

ΤΕΙ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

ΚΑΡΑΒΙΔΑ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας

Τμήμα Χρηματοοικονομικής και Ελεγκτικής Επιστήμης

Εισηγητής: Λυγγίτσος Αλέξανδρος

«Φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων»

ΚΑΛΑΜΑΤΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2005

Την πτυχιακή μου
εργασία την
αφιερώνω στην
οικογένεια μου
η οποία με
στήριξε και με
στηρίζει σε ότι
και αν κάνω.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Γενικά για τη φορολογία.....	5
Φορολογικό δίκαιο.....	6
Έννοια της φορολογίας.....	7
Έννοια του φόρου.....	7
Λειτουργίες των φόρων.....	7
Αρχή της καθολικότητας του φόρου.....	8
Διπλή φορολογία.....	8
Πηγές του φορολογικού δικαίου.....	9
Φοροδιαφυγή.....	9
Φοροαποφυγή ή αποφυγή των φόρων.....	10
Φοροκλοπή.....	10
Μετακύλιση των φόρων.....	10
Φορολογική βάση.....	11
Φορολογικός συντελεστής.....	11
Φορολογικό βάρος.....	11
Διάκριση των φόρων.....	12
Άμεσοι και έμμεσοι φόροι.....	14
Προσωπικοί και πραγματικοί φόροι.....	14
Φόροι εισοδήματος – περιουσίας – δαπάνης.....	15
Ειδικοί φόροι και φόροι κατ' αξία.....	15
Πάγιοι φόροι.....	16
Έννοια του φορολογικού συστήματος.....	16
Ελληνικό φορολογικό σύστημα.....	16
Η εξέλιξη του φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα.....	17

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Η σημασία του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων από άποψη εσόδων.....	19
Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	20
Έννοια του φορολογικού αντικειμένου.....	21
Υποκείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	21
Κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.....	21
Η σχολάζουσα κληρονομιά.....	22

Οι ΟΕ, ΕΕ, κοινωνίες, αστικές κερδοσκοπικές ή μη, συμμετοχικές ή αφανείς, κοινοπραξίες.....	22
Έννοια υποκειμενικού φόρου.....	22
Χρόνος επιβολής του φόρου.....	22
Ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 3.....	23
Ορισμός εισοδήματος και τρόπος εξεύρεσης του.....	25
Έννοια εισοδήματος.....	25
Η φορολογική μεταχείριση της οικογένειας.....	28
Απαλλαγές από το φόρο.....	29
Γενικά.....	29
Προσωπικές και πραγματικές απαλλαγές.....	29
Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογούμενους.....	30
Προστατευόμενα μέλη. Ειδικές κατηγορίες. Επιστημάνσεις	
Περιπτωσιολογία.....	30
Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα.....	32
Υπολογισμός και καταβολή του φόρου.....	38
Υπολογισμός του φόρου.....	38
Τρόπος καταβολής του φόρου – δόσεις.....	42
Αυτοτελής φορολόγηση εισοδημάτων.....	42
Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από ακίνητα.....	42
Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες.....	42
Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.....	46
Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια.....	48

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ. ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ.

ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΘΕΜΑΤΑ

Εισαγωγικές παρατηρήσεις.....	55
Εισόδημα από ακίνητα.....	55
Εισόδημα από κινητές αξίες.....	57
Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.....	59
Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.....	61
Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.....	61
Έννοια γεωργικού εισοδήματος.....	62
Οικονομικό ή γεωργικό έτος.....	62
Αντικείμενο του φόρου των γεωργικών επιχειρήσεων.....	63
Υπόχρεοι σε φόρο εισοδήματος γεωργικών επιχειρήσεων.....	63

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.....	63
Έννοια εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών και απόκτηση αυτού.....	64
Προϋπόθεση χαρακτηρισμού αμοιβής ως εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών.....	65
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.....	65
Ελευθέρια επαγγέλματα – χαρακτηριστικό γνώρισμα αυτών.....	65
Ακαθάριστο εισόδημα ελεύθερου επαγγελματία.....	66
Καθαρό εισόδημα ελεύθερου επαγγελματία.....	66
Τεκμαρτός και ειδικός προσδιορισμός του εισοδήματος.....	66

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ - ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ

ΘΕΜΑΤΑ

Προκαταβολή φόρου.....	68
Προκαταβολή του φόρου γενικά.....	68
Προκαταβολή φόρου.....	68
Μείωση προκαταβολής, λόγω μείωσης του εισοδήματος.....	69
Παρακράτηση του φόρου.....	70
Απόδοση του παρακρατούμενου φόρου.....	71
Δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	71
Αυτοεκκαθάριση του φόρου.....	74
Παραγραφή των δικαιωμάτων του δημοσίου.....	74
<u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ</u>	76
<u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u>	87
<u>ΆΛΛΕΣ ΠΗΓΕΣ</u>	87

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

▪ Γενικά για τη φορολογία.

Θ' αρχίσω με τα λόγια μιας ομιλίας του Αμερικανού πολιτικού, φυσικού και φιλοσόφου Βενιαμίν Φραγκλίνου. Ο πολιτικός αυτός έλεγε «Σ' αυτό τον κόσμο τίποτα δεν είναι τόσο βέβαιο όσο ο θάνατος και ο φόρος». Και τα δύο είναι αναπόφευκτα και δυσάρεστα.

Πιστεύω ότι η φορολογία, ο φόρος, αποτελεί τη βάση στην οποία στηρίζεται παγκόσμια η σύγχρονη κοινωνία. Κατά συνέπεια όσοι αρνούνται να πληρώσουν τους φόρους που τους αναλογούν αδικοπραγούν όχι μόνο κατά του Δημοσίου, αλλά και κατά του κοινωνικού συνόλου.

Για να καταλάβουμε αυτό θα πρέπει να αναλογιστούμε πως θα ήταν η ζωή μας αν δεν υπήρχαν οι φόροι, πως θα λειτουργούσε η κοινωνία, αν το κράτος δεν είχε τα απαιτούμενα οικονομικά μέσα για την οργάνωση της έννομης τάξης, προς το σκοπό της προστασίας της ζωής και της περιουσίας των πολιτών, της εξασφάλισης της εδαφικής ακεραιότητας των κρατών, της υγείας, της εκπαίδευσης, της κατασκευής δρόμων, αεροδρομίων, λιμένων κλπ.

Μπορούμε να φανταστούμε πως θα ήταν η ζωή των ανθρώπων αν η φορολογία δεν παρείχε στο Κράτος τα οικονομικά μέσα για την εξασφάλιση αυτών των αγαθών;

Στις δημοκρατικές χώρες η φορολογία ανακατανέμει για λόγους κοινωνικής δικαιοσύνης τα εισοδήματα προς το σκοπό της ενίσχυσης των οικονομικά ασθενέστερων τάξεων.

Κατά συνέπεια η φορολογία δεν είναι κάτι κακό, όπως πιστεύουν οι περισσότεροι. Αντιθέτως είναι στοιχείο προόδου, γιατί υποβοηθάει την οικονομική εξέλιξη της κοινωνίας.

Το να στερήσουμε τον εαυτό μας από τα αγαθά που θα μπορούσαμε να έχουμε με το ποσό του φόρου που καταβάλλουμε, είναι δυσάρεστο. Δεν πρέπει όμως να λησμονήσουμε, ότι στη ζωή τίποτα δε δίνεται δωρεάν, όλα τα αγαθά έχουν κάποιο κόστος. Το κόστος αυτό πρέπει να το αποδεχθούμε και να το πληρώσουμε.

Το κόστος των υπηρεσιών που μας παρέχει το Κράτος αντιμετωπίζεται με τη φορολογία. Κατά συνέπεια, το κόστος αυτό πρέπει να επιβαρύνει, υπό μορφή φόρων, όλους ανεξαιρέτως τους πολίτες, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. του άρθρου 4 του Συντάγματος, ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνάμεις.

Για το λόγο αυτό η μη πληρωμή των φόρων, αποτελεί σοβαρότατο αντικοινωνικό αδίκημα, το οποίο πρέπει να τιμωρείται αυστηρά, γιατί υποδηλώνει τη λογικά, νομικά, και ηθικά απαράδεκτη νοοτροπία των φοροφυγάδων, που θέλουν να απολαμβάνουν τους καρπούς της φορολογίας, χωρίς να μετέχουν στα βάρη της.

Απ' όλα τα παραπάνω προκύπτει, ότι η φορολογία δεν είναι κακή, γίνεται όμως κακή όταν δεν εφαρμόζεται σωστά και όταν οι υπηρεσίες που μας παρέχει το Κράτος δεν είναι ανάλογες των θυσιών στις οποίες υποβαλλόμαστε. Αυτό όμως δεν μπορεί να δικαιολογήσει τη μη εκπλήρωση των φορολογικών μας υποχρεώσεων, αλλά μας επιβάλλει το κοινωνικό καθήκον αγωνιστούμε για τη βελτίωση της οργάνωσης και λειτουργίας των υπηρεσιών του Κράτους, ούτως ώστε να υλοποιηθεί η βασική συνταγματική αρχή ότι «οι Έλληνες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνάμεις».

Σε όλα τα ευνομούμενα Κράτη ο κάθε είδους φόρος δεν επιβάλλεται στη τύχη, ανάλογα με τη διάθεση εκείνων που κάθε φορά έχουν τη διακυβέρνηση της χώρας. Η φορολογία επιβάλλεται με κανόνες οι οποίοι αναγνωρίζονται διεθνώς. Οι κανόνες που πρέπει να διέπουν τη φορολογική πολιτική κάθε ανεπτυγμένου και πολιτισμένου Κράτους, είναι κανόνες δικαιοσύνης, κανόνες ταμειευτικοί, διοικητικοί και οικονομικοί.

Επειδή πολλές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος φυσικών και Νομικών Προσώπων αναφέρονται σε έννοιες οι οποίες άπτονται θεμάτων Δημόσιας Οικονομίας, Φορολογίας και Φορολογικού Δικαίου, θα προσπαθήσω, σε γενικές γραμμές, να αναφερθώ σε αυτές, τις έννοιες, και μετά θα αναλύσω διεξοδικά κατ' άρθρο τη Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων.

▪ **Φορολογικό δίκαιο.**

Το φορολογικό δίκαιο αποτελείται από το σύνολο των νομικών κανόνων που διέπουν το περιεχόμενο, τους φορείς και τους όρους νόμιμης άσκησης της φορολογικής εξουσίας του Κράτους. Οι κανόνες του φορολογικού δικαίου καθορίζουν το πλαίσιο της φορολογικής έννομης σχέσης.

Το φορολογικό δίκαιο είναι το δίκαιο των νομικών εγγυήσεων των φορολογούμενων πολιτών, οι οποίες κατοχυρώνονται σε συνθήκες κράτους δικαίου ενώ οι εγγυήσεις αυτές συμπληρώνονται και από ένα ολοκληρωμένο σύστημα δικαστικής προστασίας.

Κατά συνέπεια το φορολογικό δίκαιο αποτελεί τη θεσμική και νομική διάσταση του φορολογικού συστήματος.

Το φορολογικό δίκαιο είναι νεαρός και πληθωρικός νομικός κλάδος του δημοσίου δικαίου.

▪ Έννοια της φορολογίας.

Η φορολογία δεν είναι τίποτα άλλο παρά η καταβολή χρημάτων που επιβάλλεται με νόμο στα φυσικά ή νομικά πρόσωπα για όφελος του κράτους και άλλων νομικών προσώπων και οργανισμών.

▪ Έννοια του φόρου.

Τα έσοδα του Δημοσίου και γενικότερα του Δημοσίου τομέα προέρχονται από διάφορες πηγές. Οι πηγές αυτές είναι οι φόροι (κυρίως) διάφορα έσοδα και τέλη, ο δανεισμός, έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, έσοδα από την εκμετάλλευση της δημόσιας περιουσίας κλπ.

Φόρος είναι η αναγκαστική εισφορά που καταβάλλεται από τον πολίτη, χωρίς ειδική, αντιπαροχή και την εισπράττει το Κράτος για να αντιμετωπίσει τις δημόσιες ανάγκες του. Με άλλα λόγια φόρος είναι το ποσοστό που παίρνει το κράτος από την ιδιωτική περιουσία. Το ποσοστό αυτό το παίρνει χωρίς ορισμένη αντιπαροχή από μέρους του, προκειμένου να αντιμετωπίσει τις δαπάνες του.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φόροι έχουν δύο βασικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα:

1. Αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους και
2. Αποτελούν μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς, χωρίς ειδική και άμεση αντιπαροχή από τους τελευταίους (δημόσιους) προς τους πρώτους (ιδιωτικούς).

▪ Λειτουργίες των φόρων.

Ταμειευτική λειτουργία:

Η κύρια λειτουργία των φόρων είναι η ταμειευτική, δηλαδή η μετάθεση των πόρων (χρημάτων) από τον ιδιωτικό στο δημόσιο φορέα, όπως αναφέραμε παραπάνω, ούτως ώστε να μπορεί το Δημόσιο και οι Δημόσιοι Φορείς γενικότερα να χρηματοδοτούν τις δαπάνες του παρέχοντας δωρεάν υπηρεσίες σύνολο ή μέρος του πληθυσμού μιας χώρας.

Οικονομική λειτουργία:

Λέγοντας οικονομική λειτουργία των φόρων εννοούμε αυτό που αναφέρεται στη χρησιμότητά της, για την άσκηση οικονομικής πολιτικής, όπως καταπολέμηση του πληθωρισμού, της ανεργίας, η οικονομικής ανάπτυξης κλπ.

Κοινωνική λειτουργία:

Ως κοινωνική λειτουργία των φόρων εννοούμε αυτό που αναφέρεται στη χρησιμότητα της σαν μέσο άσκησης κοινωνικής πολιτικής. Κοινωνική πολιτική με τη χρησιμοποίηση των φόρων επιτυγχάνεται με την αναδιανομή του πλούτου και των εισοδημάτων, προκειμένου να μεγιστοποιηθεί η ευημερία του συνόλου της κοινωνίας. Πρέπει να γίνει πράξη η δίκαιη διανομή του κοινωνικού πλούτου. Η διανομή του εισοδήματος απασχολεί όλα τα κράτη του κόσμου τόσο θεωρητικά όσο και στην πράξη. Άμεσα μπορούν να επιδράσουν οι φόροι επί της εισοδηματικής ανισότητας.

▪ Αρχή της καθολικότητας του φόρου.

Κατά την αρχή αυτή ο φόρος καταβάλλεται από όλους τους πολίτες. Η καθιέρωση ορισμένων απαλλαγών από το φόρο για τα χαμηλά εισοδήματα και τις ασθενέστερες οικονομικά τάξεις δε θεωρείται ενέργεια που είναι αντίθετη στον κανόνα της καθολικότητας του φόρου. Οι απαλλαγές που δίνονται είναι υπέρ του Δημοσίου και ορισμένων άλλων προσώπων κυρίως για λόγους αναπτυξιακούς και κοινωνικούς.

▪ Διπλή φορολογία.

Διπλή φορολογία έχουν όταν το αυτό πρόσωπο υποβάλλεται δύο οι περισσότερες φορές στον ίδιο φόρο και για το ίδιο αντικείμενο, είτε στο ίδιο κράτος, είτε σε διαφορετικά κράτη. Η διπλή φορολογία πρέπει να αποφεύγεται, γιατί η μεγάλη φορολογική επιβάρυνση ωθεί το φορολογούμενο στη φοροδιαφυγή, δεδομένου ότι δεν έχει άλλους τρόπους άμυνας. Για τους λόγους αυτούς τα κράτη μεταξύ τους υπογράφουν διμερείς συμβάσεις για να αποφεύγουν μεταξύ τους υπογράφουν διμερείς συμβάσεις για να αποφεύγουν μεταξύ άλλων και τη διπλή φορολογία. Τα διάφορα κράτη για να αποφύγουν τη διπλή φορολογία εφαρμόζουν διάφορους μεθόδους (περίπτωση β' παρ. 6 άρθρου 9, παρ. γ' παρ. 4 άρθρου 109, άρθρου 37, άρθρο 100 και 105 ν.2238/1994).

▪ Πηγές του φορολογικού δικαίου.

- ✓ Τα Σύνταγμα.
- ✓ Οι τυπικοί νόμοι.
- ✓ Το δίκαιο της Οικονομικής και Νομισματικής Ένωσης (Ο.Ν.Ε.)
- ✓ Οι διεθνείς συμβάσεις που έχουν κυρωθεί με νόμο και
- ✓ Οι παραδεδεγμένοι κανόνες του διεθνούς δικαίου

Οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων, οι εγκύκλιες διαταγές του Υπουργείου Οικονομικών και οι διοικητικές λύσεις δεν περιλαμβάνονται στις πηγές του φορολογικού δικαίου, αλλά αποτελούν βοηθήματα στους εφαρμοστές του.

▪ Φοροδιαφυγή.

Φοροδιαφυγή είναι η μείωση της νομικής φορολογίας υποχρέωσης με άλλοτε με παράνομες και άλλοτε με νόμιμες ενέργειες. Η φοροδιαφυγή, σε αντίθεση με την αποφυγή των φόρων, αποτελεί καταστρατήγηση των φορολογικών νόμων. Παραδείγματα πράξεων φοροδιαφυγής αποτελούν η μη υποβολή φορολογικής δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς φορολογικής δήλωσης. Η τάση των φορολογουμένων προς φοροδιαφυγή προσδιορίζεται από πολλούς παράγοντες των οποίων οι σπουδαιότεροι είναι:

- ✓ Η αμοιβαία δυσπιστία κράτους και πολιτών που έχει κάνει την πολιτεία να αντιμετωπίζει το φορολογούμενο εκ των προτέρων ως φοροφυγάδα και τον πολίτη να μετέρχεται διάφορα τεχνάσματα προκειμένου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη.
- ✓ Η αδυναμία αντικειμενικού πολλές φορές προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, που έχει ως αποτέλεσμα ή την αυθαίρετη κρίση των οργάνων των Δ.Ο.Υ. ή την υποεκτίμηση της φορολογητέας ύλης από το φορολογούμενο για λόγους άμυνας.
- ✓ Η ανισότητα στις φορολογικές επιβαρύνσεις.
- ✓ Η ανεπάρκεια και πολλές φορές ασυνέπεια του φορολογικού συστήματος, η λανθασμένη ρύθμιση των φορολογικών υποχρεώσεων, η ατελής νομοθετική κάλυψη του πλήθους των περιπτώσεων, η πολυνομία και η συχνή αλλαγή της φορολογικής νομοθεσίας. Απαιτηση όλων μας είναι ένα σταθερό φορολογικό σύστημα και νομοθετικό πλαίσιο.

- ✓ Η οργάνωση ατέλεια των φοροτεχνικών υπηρεσιών, η ελεγκτική απειρία των ελεγκτών και η έλλειψη μηχανοργάνωσης. Πιστεύω ότι με την πλήρη μηχανοργάνωση των Δ.Ο.Υ. θα μειωθεί η φοροδιαφυγή.

- **Φοροαποφυγή ή αποφυγή των φόρων.**

Φοροαποφυγή ή αποφυγή των φόρων είναι η μείωση της φορολογικής υποχρέωσης με νομικές ενέργειες π.χ. όταν δεν καπνίζω, φοροαποφεύγω. Επίσης όταν μεταβιβάζω μέρος των εισοδημάτων μου στη σύζυγο ή στα παιδιά μου.

Η διαφορά μεταξύ φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής είναι ότι η φοροδιαφυγή είναι παράνομη, σε αντίθεση με την φοροαποφυγή που είναι νόμιμη.

- **Φοροκλοπή.**

Φοροκλοπή είναι η μη απόφαση στο Δημόσιο των φορέων που έχουν παρακρατηθεί και δεν έχουν αποδοθεί, όπως είναι η μη απόδοση του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου μισθωτών υπηρεσιών, του φόρου από ελευθέρια επαγγέλματα κλπ.

- **Μετακύλιση των φόρων.**

Μετακύλιση ή επίρριψη ενός φόρου είναι η μετάθεση του φόρου αυτού από τον ιδιωτικό φορέα, στον οποίο αρχικά επιβάλλεται, σε άλλο ιδιωτικό φορέα.

Παράδειγμα: ο έμπορος, ο βιοτέχνης, ο ελεύθερος επαγγελματίας κλπ. Προσπαθούν να συμπεριλάβουν το φόρο σαν δαπάνη μέσα στο κόστος των προϊόντων και με ανάλογη αύξηση της τιμής τους να μετακυλίσουν το βάρος των φόρων στον καταναλωτή.

Η επίρριψη των φόρων άλλοτε προβλέπεται από το νόμο (έμμεσοι φόροι δαπάνης) άλλοτε όμως όχι (φόρος εισοδήματος).

Ειδικότερα στο ΦΠΑ άλλος είναι αυτός που πληρώνει στο Δημόσιο το φόρο και άλλως αυτός που βαρύνεται με αυτόν. Δηλαδή βαρύνεται ο τελευταίος καταναλωτής. Στο φόρο Εισοδήματος (άμεσος φόρος) η φορολογούσα αρχή, προβλέπει το πρόσωπο στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος. Δηλαδή το πρόσωπο που πληρώνει το φόρο στο Δημόσιο είναι αυτό που πράγματι βαρύνεται με αυτόν. Και στην τελευταία αυτή περίπτωση του άμεσου φόρου ο φορολογούμενος έχει την τάση να επιρρίπτει το φόρο στην κατανάλωση, αυξάνοντας το κόστος πώλησης των αγαθών. Επειδή όμως ο φόρος εισοδήματος στην Ελλάδα είναι προσωπικός φόρος είναι δύσκολη η επίρριψη του σε άλλους, τρίτους.

Η επίρριψη του φόρου διακρίνεται σε επίρριψη προς τα εμπρός (όταν ο φόρος μετατοπίζεται στους τελικούς καταναλωτές των προϊόντων με αύξηση των τιμών τους) και σε επίρριψη προς τα πίσω (όταν ο φόρος μεταβιβάζεται στον κάτοχο των συντελεστών παραγωγής με μείωση των καθαρών αμοιβών τους).

▪ **Φορολογική βάση.**

Είναι το εισόδημα, η περιουσία και η δαπάνη του φορολογούμενου. Είναι το μέγεθος του εισοδήματος, της περιουσίας ή της δαπάνης με βάση το οποίο υπολογίζεται το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβάλει ο φορολογούμενος. Στις σύγχρονες κοινωνίες σήμερα ως φορολογική βάση χρησιμοποιούνται διάφορα οικονομικά χαρακτηριστικά του φορολογούμενου όπως είναι κυρίως το εισόδημα, η περιουσία και η καταναλωτική δαπάνη. Τα τρία αυτά μεγέθη με πρώτο το εισόδημα πρέπει να χρησιμοποιούνται ως βάση για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης, δεδομένου ότι αποτελούν τον κύριο παράγοντα οικονομικής επιφάνειας και κατά συνέπεια αντοχής και δυνατότητας των φορολογουμένων να συμβάλλουν στα δημόσια βάρη.

▪ **Φορολογικός συντελεστής.**

Είναι το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί σε κάθε μονάδα της φορολογικής βάσης και συνήθως εκφράζεται ως ποσοστό.

Παράδειγμα: Αν πάρουμε ως μονάδα της φορολογικής βάσης του εισοδήματος ή περιουσίας ή δαπάνης 100€ και το ποσό του φόρου για κάθε μονάδα είναι 20€, τότε ο φορολογικός συντελεστής είναι 20 για κάθε 100€, δηλαδή 20% .κατά συνέπεια αν φυσικό πρόσωπο (φορολογούμενος) έχει συνολικό εισόδημα 15.000€, θα πληρώσει συνολικό φόρο 3.000€ ($15.000 \times 20\% = 3.000$).

▪ **Φορολογικό βάρος.**

Επειδή ο φόρος είναι μονομερής, προκαλεί μια επιβάρυνση στους ιδιωτικούς φορείς (φορολογούμενους). Η επιβάρυνση αυτή ονομάζεται **φορολογικό βάρος**. Το φορολογικό αυτό βάρος πρέπει σε μια ευνομούμενη πολιτεία να κατανέμεται δίκαια. Όλα τα πολιτισμένα κράτη κατατείνουν σε αυτή την προσπάθεια. Εξάλλου και το Σύνταγμα αναφέρει ότι «Οι Έλληνες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις οικονομικές του δυνάμεις».

Η κατανομή του φορολογικού βάρους είναι δίκαιη όταν: **Πρώτον** οι πολίτες που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες συνθήκες, έχουν την **ίδια φορολογική**

μεταχείριση και δεύτερον όταν οι πολίτες που βρίσκονται κάτω από διαφορετικές συνθήκες έχουν **διαφορετική φορολογική μεταχείριση**.

Για τη δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους η Δημόσια Οικονομία έχει αναπτύξει δύο θεωρίες. Τη **θεωρία του ανταλλάγματος και τη θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας**.

Κατά την πρώτη θεωρία όταν δύο πολίτες αποκομίζουν το ίδιο όφελος από τη δραστηριότητα του Δημοσίου, πρέπει να έχουν την ίδια φορολογική μεταχείριση και όταν αποκομίζουν διαφορετικό όφελος πρέπει να έχουν διαφορετική φορολογική μεταχείριση. **Κατά συνέπεια σύμφωνα με την πρώτη θεωρία, του ανταλλάγματος, κάθε πολίτης πρέπει να καταβάλει φόρο ανάλογο με το όφελος που αποκομίζει από το δημόσιο.** Η θεωρία αυτή στηρίζεται στην αρχή της αντιπαροχής η οποία θεωρείται και δίκαιη και αποδεκτή από τις κοινωνίες της ελεύθερης αγοράς.

Κατά τη δεύτερη θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας, δίκαιη θεωρείται η κατανομή του φορολογικού βάρους, όταν βασίζεται στην ικανότητα κάθε πολίτη να συνεισφέρει στα κοινά. Δηλαδή, κατά τη θεωρία αυτή, δύο πολίτες όταν έχουν την ίδια φοροδοτική ικανότητα θα πρέπει να έχουν την ίδια φορολογική μεταχείριση. Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι κριτήριο για τη δίκαιη κατανομή των φόρων είναι η φοροδοτική ικανότητα και όχι το όφελος που έχει κάθε πολίτης από το δημόσιο.

Η τελευταία θεωρία, της φοροδοτικής ικανότητας, να ανταποκρίνεται στην αντίληψη της κοινωνίας για κοινωνική δικαιοσύνη.

Και οι δύο ως άνω θεωρίες παρουσιάζουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα.

▪ **Διάκριση των φόρων.**

Στην σύγχρονη εποχή επικρατεί πολλαπλότητα και πολυμορφία στη φορολογική επιβολή, ώστε το κράτος να έχει ευχέρεια επιλογής, προς εξεύρεση των μέσων κάλυψης των δημοσίων δαπανών. Για λόγους αποδοτικότητας και φορολογικής δικαιοσύνης το φορολογικό σύστημα μιας χώρας πρέπει να περιλαμβάνει ποικιλία φόρων με διάφορες βάσεις και αντικείμενα.

✓ **Με βάση το κριτήριο της φορολογικής βάσης του φόρου,** οι φόροι διακρίνονται σε:

- **Φόρος εισοδήματος**
- **Φόρος περιουσίας και**

- **Φόρος δαπάνης.**

Οι φόροι εισοδήματος υπολογίζονται με βάση το εισόδημα του προσώπου που μπορεί να είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό. **Ο φόρος περιουσίας** επιβάλλεται επί της καθαρής αξίας της περιουσίας, ως και σε περιπτώσεις μεταβίβασης περιουσίας λόγω κληρονομιάς, δωρεάς γονικής παροχής κλπ. **Οι φόροι δαπάνης** είναι χρηματικά ποσά που καταβάλλει ο αγοραστής, όταν αγοράζει ένα προϊόν ή μια υπηρεσία. Φόροι δαπάνης είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), οι δασμοί κλπ.

✓ **Με βάση το κριτήριο του φορολογικού συντελεστή**, οι φόροι διακρίνονται σε:

- **Αναλογικούς**
- **Προοδευτικούς και**
- **Αντίστροφα προοδευτικούς.**

Αναλογικός φόρος: Είναι αυτός ο φόρος που το ποσοστό του παραμένει το ίδιο, οποιαδήποτε και αν είναι η φορολογική του βάση (ύλη). Με άλλα λόγια ο φόρος είναι πάντοτε η ίδια αναλογία του εισοδήματος ανεξάρτητα από το αν αυξάνεται ή μειώνεται το εισόδημα, η περιουσία κλπ. Τέτοιοι φόροι στην πατρίδα μας είναι ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων, ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων, ο Φ.Π.Α, αναλογικά τέλη χαρτοσήμου και άλλοι.

Προοδευτικός φόρος: Είναι ο φόρος που το ποσοστό του δεν παραμένει το ίδιο, όπως ανωτέρω, αλλά αυξάνετε προοδευτικά εφόσον αυξάνεται και το ποσοστό της φορολογικής ύλης (βάση). Τέτοιοι φόροι στην πατρίδα μας είναι ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, ο Φόρος Κληρονομιών, Γονικών Παροχών κλπ.

Το σύστημα προοδευτικής φορολογίας που περισσότερο ανταποκρίνεται στην ικανοποίηση του αιτήματος για κοινωνική δικαιοσύνη και ανακατανομή του πλούτου είναι αυτό της κλιμακωτής προοδευτικής φορολογίας. Η φορολογητέα ύλη διαιρείται σε επίπεδα κλιμάκια. Προβλέπεται ένα κατώτατο όριο επί του οποίου δεν εφαρμόζεται συντελεστής και δεν φορολογείται. Από το σημείο αυτό και ύστερα για κάθε επόμενο κλιμάκιο, διαδοχικά, προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές που αυξάνονται όσο αυξάνεται το κλιμάκιο. Αυτοί οι συντελεστές εφαρμόζονται για να εξευρεθεί το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί σε κάθε κλιμάκιο. Τα επί μέρους ποσά φόρων που έχουν προκύψει αθροίζονται και το αποτέλεσμα τους δίνει τελικά το συνολικό πόσο του οφειλόμενου φόρου.

Αντίστροφα Προοδευτικός Φόρος είναι εκείνος του οποίου ο φορολογικός συντελεστής μειώνεται, όταν η φορολογική βάση αυξάνεται και συνεπώς ο

συνολικός φόρος είναι φθίνουσα αναλογία του εισοδήματος καθώς το εισόδημα αυξάνεται. Φόροι αντίστροφα προοδευτικοί δεν συνηθίζονται.

Τα ανεπτυγμένα κράτη της Δύσης από τις αρχές του 19^{ου} αιώνα θεώρησαν ότι η φορολογία μπορεί να χρησιμοποιείται και για το σκοπό των εισοδηματικών ανισοτήτων. Η πιο κατάλληλη μορφή φορολογίας γι' αυτό το σκοπό κρίθηκε ότι είναι η προοδευτική φορολογία στο εισόδημα και στην περιουσία. Έτσι από τον 19^ο αιώνα τα διάφορα κράτη άρχισαν να εφαρμόζουν προοδευτικούς φόρους. Ο προοδευτικός φόρος αφαιρεί από το υψηλά εισοδήματα αναλογικά περισσότερο φόρο από εκείνον που αφαιρεί από τα μικρά. Αποτέλεσμα της εφαρμογής του προοδευτικού συντελεστή είναι η σμίκρυνση της απόστασης που υπάρχει πριν από τη φορολογία ανάμεσα στα μεγάλα και στα μικρά εισοδήματα και τέλος να περιορίζονται οι εισοδηματικές ανισότητες.

✓ Άμεσοι και έμμεσοι φόροι.

Απόλυτος διαχωρισμός, θεωρητικός, των μεν από τους δε δεν έχει γίνει μέχρι τώρα, ωστόσο υπάρχουν κάποια χαρακτηριστικά που υπερισχύουν σε κάθε περίπτωση. Συνεπώς:

- **Άμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται στο εισόδημα που παράγεται** ή στην περιουσία του φορολογουμένου ως άμεσου προσδιοριστικού παράγοντα της φοροδοτικής ικανότητας αυτού και εισπράττονται με ονομαστικούς καταλόγους. Άμεσοι φόροι σύμφωνα με το φορολογικό μας δίκαιο είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος κληρονομιών, γονικών παροχών, δωρεών, μεταβίβασης ακινήτων κλπ.
- **Έμμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται στο εισόδημα που δαπανάται** ή στην περιουσία του φορολογούμενου ως έμμεσου παράγοντα εξωτερίκευσης της φοροδοτικής του ικανότητας και δεν εισπράττονται με ονομαστικούς καταλόγους εκτός του Φ.Π.Α. έμμεσοι φόροι είναι οι δασμοί, τα τέλη χαρτοσήμου, ο Φ.Π.Α., ο Φ.Κ.Ε. κλπ.

Δίκαιοι φόροι είναι οι άμεσοι φόροι, γιατί είναι ανάλογοι με τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογουμένου. Το αντίθετο συμβαίνει με τους έμμεσους φόρους.

✓ Προσωπικοί και πραγματικοί φόροι.

Κριτήριο της διάκρισης είναι η φορολογική βάση πάνω στην οποία υπολογίζεται και επιβάλλεται ο φόρος, δηλαδή το οικονομικό μέγεθος που φορολογείται.

- **Προσωπικοί είναι** οι φόροι, όταν η φορολογική υποχρέωση εξαρτάται όχι μόνο από το μέγεθος της φορολογικής βάσης αλλά και από τα προσωπικά στοιχεία του φορολογουμένου όπως το μέγεθος και η σύνθεση της οικογένειας κλπ. τα οποία είναι στοιχεία που επηρεάζουν την δυνατότητα του φορολογούμενου να καταβάλει φόρους. Τέτοιοι φόροι στην πατρίδα μας είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος Φυσικών προσώπων, ο φόρος γονικών παροχών κλπ.
- **Πραγματικοί είναι** οι φόροι, όταν για τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου δε λαμβάνεται υπόψη η προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου. Τέτοιοι φόροι είναι ο Φ.Κ.Ε., ο Φ.Π.Α. κ.α.

✓ **Φόροι εισοδήματος – περιουσίας – δαπάνης.**

Η διάκριση γίνεται με βάση το αντικείμενο της φορολογίας.

- **Φόροι εισοδήματος.**

Είναι οι φόροι που επιβάλλονται επί της δημιουργίας ή απόκτησης του εισοδήματος, δηλαδή επί της αμοιβής της εργασίας ή στο προϊόν του κεφαλαίου(εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες, ελεύθερα επαγγέλματα, από εμπορικές και βιομηχανικές δραστηριότητες κλπ.).

- **Φόροι περιουσίας.**

Είναι οι φόροι που επιβάλλονται επί των στοιχείων της περιουσίας ή του κεφαλαίου του φορολογούμενου είτε λόγω της κατοχής τους είτε λόγω της απόκτησής τους, πιο διαδεδομένη μορφή, σ' αυτή την κατηγορία, είναι οι φόροι που βαρύνουν τις νομικές συναλλαγές με την ευκαιρία της μεταβίβασης περιουσίας, όπως συμβαίνει στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων με χαριστικό σκοπό, χωρίς δηλαδή αντιπαροχή π.χ. μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων με χαριστικό σκοπό, χωρίς δηλαδή αντιπαροχή π.χ. μεταβίβαση ακινήτων λόγω δωρεάς, κληρονομιάς, γονικής παροχής κλπ.

- **Φόροι δαπάνης.**

Είναι οι φόροι που επιβάλλονται στη χρησιμοποίηση (κατανάλωση) εισοδήματος για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών (Φ.Π.Α. – Φ.Κ.Ε.).

✓ **Ειδικοί φόροι και φόροι κατ' αξία.**

Η κατάταξη γίνεται ανάλογα με τον τρόπο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

- **Ειδικοί φόροι.**

Η βάση φόρου προσδιορίζεται ποσοτικά, κατά αριθμό μονάδων ή κατά μονάδα μέτρησης βάρους, όγκου, επιφάνειας κλπ. π.χ. κατά τόνο μεταφερόμενου πράγματος ή κατά κυβικό εκατοστό κινητήρα αυτοκινήτου.

- **Φόροι κατ' αξία.**

Φορολογητέα βάση αποτελεί η χρηματική αξία του αντικειμένου του φόρου (π.χ. αξία ακινήτου, αξία εισαγόμενου εμπορεύματος, η τιμή πώληση προϊόντος, το ποσό του εισοδήματος κλπ.

- ✓ **Πάγιοι φόροι.**

Είναι αυτοί οι φόροι που επηρεάζονται από το νόμο σε χρηματική αξία, με ορισμένο ποσό και όχι ποσοστό(π.χ. πάγια τέλη χαρτοσήμου).

- **Έννοια του φορολογικού συστήματος.**

Φορολογικό σύστημα μιας χώρας είναι το σύνολο των φόρων που ισχύουν σε δεδομένη στιγμή, λαμβανομένων υπόψη και των διατάξεων του διαχρονικού φορολογικού δικαίου.

Το φορολογικό σύστημα όπως όλοι οι δημόσιοι θεσμοί, δε διαμορφώνεται τυχαία, αλλά υπακούει σε συγκεκριμένους προκαθορισμούς οικονομικής, ιδεολογικής και κοινωνικής υφής. Έτσι οι χώρες που παράγουν πρώτες ύλες φορολογούν τις εξαγωγές, ενώ οι χώρες που παράγουν βιομηχανικά προϊόντα θεσπίζουν αποφορολόγηση των εξαγωγών.

Στις ανεπτυγμένες βιομηχανικές κοινωνίες το φορολογικό σύστημα βαρύνει περισσότερο τα εισοδήματα, ενώ στις λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες το φορολογικό σύστημα αποδίδει πρωταρχική σημασία στους εμμέσους φόρους που βαρύνουν τη δαπάνη.

Καθοριστικός παράγων στη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος μιας χώρας, είναι η καταλληλότητα της φορολογικής διοίκησης και ικανότητα προσαρμογής της στις σύγχρονες συνθήκες.

- **Ελληνικό φορολογικό σύστημα.**

Το Ελληνικό φορολογικό σύστημα περιλαμβάνει πολλούς φόρους μερικοί από τους οποίους έχουν ως βάση το εισόδημα, άλλοι την περιουσία ενώ άλλοι τις δαπάνες. Οι πιο πολλοί φόροι επιβάλλονται υπέρ του Κράτους και οι λιγότεροι υπέρ των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης. Από άποψη εσόδων ο σημαντικότερος φόρος είναι ο Φ.Π.Α. και ακολουθεί ο φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων.

Μέχρι τώρα εξετάσαμε ορισμένα βασικά θέματα που αφορούν γενικά διάφορες έννοιες της Δημόσιας Οικονομίας και τους φόρους.

Πιο κάτω θα εξετάσουμε το επιμέρους της Φορολογίας Εισοδήματος.

Ειδικότερα για το φόρο εισοδήματος αναφέρουμε ιστορικά τα εξής:

Από την αρχαιότητα ο φόρος εισοδήματος είναι γνωστός, με διάφορες μορφές. Η αρχαία Ελλάδα, η Κίνα, η Αίγυπτος και άλλες χώρες που είχαν αναπτύξει πολιτισμό είχαν θεσπίσει μια μορφή φόρου εισοδήματος, ο οποίος επιβαλλόταν επί της γεωργικής και κτηνοτροφικής παραγωγής, δεδομένου ότι την εποχή εκείνη αυτά τα αγαθά (γεωργικά, κτηνοτροφικά) ήταν οι κυριότερες πηγές εισοδήματος.

Φόρος εισοδήματος απαντάται και κατά το μεσαίωνα. Οι χώρες εκείνης της εποχής επέβαλλαν φόρο επί του εισοδήματος που προερχόταν από το εμπόριο και τη βιοτεχνία γιατί οι δύο αυτοί κλάδοι (εμπόριο, βιοτεχνία) ήταν ανεπτυγμένοι.

▪ Η εξέλιξη του φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα.

Ο φόρος εισοδήματος για να φτάσει στην σημερινή του μορφή πέρασε διάφορα στάδια.

Στην χώρα μας κατ' αρχήν ο φόρος επιβλήθηκε με τη μορφή του φόρου επιτηδεύματος το έτος 1830 με ψήφισμα της 4 Φεβρουάριου, ο οποίος στηριζόταν ε ενδείξεις.

Το έτος 1877 με τον νόμο ΧΚ' (620) επιβλήθηκε φόρος στο καθαρό εισόδημα των ανωνύμων εταιρειών. Αυτός ο φόρος θεωρείται ως ο πρώτος φόρος εισοδήματος που επιβλήθηκε στην πατρίδα μας. Επιβαλλόταν στο μέρισμα που διένειμαν οι Α.Ε. στους μετόχους.

Το έτος 1909 καθιερώθηκε γενικός φόρος επί του πραγματικού καθαρού εισοδήματος, των φυσικών προσώπων και των Α.Ε. του οποίου (φόρου) όμως αρχικά είχε ανασταλεί η εφαρμογή και ύστερα το έτος 1911 καταργήθηκε με τον νόμο ΓΩΛ' (3830). Ο τελευταίος αυτός νόμος εισήγαγε στη φορολογική νομοθεσία τις ενδείξεις για τον προσδιορισμό του εισοδήματος που φορολογείται.

Κατόπιν το έτος 1917 ψηφίστηκε ο νόμος 1043, με τον οποίο επιβαλλόταν φόρος στα έκτακτα κέρδη που είχαν προκύψει κατά την περίοδο των πολέμων.

Στην ελληνική δημοσιονομική ιστορία αποτελεί σταθμό η μεταρρύθμιση της άμεσης φορολογίας που πραγματοποιήθηκε το έτος 1919.

Εισήχθη επί κυβέρνησης Ελευθερίου Βενιζέλου με το νόμο 1640 «περί φορολογίας καθαρών προσώπων». Με αυτό το νόμο εισήχθη στην Ελλάδα το μικτό σύστημα φορολογίας το οποίο εφαρμοζόταν στη Γαλλία. Με το σύστημα αυτό ο

φόρος διακρινόταν σε αναλυτικό και συνθετικό. Με τον αναλυτικό φόρο, φορολογούνταν οι επιμέρους πρόσοδοι ανάλογα με την πηγή από την οποία προερχόταν. Επίσης με το συνθετικό φόρο επιβαλλόταν φόρος και στο άθροισμα των επιμέρους προσόδων (πηγών) με προοδευτικό φορολογικό συντελεστή.

Ο ανωτέρω νόμος (1640/1919) ίσχυσε επί τριανταπέντε χρόνια. Καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε, για μεν τα Φυσικά Πρόσωπα με το Ν.Δ 3323/55 εισήχθηκε και καθιερώθηκε στην πατρίδα μας ο **προοδευτικός προσωπικός φόρος**, ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των Φυσικών Προσώπων (ενιαίος φόρος). Ύστερα από τρία χρόνια με το Ν.Δ 3843/58 καθιερώθηκε ο **αναλογικός φόρος εισοδήματος των Νομικών Προσώπων**, ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα αυτών των προσώπων.

Τα δύο αυτά Νομοθετικά Διατάγματα αποτελούν κορμό, τις βάσεις της Φορολογίας Εισοδήματος. Στα 40 έτη εφαρμογής της συμπληρώθηκαν, τροποποιήθηκαν, επαναδιατυπώθηκαν και αναμορφώθηκαν πολλές φορές.

Σήμερα τα δύο αυτά Νομοθετικά Διατάγματα αποτελούν τον ισχύοντα κωδικοποιημένο Νόμο 2238/94. (ΦΕΚ 151 Α'/16.9.1994).

Ο νόμος αυτός αποτελείται:

1. Από το τμήμα πρώτο – άρθρα 1 έως και 85 - το οποίο αναφέρεται στη φορολογία εισοδήματος Φυσικών Προσώπων και
2. Από το τμήμα δεύτερο – άρθρα 98 έως και 118 – το οποίο αναφέρεται στη φορολογία εισοδήματος Νομικών Προσώπων.

Με την εργασία αυτή θα προσπαθήσω να αναλύσω τις διατάξεις του πρώτου τμήματος, δηλαδή τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 85, το οποίο αναφέρεται στη φορολογία εισοδήματος των Φυσικών Προσώπων.

