήσεως του εισοδήματος από αυτό το έργο και τα αμέσως επόμενα τρία (3)έτη, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 1του παρόντος. Αυτά εφαρμόζονται, επίσης, προκειμένου για τις κάθε είδους επαγγελματικές δαπάνες, οι οποίες επιβαρύνουν το κόστος του έργου των πιο πάνω προσώπων, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιήθηκαν, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 2.

4. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2και 3αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων.

5. Το καθαρό εισόδημα αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 4. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50, εφαρμόζονται οι παρακάτω συντελεστές:

α) Τριάντα οκτώ τοις εκατό (38%)για μελέτη -επίβλεψη κτιριακών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Αρχιτεκτονικές μελέτες κτιριακών έργων.
ββ) Ειδικές αρχιτεκτονικές μελέτες(διαμόρφωση εσωτερικών και εξωτερικών χώρων, μνημείων, αποκατάσταση - διατήρηση παραδοσιακών κτιρίων και οικισμών και τοπίου).
γγ) Μελέτες φυτοτεχνικής διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου και έργων πρασίνου.

β) Είκοσι δύο τοις εκατό (22%) για μελέτη – επίβλεψη χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων και για ακαθάριστες αμοιβές από διεύθυνση εκτέλεσης έργου. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

- αα) Χωροταξικές και ρυθμιστικές μελέτες.
- ββ) Πολεοδομικές και ρυμοτομικές μελέτες.
- γγ) Μελέτες συγκοινωνιακών έργων (οδών, σιδηροδρομικών γραμμών, μικρών τεχνικών έργων, έργων υποδομής αερολιμένων και κυκλοφοριακές).
- δδ) Μελέτες υδραυλικών έργων(εγγειοβελτιωτικών έργων, φραγμάτων, υδρεύσεων και αποχετεύσεων).
- εε) Μελέτες οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας.
- στστ) Μελέτες λιμενικών έργων.
- ζζ) Μελέτες γεωργικές (γεωργοοικονομικές - γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων).
- ηη) Μελέτες αλιευτικές.

γ) Είκοσι έξι τοις εκατό (26%)για μελέτη - επίβλεψη ηλεκτρομηχανολογικών έργων.

Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

- αα) Μελέτες μηχανολογικές – ηλεκτρολογικές – ηλεκτρονικές.
- ββ) Μελέτες οικονομικές.
- γγ) Μελέτες κοινωνικές.
- δδ) Μελέτες μεταφορικών μέσων (χερσαίων, πλωτών, εναέριων).
- εε) Ένεργειακές μελέτες (θερμοηλεκτρικές, υδροηλεκτρικές, πυρηνικές).
- στστ) Μελέτες βιομηχανιών (προγραμματισμός – σχεδιασμός- λειτουργία).
- ζζ) Χημικές μελέτες και έρευνες.
- ηη) Χημικοτεχνικές μελέτες.
- θθ) Μεταλλευτικές μελέτες και έρευνες.
- ιι) Μελέτες και έρευνες γεωλογικές, υδρογεωλογικές κα γεωφυσικές.
- ιαια) Γεωτεχνικές μελέτες και έρευνες.
- ιβιβ) Εδαφολογικές μελέτες και έρευνες
- ιγγ) Μελέτες δασικές(διαχείριση δασών και ορεινών βοσκοτόπων, δασοτεχνική διευθέτηση ορεινών λεκανών χειμάρρων, αναδασώσεων, δασικών οδών και δασικών μεταφορικών εγκαταστάσεων).
- ιδιδ) Στατικές μελέτες(μελέτες φερουσών κατασκευών κτιρίων και μεγάλων ή ειδικών τεχνικών έργων).

δ) Δεκαεπτά τοις εκατό (17%)για μελέτη - επίβλεψη τοπογραφικών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται σε μελέτες τοπογραφίας (γεωδαιτικές, φωτογραμμετρικές, χαρτογραφικές, κτηματογραφικές και τοπογραφικές).

ε) Εξήντα τοις εκατό (60%) για ακαθάριστες αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από την προσφορά ανεξάρτητων υπηρεσιών σε οργανωμένα γραφεία με τη χρησιμοποίηση της υποδομής και της οργάνωσης των γραφείων του εργοδότη και για την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα. Στο κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενο καθαρό εισόδημα προστίθενται τα ποσά των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του επόμενου άρθρου.

6. Οι διατάξεις των υποπεριπτώσεων ιι και ιαια' της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν και για τις αμοιβές των γεωλόγων μελετητών μόνο σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματός τους με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50.

3. Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος

1. Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτώς.

2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο

επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογουμένου.

3. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος. Στις καθарές αμοιβές που προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο προστίθενται:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία.

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

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

4. Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέρων επαγγελμάτων.

5. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας, οι πραγματικές καθарές αμοιβές είναι κατώτερες από αυτές που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του συντελεστή, οι αμοιβές αυτές μπορεί να καθορίζονται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

6. Ειδικά, για τις αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσης τους και την ενέργεια πραγματογνωμοσύνης σχετικής με αυτά τα έργα, ο τεκμαρτός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος τους γίνεται με εφαρμογή του συντελεστή, ο οποίος υπολογίζεται:

α) Στο ποσό της συμβατικής αμοιβής, για την εκπόνηση σχεδίων ή μελετών και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και των κοινοφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων.

β) Στο ποσό της συμβατικής αμοιβής, για τις υπόλοιπες περιπτώσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

3.1 Προκαταβολή φόρου

1. Με βάση τη δήλωση του άρθρου 61 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 74 βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους. Αν στους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό. Για την καταβολή του φόρου της βεβαίωσης αυτής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 9.

2. Οι διατάξεις του πρώτου και του τέταρτου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται όταν:

α) Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) Ευρώ.

β) Στους βεβαιωτικούς τίτλους περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες γενικά και από ιδιοκατοίκηση.

3. Αν δεν υποβληθεί δήλωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει στη βεβαίωση του προκαταβλητέου ποσού φόρου, με βάση την υπάρχουσα εγγραφή για το εγγύτερο, πριν από την παράλειψη υποβολής της δήλωσης οικονομικό έτος, εφόσον διαπιστώνεται ότι ο υπόχρεος εξακολουθεί να αποκτά το εισόδημα.

4. Ειδικά, για τους αρχιτέκτονες και τους μηχανικούς ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Σε τέσσερα τοις εκατό (4%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' και δ' της παραγράφου 5 του άρθρου 49.