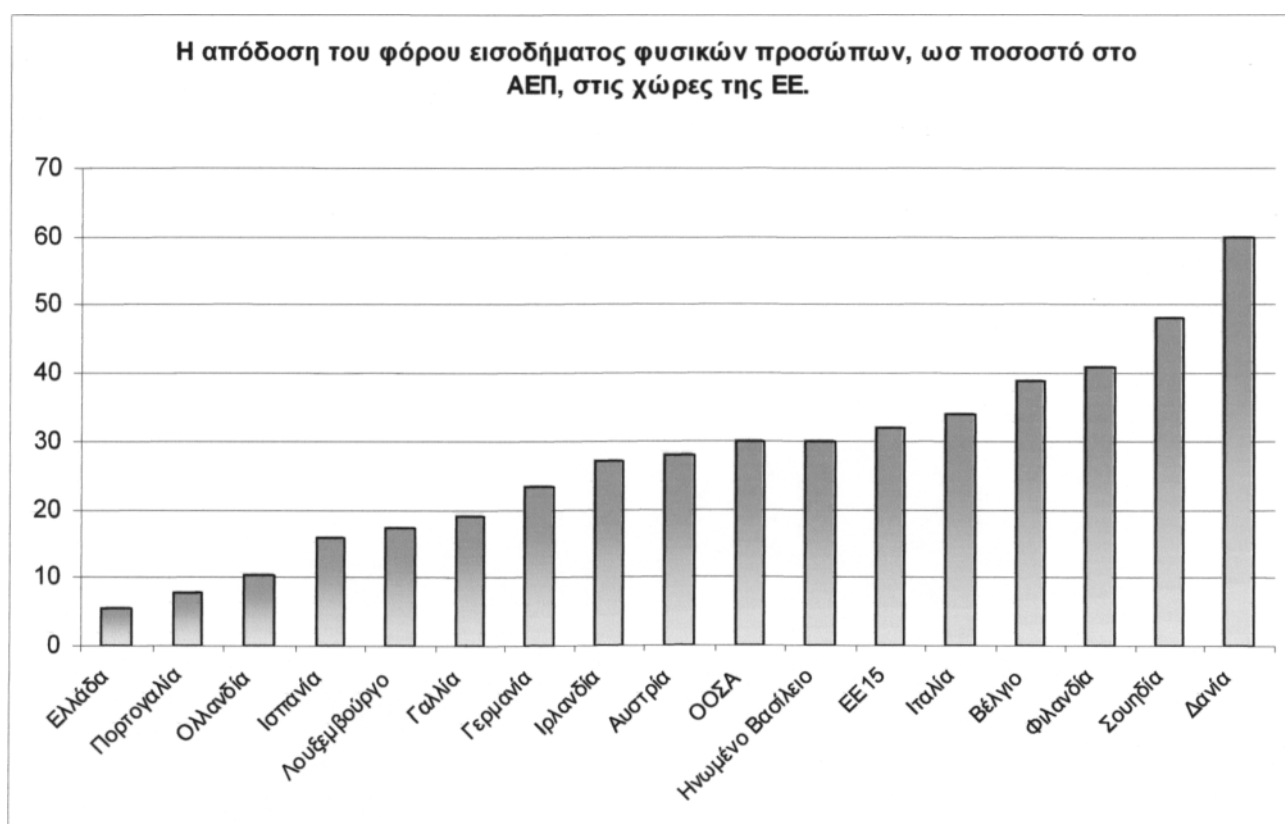
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

- Η σημασία του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων από άποψη εσόδων.

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων αποτελεί τον κύριο φόρο εισοδήματος στη χώρα μας και αποφέρει το 20% περίπου των συνολικών φορολογικών εσόδων του κράτους. Παρόλα, αυτά η απόδοση του φόρου αυτού στην Ελλάδα είναι, συγκριτικά με τις άλλες χώρες του ΟΟΣΑ και της ΕΕ περιορισμένη (βλέπε Διάγραμμα 1). Αντίθετα, η απόδοση της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων είναι ικανοποιητικότερη.

Διάγραμμα 1



Πηγή: OECD Revenue Statistics 1965 – 2003, Paris 2004

Παρά τη μικρή, σχετικά με τις άλλες χώρες της ΕΕ, συμμετοχή της φορολογίας εισοδήματος στο ΑΕΠ στη χώρα μας, η οποία άλλωστε δικαιολογείται

και από το χαμηλότερο κατά κεφαλήν εισόδημα της, η συμμετοχή αυτή αυξήθηκε δραστικά τα τελευταία τριάντα χρόνια και από ποσοστό μικρότερο του 25% του μέσου όρου του ΟΟΣΑ και της ΕΕ, το 1970, έφτασε το 50% περίπου σήμερα (βλέπε Διάγραμμα 2).

Διάγραμμα 2



Πηγή: OECD Revenue Statistics 1965 – 2003, Paris 2004

▪ **Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.**

Αντικείμενο του φόρου:

Σύμφωνα με τα παρ. 1 και 2 του άρθρου 2 Ν. 2238/1994, που διέπει τη φορολογία εισοδήματος στη χώρα μας, αντικείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτά στην Ελλάδα και στο εξωτερικό κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, καθώς και το εισόδημα που αποκτά στην Ελλάδα το φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στο εξωτερικό. Η ρύθμιση αυτή είναι, από άποψη ουσίας, ικανοποιητική και δεν χρειάζεται αλλαγή, η διατύπωση της όμως μπορεί να απλοποιηθεί.

✓ **Έννοια του φορολογικού αντικειμένου.**

Όταν αναφερόμαστε στο αντικείμενο του φόρου, εννοούμε το πραγματικό γεγονός στο οποίο η φορολογούσα αρχή στηρίζεται προκειμένου να επιβάλει φόρο. Δηλαδή το γεγονός το οποίο δημιουργεί τη φορολογική ενοχή (υποχρέωση) του υποκείμενου σε φόρο (φορολογούμενου). Έτσι στο φόρο περιουσίας αντικείμενο είναι η κατοχή από κάποιον περιουσίας, ενώ ως βάση υπολογισμού του φόρου είναι το μέγεθος αυτής. Στο φόρο εισοδήματος φορολογικό αντικείμενο είναι η πραγματοποίηση από κάποιον εισοδήματος π.χ. από ακίνητα, κινητές αξίες, μισθούς, εμπορικές επιχειρήσεις κλπ. Στους φόρους κατανάλωσης φορολογικό αντικείμενο είναι η διενέργεια καταναλωτικών δαπανών κ.λ.π.

▪ **Υποκείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.**

Υποκείμενο του φόρου:

Σύμφωνα με το άρθρο 2, υποκείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι τα φυσικά πρόσωπα, ορισμένα νομικά πρόσωπα (ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες), οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Σε φόρο υπόκεινται:

✓ **Κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.**

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Θεωρείτε ότι έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα:

2. Τα φυσικά πρόσωπα των οποίων η οικογένεια διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή που διατηρούν στην Ελλάδα την κύρια κατοικία τους.
3. Τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν στην Ελλάδα κάποια επαγγελματική δραστηριότητα, εκτός αν αποδείξουν ότι η δραστηριότητα αυτή είναι δευτερεύουσα η συμπληρωματική της κύριας δραστηριότητας τους που ασκείται στο εξωτερικό.

4. Τα φυσικά πρόσωπα των οποίων το κέντρο των οικονομικών τους συμφερόντων βρίσκεται στην Ελλάδα.
5. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στο εξωτερικό.
6. Τα φυσικά πρόσωπα ελληνικής ή ξένης υπηκοότητας, ανεξάρτητα από τη φορολογική τους κατοικία, που αποκτούν εισοδήματα στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, των οποίων η φορολόγηση εκχωρείται στην Ελλάδα από διεθνείς συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πάταξη της φοροδιαφυγής.
7. Τα πληρώματα των εμπορικών πλοίων με ξένη σημαία ακόμη και στη περίπτωση που, λόγω της φύσεως της εργασίας τους, διαμένουν στο εξωτερικό πλέον του εξαμήνου, εφόσον δεν έπαυσαν να διατηρούν στην Ελλάδα την κατοικία τους.

✓ **Η σχολάζουσα κληρονομιά.**

1. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά.

✓ **Οι ΟΕ, ΕΕ, κοινωνίες, αστικές κερδοσκοπικές ή μη, συμμετοχικές ή αφανείς, κοινοπραξίες.**

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

✓ **Έννοια υποκειμενικού φόρου.**

Οι διατάξεις άρθρου 2 αναφέρονται στο υποκείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων. Όταν λέμε υποκείμενο του φόρου εννοούμε το πρόσωπο εκείνο το οποίο υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων του ν. 2238/94.

▪ **Χρόνος επιβολής του φόρου.**

Σύμφωνα με το άρθρο 3, ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. Δηλαδή στο εισόδημα που γίνεται απαιτητό, ανεξάρτητα αν αυτό εισπράχθηκε ή όχι από το δικαιούχο. Η χρονική διάρκεια του

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

✓ **Ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 3.**

1. Αρχή του ετήσιου της φορολογίας.

Από το κείμενο του νόμου «ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος.....» προκύπτει η καθιέρωση της αρχής του ετήσιου της φορολογίας. Σύμφωνα με την αρχή αυτή ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου φορολογούμενου κάθε χρόνο. Το Κράτος έχει το δικαίωμα την 1η ημέρα του έτους να επιβάλει φόρο στο συνολικό καθαρό εισόδημα που έχει προκύψει μέσα στο αμέσως προηγούμενο, της φορολογίας έτος. π.χ. την 1η Ιανουαρίου 2005 το Κράτος έχει δικαίωμα να επιβάλει φόρο επί του συνολικού καθαρού εισοδήματος που έχει προκύψει το προηγούμενο έτος 2004 (1/1-31/12/2004). Το ένα έτος από το άλλο είναι ανεξάρτητο.

Η αρχή του ετησίου της φορολογίας καθιερώθηκε για λόγους οικονομικούς, τεχνικούς, διαχειριστικούς κλπ, προκειμένου να είναι εφικτός ο έλεγχος των εσόδων και των εξόδων κάποιας χρονικής περιόδου και αυτή είναι ο ετήσιος προϋπολογισμός κάθε οικονομικής μονάδας. Καθιερώθηκε η αρχή του ετήσιου της φορολογίας και για το λόγο ότι είναι στην πράξη δύσκολο, να προβλεφθούν τα έσοδα για μεγάλη χρονική περίοδο και να πραγματοποιηθεί ο έλεγχος του καθαρού εισοδήματος για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Σε όλα τα Κράτη ισχύει η αρχή του ετήσιου της φορολογίας.

2. Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Από την ως άνω αρχή του ετήσιου της φορολογίας απορρέει και η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε φορολογική περίοδος ή διαχειριστική ή χρήση είναι ανεξάρτητη και αυτοτελής από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων μιας χρήσης με τις προηγούμενες ή τις επόμενες. Η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων καθιερώθηκε αρχικά στην πατρίδα μας με τον ν. 1640/1919 και επαναλήφθηκε με το ν.δ. 3323/55 και το ν. 2238/94. Η αρχή αυτή κάμπτεται στην περίπτωση του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του νόμου. Όπου έχουμε την αρχή της αλληλεγγύης των χρήσεων, σύμφωνα με την οποία οι ζημιές που έχουν προκύψει σε κάποια χρήση (με προϋποθέσεις) δε χάνονται, αλλά μεταφέρονται για συμψηφισμό στις επόμενες χρήσεις.

3. Αναδρομικότητα του φόρου.

Αναδρομικός νόμος ονομάζεται εκείνος ο νόμος ο οποίος καταλαμβάνει γεγονότα που έγιναν στο παρελθόν, δηλαδή πριν από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' αρχήν η αναδρομικότητα των νόμων δεν είναι επιτρεπτή, γιατί δε συμβιβάζεται με τη φύση και το σκοπό των κανόνων δικαίου και αντίκειται στις αρχές του κράτους δικαίου. Την αρχή καθιερώνει το άρθρο 2 του Αστικού Κώδικα, όπου αναφέρει «ο νόμος ορίζει για το μέλλον, δεν έχει αναδρομική δύναμη και διατηρεί την ισχύ του εφόσον άλλος κανόνας δικαίου δεν τον καταργεί ρητά ή σιωπηρά». Η διάταξη αυτή (του Α.Κ.) είναι διάταξη κοινού νόμου, δηλαδή δεν έχει αυξημένη τυπική ισχύ και σαν τέτοια δε δεσμεύει τη νομοθετική εξουσία. **Η αρχή της αναδρομικότητας των νόμων δεσμεύει τον κοινό νομοθέτη μόνο, όταν κατοχυρώνεται από το Σύνταγμα.**

4. Οικονομικό και διαχειριστικό έτος.

Όταν λέμε διαχειριστικό έτος εννοούμε το έτος μέσα στο οποίο λαμβάνουν χώρα οι οικονομικές πράξεις (αγορές, πωλήσεις, εισπράξεις, πληρωμές κλπ.) μιας οικονομικής μονάδας. Το διαχειριστικό έτος συμπίπτει με τη χρήση.

Όταν λέμε οικονομικό ή φορολογικό έτος εννοούμε το έτος που επιβάλλεται ο φόρος ή στο έτος που υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή συγκεντρωτική ή ανακεφαλαιωτική δήλωση. Το οικονομικό ή φορολογικό έτος είναι το επόμενο έτος εκείνου που έχει προκύψει το εισόδημα π.χ. το διαχειριστικό έτος 2004 είναι οικονομικό ή φορολογικό έτος 2005. Πολύ σωστά, λαμβάνεται ως βάση της φορολογίας το αμέσως επόμενο έτος από την απόκτηση του εισοδήματος, γιατί με αυτόν τον τρόπο αποφεύγονται οι επιστροφές των φόρων και γιατί ο εισόδημα είναι εκκαθαρισμένο τον επόμενο χρόνο της απόκτησης του.

Με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2362/1991 «περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» ορίζεται η έννοια του οικονομικού έτους. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές «οικονομικό έτος είναι η χρονική περίοδος που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, τα οποία σχετίζονται με τη διαχείριση του δημοσίου χρήματος και την κίνηση της περιουσίας του Κράτους. Το οικονομικό έτος αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους».

▪ Ορισμός εισοδήματος και τρόπος εξεύρεσης του.

✓ Έννοια εισοδήματος.

Σύμφωνα με τις γενικές αρχές της δημόσιας οικονομίας το εισόδημα, κατά ευρεία έννοια, αποτελεί τον καλύτερο δείκτη της φοροδοτικής ικανότητας του φορολογούμενου. Εφόσον στη φορολογία το εισόδημα λαμβάνεται ως δείκτης της φοροδοτικής ικανότητας θα πρέπει να το ορίσουμε ως το άθροισμα όλων των επιμέρους εισοδημάτων, ανεξάρτητα από την πηγή που προέρχονται, σε μια χρονική περίοδο, η οποία συνήθως είναι το έτος.

Τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος, κατά την οικονομική επιστήμη είναι: η περιοδικότητα αυτού (δηλαδή η επανάληψη του εισοδήματος κατά κανονικά διαστήματα) η ύπαρξη μόνιμης πηγής εισοδήματος, η οποία αποτελεί την προϋπόθεση της περιοδικότητας και η εκμετάλλευση της πηγής με σκοπό την εξασφάλιση συνεχούς εισοδήματος.

Το εισόδημα διακρίνεται σε:

1. Ακαθάριστο εισόδημα.

Είναι τα έσοδα τα οποία αποκτά ο φορολογούμενος μέσα σε μια χρονική περίοδο από πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ. Το ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εκφράζει τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου και επί του οποίου θα πρέπει να επιβάλλεται ο φόρος.

2. Καθαρό εισόδημα.

Ένα τμήμα από το παραπάνω ακαθάριστο εισόδημα έχει δαπανήσει ο φορολογούμενος για την απόκτηση του π.χ. ο ιατρός από το ακαθάριστο εισόδημα που εισπράττει (αμοιβές του) μέρους αυτού καταβάλλει για μισθούς, ενοίκια κλπ. Συνεπώς μπορούμε να πούμε ότι καθαρό εισόδημα είναι το ποσό το οποίο προκύπτει μετά την έκπτωση των δαπανών απόκτησης του από τα συνολικά ακαθάριστα του έσοδα.

3. Φορολογητέο εισόδημα.

Το καθαρό εισόδημα δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εκφράζει τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου και κατά συνέπεια δεν πρέπει έπ' αυτού να επιβάλλεται ο φόρος. Τη φοροδοτική ικανότητα εκφράζει το εισόδημα εκείνο που απομένει μετά και την αφαίρεση και των δαπανών του ελάχιστου ορίου συντήρησης του φορολογούμενου και των οικογενειακών του βαρών. Μπορούμε να πούμε ότι φορολογητέο εισόδημα είναι αυτό που απομένει μετά την αφαίρεση από το καθαρό εισόδημα των δαπανών διαβίωσης (συντήρησης) του φορολογούμενου και των μελών που τον βαρύνουν.

Ανακεφαλαιωτικά μπορούμε να πούμε ότι:

Ακαθάριστο εισόδημα είναι τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα του φορολογούμενου.

Καθαρό εισόδημα είναι το ακαθάριστο εισόδημα μείον οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος και

Φορολογητέο εισόδημα είναι το καθαρό εισόδημα μείον το ελάχιστο όριο συντήρησης του φορολογούμενου και των μελών που τον βαρύνουν.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 «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»

Υστερα από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι η ανωτέρω διάταξη αναφέρεται έμμεσα στο καθαρό εισόδημα, στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος, χωρίς να καθορίζει ρητά την έννοια του, αλλά αυτή εξάγεται έμμεσα από το συνδυασμό των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4. με τη διάταξη αυτή καθορίζεται τι είναι ακαθάριστο εισόδημα και ποιες δαπάνες εκπίπτουν από αυτό. Μπορούμε να πούμε ότι τα όρια ανάμεσα στο εισόδημα και τις άλλες συγγενείς του έννοιες δυσδιάκριτα.

Ως εισόδημα μπορεί να ορισθεί το περιοδικό αποτέλεσμα από την εκμετάλλευση μιας διαρκούς πηγής συνίσταται είτε από εργασία, είτε από κεφάλαιο (π.χ. ακίνητα), ή και από τα δύο (π.χ. εμπορική επιχείρηση).

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι για να χαρακτηριστεί ένα έσοδο ως εισόδημα θα πρέπει: α) να έχει περιοδικότητα, δηλαδή απαιτείται η επανάληψη του εισοδήματος κατά κανονικά διαστήματα ή η δυνατότητα επανάληψης του, β) να έχει μόνιμη πηγή εισοδήματος, η οποία και αποτελεί την προϋπόθεση της περιοδικότητας και γ) να γίνεται τακτική εκμετάλλευση αυτής της πηγής.

Υπάρχουν όμως και εισοδήματα τα οποία αν και δεν έχουν τα ως άνω εννοιολογικά χαρακτηριστικά, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/94.

Κατά τη νομοθεσία μας (ν. 2238/94) μπορούμε να πούμε ότι φορολογείται κάθε έσοδο που προέρχεται από εργασία ή από το κεφάλαιο ή και από τη σύμπραξη και των δύο (εργασίας και κεφαλαίου), το οποίο επαναλαμβάνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα, όπως πιο πάνω αναφέρουμε. Επιπλέον όμως φορολογούνται και στοιχεία κεφαλαίου, τα οποία δεν αποτελούν μεν εισόδημα, επαυξάνουν όμως τη φοροδοτική ικανότητα του προσώπου (π.χ. κέρδη από τη μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μετοχών κ.λ.π.).

4. Φόρος εισοδήματος ως δαπάνη.

Με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 4 ορίζεται ότι: « ο φόρος εισοδήματος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό». Στο εδάφιο αυτό παρατηρούμε ότι ο νόμος ρητά αναφέρει ότι ο φόρος εισοδήματος δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα έσοδα και κέρδη της επιχείρησης. Ο φόρος εισοδήματος δεν αποτελεί δαπάνη παραγωγής, αλλά το μερίδιο του κράτους στο εισόδημα που έχει παραχθεί. Ο φόρος εισοδήματος βαρύνει προσωπικά το φορέα της επιχείρησης ή τα μέλη και όχι την επιχείρηση. Ο φόρος του εισοδήματος δεν αναγνωρίζεται ούτε ως δαπάνη των επιμέρους εισοδημάτων των πηγών Α' έως και Ζ', ούτε ως δαπάνη του συνολικού εισοδήματος.

5. Πρόσθετοι φόροι.

Με το ίδιο ως άνω εδάφιο ο νόμος ρητά ορίζει ότι και οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται προς εκτύπωση από τα έσοδα και κέρδη της επιχείρησης. Οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα λαμβάνονται όπως προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 22523/1997. Πριν τη ρητή ως άνω διάταξη, ότι τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα, το θέμα της έκπτωσης αυτών, απασχόλησε αρκετά την επιστήμη και τη νομολογία.

6. Εισόδημα που φορολογείται.

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.

7. Πηγές εισοδήματος.

- A-B. Εισόδημα από ακίνητες.
- Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.
- Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.
- Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.
- ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

▪ **Η φορολογική μεταχείριση της οικογένειας.**

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.

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

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

β) από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο τέκνο από κληρονομιά ή από δωρεά, με εξαίρεση τις γονικές παροχές και τις δωρεές που έγιναν σε αυτό από τους γονείς του,

γ) από συντάξεις που απονεμήθηκαν στο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και

δ) από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στα ανήλικα τέκνα από δωρεές ή γονικές παροχές, που έγιναν σε αυτό από γονέα του, ο οποίος έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία. Για τα εισοδήματα αυτά το τέκνο έχει δική του φορολογική υποχρέωση.

▪ **Απαλλαγές από το φόρο.**

✓ **Γενικά.**

Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος «οι Έλληνες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνάμεις».

Η συνταγματική αυτή επιταγή κάμπτεται με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2238/94, οι οποίες καθιερώνουν απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος. Οι φορολογικές απαλλαγές είναι αντίθετες στην αρχή της καθολικότητας του φόρου, όπως αναφέραμε σε προηγούμενη παράγραφο. Δε θεωρείται ότι οι απαλλαγές παραβαίνουν την ως άνω γενική αρχή της καθολικότητας του φόρου γιατί είναι περιορισμένες και η θέσπιση τους επιβάλλεται για το συμφέρον του Κράτους και των κοινωνικών ασθενέστερων τάξεων, όπως είναι η απαλλαγή των αναπήρων, ορισμένων επενδύσεων κλπ.

Οι απαλλαγές προβλέπονται και αναγνωρίζονται για ορισμένα πρόσωπα και ορισμένα συγκεκριμένα εισοδήματα. Διακρίνονται σε δυο κατηγορίες:

✓ **Προσωπικές και πραγματικές απαλλαγές.**

Προσωπικές είναι οι απαλλαγές που συνδέονται με το πρόσωπο που απαλλάσσεται και **πραγματικές** είναι αυτές οι απαλλαγές που αναφέρονται σε απαλλασσόμενα εισοδήματα..

Οι διατάξεις περί απαλλαγών ερμηνεύονται στενά, όπως εξάλλου όλο το φορολογικό μας σύστημα, και δεν επιδέχονται αναλογική ερμηνεία. Κατά συνέπεια καμία άλλη απαλλαγή δεν αναγνωρίζεται πέρα από αυτές που προβλέπονται ρητά στους διάφορους φορολογικούς νόμους. Οι φορολογικές απαλλαγές στη φορολογία εισοδήματος έχουν θεσπιστεί με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2238/94 (άρθρου 7 ν.δ. 3323/55) για τα φυσικά πρόσωπα και του άρθρου 103 άρθρου 6 ν.δ. 3843/58), για τα νομικά πρόσωπα.

Το Κράτος προσπαθεί όσο περισσότερο γίνεται να περιορίσει τις φορολογικές απαλλαγές για λόγους κυρίως δικαιοσύνης. Τα τελευταία χρόνια έχουν καταργηθεί πολλές απαλλαγές με τους νόμους 1591/1986 (άρθρο 12), 1077/1971 (άρθρο 15), ν.2459/1997 κλπ.

▪ **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 του εξωτερικού και εκείνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το δέκατο ένατο έτος της ηλικίας τους και παρακολουθούν δημόσια μεταλλυκειακά προπαρασκευαστικά κέντρα.

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 τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών ή το ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) δραχμών αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία. Τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, που κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα, δεν λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

✓ **Προστατευόμενα μέλη. Ειδικές κατηγορίες. Επιστημάνσεις. Περιπτώσιολογία.**

1. Ο πατριός συμπεριλαμβάνεται στα πρόσωπα που βαρύνουν τον φορολογούμενο όταν συνοικεί μαζί του και δεν έχει το οριζόμενο εισόδημα.

2. Στα προστατευόμενα μέλη του φορολογούμενου δεν συμπεριλαμβάνονται παιδιά τα οποία συντηρεί και συνοικούν μαζί του, αλλά δεν είναι γνήσια ή υιοθετημένα τέκνα αυτού.
3. Τα ανήλικα τέκνα ή τα τέκνα που σπουδάζουν τα οποία είναι διαζευγμένα δεν θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο έστω και αν συνοικούν με αυτόν, γιατί θεωρείται (φορολογικά) ότι με το γάμο τους αποχωρίστηκαν από την πατρική οικογένεια (άρθρο 7 παρ. 1 και εγκ. ΠΟΛ. 19/30.1.1985).
4. Τα τέκνα που προέρχονται από νόμιμο γάμο, τα εξώγαμα που νομιμοποιήθηκαν ή αναγνωρίστηκαν και τα υιοθετημένα βαρύνουν τον φορολογούμενο.
5. τα τέκνα συζύγων που συμβιών βαρύνουν τον σύζυγο (πατέρα).
6. Τα τέκνα διαζευγμένων συζύγων βαρύνουν το γονέα που έχει την επιμέλεια.
7. Όταν οι σύζυγοι βρίσκονται σε διάσταση τα τέκνα βαρύνουν το σύζυγο με τον οποίο συνοικούν.
8. Όταν οι σύζυγοι βρίσκονται σε διάσταση και με δικαστική απόφαση έχει αφαιρεθεί η άσκηση της γονικής μέριμνας από τον πατέρα και αυτή έχει ανατεθεί αποκλειστικά στην μητέρα, τότε τα τέκνα βαρύνουν την μητέρα.
9. Τέκνα κάτω των 25 ετών που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εξωτερικού θεωρούνται προστατευόμενα μέλη.
10. Τέκνα που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες μεταπτυχιακές σχολές του εξωτερικού θεωρούνται προστατευόμενα μέλη, εφόσον είναι κάτω των 25 ετών και δεν έχουν ίδια εισοδήματα ή ανώτερα του εκάστοτε οριζόμενου ποσού (άρθρο 7 παρ. 2 και σχετ. εγγ. 1025261/377/16.4.1992).
11. Άγαμα ενήλικα τέκνα κάτω των 25 ετών που σπουδάζουν σε προκαταρκτικό έτος αλλοδαπού αναγνωρισμένου πανεπιστημίου δεν βαρύνουν το φορολογούμενο.
12. Τέκνα κάτω των 25 ετών που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες ιδιωτικές σχολές, οι οποίες πρέπει να εντάσσονται σε κάποια εκπαιδευτική βαθμίδα, έστω και αν αυτή ανήκει στη μέση εκπαίδευση, θεωρούνται προστατευόμενα μέλη.
13. Το Βρετανικό Συμβούλιο δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά γνωρίσματα της ανεγνωρισμένης σχολής, αλλά ουσιαστικά πρόκειται για φροντιστήριο ξένων γλωσσών και συνεπώς τα παιδιά που σπουδάζουν σ' αυτό δεν θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο, έστω και αν έχουν τις λοιπές προϋποθέσεις.
14. Πτυχιούχοι δάσκαλοι σχολών αλλοδαπής, κάτω των 25 ετών, που παραπέμπονται για συμπληρωματική εξέταση στην ελληνική παιδαγωγική

ακαδημία για την αναγνώριση του τίτλου τους, δεν αποκτούν την ιδιότητα του σπουδαστή και δεν αναγνωρίζονται σαν προστατευόμενα μέλη (εγκ.ΠΟΛ.1232/24,10,1991).

15. Το DEREΕ COLLEGE δεν έχει άδεια λειτουργίας ως τριτοβάθμιο εκπαιδευτικό ίδρυμα και θεωρείται (τουλάχιστον φορολογικά) ως εργαστήριο ελευθέρων σπουδών, άρα τα ανήλικα παιδιά που σπουδάζουν σ' αυτό δεν μπορούν να συμπεριληφθούν στη δήλωση του γονέα τους ως προστατευόμενα μέλη.
16. Το τέκνο κατά την διάρκεια της προσωρινής απομάκρυνσης από την πατρική οικία λόγω σπουδών θεωρείται ότι συνοικεί με τους γονείς του.
17. Τα τέκνα κάτω των 25 που σπουδάζουν σε στρατιωτικές σχολές (Ευελπίδων, Ικάρων, Ναυτικών Δοκίμων κ.λ.π.) θεωρούνται προστατευόμενα μέλη.
18. Τα τέκνα κάτω των 25 ετών που σπουδάζουν σε ιδιωτικά λύκεια, ιδιωτικές σχολές αναγνωρισμένες από το κράτος και σχολές μαθητείας του ΟΑΕΔ θεωρούνται ως προστατευόμενα μέλη, καθώς και εκείνα τα οποία παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης (ΙΕΚ) στο εσωτερικό.
19. Τα τέκνα κάτω των 25 ετών που σπουδάζουν σε ιδιωτικά ή δημόσια Τεχνικά Επαγγελματικά Λύκεια βαρύνουν το φορολογούμενο.
20. Τα άγαμα τέκνα κάτω των 25 ετών που φοιτούν στη Γαλλική Ακαδημία δεν θεωρούνται προστατευόμενα μέλη.
21. Ανάπηρα τέκνα τα οποία δεν συνοικούν με τους γονείς ε τους γονείς αλλά φιλοξενούνται ως τρόφιμα σε ιδρύματα δεν θεωρούνται προστατευόμενα μέλη και ο γονέας δεν δικαιούται οποιαδήποτε φορολογική ελάφρυνση.
22. Θεωρούνται προστατευόμενα μέλη τα τέκνα που σπουδάζουν ή δεν σπουδάζουν για δύο επιπλέον έτη εφόσον κατά το χρόνο αυτό είναι άνεργα και εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ.

▪ Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα.

Από το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου (που προέρχεται από όλες τις πηγές), ο νόμος (άρθρο 8) προβλέπει την, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, έκπτωση μιας σειράς δαπανών οι οποίες αναφέρονται σ' αυτόν. Ορισμένες από τις εκπτώσεις αυτές δίνονται για λόγους κοινωνικής πολιτικής, άλλες αποσκοπούν στην προώθηση οικονομικών στόχων, ενώ μερικές χρησιμοποιούνται ως μέσο έκδοσης των αναγκαίων παραστατικών και περιορισμού επομένως της φοροδιαφυγής από

αυτούς που λαμβάνουν τα σχετικά εισοδήματα και εκδίδουν τα στοιχεία. Ο Πίνακας 1 παρουσιάζει τις εκπτώσεις από το εισόδημα, καθώς επίσης και τις απώλειες εσόδων που προέρχονται από τις εκπτώσεις αυτές, χωριστά για τα φορολογούμενα τέκνα και τη σύζυγο, κατά το έτος 2003. Όπως φαίνεται από τον πίνακα αυτό, το σύνολο των εκπτώσεων από το εισόδημα, το 2003 ανήλθε σε 4,5 δις. Ευρώ (1,5 τρις. Δρχ), ποσοστό περίπου 10,5% του συνολικά δηλωθέντος εισοδήματος. Το 30% του συνόλου των απωλειών εσόδων προέρχονται από την έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών, το 25% περίπου από την έκπτωση των δαπανών με αποδείξεις, 12% των ιατρικών εξόδων, 11% από την έκπτωση των ασφαλιστρων, ενώ οι απώλειες από τις άλλες εκπτώσεις είναι σχετικά μικρότερες.

Πίνακας 1

Εκπτώσεις από το εισόδημα και απώλειες εσόδων, για το οικ. Έτος 2003 (εκατ. Ευρώ)

Εκπτώσεις	Εκπεσθέντα ποσά			Απώλειες εσόδων		
	Φορ/νος	Σύζυγος	Σύνολο	Φορ/νος	Σύζυγος	Σύνολο
Ιατρικά Έξοδα	296,7	106,9	403,6	71,9	17,6	89,5
Δωρεές	35	6	41	9,7	1,4	11,1
Τόκοι Δανειών	305,1	111,2	416,3	77,7	23,4	101,1
Φυσικό Αέριο	8,2	1,1	9,3	2,1	0,2	2,3
Δίδακτρα	166,3	55,2	221,5	38,7	9,8	48,5
Ενοίκιο	348,3	66,1	414,4	51,1	8,3	59,4
Εισφορές	1106,1	278,7	1384,8	170,9	32,8	203,7
ΟΓΑ	3,4	48,1	51,5	1,1	0	1,1
Αποδείξεις	970,9	215,2	1186,1	217,3	37,9	255,2
Ασφάλιστρα	277,1	72,3	349,4	55	12,3	67,3
Σύνολα	3517,1	960,8	4477,9	695,5	143,7	839,2

Πηγή αδημοσίευτα στοιχεία ΚΕΠΥΟ.

Η χορήγηση των απαλλαγών αυτών δημιουργεί προβλήματα τόσο στην κατανομή των φορολογικών βαρών όσο και στην συνολική διαχείριση του φόρου και αυξάνει δραστικά το κόστος της φορολογίας. Πράγματι, από την εξέταση της κατανομής τόσο του ύψους των εκπτώσεων αυτών, όσο και της μείωσης του φόρου που προκαλούν, κατά κλιμάκια εισοδήματος προέκυψε ότι οι περισσότερες από αυτές ευνοούν τις υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις, οι οποίες απολαμβάνουν

μεγαλύτερα ποσά εκπτώσεων ενώ το όφελος τους είναι ακόμη μεγαλύτερο λόγω της προοδευτικότητας της κλίμακας.

Οι Πίνακες 2 και 3 δίνουν την κατανομή της μείωσης φόρου που έχει ο μέσος μισθωτός στα διάφορα κλιμάκια εισοδήματος κατά κεφαλή, και ως ποσοστό του εισοδήματος αντίστοιχα. Όπως φαίνεται από τα στοιχεία του Πίνακα 2, οι μειώσεις φόρου κατά κεφαλή που απολαμβάνει ο μέσος μισθωτός, αυξάνονται ταχύτατα φόρου που απολαμβάνει ο μέσος μισθωτός δεν αυξάνονται μόνο ως απόλυτο ποσό αλλά, στις περισσότερες περιπτώσεις, ιδίως στα ενδιάμεσα εισοδήματα αυξάνονται και ως ποσοστό του εισοδήματος του γεγονός που αντιστρατεύεται τις αρχές της δίκαιης κατανομής των φορολογικών βαρών.

Πίνακας 2

Η κατά κεφαλή μείωση του φόρου από τις χορηγούμενες εκπτώσεις και απαλλαγές σε ένα μισθωτό, κατά το οικονομικό έτος 2003 (σε ευρώ).

Κλιμάκια εκατ. €	Α	Β	Γ	Δ	Ε	Ζ	Η	Θ	Ι	Κ
<3,0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3,0-3,5	8,8	0,8	7,4	0,2	5,1	15,3	40,7	0,0	42,0	10,1
3,5-4,0	11,3	1,1	11,4	0,3	6,3	15,9	39,3	0,0	52,3	11
4,0-4,5	13,8	1,3	15,7	0,4	8,2	16,5	48,9	0,0	61	18,9
4,5-5,0	33,8	3,4	40,7	1	18,8	33,7	75,8	0,1	135,5	27,9
5,0-5,5	41,1	4,5	51	1,3	22,8	33,6	83,1	0	146,4	30,9
5,5-6,0	46,7	5,2	57,6	1,6	28,6	33,5	80,8	0,3	153,6	32,7
6,0-6,5	51,5	5,3	62,9	1,9	36,5	35,2	88,4	0,3	163,0	35,3
6,5-7,0	56,0	6,0	62,9	1,7	37,6	36,2	107,4	0,5	167,6	39,3
7,0-7,5	60,6	6,7	63,1	1,8	36,2	35,5	122,1	0	170,2	41
7,5-8,0	64,1	7,3	64,2	1,8	36,3	35,8	1	1	172,7	44,1
8,0-9,0	92,1	11,7	87,6	2,6	49,5	47,9	209,6	1,6	234,8	65,2
9,0-1	1	13,8	96,7	3,1	50,9	48,9	226,6	2,3	240,5	72,2
10,0-11	1	1	104,3	3,4	51,2	50,7	251,3	2,8	241,9	77,3
11,0-1	1	1	110,4	2,9	50,6	50,5	271,3	3,4	243,6	83,4
12,0-1	11	17,1	115,6	3,2	50,6	51,6	299,7	4,0	247,3	91,1
13,0-1	101,4	20,4	118,7	4,1	47,7	51,2	322,1	4,5	249,3	94,1
14,0-1	123,1	26,1	115,4	3,4	48	51,0	346,7	4,5	247,2	97,8
15,0-1	132,6	23,8	133,9	3,9	50,8	52,4	362,9	6,5	255,0	104,1
1	165,9	53,4	167,7	3,4	43,7	53,3	453,3	8,4	256,5	1

Πηγή αδημοσίευτα στοιχεία ΚΕΠΥΟ.

Σημείωμα: α = Ιατρικά Έξοδα, β = Δωρεές, γ = Τόκοι δανείων, δ = Φυσικό αέριο, ε = Δίδακτρα, στ = Ενοίκιο, ζ = Εισφορές, η = ΟΓΑ προηγούμενου έτους, θ = Αποδείξεις, ι = Ασφάλιστρα ζωής.

Επιπλέον οι εκπτώσεις αυτές δημιουργούν σημαντικά διαχειριστικά προβλήματα, αφού δημιουργούν την ανάγκη υποβολής δήλωσης από μια κατηγορία φορολογουμένων που θα μπορούσαν να εξαιρεθούν από την υποχρέωση αυτή πέρα των προβλημάτων διαχείρισης του φόρου (έκδοσης και αποστολής σχετικών παραστατικών, εισαγωγής των στοιχείων στους Η/Υ στο ΚΕΠΥΟ κ.α.).

Πίνακας 3

Η ποσοστιαία μείωση του φόρου από τις γορηγούμενες εκπτώσεις και απαλλαγές σε ένα μισθωτό κατά το οικονομικό έτος 2003 (σε ευρώ).

Κλιμάκια εκατ. €	Α	Β	Γ	Δ	Ε	Ζ	Η	Θ	Ι	Κ
<3,0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3,0-3,5	0,09	0,01	0,08	0,00	0,05	0,16	0,43	0,00	0,44	0,11
3,5-4,0	0,10	0,01	0,10	0,00	0,06	0,14	0,36	0,00	0,48	0,10
4,0-4,5	0,11	0,01	0,13	0,00	0,07	0,13	0,39	0,00	0,49	0,10
4,5-5,0	0,24	0,02	0,29	0,01	0,14	0,24	0,55	0,00	0,97	0,20
5,0-5,5	0,27	0,03	0,33	0,01	0,15	0,22	0,54	0,00	0,95	0,20
5,5-6,0	0,28	0,03	0,34	0,01	0,17	0,20	0,48	0,00	0,91	0,19
6,0-6,5	0,28	0,03	0,34	0,01	0,20	0,19	0,48	0,00	0,89	0,19
6,5-7,0	0,28	0,03	0,32	0,01	0,19	0,18	0,54	0,00	0,85	0,20
7,0-7,5	0,29	0,03	0,30	0,01	0,17	0,17	0,58	0,00	0,80	0,20
7,5-8,0	0,28	0,03	0,28	0,01	0,16	0,16	0,59	0,00	0,76	0,10
8,0-9,0	0,37	0,05	0,35	0,01	0,20	0,19	0,84	0,01	0,95	0,26
9,0-10,0	0,36	0,05	0,35	0,01	0,18	0,18	0,82	0,01	0,87	0,26
10,0-11,0	0,35	0,05	0,34	0,01	0,17	0,16	0,82	0,01	0,79	0,25
11,0-12,0	0,32	0,05	0,33	0,01	0,15	0,15	0,81	0,01	0,72	0,25
12,0-13,0	0,32	0,05	0,32	0,01	0,14	0,14	0,82	0,01	0,68	0,25
13,0-14,0	0,31	0,05	0,30	0,01	0,12	0,13	0,81	0,01	0,63	0,24
14,0-15,0	0,29	0,06	0,27	0,01	0,11	0,12	0,82	0,01	0,58	0,23
15,0-16,2	0,29	0,05	0,29	0,01	0,11	0,11	0,79	0,01	0,56	0,23
16,2	0,21	0,07	0,22	0,00	0,06	0,07	0,59	0,01	0,33	0,16

Πηγή δημοσίευτα στοιχεία ΚΕΠΥΟ.

Σημείωμα: α = Ιατρικά Έξοδα, β = Δωρεές, γ = Τόκοι δανείων, δ = Φυσικό αέριο, ε = Δίδακτρα, στ = Ενοίκιο, ζ = Εισφορές, η = ΟΓΑ προηγούμενου έτους, θ = Αποδείξεις, ι = Ασφάλιστρα ζωής.

Τέλος οι εκπτώσεις αυτές κοστίζουν στο δημόσιο ένα μεγάλο ποσό εσόδων και η κατάργησή τους θα μπορούσε να επιστρέψει τη σημαντική μείωση των ονομαστικών συντελεστών του φόρου πράγμα που θα είχε ευμενείς επιπτώσεις στην οικονομία.

Νέες φοροαπαλλαγές και διεύρυνση των υφιστάμενων εκπτώσεων προβλέπει η διευκρινιστική εγκύκλιος του υπουργείου Οικονομικών που ενεργοποιεί ουσιαστικά τις διατάξεις του τελευταίου φορολογικού νόμου που ισχύει από 1/1/2005, δηλαδή για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν το 2006.

⁽²⁾ Συγκεκριμένα αυξάνεται από 15% σε 20% το ποσοστό μείωσης φόρου των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, ενοικίου κύριας κατοικίας, ενοικίου κατοικιών των παιδιών που φοιτούν σε αναγνωρισμένες σχολές του εσωτερικού (επιπλέον του στεγαστικού επιδόματος), φροντιστηρίων και τόκων στεγαστικών δανείων ενώ αντίθετα καταργήθηκε η έκπτωση των οικογενειακών δαπανών.

Επίσης, καθιερώνεται έκπτωση από το εισόδημα για τη δαπάνη κύριας κατοικίας που καταβάλλει φορολογούμενος ηλικίας μέχρι 40 ετών εφόσον εγκατασταθεί σε νομό εκτός της Αττικής και της Θεσσαλονίκης. Παράλληλα, προβλέπει την έκπτωση από το εισόδημα ποσού μέχρι 3.600 ευρώ από το μίσθωμα που καταβάλλουν για κύρια κατοικία οι υπάλληλοι που μετατίθενται.

Αλλαγές επέρχονται και στη φορολογική κλίμακα με την αύξηση του αφορολογήτου ορίου κατά 1.000 ευρώ για μισθωτούς και συνταξιούχους, ενώ για τις υπόλοιπες κατηγορίες φορολογούμενων η αύξηση του αφορολογήτου ανέρχεται σε 1.100 ευρώ.

Ειδικότερα και σύμφωνα με τη διευκρινιστική εγκύκλιο του υπουργείου Οικονομικών (ΠΟΛ 1016) με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών επισκέψεων και εξετάσεων γενικά, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι ακτινολογικές και μικροβιολογικές εξετάσεις, ενώ δεν περιλαμβάνεται η δαπάνη για οδοντοθεραπεία και οδοντοπροσθετική, θεωρούνται ιατρικές δαπάνες, που μειώνουν κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) αυτών το συνολικό φόρο. Διαρκή κάλυψη ιατρικών υπηρεσιών προσφέρουν κάποιες επιχειρήσεις που συνάπτουν έγγραφες συμβάσεις ορισμένου χρόνου (π.χ. τρίμηνες, εξάμηνες, ετήσιες) με φυσικά πρόσωπα, σύμφωνα με τις οποίες οι επιχειρήσεις αυτές αναλαμβάνουν την υποχρέωση να τους παρέχουν ιατρικές υπηρεσίες και εξετάσεις, σε συμβεβλημένα διαγνωστικά κέντρα διαφόρων ειδικοτήτων, κλινικές και με συνεργαζόμενους ιατρούς, όποτε χρειαστούν, μέσα στο χρονικό διάστημα της σύμβασης, έναντι συνδρομής, η οποία καθορίζεται ανάλογα με την ηλικία των συμβαλλομένων και καταβάλλεται είτε μηνιαίως είτε εφάπαξ. Οι ιατρικές υπηρεσίες παρέχονται άμεσα, σε εικοσιτετράωρη βάση, είτε στο ιατρικό κέντρο είτε στο σπίτι, σε όσες περιπτώσεις αυτό επιτρέπεται ανάλογα με την ειδικότητα του ιατρού (π.χ. παθολόγου, καρδιολόγου). Τα ποσά της συνδρομής, που καταβάλλονται συνολικά

ετησίως, περιλαμβάνονται στο σύνολο των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου που μειώνει τον φόρο εισοδήματός του κατά ποσοστό 20% αυτού.

Παράλληλα, ορίζεται ότι τη μείωση φόρου λόγω καταβολής δαπανών για ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη των τέκνων δικαιούται σε περίπτωση διάζευξης των γονέων και ο γονέας που δε συγκατοικεί με τα τέκνα του, εφόσον καταβάλλει αυτός τις δαπάνες.

Παρέχεται δηλαδή με τον νόμο αυτό, το δικαίωμα στο διαζευγμένο γονέα, παρότι δε συνοικεί με το τέκνο του, της μείωσης φόρου λόγω καταβολής ιατρικών δαπανών για αυτό, εφόσον είναι αυτός που τις καταβάλλει.

Η δαπάνη αυτή περιλαμβάνεται στο σύνολο των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που δικαιούται ο φορολογούμενος για μείωση κατά ποσοστό 20% από τον φόρο που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, η οποία μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 6.000 ευρώ.

Επίσης, τη μείωση του φόρου λόγω καταβολής διδάκτρων για παράδοση κατά οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή για φροντιστήρια των τέκνων που ορίζονται στο άρθρο 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, δικαιούται σε περίπτωση διάζευξης των γονέων και ο γονέας που δε συγκατοικεί με τα τέκνα του, εφόσον καταβάλλει αυτός τη δαπάνη. Δηλαδή παρότι τα τέκνα του δε θεωρούνται προστατευόμενα μέλη του, ο φορολογούμενος δικαιούται μείωση φόρου, με βάση τη δαπάνη φροντιστηρίων που έχει κάνει για κάθε τέκνο του.

Οι φορολογούμενοι θα πρέπει να γνωρίζουν ότι στις φορολογικές δηλώσεις που θα υποβληθούν το 2006 σύμφωνα με τις νέες διατάξεις:

- α) καταργείται η μείωση φόρου κατά ποσοστό 15% του συνολικού ποσού των οικογενειακών δαπανών και
- β) θεσπίζεται μείωση φόρου κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της διατροφής που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο (του οποίου θεωρείται εισόδημα) και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη.

Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται στον άλλο σύζυγο για τα τέκνα δε μειώνει τον φόρο του συζύγου που το καταβάλλει, διότι το ποσό αυτής δεν αποτελεί εισόδημα των τέκνων.

⁽²⁾Πηγή: Εφημερίδα Καθημερινή

Το ποσό της διατροφής επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, δηλαδή ανώτατο ποσό μείωσης φόρου εξακόσια (600) ευρώ.

Επίσης, αυξήθηκε το ποσό μείωσης του φόρου από τριάντα σε εξήντα ευρώ για κάθε τέκνο του φορολογουμένου, ο οποίος αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για εννέα τουλάχιστον μήνες σε παραμεθόριες περιοχές.

Αυξημένη έκπτωση από 15% σε 20% θα ισχύει και για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/2005 και εξής, και αφορούν ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν, μισθωμάτων κύριας κατοικίας και κατοικίας των τέκνων που φοιτούν σε αναγνωρισμένες σχολές του εσωτερικού, διδάκτρων για κατά οίκον παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων και για φροντιστήρια, καθώς και δεδουλευμένων τόκων για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας και για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση κ.λπ. διατηρητέων κτισμάτων, καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί. Ειδικά για τους τόκους δανείων, τα παραπάνω ισχύουν για συμβάσεις δανείων που έχουν συναφθεί και για προκαταβολές που χορηγούνται από την 1η Ιανουαρίου 2003 και μετά.

Παρά τις σημαντικές αυξήσεις στις εκπτώσεις δαπανών το υπουργείου Οικονομικών αποφάσισε να μειώσει το ποσοστό έκπτωσης φόρου από 2,5% σε 1,5% στην περίπτωση της εφάπαξ καταβολής του φόρου εισοδήματος.

Η παραπάνω αλλαγή ισχύει και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε μερικούς μήνες. Ωστόσο, στο βιβλίο οδηγιών που απεστάλη από το υπουργείο Οικονομικών ορίζεται η έκπτωση εφάπαξ καταβολής στο 2,5%.

■ Υπολογισμός και καταβολή του φόρου.

✓ Υπολογισμός του φόρου

Ο φόρος εισοδήματος βάση του Άρθρου 9 υπολογίζεται με προοδευτική κλίμακα που εφαρμόζεται πάνω στο συνολικό καθαρό εισόδημα των φορολογούμενων από όλες τις πηγές. Ο Πίνακας δίνει την κλίμακα φορολογίας που ισχύει σήμερα (για τη φορολογία των εισοδημάτων που προκύπτουν το 2005).

Κλίμακα υπολογισμού:**(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ**

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. Συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
11.000	0	0	11.000	0
2.000	15	300	13.000	300
10.000	30	3.000	23.000	3.300
Υπερβάλλον	40			

(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. Συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
9.500	0	0	9.500	0
3.500	15	525	13.000	525
10.000	30	3.000	23.000	3.525
Υπερβάλλον	40			

Όταν στο εισόδημα του μισθωτού ή συνταξιούχου περιλαμβάνεται και εισόδημα από άλλη πηγή, το επιπλέον αφορολόγητο ποσό των χιλίων εξακοσίων (1.500) ευρώ του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α), σε σχέση με το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (β), περιορίζεται στο ποσό του μισθού ή της σύνταξης που δηλώνεται, εφόσον το ποσό του μισθού ή της σύνταξης είναι μικρότερο από το επιπλέον αυτό αφορολόγητο ποσό.

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

- **Αύξηση του αφορολόγητου ποσού για τα παιδιά.** Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου των κλιμάκων (α) και (β) της παραγράφου 1 αυξάνεται κατά χίλια (1.000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει, κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν, κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που

τον βαρύνουν και κατά χίλια (1.000) ευρώ για κάθε τέκνο πάνω από τα τρία. Εάν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα ή αυτό που έχει είναι μικρότερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα ή η διαφορά που προκύπτει και μέχρι το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα προστίθεται στο αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου.

- **Μειώσεις φόρου.** Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα της προηγούμενης παραγράφου μειώνεται ως εξής:

Κατά ποσοστό 20% του συνολικού ετήσιου ποσού των εξόδων ιατρικής και νοσηλευτικής περίθαλψης του φορολογούμενου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τα έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται μόνο:

1. Αμοιβές ιατρών
2. Αμοιβές διαρκούς κάλυψης
3. Νοσηλεία σε κλινικές και νοσοκομεία
4. Αμοιβές σε νοσηλευτικό προσωπικό
5. Τεχνητά μέλη – όργανα
6. Ιατρική και νοσηλευτική περίθαλψη παιδιών που πάσχουν από ανίατο νόσημα
7. Περίθαλψη ηλικιωμένων σε οίκους ευγηρίας
8. Αφαίρεση διαφοράς δαπάνης για ιατρική & νοσοκομειακή περίθαλψη των αναπήρων προστατευόμενων προσώπων με εισόδημα μεγαλύτερο από 2.500 ευρώ

- Αφαίρεση δαπανών για ενοίκια, φροντιστήρια κατά 20% και όχι άνω των 1.100 ευρώ.

Προϋποθέσεις για την αναγνώριση του ενοικίου:

1. Να μην παίρνουν στεγαστικό επίδομα. Ομοίως, δεν δικαιούνται τη μείωση αυτοί οι φορολογούμενοι, όταν οι ίδιοι ή οι σύζυγοι τους ή τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν πλήρη κυριότητα ή κατοχή, εξ ολοκλήρου, σε οικία με επιφάνεια τουλάχιστον ίση με εκείνη της μίσθωσης κύριας κατοικίας, η οποία βρίσκεται στον ίδιο νόμο με τη μισθωμένη.
2. Ενοίκιο κατοικίας παιδιών που σπουδάζουν, η έκπτωση αναγνωρίζεται μόνο όταν ο φορολογούμενος αναγράψει στις

οικείες ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος τον αριθμό φορολογικού μητρώου του εκμισθωτή.

3. Φροντιστήρια και ιδιαίτερα μαθήματα καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κάθε τέκνο που τον βαρύνει ή για τον ίδιο. Το ποσό της κάθε δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση, δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του αφορολόγητου ποσού του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α) που ισχύει για μισθωτό χωρίς τέκνα.

- Αφαίρεση δεδουλευμένων τόκων δανείων 20% που καταβάλλονται από το φορολογούμενο για:

1. Στεγαστικό δάνειο για πρώτη κατοικία. Δεν θεωρείται ότι αποκτάται πρώτη κατοικία, αν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίας, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70 τ.μ.
2. Στεγαστικό δάνειο για πρώτη κατοικία από ασφαλιστικές επιχειρήσεις στους υπαλλήλους τους.
3. Προκαταβολές για πρώτη κατοικία από τα ταμεία αλληλοβοηθείας Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας.
4. Δάνεια για επισκευή, συντήρηση κλπ διατηρητέων κτισμάτων.
5. Διατροφή το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 3.000 ευρώ.

- Μείωση φόρου με 60 ευρώ για κάθε παιδί για μισθωτούς παραμεθόριων περιοχών.

- Συμπληρωματικός φόρος ακινήτων 1,5% αν στο εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα.

- Καταβολή φόρου εφάπαξ με έκπτωση 1,5% όταν ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης.

- Έκπτωση 1,5% όταν η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά και μέχρι το ποσό των 118 ευρώ ανεξάρτητα από το ποσό των δόσεων.

- Έκπτωση 1,5% όταν υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση 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 98,5% της νέας οφειλής, εφόσον το λάθος οφείλεται σε υπαιτιότητα φορολογικής αρχής.

✓ **Τρόπος καταβολής του φόρου – δόσεις**

Ο φόρος, που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή το υπόλοιπο που απομένει μετά τις εκπτώσεις, καταβάλλεται σε τρεις 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.

▪ **Αυτοτελής φορολόγηση εισοδημάτων.**

Από τον κανόνα της υπαγωγής του συνολικού εισοδήματος κάθε φορολογούμενου στο φόρο, με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, εξαιρούνται ορισμένες κατηγορίες εισοδήματος, οι οποίες υπάγονται σε αυτοτελή φορολογία και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα εισοδήματα αυτά με την παρακράτηση του φόρου στην πηγή και την απόδοση του. Η αυτοτελής αυτή φορολόγηση είναι μερικές φορές επιβεβλημένη είτε για λόγους απλοποίησης του συστήματος είτε για λόγους κοινωνικής δικαιοσύνης, όταν λ.χ. πρόκειται για ασταθή ή μη περιοδικά εισοδήματα ή για εισοδήματα που ανήκουν σε περισσότερα έτη και δεν είναι δυνατόν ή δεν είναι εύκολο να εξομαλυνθούν ή να κατανεμηθούν στα έτη αυτά. Σε ορισμένες περιπτώσεις όμως, η αυτοτελής αυτή φορολόγηση αποσκοπεί απλώς στην ηπιότερη φορολόγηση ορισμένων εισοδημάτων, η οποία μερικές φορές είναι και αδικαιολόγητη. Οι κατηγορίες εισοδημάτων που φορολογούνται αυτοτελώς είναι οι επόμενες:

✓ **Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από ακίνητα.**

✓ **Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες.**

α) Η φορολογία των τόκων (άρθρο 12).

Οι τόκοι φορολογούνται αυτοτελώς στην πηγή, με ενιαίο συντελεστή, ανεξάρτητο του ύψους των τόκων, καθώς και του συνολικού εισοδήματος του φορολογούμενου. Ο συντελεστής ανέρχεται σε 15% για τους τόκους καταθέσεων και σε 10% για τους τόκους ομολόγων και άλλων έντοκων τίτλων τραπεζών ή ασφαλιστικών επιχειρήσεων, ομολογιακών δανείων επιχειρήσεων, εθνικών δανείων, καθώς και τους τόκους από έντοκους τίτλους που εκδίδονται στην Ελλάδα με τις

εγκρίσεις που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, από την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων, το Διεθνή Οργανισμό Χρηματοδότησεως, τη Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως, την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως και την Ασιατική Τράπεζα Αναπτύξεως. Από την αυτοτελή αυτή φορολόγηση των τόκων προβλέπεται μια σειρά από εξαιρέσεις, οι οποίες αναφέρονται ρητά στο νόμο.

β) Το κέρδος ή η ωφέλεια από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης ή εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων κλπ ή μεταβίβασης δικαιώματος, καθώς και τα πέραν των μισθωμάτων καταβαλλόμενα ποσά (παρ. 1 του άρθρου 13).

Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα, με συντελεστή 20% κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση: - μεταβίβαση επιχείρησης ολόκληρης ή υποκαταστήματος, - μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστό συμμετοχής σε κοινωνία ή κοινοπραξία.(βλέπε Παράρτημα ΦΕΚ Α' 151, άρθρο 13). Λόγω της έκτακτης φύσεως των εισοδημάτων αυτών που δεν μπορούν να υπαχθούν στην κλίμακα και να φορολογηθούν με πιθανόν υψηλότερους οριακούς συντελεστές.

γ) Η πραγματική αξία πώλησης μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο αξιών Αθηνών (παρ.2, άρθρου 13).

Η πραγματική αξία πώλησης μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο αξιών Αθηνών υποβάλλεται σε αυτοτελή φορολογία με συντελεστή 5%. Η φορολογία αυτή αποσκοπεί να επιβαρύνει την υπεραξία που θεωρητικά πρέπει να έχει πραγματοποιηθεί από τη συναλλαγή αυτή, οι δυσχέρειες όμως προσδιορισμού της καθαρής υπεραξίας οδήγησαν στην επιβολή του φόρου με βάση τη συνολική αξία της συναλλαγής. Είναι προφανές ότι ο φόρος αυτός δεν ανταποκρίνεται στις αρχές της φορολογικής ουδετερότητας και δικαιοσύνης, αφού δεν λαμβάνει υπόψη του την καθαρή αξία της υπεραξίας, το χρόνο που πραγματοποιήθηκε, ζημιές από άλλες ανάλογες συναλλαγές κ.ά.

δ) Η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδόμων προς πώληση (παρ. 3-5, άρθρου 13).

Εφόσον αυτοί με την ιδιότητα τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με

συντελεστή 15%, πλέον εισφορές Ο.Γ.Α. 15% στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά 10% και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνο.

ε) Οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα (παρ. 6 άρθρου 13).

Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα: - χρήση τεχνικών μεθόδων, σημάτων, προνομίων, σχεδίων κλπ. – Εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων, εκπαίδευση προσωπικού κλπ. – Δικαίωμα χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών κ.λπ. αθλητών. Η αυτοτελής φορολόγηση των εισοδημάτων αυτών είναι επιβεβλημένη, αφού τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση ή κατοικία στην Ελλάδα.

στ) Τα εισοδήματα αλλοδαπών εταιριών και οργανισμών, που αναλαμβάνουν στην εργοληπτική κατασκευή έργων στην Ελλάδα (παρ. 8 άρθρου 13).

Επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή 20% ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την παρακράτηση.

ζ) Έπαθλα ή βραβεία από την εκμετάλλευση δρομώνων ίππων.

Τα έσοδα αυτά φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%. Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Τα έσοδα αυτά έχουν περιοδικό χαρακτήρα και επομένως πρέπει να υπαχθούν στη φορολογία με βάση την κλίμακα.

θ) Οι πάσης φύσεως παροχές που χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης (παρ. 10, άρθρου 13).

Φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%. Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων.

ι) Οι αμοιβές που καταβάλλονται από ορισμένους δημόσιους φορείς σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών (παρ 11 άρθρου 13).

Οι αμοιβές που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τον Οργανισμό Μεγάλου Μουσικής Αθηνών, τον Οργανισμό Πολιτιστικής Πρωτεύουσας της Ευρώπης – Θεσσαλονίκη 1997, το σύλλογο « Οι φίλοι της Μουσικής», καθώς και την Εθνική Λυρική Σκηνή σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 20%.

ια) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το Δημόσιο σε αθλητές εθνικών ομάδων ως επιβράβευση αυτών λόγω επίτευξης εθνικών στόχων (παρ. 12 άρθρου 13).

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικώς ή ομαδικώς, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%.

ιβ) Τα χρηματικά ποσά που παρέχονται σε όσους συμμετέχουν σε ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς διαγωνισμούς (παρ.13, άρθρου 13).

Φορολογούνται με συντελεστή 20% εφόσον το καταβαλλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των 1.500 ευρώ. Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται από τον καταβάλλοντα κατά το χρόνο της καταβολής του ποσού στο δικαιούχο.

✓ **Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.**

α) Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται λόγω απολύσεως κλπ (παρ. 1 άρθρο 14).

Ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο καθαρό ποσό της αποζημίωσης μετά την αφαίρεση ποσού 20.000 ευρώ εξαιτίας του έκτακτου χαρακτήρα τους και παρακρατείται κατά την πληρωμή της στο δικαιούχο.

β) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές κλπ (παρ.2, άρθρου 14).

Φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%. Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος για τα ποσά αυτά. Οι δικαιούχοι μπορούν να περιλάβουν το σύνολο αυτών των ποσών στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, για να φορολογηθούν με βάση την κλίμακα του άρθρου 9. Στην περίπτωση αυτή, για το συμψηφισμό του φόρου που παρακρατήθηκε εφαρμόζονται οι διατάξεις του ίδιου άρθρου 9.

γ) Οι αποδοχές των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας.(παρ.3 άρθρο 14).

Υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 5% στο ποσό των αποδοχών πριν από κάθε κράτηση που τις βαρύνει, και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τις αποδοχές αυτές. Ο φόρος που αναλογεί με βάση τον συντελεστή αυτό παρακρατείται από τον εκκαθαριστή των αποδοχών κατά την εκκαθάριση αυτών και αποδίδεται με εξαμηνιαίες δηλώσεις στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Η μεταχείριση αυτή προφανώς αποβλέπει στην ηπιότερη φορολόγηση των εισοδημάτων αυτών λόγω του υψηλότερου κόστους διαβίωσης στο εξωτερικό. Η αυτοτελής φορολόγηση όμως ευνοεί περισσότερο όσους απολαμβάνουν υψηλότερες αποδοχές.

δ) Το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 47, πέραν των αποδοχών που θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό (παρ.4 άρθρου 14) .

Πρόκειται για τις πρόσθετες αποδοχές που απολαμβάνουν οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών, καθώς και άλλων δημοσίων φορέων που υπηρετούν στο εξωτερικό, η αυτοτελής φορολόγηση των οποίων προφανώς αποβλέπει στην ηπιότερη φορολόγηση τους, εξαιτίας του σχετικά υψηλότερου κόστους διαβίωσης τους στο εξωτερικό. Φορολογούνται με συντελεστή 15%.

ε) Τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται σύμφωνα με τις οικείες συλλογικές συμβάσεις εργασίας στους υπαλλήλους των δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών, καθώς και στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό τοπικής αυτοδιοίκησης για τις εκτός έδρας υπηρεσίες που τους έχουν ανατεθεί (παρ. 5, άρθρο 14).

Τα ποσά αυτά φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 15%. Το ποσό του φόρου που προκύπτει παρακρατείται κατά την καταβολή των αποζημιώσεων αυτών από τον υπόχρεο για την καταβολή τους.

ς) Το 50% της αποζημίωσης από τα ΔΕΤΕ, ΔΕΧΕ, ΔΙΒΕΕΤ (παρ. 6, άρθρο 14).

Από την αποζημίωση που καταβάλλεται στους δικαιούχους από τους λογαριασμούς των Δικαιώματα Εκτελέσεως Τελωνειακών Εργασιών (Δ.Ε.Τ.Ε.), Δικαιώματα Εκτελέσεως Χημικών Εργασιών (Δ.Ε.Χ.Ε.), και Δικαιώματα Βεβαίωσης και Είσπραξης Εσόδων υπέρ Τρίτων (Δ.Ι.Β.Β.Ε.Τ.) φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 15%. Το ποσό του φόρου που προκύπτει παρακρατείται κατά την καταβολή των αποζημιώσεων αυτών από τον υπόχρεο για την καταβολή τους.

η) Τα ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας (παρ. 7, άρθρο 14).

Φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 15%. Το ποσό του φόρου που προκύπτει παρακρατείται κατά την καταβολή των αποζημιώσεων αυτών από τον υπόχρεο για την καταβολή τους. Η αυτοτελής φορολόγηση των εισοδημάτων αυτών δεν δικαιολογείται θα έπρεπε να υπαχθούν στην κλίμακα. Αν το καθαρό ποσό των επιδομάτων αυτών θεωρείται χαμηλό, η Πολιτεία μπορεί να αυξήσει το ακαθάριστο ποσό, για λόγους διαφάνειας.

θ) Το καθαρό ποσό της ειδικής αποζημίωσης που παίρνουν εκτός των αποδοχών της οργανικής τους θέσης οι αποσπασμένοι εκπαιδευτικοί στα Σχολεία της Βαυαρίας (παρ. 8 άρθρο 14).

Με φορέα το Προξενείο της Ελλάδας, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 15%. Υπολογίζεται κατά την εκκαθάριση της οικείας ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η ειδική αυτή μεταχείριση των εισοδημάτων προφανώς αποσκοπεί να εξισώσει τη διαφορά κόστους διαβίωσης στο εξωτερικό, είναι όμως άδικη και ευνοεί περισσότερο όσους έχουν υψηλές αποδοχές ή εισοδήματα από άλλες πηγές.

▪ Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια.

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων πρέπει να υπολογίζεται, και αυτό συνήθως γίνεται στην πράξη, με βάση το εισόδημα που πραγματοποιεί κάθε φορολογούμενος, όπως αυτό προκύπτει από τα σχετικά παραστατικά. Σε ορισμένες περιπτώσεις όμως, το εισόδημα προσδιορίζεται (τεκμαρτά) με βάση συγκεκριμένα στοιχεία, συνήθως ορισμένες κατηγορίες δαπανών, του φορολογούμενου. Τα τεκμήρια αυτά συναντώνται συνήθως στις λιγότερο αναπτυγμένες χώρες, όπου η Δημοσιονομική Διοίκηση αδυνατεί να ελέγξει τα πραγματοποιούμενα εισοδήματα και η φοροδιαφυγή είναι μεγάλη. Αντίθετα, τέτοιος τεκμαρτός προσδιορισμός δεν συναντάται, κατά κανόνα, στα φορολογικά συστήματα των αναπτυγμένων χωρών, επειδή παρουσιάζει σημαντικά μειονεκτήματα, παρόλο που οι δαπάνες κτήσης περιουσιακών στοιχείων αποτελούν συνήθως ενδείξεις φοροδοτικής ικανότητας και χρησιμοποιούνται από τα ελεγκτικά όργανα για τον προσδιορισμό του πραγματικού εισοδήματος των φορολογουμένων. Στην Ελλάδα, τέτοια τεκμήρια χρησιμοποιούνται την τελευταία εικοσιπενταετία.

α) Η φύση και η σύνθεση των τεκμηρίων στην Ελλάδα.

Στη χώρα μας υπάρχουν δύο κατηγορίες δαπανών που χρησιμοποιούνται ως τεκμήρια: πρώτον, ορισμένες δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των προσώπων που τον βαρύνουν και δεύτερον, ορισμένες δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Αν το σύνολο των δαπανών αυτών υπερβαίνει το εισόδημα που δηλώνει ο φορολογούμενος, η σύζυγος του ή τα άλλα πρόσωπα που τον βαρύνουν ή αυτό που προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η διαφορά θεωρείται, κατά τεκμήριο, ως εισόδημα και προσ αυξάνει το προς φορολογία εισόδημα. Ο φορολογούμενος όμως μπορεί να αποδείξει ότι οι πρόσθετες δαπάνες

χρηματοδοτήθηκαν από εισοδήματα που δεν ήταν υποχρεωτικό να δηλωθούν (λ.χ. μερίσματα ή τόκους) ή από ανάλωση κεφαλαίου που σχηματίστηκε από εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί στο παρελθόν, και να αποφύγει τη φορολόγηση της διαφοράς αυτής.

Οι βασικές κατηγορίες δαπανών διαβίωσης, οι οποίες, κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις, λαμβάνονται υπόψη για τον τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος είναι οι εξής:

α) Η δαπάνη που προκύπτει από το ετήσιο τεκμαρτό ή καταβαλλόμενο μίσθωμα για δευτερεύουσα κατοικία. β) Η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από το ύψος των εξόδων συντήρησης και κυκλοφορίας επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης. γ) Η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση τον κυβισμό του δίτροχου ή τρίτροχου αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης. δ) Η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό. ε) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. στ) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα. ζ) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη που υπολογίζεται με βάση το ύψος των ετήσιων εξόδων συντήρησης και χρήσης δεξαμενής κολύμβησης.

Οι βασικές κατηγορίες δαπανών για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων εξάλλου, είναι οι δαπάνες για :α) Την αγορά ή χρηματοδότηση μίσθωση αυτοκινήτου, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας, με εξαίρεση αυτά που αποτελούν αγροτικό εξοπλισμό γεωργικής εκμετάλλευσης. β) Την αγορά επιχειρήσεων ή τη σύσταση ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρεία ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρείας ή την αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικώς. γ) Την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. δ) Τη χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε, καθώς και για προσωρινές διευκολύνσεις ή προσωρινές καταθέσεις στις ατομικές επιχειρήσεις τους ή στις εταιρείες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες στις οποίες είναι μέλη ή μέτοχοι. ε) Την ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα 300 ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες, καθώς επίσης και ορισμένα νομικά πρόσωπα ρητά κατονομαζόμενα στο νόμο. στ) Την απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής, καθώς και την εξόφληση υποχρεώσεων από τη χρήση καρτών πιστωτικών ή πληρωμών, εκτός των χρεωστικών.

β) Η απόδοση των τεκμηρίων σε έσοδα

Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος εξασφαλίζει στο κράτος ορισμένα έσοδα, τα έσοδα αυτά όμως είναι συνήθως περιορισμένα και, πολλές φορές, δεν δικαιολογούν το κόστος των στρεβλώσεων που προκαλούν στην οικονομία τα τεκμήρια. Οι λόγοι της περιορισμένης αυτής απόδοσης των τεκμηρίων είναι οι εξής:

ι) Οι τεκμαρτές δαπάνες προσδιορίζονται συνήθως σε σχετικά χαμηλά επίπεδα για να περιορίζονται οι αδικίες τις οποίες, από τη φύση του, προκαλεί ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος, ιι) Οι φορολογούμενοι γνωρίζουν τις κατηγορίες δαπανών που χρησιμοποιούνται ως τεκμήρια και προσπαθούν να περιορίσουν τις δαπάνες αυτές ή και να τις αποκρύψουν από τις φορολογικές υπηρεσίες, και ιιι) Επειδή η φορολογία εισοδήματος είναι προοδευτική οποιαδήποτε, προσαύξηση του δηλωθέντος εισοδήματος επιβαρύνεται με σχετικά χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές, με συνέπεια τα έσοδα να είναι περιορισμένα.

Στην Ελλάδα, τα πρόσθετα εισοδήματα που φορολογούνται εξαιτίας των τεκμηρίων το 2003 ανήλθε σε 2 δισ ευρώ, ποσά δηλαδή που αντιστοιχούν μόνο στο 3,4% του δηλωθέντος εισοδήματος και στο 2,7% του συνολικού δηλωθέντος και αυτοτελώς φορολογηθέντος εισοδήματος. Αν ληφθεί υπόψη ότι, όπως θα δούμε πιο κάτω, το μεγαλύτερο μέρος της προσαύξησης αυτής συγκεντρώνεται στα χαμηλά εισοδηματικά κλιμάκια, η πρόσθετη απόδοση των τεκμηρίων είναι πολύ μικρή.

Η πραγματική απόδοση των τεκμηρίων είναι ακόμη μικρότερη αν ληφθεί υπόψη ότι το πιο πάνω προσδιορισθέν με βάση τα τεκμήρια εισόδημα είναι αυτό που προκύπτει από την αρχικά υποβληθείσα δήλωση του φορολογούμενου, η οποία, πολλές φορές, είναι ανεπαρκώς συμπληρωμένη επειδή ο φορολογούμενος δεν έχει πλήρη γνώση της λειτουργίας και των μυστικών των τεκμηρίων. Μετά τη λήψη του εκκαθαριστικού σημειώματος όμως, οι φορολογούμενοι που επιβαρύνονται με πρόσθετο φόρο ενημερώνονται καλλίτερα για την ύπαρξη και τα μυστικά των τεκμηρίων και, με συμπληρωματική τους δήλωση, προσπαθούν να δικαιολογήσουν την παρατηρούμενη διαφορά επικαλούμενοι ανάλωση κεφαλαίου κ.α. Η έκταση των αμφισβητήσεων αυτών είναι αρκετά μεγάλη, με συνέπεια να διογκώνεται άσκοπα το έργο των φορολογικών υπηρεσιών με νέες εκκαθαρίσεις και να αυξάνεται σημαντικά το δημοσιονομικό και κοινωνικό κόστος της φορολογίας. Επιπλέον, η προστιθέμενη διαφορά εισοδήματος λόγω τεκμηρίων περιορίζεται, στην έκταση που, μετά τον έλεγχο, προσδιορίζεται υψηλότερο εισόδημα για ένα φορολογούμενο, ενώ φυσικά αυξάνεται αν το προσδιοριζόμενο εισόδημα είναι μικρότερο. Αν ληφθεί υπόψη ότι

στην περίπτωση των εισοδημάτων από επιχειρήσεις και επαγγέλματα, προσδιορίζονται συνήθως τέτοιες προσαυξήσεις εισοδήματος, προκύπτει ότι η καθαρή απόδοση των τεκμηρίων είναι πολύ περιορισμένη.

Πρέπει όμως να τονιστεί εδώ ότι αυτή είναι η άμεση απόδοση των τεκμηρίων, ενώ είναι δύσκολο να εξακριβωθεί η έμμεση απόδοση τους, δηλαδή η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δήλωσαν οι φορολογούμενοι και του εισοδήματος που θα δήλωναν αν δεν υπήρχαν τα τεκμήρια. Διότι είναι ενδεχόμενο πολλοί φορολογούμενοι να δηλώνουν εισόδημα ανάλογο με εκείνο που θα προκύψει από τα τεκμήρια και που δεν θα μπορούν να δικαιολογήσουν, γνωρίζοντας ότι έτσι και αλλιώς θα φορολογηθούν για το εισόδημα αυτό. Οι ενδείξεις όμως που υπάρχουν είναι ότι και η έμμεση αυτή απόδοση δεν είναι σημαντική. Αυτό προκύπτει από τη μελέτη των κατανομών συχνότητας των διαφορών μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και εισοδήματος που αναλογεί στα τεκμήρια. Αν υπήρχε συστηματική προσπάθεια των φορολογουμένων να δηλώνουν εισοδήματα κοντά σε αυτά που προκύπτουν από τα τεκμήρια, η κατανομή των συχνότητων των διαφορών μεταξύ δηλωθέντος και τεκμαρτά προσδιορισθέντος εισοδήματος θα έπρεπε να εμφανίζει συγκέντρωση περί το μηδέν.

Το **Διάγραμμα 1** (βλέπε παράρτημα) παρουσιάζει τις κατανομές αυτές όμως δεν φαίνεται να επιβεβαιώνει μια τέτοια συγκέντρωση. Αντίθετα, φαίνεται ότι καθώς πλησιάζουμε προς το μηδέν, τόσο από τη θετική όσο και από την αρνητική πλευρά, οι συχνότητες των διαφορών φαίνεται να μειώνονται. Αυτό βέβαια προφανώς οφείλεται στη φύση της κατανομής των τεκμηρίων και αντανακλά τη διάρθρωση τους, το γεγονός όμως ότι οι κατανομές των εμπορών-βιομηχάνων και των ελεύθερων επαγγελματιών, οι οποίες θα έπρεπε να είχαν επηρεαστεί περισσότερο από τα τεκμήρια, εμφανίζουν τα ίδια χαρακτηριστικά με εκείνα της κατανομής των μισθωτών αποτελεί μια μάλλον ισχυρή ένδειξη ότι η ύπαρξη των τεκμηρίων δεν έχει επηρεάσει έμμεσα το ύψος του δηλωθέντος εισοδήματος.

γ) Τα τεκμήρια και η κατανομή των φορολογικών βαρών.

Ένα δεύτερο σημαντικό μειονέκτημα του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος είναι ότι είναι άδικο, διότι τα τεκμήρια συνήθως αποτελούν ένδειξη ότι ένα άτομο μπορεί να έχει εισόδημα και όχι απόδειξη ότι πράγματι έχει εισόδημα το οποίο αποκρύπτει. Η αδικία εντείνεται ακόμη περισσότερο επειδή τα άτομα στις υψηλές εισοδηματικές τάξεις έχουν συνήθως και τις γνώσεις και τις δυνατότητες να αποφύγουν τα τεκμήρια, με συνέπεια τα τελευταία να επιβαρύνουν περισσότερο τους πραγματικά χαμηλό εισοδηματίες των οποίων το εισόδημα δεν

επαρκεί να καλύψουν τις δαπάνες τους. Αυτό πραγματικά επιβεβαιώνεται τόσο από την κατανομή της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων κατά εισοδηματικά κλιμάκια όσο και από την ανάλυση των χαρακτηριστικών των φορολογουμένων, οι οποίοι καλούνται να πληρώσουν πρόσθετο φόρο λόγω των τεκμηρίων.

Όπως φαίνεται στον Πίνακα 4, το μισό περίπου της προστιθέμενης διαφοράς εισοδήματος από τα τεκμήρια για το φορολογούμενο – τέκνα και το 65% για τις

Πίνακας 4

Η προστιθέμενη με τα τεκμήρια διαφορά εισοδήματος, κατά κλιμάκια εισοδήματος κατά το οικονομικό έτος 2003

Κλιμάκια εισοδήματος €	Φορολογ/νος-τέκνα		Σύζυγος		Σύνολο	
	Εκατ.€	%	Εκατ.€	%	Εκατ.€	%
<500	299,0	47,0	64,1	69,4	217,9	37,6
500-1.000	84,6	17,4	12,0	13,0	94,5	16,3
1.000-2.000	101,5	20,8	9,1	9,8	130,7	22,6
2.000-5.000	60,9	12,5	5,6	6,1	107,6	18,6
5.000-10.000	8,2	1,7	1,2	1,3	21,4	3,7
10.000-15.000	1,5	0,3	0,3	0,3	4,1	0,7
>15.000	1,3	0,3	0,1	0,1	3,2	0,5
Σύνολο	487,0	100,0	92,4	100,0	579,4	100,0

Σημείωση: Τα κλιμάκια εισοδήματος αφορούν αντίστοιχα στο εισόδημα καθεμίας των τριών κατηγοριών (φορ/νος - τέκνα, σύζυγος, σύνολο).

Πηγή: Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, ΚΕΠΥΟ.

συζύγους αφορούν σε φορολογούμενους με δηλωθέν εισόδημα κάτω των 1.500 ευρώ. Το 85% και των δύο κατηγοριών αφορά σε φορολογούμενους με εισόδημα κάτω των 2.000 ευρώ, ενώ το 98% αφορά σε φορολογούμενους με δηλωθέν εισόδημα κάτω των 15.000 ευρώ. Παρόλο που πολλοί από αυτούς που δηλώνουν χαμηλά εισοδήματα μπορεί ουσιαστικά να φοροδιαφεύγουν και επομένως τα τεκμήρια να αποκαθιστούν κάπως τη δικαιοσύνη, η αποτελεσματικότητά τους τόσο στην αποκατάσταση δικαιοσύνης όσο και στην απόδοση εσόδων είναι πολύ περιορισμένη.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει επίσης η κατανομή κατά ομάδες φορολογούμενων των φορολογούμενων των φορολογηθέντων με βάση τα τεκμήρια, καθώς επίσης και της προστιθέμενης στα εισοδήματα τους διαφοράς εισοδήματος. Ο Πίνακας 5 παρουσιάζει την πληροφορία αυτή. Όπως φαίνεται από τα στοιχεία του πίνακα αυτού, περίπου

Πίνακας 5

Η κατανομή των φορολογουμένων και της προστιθέμενης διαφοράς εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια, κατά ομάδα επαγγελματιών, κατά το οικονομικό έτος 2003

Ομάδα επαγγέλματος	Φορολογούμενοι με τεκμήριο		Προστιθέμενη διαφορά λόγω τεκμηρίου		
	Άτομα	% στο σύνολο	Εκατ. €	% στο σύνολο	% στο δηλωθέν
Εισοδηματίες	84.296	17,8	107,8	18,6	216,5
Έμποροι - Βιομήχανοι - Βιοτέχνες	147.787	31,3	209,7	36,2	94,3
Γεωργοί	59.701	12,6	68,4	11,8	126,0
Μισθωτοί	139.542	29,5	147,8	25,5	67,8
Ελεύθεροι επαγγελματίες	12.467	2,6	18,0	3,1	53,6
Συνταξιούχοι	28.866	6,2	27,7	4,8	2,2
Σύνολο	472.659	100,0	579,4	100,0	91,8

Πηγή: Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών ΚΕΠΥΟ

το 50% των φορολογηθέντων με τεκμήρια αποτελούν μισθωτούς, συνταξιούχους και γεωργούς, στους οποίους προστίθεται πάνω από το 40% της προστιθέμενης διαφοράς εισοδήματος λόγω τεκμηρίου. Το ποσοστό συμμετοχής των τελευταίων μάλιστα θα αυξηθεί μετά τον έλεγχο, οπότε αναμένεται να μειωθούν περαιτέρω τα ποσοστά συμμετοχής των εμπόρων, βιοτεχνών κλπ, καθώς και των ελεύθερων επαγγελματιών. Διερωτάται λοιπόν κανείς αν αυτοί είναι οι φοροφυγάδες που θέλουμε να ελέγξουμε με τα τεκμήρια, ιδιαίτερα μάλιστα αν ληφθεί υπόψη ότι στην κατηγορία έμποροι-βιομήχανοι κλπ. περιλαμβάνονται οι πάσης μορφής μικροεπαγγελματίες, πολλοί των οποίων φορολογούνται με ειδικό τρόπο και το φορολογητέο εισόδημα τους είναι σχετικά μικρό, με αποτελέσματα να εμπίπτουν στα τεκμήρια.

Είναι εξάλλου, ενδιαφέρον να παρατηρήσει κανείς ότι η έκταση της αδικίας που μπορεί να γίνεται στους φορολογούμενους που εμπίπτουν στα τεκμήρια, αν φυσικά δεν είναι πραγματικά φοροφυγάδες, είναι πολύ μεγάλη. Πραγματικά, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της τελευταίας στήλης, η προστιθέμενη διαφορά εισοδήματος αποτελεί το 100% περίπου του δηλωθέντος εισοδήματος από όλες τις κατηγορίες, ενώ για τους εισοδηματίες ανέρχεται στο 216% για τους γεωργούς στο 126%, για τους εμπόρους κλπ. στο 94% για τους μισθωτούς στο 68% και για τους ελεύθερους επαγγελματίες μόνο στο 54% όσο περίπου και για τους συνταξιούχους.

Ένα τρίτο σημαντικό μειονέκτημα του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος είναι ότι στρεβλώνει τις αποφάσεις και τις ενέργειες των νοικοκυριών

και των επιχειρήσεων, με αποτέλεσμα να στρεβλώνεται η οικονομική δραστηριότητα και κυρίως να παρεμποδίζονται οι επενδύσεις, με δυσμενείς συνέπειες στην απασχόληση και την ανάπτυξη της οικονομίας. Αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία στην περίπτωση ορισμένων τεκμηρίων αγοράς περιουσιακών στοιχείων, όπως λ.χ. την αγορά επιχειρήσεις ή τη σύσταση ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεις που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή την αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων. Ιδιαίτερη σημασία έχει επίσης η εφαρμογή των τεκμηρίων στην αγορά ή την κατασκευή ακινήτων, επειδή η εφαρμογή τους είναι επόμενο να παρεμποδίζει την οικοδομική δραστηριότητα, με δυσμενείς συνέπειες στην καθόλου οικονομική δραστηριότητα στη χώρα. Εξάλλου, το τεκμήριο του αυτοκινήτου (τόσο με τη μορφή της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης, που προσδιορίζει, όσο και με το κόστος αγοράς του) οδηγεί πολλά άτομα να μην αγοράζουν αυτοκίνητο στο όνομα τους αλλά στο όνομα συγγενών τους, με δυσμενείς πολλές φορές συνέπειες στις σχέσεις τους.

Ένα τελευταίο, και ίσως σημαντικότερο, μειονέκτημα των τεκμηρίων είναι ότι διοχετεύουν τα εισοδήματα της παραοικονομίας στο εξωτερικό, ενώ παρεμποδίζουν την επανεισαγωγή παρανόμως εξαγχθέντων από τη χώρα κεφαλαίων στο παρελθόν. Το θέμα αυτό είναι εξόχως σημαντικό και είναι ενδεχόμενο να δημιουργεί σημαντικά προβλήματα στην κίνηση κεφαλαίων από και προς τη χώρα μας, ενόψει της ελεύθερης κυκλοφορίας τους στο πλαίσιο της Ε.Ε. Διότι, είναι γνωστό ότι τόσο η φοροδιαφυγή στη χώρα μας όσο και η παράνομη εξαγωγή κεφαλαίων στο εξωτερικό στη μεταπολεμική περίοδο έχουν μεγάλες διαστάσεις και η λύση πρέπει να αναζητηθεί στον έλεγχο της οικονομικής δραστηριότητας και της φοροδιαφυγής και όχι στη λειτουργία μηχανισμών που απλώς ευνοούν τη φύση στο εξωτερικό των εισοδημάτων της παραοικονομίας και την παρεμπόδιση της εισόδου στη χώρα των παρανόμως εξαγχθέντων στο εξωτερικό κεφαλαίων.

Ενόψει των ανωτέρω, η ομάδα εργασίας θεωρεί ότι θα πρέπει να καταργηθεί ο προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια δαπάνης διαβίωσης, καθόσον τα τεκμήρια αυτά στηρίζονται σε τεκμαρτές και όχι πραγματικές δαπάνες και είναι αυθαίρετα. Να διατηρηθεί όμως ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, δοθέντος ότι αυτά στηρίζονται σε πραγματικές δαπάνες. Αντίθετη άποψη εξέφρασε ένα μέλος το οποίο θεωρεί ότι τα τεκμήρια πρέπει να καταργηθούν άμεσα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ, ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΘΕΜΑΤΑ

▪ Εισαγωγικές παρατηρήσεις

Στο κεφάλαιο αυτό εξετάζονται οι διατάξεις που αφορούν στον ορισμό του εισοδήματος, καθώς και στον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από τις επιμέρους πηγές, οι οποίες περιλαμβάνονται στα άρθρα 20-51 του νόμου. Εξετάζονται επίσης τα ζητήματα που ανακύπτουν σχετικά με την προκαταβολή και την παρακράτηση του φόρου, καθώς και με τη δήλωση και τις συναφείς υποχρεώσεις των φορολογουμένων. Η σειρά που ακολουθείται είναι και πάλι αυτή που ακολουθείται από το νόμο, ώστε να μπορεί ο αναγνώστης να παρακολουθήσει καλλίτερα τα προτεινόμενα.

▪ Εισόδημα από ακίνητα

Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από ακίνητα, καθώς και τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 20-23 του ισχύοντος.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν.2238/94, όπως ισχύουν μετά την αντικατάσταση του με την παραγρ. 10 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου, ορίζεται σαφώς το εισόδημα από ακίνητα και αναφέρονται ρητά τα πρόσωπα που το αποκτούν και υπόκειται σε φόρο, προκειμένου να αποφευχθούν περιπτώσεις διάσπασης του εισοδήματος με σκοπό τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης και να αποκλεισθούν περιπτώσεις απόκτησης εισοδήματος ακινήτων από πρόσωπα που έχουν το ενοχικό δικαίωμα χρήσης ή τους έχουν μεταβιβασθεί εμπράγματα δικαιώματα ή η νομή ακινήτων με μη νόμιμο τρόπο, για αποφυγή ή καταστρατηγήσεων.

Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος από εκμίσθωση ή επίταξη ή ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση μιας ή περισσότερων οικοδομών ή από εκμίσθωση γαιών.

Από τις διατάξεις προκύπτει ότι το εισόδημα από ακίνητα διακρίνεται σε:

I. Εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών.

Εισόδημα από οικοδομές στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος εισοδήματος είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από εκμίσθωση οικοδομών και αποκτάται από κάθε πρόσωπο που είναι ιδιοκτήτης ή νομέας ή επικαρπωτής.

II. Εισόδημα από εκμίσθωση γαιών.

Εισόδημα από εκμίσθωση γαιών στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος εισοδήματος είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε γεωργικό έτος από εκμίσθωση γαιών και αποκτάται από κάθε πρόσωπο που είναι ιδιοκτήτης ή νομέας ή επικαρπωτής του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή η σχέση μεταξύ του ιδιοκτήτη των γαιών και εκείνου που τις εκμεταλλεύεται (μισθωτή) πρέπει να είναι το εκ των προτέρων συγκεκριμένο και βέβαιο μίσθωμα, το οποίο αποτελεί το αντάλλαγμα για τη χρήση που παραχωρήθηκε και την κάρπωση του αγροτικού κτήματος.

III. Εισόδημα από ιδιοκατοίκηση.

Ως εισόδημα από οικοδομές είναι όχι μόνο το εισόδημα που προέρχεται από την εκμίσθωση των οικοδομών σε τρίτους με αντάλλαγμα αλλά και το εισόδημα που έμμεσα προκύπτει από το γεγονός, ότι ο φορολογούμενος ιδιοκατοικεί. Στην περίπτωση αυτή έχουμε το τεκμαρτό (έμμεσο) εισόδημα. Το εισόδημα αυτό προβλέπεται ρητά από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του νόμου.

IV. Εισόδημα από ιδιόχρηση.

Ως εισόδημα από οικοδομές είναι όχι μόνο το εισόδημα που προέρχεται από την εκμίσθωση των οικοδομών σε τρίτους με αντιπαροχή (αντάλλαγμα), αλλά και το εισόδημα που προκύπτει έμμεσα από το πραγματικό γεγονός, ότι ο φορολογούμενος ιδιοχρησιμοποιεί την οικοδομή. Στην περίπτωση αυτή έχουμε το τεκμαρτό (έμμεσο) εισόδημα από ιδιόχρηση. Το εισόδημα αυτό ρητά προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του νόμου.

V. Εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση.

Ως εισόδημα από οικοδομές θεωρείται και το εισόδημα που έμμεσα προκύπτει από το πραγματικό γεγονός ότι ο φορολογούμενος έχει παραχωρήσει οικοδομή του σε τρίτο πρόσωπο χωρίς να παίρνει χρήματα (αντάλλαγμα δωρεάν). Ρητά προβλέπεται από το νόμο ότι το εισόδημα αυτό φορολογείται χωρίς να έχουμε αφορολόγητο όριο. Η διαφορά από την εκμίσθωση (από φορολογικής πλευράς) είναι ότι στη μεν εκμίσθωση οφείλεται χαρτόσημο 3,6% ενώ στην ιδιόχρηση και στη δωρεάν παραχώρηση δεν οφείλεται.

▪ **Εισόδημα από κινητές αξίες.**

Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από κινητές αξίες, καθώς και προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 24-27 του νόμου.

Κινητές αξίες είναι τα χρηματοόγραφα, δηλαδή οι μετοχές, τα δημόσια χρεόγραφα, τα ιδιωτικά ομόλογα, τα εισπρακτέα συναλλάγματα κλπ. Οι κινητές αξίες ή χρεόγραφα είναι οι πιστωτικοί τίτλοι οι οποίοι εκδίδονται από το Δημόσιο, τα νομικά Πρόσωπα γενικός και τις επιχειρήσεις, οι οποίοι αντιπροσωπεύουν εισφορά ή δάνειο. Διακρίνονται σε ονομαστικούς και ανώνυμους τίτλους.

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 εικόνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'. Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, εξαιρουμένων αυτών που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 42 του παρόντος.

δ) Από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων.

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

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

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.

Πίνακας 6

Η κατανομή των δηλωθέντων και των εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων εισοδημάτων των επιχειρήσεων εμπορίας μεταποίησης που φορολογήθηκαν με τον εξωλογιστικό τρόπο.

Κλιμάκια Εισοδήματος (€)	Δηλωθέντα				Εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα			
	Αριθμός		Εισόδημα		Αριθμός		Εισόδημα	
	άτομα	% 68,7	Εκατ. Ευρώ	%	Άτομα	%	Εκατ. ευρώ	%
-500	29.126		5,0	4,3	11.715	27,6	7,6	2,6
500 - 1.000	3.764	8,9	8,0	6,9	7.209	17,0	15,4	5,3
1.000 - 2.000	3.756	8,9	15,8	13,7	8.486	20,0	36,1	12,3
2.000 - 3.000	1.827	4,3	13,1	11,4	4.768	11,2	34,3	11,7
3.000 - 5.000	2.019	4,8	22,7	19,7	5.114	12,1	57,9	19,8
5.000 - 10.000	1.414	3,3	28,4	24,6	3.754	8,9	75,4	25,7
10.000 - 15.000	321	0,8	11,3	9,8	848	2,0	30,0	10,2
15.000 - 20.000	108	0,2	5,4	4,7	292	0,7	14,8	5,1
20.000 - 30.000	55	0,1	3,8	3,3	165	0,4	11,5	3,8
30.000 - 50.000	16	-	1,6	1,4	41	0,1	4,3	1,5
> 50.000	1	-	0,2	0,2	15	-	5,8	2,0
Σύνολο	42.407	100,0	115,3	100,0	42.407	100,0	293,1	100,0

Πίνακας 7

Η κατανομή των δηλωθέντων και εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων εισοδημάτων των μικρών επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών που φορολογήθηκαν με τον εξωλογιστικό τρόπο.

Κλιμάκια Εισοδήματος (€)	Δηλωθέντα				Εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα			
	Αριθμός		Εισόδημα		Αριθμός		Εισόδημα	
	Άτομα	% 64,1	Εκατ. Ευρώ	%	άτομα	%	Εκατ. Ευρώ	%
-500	7.804		2,4	7,4		34,8	2,8	4,2
500 - 1.000	1.515	12,5	4,5	13,9	2.272	18,7	4,8	7,2
1.000 - 2.000	1.294	10,6	5,4	16,7	2.279	18,7	9,6	14,4
2.000 - 3.000	616	5,1	4,4	13,6	1.220	10,0	8,8	13,2
3.000 - 5.000	538	4,5	6,0	18,6	1.173	9,6	13,4	20,2
5.000 - 10.000	313	2,6	6,0	18,6	746	6,2	14,4	21,6
10.000 - 15.000	54	0,4	1,8	5,6	143	1,2	5,0	7,5
15.000 - 20.000	17	0,1	0,8	2,5	46	0,4	2,3	3,5
20.000 - 30.000	14	0,1	1,0	3,1	29	0,2	2,1	3,1
30.000 - 50.000	0	-	0	-	10	0,1	1,0	1,5
> 50.000	3	-	0	-	7	0,1	2,4	3,6
Σύνολο	12.168	100,0	32,3	100,0	12.168	100,0	66,6	100,0

▪ **Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.**

Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, καθώς και τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 28-39 του νόμου.

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 2238/94 (ή παραγρ. 1 άρθρου 31 ν.δ. 3323/55, είναι το κέρδος που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο ή εταιρική επιχείρηση, η οποία μπορεί να είναι εμπορική, βιομηχανική ή βιομηχανική ή από την άσκηση οποιουδήποτε επαγγέλματος (κερδοσκοπικού), το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα τα οποία αναφέρονται περιοριστικά στο άρθρο 48 του νόμου.

- ✓ **Αντικείμενο του φόρου εμπορικών επιχειρήσεων** γενικά αποτελεί το κέρδος που αποκτάται κάθε χρόνο από τις παραπάνω επιχειρήσεις και το οποίο, όπως θα δούμε παρακάτω, βρίσκεται με αφαίρεση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα, αφού ληφθούν υπόψη (όπου απαιτείται) οι απογραφές έναρξης και λήξης κάθε διαχειριστικής περιόδου.
- ✓ **Απόκτηση εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις** όταν αναφέρουμε ότι το εισόδημα αποκτάται, εννοούμε ότι τι εισόδημα καθίσταται απαιτητό ανεξάρτητα αν εισπράχθηκε ή όχι από το δικαιούχο. Κατά την απόκτηση του εισοδήματος (κέρδους) γεννάται το δικαίωμα επιβολής του φόρου εισοδήματος.

Θα δώσουμε τον ορισμό – ανάλυση ορισμένων εννοιών των οποίων η γνώση κρίνω ότι είναι απαραίτητη για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω άρθρων.

α. Εμπορικές πράξεις. Είναι εκείνες οι πράξεις που έχουν σχέση με το εμπόριο, κυρίως οι επιχειρούμενες από τον έμπορο δικαιοπραξίες και γενικότερα όλες οι διαμεσολαβητικές ενέργειες του εμπορίου, με τις οποίες εκδηλώνεται, κατά κάποιο τρόπο η εμπορική του ταυτότητα. Για τον καθορισμό της νομικής έννοιας των εμπορικών πράξεων ισχύουν δύο αντίθετες μέθοδοι. **Η μέθοδος του υποκειμενικού και η μέθοδος του αντικειμενικού συστήματος.** Το διακριτικό γνώρισμα μεταξύ υποκειμενικής και αντικειμενικής εμπορικής πράξης έγκειται στο γεγονός ότι ενώ η αντικειμενική πράξη χαρακτηρίζεται σαν τέτοια διάφορα από τα πρόσωπα που την επιχειρούν, η υποκειμενική είναι αυτή που διενεργήθηκε από έμπορο, δηλαδή από ορισμένο υποκείμενο.

β. Έμπορος, κατά το ουσιαστικό σύστημα είναι εκείνος που διενεργεί εμπορικές πράξεις και έχει ως συνήθως επάγγελμα την εμπορία και **κατά το τυπικό σύστημα** είναι η Α.Ε, η ΕΠΕ και ο συνεταιρισμός.

γ. Επιχείρηση, από νομική άποψη, είναι το σύνολο των περιουσιακών έννομων ή πραγματικών σχέσεων, που ο επιχειρηματίας ή ο έμπορος οργανώνει παραγωγικά, προκειμένου να επιδιώξει κέρδος από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα του. Δηλαδή, επιχείρηση είναι οικονομική μονάδα που, με την οργάνωση των συντελεστών παραγωγής που διαθέτει, επιδιώκει ένα οικονομικό αποτέλεσμα. Η επιχείρηση είναι μια ιδιαίτερη ομάδα περιουσίας, που περιλαμβάνει ενσώματα και ασώματα αγαθά, πραγματικές καταστάσεις, σχέσεις και ιδιότητες, όπως, π.χ. το δίπλωμα ευρεσιτεχνίας, το εμπορικό σήμα, το διακριτικό τίτλο της επιχείρησης, τη φήμη, την πελατεία, τη θέση του καταστήματος, την καλή οργάνωση και τη διαφήμιση της. Ο επιχειρηματίας ή έμπορος είναι ο δανειστής των απαιτήσεων και ο οφειλέτης των χρεών που δημιουργούνται από τη λειτουργία της επιχείρησης.

δ. Εμπορική επιχείρηση από φορολογική άποψη. Με τη διάταξη της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ν.2238/94 (ή παραγρ. 1 άρθρου 31 ν.δ. 3323/55) ορίζεται από φορολογική άποψη η έννοια της εμπορικής επιχείρησης. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, ως εμπορική επιχείρηση νοείται κάθε κερδοσκοπικό επάγγελμα, το οποίο δεν υπάγεται ειδικά στα ελευθέρια επαγγέλματα που περιοριστικά κατονομάζονται στην παραγρ. 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 (ή παραγρ. 1 άρθρου 45 ν.3323/55). Κατά συνέπεια, κάθε εισόδημα που προέρχεται από την άσκηση επαγγέλματος πρέπει να κατατάσσεται στη Ζ' πηγή αν προέρχεται από ελευθέριο επάγγελμα ή στη Δ' πηγή, αν προέρχεται από οποιοδήποτε άλλο κερδοσκοπικό επάγγελμα. Αν κάποιο επάγγελμα δεν περιλαμβάνεται στα επαγγέλματα (ελευθέρια), που αναφέρονται περιοριστικά στο άρθρο 48, τούτο θα θεωρείται ως εμπορικό.

Από όσα ανάφερα παραπάνω προκύπτει ότι από φορολογική άποψη, η έννοια της εμπορικής επιχείρησης είναι ευρύτερη από αυτή του εμπορικού νόμου.

ε. Εμπορική επωνυμία είναι το όνομα με το οποίο ο έμπορος εμφανίζεται στις εμπορικές συναλλαγές.

στ. Διακριτικός τίτλος είναι το όνομα ή ονομασία ή η παράσταση με την οποία δηλώνεται το εμπορικό κατάστημα διαφέρει από την επωνυμία γιατί εκείνη προσδιορίζει το φορέα της εμπορικής επιχείρησης (υποκειμενικό στοιχείο), ενώ ο διακριτικός τίτλος προσδιορίζεται το εμπορικό κατάστημα (αντικείμενο στοιχείο).

ζ. Εμπορική εταιρεία, από οικονομική άποψη, είναι η ένωση δύο ή περισσότερων ατόμων με κοινό σκοπό το κέρδος, δηλαδή η επιδίωξη του κέρδους από την παραγωγή και τη διάθεση αγαθών και υπηρεσιών.

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.

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.

▪ **Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.**

Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις, καθώς και τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 40-44 του ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε.

Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις.

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..

Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 28 εφαρμόζονται αναλόγως και στο εισόδημα αυτής της κατηγορίας.

✓ **Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.**

Ο φορολογικός νόμος δεν καθορίζει την έννοια της γεωργικής επιχείρησης. Ενδεικτικά στο άρθρο 40 του ν.2238/94 (ή 38 του ν.δ. 3323/55) αναφέρεται ότι στις γεωργικές επιχειρήσεις περιλαμβάνονται οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κλπ. Το Σ.Τ.Ε με την 1/1961 απόφαση του έχει κρίνει ότι χαρακτηριστικό γνώρισμα της γεωργικής επιχείρησης είναι η παραγωγή φυτικών και ζωικών προϊόντων με την εκμετάλλευση της γης.

Τα Διοικητικά Δικαστήρια και η Διοίκηση δέχονται ότι, ως γεωργικά επιχείρηση θεωρείται εκείνη που σκοπό έχει την πρωτογενή παραγωγή φυτικών ή ζωικών προϊόντων από την εκμετάλλευση της γης. Η παραγωγή διακρίνεται σε πρωτογενή και δευτερογενή. Ως πρωτογενής παραγωγή νοείται και η εκμετάλλευση

- εκτροφή των ζώων. Αν τα πρωτογενή παραγόμενα φυτικά ή ζωικά προϊόντα υφίστανται επεξεργασία που προσδίδει σε αυτά τη μορφή βιομηχανικού προϊόντος, τότε αυτός που ασκεί την επεξεργασία θεωρείται ότι ασκεί εμπορική επιχείρηση.

Οι γεωργικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις αποτελούν βασικό παραγωγικό κλάδο, δεδομένου ότι σημαντικό ποσοστό του εθνικού εισοδήματος (περίπου 20%) προέρχεται από τη γεωργία και ο αριθμός των απασχολούμενων με τη γεωργία είναι περίπου 1.000.000.

Η φορολογία των γεωργικών επιχειρήσεων παρουσιάζει εξαιρετικό ενδιαφέρον, παρά τη χαμηλή απόδοση του φόρου, συνέπεια των χαμηλών συντελεστών, του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού του γεωργικού εισοδήματος και των απαλλαγών που ισχύουν για τους αγρότες.

✓ Έννοια γεωργικού εισοδήματος.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 40 του ν.2238/94 (ή παρ. 1 άρθρου 38 ν.δ.3323/55) εισοδήματα 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 κλπ.

✓ Οικονομικό ή γεωργικό έτος.

Το οικονομικό έτος περιλαμβάνει τη διαχειριστική περίοδο, η οποία είναι δυνατόν να συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος.

Το γεωργικό έτος περιλαμβάνει τη γεωργική περίοδο, η οποία ποικίλλει για τα διάφορα γεωργικά προϊόντα.

Το Υπουργείο Οικονομικών σε συνεργασία με το Υπουργείο Γεωργίας καθόρισε την έναρξη και λήξη του γεωργικού έτους για τα διάφορα γεωργικά προϊόντα, επιτρεπομένων και παραλλαγών ανάλογα των τοπικών συνθηκών, ως εξής:
Από 1 Ιανουαρίου έως 31 Δεκεμβρίου.

Βιομηχανικά φυτά (καπνός, βαμβάκι, κλπ.), αραβόσιτος, όρυζα, πεπόνια, καρπούζια, λαχανικά, γεώμηλα, αμπελουργικά και δενδροκομικά (φρούτα, ξηροί καρποί) προϊόντα.

Από 1 Σεπτεμβρίου έως 31 Αυγούστου επόμενου έτους.

Σιτάρι, κριθάρι, σίκαλη, φακή, βίκος κλπ.

Από 1 Μαΐου έως 30 Απριλίου επόμενου έτους.

Ελαιοκομικά προϊόντα, εσπεριδοειδή (λεμόνια, μανταρίνια, πορτοκάλια κλπ.) λάχανα και κουνουπίδια.

✓ **Αντικείμενο του φόρου των γεωργικών επιχειρήσεων.**

Ο φόρος επιβάλλεται, κάθε χρόνο, στο καθαρό εισόδημα – κέρδος, το οποίο αποκτά κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων, τις οποίες, όπως ανέφερα και παραπάνω, ενδεικτικά αναφέρει ο νόμος.

✓ **Υπόχρεοι σε φόρο εισοδήματος γεωργικών επιχειρήσεων.**

Υπόχρεος στο φόρο εισοδήματος είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που είναι εκμεταλλευτής της γεωργικής επιχείρησης στον οποίο περιέρχεται το εισόδημα και όχι ο ιδιοκτήτης του αγροκτήματος.

▪ **Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.**

Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς και τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 45-47 του ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε.

Θα δώσουμε τον ορισμό – ανάλυση ορισμένων εννοιών των οποίων η γνώση κρίνω ότι είναι απαραίτητη για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω άρθρων.

α. Μισθωτές εργασίες – έννοια. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 648 του Α.Κ., «Με τη σύμβαση εργασίας ο εργαζόμενος έχει υποχρέωση να παρέχει, για ορισμένο ή αόριστο χρόνο, την εργασία του στον εργοδότη και αυτός να καταβάλλει το συμφωνημένο μισθό. Σύμβαση εργασίας υπάρχει και όταν ο μισθός υπολογίζεται κατά μονάδα της παρεχόμενης εργασίας ή κατ' αποκοπή, αρκεί ο εργαζόμενος να προσλαμβάνεται για ορισμένο ή για αόριστο χρόνο». Δηλαδή η μίσθωση είναι η σύμβαση βάσει της οποίας ο εκμισθωτής (μισθωτός) υποχρεούται να παρέχει για ορισμένο ή αόριστο χρόνο την εργασία του στον μισθωτή αυτός δε (ο μισθωτής) να καταβάλλει το μισθό που συμφωνήθηκε.

β. Εργασία. Είναι το πρώτο ουσιώδες στοιχείο της σύμβασης μίσθωσης εργασίας. Οιαδήποτε εργασία μπορεί να είναι αντικείμενο μίσθωσης, δηλαδή είτε σωματική είτε πνευματική, αρκεί να εμφανίζει αυτοτέλεια. Να είναι αυτή (η εργασία) και όχι το αποτέλεσμα αυτής το αντικείμενο της σύμβασης.

γ. Εξαρτημένη και μη εξαρτημένη εργασία. Εξαρτημένη χαρακτηρίζεται η εργασία όταν υπάρχει νομική εξάρτηση, η οποία συνίσταται στο ότι ο εργοδότης διατάσσει τον εργαζόμενο, αυτός δε (ο εργαζόμενος) υποχρεούται να συμμορφωθεί στις υποδείξεις αυτές, χωρίς όμως και να καθίσταται απλό όργανο αυτού. Μη εξαρτημένη εργασία είναι η εργασία, όταν ο εργαζόμενος δρα με δική του πρωτοβουλία. Η διάκριση αυτή γίνεται γιατί η εργατική νομοθεσία έχει εφαρμογή μόνο επί της εξαρτημένης εργασίας.

δ. Μισθός. Είναι το δεύτερο ουσιώδες στοιχείο της σύμβασης μίσθωσης εργασίας. Ο μισθός υπολογίζεται είτε κατά μονάδα (κομμάτι) είτε κατ' αποκοπή, είτε κατά χρονικό διάστημα.

ε. Η σύμβαση εργασίας είναι προσωπική. Η σύμβαση εργασίας είναι προσωπική και οι υπηρεσίες πρέπει να παρέχονται αυτοπροσώπως, εκτός αν δόθηκε δικαίωμα υποκατάσταση (άρθρο 651 Α.Κ.). με το θάνατο του εργαζόμενου η σύμβαση λύεται (άρθρο 675 Α.Κ.).

στ. Υποχρεώσεις εκμισθωτή. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 652 του Α.Κ. «ο εργαζόμενος οφείλει να εκτελέσει με επιμέλεια την εργασία που ανέλαβε και ευθύνεται για τη ζημιά που προξενείτε στον εργοδότη από δόλο ή από αμέλεια του. Ο βαθμός της επιμέλειας, για την οποία ευθύνεται ο εργαζόμενος, κρίνεται με βάση τη σύμβαση, ενόψει της μόρφωσης ή των ειδικών γνώσεων που απαιτούνται για την εργασία, καθώς και των ικανοτήτων και των ιδιοτήτων του εργαζόμενου που ο εργοδότης γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει».

ζ. Υποχρεώσεις εργοδότη. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 653 του Α.Κ. «Ο εργοδότης έχει υποχρέωση να καταβάλλει το συμφωνημένο ή το συνηθισμένο μισθό»

η. Συλλογική σύμβαση εργασίας. Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 680 του Α.Κ. «Με σύμβαση ανάμεσα σε εργοδότες ή ένωση εργοδοτών και σε εργαζόμενους ή ένωση εργαζομένων (συλλογική σύμβαση εργασίας) μπορούν να καθορίζονται, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του νόμου, οι όροι με τους οποίους θα συνομολογούνται οι επιμέρους συμβάσεις εργασίας των ατόμων ή των ενώσεων που υποβάλλονται στη συλλογική σύμβαση».

✓ Έννοια εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών και απόκτηση αυτού.

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή, που καταβάλλεται περιοδικά (κατά διαστήματα) με οποιαδήποτε μορφή, δηλαδή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή

προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία και αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους, σαν αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες τους.

✓ **Προϋπόθεση χαρακτηρισμού αμοιβής ως εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών.**

Προϋπόθεση χαρακτηρισμού της καταβαλλόμενης αμοιβής, ως εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών, είναι η ύπαρξη σχέσης εξαρτημένης εργασίας, δηλαδή αυτός που παρέχει την εργασία να υποβάλλεται στον έλεγχο και την εποπτεία του εργοδότη. Εφόσον υπάρχει σχέση εξαρτήσεως δεν εμποδίζει το χαρακτηρισμό ως εξαρτημένης εργασίας, η παροχή αυτής εκτός του καταστήματος του εργοδότη ή σε τόπο διαφορετικό της έδρας ή αν η αμοιβή του υπολογίζεται σε ποσοστά επί των πωλήσεων.

Από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται περιοδικά και ομοιόμορφα σε όσους παρέχουν εξαρτημένη εργασία (μισθούς, ημερομίσθια κλπ.).

▪ **Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.**

Σύμφωνα με ρητή διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 48 του ν.2238/94 (παρ. 1 άρθρο 45 ν.δ. 3323/55), ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα είναι οι αμοιβές οι οποίες προέρχονται από ορισμένα επαγγέλματα, τα οποία κατονομάζονται περιοριστικά.

✓ **Ελευθέρια επαγγέλματα – χαρακτηριστικό γνώρισμα αυτών.**

Ελευθέρια επαγγέλματα είναι: του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαιίας, 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 και εμπειρογνώμονα.

Κοινό χαρακτηριστικό γνώρισμα των πιο πάνω επαγγελμάτων, είναι η παροχή ανεξαρτήτων υπηρεσιών από τα πρόσωπα που τα ασκούν, καθώς και ότι για την

άσκηση τους απαιτούνται επιστημονικές, καλλιτεχνικές ή ειδικές γνώσεις, δηλαδή κατά την παροχή των υπηρεσιών αυτών των επαγγελμάτων προέχει το πνευματικό στοιχείο.

Το εισόδημα των παραπάνω προσώπων, εφόσον εργάζονται ανεξάρτητα και για δικό τους λογαριασμό ο καθένας, θεωρείται εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

✓ **Ακαθάριστο εισόδημα ελεύθερου επαγγελματία.**

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 2238/94(ή παρ. 1 άρθρο 46 ν.δ. 3323/55) ορίζεται ότι ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων λαμβάνονται το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος που αναφέρεται στην παρ.1 του άρθρου 48, όπως τούτο προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του π.δ. 186/92 που τηρεί ο ελεύθερος επαγγελματίας.

✓ **Καθαρό εισόδημα ελεύθερου επαγγελματία.**

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου, της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 3323/55 (πρώτου εδαφ. Της παρ. 2 του άρθρου 46 του ν.δ. 3323/55) ορίζεται ότι για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνον εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου ελεύθερου επαγγελματία. Τα παραπάνω ισχύουν από 1/1/88 όπως ολόκληρο το άρθρο 46 του ν.δ. 3323/55 τέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. 1828/89.

✓ **Τεκμαρτός και ειδικός προσδιορισμός του εισοδήματος.**

Όπως στην περίπτωση του εισοδήματος των επιχειρήσεων εμπορίας – μεταποίησης και των μικρών επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών, έτσι και στην περίπτωση των μικρών ελεύθερων επαγγελματιών με ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 40 εκατ. δρχ. εκτός του λογιστικού τρόπου προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος, έχουμε και εξωλογιστικό προσδιορισμό, που γίνεται με την εφαρμογή μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους στα ακαθάριστα έσοδα. Για ορισμένα επαγγέλματα (λ.χ. ιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, φυσιοθεραπευτή, κ.α.) εξάλλου και τρίτο ειδικό τρόπο προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος, που γίνεται με πολλαπλασιασμό των σταθερών επαγγελματικών δαπανών του επί το συντελεστή απόδοσης που καθορίζεται στο νόμο. Το καθαρό εισόδημα που προκύπτει με τον

τρόπο αυτό όμως δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των 10 εκατ. δρχ. Ως φορολογητέο εισόδημα των μικρών αυτών ελεύθερων επαγγελματιών, λαμβάνεται το υψηλότερο ποσό που προκύπτει εναλλακτικά από τους πιο πάνω δύο ή τρεις τρόπους.

Οι πιο πάνω δύο εναλλακτικού τρόποι προσδιορισμού του εισοδήματος των ελεύθερων επαγγελματιών ήσαν αναγκαίοι, ενόψει της τεράστιας φοροδιαφυγής που παρατηρείται στα ελεύθερα επαγγέλματα και των αδυναμιών των ελεγκτικών μηχανισμών του Υπουργείου να την περιορίσει. Είναι όμως αυθαίρετοι, όπως είναι κάθε τεκμαρτός προσδιορισμός εισοδήματος και επιπλέον διαφοροποιούν τη μεταχείριση σε βάρος των μικρών ελεύθερων επαγγελματιών, αφού τα καθαρά έσοδα των ελεύθερων επαγγελματιών με ακαθάριστα έσοδα πάνω από 40 εκατ. δρχ. υπολογίζονται μόνο με το λογιστικό τρόπο. Όμως, είναι γνωστό, ότι δεν είναι μόνο οι ελεύθεροι επαγγελματίες που δηλώνουν χαμηλά ακαθάριστα έσοδα, οι οποίοι φοροδιαφεύγουν, αλλά ίσως οι μεγαλύτεροι να φοροδιαφεύγουν περισσότερο.

Πίνακας 8

Η κατανομή των δηλωθέντων και εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων εισοδημάτων των ελεύθερων επαγγελματιών των οποίων το δηλωθέν εισόδημα ήταν μικρότερο από το εξωλογιστικώς προσδιορισθέν.

Κλιμάκια Εισοδήματος (€)	Δηλωθέντα				Εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα			
	Αριθμός		Εισόδημα		Αριθμός		Εισόδημα	
	Άτομα	% 55,1	Εκατ. Ευρώ	%	άτομα	%	εκατ. ευρώ	%
-500	3.609		0,6	2,1	974	14,8	0,7	1,0
500 - 1.000	562	8,6	1,2	4,1	845	12,9	1,8	2,7
1.000 - 2.000	728	11,1	3,1	10,7	1.181	18,0	5,1	7,6
2.000 - 3.000	500	7,6	3,7	12,8	914	13,9	6,6	9,8
3.000 - 5.000	592	9	6,8	23,4	1.194	18,2	13,6	20,2
5.000 - 10.000	449	6,9	9,1	31,4	1.072	16,4	21,6	32,2
10.000 - 15.000	82	1,3	2,9	10,0	241	3,7	8,5	12,6
15.000 - 20.000	23	0,3	1,1	3,8	76	1,2	3,8	5,7
20.000 - 30.000	8	0,1	0,5	1,7	38	0,6	2,6	3,9
30.000 - 50.000	0	-	-	-	11	0,2	1,2	1,8
> 50.000	0	-	-	-	7	0,1	1,7	2,5
Σύνολο	6.553	100,0	29,0	100,0	6.553	100,0	67,2	100,0

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ - ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΘΕΜΑΤΑ

- **Προκαταβολή φόρου.**

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων επιβάλλεται κάθε έτος στο εισόδημα του προηγούμενου έτους ή της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Για το λόγο αυτό, μέρος ή ολόκληρο το ποσό του φόρου καταβάλλεται προκαταβολικά μέσα στο έτος κατά το οποίο αποκτάται το εισόδημα. Αυτό γίνεται με την προκαταβολή ή την παρακράτηση του φόρου στην πηγή.

Οι διατάξεις που διέπουν την προκαταβολή περιλαμβάνονται στα άρθρα 52 και 53 του νόμου. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52, με βάση τη δήλωση, βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους.

- ✓ **Προκαταβολή του φόρου γενικά.**

Είναι γνωστό ότι το εισόδημα υπάγεται στο διαχειριστικό έτος κατά το οποίο αποκτήθηκε, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν.2238/94, αλλά φορολογείται κατά το επόμενο της κτήσης οικον. έτος, κατά το οποίο το εισόδημα έχει εκκαθαριστεί. Από την παραπάνω αρχή έχουμε παρέκκλιση, γιατί στο φορολογικό μας σύστημα καθιερώθηκε, με το άρθρο 52 του ν. 2238/94 (άρθρο 15 του ν.δ. 3323/55), μέρος του φόρου που ανήκει στο επόμενο της κτήσης του εισοδήματος οικον. έτος, να εισπράττεται μέσα στο έτος κατά το οποίο αποκτήθηκε το εισόδημα. Το σύστημα αυτό της προκαταβολής ή προείσπραξης του φόρου, καθιερώθηκε κυρίως για να εισπράττονται πιο γρήγορα οι διάφοροι φόροι. Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται μόνο στην πατρίδα μας αλλά και σε άλλες χώρες της Ευρώπης (Γαλλία, Αγγλία κλπ.) ως και στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής.

- ✓ **Προκαταβολή φόρου.**

Με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 52 του ν. 2238/94 (παρ. 1 άρθρου 15 ν.δ. 3323/55), όπως ισχύει μετά την αντικατάσταση του με την παρ. 9 του άρθρου 3 του ν. 2579/98, ορίζεται ότι, με βάση τη δήλωση του άρθρου 61 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 74 του ν. 2238/94, βεβαιώνεται πόσο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει από αυτούς τους τίτλους

βεβαίωσης για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 32 του ν. 2579/98 ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1997 και μετά.

Από το οικον. έτος 1989 έως 1997 το ποσοστό της προκαταβολής είναι 50% (άρθρο 11 ν. 1828/89 – άρθρο 15 ν. 3323/55 – παρ. 1 άρθρο 52 ν. 2238/94).

✓ **Μείωση προκαταβολής, λόγω μείωσης του εισοδήματος.**

Με την παρ. 1 του άρθρου 53 του ν. 2238/94 (παρ. 1 άρθρου 16 ν.δ. 3323/55) ορίζεται ότι αν μειωθεί το εισόδημα σε ποσοστό που υπερβαίνει το 25%, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει τη μείωση του ποσού του φόρου που έχει βεβαιωθεί ως προκαταβολή, με αίτηση του που υποβάλλεται μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του οικον. έτους, κατά το οποίο έγινε η βεβαίωση και αναφέρεται στο ποσό του φόρου των δόσεων που δεν είναι ληξιπρόθεσμες.

Για την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος του φορολογούμενου από εμπορικές επιχειρήσεις ή από γεωργικές εκμεταλλεύσεις ή από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος του άρθρου 48 του ν. 2238/94, λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη:

1. Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου, σε σύγκριση με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου διαχειριστικού έτους.
2. Το ποσοστό δαπανών και εξόδων διαχείρισεως, επί των ακαθάριστων εσόδων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου, σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.
3. Οι ουσιαστικές μεταβολές στους παράγοντες διαμορφώσεως του μικτού κέρδους της επιχείρησης που τυχόν επήλθαν στην τρέχουσα διαχειριστική περίοδο σε σχέση με την προηγούμενη περίοδο.
4. Κάθε στοιχείο από το οποίο πιθανολογείται μείωση του κέρδους της.

Πίνακας 9

Αριθμός επιχειρήσεων που έκαναν έναρξη και παύση εργασιών μέσα στο έτος 2001

Νομική μορφή Επιχείρησης	Ενάρξεις		Διακοπές		Διαφορά	
	Αριθμός	%	Αριθμός	%	Αριθμός	%
ΑΕ	2.291	1,6	566	0,7	1.725	3,0
ΕΕ	839	0,6	593	0,7	246	0,4
ΟΕ	4.676	3,4	3.418	4,2	1.258	2,2
ΕΠΕ	1.216	0,9	538	0,7	678	1,2
ΕΠΕΜΟΝ	410	0,3	73	0,1	337	0,6
ΦΠ	112.523	80,8	68.846	84,2	43.677	75,9
ΝΠ	17.228	12,3	7.668	9,4	9.560	16,6
ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ	101	0,1	15	-	86	0,1
ΣΥΝΟΛΟ	139.284	100,0	81.717	100,0	57.567	100,0

▪ Παρακράτηση του φόρου.

Η παρακράτηση του φόρου διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 54-58. Η παρακράτηση του φόρου συνδέεται στενά με την προσπάθεια απλοποίησης των διαδικασιών εφαρμογής του φόρου στην πράξη, και ιδιαίτερα με τη δυνατότητα περιορισμού των φορολογουμένων που θα υποβάλλουν δήλωση. Αν δεν διασφαλιστεί ότι ολόκληρο το ποσό του αναλογούντος φόρου παρακρατείται στην πηγή, η μη υποβολή δήλωσης θα συνεπάγεται απώλεια εσόδων για το δημόσιο, ενώ αν παρακρατείται μεγαλύτερο ποσό, δεν είναι δυνατόν να περιοριστεί ο αριθμός αυτός, ακόμη και αν μειωθεί ο αριθμός των υπόχρεων να υποβάλλουν δήλωση, αφού πολλοί φορολογούμενοι θα υποβάλλουν δήλωση προκειμένου να πάρουν πίσω το επιπλέον ποσό που τους παρακρατήθηκε.

Επιπλέον, οι διατάξεις που αφορούν στην παρακράτηση συνδέονται στενά με τις διατάξεις που αφορούν στην αυτοτελή φορολόγηση και ο νόμος δεν φαίνεται να ακολουθεί ενιαία και συνεπή αντιμετώπιση. Σε ορισμένες περιπτώσεις επιβάλλει αυτοτελή φορολόγηση, που γίνεται με παρακράτηση του φόρου και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, οπότε η σχετική διάταξη περιλαμβάνεται στα άρθρα 11-14, περί αυτοτελούς φορολόγησης, ενώ σε άλλες προβλέπεται παρακράτηση φόρου που εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση. Και στις δύο περιπτώσεις όμως έχουμε ουσιαστικά αυτοτελή φορολόγηση εισοδήματος, παρακράτηση του φόρου στην πηγή

και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Κατά πηγή εισοδήματος βλέπε παράρτημα άρθρο 54 (Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες), άρθρο 55 Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις), άρθρο 56 (Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις), άρθρο 57 (Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες), άρθρο 58 (Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα) στο ΦΕΚ ν.2238/94.

▪ **Απόδοση του παρακρατούμενου φόρου.**

Η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 59 και 60 και γίνεται ανά δίμηνο για τις μικρές επιχειρήσεις και ανά μήνα για τις μεγαλύτερες. Διατάξεις όμως που αφορούν απόδοση του παρακρατούμενου φόρου περιλαμβάνονται και σε πολλά άλλα άρθρα, ιδιαίτερα μάλιστα στην περίπτωση εισοδημάτων που φορολογούνται αυτοτελώς. Οι διάφορες αυτές διατάξεις θα ήταν προτιμότερο να συγκεντρωθούν όλες σε ένα τμήμα, ώστε να μπορεί ο μελετητής του νόμου να έχει ενιαία εικόνα της απόδοσης του φόρου και να εναρμονιστούν μεταξύ τους, καθόσον πολλές από αυτές υιοθετήθηκαν σταδιακά με την εισαγωγή των σχετικών φορολογικών διατάξεων και δεν είναι εναρμονισμένες.

▪ **Δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.**

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων επιβάλλεται με βάση δήλωση την οποία είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν οι φορολογούμενοι κάθε έτος. Η φορολογική δήλωση βεβαίως αποτελεί καθρέπτη της νομοθεσίας και, κατά συνέπεια, ο βαθμός πολυπλοκότητάς της εξαρτάται από το βαθμό πολυπλοκότητας της νομοθεσίας. Σύμφωνα με το άρθρο 61, δήλωση υποχρεούνται να υποβάλλουν όλα τα φυσικά πρόσωπα των οποίων το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημα υπερβαίνει τις 400 χιλιάδες δραχμές, με εξαίρεση όσους αποκτούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες οι οποίοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση αν το ετήσιο εισόδημά τους ξεπερνά τις 800 χιλ. δραχμές, και τους αγρότες οι οποίοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση όταν το ετήσιο εισόδημά τους υπερβαίνει το ένα εκατ. δραχμές. Εκτός από τα φυσικά αυτά πρόσωπα όμως, δήλωση υποχρεούνται να υποβάλλουν και μια σειρά ακόμη προσώπων, ανεξάρτητα από το ύψος του εισοδήματός τους. Πρόκειται κυρίως για πρόσωπα τα οποία έχουν σχέση με κάποιο από τα στοιχεία που αποτελούν τεκμήρια, λ.χ. αγορά ή απλή κατοχή αυτοκινήτου, αγορά ή ανέγερση οικοδομής, διατήρηση

δευτερεύουσας κατοικίας, καθώς επίσης και όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, όσοι μετέχουν σε προσωπική εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή κοινοπραξία ή κοινωνία ή αστική εταιρία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, όσοι έχουν άδεια αρμόδιας αρχής να πωλούν αγαθά πλανοδίως, κ.ά.

Ο συνολικός αριθμός των δηλώσεων που υποβλήθηκαν το οικονομικό έτος 2002 ήταν 4.590.000, ενώ ο αντίστοιχος αριθμός για το 2002 ήταν 4.800.000 περίπου. Ο Πίνακας 10 δείχνει την κατανομή των δηλώσεων, του δηλωθέντος εισοδήματος και του αναλογούντος φόρου, κατά κλιμάκιο εισοδήματος, χωριστά για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του. Όπως φαίνεται από τα στοιχεία αυτά, το 56% των δηλώσεων των φορολογουμένων και το 75% των δηλώσεων των συζύγων υποβάλλονται από άτομα που δηλώνουν εισόδημα μικρότερο από το υφιστάμενο αφορολόγητο ελάχιστο των 2,5 εκατ. δραχμών, ενώ αν το μέσο αφορολόγητο ελάχιστο αυξηθεί στο 3.5 εκατ. δραχμές, το 70% των φορολογουμένων και το 80% των συζύγων θα έχουν εισόδημα μικρότερο από το αφορολόγητο ελάχιστο. Ο φόρος επομένως πληρώνεται από ένα σχετικά μικρό ποσοστό των φορολογουμένων και αυτό δημιουργεί ερωτήματα σχετικά με τη σκοπιμότητα υποβολής δηλώσεων από όλους τους φορολογουμένους, κάτι που προκαλεί τεράστιο δημοσιονομικό κόστος και κόστος συμμόρφωσης για τους φορολογουμένους.

Είναι γνωστή η ταλαιπωρία την οποία υφίστανται οι φορολογούμενοι κατά την περίοδο υποβολής των δηλώσεων, το κόστος των ταχυδρομείων για την παραλαβή και επίδοση των δηλώσεων, το κόστος των Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή, τον τυπικό έλεγχο και την αποστολή των δηλώσεων στο ΚΕ.Π.Υ.Ο., το τεράστιο κόστος των τελευταίων για την εισαγωγή των στοιχείων στο σύστημα και την εκκαθάριση του φόρου, που έχει σαν αποτέλεσμα ο φόρος να πληρώνεται πολλές φορές το επόμενο έτος. Εξαιρετικά μεγάλο είναι επίσης το κόστος έκδοσης και αποστολής των εκκαθαριστικών σημειωμάτων και των διάφορων επιμέρους πιστοποιητικών που είναι αναγκαία για την έκπτωση από το εισόδημα των διάφορων ποσών που προβλέπεται έκπτωσή τους.

Μερικά από τα προβλήματα αυτά θα μπορούσαν να αποφευχθούν με την πρόοδο της τεχνολογίας και την ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων, αλλά είναι αδύνατο να περιμένει κανείς στην επόμενη πενταετία ή δεκαετία ότι θα είναι δυνατή η υποβολή και διαχείριση, μέσω του διαδικτύου, 5 εκατ. δηλώσεων φόρου εισοδήματος.

Πίνακας 10

Η κατανομή του αριθμού των φορολογουμένων, του δηλωθέντος εισοδήματος και των φόρων κατά κλιμάκια εισοδήματος, το οικονομικό έτος 2002

Κλιμάκια εισοδήματος (χιλ. δραχμές)	Φορολογούμενος-τέκνα				Σύζυγος			
	Δηλώσεις		Εισοδ. %	Φόρος %	Δηλώσεις		Εισοδ. %	Φόρος %
	χιλ.άτ.	%			χιλ.άτ.	%		
- 500	583	12,7	0,8	0,4	787	39,9	2,7	0,5
500-1.000	472	10,3	2,6	0,2	302	15,3	6,4	0,2
1.000-1.500	451	9,8	4,1	0,2	148	7,5	5,5	0,2
1.500- 2.000	574	12,5	7,4	0,2	134	6,8	7,1	0,2
2.000-2.500	502	10,9	8,2	0,5	109	5,5	7,4	0,5
2.500-3000	348	7,6	7,0	0,9	83	4,2	6,9	1,1
3.000-3.500	276	6,0	6,6	1,6	70	3,5	6,8	2,4
3.500-4.000	239	5,2	6,6	2,6	68	3,4	7,7	4,2
4.000-5.000	413	9,0	13,6	8,3	129	6,5	17,3	14,5
5.000-6.000	283	6,2	11,4	11,4	70	3,5	11,6	15,8
6.000-7.000	154	3,4	7,3	9,9	27	1,4	5,3	9,6
7.000-8.000	88	1,9	4,8	7,9	14	0,7	3,1	6,7
8.000-10.000	93	2,0	6,1	12,2	15	0,8	4,0	10,5
10.000-12.000	45	1,0	3,6	8,9	7	0,4	2,5	7,8
12.000-15.000	32	0,7	3,2	8,9	5	0,3	2,0	7,5
>15.000	37	0,8	6,7	25,9	6	0,3	3,7	18,3
Σύνολο	4.590	100,0	100,0	100,0	1.974	100,0	100,0	100,0

Βεβαίως η υποβολή δηλώσεων από όλους τους φορολογουμένους έχει πλεονεκτήματα, όπως λ.χ. ότι είναι ευκολότερο να φοροδιαφύγει κανείς με τη μη υποβολή δήλωσης παρά να υποβάλει ψευδή δήλωση ή ότι με την υποβολή δήλωσης η Φορολογική Διοίκηση γνωρίζει τουλάχιστον ποιοι είναι υποκείμενοι στο φόρο και μπορεί να κάνει έλεγχο τους, ενώ αν δεν υποβληθεί δήλωση δεν θα έχει γνώση ποιοι είναι οι φορολογούμενοι, κ.ά. Τα πλεονεκτήματα αυτά όμως δεν φαίνεται να αντισταθμίζουν το τεράστιο κόστος της υποβολής και διαχείρισης ενός τόσο μεγάλου αριθμού φορολογουμένων. Άλλωστε, τα προβλήματα αυτά θα μπορούσαν, αν κριθεί αναγκαίο, να μετριαστούν με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης ανά πενταετία από όλους τους φορολογουμένους, ανεξάρτητα ύψους φορολογικής υποχρέωσης, ώστε να

παρέχεται δυνατότητα στη Φορολογική Διοίκηση να κάνει απογραφή των φορολογουμένων και να μελετά διάφορα χαρακτηριστικά τους.

Η υποβολή δήλωσης από όλους τους φορολογουμένους βέβαια εξυπηρετεί και ένα άλλο στόχο ότι δηλαδή το αντίγραφο δήλωσης ή το εκκαθαριστικό χρησιμοποιούνται, από πολλούς φορείς, ως αποδεικτικό του ύψους του εισοδήματός τους. Αυτό όμως μπορεί να γίνει και με την υποβολή υπεύθυνης δήλωσης, αφού και η φορολογική δήλωση δεν είναι τίποτε άλλο παρά μια δήλωση, η οποία συνήθως δεν ελέγχεται από κανένα και αυτό είναι γνωστό στους φορολογουμένους. Θα μπορούσε επίσης να γίνει με την υποβολή βεβαιώσεων αποδοχών ειδικά εκδιδόμενων για όσους έχουν ανάγκη τέτοιων πιστοποιητικών.

▪ **Αυτοεκκαθάριση του φόρου.**

Το θέμα της αυτοεκκαθάρισης του φόρου, καθόσον η αυτοεκκαθάριση θα μείωνε δραστικά το δημοσιονομικό κόστος του φόρου εισοδήματος και θα επέτρεπε την επιτάχυνση της είσπραξης των εσόδων με όλες της ευνοϊκές συνέπειες που αυτό συνεπάγεται (απώλεια τόκων, αύξηση κινδύνου μη είσπραξης κ.ά). Σε ένα σύστημα που προβλέπει την υποβολή δηλώσεων από 5 εκατ. φορολογουμένους, η αυτοεκκαθάριση του φόρου είναι αναμφισβήτητα ένα πολύ δύσκολο και δαπανηρό, αν όχι εντελώς αδύνατο, εγχείρημα. Αν όμως υιοθετηθεί η πρόταση της επιτροπής για δραστικό περιορισμό του αριθμού των δηλώσεων, θα μπορούσε ευκολότερα να υιοθετηθεί η αυτοεκκαθάριση του φόρου, αφού ένας μεγάλος αριθμός υπόχρεων θα είναι επιχειρήσεις, ενώ άλλοι θα είναι εισοδηματίες με δυνατότητα πρόσβασης στο διαδίκτυο.