β) Σε δέκα τοις εκατό (10%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Εξαιρητικά, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για την επίβλεψη της εκτέλεσης κάθε είδους τεχνικών έργων που ορίζονται στις προηγούμενες περιπτώσεις, ο προκαταβλητέος φόρος επιβάλλεται πριν από τη θεώρηση των οικείων εργασιών από την αρμόδια αρχή στο ποσό της αμοιβής επίβλεψης του δικαιούχου, και προκειμένου για εκπόνηση μελετών ή σχεδίων και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, ο προκαταβλητέος φόρος κατά τα ποσοστά της παραγράφου αυτής υπολογίζεται στο ποσό της συμβατικής αμοιβής. Το ποσό του φόρου, που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στην παρούσα, αποδίδεται στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας, όπου βρίσκεται η επαγγελματική έδρα του δικαιούχου των αμοιβών αρχιτέκτονα ή μηχανικού με την υποβολή δήλωσης πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή από τη χορήγηση της σχετικής άδειας από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου της αμοιβής, τη διεύθυνση του, τη συμβατική αμοιβή, τον προκαταβλητέο φόρο, την αρμόδια για τη φορολογία Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία του ίδιου και εκείνου που του ανέθεσε τη

σύνταξη της μελέτης ή των σχεδίων ή την επίβλεψη, πλην των περιπτώσεων που την ανάθεση έκανε το Δημόσιο. Η υπηρεσία του Δημοσίου που είναι αρμόδια για τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή για τη χορήγηση της άδειας, απαγορεύεται να προβεί στη θεώρηση ή στη χορήγηση της άδειας, αν δεν καταβληθεί προηγουμένως στη δημόσια οικονομική υπηρεσία το οφειλόμενο ποσό του προκαταβλητέου φόρου. Η καταβολή αποδεικνύεται με την προσκόμιση του οικείου τριπλότυπου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, όπως και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

5. α) Επί των δικηγορικών αμοιβών οφείλεται προκαταβολή φόρου 15% με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 58. Ο τρόπος, η διαδικασία, ο χρόνος και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια υπολογισμού και απόδοσης του φόρου αυτού καθορίζεται με την απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση της υποπαραγράφου ζ' της παρούσας παραγράφου. Δεν υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών για παραστάσεις, καθώς και για κάθε άλλη νομική υπηρεσία που παρέχουν δικηγόροι οι οποίοι συνδέονται με τον εντολέα τους με σύμβαση έμμισθης εντολής και αμείβονται με πάγια αντιμισθία.

β) Ομοίως, δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος στις περιπτώσεις που ενεργείται παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58.

γ) Κάθε δικηγορικός σύλλογος ή ταμείο συνεργασίας ή διανεμητικός λογαριασμός οποιασδήποτε νομικής μορφής υποχρεούται να παρακρατεί φόρο εισοδήματος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλει ως μέρος σε δικηγόρο.

δ) Αν με την έγγραφη συμφωνία περί αμοιβής για την παροχή των δικηγορικών υπηρεσιών η αμοιβή ή το ύψος της συναρτάται με το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, κατά την απόδοση του προκαταβλητέου φόρου υποβάλλονται και τα στοιχεία που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής, όπως ειδικότερα καθορίζεται με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση της κατωτέρω υποπαραγράφου ή

ε) Μέχρι την 20ή ημέρα του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους ο δικηγόρος υποχρεούται να υποβάλλει στη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η επαγγελματική του έδρα, κατάσταση των έγγραφων συμφωνιών που έχει συνάψει με τους εντολείς του, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. του κάθε εντολέα του, η δικηγορική υπηρεσία που παρασχέθηκε και η συμφωνηθείσα αμοιβή.

στ) Οι δικηγορικοί σύλλογοι υποχρεούνται να υποβάλουν στη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η επαγγελματική του έδρα μέχρι την 20ή ημέρα του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, κατάσταση των γραμματίων προκαταβολής ανά δικηγόρο, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο του κάθε εντολέα του καθώς, η δικηγορική υπηρεσία την οποία αφορά η προκαταβολή και το ποσό αναφοράς επί του οποίου υπολογίστηκε αυτή. Την ευθύνη για την υποβολή αυτή φέρει ο πρόεδρος του οικείου δικηγορικού συλλόγου.

ζ) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο, ο τρόπος υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φόρου και ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων και το περιεχόμενο αυτών, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί:

α) Να ορίζεται, όπως για εισόδημα από εμπορία καπνού σε φύλλα αντί για την προκαταβολή σε ποσό ίσο με το μισό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του προηγούμενου οικονομικού έτους, προκαταβάλλεται για το φόρο του εισοδήματος του

οικονομικού έτους που έχει αρχίσει, πριν από την έκδοση από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της άδειας μεταφοράς ή μεταβίβασης του καπνού, ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) στην αξία του τιμολογίου των εξαγόμενων στην αλλοδαπή και ένα τοις εκατό (1%) στα πωλούμενα στο εσωτερικό καπνά σε φύλλα.

β) Να ορίζεται, όπως η προκαταβολή υπολογίζεται με άλλο τρόπο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

1.Μείωση του προκαταβλητέου φόρου

1. Σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και πάνω, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει με αίτηση του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του οικονομικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά το ποσό του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης. Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από εμπορικές γενικά επιχειρήσεις ή από γεωργικές εκμεταλλεύσεις ή από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη:

α) Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στην τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου διαχειριστικού έτους.

β) Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

γ) Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο σε σχέση με την προηγούμενη.

δ) Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πολύ πιθανολογείται μείωση του κέρδους της τρέχουσας χρήσης.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει στην επαλήθευση της αίτησης που του υποβλήθηκε και υποχρεούται, μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της, να ανακοινώσει στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του ελέγχου. Αν διαπιστώσει ότι το εισόδημα μειώθηκε πραγματικά κατά το ποσοστό της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου, με τη μείωση που επήλθε, ποσού φόρου από τις επόμενες δόσεις που οφείλονται.

3. Αν περάσει άπρακτη η προθεσμία της προηγούμενης παραγράφου, ο φορολογούμενος δικαιούται όπως τις από τη λήξη της προθεσμίας και μετά απαιτητές δόσεις του φόρου, καταβάλλει μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του, όπως αυτό αναφέρεται στην αίτηση του που υπέβαλε για το σκοπό αυτόν, με επιφύλαξη να καταβάλει τον τυχόν επιπλέον οφειλόμενο φόρο κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάριση του.