Θα ήταν επομένως δυνατό, να υποχρεωθούν όλοι οι φορολογούμενοι να προβούν σε εκκαθάριση του φόρου και να αποστείλουν τις δηλώσεις μέσω του διαδικτύου, αποζημιούμενοι γι' αυτό με μια έκπτωση από το φόρο, χωρίς αυτό να κοστίζει στο Δημόσιο τα τεράστια ποσά που θα απαιτούνταν για την εκκαθάριση και την αποστολή στο ΚΕΠΥΟ 5 εκατ. δηλώσεων.

▪ **Παραγραφή των δικαιωμάτων του δημοσίου.**

Το πρόβλημα της παραγραφής των δικαιωμάτων του δημοσίου απασχολεί την κοινωνία, καθόσον αποτελεί ένα σημαντικό θέμα που αφορά τόσο το δημόσιο όσο και τους φορολογουμένους. Αποτελεί δημοσιονομικό κανόνα ότι η παραγραφή των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων του δημοσίου πρέπει να γίνεται σε σχετικά σύντομο χρονικό διάστημα, προκειμένου να εκκαθαρίζονται οι υποθέσεις του και να μη συσσωρεύονται εκκρεμότητες. Άλλωστε, στην περίπτωση της φορολογίας, η

συσσώρευση ανελέγκτων υποθέσεων μόνο προβλήματα μπορεί να δημιουργήσει, αφού τον επόμενο χρόνο θα προκύψουν νέες υποθέσεις και σιγά-σιγά θα εντείνεται το πρόβλημα, με αποτέλεσμα το συνοπτικό κλείσιμό τους, με τα γνωστά σε όλους αρνητικά αποτελέσματα.

Η συντόμευση του χρόνου της παραγραφής είναι αναμφισβήτητη και προς το συμφέρον των φορολογουμένων, αφού δεν είναι δυνατόν να κρατάμε τις επιχειρήσεις και τους φορολογουμένους γενικότερα δέσμιους για μια μακρά περίοδο, σε ένα περιβάλλον αβεβαιότητας ως προς το τελικό αποτέλεσμα του ελέγχου. Εξάλλου, η συσσώρευση σημαντικών επιβαρύνσεων μιας μακράς περιόδου δημιουργεί πολλές φορές τεράστια προβλήματα στις επιχειρήσεις και έχει οδηγήσει πολλές σε οριστικό κλείσιμο, πέρα του γεγονότος ότι οι σημαντικές αποκλίσεις καλλιεργούν το κλίμα και διευκολύνουν τη συναλλαγή.

Τη δημοσιονομική αυτή αρχή της βραχείας παραγραφής των δικαιωμάτων του δημοσίου σεβάσθηκε ο νομοθέτης, τα τελευταία χρόνια, και περιόρισε το χρόνο παραγραφής από δέκα χρόνια, που είχε υιοθετηθεί στις αρχές της δεκαετίας του 80, σε πενταετία. Θεωρώ ότι καθώς θα οργανώνονται καλλίτερα και θα ενισχύονται ποσοτικά και ποιοτικά οι ελεγκτικοί μηχανισμοί του Υπουργείου, ο χρόνος παραγραφής θα πρέπει να περιοριστεί ακόμη περισσότερο και να οριστεί στα τρία έτη. Επιπλέον, θα πρέπει στο μέλλον, να ληφθεί πρόνοια και να οργανωθούν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί του Υπουργείου, κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος μιας επιχείρησης μέσα σε λογικά χρονικά περιθώρια από την ημερομηνία που ίδια η επιχείρηση ήθελε ζητήσει τούτο.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Για την ολοκλήρωση κάθε Πτυχιακής Εργασίας απαιτείται αρκετή δουλειά για ένα επιθυμητό αποτέλεσμα. Όπως σε κάθε εργασία, έτσι και σε αυτή υπήρξαν δυσκολίες οι οποίες με την καθοδήγηση και την αμέριστη συμπαράσταση του επιβλέποντα καθηγητή φτάσαμε στο επιθυμητό αποτέλεσμα.

Ο Τίτλος της εργασίας μου είναι «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων». Η ανάλυση ενός τέτοιου θέματος τόσο θεωρητικά όσο και πρακτικά είναι πολύ μεγάλη για να ασχοληθεί κανείς αναλυτικά και σε βάθος στα πλαίσια μιας πτυχιακής εργασίας. Η προσπάθεια που έγινε αφορά τα σημαντικότερα ζητήματα που προκύπτουν κατά την εφαρμογή της Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων.

Με τη βοήθεια του Καθηγητή μου εξετάσαμε προσεκτικά, κατά άρθρο, τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και διαπιστώσαμε ότι ο Κώδικας της φορολογίας αυτής έχει διαμορφωθεί σταδιακά με διάφορες παρεμβάσεις, με συνέπεια να είναι σήμερα πολύπλοκος και να χρήζει ριζικής αναμόρφωσης. Πολλές διατάξεις, που διέπουν τη φορολογία εισοδήματος εξάλλου, περιλαμβάνονται σε άλλα νομοθετήματα, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει σήμερα ένας ενιαίος κώδικας με όλες τις διατάξεις της φορολογίας αυτής. Θεωρούμε αναγκαία τη σύνταξη νέου, κατά το δυνατόν απλού, Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ο οποίος να περιλαμβάνει όλες τις διατάξεις που σχετίζονται με θέματα φορολογίας εισοδήματος, περιλαμβανομένων και των νέων ρυθμίσεων που θα προκύψουν ύστερα από την αναμόρφωση.

Η φορολογία εισοδήματος αποτελεί τη βασική πηγή εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού και αποδίδει σήμερα περίπου το 35% των συνολικών φορολογικών εσόδων του και το 10% του ΑΕΠ. Παρόλα αυτά, η απόδοση της φορολογίας αυτής στη χώρα μας είναι σχετικά περιορισμένη, αν συγκριθεί με τις αντίστοιχες φορολογίες στις άλλες χώρες της ΕΕ. Η συμβολή τους στα συνολικά φορολογικά έσοδα του δημοσίου είναι επίσης σχετικά περιορισμένη.

Η φορολογία εισοδήματος αποτελεί ένα από τα πλέον πολύπλοκα φορολογικά αντικείμενα και η συνολική θεώρησή της αντιμετωπίζει εξαιρετικές δυσκολίες. Στον περιορισμένο χρόνο που είχα στη διάθεσή μου, προσπάθησα να εξετάσω τον Κώδικα φορολογίας εισοδήματος στο σύνολό του, να εντοπίσω τα βασικά προβλήματα και να προτείνω λύσεις.

Ειδικότερα:

Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων

- ✓ Η ρύθμιση αυτή είναι, από άποψη ουσίας, ικανοποιητική και δεν χρειάζεται αλλαγή, η διατύπωσή της όμως μπορεί να απλοποιηθεί κατά τη σύνταξη του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Υποκείμενο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων

- ✓ θεωρώ ότι στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων πρέπει να υποβάλλονται μόνο τα φυσικά πρόσωπα και η σχολάζουσα κληρονομιά, ενώ όλα τα άλλα πρόσωπα που περιλαμβάνονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, θα ήταν καλλίτερο να υπαχθούν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων. Η υπαγωγή των προσώπων αυτών στο φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων θα επιτρέψει την εναρμόνιση της φορολογικής μεταχείρισης όλων των νομικών προσώπων, προκειμένου το φορολογικό σύστημα να επεμβαίνει λιγότερο στην επιλογή της μορφής του νομικού προσώπου. Άλλωστε, όπως επιβάλλεται σήμερα ο φόρος αυτός στα πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2, τους αναγνωρίζει ουσιαστικά νομική προσωπικότητα, δοθέντος ότι φορολογεί τα συνολικά καθαρά εισοδήματά τους μετά την έκπτωση της επιχειρηματικής αμοιβής.

Χρόνος επιβολής του φόρου

- ✓ Η διάταξη αυτή θα πρέπει να αναδιατυπωθεί ως εξής: Ο φόρος επιβάλλεται κάθε έτος στο εισόδημα που αποκτάται στο αμέσως προηγούμενο έτος ή στη χρήση που έληξε μέσα στο προηγούμενο έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.

Ορισμός εισοδήματος και τρόπος εξεύρεσής του

- ✓ Για την απλοποίηση της νομοθεσίας και κυρίως των εντύπων, θεωρώ ότι οι πηγές Δ, Ε και Ζ, θα μπορούσαν να ενοποιηθούν σε μια κατηγορία με τον τίτλο «Εισόδημα από επιχείρηση ή επάγγελμα», δοθέντος ότι ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος γίνεται με βάση τους ίδιους κανόνες, δηλαδή ακαθάριστο εισόδημα μείον δαπάνες κτήσεως του εισοδήματος. Τέτοια πηγή υπάρχει και σε πολλές άλλες Ευρωπαϊκές χώρες, παρόλο που σε ορισμένες άλλες οι

κατηγορίες εισοδήματος είναι ανάλογες αυτών που ισχύουν και στη χώρα μας. Θεωρώ επίσης ότι θα ήταν σκόπιμο να επιτραπεί σε όλους όσοι έχουν εισόδημα από την πηγή αυτή να συμψηφίζουν τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα με θετικά εισοδήματα της επόμενης πενταετίας, όπως γίνεται σήμερα με τις επιχειρήσεις.

Η φορολογική μεταχείριση της οικογένειας

- ✓ θεωρώ ότι οι ρυθμίσεις αυτές είναι ικανοποιητικές, παρόλο που διαφοροποιούν την επιβάρυνση σε βάρος των οικογενειών, των οποίων μόνο ο ένας των συζύγων αποκτά εισόδημα. Για την αποφυγή της αδικίας αυτής, θεωρώ ότι θα μπορούσε, αν κριθεί σκόπιμο, να δοθεί μια έκπτωση από το εισόδημα των φορολογουμένων, ιδιαίτερα μάλιστα όσων έχουν εισόδημα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες, στις περιπτώσεις οικογενειών όπου μόνο ο ένας των συζύγων εργάζεται. Επίσης οι ρυθμίσεις που αφορούν στη φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων των ανήλικων παιδιών φαίνονται ικανοποιητικές και δεν χρήζουν οποιασδήποτε ουσιαστικής μεταβολής

Απαλλαγές από το φόρο

- ✓ Οι προσωπικές απαλλαγές που προβλέπονται από την παρ. 1 του άρθρου 6 (ξένοι πρεσβευτές, πρόξενοι κλπ.), να παραμείνουν ως έχουν. Η απαλλαγή του τεκμαρτού εισοδήματος από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτου στο δημόσιο κλπ. (παρ. 2 παρ. α) να παραμείνει ως έχει. Η χορηγούμενη απαλλαγή μέρους του τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση (παρ. 2 εδ. β), εφόσον και για όσο χρόνο παραμείνει η υπαγωγή του τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση στο φόρο, θα μπορούσε να πάρει τη μορφή της έκπτωσης ορισμένου ποσού από το τεκμαρτό αυτό εισόδημα και όχι του εμβαδού της κατοικίας, όπως γίνεται σήμερα, διότι αυτό ευνοεί περισσότερο τις ανώτερες εισοδηματικές τάξεις που διαμένουν σε περιοχές με υψηλότερες τιμές ακινήτων και τεκμαρτό εισόδημα ιδιοκατοίκησης. Ενδεικτικά προτείνονται τα επόμενα ποσά: €4.000 για το φορολογούμενο και την οικογένειά του μέχρι δύο παιδιών, προσαυξανόμενο κατά 10% για καθένα παιδί μετά από το δεύτερο. Τα απαλλασσόμενα αυτά ποσά όμως θα πρέπει να προεκτυπώνονται στη δήλωση που αποστέλλεται στο φορολογούμενο ή να υπολογίζονται

από το ΚΕΠΥΟ εκ των υστέρων, ώστε να αποφεύγονται ταλαιπωρίες των φορολογουμένων να ανευρίσκουν τις εκάστοτε ισχύουσες αντικειμενικές αξίες των ακινήτων και να υπολογίζουν το τεκμαρτό εισόδημα. Η χορηγούμενη απαλλαγή του τεκμαρτού εισοδήματος που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης κατοικίας από το γονέα που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα τέκνα του ή αντίστροφα, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κατοικία (παρ. 2 εδ, γ), να καταργηθεί, δοθέντος ότι δεν υπάρχει κανένας ισχυρός λόγος για τη χορήγησή της. Να αναγνωρίζεται όμως η έκπτωση αυτή εφόσον εμπίπτει στο ελάχιστο αφορολόγητο που δικαιούται ο κύριος ή επικαρπωτής της κατοικίας της οποίας παραχωρείται η χρήση. Όλες οι απαλλαγές εισοδημάτων από κινητές αξίες που προβλέπονται στην παρ. 3 τού άρθρου αυτού να καταργηθούν, με εξαίρεση τους τόκους καταθέσεων αλλοδαπών που δεν έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, καθώς και των μερισμάτων από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές ημεδαπών ανώνυμων εταιριών που ασχολούνται με την εκμετάλλευση πλοίων (παρ. 3, εδ. ιε), τα οποία φορολογούνται με ειδικό τρόπο. Η απαλλαγή των τόκων που αποφέρουν οι μετοχοποιήσιμοι τίτλοι μέχρι το χρόνο ανταλλαγής τους με μετοχές (άρθρο 10, παρ. 2 Ν.2642/98), να καταργηθεί.

Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογουμένους

- ✓ Οι ρυθμίσεις αυτές είναι γενικά ικανοποιητικές από άποψη ουσίας και δεν χρήζουν σημαντικών αλλαγών. Προτείνει απλώς την προσαρμογή των ποσών που προβλέπονται στην παρ. 2, από € 880 σε € 1.500 και από € 1.760 σε € 3.000.

Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα

- ✓ Η ομάδα εργασίας μελέτησε προσεκτικά καθεμιά από τις εκπτώσεις αυτές και, με βάση τις σχετικές κατευθύνσεις της επιτροπής για απλοποίηση του συστήματος και βελτίωση της κατανομής των φορολογικών βαρών, προτείνει την κατάργηση όλων των σχετικών εκπτώσεων, με εξαίρεση την έκπτωση των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση και των ασφαλιστρών ζωής ή θανάτου.

Υπολογισμός και καταβολή του φόρου

- ✓ Η ρύθμιση αυτή είναι, από άποψη ουσίας, ικανοποιητική και δεν χρειάζεται αλλαγή η κλίμακα, η διατύπωσή της όμως μπορεί να απλοποιηθεί, κατά τη σύνταξη του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδημάτων

- ✓ Η αυτοτελής φορολόγηση είναι μερικές φορές επιβεβλημένη είτε για λόγους απλοποίησης του συστήματος είτε για λόγους κοινωνικής δικαιοσύνης, όταν λ.χ. πρόκειται για ασταθή ή μη περιοδικά εισοδήματα ή για εισοδήματα που ανήκουν σε περισσότερα έτη και δεν είναι δυνατόν ή δεν είναι εύκολο να εξομαλυνθούν ή να κατανεμηθούν στα έτη αυτά. Σε ορισμένες περιπτώσεις όμως, η αυτοτελής αυτή φορολόγηση αποσκοπεί απλώς στην ηπιότερη φορολόγηση ορισμένων εισοδημάτων, η οποία μερικές φορές είναι αδικαιολόγητη και άδικη.

Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια

- ✓ Ένα σημαντικό μειονέκτημα του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος είναι ότι είναι άδικο, διότι τα τεκμήρια συνήθως αποτελούν ένδειξη ότι ένα άτομο μπορεί να έχει εισόδημα και όχι απόδειξη ότι πράγματι έχει εισόδημα το οποίο αποκρύπτει. Η αδικία εντείνεται ακόμη περισσότερο επειδή τα άτομα στις υψηλές εισοδηματικές τάξεις έχουν συνήθως και τις γνώσεις και τις δυνατότητες να αποφύγουν τα τεκμήρια, με συνέπεια τα τελευταία να επιβαρύνουν περισσότερο τους πραγματικά χαμηλοεισοδηματίες των οποίων το εισόδημα δεν επαρκεί να καλύψουν τις δαπάνες τους. Ένα δεύτερο σημαντικό μειονέκτημα του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος είναι ότι στρεβλώνει τις αποφάσεις και τις ενέργειες των νοικοκυριών και των επιχειρήσεων, με αποτέλεσμα να στρεβλώνεται η οικονομική δραστηριότητα και κυρίως να παρεμποδίζονται οι επενδύσεις, με δυσμενείς συνέπειες στην απασχόληση και την ανάπτυξη της οικονομίας. Αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία στην περίπτωση ορισμένων αγορών περιουσιακών στοιχείων, όπως λ.χ. την αγορά επιχειρήσεων ή τη σύσταση ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή

ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή την αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεωγράφων. Ένα τελευταίο, και ίσως σημαντικότερο, μειονέκτημα των τεκμηρίων είναι ότι διοχετεύουν τα εισοδήματα της παραοικονομίας στο εξωτερικό, ενώ παρεμποδίζουν την επανεισαγωγή παρανόμως εξαχθέντων από τη χώρα κεφαλαίων στο παρελθόν. Το θέμα αυτό είναι εξόχως σημαντικό και είναι ενδεχόμενο να δημιουργεί σημαντικά προβλήματα στην κίνηση κεφαλαίων από και προς τη χώρα μας, ενόψει της ελεύθερης κυκλοφορίας τους στο πλαίσιο της ΕΕ. Διότι, είναι γνωστό ότι τόσο η φοροδιαφυγή στη χώρα μας όσο και η παράνομη εξαγωγή κεφαλαίων στο εξωτερικό στη μεταπολεμική περίοδο έχουν μεγάλες διαστάσεις και η λύση πρέπει να αναζητηθεί στον έλεγχο της οικονομικής δραστηριότητας και της φοροδιαφυγής και όχι στη λειτουργία μηχανισμών που απλώς ευνοούν τη φυγή στο εξωτερικό των εισοδημάτων της παραοικονομίας και την παρεμπόδιση της εισόδου στη χώρα των παρανόμως εξαχθέντων στο εξωτερικό κεφαλαίων.

Εισόδημα από ακίνητα

- ✓ Εξέτασα τις διατάξεις αυτές και διαπίστωσε ότι είναι ικανοποιητικές, με εξαίρεση την περίπτωση ζ της παρ. 1 του άρθρου 23, η οποία περιορίζει την έκταση του ποσού αποζημίωσης που καταβάλλει, βάση νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, μέχρι του ύψους του ακαθάριστου εισοδήματος που αποκτά ο εκμισθωτής από το ακίνητο αυτό, κατά το έτος που καταβλήθηκε η αποζημίωση. Θεωρώ ότι η αποζημίωση αυτή αποτελεί ένα κόστος για τον εκμισθωτή, το οποίο αφορά ουσιαστικά δαπάνη κτήσεως του εισοδήματος από ακίνητα. Κατά συνέπεια, προτείνω την κατάργηση του περιορισμού αυτού και την έκπτωση ολόκληρου του ποσού, με συμψηφισμό του με εισοδήματα από άλλα ακίνητα ή άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου.

Εισόδημα από κινητές αξίες

- ✓ Μελέτησα προσεκτικά τα άρθρα 24-27 του νόμου και βάση των διατάξεων προτείνω τις επόμενες αλλαγές: Η αυτοτελής φορολόγηση

του εισοδήματος από τόκους με τους οποίους πιστώνεται ο Λογαριασμός Νεότητας Προσωπικού του ΟΤΕ (περ. ζ, της παρ. 1 του άρθρου 24) να μεταφερθεί στο άρθρο 12, το οποίο περιλαμβάνει την αυτοτελή φορολόγηση εισοδημάτων από κινητές αξίες και στο άρθρο 24 να παραμείνει απλώς ο χαρακτηρισμός του εισοδήματος αυτού ως εισόδημα από κινητές αξίες. Η παράγραφος 3 του άρθρου 27 που προβλέπει περιορισμό του ύψους των εκπιπόμενων τόκων που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς προτείνεται να καταργηθεί, καθόσον με το νέο τρόπο προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος όλων των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα κατηγορίας βιβλίων, θα αφαιρείται ολόκληρο το ποσό των τόκων.

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

- ✓ Οι διατάξεις που διέπουν τον ορισμό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, καθώς και τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από την πηγή αυτή περιλαμβάνονται στα άρθρα 28-39 του νόμου. Συναφείς είναι επίσης οι επόμενες διατάξεις, οι οποίες πρέπει να ενσωματωθούν στο νόμο αυτό και να αναθεωρηθούν: Το άρθρο 28 που ορίζει το εισόδημα από εμπορική επιχείρηση χρήζει αναθεώρησης. Η διαχειριστική περίοδος που ρυθμίζεται από το άρθρο 29, ρυθμίζεται επίσης με ανάλογο τρόπο από τον Κ.Β.Σ. Το άρθρο αυτό επομένως είναι περιττό και, για απλοποίηση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, προτείνεται η απαλοιφή του και η ρύθμιση του θέματος από τον ΚΒΣ.

Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

- ✓ Εξέτασα το ειδικό αυτό σύστημα που εφαρμόζεται στη χώρα μας για τη φορολόγηση των αγροτών και διαπίστωσα ότι τα προσδιοριζόμενα εισοδήματα είναι εξαιρετικά χαμηλά, με συνέπεια η συμβολή των γεωργών στα συνολικά έσοδα να είναι εξαιρετικά περιορισμένη. Κατόπιν αυτού, εισηγείται τη σύσταση ειδικής ομάδας εργασίας, αποτελούμενης από ειδικούς, οι οποίοι να εξετάσουν το όλο σύστημα και να προσδιορίσουν νέες παραμέτρους οι οποίες να επιτρέπουν τη μεγαλύτερη προσέγγιση των πραγματικών εισοδημάτων των γεωργών. Οι γεωργικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία

Γ' κατηγορίας θα υπαχθούν στο νέο κοινό καθεστώς που θα διέπει τη φορολόγηση του εισοδήματος από επιχείρηση ή επάγγελμα.

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

- ✓ Η χώρα μας είναι η μόνη χώρα στον ΟΟΣΑ που δεν φορολογεί το τεκμαρτό εισόδημα από την παραχώρηση της χρήσης Ι.Χ αυτοκινήτου από τους εργοδότες στους εργαζομένους, ούτε υπάρχει θεσμικό πλαίσιο που να εξασφαλίζει τη φορολόγηση των άλλων εισοδημάτων σε είδος. Για το σκοπό αυτό, προτείνεται όπως μελετηθεί προσεκτικά το θέμα αυτό από τη Φορολογική Διοίκηση και αντιμετωπιστεί καλλίτερα στο μέλλον. Ειδικότερα, στο εκκαθαριστικό των αποδοχών όσων αποκτούν εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες θα πρέπει υποχρεωτικά να αναγράφονται χωριστά οι αποδοχές των εργαζομένων σε είδος, διαφορετικά δεν θα εκπίπτουν οι σχετικές δαπάνες από τον καταβάλλοντα τα εισοδήματα αυτά. Οι δαπάνες αυτές προτείνεται να φορολογούνται εφόσον υπερβαίνουν το ποσό των 1.000 ευρώ ετησίως. Με Υπουργική απόφαση να καθοριστούν οι λεπτομέρειες της αποτίμησης των παροχών σε είδος που θα φορολογούνται, καθώς και η μορφή και το περιεχόμενο του νέου εκκαθαριστικού.

Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα

- ✓ Θεωρώ ότι ο περιορισμός της φοροδιαφυγής στα ελευθέρια επαγγέλματα θα πρέπει να αντιμετωπιστεί με τους ελέγχους, και κυρίως με τους προληπτικούς ελέγχους, και όχι με αυθαίρετα τεχνάσματα, τα οποία είναι άδικο, αναποτελεσματικά, και παραβιάζουν τις καλές σχέσεις μεταξύ της Φορολογούσας Αρχής και των φορολογουμένων. Μετά τη σχετικά ικανοποιητική πρόοδο που έχει γίνει στον τομέα των ελεγκτικών μηχανισμών και της μηχανοργάνωσης των υπηρεσιών. Θεωρώ ότι πρέπει να καταργηθούν τόσο ο εξωλογιστικός όσο και ο ειδικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών εισοδημάτων των ελεύθερων επαγγελματιών εφόσον τα βιβλία του κρίνονται ακριβή και επαρκή.

Προκαταβολή φόρου

- ✓ Το 55% του φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού

έτους θεωρώ ότι το ποσοστό αυτό πρέπει να αυξηθεί σταδιακά, ώστε ολόκληρο το ποσό του φόρου να καταβάλλεται μέσα στο έτος που προκύπτει, όπως γίνεται στις περισσότερες χώρες της ΕΕ. Αυτό θα δημιουργήσει αναμφισβήτητα κάποια προβλήματα ρευστότητας στις επιχειρήσεις, είναι όμως απαραίτητο για εναρμόνιση της καταβολής του φόρου από τις πηγές εισοδήματος όπου διενεργείται προκαταβολή με το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, όπου ολόκληρο το ποσό του φόρου παρακρατείται στην πηγή κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα, ενώ ταυτόχρονα διασφαλίζονται καλλίτερα τα συμφέροντα του δημοσίου σε περίπτωση παύσης των εργασιών του φορολογουμένου.

Παρακράτηση του φόρου

- ✓ Μελέτησε προσεκτικά τις διατάξεις αυτές, καθόσον η παρακράτηση του φόρου συνδέεται στενά με την προσπάθεια απλοποίησης των διαδικασιών εφαρμογής του φόρου στην πράξη, και ιδιαίτερα με τη δυνατότητα περιορισμού των φορολογουμένων που θα υποβάλλουν δήλωση. Αν δεν διασφαλιστεί ότι ολόκληρο το ποσό του αναλογούντος φόρου παρακρατείται στην πηγή, η μη υποβολή δήλωσης θα συνεπάγεται απώλεια εσόδων για το δημόσιο, ενώ αν παρακρατείται μεγαλύτερο ποσό, δεν είναι δυνατόν να περιοριστεί ο αριθμός αυτός, ακόμη και αν μειωθεί ο αριθμός των υπόχρεων να υποβάλλουν δήλωση, αφού πολλοί φορολογούμενοι θα υποβάλλουν δήλωση προκειμένου να πάρουν πίσω το επιπλέον ποσό που τους παρακρατήθηκε. Επιπλέον, οι διατάξεις που αφορούν στην παρακράτηση συνδέονται στενά με τις διατάξεις που αφορούν στην αυτοτελή φορολόγηση και ο νόμος δεν φαίνεται να ακολουθεί ενιαία και συνεπή αντιμετώπιση. Σε ορισμένες περιπτώσεις επιβάλλει αυτοτελή φορολόγηση, που γίνεται με παρακράτηση του φόρου και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Απόδοση του παρακρατούμενου φόρου

- ✓ Θεωρώ ότι οι διάφορες αυτές διατάξεις θα ήταν προτιμότερο να συγκεντρωθούν όλες σε ένα τμήμα, ώστε να μπορεί ο μελετητής του νόμου να έχει ενιαία εικόνα της απόδοσης του φόρου και να εναρμονιστούν μεταξύ τους, καθόσον πολλές από αυτές υιοθετήθηκαν

σταδιακά με την εισαγωγή των σχετικών φορολογικών διατάξεων και δεν είναι εναρμονισμένες.

Δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

- ✓ Μελέτησε προσεκτικά το θέμα της υποβολής δηλώσεων από όλους τους φορολογουμένους όπως γίνεται σήμερα και διαπίστωσε ότι αυτό δημιουργεί τεράστια προβλήματα τόσο στη Φορολογική Διοίκηση όσο και στους φορολογουμένους. Είναι γνωστή η ταλαιπωρία την οποία υφίστανται οι φορολογούμενοι κατά την περίοδο υποβολής των δηλώσεων, το κόστος των ταχυδρομείων για την παραλαβή και επίδοση των δηλώσεων, το κόστος των ΔΟΥ για την παραλαβή, τον τυπικό έλεγχο και την αποστολή των δηλώσεων στο ΚΕΠΥΟ, το τεράστιο κόστος των τελευταίων για την εισαγωγή των στοιχείων στο σύστημα και την εκκαθάριση του φόρου, που έχει σαν αποτέλεσμα ο φόρος να πληρώνεται πολλές φορές το επόμενο έτος. Εξαιρετικά μεγάλο είναι επίσης το κόστος έκδοσης και αποστολής των εκκαθαριστικών σημειωμάτων και των διάφορων επιμέρους πιστοποιητικών που είναι αναγκαία για την έκπτωση από το εισόδημα των διάφορων ποσών που προβλέπεται έκπτωσή τους. Μερικά από τα προβλήματα αυτά θα μπορούσαν να αποφευχθούν με την πρόοδο της τεχνολογίας και την ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων, αλλά είναι αδύνατο να περιμένει κανείς στην επόμενη πενταετία ή δεκαετία ότι θα είναι δυνατή η υποβολή και διαχείριση, μέσω του διαδικτύου, 5 εκατ. δηλώσεων φόρου εισοδήματος.

Αυτοεκκαθάριση του φόρου

- ✓ Καθόσον η αυτοεκκαθάριση θα μείωνε δραστικά το δημοσιονομικό κόστος του φόρου εισοδήματος και θα επέτρεπε την επιτάχυνση της είσπραξης των εσόδων με όλες της ευνοϊκές συνέπειες που αυτό συνεπάγεται (απώλεια τόκων, αύξηση κινδύνου μη είσπραξης κ.ά). Σε ένα σύστημα που προβλέπει την υποβολή δηλώσεων από 5 εκατ. φορολογουμένους, η αυτοεκκαθάριση του φόρου είναι αναμφισβήτητα ένα πολύ δύσκολο και δαπανηρό, αν όχι εντελώς αδύνατο, εγχείρημα. Αν όμως η πρόταση για δραστικό περιορισμό του αριθμού των δηλώσεων, θα μπορούσε ευκολότερα να υιοθετηθεί η αυτοεκκαθάριση του φόρου, αφού ένας μεγάλος αριθμός υποχρέων θα είναι

επιχειρήσεις, ενώ άλλοι θα είναι εισοδηματίες με δυνατότητα πρόσβασης στο διαδίκτυο. Θα ήταν επομένως δυνατό, να υποχρεωθούν όλοι οι φορολογούμενοι να προβούν σε εκκαθάριση του φόρου και να αποστείλουν τις δηλώσεις μέσω του διαδικτύου, αποζημιούμενοι γι αυτό με μια έκπτωση από το φόρο, χωρίς αυτό να κοστίζει στο Δημόσιο τα τεράστια ποσά που θα απαιτούνταν για την εκκαθάριση και την αποστολή στο ΚΕΠΥΟ 5 εκατ. δηλώσεων.

Παραγραφή των δικαιωμάτων του δημοσίου

- ✓ Θεωρώ ότι, καθώς θα οργανώνονται καλλίτερα και θα ενισχύονται ποσοτικά και ποιοτικά οι ελεγκτικοί μηχανισμοί του Υπουργείου, ο χρόνος παραγραφής θα πρέπει να περιοριστεί ακόμη περισσότερο και να οριστεί στα τρία έτη. Επιπλέον, θα πρέπει στο μέλλον, να ληφθεί πρόνοια και να οργανωθούν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί του Υπουργείου, κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος μιας επιχείρησης μέσα σε λογικά χρονικά περιθώρια από την ημερομηνία που ίδια η επιχείρηση ήθελε ζητήσει τούτο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- **ΧΡΗΣΤΟΣ Δ. ΜΕΛΑΣ**, «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων», εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ, Αθήνα 2000.
- **ΑΝΔΡΕΑ Γ. ΚΟΥΤΙΑΥΤΗ**, «Ερμηνεία Διατάξεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων» εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα 2005.
- **ΣΤΑΓΓΕΛ ΧΡΗΣΤΟΣ**, «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων», εκδόσεις ΦΟΡΟΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, 7^η ΕΚΔΟΣΗ 2005.
- **ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ**, «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων», εκδόσεις ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ, Αθήνα 2005.
- **ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ**, «Φορολογικά – Φοροτεχνικά – Φορολογικές Δηλώσεις», εκδόσεις ΑΡΙΩΝ, ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2004.

ΆΛΛΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.e-forologia.gr

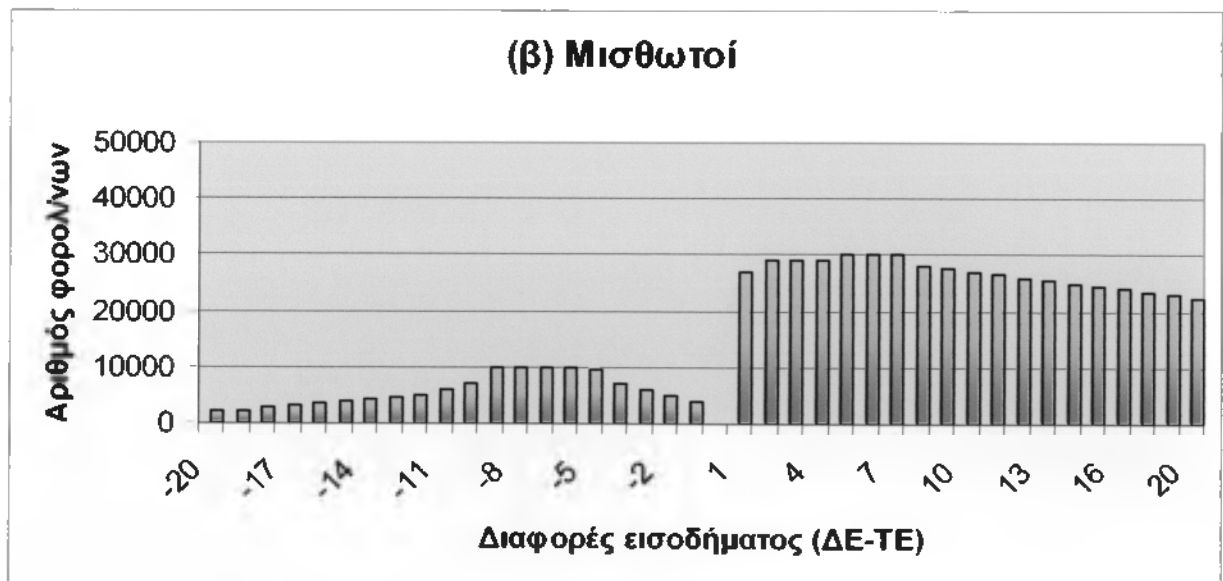
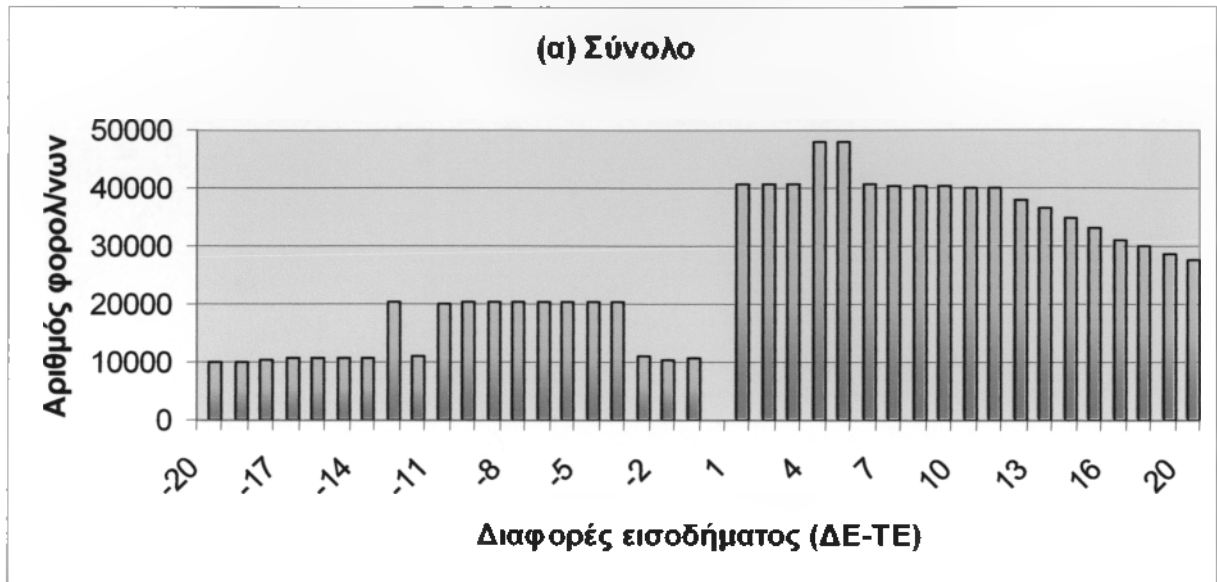
www.taxisnet.gr

www.esee.gr

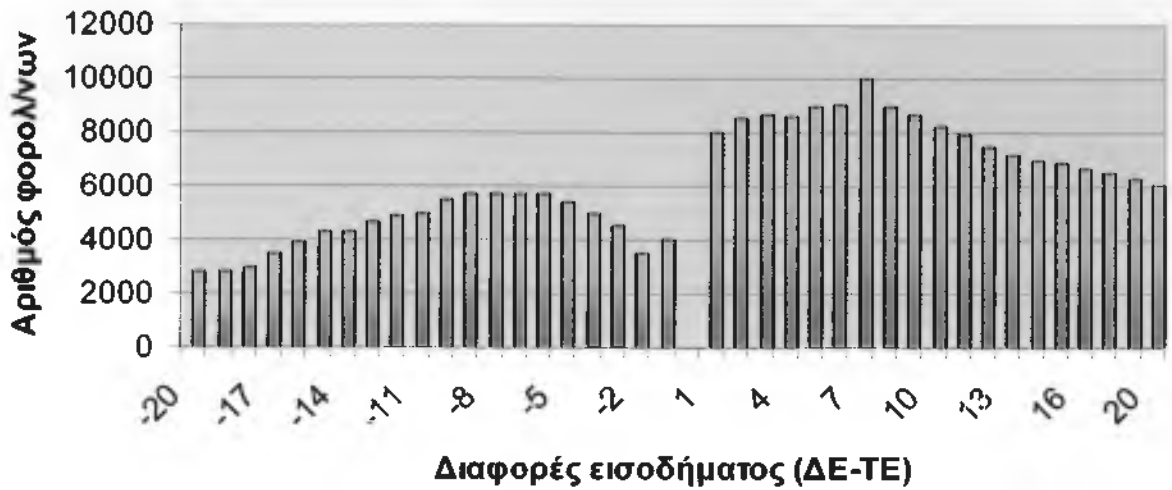
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Διάγραμμα 1

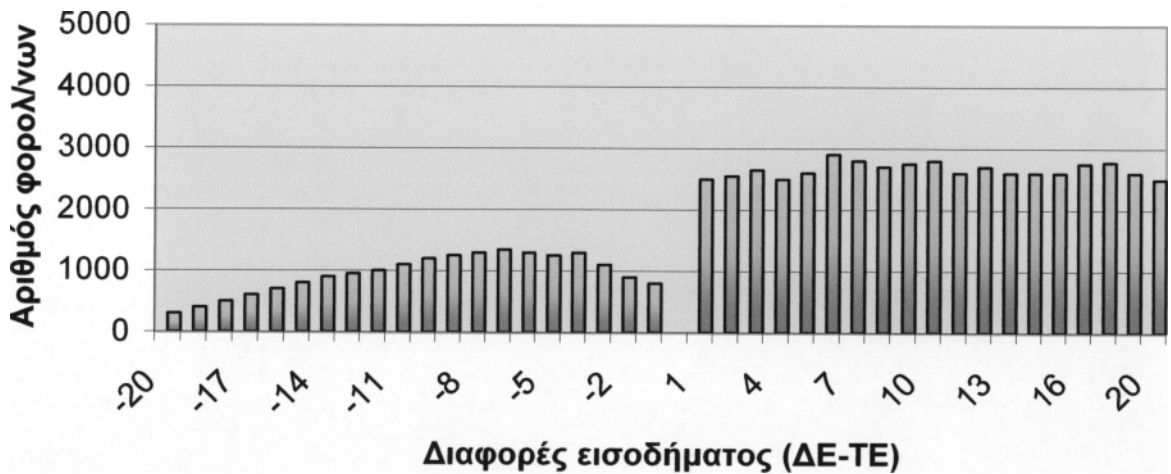
Η κατανομή της συχνότητας των διαφορών μεταξύ δηλωθέντος και τεκμαρτού εισοδήματος (ΔΕ-ΤΕ), κατά το έτος 2003

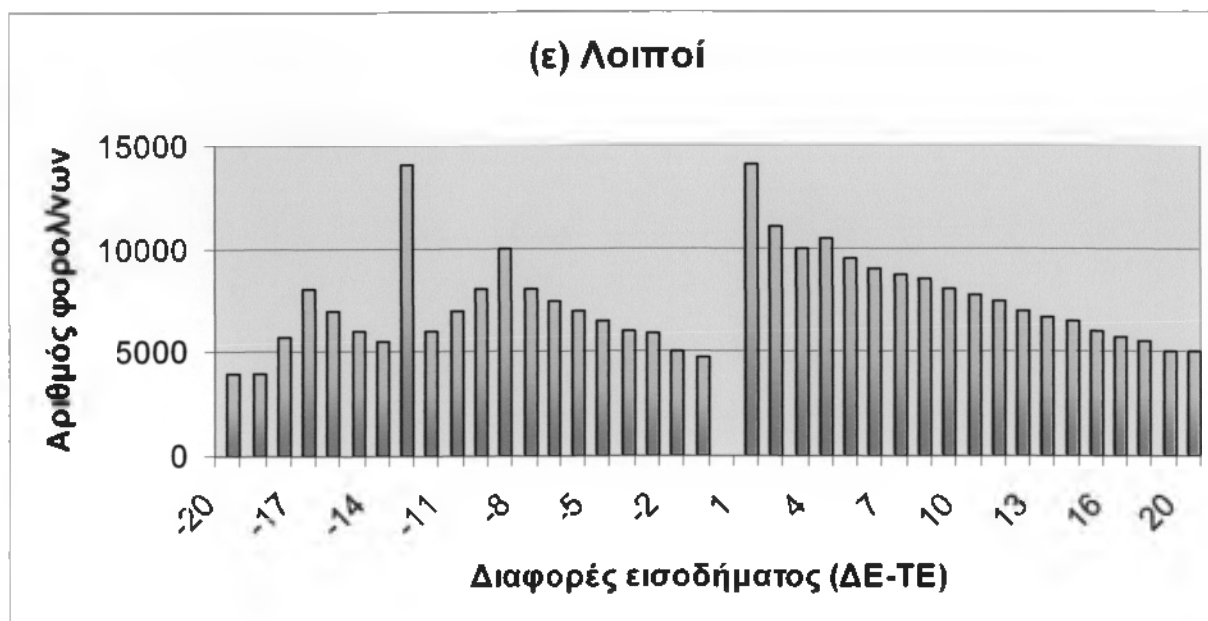


(γ) Έμποροι



(δ) Ελεύθεροι Επαγγελματίες





Πίνακας 1.8

Η προστιθέμενη με τα τεκμήρια διαφορά εισοδήματος, κατά κλιμάκια εισοδήματος, κατά το οικονομικό έτος 2000

Κλιμάκια εισοδήματος* Χιλ. δραχμές	Φορολογ/νος-τέκνα		Σύζυγος		Σύνολο	
	Εκατ. €	%	Εκατ. €	%	Εκατ. €	%
< 500	229,0	47,0	64,1	69,4	217,9	37,6
500-1.000	84,6	17,4	12,0	13,0	94,5	16,3
1.000-2.000	101,5	20,8	9,1	9,8	130,7	22,6
2.000-5.000	60,9	12,5	5,6	6,1	107,6	18,6
5.000-10.000	8,2	1,7	1,2	1,3	21,4	3,7
10.000-15.000	1,5	0,3	0,3	0,3	4,1	0,7
>15.000	1,3	0,3	0,1	0,1	3,2	0,5
Σύνολο	487,0	100,0	92,4	100,0	579,4	100,0

των τριών κατηγοριών (φορ/νος-τέκνα, σύζυγος, σύνολο).