4. Αν γίνει νέα εκκαθάριση λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, εφόσον μειωθεί ο φόρος μειώνεται αναλόγως και η προκαταβολή του φόρου.

3.2 Παρακράτηση φόρου

1. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες

1. Στα μερίσματα ή κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Οι

διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Όταν ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία προβαίνει σε διανομή κερδών και στα έσοδά της περιλαμβάνονται έσοδα από τη συμμετοχή της σε άλλο νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος, από το φόρο που υποχρεούται να αποδώσει με τη δήλωση που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη παρακρατηθεί σε βάρος της και αναλογεί στα διανεμόμενα από την ίδια κέρδη τα οποία προέρχονται από τις πιο πάνω συμμετοχές. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν τα κέρδη καταβάλλονται σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της οποίας η καταβάλλουσα τα κέρδη ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία είναι θυγατρική, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 11 του ν. 2578/1998. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος του νομικού προσώπου του προηγούμενου εδαφίου επιστρέφεται σε αυτό κατά το μέρος που αναλογεί στα κέρδη που διανέμει σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου. Επίσης, επιστρέφεται ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας κατά το μέρος που αναλογεί στα μερίσματα που διενέμει προς το Δημόσιο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη προηγούμενων χρήσεων.

2. Στα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

3. Στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα.

4. Στα εισοδήματα της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων του άρθρου 2, καθώς και των υπόχρεων της παραγράφου 2 του άρθρου 101.

5. Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.

Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που καταβάλλονται από 1.1.2009 και μετά και εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25, ενεργείται παρακράτηση με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%). Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για τις αμοιβές ή τα ποσοστά κερδών που διανέμονται από τα κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες σε μέλη Διοικητικού Συμβουλίου ή στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό υπό οποιαδήποτε μορφή (bonus). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

6. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται :

α) Για εισοδήματα από αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των

περιπτώσεων α', β' και γ' της παρ. 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα της παρ. 5 του άρθρου 25, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου.

β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 24, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου ή της εγγραφής αυτών στον οικείο λογαριασμό των βιβλίων της ασφαλιστικής εταιρίας.

γ) Για τα εισοδήματα της παρ. 2 του άρθρου 25 κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σε ένα (1) μήνα από την έγκριση από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

δ) Για εισοδήματα από ομολογίες και χρεόγραφα των ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, καθώς και από κινητές αξίες γενικά αλλοδαπής προέλευσης, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων ή της εισπράξεως των μερισμάτων από το δικαιούχο.

ε) Για τόκους, από την καταβολή τους ή την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή. Εξαιρετικά, αν ο οφειλέτης τόκων είναι φυσικό πρόσωπο το οποίο δεν ασκεί επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Στην περίπτωση αυτή, ο δικαιούχος του εισοδήματος των τόκων έχει υποχρέωση να αποδώσει τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος είκοσι τοις εκατό (20%) στην αρμόδια για τη φορολογία του δημόσια οικονομική υπηρεσία, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα, από αυτόν μέσα στον οποίο έγινε η καταβολή των τόκων.

στ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, κατά το χρόνο λήξης έκαστης σύμβασης ή κατά την καταβολή τους, εφόσον αυτό συμφωνείται να γίνει πριν από το χρόνο λήξης της σύμβασης.

Για τα πιο πάνω εισοδήματα που προέρχονται από την αλλοδαπή, η παρακράτηση φόρου ενεργείται από το ημεδαπό πιστωτικό ίδρυμα κατά την καταβολή ή την πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή και όταν τα έσοδα από τα χρηματοοικονομικά παράγωγα επανεπενδύονται ή παραμένουν στο εξωτερικό.

Σε περίπτωση που δεν μεσολαβεί ημεδαπό πιστωτικό ίδρυμα, ο δικαιούχος του εισοδήματος αποδίδει ο ίδιος τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ με υποβολή δήλωσης, μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή η πίστωση.

ζ) Ειδικά για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Αν διανεμηθούν μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Ειδικά επί διανομής προμερισμάτων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από το διοικητικό συμβούλιο. Ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν στον οποίο έγινε η παρακράτηση.

7. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται:

α) Για τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β', γ' και ζ' της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρία που τα καταβάλλει.

β) Για τα εισοδήματα της παραγράφου 3 και της περίπτωσης δ' της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους. Ειδικά για τα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία και τα οποία παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος του εισοδήματος αποδίδει ο ίδιος τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης, μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή η πίστωση.

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί και πρέπει να αποδοθεί, εκπίπτει ο φόρος που αποδεδειγμένα έχει παρακρατηθεί από τα φυσικά πρόσωπα σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα έχει θέσει σε ισχύ Σ.Α.Δ.Φ. για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτό και μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, εφόσον ο φόρος που παρακρατήθηκε στο άλλο κράτος ορίζεται στις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ..

γ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης ε' της προηγούμενης παραγράφου, ο χρεώστης που καταβάλλει τους τόκους.

δ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της προηγούμενης παραγράφου, το πρόσωπο που τα καταβάλλει.

Όταν τα εισοδήματα αυτά προέρχονται από την αλλοδαπή, η παρακράτηση ενεργείται από το ημεδαπό πιστωτικό ίδρυμα, ανεξάρτητα αν έχει μεσολαβήσει ή όχι, για τη σύναψη της σύμβασης μεταξύ του δικαιούχου του εισοδήματος και του αλλοδαπού οργανισμού.

2. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

1. Στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής:

α) Στα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%).

Ο συντελεστής παρακράτησης εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου.

Ο φόρος παρακρατείται από την ανώνυμη εταιρία ή την εταιρία περιορισμένης ευθύνης κατά την καταβολή των μισθών και για την απόδοσή του εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.

β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος. Υπόχρεος σε παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές.

Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 60.