Πηγή: Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, ΚΕΠΥΟ, αδημοσίευτα στοιχεία

	Υπόχρεοι	Της συζύγου
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γης	335	335
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού	335	335
γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις η 2.250 (ή 1.875) η 4.500 (ή 3.750) ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες	335	340
3. Ζημιές του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	465	466
4. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	467	468
5. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	475	476
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ		
1. Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	401	402
2. Επιχειρηματική αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Κοινωνία κληρονομικού δικαίου	403	404
3. Καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ. μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.	405	406
4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	407	408
4. Ζημιές του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	413	414
6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση	415	416
7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	426
Δ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		
1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	501	502
2. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών)	505	506
3. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περιπτ. του Πίν. 4	507	508
4. Ζημιές του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα	511	512
5. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος	517	518
Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ		
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:		
α) κατοικιών, ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ.	103	104
β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	105	106
γ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών κτλ.	107	108
δ) βιομηχανοστασίων	109	110
ε) γαιών	101	102
στ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα	909	910
2. α) Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων	111	112
β) Στην περίπτωση αυτή, ποιο μίσθωμα έχετε καταβάλει	113	114
3. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση:		
α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	123	120
β) σχολείων, ξενοδοχείων, κλινικών, αθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	143	144
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	145	146
δ) γηπέδων	147	148
ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	141	142
στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα	701	702
4. Δαπάνες κτλ. για: α) κατοικίες, ξενοδοχεία κτλ. (περιπτ. 1α, 3α, 3β)	151	152
β) καταστήματα, γραφεία κτλ. (περιπτ. 1β, 1δ, 3γ)	157	158
5. α) Αποζημίωση που καταβλήθηκε με βάση νόμο στο μισθωτή ακινήτου όταν λυθεί επαγγελματική μίσθωση	163	164
β) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περιπτ. 5α	165	166
6. Λοιπές περιπτ. άρθρου 23 Κ.Φ.Ε. (γαίες κτλ.)	159	160
7. Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α, 2α και 3α από κατοικίες με επαφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	175	176
8. Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α, 3α και 3β που έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέες	177	178
9. Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1β, 1δ και 3γ που έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέες	179	180
10. Δαπάνες για διατηρητέα ακίνητα των περιπτ. 8 και 9	181	182
11. Ακαθάριστο εισόδημα (από επίταξη ακινήτων, εκμίσθωση ακινήτων από εταιρία «- Αθήνα 2004 >> κτλ.) για το οποίο δε βεβαιώνεται τέλος χαρτοσήμου	741	742
ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ		
Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης	291	291
Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ		
1. Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	380	380
2. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	463	464
3. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	471	472
4. Καθαρά κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	411	412
5. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	421	422
6. Καθαρά κέρδη από ελεύθερο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	509	510
7. Ζημιές από ελεύθερο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	513	514
8. Τόκοι και μερίσματα τίτλων κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	296	296
9. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή	171	172
10. Καθαρό εισόδημα της περιπτ. 9	173	174
11. Ακαθάριστο εισόδημα της περιπτ. 9 από κατοικίες με επαφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	395	396

1. Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικημένη ή μισθωμένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ *****		ΚΑΤΕΓΟΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΗΣΙΟΥ ΜΙΣΘΩΜΑΤΟΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ		200	ΜΑ1	1	211	212	213	214	215	217
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ		207	ΜΑ1	1	218	219	221			220
γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ		208	ΜΑ1	1	225	226	227			231

β) το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες
 γ) τα σταθιακά αυ/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (συμπεριλαμβανομένων των αυτοκινήτων και κατασκευασμένων)

Α.Α	Ονοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	Φορτίμα	Μήκος περιφέρειας ελαστικού	Ποσοστό φθοράς %	Έτος πρώτης κυκλοφορίας	700	705
1		750					851	852
2		751					853	854
3		752					855	

δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικονομίας κτλ.)

Όνομα σκαφούς	Αριθμός και λογική χωρητικότητα	Χώρα	710	714
			713	714

ε) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής

Στοιχείο αμοιβής κ.ο.π. κλάσης	Τύπος	Αριθμός αμοιβών	Αριθμός αμοιβών	715	718
				716	718

στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)

Εξοπλισμό (παιρ. μέτρο)	Εξοπλισμό (παιρ. μέτρο)	719	718
		719	718

- ζ) Γράψτε το μεγαλύτερο ποσό τεκμαρτής δαπάνης από στοιχείο της οικογενείας, των περιπτ. γ έως στ
- η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά)
- 2. Από τη δαπάνη που καταφέλατε:**
- α) για την αγορά ή χρηματοδοτούμενη μίσθωση αυτοκινήτων, δρόμων κτλ. σημείων 710
 - β) για την αγορά ή χρηματοδοτούμενη μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών 721
 - γ) για την αγορά ή χρηματοδοτούμενη μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ 720
 - δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών 725
 - ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης 727
 - στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.) 725
 - ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων, καθώς και χρεώσεων μέσω πιστωτικών κερτών για αγορά μη καταναλωτικών αγαθών κτλ. 727

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

1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2005 880
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2005 880
3. Εισοδήματα που αποκτήσαστε το 2004, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ. 890
4. Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ. που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε. 491
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4 430
6. Ενοίκια εγκαταστάσεων υποκαταστήματος ή ελευθέρου επαγγελματία

Ονοματεπώνυμο ή έσοδαμα επιρροής	Κ.Ε.	Α.Φ.Μ. ταμειόσημο	Ετήσιο σε τ.μ
	790		790
	791		875
	810		820
	418		400

7. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και πρεσίτ. 6 418
8. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ. 781
9. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται από το φόρο 787

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

1. Εξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης 851
2. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Τ.Ε.Β.Ε. - Τ.Σ.Α. - Τ.Α.Ε. κτλ.) 853
3. Δωρεές ακινήτων στην Εταιρία << Αθήνα 2004 >> και στις θυγατρικές της εταιρίες 857
4. Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κτλ. σε Ν.Π.Δ.Δ., κοινωφελή Ν.Π.Ι.Δ. κτλ., (άνω των 100 ευρώ) 850
5. Χορηγίες σε πολιτιστικά Ν.Π.Ι.Δ. (μη κερδοσκοπικά) (άνω των 100 ευρώ) 861

***** Συμπληρώνεται όταν η δεκαμερής αποπληρωμή είναι από 150 τ.μ. και δε βρεθεί σε τριετήσια περιοχή. ***** Συμπληρώνεται μόνο αν η κύρια κατοικία είναι πάνω από 200 τ.μ. ή η συνολική επιφάνεια των δευτερευουσών κατοικιών είναι πάνω από 150 τ.μ. ***** Συμπληρώνεται όταν μισθώνει και κολύμβησι από πάνω από 200 τ.μ. ή δεκαμερής κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από 150 τ.μ.

Ε1Α	ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΜΕΝΗ ΔΗΛΩΣΗ				Π Ρ Ο Ξ Ο Χ Η Σ Τ Α Π Ο Σ Α Μ Ε Δ Υ Ο (2) Δ Ε Κ Δ Ι Κ Α
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ (ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2004)					
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ: 1-2003 ΕΩΣ 31-12-2003 ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΠΤΥΧΙΑ					
Προς τη Δ.Ο.Υ.:		TAX ΚΩΔ	22	(V)	ΑΡ ΚΑΤΗ ΧΩΡΗ ΣΜ Σ*
Δ.Ο.Υ. προηγ. υποβολής					ΕΚΠΡΟΣΒΕΣΗ*
ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ)					Κ.Ε.Ρ.Υ.Ο.*
ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΗ ΔΕΛΤΑ	30	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡΘ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ
	31	ΑΡΘ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΣΤΟΣ-ΔΡΟΜΟΣ-ΤΑΧ ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΚΕΡΚ)	ΤΗΛ	ΕΣΤ ΑΒΣΣ
ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΗ ΔΕΛΤΑ	32	** ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	66
	33	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΣΤΟΣ-ΔΡΟΜΟΣ-ΤΑΧ ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΚΕΡΚ)
		ΤΗΛ	ΑΡΘ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΘ. ΦΟΡΜ. ΔΙΑΡ. ΕΣΤΑΤ*	ΑΡΘ. ΦΟΡΜ. ΔΙΑΡ. ΕΣΤΑΤ*
ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (συμπληρώνονται μόνο σε καταφατική περίπτωση)					
1. Είστε νεός φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά): 327 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
2. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε: 331 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
3. Είστε συνταξιούχος και γεννηθήκατε πριν από το 1939: 013 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
4. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος και εργασθήκατε ή κατοικήσατε, μέσα στα 2003 σε παραμεθώρια περιοχή: 015 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
5. Είστε μισθωτός και πήρατε σταγαστικό επίδομα μέσα στο 2003: 011 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
6. Κατοείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους: 007 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
7. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του εντύπου Ε9 μέσα στο 2003: 017 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
8. Ανήκετε στην κατηγορία των ολκώς τυφλών, παραληπτικών πάνω από το 80% κτλ.: 005 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ ΚΤΛ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ					
1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 1.900 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.: 001 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 11, περιπτ. 1 (αριθμητικά) 009 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 11 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά) 005 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ					
Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ					
1. Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3 και 4) 301 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
2. Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3 και 4) 300 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
3. Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, βοηθήματα κτλ. (εκτός περιπτ. 1,2 και 4) 321 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
4. Καθαρό ποσό εισοδήματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) 305 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ					
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ					
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΕΠΙΘΕΤΟ	ΧΩΡΟΣ	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ (ΠΡΟΚΑΤΑΡΚΗ)	ΠΕΡΙΜΕΤΡΟΣ	ΣΤΕΦΑΝΟΣ
β) ΚΥΡΙΑ ΔΕΥΤΕΡΟΤΗΤΑ (ΜΗ Ε.Ο.ΜΗ)					
γ) ΚΥΡΙΑ ΔΕΥΤΕΡΟΤΗΤΑ (Ε.Ο.ΜΗ)					
ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΞΣΕΤΑΙ ΤΗΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ (ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΣ)					
Α.Α	Ετήσια συνολικά οφέλη (Ε.Ο.ΜΗ)	ΣΤΟΣ Η ΚΥΒΕΡΟΦΡΑΣΗ (προμητ)	Αριθμός	Φορ	Φορ
1		750			
2		751			
ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΚΑΦΟΥΣ ΑΝΑΨΥΧΗΣ ΜΕΧΡΙ 10 ΜΕΤΡΑ (οικογένειας)					
Όνομα σκαφούς	Αριθμός και αριθμό υπολογιστο	Χώρα	Μέγεθος (μήκος)	Μέγεθος (πλάτος)	Χώρα
ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ					
1. Εισοδήματα που αποκτήσατε τα 2003, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ. 050 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
2. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 1 453 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
3. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ. 701 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
ΠΙΝΑΚΑΣ 9. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ					
1. Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης 051 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
2. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (εξήγηση προτίμησής κτλ.) 050 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
3. Δωρεές ακινήτων στην Εταιρία « Αθήνα 2004 » και στις θυγατρικές της εταιρίες 057 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
4. Δωρεές χρηματ. ποσών στο Δημόσιο κτλ. σε Ν.Π.Δ.Δ., κ.ο.κ. κτλ. (όρια των 100 ευρώ) 058 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					
5. Χορηγίες σε πολιτιστικό Ν.Π.Ι.Δ. (μη κερδοσκοπική) (όρια των 100 ευρώ) 061 <input type="checkbox"/> ΝΑΙ 1 <input type="checkbox"/> ΟΧΙ					

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΤΕ ΣΩΣΤΑ ΤΗΝ ΔΗΛΩΣΗ ΣΑΣ!

Ποιοί υποβάλλουν το έντυπο αυτό

Η απλουστευμένη δήλωση εισοδηματικής κατάστασης υποβάλλεται από τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν επαγγελματικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για τα οποία συντρέχει μία ή και περισσότερες από τις παρακάτω περιπτώσεις:

α) Ιδιοκατοικούν ή μισθώνουν κύριο κατοικία κάτω των 200 τ.μ. και δευτερεύουσες κατοικίες με όριοιμα κάτω των 150 τ.μ.

β) Έχουν στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα τα οποία απαλλάσσονται της ετήσιας τακμαρτής δαπάνης διαβίωσης.

γ) Έχουν στην κατοχή τους ένα σκάφος αναψυχής ολικού μήκους μέχρι 10 μέτρα που δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους.

ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Προτεραιότητα της φορολογικής πολιτικής είναι να ευνοηθούν περισσότερο οι μισθωτοί, οι συνταξιούχοι και οι πολύτεκνες οικογένειες και γενικά η στήριξη και η ενίσχυση της οικογένειας, ώστε να αυξάνεται σημαντικά η αγοραστική της δύναμη. Με βάση αυτές τις προτεραιότητες μέσω της φορολογικής μεταρρύθμισης θεσπίσθηκαν οι εξής κυριότερες αλλαγές:

➤ 1. Αυξημένο αφορολόγητο:

Αυξάνεται το αφορολόγητο ποσό εισοδήματος στα 10.000 ευρώ για τους μισθωτούς και συνταξιούχους και στα 8.400 ευρώ για τους άλλους φορολογούμενους.

Το αφορολόγητο αυτό ποσό αυξάνεται για κάθε φορολογούμενο κατά 1.000 ευρώ όταν τον βαρύνει ένα τέκνο, κατά 2.000 ευρώ όταν τον βαρύνουν δύο τέκνα, κατά 10.000 ευρώ όταν τον βαρύνουν τρία τέκνα. Το ποσό των 10.000 ευρώ προσυξάνεται κατά 1.000 ευρώ για καθένα τέκνο πάνω από τα τρία, έτσι π.χ. για μισθωτό με τέσσερα τέκνα το συνολικό αφορολόγητο ποσό ανέρχεται σε 21.000 ευρώ.

➤ 2. Απλοποίηση φοροαπαλλαγών:

α) Μειώσεις φόρων:

- Για δαπάνες νοσηλείων κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της συνολικής ετήσιας δαπάνης και μέχρι ποσού μείωσης έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.

- Για ενόικιο κύριας κατοικίας και κατοικίας των τέκνων που σπουδάζουν στο εσωτερικό ποσοστό δέκα πέντε τοις εκατό (15%) του ετήσιου μισθώματος, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.000 ευρώ (συντάτο ποσό μείωσης φόρου 150 ευρώ).

➤ 3. Κατάργηση φόρου ιδιοκατοίκησης:

- Καταργείται ο φόρος ιδιοκατοίκησης και απαλλάσσονται έξι χιλιάδες οικογένειες από επιβαρύνσεις.

➤ 4. Κατάργηση - απλοποίηση τεκμηρίων:

- Καθιερώνεται τεκμήριο διαβίωσης για την κύρια κατοικία, εφόσον αυτή είναι άνω των 200 τ.μ. και για δευτερεύουσες κατοικίες, εφόσον είναι άνω των 150 τ.μ.

- Καταργείται το τεκμήριο δαπάνης για δίτροχα ή τρίτροχα, για οικιακούς βοηθούς κ.τ.λ..

- Καταργείται το τεκμήριο δαπάνης για όλα τα αυτοκίνητα που έχουν αποκτηθεί μέχρι 31-12-1992, για όλα τα αυτοκίνητα μέχρι 14 φορολογήσιμους ίππους που έχουν αποκτηθεί από 1-1-1993 μέχρι 31-12-2003, για όλα τα αυτοκίνητα άνω των 14 φορολογήσιμων ίππων και με εργοστασιακή αξία μέχρι 50.000 ευρώ (μειωμένη λόγω παλαιότητας με κάποιο ποσοστό) που έχουν αποκτηθεί επίσης από 1-1-1993 μέχρι 31-12-2003, για ένα σκάφος αναψυχής ολικού μήκους μέχρι 10 μέτρα που δεν έχει ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους.

- Καταργείται το τεκμήριο χρήσης δανείων και των προσωρινών διευκολύνσεων ή προσωρινών καταθέσεων στις στομικές επιχειρήσεις ή στις εταιρίες, κοινοπραξίες ή κοινωνίες από μέλη τους ή μετόχους τους, διατηρείται όμως το τεκμήριο χρήσης δανείων προς οποιονδήποτε τρίτο.

- Καταργείται το τεκμήριο για την αγορά ή σύσταση επιχειρήσεων ή την αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικά ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή κοινωνίας ή καινοπραξίας ή ασπικής εταιρίας ή την αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικώς.

➤ 5. Απλοποίηση στην υποβολή φορολογικών δηλώσεων για μισθωτούς - συνταξιούχους:

Αυξάνεται σημαντικά ο αριθμός των μισθωτών - συνταξιούχων που δεν θα υποβάλλουν δήλωση:

Α) με την κατάργηση της υποχρέωσης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) για όσους αποκτούν εισοδήματα μόνο από μισθούς ή συντάξεις ανεξαρτήτως ποσού από ένα μόνο εργοδότη που έχει κάνει τελική εκκαθάριση φόρου και παράλληλα δεν έχουν κάποιο τεκμήριο όπως αναφέρεται και στο φυλλάδιο με τις οδηγίες για τη συμπλήρωσή της.

β) για τους υπόλοιπους με την αύξηση του ορίου εισοδήματος για μη υποβολή δήλωσης από 2.400 ευρώ σε 8.000 ευρώ.



ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγής	β) Απογραφές	Εξαγωγής	Λήξης	
εμπορεύματα	231	232	εμπορεύματα	256	257	
α' & β' υλιών υλικών υσικ.	235	236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259	260	
αναλώσιμων υλικών	239	240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262	
αυτοκινητικών παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264	265	
ειδών συσκευασίας	247	248	ημιελά	267	268	
Σύνολο αγορών	251	252	υπολείματα	270	271	
Αγορές παγίων χρήσης	811	812	Σύνολο απογραφής	820	821	

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης	δ) Δαπάνες	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών
χρηρική πώληση εμπορευμάτων	263	αμοιβές προσωπικού	523	524
λαοική πώληση εμπορευμάτων	266	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	527
χρηρική πώληση προϊόντων	269	παροχές τρίτων, φόρο ηλέη	528	530
λαοική πώληση προϊόντων	272	ιδόχρηη	531	533
λοισά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα	534	536
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	τάκα και συναφή έξοδα	537	539

ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	αποσβέσεις παγίων	541	542	543
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279	Σύνολο δαπανών	544	546
Π.Υ.	276	στ) Εξυμλοιστ. προσθεορ. κερών επιχοισυν με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ. *		

Π.Υ.	Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συνήχη μισή κλάση (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνήχη κλάση κλάση (%)	Καθαρό κέρδη
λοισά έσοδα παρ. υπηρσιών	302	303	351	304	359	306
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρ.	547	309	352	310	360	311
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών	314	315	353	316	361	317
δωοική πελατεία	274	320	321	322	323	323
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέο	277	326	327	328	329	329
επιηρσιμαίος κ.τ.λ.**	280	332	333	334	335	335
μελέτες μηχανικών	275		834	357	835	836
λοισά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278		339	358	340	341
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.τιών	283	Σύνολο	343	344		345

η) Λογιστικός προοδιορισμός καθαρών κερών επιηρσιών με βιβλία Β' Κατηγορίας	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών	Συνολικά
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	549	549	550	551
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσιμων)	552	553	554	555
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	557	558	559
Κέρδος βάσει Λογιστικού προοδιορισμού	560	561	562	563
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιηπόμενες	564	565	566	567
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προοδιορισμό	568	569	570	571

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΑΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ*			
πλέον: έσοδα παρ. α', β', γ', δ' παρ. 1 αρ. 32, παρ.α' & β' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	840	Τέλος παγίων	892
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ.	336	Δαπάνη Επιστ. έρευνας ν.2982/2002 αρθ. 10 παρ.1	318
*** διαφορά δαπανών	324	***έδος μελέτης	342
		Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΑΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ				
α) Ισολογισμοί	Έναρξης ****	Λήξης	β) Έσοδα	
1. Κεφάλαιο (Α0)	161	162	αυτοκινά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Λ73)	459
2. Διαφορά επί άπόσει με παγίων υπηρσιών (Α1)	165	166	επιηρσιμαίος και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ74)	465
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (Α2)	169	170	έσοδα πωληθέντων ασχολιών (Λ75)	467
4. Αποθεματικό κεφάλαιο (Α3)	173	174	έσοδα κεφαλαίων (Λ76)	469
5. Αποταμίευση σε μ.ο (Α4)	177	178	επιχορηγη παγίων & χρηματισμ. προβλ. εκμετάλλευσης(Λ78)	471
6. Μικροαπόθεμα υποχρεώσεων (Γ7)	181	182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ10)	185	186	γ) Κόστη	
8. Μεταβλητό λογοισμολογικό Παθητικό (Δ1)	189	190	αξία παραχθέντων προϊόντων ετάμων και ημιελών	412
9. Ορεόμενα παθητικά (Α)	193	194	κόστος α' & β' υλιών - υλικών υσικευσίας	416
10. Κεφάλαιο καταρτισμένο στην επόμενη χρήση (Δ14)	163	164	κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420
11. Πελάτες (Δ11)	167	168	κόστος οντ αλαοιηικών παγίων που αναλώθηκαν	424
12. Γραμμάτια καταρτισμένα (Δ12)	171	172	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425
13. Υποχρεώσεις επί πιστολίου και λοισαίηίδου (Δ12α)	175	176	δαπάνες πωλητικής	428
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Δ13)	179	180	φόρα βιομηχανοποιήσης	431
15. Επί ποσής με καθυστέρηση Μεταχρηματοδοτήσεις (Δ12α)	183	184	δ) Δαπάνες	
16. Επί ποσής με καθυστέρηση (Συμπροσάρτημα) (Δ13β)	187	188	αύτολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461
17. Επί ποσής με καθυστέρηση και χρεώσεις (Δ110)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477

* Οι επιηρσιμαίος και οι ακαθάριστα έσοδα με βιβλία Β' κατ. επιηρσιμαίος ενόσω της επιηρσιμαίος καθορισμοί άνω του Μ.Σ.Κ.Κ.
 ** Η αγωγή με βιβλία Β' ή Β' κατ. παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ. ορισμοί που ορισμοί άνω του Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ. ορισμοί άνω του Μ.Σ.Κ.Κ.
 *** Έσοδα μελέτης

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλήσεις	Χονδρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	496	478	474	470	841	
προϊόντων εσόδων και ημιτελών	464	478	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	490	843	844	845	846	
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482	847	848	849	850	
αναλωσίμων υλικών	494	851	852	853	854	
ανταλλακτικών παγίων	496	856	856	857	858	
ειδών συσκευασίας	497	859	860	861	862	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	498	863	864	865	866	
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869	
πωλήσεις παγίων	195	870	871	872	873	
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλεισμένη χρήση)		
προμήθειες - μεροπλίες	453	874	875	κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 404		
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455			κόστος πωληθέντων προϊόντων 408		
	457	876	877	Σύνολο (κόστος πωληθέντων) 434		
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εξαγωγές	Ενδο κοιν. από κτήρες	ή Αγοραρή εμπορεύματα στο εξωτερικό (πρώτων και βοηθ. υλών)	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	πρώτα εσοδα και ημιτελ.	429	430
αναλωσίμων υλικών	409	410	411	υπαρξιάων και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Α/28)	417	418	419	α' & β' υλες - υλικά συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	ανάσχεμα υλικό	440	441
Αγορές παγίων	878	879	880	ανταλλακτικά παγίων στο εξωτερικό	443	444
στ) Δαπάνες (συνολικό)	Αποτέλεσματα και δείκτες			είδη συσκευασίας (Α/26)	446	447
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α/60)	439	Σύνολο απογραφής			449	450
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α/61)	442	ΑΠΟΤΕΛΕΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.
παροχές τρίτων (Α/62)	445	ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ			496	Καθαρά κέρδη προ φόρων Μ.Σ.Κ.Κ.
φόροι - τέλη (Α/63)	448	ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΕΛΕΥΣΗΣ			473	Έσοδα
διάφορα έξοδα (Α/64)	451	ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ			479	494
τόκοι και συναφή έξοδα (Α/65)	452	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ			481	499
αποσβέσεις παγίων (Α/66)	454	ΑΛΛΟΛΟΓΗΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ			483	502
προβλεπόμενα έκμεταλλεύσεως (Α/68)	456	ΑΛΛΑ ΛΟΓΟΡ ΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ			485	506
οργανικά έξοδα υποκαταστήτητων (Α/69)	458	% μετό εμπορεύμ αποτέλεσμα επί κόστους			500	511
άθροισμα Α/95+Α/97 (με πρόσημο)	460	% μετό εμπορεύμ αποτέλεσμα επί πωλήσεων			504	514
Γενικό σύνολο εξόδων	462	% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων			504	514

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/ίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)*						
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ						
Είδος Πωλθέντων (1)	121	122	123	124	125	126
Ποσότητα (2)						
Είδος (3)						
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ						
Ακαθάριστο βιβλίο στο γέννη. Σελίδα επί εμπορίας ή παραγωγής αν ανήκουν το μεγαλύτερο ποσό ε.κ.ν. ν. 125,125,126 (1)	127	132		137	142	
ΜΕΚΟ ή Μ.Ο. συντ. ή μεσοσημ. Σ.Κ.Κ. (2)	128	133		138		
Εξολογητικά καθαρά με μόν. (1 X 2) (3)	129	134		139	143	
Καθαρά με μόν. (λογιστ. επί βιβλίων 8 ή 9 επί ε.κ.ν. 125,126,127 (4)	130	135		140	144	
Τελικά καθαρά με μόν. το μεγαλύτερο ε.κ.ν. (3),(4)	131	136		141	145	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ **					
Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (1)	Συντελεστής καθαρού κέρδους (2)	Καθαρό κέρδη (3) = (1) x (2)
			ΣΥΝΟΛΟ 631		ΣΥΝΟΛΟ 632

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ					
Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (1)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) α ή στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (2)
					ΣΥΝΟΛΟ 635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γής 636					
β) Αξία καινούργιου πάγου εξοπλισμού 637					
X 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994) 638					
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638) 639					
Φορολογούμενο εισόδημα 642					

* Η αξία οριστικής ετήσιας εμπορίας των εμπορευμάτων, ανεξαρτήτως εφόρου, είναι 125 ε.κ.ν. από 97 ν. 3296/04
 ** Στοιχεία σχετικά με την εκμίσθωση των ενοικίων, σύμφωνα με το άρθρο 43 ν. 2238/1994



ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ

Αρ. Φύλλου 151

16 Σεπτεμβρίου 1994

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2238

Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.*

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

Άρθρο πρώτο

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

ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΜΗΜΑ ΠΡΩΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 1

Αντικείμενο του φόρου

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

Άρθρο 2

Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα

εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

2. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.

3. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομία.

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').

Άρθρο 3

Χρόνος επιβολής του φόρου

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

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

Άρθρο 4

Εισόδημα και εξεύρεσή του

1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, 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 προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

Α-Β. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

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

* Στο τέλος του νόμου παρατίθεται πίνακας, ο οποίος περιλαμβάνει τις πηγές των διατάξεων που ενσωματώθηκαν στα άρθρα της κωδικοποίησης.

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, γεωργικές, βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις που προκύπτει από τα βιβλία του υποχρέου 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 υποχρέου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

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

5. Το καθαρό εισόδημα από κύριες αποδοχές που αποκτούν αποκλειστικά από την άσκηση του επαγγέλματός τους:

α) Οι συντάκτες οι οποίοι είναι μέλη της Ένωσης Συντακτών Ημερησίων Εφημερίδων Αθηνών, της Ένωσης Συντακτών Ημερησίων Εφημερίδων Μακεδονίας - Θράκης, της Ένωσης Συντακτών Ημερησίων Εφημερίδων Πελοποννήσου - Ηπείρου - Νήσων, της Ένωσης Συντακτών Ημερησίων Εφημερίδων Θεσσαλίας - Στερεάς Ελλάδας - Εύβοιας και της Ένωσης Συντακτών Περιοδικού Τύπου, καθώς και οι δημοσιογράφοι που έχουν ασφαλιστική κάλυψη ως δημοσιογράφοι στα οικεία ασφαλιστικά ταμεία για πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή έτη και ο χρόνος ασφάλισης βεβαιώνεται από τα ασφαλιστικά ταμεία, οι οποίοι εργάζονται στις εφημερίδες και στα περιοδικά, στη ραδιοφωνία και την τηλεόραση, στο Αθηναϊκό Πρακτορείο Ειδήσεων, στη Γενική Γραμματεία Τύπου και Πληροφοριών και στα γραφεία τύπου των κρατικών υπηρεσιών και δεν έχουν την ιδιότητα του μόνιμου δημόσιου υπαλλήλου και

β) οι εικονολήπτες επικαίρων τηλεόρασης, μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στο ποσό του καθαρού εισοδήματος αυτού, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών του επαγγέλματος.

6. Το ποσό της κύριας σύνταξης, που καταβάλλεται στα πρόσωπα που αναφέρονται στην περίπτωση α' της προηγούμενης παραγράφου, τα οποία συνταξιοδοτήθηκαν λόγω της ιδιότητάς τους ως διευθυντών σύνταξης, αρχισυντακτών, συντακτών της ύλης κ.λπ. και μόνο για τη σύνταξη που τους καταβάλλεται από αυτήν την αιτία, μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στο καθαρό ποσό αυτής.

7. Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συμψηφίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς

αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με απλή έγγραφη δήλωση του υποχρέου 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.

Άρθρο 5

Φορολογία των εισοδημάτων των συζύγων και των ανήλικων τέκνων

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

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

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

4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται για τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν: α) από την παροχή της προσωπικής εργασίας του τέκνου, β) από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο τέκνο από κληρονομία ή από δωρεά, με εξαίρεση τις γονικές παροχές και τις δωρεές που έγιναν σε αυτό από τους γονείς του, γ) από συντάξεις που απονεμήθηκαν στο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και δ) από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από δωρεές ή γονικές παροχές, που έγιναν σε αυτό από γονέα του, ο οποίος έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία. Για τα εισοδήματα αυτά το τέκνο έχει δική του φορολογική υποχρέωση.

Άρθρο 6

Απαλλαγές από το φόρο

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

α) Οι αλλοδαποί πρεσβευτές και οι λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες για το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για τα από κάθε πηγή εισοδήματά 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 της κύριας κατοικίας του φορολογουμένου, εμβαδού μέχρι διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα. Αν το εμβαδόν της ιδιοκατοικούμενης κύριας κατοικίας είναι μικρότερο από διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα η διαφορά μέχρι τα διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη για απαλλαγή μίας μόνο ιδιοκατοικούμενης δευτερεύουσας κατοικίας. Αν η ιδιοκατοικούμενη κύρια ή δευτερεύουσα κατοικία ανήκει στη σύζυγο ή τα τέκνα του φορολογουμένου, το απαλλασσόμενο ποσό που αναλογεί αφαιρείται από το δικό τους ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση. Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας μεταξύ των συζύγων ή μεταξύ αυτών και των ανήλικων τέκνων τους, το συνολικό ποσό που απαλλάσσεται αφαιρείται αναλογικά από το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση του καθενός, με βάση το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται αναλόγως και για το τεκμαρτό εισόδημα, το οποίο αποκτούν ομογενείς ή Έλληνες μόνιμοι κάτοικοι του εξωτερικού, από ιδιοκατοίκηση μίας μόνο κατοικίας που βρίσκεται στην Ελλάδα.

3. Από το εισόδημα από κινητές αξίες απαλλάσσονται:

α) Οι τόκοι οποιασδήποτε μορφής κατάθεσης σε τράπεζες που είναι στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό αυτής είναι σε ξένο νόμισμα.

β) Οι τόκοι εκούσιων καταθέσεων όψεως ή ταμιευτηρίου στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

γ) Οι τόκοι καταθέσεων στεγαστικού ταμιευτηρίου, εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικώς για την εξασφάλιση στεγαστικών δανείων.

δ) Οι τόκοι καταθέσεων σε δραχμές μετατρέψιμες σε συνάλλαγμα, στις οποίες όμως δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι των καταθέσεων ή ομολόγων ή ομολογιακών δανείων με ρήτρα ξένου νομίσματος.

ε) Οι τόκοι καταθέσεων τραπεζών σε άλλες τράπεζες, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι υποχρεωτικές ή μη καταθέσεις αυτών στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και οι τόκοι οι προερχόμενοι από καταθέσεις του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου και του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων στην Τράπεζα της Ελλάδος.

στ) Οι τόκοι προθεσμιακών καταθέσεων, που έχουν συναφθεί μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1990 και για το χρονικό διάστημα μέχρι την πρώτη ανανέωσή τους μετά από αυτήν την ημερομηνία.

ζ) Οι τόκοι καταθέσεων σε δραχμές μη κατοίκων Ελλάδας.

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

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

ι) Οι τόκοι των ομολογιακών δανείων της Δημοσίας Επιχειρήσεως Ηλεκτρισμού και του Οργανισμού Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή

από τον οικείο νόμο.

ια) Οι τόκοι των ομολογιακών δανείων που εκδίδει η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων σε δραχμές ή συνάλλαγμα, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό.

ιβ) Οι τόκοι ομολογιακών δανείων που εκδίδονται από δήμους και κοινότητες.

ιγ) 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 (ΕCΥ).

ιδ) Οι τόκοι των εντόκων τίτλων που εκδίδονται στην Ελλάδα, με τις εγκρίσεις που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, από την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων, το Διεθνή Οργανισμό Χρηματοδοτήσεως, τη Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως, την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως και την Ασιατική Τράπεζα Αναπτύξεως.

ιε) 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.

4. Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται:

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

β) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση καπνού ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου ή από την εκμετάλλευση καφενείου, κυλικείου, κουρείου κ.λπ. μέσα στα κτίρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή δημοτικές ή κοινοτικές και εκκλησιαστικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, τα οποία πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου στους οποίους χορηγήθηκε σχετική άδεια, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών ενεργείται από τους ίδιους. Επίσης, απαλλάσσεται το δικαίωμα που παίρνουν τα πρόσωπα αυτά από την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του περιπτέρου, καφενείου κ.λπ. σε τρίτους.

5. Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες απαλλάσσονται:

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

β) Τα έξοδα παράστασης που παρέχονται στους νομάρχες μέχρι ποσό ίσο με τα δύο τρίτα (2/3) των ετήσιων κύριων αποδοχών (μισθών) τους, καθώς και τα έξοδα παράστασης στο σύνολό τους που παρέχονται στους δημάρχους, αντιδημάρχους και προέδρους κοινοτήτων του Κράτους.

γ) Οι αποδοχές των κατώτερων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων.

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 δε είχε παραιτηθεί από το δικαίωμα λήψης της. Η διάταξη αυτής της περίπτωσης εφαρμόζεται ανάλογα και στις συντάξεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου.

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

στ) Τα ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας: πτητικό, καταδυτικό, ναρκαλιείας, αλεξιπτώπων, δυτών και υποβρυχίων καταστροφών, που καταβάλλονται σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των ενόπλων δυνάμεων, των σωμάτων ασφαλείας, της πυροσβεστικής υπηρεσίας και του λιμενικού σώματος, καθώς και το επίδομα ναρκαλιείας που καταβάλλεται σε ιδιώτες οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ναρκαλιείας με οποιαδήποτε σχέση στα Υπουργεία Εθνικής Αμυνας, Δημόσιας Τάξης και Εμπορικής Ναυτιλίας. Επίσης, τα επιδόματα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση την παρ. 5 του άρθρου 14 του ν. 1505/1984 (ΦΕΚ 194 Α'), καθώς και την περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 7 του ν. 1711/1987 (ΦΕΚ 109 Α').

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

η) Το στεγαστικό επίδομα που καταβάλλεται στους δικαιούχους με βάση τις διατάξεις της περιπτώσεως στ' του άρθρου 10 του ν. 1284/1982 (ΦΕΚ 114 Α') και των παρ. 19 και 44 του άρθρου 11 του ν. 1881/1990 (ΦΕΚ 42 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%).

6. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Οι αμοιβές, που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τον Οργανισμό Μεγάρου Μουσικής Αθηνών, καθώς και το σύλλογο "Οι Φίλοι της Μουσικής" σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις.

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

γ) Τα ποσά των υποτροφιών που καταβάλλονται σε όσους νόμιμα έλαβαν την υποτροφία από το Δημόσιο ή από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή από τα ιδρύματα και από περιουσίες του α.ν. 2039/1939 (ΦΕΚ 125 Α'), εφόσον από αυτά αποδεδειγμένα επιδιώκονται οποιοί εθνικφελείς ή θρησκευτικοί ή φιλάνθρωπικοί ή εκπαιδευτικοί ή καλλιτεχνικοί ή κοινωνικφελείς, ως και τα ποσά των υποτροφιών που παρέχονται σε Έλληνες

υποτρόφους από ξένα κράτη ή αλλοδαπά ιδρύματα και οργανισμούς.

Άρθρο 7

Πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τους φορολογούμενους

1. Θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο:

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

β) Τα ανήλικα άγαμα τέκνα

γ) Τα ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή του εξωτερικού και εκείνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το δέκατο ένατο έτος της ηλικίας τους και παρακολουθούν δημόσια μεταλυκειακά προπαρασκευαστικά κέντρα.

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 εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών ή το ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) δραχμών αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία. Τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, που κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα, δεν λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

Άρθρο 8

Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα

1. Από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου αφαιρούνται, κατά περίπτωση, τα ποσά των πιο κάτω δαπανών:

α) Ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της δαπάνης του ενοικίου που καταβάλλεται ετησίως για κύρια κατοικία του φορολογούμενου και της οικογενείας του και μέχρι ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του εισοδήματος, που δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, μη δυνάμενο να υπερβεί το ποσό των διακοσίων σαράντα χιλιάδων (240.000) δραχμών. Δεν δικαιούνται το αφορολόγητο αυτό ποσό όσοι παίρνουν στεγαστικό επίδομα.

Επίσης, δικαιούται ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της δαπάνης του ενοικίου που καταβάλλει ετησίως για τα τέκνα του ο φορολογούμενος που μισθώνει κατοικίες

για την ικανοποίηση των στεγαστικών αναγκών τους, τα οποία φοιτούν σε αναγνωρισμένα σχολεία ή σχολές του εσωτερικού, εφόσον αυτά τον βαρύνουν και εφόσον οι κατοικίες που μισθώνονται βρίσκονται στην περιοχή που έχει την έδρα της ή σχολή ή το σχολείο που φοιτούν τα τέκνα του και αυτός ή τα τέκνα του δεν έχουν άλλη κατοικία σε αυτήν την περιοχή και μέχρι ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του εισοδήματος, που δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση του υποχρέου, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των εκατόν είκοσι χιλιάδων (120 000) δραχμών

Η περιοχή της τέως Διοίκησης Πρωτεύουσας θεωρείται ως μία πόλη. Η έκπτωση αυτής της περίπτωσης αναγνωρίζεται μόνο όταν ο φορολογούμενος αναγράψει στις οικείες ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος τον αριθμό του φορολογικού μητρώου του εκμισθωτή ή τον αριθμό της ταυτότητάς του, όταν δεν του έχει χορηγηθεί αριθμός φορολογικού μητρώου. Αν πρόκειται για εκμισθωτές που δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα μπορεί να αναγράφεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας του πληρεξούσιου ή νόμιμου εκπροσώπου τους. Για τους ανήλικους εκμισθωτές, που δεν έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας, αναγράφονται τα αντίστοιχα στοιχεία του προσώπου που έχει την επιμέλεια του ανήλικου. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να χορηγήσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας του εκμισθωτή ή του ενοικιαστή κατά περίπτωση, ύστερα από αίτηση του προσώπου που είναι υπόχρεο για την αναγραφή του αριθμού στην ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος ή στα οικεία έντυπα που συνυποβάλλονται με αυτή

β) Το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για ασφαλιστήρια ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου, ασφαλίσεων προσωπικών ατυχημάτων, καθώς και των ασφαλίσεων για ασφαλιστήρια ασθένειας, για την ασφάλιση του υποχρέου, του άλλου συζύγου και των τέκνων τους τα οποία τους βαρύνουν, κατά τις διατάξεις του παρόντος.

Το ποσό αυτής της δαπάνης δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος, που δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση του υποχρέου, μέχρι το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών, αθροιστικώς υπολογιζόμενο και για τους δύο συζύγους.

γ) Ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της δαπάνης για παραδοχή και οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή φροντιστηρίων οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών που καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κάθε τέκνο του, που τον βαρύνει ή για τον ίδιο, και μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150 000) δραχμές για καθένα από αυτά τα πρόσωπα.

δ) Το συνολικό ποσό των εισφορών που καταβάλλονται από το φορολογούμενο σε ταμεία ασφάλισής του, εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισής του σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.

ε) Το συνολικό ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογούμενου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, τα οποία αναφέρονται στο άρθρο 7. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται μόνο: αα) οι αμοιβές που καταβάλλονται για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, γενικά, στις οποίες περιλαμ-

βάνονται και οι ακτινολογικές και μικροβιολογικές εξετάσεις, καθώς και η δαπάνη για οδοντοθεραπεία και οδοντοπροσθετική, ββ) τα έξοδα νοσηλείας, που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, στα οποία περιλαμβάνονται και τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη στο νοσοκομείο ή στην κλινική, γγ) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσοκόμο, για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή, κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κλινική ή στο σπίτι, δδ) η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη, καθώς και η δαπάνη για την αγορά ή τοποθέτηση στο σώμα του ασθενούς οργάνων, τα οποία είναι αναγκαία για τη φυσιολογική λειτουργία του ανθρώπινου οργανισμού, εε) τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) δραχμών και πάσχουν από ανίατο νόσημα, καθώς επίσης και με τις ίδιες προϋποθέσεις η δαπάνη για την περίθαλψη με οποιονδήποτε τρόπο των τυφλών, κωφάλαλων ή διανοητικά καθυστερημένων τέκνων του φορολογούμενου, όπως και η δαπάνη τους για διδάκτρα ή τροφεία που καταβάλλονται για αυτά τα τέκνα σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή θεραπευτήρια, στστ) ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων, οι οποίες λειτουργούν σύμφωνα με τις διατάξεις του οικείου νόμου που ισχύει κάθε φορά.

Αν το συνολικό ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογούμενου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, αυτής της περίπτωσης, καθώς και της παραγράφου 6, δεν καλύπτεται από το συνολικό ετήσιο πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου και της σύζυγου του, το υπόλοιπο που απομένει, μεταφέρεται για να αφαιρεθεί διαδοχικά, κατά το ποσό που απομένει κάθε φορά, στα δύο (2) επόμενα οικονομικά έτη, αθροιζόμενο με τα χρηματικά ποσά, τυχόν, άλλων εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης σε αυτά τα έτη.

στ) Η αξία των ακινήτων, που μεταβιβάζονται, καθώς και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων. Η αξία των ακινήτων καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α) ή ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, στις περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

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.

Αν το ποσό των ανωτέρω δωρεών υπερβαίνει το συνολικό ετήσιο πραγματικό εισόδημα του φορολογου-

μένου, το υπόλοιπο που απομένει μεταφέρεται διαδοχικά, κατά το ποσό που απομένει κάθε φορά, στα δύο (2) επόμενα οικονομικά έτη, αθροιζόμενο με τα χρηματικά ποσά, τυχόν, άλλων δωρεών των ίδιων περιπτώσεων σε αυτά τα έτη.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το υορολογούμενο λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σωματεία 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, καθώς και οποιαδήποτε αθλητικό σωματείο που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων. Επίσης, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται από το φορολογούμενο μέχρι ποσοστού δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος του λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υφίστανται 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, έπιως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

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

Όταν το ποσό των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τις ογδόντα χιλιάδες (80 000) δραχμές ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να εναιχθεί για το σκοπό αυτόν στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

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

Τα ποσά αυτών των δωρεών αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα, εφόσον ο δωρητής υποβάλλει με την αρχική εμπρόθεσμη φορολογική του δήλωση τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

αα) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.

ββ) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.

γγ) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Το οικείο γραμμάτιο εισπραξης της τράπεζας που

θα εκδίδεται πρέπει να αναφέρει το 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.

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

Το αφορολόγητο ποσό αυτής της περίπτωσης, που προέρχεται από δωρεές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του εισοδήματος που προκύπτει σε περίπτωση εφαρμογής της παρ. 1 του άρθρου 19.

ζ) Το ποσό των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλονται από το φορολογούμενο για:

αα) Στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται στο φορολογούμενο με υποθήκη ή προσημείωση από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμειυτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν και η υποθήκη ή προσημείωση έχει εγγραφεί σε ακίνητό του ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βαρύνουν.

ββ) Στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις στους υπαλλήλους αυτών, εφόσον οφείλονται από αυτούς και η υποθήκη ή προσημείωση έχει εγγραφεί σε ακίνητό τους ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βαρύνουν.

γγ) Προκαταβολές που χορηγούνται από τα Ταμεία Αλληλοβοήθειας Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.δ. 398/1974 (Φ.Ε.Κ. 116 Α') για απόκτηση πρώτης κατοικίας από τους βοηθηματούχους αυτών.

δδ) Δάνεια που χορηγούνται στο φορολογούμενο από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμειυτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς, εφόσον οφείλονται από αυτόν, για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραισμό διατηρητέων κτισμάτων, καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί.

εε) Χρέη προς το Δημόσιο από φόρο κληρονομίας, δωρεάς και γονικής παροχής που οφείλονται από αυτόν. Το αφαιρούμενο συνολικό ποσό τόκων της υποπερίπτωσης αυτής δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι ανώτερο από το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος, που δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση του υποχρέου.

Το ποσό της δαπάνης της περίπτωσης αυτής δεν πρέπει να έχει εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

η) Ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της δαπάνης για την εμοιβή που καταβάλλεται σε δικηγόρο για τις νομικές υπηρεσίες αυτού από οποιαδήποτε αιτία, και μέχρι ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του εισοδήματος που δηλώνεται με την εμπρόθεσμη αρχική δήλωση του υποχρέου, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών, ετησίως.

θ) Εκτός από τις δαπάνες που ορίζονται στις προηγούμενες περιπτώσεις από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου αφαιρείται ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού ετήσιου ποσού των οικογενειακών δαπανών, στις οποίες υποβάλλεται ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα τέκνα τους που συναικούν με

αυτούς και τους βαρύνουν, για αγορά αγαθών και υπηρεσίες γενικώς.

Από τις δαπάνες αυτές εξαιρούνται:

αα) αυτές που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 23 αυτού του νόμου,

ββ) πραγματικές δαπάνες που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 αυτού του νόμου,

γγ) αυτές που ορίζονται στις προηγούμενες περιπτώσεις,

δδ) δαπάνες για αγορά τροφίμων και ποτών, γενικώς, καθώς και καυσίμων,

εε) δαπάνες για ύδρευση, αποχέτευση, συγκοινωνίες, φωταέριο, παροχή ηλεκτρικού ρεύματος, ασφάλιστρα και τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, καθώς και για διδάκτρα σε ιδιωτικά σχολεία.

Το ποσό που αφαιρείται συνολικά και για τους δύο συζύγους δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών. Το ποσό αυτό μερίζεται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του φορολογούμενου με τις γενικές διατάξεις εισοδήματος του καθενός, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωσή τους.

Η μείωση του φόρου, που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης, δεν μπορεί να είναι ανώτερη για κάθε σύζυγο του ποσοστού δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του αφορολόγητου ποσού που του αναλογεί, ούτε ανώτερη από το φόρο που εκπίπτει για τις δαπάνες αυτές με βάση την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Για τη διενέργεια της έκπτωσης αυτής πρέπει το συνολικό ποσό των δαπανών, που καταβλήθηκε για αγαθά και υπηρεσίες, να αναγράφεται στην αρχική εμπρόθεσμη δήλωση εισοδήματος και να συνυποβάλλονται με αυτή τα πρωτότυπα των νόμιμων δικαιολογητικών, που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

Αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών γίνονται δεκτές για την αναγνώριση της έκπτωσης της δαπάνης που αντιπροσωπεύουν, μόνον εάν αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του αγοραστή φορολογούμενου και τίθεται η σφραγίδα του πωλητή.

Δαπάνες αυτής της παραγράφου που γίνονται στην αλλοδαπή δεν αφαιρούνται.

2. Επίσης, εκπίπτει ως δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά ποσό πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα, που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, εφόσον: α) παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό. Δε λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία. β) είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία, γ) είναι νεφροπαθείς που τελούν υπό αιμοκάθαρση ή πρόσωπα που πάσχουν από μεσογειακή αναμία και κάνουν μεταγγίσεις αίματος, δ) είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, οι οποίοι με την ιδιότητα του αναπήρου παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ή αξιωματικοί οι οποίοι έχουν τεθεί σε κατάσταση πολεμικής διαθεσιμότητας ή αξιωματικοί που εξαιτίας πολε-

μικού 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 (ΦΕΚ 286 Α) και του ν.δ. 330/1947 (ΦΕΚ 84 Α), ε) είναι θύματα πολέμου. Θύματα πολέμου κατά την έννοια του παρόντος είναι τα πρόσωπα που λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία. Με τα θύματα πολέμου εξομοιώνονται και τα πρόσωπα τα οποία ως μέλη οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών, οι οποίοι απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας σε ειρηνική περίοδο, δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο. στ) παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι η θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 1543/1985 (ΦΕΚ 73 Α) και 1863/1985 (ΦΕΚ 204 Α), όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 1976/1991 (ΦΕΚ 184 Α).

3. Για τη σύζυγο η οποία έχει εισόδημα, οι δαπάνες των παραγράφων 1 και 2, που αφορούν την ίδια, της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1, καθώς και της παραγράφου 2, 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 εισόδημα.

4. Όταν οι σύζυγοι υποχρεούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, να υποβάλλουν κοινή δήλωση και όταν λόγω θανάτου του ενός από τους συζύγους υποβάλλονται χωριστές δηλώσεις, αν ο ένας από τους συζύγους δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα ή αυτο είναι κατώτερο από το άθροισμα των ποσών που αφορούν τις δαπάνες της παραγράφου 1, το άθροισμα αυτών ή η διαφορά που προκύπτει δεν προστίθεται στις δαπάνες του άλλου συζύγου. Εξαιρετικώς, στις περιπτώσεις αυτές προστίθενται στις δαπάνες του άλλου συζύγου τα ποσά που αφορούν τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του ενός συζύγου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν.

5. Όταν ο ένας από τους συζύγους δεν έχει εισόδημα φορολογούμενο ή αυτό που έχει είναι κατώτερο από τα ποσά των δαπανών των περιπτώσεων ε και θ' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2, που αφορούν αυτόν προσωπικά και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, τότε ολόκληρο το ποσό των δαπανών ή η διαφορά προστίθεται στις δαπάνες του άλλου συζύγου. Όταν το σύνολο των δαπανών του ενός συζύγου είναι ανώτερο από το φορολογούμενο εισόδημα του, τότε η διαφορά, που προκύπτει και μέχρι το άθροισμα των δαπανών των περιπτώσεων ε' και θ' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2, προστίθεται στις δαπάνες του άλλου συζύγου.

6. Οι δαπάνες για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των προσώπων, που αναφέρονται στο άρθρο 7 τα οποία συνοικούν με το φορολογούμενο και παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω, από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό ή είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία, στην περίπτωση κατά την οποία έχουν αποκτήσει ετήσιο εισόδημα πάνω από εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές, κατά το ποσό που τα έξοδα αυτά υπερβαίνουν το πραγματικό φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο ετήσιο

καθαρό εισόδημα των προσώπων αυτών, προστίθεται στις δαπάνες του φορολογουμένου τον οποίο βαρύνουν. Αν αυτός δεν έχει εισόδημα ή το εισόδημά του είναι κατώτερο από το άθροισμα των δαπανών των παραγράφων 1 και 2, το ποσό αυτό προστίθεται στις δαπάνες του άλλου συζύγου.

7. Όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις εκπτώσεις των παραγράφων 1 και 2. Αν προκύπτει εισόδημα, σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομίας, επιδικίας ή μεσεγγύησης, δεν υπολογίζονται εκπτώσεις.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα αγαθά και υπηρεσίες, καθώς και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων για τον υπολογισμό των αφορολόγητων ποσών που ορίζονται από το άρθρο

αυτό. Επίσης, με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την απόδειξη του ποσοστού της αναπηρίας. Με τις αποφάσεις των προηγούμενων ε-δαφίων ορίζεται επίσης και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Άρθρο 9

Υπολογισμός και καταβολή του φόρου

1. Το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των ποσών των μειώσεων και των δαπανών από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισοδήματος	Φόρου
1.000.000	0	0	1.000.000	0
1.500.000	5	75.000	2.500.000	75.000
1.500.000	15	225.000	4.000.000	300.000
3.000.000	30	900.000	7.000.000	1.200.000
8.000.000	40	3.200.000	15.000.000	4.400.000
Υπερβάλλον	45			

Ειδικά για φορολογούμενο με εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις, το ποσό του πρώτου κλιμακίου της πιο πάνω κλίμακας, προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημά του, αυξάνεται κατά τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές με ισόποση μείωση του ποσού του δεύτερου κλιμακίου. Το πρόσθετο αυτό ποσό δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το συνολικό ποσό του μισθού ή της σύνταξης που δηλώνεται.

2. Για το φορολογούμενο που τον βαρύνουν τέκνα, το ποσό φόρου που προκύπτει με βάση την πιο πάνω κλίμακα μειώνεται ως εξής:

α) είκοσι χιλιάδες (20.000) δραχμές για καθένα τέκνο του, όταν έχει μέχρι δύο (2) τέκνα που τον βαρύνουν.

β) τριάντα χιλιάδες (30.000) δραχμές για καθένα τέκνο του όταν έχει τρία (3) τέκνα που τον βαρύνουν.

γ) σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές για καθένα τέκνο του, όταν έχει τέσσερα (4) τέκνα και πάνω που τον βαρύνουν.

Για το φορολογούμενο που αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον αυτός προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για εννέα (9) τουλάχιστον μήνες μέσα στο έτος που απέκτησε το εισόδημα αυτό στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου, καθώς και σε περιοχή των νομών Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλώρινας, Πέλλης, Κιλκίς, Σερρών και Δράμας, η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους είκοσι (20) χιλιομέτρων από τη μεθριακή

γραμμή, τα ως άνω ποσά μείωσης του φόρου προσυζητώνται με δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές για κάθε τέκνο που βαρύνει το φορολογούμενο.

Αν με βάση τη φορολογική κλίμακα δεν προκύπτει για το φορολογούμενο, ποσό φόρου ή αυτό είναι μικρότερο του συνολικού ποσού των ανωτέρω μειώσεων, ολόκληρο το ποσό των μειώσεων ή η διαφορά που προκύπτει, μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο.

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

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

3. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, εκτός από το απαλλασσόμενο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας, 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 καθαρό εισόδημα, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, κατά περίπτωση.

Ειδικώς, ο συντελεστής του πρώτου εδαφίου αυξάνεται σε έξι τοις εκατό (6%) και επιβάλλεται στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, εφόσον η επιφάνεια καθεμιάς από αυτές υπερβίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα.

4. Ειδικά, ο φόρος στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί του εμπορικού ναυτικού και το ιπτάμενο προσωπικό της πολιτικής αεροπορίας από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία ή σε αεροσκάφη, κατά περίπτωση, υπολογίζεται ως εξής: α) στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε ξένο νόμισμα, με αναλογικό συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%), β) στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε δραχμές, με αναλογικό συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%). Αν ο φόρος που εξευρίσκεται με αυτό τον τρόπο είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει με βάση τις παραγράφους 1 και 2, το επιπλέον ποσό φόρου επιστρέφεται ύστερα από την υποβολή στον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας της σχετικής ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από το δικαιούχο.

5. Για να εξευρεθεί ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας, σε περίπτωση που τα πρόσωπα αυτά αποκτούν εκτός από τις αμοιβές τους για τις υπηρεσίες τους σε εμπορικά πλοία ή ως ιπτάμενοι, αντίστοιχα, και εισοδήματα από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' του άρθρου 4 του παρόντος, το ποσό του φόρου που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υποχρέου. Για την εξεύρεση του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υποχρέου επιμερίζεται ο φόρος που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου αυτού, ανάλογα με τα ποσά των αμοιβών του, ως αξιωματικού των εμπορικών πλοίων ή ως ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας και των εισοδημάτων του από τις κατηγορίες Α' έως Ζ'.

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

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

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί για αυτό το εισόδημα στην Ελλάδα.

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

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

7. 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 καθεμιά από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής, η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υποχρέου είναι μέχρι το ποσό των τριάντα χιλιάδων (30.000) δραχμών για τον ίδιο και για τη σύζυγό του αθροιστικά λαμβανόμενο, τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα, από τη βεβαίωση του φόρου. Αν για οποιονδήποτε λόγο ο φόρος βεβαιώνεται μετά το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους, ο φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση του φόρου μήνα και η άλλη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα.

Όταν ο οφειλόμενος, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση, φόρος καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, όπως αυτές ορίζονται στην παράγραφο αυτή, παρέχεται έκπτωση πέντε τοις εκατό (5%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών. Στην περίπτωση που η βεβαίωση ενεργείται ύστερα από το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους, παρέχεται έκπτωση τρία τοις εκατό (3%) στην εφάπαξ καταβολή της οφειλής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, μόνον όταν αυτή προέρχεται από εμπρόθεσμη δήλωση και η βεβαίωση γίνει μέχρι το μήνα Οκτώβριο του επόμενου οικονομικού έτους.

8. Όσα κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, στο ποσό του φόρου που αντιστοιχεί με βάση τη φορολογική κλίμακα της παραγράφου 1 προστίθεται ο φόρος, ο οποίος προκύπτει με την εφαρμογή αναλογικού συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) για το τμήμα εισοδήματος μέχρι ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

Άρθρο 10

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

1. Τα καθαρά κέρδη των υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή τριανταπέντε τοις εκατό (35%) μετά την αφαίρεση:

α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,

β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων ή κερδών από μερίδια εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υποχρέους που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2,

γ) ειδικώς, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των ως άνω περιπτώσεων α' και β', αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία

και δηλώνονται με την οικεία αρχική επίσημη εμπρόθεσμη δήλωσή τους. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α). Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρίας, που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη. Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ως ομόρρυθμοι εταίρου ή διαχειριστή εταιρίου εταιρίας περιορισμένης ευθύνης σε περισσότερες εταιρίες, αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, από μία από αυτές, κατ' επιλογήν του. Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση της εταιρίας και δεν ανακαλείται.

Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υποχρέους.

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 υποχρέου, 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 υποχρέων της παρ. 4 του άρθρου 2, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ

Άρθρο 11

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από ακίνητα

Επιβάλλεται αυτοτελώς φορολογία με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), στον οποίο περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου και η εισφορά Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο, στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων, γενικώς, σε οικοδομές, που από τον κανονισμό της οροφокτησίας ανήκουν

στους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών της.

Το ποσό του φόρου που αναλογεί αποδίδεται από το διαχειριστή της πολυκατοικίας με δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα Δεκεμβρίου του οικείου έτους, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας βρίσκεται το εκμισθούμενο ακίνητο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα από τα οποία το πρώτο κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή και τα άλλα δύο, αφού θεωρηθούν, παραδίδονται στον υπόχρεο. Τα αντίτυπα αυτά αντικαθιστούν τα πιστοποιητικά που απαιτούνται από οποιαδήποτε αρχή ή ενδιαφερόμενο, για την απόδειξη της εκπλήρωσης της φορολογικής υποχρέωσης. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης αυτού του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου.

Άρθρο 12

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος
από κινητές αξίες

1. Επιβάλλεται φόρος εισοδήματος στους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, χωρίς να εντάσσεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν ή κατοικούν ή έχουν την έδρα τους και προκύπτουν στην Ελλάδα από:

α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης, περιλαμβανομένων και των πιστοποιητικών καταθέσεων, σε τράπεζα ή ταμειστήριο, που είναι στην Ελλάδα.

β) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

γ) Ομόλογα ή άλλους έντοκους τίτλους, γενικώς, τραπεζών ή ασφαλιστικών επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από το αν είναι διαπραγματεύσιμοι ή μη στο χρηματιστήριο.

δ) Ομολογιακά δάνεια επιχειρήσεων, εφόσον έχουν τύχει των απαλλαγών του ν.δ. 3746/1957 (ΦΕΚ 173 Α').

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου θεωρούνται τόκοι καταθέσεων και τα εισοδήματα που προκύπτουν από πράξεις, όπως αυτές ορίζονται στις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 15 του ν. 3632/1928, που προστέθηκαν με το άρθρο 74 του ν. 1969/1991 (ΦΕΚ 167 Α'), τα οποία λαμβάνουν οι δικαιούχοι φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

2. Ο φόρος υπολογίζεται, με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%), στο ποσό των τόκων που προκύπτουν και παρακρατείται από τον οφειλέτη των τόκων κατά το χρόνο που γίνεται ο εκτοκισμός της κατάθεσης ή από εκείνον που καταβάλλει τους τόκους, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων.

Ειδικώς, για ομόλογα χωρίς κουπόνια (ZERO COUPON) ο φόρος υπολογίζεται κατά την έκδοσή τους.

Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.

3. Ο κατά τα ανωτέρω παρακρατούμενος φόρος

αποτελεί έσοδο του οικονομικού έτους επί του οποίου υπολογίστηκαν οι τόκοι, βεβαιώνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Δεκεμβρίου του έτους αυτού και αποδίδεται με εφάπαξ καταβολή στο Δημόσιο, με την υποβολή δήλωσης, από τον οφειλέτη των τόκων ή από εκείνον που εξαργύρωσε τα τοκομερίδια, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας αυτός έχει την έδρα του κεντρικού, μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών από το τέλος του μήνα που υπολογίστηκαν οι τόκοι.

Ειδικώς:

α) Ο φόρος που αναλογεί στα ομόλογα χωρίς κουπόνια αποδίδεται στο Δημόσιο μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διαθεσή τους στους ενδιαφερομένους.

β) Τα πιστωτικά ιδρύματα, που υπολογίζουν τους τόκους εφάπαξ κατ' έτος, υποχρεούνται στην υποβολή προσωρινής δήλωσης και στην απόδοση του αντίστοιχου φόρου μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών από το τέλος του μήνα στον οποίο υπολογίστηκαν οι τόκοι. Η οριστική δήλωση υποβάλλεται μέσα σε πέντε (5) μήνες από το τέλος του μήνα στον οποίο υπολογίστηκαν οι τόκοι μαζί με την τυχόν θετική διαφορά φόρου. Στην περίπτωση αρνητικής διαφοράς ο φόρος επιστρέφεται στο πιστωτικό ίδρυμα ως αχρεωστήτως καταβληθείς.

4. Η δήλωση περιέχει τα στοιχεία του υποχρέου απόδοσης του φόρου, το συνολικό ποσό των τόκων, το μήνα υπολογισμού των τόκων των καταθέσεων ή της εξαργύρωσης των τοκομεριδίων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε και αποδίδεται στο Δημόσιο.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 65, 66, 68, 70, 74, 75, 84, 85, 86, 87 και 88, καθώς και της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 93, εφαρμόζονται αναλόγως, για τη διαδικασία υποβολής των δηλώσεων, ελέγχου αυτών και βεβαίωσης του φόρου που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο.

6. Η κατά τα ανωτέρω επιβολή του φόρου δεν συνεπάγεται την άρση του απορρήτου των καταθέσεων στις τράπεζες, όπως αυτό ισχύει σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

7. Εξαίρονται από τη φορολογία, που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο, οι τόκοι που προκύπτουν από:

α) Έντοκους τίτλους, γενικώς, που εκδίδονται από το Ελληνικό Δημόσιο, την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων, το Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολυεθνικών Σχεδίων (Ε.Τ.Ε.Ρ.Π.Σ.) και τα κτηματικά ομόλογα του άρθρου 71 του ν. 1892/1990.

β) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης σε τράπεζες που είναι στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό αυτής είναι σε ξένο νόμισμα.

γ) Εκούσιες καταθέσεις όψεως ή ταμιευτηρίου στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

δ) Καταθέσεις στεγαστικού ταμιευτηρίου, εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικώς για την εξασφάλιση στεγαστικών δανείων.

ε) Καταθέσεις σε δραχμές μετατρέψιμες σε συνάλλαγμα, στις οποίες όμως δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι των καταθέσεων ή ομολόγων ή ομολογιακών δανείων με ρήτρα ξένου νομίσματος.

στ) Καταθέσεις τραπεζών σε άλλες τράπεζες, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι υποχρεωτικές ή μη καταθέσεις αυτών στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και οι τόκοι οι προερχόμενοι από καταθέσεις του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου και του Ταμείου Παρακαταθη-

κών και Δανείων στην Τράπεζα της Ελλάδος

ζ) Ομόλογα ή ομολογιακά δάνεια γενικά, που έχουν εκδοθεί ή έχουν συναφθεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 1990, καθώς και οι τόκοι από ομολογιακά δάνεια σε συνάλλαγμα, που εκδίδονται από την Τράπεζα της Ελλάδος από την 1η Ιανουαρίου 1991 και μετά.

η) Προθεσμιακές καταθέσεις, που έχουν συναφθεί μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1990 και για το χρονικό διάστημα μέχρι την πρώτη ανανέωσή τους μετά από αυτήν την ημερομηνία.

θ) Ομόλογα, που εκδίδονται από τις ελληνικές τράπεζες επενδύσεων και αγοράζονται από τράπεζες, που είναι νόμιμα εγκατεστημένες στην Ελλάδα, με την προϋπόθεση ότι προέρχονται από ειδική έκδοση αποκλειστικά διαπραγματεύσιμη στη διατραπεζική αγορά.

ι) Έντοκους τίτλους, γενικώς, που εκδίδονται από τη Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως, το Διεθνή Οργανισμό Χρηματοδοτήσεων και την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως.

ια) Καταθέσεις σε δραχμές μη κατοίκων Ελλάδας.

ιβ) Έντοκους τίτλους που εκδίδονται από τους δήμους και τις κοινότητες.

Άρθρο 13

Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα

1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

α) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ..

β) Με συντελεστή τριάντα τοις εκατό (30%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσυκλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται. Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή του κέρδους ή της ωφέλειας κατά την πίστωση ή την καταβολή αυτών στο δικαιούχο.

2. Η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητά τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά δέκα τοις εκατό (10%) και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνου.

3. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη της μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής, την οποία αφορά η μελέτη ή η επίβλεψη, επιβάλλεται

σε βάρος της επιχείρησης φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, ανεξάρτητα από κάθε άλλη επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης από φόρο εισοδήματος, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής της παραγράφου, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, καθώς και τα λοιπά πρόσωπα που συμμετέχουν στην επιχείρηση, απαλλάσσονται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο εισοδήματος από την αιτία αυτή. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες πριν από τη χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας, κατατεθεί για το σκοπό αυτό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας της επιχείρησης, κοινή δήλωση αυτού που συντάξε τη μελέτη ή θα επιβλέπει την εκτέλεση του έργου μηχανικού και της επιχείρησης και συγχρόνως καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω. Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 50 και 52 παράγραφος 4.

4. Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός που υπογράφει τη μελέτη ή αναλαμβάνει την επίβλεψη είναι μισθωτός της επιχείρησης, η οποία αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής, η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει να επιβληθεί σε αυτό φόρος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής. Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται πριν από την έκδοση της πολεοδομικής άδειας. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται αναλόγως. Αν η επιχείρηση δεν ζητήσει την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων για το ποσό της αμοιβής που φορολογείται κατά τις διατάξεις αυτές, το ποσό αυτό λογίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του μηχανικού, ο οποίος υπέγραψε τη μελέτη και ανέλαβε την επίβλεψη, για το οποίο η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 και 59.

5. Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα:

α) για τη χρήση ή παραχώρηση ή τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων και προνομιών, πνεύμα ή πνευματικών γενικών, αιτιατικών ή εφευρετικών, ή τεχνολογικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών και οπτικοακουστικών εικονισμάτων, παραγωγής βινυλοκασιτών, ηχογραφήσεων ή άλλων αναδημιουργιών άρθρων και επιπέδων και άλλων ανωτέρων δικαιωμάτων.

β) για την επιβίβαση, μηχανοκίνητη εγκατάσταση και γενικά κινητήρα, εγκατάσταση, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση, προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε

είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές, που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, ενεργείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, παρακράτηση φόρου εισοδήματος που βαρύνει το δικαιούχο της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής, ανεξάρτητα αν για την καταβολή αυτής απαιτείται ή όχι απόφαση του Υπουργού Οικονομίας, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 7 του ν. 4171/1961 (ΦΕΚ 93 Α), όπως ισχύει, με συντελεστή:

αα) Δέκα τοις εκατό (10%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή φυσικά πρόσωπα για τη χρήση ή παραχώρηση χρήσης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και για την αναπαραγωγή βιντεοκασετών

ββ) Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα ή αμοιβές των λοιπών περιπτώσεων της παραγράφου αυτής.

Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματά του αυτά.

Σε όλες τις περιπτώσεις, στον αλλοδαπό δικαιούχο καταβάλλεται η διαφορά μεταξύ του ποσού της αποζημίωσης, δικαιώματος ή αμοιβής, που δικαιούται να λάβει και του παρακρατούμενου φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτής

Η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται ενεργείται κατά την πίστωση ή την καταβολή της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής στο δικαιούχο και η απόδοσή του γίνεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος, που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

6. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή δεκαεπτά και μισό τοις εκατό (17,50%), ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται

σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να ορνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων, που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

7. Στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή που ορίζεται:

α) Τέσσερα τοις εκατό (4%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικό του εργολήπτη ή όχι.

β) Τέσσερα και ογδόντα τοις εκατό (4.80%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων, γενικά.

γ) Δέκα τοις εκατό (10%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για έργα που αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση β, για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά. Ο παραπάνω τρόπος φορολογίας εφαρμόζεται στις αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρίες και οργανισμούς, που συμβάλλονται απευθείας με το Δημόσιο και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο.

Ο φόρος που επιβάλλεται στις πιο πάνω περιπτώσεις παρακρατείται από τον, υπόχρεο για την καταβολή, εργοδότη κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αξίας του έργου στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιριών και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 542/1977 (ΦΕΚ 41 Α).

Άρθρο 14

Αυτοτελής φορολογηση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες

1 Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 45, φορολογούνται αυτοτελώς, εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης, τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση:

α) το άρθρο 1 του β.δ. 16/18 Ιουλίου 1920 (ΦΕΚ 158 Α).

β) το ν. 2112/1920 (ΦΕΚ 67 Α).

γ) το άρθρο 94 του ν.δ. 3026/1954 (ΦΕΚ 235 Α).

Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 9, στο καθαρό ποσό της αποζημίωσης, μετά την αφαίρεση ποσού ενός εκατομμυρίου (1.000.000)

δραχμών που δεν θεωρείται εισόδημα και παρακρατείται κατά την πληρωμή της στο δικαιούχο.

Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε ε-φάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στο δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που θα έπρεπε να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που του καταβάλλεται φορολογείται με την πιο πάνω κλίμακα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η φορολογική αρχή που είναι αρμόδια για την επιστροφή του φόρου στο δικαιούχο, σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε υπερβαίνει αυτό που οφείλεται.

2 Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους ποδοσφαιριστές, καθώς και τους άλλους αμειβόμενους αθλητές, κατά περίπτωση, από τις ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατά την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται αυτοτελώς, με συντελεστή φόρου δέκα τοις εκατό (10%), πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Τα ποσά φόρου και εισφοράς Ο.Γ.Α. στο φόρο, που προκύπτουν, παρακρατούνται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου και της εισφοράς Ο.Γ.Α. της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 60.

3. Οι αποδοχές των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και έχουν την ελληνική υπηκοότητα ή την ελληνική και τη γερμανική υπηκοότητα ή μόνο τη γερμανική ή είναι υπήκοοι τρίτης χώρας και πληρώνονται από το Ελληνικό Δημόσιο ή φορέα που βρίσκεται στην αλλοδαπή και αποτελεί υποδιαιρέση του Ελληνικού Δημοσίου ή υπηρεσία αυτού υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) στο ποσό των αποδοχών πριν από κάθε κράτηση που τις βαρύνει, και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τις αποδοχές αυτές. Ο φόρος που αναλογεί με βάση το συντελεστή αυτόν παρακρατείται από τον εκκαθαριστή των αποδοχών κατά την εκκαθάριση αυτών και αποδίδεται με εξαμηνιαίες δηλώσεις στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Οι δηλώσεις αυτές, οι οποίες περιλαμβάνουν το ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, διεύθυνση κατοικίας ή διαμονής του δικαιούχου, το ποσό αποδοχών, το φόρο που αναλογεί σε αυτές, καθώς και τον αριθμό και την ημερομηνία του τίτλου εξόφλησης και του εμβάσματος ή της επιταγής, υποβάλλονται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου για τα ποσά φόρου που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους και μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Μαρτίου για τα ποσά φόρου που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους. Τα ποσά που παρακρατήθηκαν στέλνονται στη δημόσια οικονομική υπηρεσία Πληρωμών Αθηνών κάθε μήνα με επιταγές, εμβάσματα, κ.λπ., η οποία στη συνέχεια, εκδίδει γραμμάτιο συμψηφισμού για τη δημόσια οικονομική υπηρεσία Γε-

νικών Εσόδων Αθηνών. Οι εκκαθαριστές υποβάλλουν τις δηλώσεις αυτές, μέσω της Προξενικής Αρχής, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας Γενικών Εσόδων Αθηνών, ο οποίος συντάσσει τους οικείους χρηματικούς καταλόγους. Στους δικαιούχους χορηγούνται βεβαιώσεις αποδοχών στις οποίες, εκτός από τα στοιχεία του δικαιούχου, αναγράφεται το σύνολο των ρυαθάριστων και καθαρών αποδοχών, οι κρατήσεις που βάρυναν αυτές, ο φόρος που αναλογεί, καθώς και ο φόρος που παρακρατήθηκε. Οι δικαιούχοι των αποδοχών αυτών υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος, η οποία συνοδεύεται από την οικεία βεβαίωση αποδοχών, μέχρι τη 10η Απριλίου κάθε οικονομικού έτους. Για τις περιπτώσεις αυτές αρμόδιος ορίζεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας Γενικών Εσόδων Αθηνών.

Εξαιρούνται της παρούσας οι αμοιβές των προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 41, καθώς και του άρθρου 22 του ν.817/1978 (ΦΕΚ 170 Α').

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Άρθρο 15 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση την τεκμαρτή δαπάνη

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

Άρθρο 16 Τεκμήριο δαπανών διαβίωσης

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

α) Το ετήσιο τεκμαρτό ή καταβαλλόμενο μισθώμα για δευτερεύουσα κατοικία, γενικώς, εφόσον η επιφάνεια της υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο (2). Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν έχουν στην κατοχή ή στην κυριότητα τους περισσότερα ακίνητα με συνολική επιφάνεια τουλάχιστον εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, τα οποία χρησιμοποιούνται από αυτούς ως δευτερεύουσα κατοικία, τότε για τον υπολογισμό του πραγματικού ή του τεκμαρτού μισθώματός τους λαμβάνονται υπόψη όλες οι μισθώμενες ή ιδιοκατοικούμενες κατοικίες τους. Κατ' εξαίρεση, λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη, για δευτερεύουσα κατοικία που βρίσκεται σε χωριό ή πόλη με πληθυσμό κάτω από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους και η οποία περιήλθε στο φορολογούμενο ή τη σύζυγό του από κληρονομία, προίκα ή γονική παροχή, εκτός από τις κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές, οι οποίες αρακτηρίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία ως του-

ριστικοί τόποι.

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

Φορολογήσιμοι ίπποι αυτοκινήτου	Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης σε δραχμές
μέχρι 7	1.150.000
8	1.400.000
9	1.750.000
10	2.100.000
11	2.550.000
12	3.000.000
13	3.600.000
14	4.300.000
15	5.850.000
16	7.150.000
17	8.450.000
18	9.750.000
19	11.700.000
20	13.650.000
21	16.250.000
22 και πάνω	19.500.000

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

αα) Είκοσι τοις εκατό (20%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη,
 ββ) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη και μέχρι δεκαπέντε (15) έτη,
 γγ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δεκαπέντε (15) έτη. Το ίδιο ποσοστό μείωσης υπολογίζεται για τη δαπάνη που προκύπτει με βάση το αυτοκίνητο που έχει αγοραστεί από τον Οργανισμό Διαχείρισης Δημόσιου Υλικού (Ο Δ Δ.Υ.), για τη δαπάνη που προκύπτει με βάση αυτοκίνητο που ανήκει στην κυριότητα του φορολογουμένου για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη, εφόσον αυτός έχει ηλικία πάνω από εξήντα (60) έτη και αποκτά αποκλειστικώς εισοδήματα από συντάξεις ή και από ιδιοκατοίκηση κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας, καθώς και όταν πρόκειται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για αναπήρους. Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάσθηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν αναπηρία με ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) από φυσική αναπηρία, νοητική καθυστέρηση ή ψυχική πάθηση ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

Στις περιπτώσεις εταιριών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επένδυση, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής

χρήσης, η τεκμαρτή δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των:

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

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

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

iiii) Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, μεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο. Για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης δ' του άρθρου 18, το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα αυτής της περίπτωσης, ιδιοκτησίας ή κατοχής γραφείου, υποκαταστήματος ή πρακτορείου τους, εγκατεστημένο στην Ελλάδα, βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα την αλλοδαπή επιχείρηση και προΐσταται του οικείου γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου.

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

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

Η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, λογίζεται ως τεκμαρτή δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και αν αυτός έχασε τη γονική μέριμνα του άλλου γονέα. Σε περίπτωση απόκτησης ή μεταβίβασης με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η τεκμαρτή δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) μέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και στην περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου

από οποιαδήποτε αιτία. Σε περίπτωση εικονικής μεταβίβασης αυτοκινήτου της περίπτωσης αυτής ή εικονικής κτήσης αυτών από περισσότερα πρόσωπα, το τεκμήριο της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης του ισχύει αυτοτελώς στο συνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Ως εικονική θεωρείται ιδίως η μεταβίβαση ή η κτήση όταν πραγματοποιείται μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατευθείαν γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, οπότε επιτρέπεται και η ανταπόδειξη. Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη μερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

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

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

Επίσης, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για τα αυτοκίνητα τύπου JEEP. Για καθένα από αυτά τα οχήματα λαμβάνεται υπόψη κατ' επιλογή του φορολογούμενου:

αα) το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων αυτής της περίπτωσης, μειωμένο κατά είκοσι τοις εκατό (20%) ή

ββ) η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία τους, κατά το χρόνο της αγοράς τους, προσυζητημένη κατά ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%).

Για όσα από αυτά τα οχήματα έχουν ήδη ταξινομηθεί λαμβάνεται υπόψη η τιμολογιακή αξία της 31ης Δεκεμβρίου 1991, του ίδιου ή όμοιου με αυτά τύπου οχήματος.

γ) Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη με βάση τον κυβισμό του δίτροχου ή τρίτροχου ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτου οχήματος, η οποία καθορίζεται στο ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών για μοτοσυκλέτα πεντακοσίων (500) κυβικών εκατοστών, προσυζητημένη με το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) δραχμών ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά προκειμένου για μοτοσυκλέτες με κυβισμό πάνω από πεντακόσια (500) κυβικά εκατοστά. Οι διατάξεις της προηγούμενης περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και στην παρούσα περίπτωση.

δ) Η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, πολλαπλασιαζόμενη με συντελεστή δύο (2). Αν ο φορολογούμενος απασχολεί ένα μόνο οικιακό βοηθό, η καταβαλλόμενη γι' αυτόν ετήσια δαπάνη δεν αποτελεί τεκμήριο, όταν έχει τέκνο ηλικίας μέχρι δώδεκα (12) ετών που τον βαρύνει, με την προϋπόθεση ότι ο ίδιος και ο άλλος σύζυγος αποκτούν εισόδημα από παροχή εξαρτημένης εργασίας, άσκηση εμπορικής ή γεωργικής επιχείρησης ή επαγγέλματος από αυτά που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 48 ατομικώς, ή από συμμετοχή σε κοινοπραξία, κοινωνία, αστική κερ-

δοσκόπική εταιρία ή σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία ως ομόρρυθμο μέλος, ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει παρουσιάζει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία, ή έχει ηλικία πάνω από εξήντα πέντε (65) ετών.

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

αα) Για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι πέντε (5) μέτρα στο ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) δραχμών, που προσυξάνεται με το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) δραχμών για κάθε μέτρο μήκους πάνω από τα πέντε (5) μέτρα.

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

Μήκος σκάφους	Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης σε δραχμές
μέχρι 8 μέτρα	2.500.000
9 και 10 μέτρα	4.500.000
11 και 12 μέτρα	6.000.000
13 και 14 μέτρα	7.700.000
15 και 16 μέτρα	10.000.000
17 και 18 μέτρα	12.500.000
19 και 20 μέτρα	15.600.000
21 και 22 μέτρα	19.500.000
23 και 24 μέτρα	25.000.000
25 και 26 μέτρα	30.000.000
27 μέτρα και πάνω	36.000.000

Η τεκμαρτή δαπάνη από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά του κατά ποσοστό: ι) δέκα τοις εκατό (10%), αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και ιι) είκοσι τοις εκατό (20%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.

Προκειμένου για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος πολλαπλασιαζόμενη με συντελεστή δύο (2). Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δε λαμβάνονται υπόψη για το τεκμήριο της δαπάνης.

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

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

αα) Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, καθώς και ελικόπτερα στο ποσό των έξι εκατομμυρίων (6.000.000) δραχμών για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους, που προσυξάνεται με το ποσό των πενήντα χιλιάδων

(50.000) δραχμών για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους του κινητήρα αυτών.

ββ) Για αεροσκάφη αεριοπρωθούμενα (JET) στο ποσό των δεκαοκτώ χιλιάδων (18.000) δραχμών για κάθε λίμπρα ώθησης.

γγ) Για ανεμόπτερα στο ποσό του ενός εκατομμυρίου διακοσίων χιλιάδων (1.200.000) δραχμών.

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

2. Το συνολικό ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, όπως αυτό προσδιορίζεται από την προηγούμενη παράγραφο, προσυξάνεται κατά δέκα τοις εκατό (10%) για καθένα στοιχείο προσδιορισμού της δαπάνης αυτής πέρα από το δεύτερο.

Δεν προσυξάνεται με κανένα ποσοστό η δαπάνη που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, όταν το ποσό αυτής δεν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές.

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

α) Υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις.

β) Είναι φυλακισμένοι.

γ) Νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική.

δ) Έχουν δικαίωμα εισαγωγής επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη. Τα πρόσωπα που έχουν το δικαίωμα αυτό δύναται να επικαλούνται το περιστατικό αυτό για πέντε (5) έτη από το έτος του εκτελωνισμού του αυτοκινήτου εκτός από τους ναυτικούς, οι οποίοι μπορούν να το επικαλούνται για ένα (1) έτος από το έτος του εκτελωνισμού του αυτοκινήτου.

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

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

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

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

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

Άρθρο 17

Τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

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

α) Αγορά αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινήτων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν, κατά τις συλλογιστικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διατίθενται για την αγορά κινητών πραγμάτων που αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της ασκούμενης εμπορικής δραστηριότητας.

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

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών. Εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνειά της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Επίσης, εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών.

δ) Χορήγηση δανείων ή προσωρινών διευκολύνσεων στις εταιρίες που μετέχουν ως εταίροι ή και προς την ατομική επιχείρηση με τη μορφή προσωρινών καταθέσεων.

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τις εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους και τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα.

στ) Η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για την τακτοποίηση απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής, στην οποία περιλαμβάνεται και το ποσό τυχόν τόκων υπερημερίας.

Άρθρο 18

Μη εφαρμογή του τεκμηρίου

Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

α) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει ενός (1) επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης μέχρι και δεκατέσσερις (14) φορολογήσιμους

ίππους, το οποίο ανήκει στην κυριότητα ή κατοχή πολύτεκνου με τέσσερα (4) τουλάχιστον τέκνα που τον βαρύνουν ή της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν μαζί τους και τους βαρύνουν.

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

γ) Προκειμένου για αλλοδαπή προσωπικό που δε διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπή προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α'), του α.ν. 378/1968 (ΦΕΚ 82 Α') και του άρθρου 25 του ν.27/1975 (ΦΕΚ 77 Α'), για το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή του ενοικίου

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

ε) Προκειμένου για τη δαπάνη, που καταβάλλεται για την αγορά κτηματικών ομολόγων του Δημοσίου, για την αγορά δημόσιων κτημάτων, εφόσον αυτά εκποιούνται σε δημόσιο πλειστηριασμό από την Κτηματική Εταιρία του Δημοσίου, καθώς και για την αγορά δημόσιων εκτάσεων κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.1947/1991 (ΦΕΚ 70 Α').

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

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

Άρθρο 19

Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή

λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.

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

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

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

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

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

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

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

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

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό,

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

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

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

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

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β, γ, δ, ε και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχ-

μών.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994.

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

3. Προκειμένου προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου οικονομικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη.

4. Οι υπόχρεοι που δεν αναγράφουν ή ανακρβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87. Επίσης, όσοι δεν αναγράφουν στη δήλωση τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 88.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται με τη δήλωση φόρου εισοδήματος και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Άρθρο 20 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 μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση μιας ή περισσότερων γαιών, το οποίο αποκτάται από κάθε ιδιοκτήτη, νομέα, επικαρπωτή ή από αυτόν στον οποίο μεταβιβάστηκε η άσκηση του δικαιώματος της επικαρπίας ή από αυτόν που έχει το δικαίωμα χρήσης ή οικησης είτε, αν πρόκειται για επιφύλαξεις και εμπφυτεύσεις, που διατηρούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του α.ν. 2783/1941 (ΦΕΚ 29 Α), καθώς επίσης και για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το δικαίωμα το οποίο αποκτάται από τον κύριο του εδάφους.

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 επίπλα ή μηχανήματα, στο εισόδημα συνυπολογίζεται και το τυχόν μισθώμα 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 λειβάδια και οι κάθε είδους βοοκησικές 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.

Άρθρο 21

Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων

1. Ως εισόδημα από ακίνητα λογίζεται:

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

β) Η αξία που έχει κατά το χρόνο της ανέγερσής 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 ανέγερσής 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.

γ) Σε 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 ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο, 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 (ΦΕΚ 202 Α), κατά το χρόνο της μεταβίβασής της, για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος λαμβάνεται η πραγματική αξία της επικαρπίας, διαιρούμενη σε μέρη ίσα με τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειας της.

στ) Το αντάλλαγμα που καταβάλλεται, κατόπιν συμφωνίας στον ιδιοκτήτη, νομέα κ.λπ. δάσους για την παραχώρηση της εκμετάλλευσής 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 εκμετάλλευσής των γαίων, 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 γαίων στις οποίες έχει το δικαίωμά 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 οικόπεδα που είναι συνεχόμενα με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιομηχανικών προϊόντων. Ως βιομηχανοστάσια θεωρούνται τα οικοδομήματα που έχουν ειδικά ανεγερθεί για τη λειτουργία βιομηχανίας, στα οποία έχουν μόνιμα προσαρμόσει 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, επιχείρησής.

Άρθρο 22

Ακαθάριστο εισόδημα

1. Ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, είναι το μισθώμα 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 μισθώμα που είναι δυσαναλόγως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προ-

κύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία της 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 τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως 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 της μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της 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 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 77 του ν. 4125/1960 (ΦΕΚ 202 Α).

Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή τους κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη.

2. Σε περίπτωση που η οικοδομή κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επικρατειόχο, τον επικαρπωτή κ.λπ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκριση της με άλλες 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%) της αξίας του ακινήτου, όπως 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 της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το τέσσερα τοις εκατό (4%) της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας.

Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της προηγούμενης παραγράφου.

Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμία από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος.

Για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, η αξία της οικοδομής που ιδιοκατοικείται προσδιορίζεται κάθε τρία (3) έτη.

Το οικονομικό έτος 1992 λαμβάνεται ως έτος βάσης για την πρώτη τριετία.

3. 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 δυσανάλογως 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 άλλες 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.

4. Αν το δηλούμενο εισόδημα από εκμίσθωση γεωργικής γης ή το τεκμαρτό μίσθωμα από δωρεάν παραχώρηση προς οποιονδήποτε τρίτο, εκτός των συζύγων, είναι μικρότερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων λαμβάνεται υπόψη το μίσθωμα που προσδιορίζεται αντικειμενικά.

Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει το ύψος του αντικειμενικού μισθώματος, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία της γεωργικής γης, αποδεικνύεται ότι αυτή είναι μικρότερη της 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 31η 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.

Άρθρο 23 Καθαρό εισόδημα

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

α) Για οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αθλητικές κληματαογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, κλινικές και санατόρια ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) για αποσβέσεις και ποσοστό μέχρι δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για τα ασφάλιστρα κατά του κινδύνου πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για έξοδα επισκευής και συντήρησης, καθώς και για την αμοιβή δικηγόρου για δίκες σε διαφορές απόδοσης μισθίου ή καθορισμού μισθώματος. Αν οι δαπάνες αυτές αφορούν κοινόχρηστους χώρους του ακινήτου, επιμερίζονται, αναλόγως, στους συνιδιοκτήτες του.

Τα ποσοστά του προηγούμενου εδαφίου περιορίζονται σε πέντε τοις εκατό (5%) και πέντε τοις εκατό (5%) αντιστοίχως, για το εισόδημα που προκύπτει από οικοδομές που χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις. Όταν πρόκειται για εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α, β και θ της παραγράφου 1 του άρθρου 21, όπως επίσης και για το εισόδημα που προκύπτει από τη διαφορά του μισθώματος και του υπομισθώματος ακινήτων, που εκμισθώνονται για οποιαδήποτε χρήση, τα ποσοστά του πρώτου εδαφίου περιορίζονται σε πέντε τοις εκατό (5%) συνολικώς.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση του δικαιώματος διενέργειας των εκπνώσεων, των δαπανών που ορίζονται στην περίπτωση αυτήν, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

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.

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 γαίων και γενικά για κάθε συναφές βόρος.

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Άρθρο 24 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 της 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, εξαιρουμένων αυτών που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 42 του παρόντος.

δ) Από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων.

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

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

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.

Άρθρο 25

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 τριμηνής διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου.

4. Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από αποδεξιγμένες πωλήσεις ευπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τμήματος, 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.

Ός 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.

Άρθρο 26

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 εργατοπαλληλικό 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 εξαργύρωσή 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 συνολολόγησης του δανείου ή της δημιουργίας της απαίτησης.

5. Για τα κέρδη, που προέρχονται από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, ο χρόνος έγκρισής τους από την Α.Ε. Διαχειρίσεως 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 έγκρισής 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.

Άρθρο 27

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 εκπεσθεί από

το συνολικό εισόδημα του οφειλέτη φυσικού προσώπου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Άρθρο 28

Εννοια και απόκτηση του εισοδήματος

1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που 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, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αγοραίας αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας, οι οποίες έχουν κατατηθεί ή ρυμοτομηθεί. Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αγοραίας αξίας της πριν από την κατάκτηση ή τη ρυμοτόμηση. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

γ) Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερισματος 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.

ε) Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου και του εταίρου διαχειριστή, της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 64 του παρόντος και του άρθρου 109.

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.

ζ) Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή. Προκειμένου για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτων, ως τιμή πώλησης

δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων.