γ) Στα εισοδήματα αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών κ.λ.π. από αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή της προμήθειας τους. Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οι τράπεζες υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την εκκαθάριση ή καταβολή των αμοιβών ή προμηθειών. Σε περίπτωση που η αμοιβή ή προμήθεια αποστέλλεται με έμβασμα ή επιταγή απευθείας στο όνομα του αντιπροσώπου, προκειμένου να διενεργηθεί η πιο πάνω παρακράτηση από τις τράπεζες ο αντιπρόσωπος οφείλει να υποβάλλει σχετική δήλωση σ' αυτές με την οποία να γνωρίζει ότι το ποσό του εμβάσματος ή της επιταγής αποτελεί ή όχι προμήθεια. Ειδικά αν η προμήθεια αντιπροσώπου κατατίθεται από τον ξένο οίκο σε τραπεζικό λογαριασμό του στην αλλοδαπή, τότε ο φόρος αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 60 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την έκδοση του σχετικού παραστατικού στοιχείου.

δ) Στα κέρδη που διανέμουν οι συνεταιρισμοί ή οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ή οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με

συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Για την απόδοση του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 6 του άρθρου 54. Όταν συνεταιρισμός ή ημεδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία προβαίνει σε διανομή κερδών και στα έσοδά της περιλαμβάνονται έσοδα από τη συμμετοχή της σε άλλο νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος, από το φόρο που υποχρεούται να αποδώσει με τη δήλωση που προβλέπεται στην περίπτωση αυτή, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη παρακρατηθεί σε βάρος της και αναλογεί στα διανεμόμενα από τα πιο πάνω πρόσωπα κέρδη τα οποία προέρχονται από τις συμμετοχές τους αυτές. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν τα κέρδη καταβάλλονται σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της οποίας είναι θυγατρική, η καταβάλλουσα τα κέρδη ημεδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 11 του ν. 2578/1998. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης επιστρέφεται σε αυτήν κατά το μέρος που αναλογεί στα κέρδη που διανέμει σε εταιρεία άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη προηγούμενων χρήσεων.

ε) Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί και ενώσεις τους, σύλλογοι γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, εκτός από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 2 του π.δ. 186/1992, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από το π.δ. 186/1992 η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής. Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορές τους.

Επίσης, σε παρακράτηση φόρου είκοσι τοις εκατό (20%) υπόκειται το ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στο μισθωτή, σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εμπορικής μίσθωσης ακινήτου, με βάση νόμο ή μετά από δικαστική απόφαση ή μετά από συμφωνία μεταξύ των διαδίκων που παραιτήθηκαν της σχετικής δίκης.

στ) Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κοινωφελή ιδρύματα και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου γενικά, κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, υποχρεούνται όπως, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:

αα) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας (τσιγάρα). ββ) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών. Εξαιρούνται από την

παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου: αα) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) δραχμών, ββ) όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά, γγ) όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και δδ) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.). ζ) Στα εισοδήματα που προέρχονται από αμοιβές ή προμήθειες λόγω διαμεσολάβησης για πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή προμήθειας του δικαιούχου. Οι Α.Ε. Διαχείρισεως αμοιβαίων κεφαλαίων υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την καταβολή των προμηθειών ή αμοιβών.

η) Στα κέρδη που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ενεργείται παρακράτηση φόρου, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου είναι αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την καταβολή τους. Ειδικά για τα κέρδη που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και τα οποία παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος του εισοδήματος αποδίδει ο ίδιος τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης, μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή πίστωση.

3. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα μισθωτών - συνταξιούχων της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από εικοσιτέσσερα (24) ευρώ.

γ) Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιδοματα και σε κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα και δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές, με συντελεστή, ο οποίος ορίζεται σε είκοσι τοις εκατό (20%). Ειδικά σε περίπτωση πολλαπλής απασχόλησης των ωρομίσθιων καθηγητών κάθε ειδικότητας, από τους εργοδότες εκτός από εκείνον που καταβάλλει τις μεγαλύτερες αποδοχές, μηνιαίως, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

δ) Στα εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά, όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 46, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

ε) Στο καθαρό ποσό των συντάξεων ή άλλων παροχών παρόμοιας φύσης, που καταβάλλονται από ταμεία επικουρικά, μετοχικά, αρωγής ή αλληλοβοήθειας και δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης α', ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

αα) Με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%), αν το καθαρό ποσό της παροχής δεν υπερβαίνει τα δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ ετησίως.

ββ) Με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), αν το καθαρό ποσό της παροχής υπερβαίνει ετησίως τα δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ και μέχρι τέσσερις χιλιάδες πεντακόσια (4.500) ευρώ.

γγ) Με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), αν το καθαρό ποσό της παροχής υπερβαίνει τα τέσσερις χιλιάδες πεντακόσια (4.500) ευρώ ετησίως.

στ) Στις αμοιβές των αξιωματικών και του κατώτερου πληρώματος του εμπορικού ναυτικού για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε εμπορικά πλοία, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 9. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή από 1.1.2010 και μετά.

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου μειώνεται κατά ποσοστό ενάμισι τοις εκατό (1,5 %) κατά την παρακράτηση του.

2. Για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων ισχύουν, κατά περίπτωση και οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 7, καθώς και του άρθρου 59.

5. Από το καθαρό ποσό του ειδικού επιδόματος των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 33 του ν.1892/1990 παρακρατείται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά την καταβολή του στους δικαιούχους.

6. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, να μεταβάλλονται ο συντελεστής του παρακρατούμενου φόρου και το ποσό του ημερομισθίου.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται λεπτομερέστερα ο τρόπος παρακράτησης και ιδιαίτερα ο τρόπος αναγωγής των αμοιβών σε ετήσιο εισόδημα, ο υπολογισμός του φόρου σε περίπτωση που ο μισθωτός ή ο συνταξιούχος εισπράττει μισθούς, ημερομίσθια, πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις ή συντάξεις ή μερίσματα και λοιπά βοηθήματα ή οποιαδήποτε παροχή από περισσότερους από έναν εργοδότες ή φορείς και γενικά ρυθμίζεται κάθε άλλο σχετικό θέμα που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

4. Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών

1. Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ. Ο φόρος παρακρατείται από τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία, κατά την καταβολή των αμοιβών, ανεξαρτήτως του εκδιδόμενου στοιχείου που ορίζεται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Επίσης, οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή κάθε είδους άλλες παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών η έκδοση στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της

αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών κατ' εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ν. 4093/2012).

Ειδικά για τις παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας που καταβάλλονται από τους εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, ο παραπάνω συντελεστής περιορίζεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

Εξαιρούνται της παρακράτησης φόρου εισοδήματος όσοι αποκτούν εισόδημα από τη διανομή διαφημιστικών εντύπων το οποίο δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ετησίως.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορες τους.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 εφαρμόζονται ανάλογα.

3.3 Απόδοση φόρου

1. Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 14, των περιπτώσεων α', ε' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56, 57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

2. Ειδικώς, υποχρεούται σε απόδοση των ποσών που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια κάθε μήνα, μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου από την παρακράτηση μήνα:

α) ο υπόχρεος παρακράτησης φόρου που απασχολούσε κατά μέσο όρο, κατά την προηγούμενη χρήση, περισσότερα από πενήντα πρόσωπα, και

β) τα ασφαλιστικά ταμεία για την καταβολή των συντάξεων. Για την υποβολή της δήλωσης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, με το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί στο ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσό φόρου, το οποίο καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους, στον

προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

4. Κατ' εξαίρεση, οι υπόχρεοι που παρακρατούν φόρο κατά την καταβολή αμοιβών σε αξιωματικούς του εμπορικού ναυτικού, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε πλοία, αποδίδουν με εφάπαξ καταβολή τα ποσά που παρακράτησαν, με εξαμηνιαίες δηλώσεις, τις οποίες θα υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους και μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Μαρτίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους. Για την καταβολή του φόρου που πρέπει να παρακρατείται από κάθε είδους αμοιβές των αξιωματικών των εμπορικών πλοίων ευθύνονται αλληλέγγυα και αδιαίρετα, βάσει του τίτλου που έχει αποκτηθεί έστω για έναν από τους υπόχρεους, ο οποίος ισχύει και ως προς τους άλλους υπόχρεους για τη λήψη των αναγκαίων μέτρων για την είσπραξη του φόρου:

α) Όλοι οι κατά καιρούς πλοιοκτήτες, για το φόρο που οφείλεται πριν από τη χρονολογία μεταβίβασης από αυτούς της κυριότητας του πλοίου, ως και διάδοχοι τους.

β) Οι εφοπλιστές, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν την εκμετάλλευση πλοίου.

γ) Σε περίπτωση συμπλοιοκτησίας, κάθε συμπλοιοκτήτης ανάλογα με το ποσοστό της εξ' αδιαιρέτου συγκυριότητας του επί του πλοίου και οι διαχειριστές, για το χρονικό διάστημα που είχαν τη διαχείριση του πλοίου, για ολόκληρο το ποσό του φόρου.

δ) Οι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά οι εκπρόσωποι των κάθε είδους εταιριών ή επιχειρήσεων, οι οποίες εκμεταλλεύονται πλοία, ο καθένας χωριστά για ολόκληρο το ποσό του φόρου.

Για τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ως εκπρόσωποι των πλοιοκτητών θεωρούνται και οι πράκτορες ή πληρεξούσιοι τους στην Ελλάδα, οι οποίοι έχουν ευθύνη για τις υποχρεώσεις που αφορούν το φόρο μισθωτών υπηρεσιών, τις οποίες έχουν τα πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν, μόνον εφόσον έχουν αναλάβει την προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις αυτές και τούτο αποδεικνύεται από σχετικό έγγραφο. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται και για το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού.

Οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 του ν.27/ 1975εφαρμόζονται αναλόγως και για την καταβολή του φόρου αυτής της παραγράφου.

5. Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοση του κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους και σε επίδοση της οριστικής δήλωσης στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, είναι οι κληρονόμοι αυτού και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 86 και 87, με ενιαίο φύλλο ελέγχου που εκδίδεται μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 67για τον προσωρινό έλεγχο. Επίσης, όταν συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του παρόντος.

7. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

2. Απόδοση του φόρου με μηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, υποβάλλοντας δήλωση μέσα στον επόμενο από την παρακράτηση μήνα, η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο, όνομα πατέρα ή συζύγου, τη διεύθυνση των δικαιούχων, τα καταβληθέντα ποσά και το φόρο που αναλογεί σε αυτά.

2. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν εφάπαξ, με την υποβολή δήλωσης στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα, με εξαίρεση τον φόρο που παρακρατήθηκε από τα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 24, ο οποίος αποδίδεται εφάπαξ μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας που ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για το κλείσιμο του ισολογισμού.

3. Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 9, 10, 11, 12 και 13 του άρθρου 13, των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και της παραγράφου 4 του άρθρου 57, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με σχετική δήλωση, που πρέπει να υποβάλλουν μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, ο οποίος αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή της οικείας δήλωσης.

4. Οι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής και οι υπόλογοι χρηματικών ενταλμάτων, γενικά, αποδίδουν το φόρο με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας τους μέχρι και το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα της παρακράτησης.

5. Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοσή του, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, και σε επίδοση της οριστικής δήλωσης στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι οι κληρονόμοι αυτού και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης του άρθρου αυτού επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 86 και 87. Επίσης, όταν συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του παρόντος.

7. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων αυτού του άρθρου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ

4.1 Δήλωση-Αρμοδιότητα

1. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης

1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5. Εξαιρετικά, υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχει οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι' αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτή ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης.

Υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης είναι όσοι δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ή υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε., ανεξάρτητα αν εμπίπτουν στην απαλλαγή της περίπτωσης η' του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε..

Παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, στην οποία αναγράφεται η ζημία που προέκυψε στο ίδιο οικονομικό έτος, του στερεί το δικαίωμα συμψηφισμού, που ορίζεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 4. Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορες του στην Ελλάδα.

2. Για τους εγγάμους, για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 5, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημα του οι σύζυγοι όταν:

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

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

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Στην περίπτωση της παρ. 4 του άρθρου 5, για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο πατέρας ή, αν αυτός δεν υπάρχει ή δεν έχει τη γονική μέριμνα, η μητέρα.

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

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

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

γ) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου, οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

4. Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν' όλω ή εν μέρει φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας

οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/199 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία. Η συζήτηση της προσφυγής προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η ανάκληση γίνεται μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/199.

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

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

β) Είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με το κοινοποιούμενο για άλλες ανακρίβειες της δήλωσης φύλλο ελέγχου ή με το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου. Στην περίπτωση αυτή, αν δεν επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει από το διοικητικό πρωτοδικείο, είτε με την προσφυγή που ασκεί για τυχόν άλλες διαφορές που προέκυψαν από τον έλεγχο, είτε με αυτοτελή αίτηση που υποβάλλεται μέσα στην προθεσμία για την υποβολή της προσφυγής, τη διαγραφή του ποσού της φορολογητέας ύλης για την οποία έγινε η επιφύλαξη. Η συζήτηση για την προσφυγή ή την αίτηση αυτή ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου προσδιορίζεται, κατά προτίμηση, μέσα σε τρεις(3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής ή της αίτησης. Κατά τον ίδιο τρόπο μπορεί να γίνει επιφύλαξη αναφορικά με το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία ή σε άλλη κατηγορία ή σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή στις εκπτώσεις από το φορολογούμενο εισόδημα κ.λπ.. Ειδικώς, όταν πρόκειται για υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία εισοδήματος και γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση λογίζεται ότι υποβλήθηκε για τη φορολογία ή την κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου φόρου. Όταν η επιφύλαξη γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή το διοικητικό δικαστήριο, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου της δήλωσης και το επιπλέον ποσό αυτού που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε εκπίπτει ή συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με βάση τα οριστικά στοιχεία, όταν αυτός είναι μεγαλύτερος από το φόρο που προέκυψε με βάση τα στοιχεία της δήλωσης. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο επιπλέον φόρος επιστρέφεται.

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και όταν η δήλωση του υπόχρεου έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτύου, η υποβολή όμως της δήλωσης με επιφύλαξη ή της όμοιας ανακλητικής γίνεται χειρόγραφα.

7. Το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλλει τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την απόφαση που προβλέπεται στην επόμενη παράγραφο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Αν τα δικαιολογητικά δεν υποβληθούν ή υποβληθούν εκπρόθεσμα, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

8. α.) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά, τα οποία υποχρεούται να υποβάλλει κάθε φυσικό πρόσωπο που δηλώνει ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην Ελλάδα, καθώς και οι προθεσμίες υποβολής τους στις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

β.) Όσοι έχουν δηλώσει τόπο κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή και υπόκεινται, κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, σε φόρο μόνο για το εισόδημά τους που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούνται να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 61, μέσα σε προθεσμία που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Αν δεν προσκομισθούν ή δεν προσκομισθούν εμπρόθεσμα τα δικαιολογητικά αυτά, οι υπόχρεοι θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος κλήσης των φορολογουμένων, η διαδικασία υποβολής των δικαιολογητικών και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

2. Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης

1. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν είτε ταχυδρομείται επί αποδείξει. Με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63. Η δήλωση υποβάλλεται από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης μέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας. Κατ' εξαίρεση η δήλωση υποβάλλεται:

α.) Όταν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 5 του άρθρου 28 και του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 29, η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο δηλώσεις, μία για τη δωδεκάμηνη περίοδο και μία για τη μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για την υποβολή της δήλωσης της δωδεκάμηνης περιόδου. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή, για το ψηφίο 1, τις ημερομηνίες που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες, εκτός των υποπεριπτώσεων ββ', γγ', δδ' και εε' της περίπτωσης γ' που ολοκληρώνεται σε είκοσι δύο (22) εργάσιμες ημέρες.

Ειδικά οι δηλώσεις που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου μπορούν να υποβάλλονται μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης ημέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας τους.

β.) Στην περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του προηγούμενου άρθρου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο δύο (2) μηνών μετά τη λήξη της προθεσμίας για την αποποίηση της κληρονομιάς, εφόσον η λήξη αυτής της προθεσμίας συμπίπτει με

ημερομηνία πριν από την παρέλευση έξι (6) μηνών από το θάνατο του υπόχρεου φορολογουμένου. Η προθεσμία αυτή υπολογίζεται ανάλογα και για τους εκ διαθήκης κληρονόμους του αποβιώσαντος, εφόσον αυτοί δεν καλούνται στην κληρονομιά κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής.

Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία ο αποβιώσας διαθέτει την περιουσία του διαφορετικά από ότι προβλέπεται κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής, για τους μη τετιμημένους, οι οποίοι είχαν, κατ' αρχή, υποχρέωση υποβολής δήλωσης ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος, δεν επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη υποβολή δήλωσης. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, τυχόν κυρώσεις που επιβλήθηκαν στους μη τετιμημένους, αλλ' εξ αδιαθέτου κληρονόμους του αποβιώσαντος, αίρονται οίκοθεν από τη φορολογική αρχή, μετά τη δημοσίευση της διαθήκης αυτού, ανεξάρτητα από την υποβολή δήλωσης από τους κληρονόμους με βάση την οικεία διαθήκη. Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία η κληρονομητέα περιουσία διατίθεται διαφορετικά από ό,τι προβλέπεται στη εξ αδιαθέτου διαδοχή, για τους τετιμημένους, οι οποίοι δεν καλούνται άμεσα κατά την τάξη αυτής της διαδοχής, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο δύο (2) μηνών μετά την πάροδο της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς, εφόσον η λήξη της προθεσμίας αυτής συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση έξι (6) μηνών από τη δημοσίευση της διαθήκης του υπόχρεου. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως και σε περιπτώσεις διαδοχικών αποποιήσεων κληρονομιάς ή δημοσίευσης πλειόνων διαθηκών.

Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώριση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.2523/1997 πρόσθετος φόρος. Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για τα εισοδήματα τα οποία έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, η οποία επιδίδεται μετά την καταχώριση της στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.

2. Αν, πριν από την έναρξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, ο φορολογούμενος πρόκειται να εγκατασταθεί οριστικά στο εξωτερικό ή να μεταναστεύσει στο εξωτερικό για χρονικό διάστημα πάνω από έτος ή να μεταφέρει στην αλλοδαπή την περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα, θεωρείται ότι λήγει η διαχειριστική περίοδος στην ημερομηνία αυτή και υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του, το οποίο απέκτησε μέχρι τη χρονολογία της αναχώρησης του ή της μεταφοράς της περιουσίας του στο εξωτερικό. Σε αυτή την περίπτωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να ζητήσει κάθε αναγκαία εγγύηση κατά την κρίση του, για να διασφαλίσει τα συμφέροντα του Δημοσίου και ο φορολογούμενος δικαιούται, εφόσον συναινεί και ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να διορίσει πρόσωπο φερέγγυο ως αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του.

3. Οι αλλοδαποί οι οποίοι απέκτησαν εισόδημα που φορολογείται στην Ελλάδα, έχουν υποχρέωση, προτού αναχωρήσουν στο εξωτερικό, να υποβάλουν δήλωση γι' αυτό το εισόδημα τους και να καταβάλουν το φόρο που αναλογεί σε αυτό. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται ανάλογα η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

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

5. Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 86, 87, 88 και 90, την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων.

6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου. Σε κάθε περίπτωση στη δήλωση αυτή αναγράφονται όλα τα εισοδήματα του υπόχρεου ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και τα απαλλασσόμενα από το φόρο εισοδήματα. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

3. Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου. Κατ'εξαίρεση προκειμένου:

α) Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελεύθεριο επάγγελμα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματός τους.

β) Για τα πρόσωπα που είναι κάτοικοι αλλοδαπής και έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση στην Ελλάδα, εφόσον δεν υπάγονται στην περίπτωση α', αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας Κατοίκων Εξωτερικού ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

γ) Για σχολάζουσα κληρονομιά ή σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου πριν από την επίδοση της δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία κατοικούσε ο κληρονομούμενος ή βρισκόταν η έδρα της ατομικής επαγγελματικής του εγκατάστασης πριν από το θάνατο του.

2. Για την παραλαβή και τον έλεγχο εκπρόθεσμης δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην περιφέρεια της οποίας ο φορολογούμενος έχει την κατοικία του ή την έδρα της επιχείρησής του σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου κατά το χρόνο της υποβολής αυτής της δήλωσης. Πριν από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης νομίμως επιλαμβάνεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ήταν αρμόδιος για το αμέσως προηγούμενο της υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης χρονικό διάστημα.

3. Απεικόνισης Συναλλαγών. Οι δηλώσεις των προσώπων που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, στην παράγραφο 3 του άρθρου 47, καθώς και των προξενικών υπαλλήλων του Κράτους, που υπηρετούν στο εξωτερικό, μπορεί να επιδίδονται και στην προξενική αρχή του τόπου που διαμένει ο υπόχρεος, η οποία οφείλει να τις διαβιβάζει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

4. Όταν με βάση τις προηγούμενες παραγράφους ο κάθε σύζυγος υπάγεται στην αρμοδιότητα διαφορετικής δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), τότε οι σύζυγοι μπορούν να υποβάλλουν την κοινή δήλωσή τους, που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5, της παραγράφου 2 του άρθρου 61 και της παραγράφου 4 του άρθρου 62, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., είτε του συζύγου είτε της συζύγου, κατ'επιλογή τους. Η κοινή αυτή επιλογή των συζύγων είναι δεσμευτική για πέντε (5) οικονομικά έτη.

4.2 Έλεγχος και επιβεβαίωση φόρου

1. Φορολογικός έλεγχος

1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 (ΦΕΚ 141 Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.

γ. Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεση του. Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊσταμένου της δημόσιας

οικονομικής υπηρεσίας ή του διοικητικού πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογουμένου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει αυτό το σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η αμφισβήτηση ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999. Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον ο υπόχρεος δεν υποβάλλει τα οικεία δικαιολογητικά μέχρι το τέλος Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Η φράση "αντικειμενική δαπάνη" της παραγράφου 2 του άρθρου 66, τέθηκε σε αντικατάσταση της προηγούμενης φράσης "τεκμαρτή δαπάνη" και η αντικατάστασή της ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παρ. 1, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύψος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτών.

Σε δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις αποφάσεις του προηγούμενου εδαφίου αλλά δεν επέρχεται επίλυση της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να καθορίζεται ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν και από τον έλεγχο δηλώσεων που δεν εμπίπτουν στον τρόπο ελέγχου των αποφάσεων αυτών και να ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στις περιπτώσεις αυτές. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται ειδικός τρόπος έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις δηλώσεις που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο καθώς και βεβαίωσης των οικείων διαφορών, με την έκδοση ενιαίας ανά φορολογικό αντικείμενο πράξης για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επέρχεται επίλυση των διαφορών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται κατά ειδικό τρόπο η αρμοδιότητα ελέγχου καθώς και έκδοσης των οικείων φύλλων ελέγχου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων και όλης γενικά της διαδικασίας επιβολής και βεβαίωσης του φόρου, επί ανέλεγκτων δηλώσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ., στις περιπτώσεις που για τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών είναι αρμόδιες για οποιονδήποτε λόγο περισσότερες από μια Δ.Ο.Υ.. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής ισχύουν ανάλογα και για τις λοιπές φορολογίες, ανεξάρτητα αν για τον έλεγχο των οικείων δηλώσεων και την επιβολή του φόρου είναι αρμόδιες μία ή περισσότερες Δ.Ο.Υ.. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια ισχύουν ανάλογα και ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) Συνιστώνται ειδικά ελεγκτικά κέντρα, στα οποία παρέχεται η αρμοδιότητα για το φορολογικό έλεγχο ορισμένων επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη μορφή ή τον τύπο με τον

οποίο λειτουργούν ή το είδος τους ή την κατηγορία των βιβλίων που τήρησαν και καθορίζεται ο αριθμός αυτών, η χωρική τους αρμοδιότητα, η οργάνωση, η στελέχωση και ο τρόπος λειτουργίας τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης.

β) Μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου σε προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που δεν είναι καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

γ) Συνιστώνται στα ελεγκτικά κέντρα που προβλέπονται από το άρθρο 3 του ν. 2343/1995 (ΦΕΚ 211 Α) ειδικές Επιτροπές, στις οποίες θα ανατίθεται ο έλεγχος των δαπανών των περιπτώσεων ι' και ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του παρόντος, όταν αυτές υπερβαίνουν τα κατά περίπτωση όρια. Με τις ίδιες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ή και με άλλες καθορίζεται η σύνθεση των Επιτροπών αυτών, ο τρόπος λειτουργίας τους, οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο των ως άνω δαπανών, τα δικαιολογητικά που υποβάλλουν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Το δεύτερο εδάφιο της προηγούμενης περίπτωσης β' εφαρμόζεται ανάλογα και στην παρούσα περίπτωση.

5. Τα δικαιώματα ελέγχου, που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 4, έχουν και οι επιθεωρητές των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι μπορεί να διατάσσουν και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή με άλλους υπαλλήλους των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύουν, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφαση τους.

6. Όσοι, καλούμενοι σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αρνούνται ή παραλείπουν αναιτιολογήτως να δώσουν πληροφορίες για την εξακρίβωση του εισοδήματος και να διευκολύνουν το ελεγκτικό έργο του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, υπόκεινται στο πρόστιμο που ορίζεται από το άρθρο 87.

7. Σε δίκες για αδικήματα που διαπράχθηκαν εναντίον υπαλλήλων ή επιθεωρητών του Υπουργείου Οικονομικών, οι οποίοι ενήργησαν για το συμφέρον της υπηρεσίας, μπορεί, ύστερα από προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Οικονομικών, να παρίσταται για την υπεράσπιση τους, ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων, εκπρόσωπος της νομικής διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών.

8. Επιφυλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3 του παρόντος, από τις ανέλεγκτες δηλώσεις, των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, ελέγχονται υποχρεωτικά κατά προτεραιότητα οι δηλώσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα. Στις περιπτώσεις που δεν καθίσταται εφικτός ο έλεγχος των υπόλοιπων δηλώσεων μέχρι να συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής, οι δηλώσεις αυτές περαιώνονται με έλεγχο, που καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, λόγω εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3, δεν δημιουργεί πειθαρχική ευθύνη φοροτεχνικών υπαλλήλων.

9. Ο υπόχρεος, προ της έκδοσης του φύλλου ελέγχου ή της πράξης, μπορεί να λάβει γνώση του αποτελέσματος του ελέγχου της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και να υποβάλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση. Στην περίπτωση αυτήν, οι προβλεπόμενες κατά φορολογικό αντικείμενο προσαυξήσεις ή πρόστιμα μειώνονται στο 1/5 για υποθέσεις οικονομικού έτους 1991 και παλαιότερα.

10. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του

επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

11. Αν κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, στοιχείων ή εγγράφων, επίσημων ή ανεπίσημων, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί το φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των πέντε τελευταίων εδαφίων της επόμενης παραγράφου.

12. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, στις περιπτώσεις που υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα οποιουδήποτε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, μπορεί, με έγγραφό του να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών και, αν δεν υπάρχει αυτός, από τον Ειρηνοδίκη της περιφέρειας, όπου υπάγεται η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή το κατάστημα άλλου υπόχρεου, τη συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου για την έρευνα προς ανεύρεση των βιβλίων ή εγγράφων ή εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων, με τη σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων, που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον αρμόδιο Επιθεωρητή.

Η έρευνα ενεργείται σε οποιαδήποτε για τον υπόχρεο εργάσιμη ώρα. Τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που βρίσκονται, κατάσχονται και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα φυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.

Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση, η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης.

Αντίγραφο της έκθεσης παραδίδεται στον υπόχρεο ή στο παριστάμενο, κατά τις διακρίσεις του προηγούμενου εδαφίου, πρόσωπο.

Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω να υπογράψουν, εφαρμόζονται οι σχετικές με τις κοινοποιήσεις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφο ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων, με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν, με την προϋπόθεση ότι στην έκθεση ελέγχου, που επισυνάπτεται στην απόφαση επιβολής προστίμου σε βάρος του τρίτου, επισυνάπτεται αντίγραφο της σχετικής έκθεσης κατάσχεσης ή απόσπασμα αυτής.

13. Τα δικαιώματα του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου αυτού ενασκούνται παράλληλα και από τους Γενικούς Διευθυντές Φορολογίας, Επιθεώρησης και Ελέγχων, καθώς και από τους προϊσταμένους του Σώμα του Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.).

2. Έκδοση φύλλων ελέγχου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση. Στις περιπτώσεις της παρ. 3 του άρθρου 61 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται:

α) Αν πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά στο όνομα του θανόντος, για επιδικία ή μεσεγγύηση, στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικία ή μεσεγγύηση νομέα ή επικαρπωτή.

β) Αν πρόκειται για ανηλίκους, δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένους ή υπό δικαστική αντίληψη τελούντες, στο όνομα του προσώπου που τελεί σε μια από τις νομικές αυτές καταστάσεις.

γ) Αν πρόκειται για πτώχευση, στο όνομα του πτωχού.

δ) Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, στο όνομα του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του.

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημία από εμπορική επιχείρηση, γεωργική εκμετάλλευση ή ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον η ζημία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31, 41 και 49 και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται δεν υπερβαίνει τα είκοσι έξι (26,41) Ευρώ, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγο του.

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν :

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

3. Τα φύλλα ελέγχου καταχωρίζονται στο βιβλίο μεταγραφής φύλλων ελέγχου με βάση τη χρονολογική σειρά έκδοσης τους.

4. Αν ο προσδιορισμός του συνολικού ποσού της φορολογητέας ύλης με ένα φύλλο ελέγχου είναι δυσχερής, επειδή ορισμένα αντικείμενα απαιτούν ειδικότερη εξέταση ή τη διενέργεια ελέγχου μέσα ή έξω από την περιφέρεια της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εκδίδεται μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη, για την οποία ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

Σε αυτό το φύλλο ελέγχου διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη ότι ο προσδιορισμός της υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή στο διοικητικό δικαστήριο κατά του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτό.

5. Στις περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου ή σε περίπτωση έλλειψης

αυτών, από κάθε άλλο σχετικό στοιχείο, προκύπτει ότι ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία ή στοιχεία ή παρέλειψε να παρακρατήσει ή να αποδώσει ή παρακράτησε ή απέδωσε ανακριβώς το φόρο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Το προσωρινό φύλλο ελέγχου πρέπει να περιέχει τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου και το φόρο που αναλογεί σε αυτή με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Οι τυχόν δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται για τα προσωρινά φύλλα ελέγχου αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη.

6. Η περαίωση των δηλώσεων που κρίνονται ειλικρινείς ενεργείται με περιληπτικό φύλλο ελέγχου.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των φύλλων ελέγχου.

3. Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου

Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, κοινοποιείται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου. Αν ο φορολογούμενος έχει διορίσει αντίκλητο στην έδρα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η κοινοποίηση μπορεί να γίνει στον αντίκλητο. Για την επίδοση του φύλλου ελέγχου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ειδικά, η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου σε περίπτωση πτώχευσης γίνεται στο σύνδικο και τον πτωχό και σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου στους κληρονόμους του. Όταν η δήλωση περαιωθεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Βιβλιογραφία

1. <http://www.taxisnet.gr>
2. <http://www.taxheaven.gr>
3. <http://www.enet.gr>