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

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

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

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

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

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

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

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

β) Για διαχειριστική περίοδο μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε από την έναρξη της περιόδου μέχρι την ημερομηνία έναρξης του υπολειπόμενου δωδεκάμηνου τμήματος, το οποίο υπολο-

γίζεται κατά προσέγγιση. Το εισόδημα αυτό αφαιρείται από το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου και το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου φορολογείται στο επόμενο οικονομικό έτος.

Άρθρο 29

Διαχειριστική περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ'εξαιρέση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, 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 τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ'εξαιρέση, μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του: α) το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή 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 διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση.

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. Επιτρέπεται η μετάθεση του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3, μόνον εφόσον αποχρώντες λόγοι, που ανάγονται στην ουσιαστική μεταβολή του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, επιβάλλουν τούτο. Η μετάθεση αυτή επιτρέπεται με έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης, που υποβάλλεται το αργότερο μέσα στον ενδέκατο μήνα της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

Άρθρο 30

Ακαθάριστο εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρή-

σεις 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 ετοιμικών 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 δραστικό 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 διάθεσή 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 δωδεκάτα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης, μήνα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του μέρους επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του μέρους 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 στην αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία

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

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

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

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

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 καινής πείρας.

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

Άρθρο 31

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και

Στοιχείων, εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιολογών αποθεμάτων κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται και:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, τα έξοδα μισθοδοσίας του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης που συνδέεται με τον εργοδότη με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι τον τέταρτο βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς. Προκειμένου για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες, κοινωνίες και αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η διάταξη εφαρμόζεται στην περίπτωση που η συγγενική σχέση υπάρχει μεταξύ εργαζομένου και κάποιου από τα μέλη της εταιρίας, κοινοπραξίας ή κοινωνίας.

Κατ' εξαίρεση, από τα ακαθάριστα έσοδα των υποχρέων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και των εταιριών περιορισμένης ευθύνης δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταιριών 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) Η αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται, καθώς και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων

Η αξία των ακινήτων καθορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 ή ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, στις περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

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

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σωματεία που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους Ιερούς Ναούς, τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς και σε οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρι-

μένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υφίστανται ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι ιδίως, η καλλιέργεια, η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των ανωνυμωμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

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

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τις ογδόντα χιλιάδες (80.000) δραχμές ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

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

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

ι) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.

ii) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.

iii) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

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

δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατούπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού.

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά, οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα (ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι ογδόντα τοις εκατό (80%)

του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά 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..

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. Εξαίρονται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους.

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

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι προαιρετική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992. Πάγια στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, δύναται να αποσβένονται εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1993 και μετά, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης.

Τα ανώτατα όρια των ποσοστών αποσβέσεων, που δύναται να πραγματοποιήσουν οι επιχειρήσεις, καθορίζονται από τις διατάξεις προεδρικού διατάγματος, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά.

Εξαιρετικά, οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών και μόνο κατά τις δύο συνεχείς χρήσεις που λήγουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992, δύναται να ενεργήσουν συνολικά αποσβέσεις στα μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που έχουν αποκτήσει μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1992, με οποιονδήποτε συντελεστή απόσβεσης προκρίνουν, υπό την προϋπόθεση ότι το σύνολο των αποσβέσεων αυτών των πάγων στοιχείων, δεν δύναται να υπερβεί το είκοσι τοις εκατό (20%) των καθαρών κερδών του μεταποιητικού κλάδου σε κάθε χρήση, όπως αυτά προκύπτουν πριν από τον υπολογισμό των αποσβέσεων αυτών.

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 στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αξίας προς επιτηδεύματιες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της διενεργηθείσας πρόβλεψης σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις, που εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "Πελάται", 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".

Αν σε δεδομένη διαχειριστική χρήση το ποσό των πραγματοποιηθεισών προβλέψεων, που εμφανίζονται στον ως άνω λογαριασμό, είναι μεγαλύτερο του πενήντα τοις εκατό (50%) του χρεωστικού υπολοίπου, του λογαριασμού "Πελάται" της διαχειριστικής αυτής χρήσης, το ποσό της πραγματοποιηθείσας πρόβλεψης κατά το υπερβάλλον μέρος αυτής μεταφέρεται στα "Αποτελέσματα χρήσεως" της διαχειριστικής αυτής χρήσης και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, ουδέν άλλο ποσό αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

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.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις που αφορούν δια-

χειριστικές χρήσεις που λήγουν μετά την 30ή Δεκεμβρίου 1992

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

ιβ) Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθούμενα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν των πέντε (5) ετών.

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 διαφήμισης υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο εισπραχής του οικείου δήμου ή κοινότητας.

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

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρίες του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

2. Σε ορισμένες επιχειρήσεις αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1992 έως και την 31η Δεκεμβρίου 1996, έκπτωση, χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες, λόγω της φύσεώς τους, δεν είναι εφικτή η λήψη αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα.

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%) και σε ακαθάριστα έσοδα από τρία δισεκατομμύρια δραχμές και πάνω, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%).

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

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

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

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

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

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

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

Εξαιρητικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του ν. 383/1976 (ΦΕΚ 182 Α) αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, που υπολογίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδά τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών, αντίστοιχα.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) επί των ακαθάριστων εσόδων, των οριζόμενων από τις ίδιες διατάξεις και ανεξάρτητα από το ύψος τους.

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

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

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 πέντε τοις εκατό (5%) 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 φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπροσβεί μεκύνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν το 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 φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

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

9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.

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

δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

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

12. Η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν.1665/1986 έχει δικαίωμα να ενεργεί αποσβέσεις στα μίσθια ίσες με το σύνολο των αποσβέσεων που θα είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο μισθωτής, αν είχε προβεί στην αγορά τους.

13. Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιριών του ν.1665/1986 επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων τους έκπτωση έως δύο τοις εκατό (2%) του ύψους των μισθωμάτων, ληξιπρόθεσμων ή όχι, από όλες τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, τα οποία δεν είχαν εισπραχθεί στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Η έκπτωση αυτή φέρεται σε ειδικό αποθεματικό πρόβλεψης.

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

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

Άρθρο 32

Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας της προσηκουσας ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

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

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

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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

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

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

καθαρού κέρδους.

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

Προκειμένου για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31, όταν τα καθαρά κέρδη τους προσδιορίζονται εξωλογιστικά, συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους, εφόσον είναι μεγαλύτερος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα. Ο συντελεστής που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος του ογδόντα πέντε τοις εκατό (85%).

Για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή στις οποίες διαπιστώθηκε:

α) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων.

β) Η τήρηση ανεπίσημων βιβλίων παράλληλα προς τα υποχρεωτικά τηρούμενα επίσημα.

γ) Η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή η έκδοση ανακριβούς, για την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.

δ) Η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επαγγέλματος ή επιχείρησης ή άσκηση σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε.

ε) Η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%).

Στις λοιπές περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής καθαρού κέρδους προσαυξάνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

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

Εξαιρετικώς, σε περιπτώσεις ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων από πυρκαγιά μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων.

4. Κατ' εξαίρεση, για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υπο-

χρέωση τήρησης ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων. Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

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

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

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

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

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

Άρθρο 33

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση

1. Ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης, η οποία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται εκείνο που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αβροίσματος της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της επιχείρησης και της εμπορικής α-

μοιβής, με τους συντελεστές εμπορικότητας και απόδοσης.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου νοούνται ως:

α) Μισθωτική αξία, ποσοστό έξι τοις εκατό (6%) του ποσού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της τιμής ζώνης που ισχύει κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, με τον αριθμό των τετραγωνικών μέτρων της επιφάνειας της επαγγελματικής εγκατάστασης. Για τις περιοχές, οι οποίες δεν έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως τιμή ζώνης λαμβάνεται η κατώτερη τιμή ζώνης που ισχύει για την πρωτεύουσα του νομού, όπου βρίσκεται η εγκατάσταση της επιχείρησης. Για τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης, η μισθωτική αξία που λαμβάνεται υπόψη περιορίζεται στο πενήντα τοις εκατό (50%).

β) Εμπορική αμοιβή, η ετήσια αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμπορούπαλλήλων, που ισχύει κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5) χρόνια υπηρεσίας, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιημένο στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδας. Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, εκτός από τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης, η αμοιβή του προηγούμενου εδαφίου προσαυξάνει κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

γ) Συντελεστής εμπορικότητας, ο οποίος ανάλογα με το συντελεστή εμπορικότητας, που προβλέπεται από τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, προσδιορίζεται ως ακολούθως:

Για επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε περιοχές με συντελεστή εμπορικότητας	Συντελεστής εμπορικότητας
1	1
1,1 - 2	1,20
2,1 - 3	1,40
3,1 - 4	1,60
πάνω από 4	1,80

Για επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε περιοχές, οι οποίες δεν έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως συντελεστής εμπορικότητας λαμβάνεται ο αριθμός ένα (1).

δ) Συντελεστής απόδοσης, ο οποίος ανάλογα με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους, όπως οι συντελεστές αυτοί ορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, προσδιορίζεται ως ακολούθως:

Για επιχειρήσεις με μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους	Συντελεστής απόδοσης
μέχρι 5%	1
πάνω από 5% μέχρι 10%	1,15
" " 10% " 15%	1,30
" " 15% " 20%	1,45
" " 20%	1,60

Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, ο συντελεστής απόδοσης προσδιορίζεται ως ακολούθως:

Για επιχειρήσεις με μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους	Συντελεστής απόδοσης
μέχρι 20%	1
πάνω από 20% μέχρι 30%	1,20
" " 30% " 40%	1,40
" " 40%	1,60

Για επιχειρήσεις στις οποίες εφαρμόζονται περισσότεροι από ένα μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους, για τον προσδιορισμό του συντελεστή απόδοσης λαμβάνεται υπόψη εκείνος της κύριας δραστηριότητας. Ως κύρια δραστηριότητα, για την εφαρμογή αυτής της διάταξης, θεωρείται αυτή με τα περισσότερα ακαθόριστα εσοδα.

3. Η μισθωτική αξία μειώνεται προκειμένου για:

α) Επαγγελματική εγκατάσταση που βρίσκεται αποκλειστικά σε όροφο οικοδομής, πάνω από το ισόγειο, κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Επαγγελματική εγκατάσταση που βρίσκεται αποκλειστικά σε υπόγειο οικοδομής, κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

γ) Αποθηκευτικό χώρο, κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Η μισθωτική αξία του αποθηκευτικού χώρου προσαυξάνει τη μισθωτική αξία της έδρας της επιχείρησης. Αν στην πόλη όπου βρίσκεται ο αποθηκευτικός χώρος δεν είναι εγκατεστημένη η έδρα της επιχείρησης αλλά υποκατάστημα αυτής, η μισθωτική αξία του αποθηκευτικού χώρου προσαυξάνει τη μισθωτική αξία του υποκαταστήματος.

4. Η μισθωτική αξία που λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος δεν μπορεί να υπερβεί την εμπορική αμοιβή. Στην περίπτωση κατά την οποία η εμπορική αμοιβή μειώνεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7, η μισθωτική αξία δεν περιορίζεται αναλόγως.

5. Για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, οι οποίες συστεγάζονται στον ίδιο επαγγελματικό χώρο, η μισθωτική αξία επιμερίζεται ανάλογα με τον αριθμό των συστεγασμένων επιχειρήσεων.

6. Σε περίπτωση κατά την οποία ως επαγγελματική στέγη χρησιμοποιείται η κατοικία του φορολογουμένου, για τον υπολογισμό της μισθωτικής αξίας λαμβάνεται υπόψη το ένα τρίτο (1/3) της επιφάνειας της κατοικίας του.

7. Για επιχειρήσεις που διατηρούν υποκαταστήματα, προσδιορίζεται χωριστά το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος κάθε υποκαταστήματος και το συνολικό ποσό όλων των υποκαταστημάτων προστίθεται στο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της έδρας της επιχείρησης. Για τον προσδιορισμό του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος κάθε υποκαταστήματος, η εμπορική αμοιβή μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

8. Κατά τον προσδιορισμό του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών δεν λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής εμπορικότητας.

9. Στις μικτές επιχειρήσεις πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών προσδιορίζεται το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος για την κύρια δραστηριότητα και το ποσό που προκύπτει προσαυξάνει με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων της δευτερεύουσας δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης. Το ποσοστό όμως της προσαύξησης αυτής δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης, ως κύρια δραστηριότητα θεωρείται αυτή στην οποία αντιστοιχούν τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα.

10. Αν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από εμπορικές επιχειρήσεις, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος περιορίζεται στο μισό, εφόσον το καθαρό εισόδημα που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες είναι ίσο ή ανώτερο από την εμπορική αμοιβή.

11. Κατά τα τρία πρώτα έτη λειτουργίας της επιχείρησης το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος μειώνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Για τις επιχειρήσεις, οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 13 έως και 15 αυτού του άρθρου, δεν αναγνωρίζεται αυτή η έκπτωση. Για τον υπολογισμό της τριετίας ως πρώτο έτος θεωρείται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέβαλε για πρώτη φορά δήλωση έναρξης άσκησης επαγγέλματος. Σε περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί τέτοια δήλωση ή έχει υποβληθεί εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο εξαμήνου από την πραγματική έναρξη άσκησης του επαγγέλματος, οι προηγούμενες διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα έτη άσκησης του επαγγέλματος από τον υπόχρεο. Προκειμένου για επιχειρήσεις των υποχρέων που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, οι οποίες προέρχονται από τη λύση ή μετατροπή υφιστάμενης επιχείρησης, δεν θεωρούνται νέες επιχειρήσεις για τη μείωση του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος, εφόσον μετέχει σε αυτές ένα τουλάχιστον μέλος από αυτά που μετείχαν στην επιχείρηση που λύθηκε ή μετατράπηκε ή η νέα επιχείρηση λειτουργεί στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση με την επιχείρηση που λύθηκε ή μετατράπηκε. Στις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, αν και έχουν υποχρέωση τήρησης ή τηρούν ανακριβή βιβλία και στοιχεία, δεν αναγνωρίζεται η πιο πάνω έκπτωση.

12. Στην περίπτωση κατά την οποία η επιχείρηση έκανε έναρξη λειτουργίας ή διακοπή των εργασιών της μέσα στην κρινόμενη περίοδο, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσα οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ολόκληρος μήνας. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως και για τα υποκαταστήματα ή τις άλλες επαγγελματικές εγκαταστάσεις της επιχείρησης.

13. Ειδικά για τις παρακάτω επιχειρήσεις, όταν δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος προσδιορίζεται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια, σε εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) δραχμές ετησίως για κάθε δωμάτιο.

β) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται κάμπινγκ, σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετησίως για κάθε

θέση εγκατάστασης σκηνής ή τροχόσπιτου ή αυτοκινήτου. Αν στον ίδιο χώρο ασκούνται και άλλες δραστηριότητες, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των δραστηριοτήτων αυτών προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12 αυτού του άρθρου.

γ) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος προσδιορίζεται ως ακολούθως:

αα) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, σε τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές.

ββ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, σε δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) δραχμές.

γγ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, σε δύο εκατομμύρια τετρακόσιες χιλιάδες (2.400.000) δραχμές.

δδ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, σε ένα εκατομμύριο οκτακόσιες χιλιάδες (1.800.000) δραχμές.

Τα παραπάνω ποσά μειώνονται, προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

Προκειμένου για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά λεωφορεία μη ενταγμένα σε Κ.Τ.Ε.Λ., τα ποσά της περίπτωσης γ' αυτής της παραγράφου προσαυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και αποτελούν το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων αυτών.

δ) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου ως ακολούθως:

Ωφέλιμο φορτίο (τόνοι)	Με οδηγό τον ιδιοκτήτη	Με οδηγό τρίτο πρόσωπο	
μέχρι 5	2.200.000	1.500.000	
πάνω από 5 μέχρι 11	2.800.000	2.000.000	
11	16,5	3.400.000	2.400.000
16,5	4.000.000	2.600.000	

Τα παραπάνω ποσά μειώνονται, προκειμένου για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τις ανάγκες τους πετρελαιοκίνητα φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, τα ακαθάριστα έσοδα, που δηλώνουν με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, δεν μπορούν να είναι κατώτερα για δύο (2) συνεχή έτη και για κάθε αυτοκίνητο από το ογδόντα τοις εκατό (80%) των ακαθάριστων εσόδων, που είναι απαραίτητα να δηλωθούν για την έκδοση της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων αυτών, όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

14. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με εβδομήντα πέντε χιλιάδες (75.000) δραχμές ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτή. Προκειμένου για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετησίως. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτή, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου.

15. Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, είτε διαθέτουν ίδια προϊόντα είτε προϊόντα τρίτων, επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητα αυτή. Προκειμένου για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, το ποσό αυτό ορίζεται σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετησίως. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτή, καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογουμένου.

Ο φόρος της παραγράφου αυτής, καθώς και της προηγούμενης, καταβάλλεται στην αρχή κάθε διαχειριστικής περιόδου, το αργότερο μέχρι το τέλος του μηνός Ιανουαρίου και σε κάθε περίπτωση πριν από την έκδοση ή την ανανέωση της οικείας άδειας άσκησης του επαγγέλματος από την αρμόδια αρχή. Εξαιρετικά, για τη διαχειριστική περίοδο 1994 οι υποχρεώσεις αυτών των παραγράφων υποχρεούνται να καταβάλλουν το φόρο μέχρι την 30ή Ιουνίου 1994.

16. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου δεν εφαρμόζονται για:

α) Καθαρά κέρδη που αποκτούν οι δικαιούχοι από την εκμετάλλευση θεάτρου, κινηματογράφου ή λεωφορείου ενταγμένου σε Κ.Τ.Ε.Α..

β) Καθαρά κέρδη που αποκτούν οι δικαιούχοι, τα οποία προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 34 αυτού του νόμου.

γ) Καθαρά κέρδη που αποκτούν παραγωγοί ή μεσίτες ασφαλειών χωρίς επαγγελματική εγκατάσταση, περιοδεύοντες αντιπρόσωποι (πλασιέ), εκτελωνιστές, πρακτορεία εφημερίδων και περιοδικών, εφημεριδοπώλες, πρακτορεία ειδήσεων και λοιπού δημοσιογραφικού υλικού, πρακτορεία λαχείων γενικά, πρακτορεία ΠΡΟ-ΠΟ και ιπποδρομιακών στοιχημάτων, καθώς και πλανόδιους μικροπωλητές λαχείων.

δ) Επιχειρήσεις ή υποκαταστήματα αυτών που είναι εγκατεστημένα σε δήμους, κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό κάτω από τέσσερις χιλιάδες (4.000) κατοίκους, εκτός αν οι δήμοι ή οι κοινότητες ή οι οικισμοί αυτοί έχουν χαρακτηριστεί τουριστικοί τόποι, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. Επιχειρήσεις, οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε παραλιακές περιοχές ή κατά μήκος των εθνικών οδών, εκτός αυτών που αναφέρονται στις προηγούμενες περιπτώσεις α', β' και γ', δεν εξαιρούνται από τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

17. Αν το δηλούμενο ποσό εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχείρησης, η οποία δεν τηρεί βιβλία

ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, η διαφορά προσαυξάνει το εισόδημα που δηλώνεται, ως προερχόμενο από την επιχείρηση αυτή και ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημά του που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

18. Τα ποσά που οφείλονται με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υποχρέου για φόρους, τέλη και εισφορές που συμβεβαιώνονται με αυτή, προσδιορίζονται με βάση τα ποσά του εισοδήματος ή του φόρου, κατά περίπτωση, που προκύπτουν από την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

19. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως και για τους υποχρέους που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, οι οποίοι δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

20. Ο προσδιορισμός του εισοδήματος, κατά τις διατάξεις αυτού του άρθρου, δεν αποκλείει τον κατά τις ισχύουσες διατάξεις λογιστικό ή εξωλογιστικό προσδιορισμό εισοδήματος μεγαλύτερου από αυτό που πρέπει να δηλωθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

21. Σε περίπτωση που το εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, είναι μεγαλύτερο από αυτό που δηλώνεται με την επίσημη αρχική δήλωση του φορολογουμένου, τούτο θεωρείται οριστικό, εφόσον δεν διαπιστωθεί παράβαση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που να θίγει το κύρος των βιβλίων, κατά την ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 30 του π.δ 186/1992 μέσα σε μια πενταετία.

22. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου δεν εφαρμόζονται προκειμένου για επιχειρήσεις που ασκούνται από άτομα ηλικίας άνω των 65 ετών, εφόσον τα πρόσωπα αυτά ασκούν την επιχείρηση για μία δεκαετία, καθώς και από άτομα που είναι τυφλοί και είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών της οικείας νομαρχίας ή είναι ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας πάνω από ογδόντα τοις εκατό (80%).

23. Το εισόδημα που προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου, μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας ή από λόγους που αναφέρονται στην προσωπική του κατάσταση, όπως η εκπλήρωση της στρατιωτικής θητείας του, η νοσηλεία σε νοσοκομείο ή κλινική, καθώς και η φυλάκιση, το πραγματικό καθαρό εισόδημα είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου. Δεν συνιστούν και δεν αποδεικνύουν τέτοιους λόγους μόνες οι εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία του φορολογουμένου. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή, η οποία σκεύεται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή σκεύεται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 77 του ν.4125/1960 (ΦΕΚ 202 Α).

Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτά ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη

προβολή τους οφείλεται σε αποχρώντα λόγο. Η άσκηση προσφυγής κατά τα ανωτέρω δεν αναστέλλει τη βεβαίωση του φόρου που οφείλεται και την εισπραξη του πενήντα τοις εκατό (50%) του βεβαιωθέντος φόρου.

24. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ελάχιστο εισόδημα των περιπτώσεων της παραγράφου 13. Η αναπροσαρμογή αυτή δεν μπορεί να υπερβαίνει τη μεταβολή του δείκτη τιμών καταναλωτή του προηγούμενου έτους, όπως αυτός προκύπτει από τα στοιχεία της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζονται ο τρόπος και η διαδικασία, καθώς και λοιπές λεπτομέρειες εφαρμογής αυτού του άρθρου.

Άρθρο 34

Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων

1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982.

Αν όμως το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Ειδικά, για τις περιπτώσεις που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

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

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

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. Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, σε προσύμφωνο, τα οποία έχουν συνταχθεί και παρήλθε διετία χωρίς να έχει συνταχθεί το οριστικό συμβόλαιο, θεωρείται το οικονομικό έτος 1991.

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

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 υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υποχρέων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσης τους. Το καθαρό κέρδος

που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδά τους.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, ο πιο πάνω συντελεστής προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής, που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για τις ανεγειρόμενες οικοδομές, βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής, που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.

3. 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 επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική 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.

Επί εισφοράς αναληφθέντος όλου ή μέρους του έργου σε εταιρία οποιασδήποτε μορφής ή κοινοπραξία που έχει την έδρα της στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, στην οποία μετέχει και ο εισφέρων ανάδοχος ή απευθείας συμβασιούχος, τα κατά τις διατάξεις της παρούσας περίπτωσης λαμβανόμενα ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται κτώμενα από την εταιρία ή κοινοπραξία και η εισφορά αυτή δεν θεωρείται υπεργολαβία.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρίας.

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική 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.

4. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή στα ακαθάριστα έσοδά τους, ως εξής:

α) Δέκα τοις εκατό (10%) για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου.

β) Δώδεκα τοις εκατό (12%) για τα έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου.

γ) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις προσαυξάνονται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για την κατασκευή των τεχνικών έργων ή των οικοδομών βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσυζητήσει τους συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 δεν εφαρμόζονται σε επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων και τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον υποβάλλουν στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για το σκοπό αυτόν ανέκκλητη δήλωση μέσα σε ένα (1) μήνα από την έναρξη της λειτουργίας τους.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις επιχειρήσεις που είναι ανάδοχοι προγραμμάτων ενεργού πολεοδομίας και η έναρξη της διαδικασίας κατάρτισης των προγραμμάτων έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 1003/1971 (ΦΕΚ 198 Α) ή του ν. 947/1979 (ΦΕΚ 169 Α) ή του ν. 1337/1983 (ΦΕΚ 33 Α').

Άρθρο 35

Προσδιορισμός ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών

1. Για την εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών, καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελάχιστου συνολικού κόστους κατασκευής των οικοδομών και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος.

Το προσδιοριζόμενο ελάχιστο συνολικό κόστος κα-

τασκευής και τα ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών αποτελούν τη βάση προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών της παραγράφου αυτής.

Με τον όρο "κόστος" νοείται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το φόρο προστιθέμενης αξίας και την αμοιβή εργασίας, η οποία προσφέρεται απευθείας ή μέσω υπεργολάβου, χωρίς τις ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο προστιθέμενης αξίας.

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) Συντελεστές αναγωγής των βοηθητικών χώρων των διαφόρων κατηγοριών οικοδομών σε κύριους χώρους αυτών.

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

δ) 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, ο κύριος της οικοδομής ή η επιχείρηση που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση αυτής, υποβάλλει 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 αυτών.

Εξαιρετικά, προκειμένου για επί μέρους εργασίες που έγιναν χωρίς την ανάθεσή τους σε εργολάβο ή υπεργολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ημερομισθίων τεχνιτών και εργατών, αυτό γίνεται δεκτό για συνολικό ποσό μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ελάχιστου συνολικού κόστους της κατασκευής. Το όριο αυτό δεν ισχύει για επιχειρήσεις που αποδεδειγμένα απασχολούν δικό τους προσωπικό για το σκοπό αυτόν.

Εάν κατά την εκτέλεση των εργασιών υπάρξουν μεταβολές στα ποσοστά συμμετοχής του αρχικού πίνακα οι ως άνω υπόχρεοι συμπληρώνουν στον τελικό πίνακα τα αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής με αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών.

Η προκείμενη βεβαίωση της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, από την οποία θα προκύπτει ότι υποβλήθηκαν οι πίνακες που προβλέπονται από τη παράγραφο αυτή, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την τελική ηλεκτροδότηση της οικοδομής.

3. Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας 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 ο βάρος του υποχρεού 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 εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

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 Οικονομικών Επιχειρήσεων (Ε.Ο.Κ. Ο.Ε.) και μέχρι δύο (2) ακόμη πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιόζουσα 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 1 αυτού 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).

Άρθρο 36

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 προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 35, δεν μπορεί να είναι κατώτερα από εκείνα που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

Τυχόν προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις του παρόντος, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα:

α) Της χρήσης μέσα στην οποία υποβλήθηκε ο τελικός πίνακας της παρ. 2 του άρθρου 35 για τους εργολάβους, υπεργολάβους και γενικά επιτηδευματίες, που εκτελούν οποιαδήποτε εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή.

β) Της χρήσης που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34, για τις επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών

2. Το ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας, που οφείλουν να έχουν καταβάλει τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 35, πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσο με αυτό που

προκύπτει από το κόστος της αντίστοιχης επί μέρους εργασίας ή το συνολικό κόστος, κατά περίπτωση, όπως αυτό προσδιορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 35. Σε αντίθετη περίπτωση, η διαφορά που προκύπτει, μετά το τέλος των εργασιών, οφείλεται ως φόρος εκροών της φορολογικής περιόδου υποβολής του τελικού πίνακα.

3. 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, ο ιδιώτης ιδιοκτήτης καταβάλλει αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τη διαπιστούμενη διαφορά του φόρου προστιθέμενης αξίας.

4. 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.

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

Άρθρο 37

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 έσοδά 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 καθορισθεί 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 τμήματος 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 προκύπτον 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.

Άρθρο 38

Εισόδημα από διάθεση και αποτίμηση χρεογράφων

1. Τα κέρδη από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους, που προκύπτουν από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα οποία αποκτούν ατομικές επιχειρήσεις, ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, κοινοπραξίες, κοινωνίες και αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, απαλλάσσονται από το φόρο. Η απαλλαγή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμψηφισμό τυχόν ζημιών που θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση χρεογράφων.

Σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, τα κέρδη αυτά προστίθενται στα λοιπά εισοδήματα αυτής και φορολογούνται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογίας εισοδήματος. Αν σε μια διαχειριστική χρήση προκύψει ζημιά από πώληση χρεογράφων, το τυχόν υπόλοιπο της ζημιάς που απομένει μετά το συμψηφισμό με τα εμφανιζόμενα στο ειδικό αποθεματικό κέρδη ή ολόκληρο το ποσό της ζημιάς, αν δεν υφίσταται ειδικός λογαριασμός αποθεματικού, μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό του ενεργητικού και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Το ποσό αυτό θα συμψηφισθεί με κέρδη που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από πώληση χρεογράφων.

2. Ειδικά, η ζημιά που τυχόν προκύπτει κατά την απογραφή στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης από την αποτίμηση μετοχών και ομολογιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 28 του π.δ.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 παρ. 4 του άρθρου 10 του α.ν. 148/1967 (ΦΕΚ 173 Α) είτε από την ανταλλαγή ή λήψη δωρεάν χρεογράφων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1 του α.ν.148/1967 του άρθρου 19 του ν. 542/1977 του άρθρου 16 του ν.1249/ 1982, του άρθρου 7 του Κεφαλαίου Β' της Ε.2665/ 84/22.2.1988 κοινής απόφασης των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, που κυρώθηκε με το ν. 1839/1989 (ΦΕΚ 90 Α'). Σε περίπτωση που τα ποσά των αποθεματικών αυτών δεν επαρκούν να καλύψουν το ποσό της παραπάνω ζημιάς, το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό του ενεργητικού, προκειμένου να συμψηφισθεί με κέρδη, που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση χρεογράφων.

3. Τα κέρδη από την αγοραπωλησία χρεογράφων, εκτός της περίπτωσης που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1, απαλλάσσονται από το φόρο.

Άρθρο 39

Υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις

1. Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων ή μεταξύ αλλοδαπής και ημεδαπής επιχείρησης συνάπτονται συμβάσεις αγοραπωλησίας ή παροχής υπηρεσιών και κατά

τις συμβάσεις αυτές το τίμημα ή το αντάλλαγμα ορίζεται αδικαιολόγητα σε ποσό ανώτερο ή κατώτερο, κατά περίπτωση, από εκείνο που θα πραγματοποιείτο, αν η σύμβαση γινόταν με άλλο πρόσωπο με τις συνθήκες που επικρατούν στην αγορά κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο κέρδος της επιχείρησης, η οποία εισέπραξε μικρότερο ή πλήρωσε μεγαλύτερο, κατά περίπτωση, τίμημα ή αντάλλαγμα. Η διαφορά αυτή προσαυξάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, χωρίς να επηρεάζει το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται:

α) Εφόσον η ημεδαπή εταιρία τελεί υπό τον έλεγχο της αλλοδαπής, λόγω συμμετοχής της δεύτερης στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της πρώτης.

β) Αν πρόκειται για ημεδαπές επιχειρήσεις, όταν υπάρχει μεταξύ τους σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου.

3. Η διαφορά που προκύπτει από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

4. Σε βάρος της επιχείρησης, που υπάγεται στις διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο καθοριζόμενο σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στο ποσό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται ανεξάρτητα από την τυχόν επιβολή πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και λοιπών κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν. Οι διατάξεις των άρθρων 69, 70, 71 και 74 εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή. Αντικείμενο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς δεν μπορεί να αποτελέσει το ποσοστό του επιβαλλόμενου προστίμου.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται:

α) Αν το συναμολογούμενο τίμημα έχει καθορισθεί με σύμβαση μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της αλλοδαπής εταιρίας, που έχει κυρωθεί με νόμο.

β) Αν αποδειχθεί από τις συμβαλλόμενες επιχειρήσεις ότι η υπερτιμολόγηση ή η υποτιμολόγηση δεν έγινε με σκοπό την αποφυγή των άμεσων ή έμμεσων φόρων. Στην περίπτωση που το γεγονός αυτό αμφισβητηθεί από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η διαφορά αυτή μπορεί να επιλύεται με την προεδρική διαδικασία, που προβλέπεται από το άρθρο 3 του ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α).

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως και για τα δικαιώματα ή τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μουσικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Άρθρο 40

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, σπυροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ..

2. Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 28 εφαρμόζονται αναλόγως και στο εισόδημα αυτής της κατηγορίας.

Άρθρο 41

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 τεκμαρτών 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 πώλησής 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 αχρεωσήτως 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. Για τις γεωργικές επιχειρήσεις οι οποίες υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, αλλά δεν τηρούν ή τηρούν ανακριβή βιβλία και στοιχεία, ο συντελεστής καθαρού εισοδήματος προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).

4. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος αποδεικνύεται ότι, εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή σφειλόμενα σε ανώτερη βία, μειώθηκε το εισόδημά 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.

Άρθρο 42

Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος

1. Ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία να εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα για τη δραστηριότητα αυτή, θεωρείται η πρόσοδος 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 έγγειες 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.

Χρέη γραμματέα της επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών.

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 (Ε.Α.Π.Γ.Ε.) καταρτίζει οριστικούς πίνακες, μέχρι τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους, αφού συνεκτιμήσει ανάλογους πίνακες, οι οποίοι έχουν καταρτισθεί από τις νομαρχιακές επιτροπές της επόμενης παραγράφου.

3. Σε κάθε νομαρχία, στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ., συστάται 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 Ιανουαρίου κάθε έτους. Με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής, οι οριστικοποιημένοι πίνακες αποστέλλονται μέχρι 31 Ιανουαρίου κάθε έτους στην επιτροπή της παραγράφου 2.

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

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

εισόδημα.

6. Αν από τα στοιχεία, που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι, εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή αφειλόμενα 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 προκύπτων 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.

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.

Άρθρο 43

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 ενοικίου 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.

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.

Άρθρο 44

Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, φυσικών προσώπων, απαλλάσσεται του φόρου ποσό πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών. Το ποσό αυτό ορίζεται σε ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, εφόσον τα παραπάνω πρόσωπα λαμβάνουν εξισωτικές αποζημιώσεις.

Ειδικά για νέους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που δεν έχουν υπερβεί το 35ο έτος της ηλικίας τους, τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) για τα πρώτα πέντε (5) συνεχή χρόνια άσκησης του επαγγέλματος τους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, ως νέοι αγρότες θεωρούνται εκείνοι που για πρώτη φορά αναλαμβάνουν την οικονομική και νομική ευθύνη μιας γεωργικής εκμετάλλευσης.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με την πρόσθετη προ-

πόθεση 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 1 αυτού του άρθρου.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 45 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.

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 37 του ν. 1545/1985 (ΦΕΚ 91 Α).

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.

Προκειμένου για αποζημιώσεις υπαλλήλων του Δημοσίου, που παρέχονται με διάταξη νόμου κατ' αποκοπή για κάλυψη δαπανών ειδικής υπηρεσίας, που τους έχει ανατεθεί, εξαιρείται της φορολογίας ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός εάν ο δικαιούχος αποδεικνύει δαπάνες μεγαλύτερου ποσού με βάση στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

β) Η αποζημίωση που παρέχεται με τη μορφή εξόδων κίνησης, καθώς και η ημερήσια αποζημίωση εκτός έδρας, η οποία καταβάλλεται σε δημόσιους υπαλλήλους και υπαλλήλους νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, όπως αυτή καθορίζεται κάθε φορά με κοινές αποφάσεις του αρμόδιου υπουργού και του Υπουργού Οικονομικών.

γ) Η παροχή που καταβάλλεται εφάπαξ από τα τμήμα

προνοίας και τους άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές 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 (ΦΕΚ 45 Α), α.ν. 513/1968 (ΦΕΚ 186 Α), 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.

ε) Οι παρεχόμενες από αθλητικά σωματεία ή ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδίων, καθώς και παροχές διατροφής σε ερασιτέχνες αθλητές μέσα στα πλαίσια των διατάξεων περί φιλάθλου ιδιότητας.

Άρθρο 46 Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος

1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπράξης 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 θεωρείται ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους.

2. Ειδικά, για τις πρόσθετες αμοιβές και τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, χρόνος απόκτησής 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 απόκτησής 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 απόκτησής αυτών των αποδοχών είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.

Άρθρο 47 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 οποιαδήποτε τρίτου που βαρύνει αυτό το

εισόδημα.

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

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

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

4. Οι διατάξεις των παρ. 7, 8, 9, 10 και 11 του άρθρου 50 εφαρμόζονται αναλόγως για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος από την παροχή υπηρεσιών, με σχέση εξαρτημένης εργασίας, επαγγέλματος που κατονομάζεται στην παρ. 1 του άρθρου 48.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ'

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗ ΠΗΓΗ

Άρθρο 48

Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαιας, 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 χαρακτή, 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 και εμπειρογνώμονα.

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

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

β) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα γενικά.

γ) Σε αντιπροσώπους επαγγελματικών 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 εισόδημά 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.

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

5. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε τούτο. Κατ' εξαίρεση, για διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικά με δικαστική απόφαση, χρόνος κτήσης της θεωρείται ο χρόνος τον οποίο αφορά.

Ως εισπράξη, για την επιβολή και για την παρακράτηση του φόρου, θεωρείται και η πίστωση του δικαιούχου στα βιβλία του υποχρέου για την καταβολή της αμοιβής, ύστερα από προηγούμενη, επί αποδείξει, αναγγελία στο δικαιούχο. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος που αντιπροσωπεύει εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλεται μεταγενέστερα, κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί:

α) Στο έτος της εισπράξης και το αμέσως προηγούμενο, σε περίπτωση εργασίας δύο ετών.

β) Στο έτος της εισπράξης και τα αμέσως δύο προηγούμενα, σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

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.

Άρθρο 49

Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών 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 υποχρέου.

Ειδικά για τις δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υποχρέου, εκπίπτει ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνολικού ύψους αυτών, μη δυνάμενο να υπερβεί ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) του δηλωθέντος ακαθάριστου εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

3. Εξαιρητικώς, 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 1 του 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 2 και 3 αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

5. Κατ' εξαίρεση, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για 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, το καθαρό εισόδημα εξευρίσσεται με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι πάσης φύσεως τόκοι υπερημερίας λόγω καθυστέρησης στην καταβολή των πιο πάνω αμοιβών, ως εξής:

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, σστ) Μελέτες λιμενικών έργων.

ζζ) Μελέτες γεωργικές (γεωργοοικονομικές - γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων).

ηη) Μελέτες ολιευτικές.

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, εναέρων).

εε) Ενεργειακές μελέτες (θερμοηλεκτρικές, υδροηλεκτρικές, πυρηνικές).

στστ) Μελέτες βιομηχανιών (προγραμματισμός σχεδιασμός - λειτουργία).

ζζ) Χημικές μελέτες και έρευνες.

ηη) Χημικοτεχνικές μελέτες.

θθ) Μεταλλευτικές μελέτες και έρευνες.

ι) Μελέτες και έρευνες γεωλογικές, υδρογεωλογικές και γεωφυσικές.

ιαια) Γεωτεχνικές μελέτες και έρευνες.

ιββ) Εδαφολογικές μελέτες και έρευνες.

ιγγ) Μελέτες δασικές (διαχείριση δασών και ορεινών βοσκοτόπων, δασοτεχνική διεύθυνση ορεινών λεκανών χειμάρρων, αναδασώσεων, δασικών οδών και δασικών μεταφορικών εγκαταστάσεων).

ιδδ) 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 που προσφέρουν ανεξάρτητες υπηρεσίες σε οργανωμένα γραφεία 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.

Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου προκύπτει ότι οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το υπόλοιπο των ακαθάριστων αμοιβών (τεκμαρτές δαπάνες), που προκύπτουν από την εφαρμογή του συντελεστή, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προσαυξάνει το συντελεστή αυτόν κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ δαπανών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία και τεκμαρτών δαπανών, κατά τα ανωτέρω, είναι μέχρι ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) των τεκμαρτών δαπανών.

Άρθρο 50

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 τεκμαρτών.

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 αχρεωσήτως, 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. Όταν οι καθарές αμοιβές προσδιορίζονται εξωλογιστικά, συντελεστής καθαρών αμοιβών λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών αυτών αμοιβών με την προϋπόθεση ότι είναι μεγαλύτερος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα. Ο συντελεστής που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Κατ'εξάιρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται από την παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Σε περίπτωση που εκείνος που ασκεί ελεύθεριο επάγγελμα δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτόν από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής καθαρών αμοιβών που εφαρμόζεται προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).

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 εκτέλεσής τους και την ενέργεια πραγματογνωμοσύνης σχετικής με αυτά τα έργα, ο τεκμαρτός προσδιορισμός του καθарού 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 κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων.

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

7. Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος μπορεί να γίνει και σε περίπτωση που ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κρίνει με αιτιολογημένη

απόφασή του ότι το τεκμαρτό εισόδημα, που προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 και τις λοιπές δαπάνες διαβίωσης γενικά του φορολογούμενου, της συζύγου και των προσώπων που τον βαρύνουν, καθώς και τα στοιχεία της παραγράφου 9, υπερβαίνει το καθарό εισόδημα από την άσκηση του ελεύθεριου επαγγέλματος που δηλώθηκε. Αν το εισόδημα που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές και είναι ανώτερο από το εισόδημα που δηλώθηκε σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) τουλάχιστον, η υπόθεση παραπέμπεται σε τριμελή επιτροπή.

8. Πριν από την παραπομπή της υπόθεσης στην επιτροπή, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας οφείλει να ανακαινώσει με έγγραφο, το οποίο επιδίδεται νομίμως στον υπόχρεο μαζί με αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου, την πρόθεσή του για την παραπομπή. Ο φορολογούμενος δικαιούται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την κοινοποίηση του εγγράφου, να αποδεχθεί το εισόδημα από την άσκηση ελεύθεριου επαγγέλματος που προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, υποβάλλοντας σχετική αρχική ή συμπληρωματική δήλωση. Στην περίπτωση αυτήν επιβάλλονται οι προσαυξήσεις που ορίζονται από τις οικείες διατάξεις για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

9. Η επιτροπή προσδιορίζει το ακαθάριστο και το καθарό εισόδημα που απέκτησε κάθε υπόχρεος από την άσκηση ελεύθεριου επαγγέλματος, αφού λάβει υπόψη της τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Τη δήλωση του υποχρέου, το υπόμνημα που τυχόν υπέβαλε, καθώς και τα στοιχεία που προσκομίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μαζί με την έκθεση ελέγχου προσδιορισμού του καθарού εισοδήματος.

β) Το είδος, τον τόπο και το χρόνο άσκησης του επαγγέλματος, τα κεφάλαια που χρησιμοποιούνται και την έκταση των εργασιών του υποχρέου.

γ) Το προσωπικό που απασχολεί και τα ποσά που καταβάλλει ο υπόχρεος για αποδοχές γενικά, καθώς και το ύψος των επαγγελματικών δαπανών.

δ) Κάθε άλλο στοιχείο που μπορεί να βοηθήσει το σχηματισμό ορθής κρίσης για το πραγματικό εισόδημα που αποκτήθηκε από τον υπόχρεο.

Η επιτροπή κρίνει και αποφασίζει κατά πεποίθηση, χωρίς να δεσμεύεται από τον προσδιορισμό του εισοδήματος που έγινε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, και μπορεί να ενεργεί αυτοψία με όλα ή με μερικά από τα μέλη της.

10. Αν ο υπόχρεος αποδεχθεί το εισόδημα που προσδιορίστηκε από την επιτροπή, υποβάλλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση, κατά περίπτωση, μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της απόφασης της επιτροπής, οπότε επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 86. Στην αντίθετη περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει και κοινοποιεί στον υπόχρεο φύλλο ελέγχου με το ποσό του εισοδήματος που προσδιορίσε η επιτροπή. Για το φύλλο ελέγχου, που εκδίδεται στην περίπτωση αυτή, δεν επιτρέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς.

11. Η επιτροπή που προβλέπεται από την παράγραφο 7 αποτελείται από τα ακόλουθα μέλη:

α) Από τον πρόεδρο του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος προεδρεύει αυτής ή από διοικητικό δικαστή

που ορίζεται από αυτόν. Αν στην έδρα της νομαρχίας δεν εδρεύει διοικητικό πρωτοδικείο, της επιτροπής προεδρεύει ο πρόεδρος των πρωτοδικών ή δικαστής πρωτοδικών ή ειρηνοδίκης ή πάρεδρος που ορίζεται από τον πρόεδρο των πρωτοδικών.

β) Από τον επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύει την αρμόδια φορολογική αρχή ή το νόμιμο αναπληρωτή του ή από υπάλληλο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατηγορίας ΠΕ με βαθμό Α', που ορίζει με απόφασή του ο επιθεωρητής των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών.

γ) Από έναν εκπρόσωπο ή το νόμιμο αναπληρωτή του, του Οικονομικού ή του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή Επαγγελματικού ή Βιοτεχνικού Επιμελητηρίου ή του οικείου επαγγελματικού συλλόγου.

Τα πρόσωπα αυτά ορίζει ο οικείος νομάρχης από πίνακα πέντε (5) τουλάχιστον αντιστοίχων, τον οποίο υποχρεούται η διοίκηση της οικείας επαγγελματικής οργάνωσης να καταρτίσει και να τον αποστέλλει μέχρι τις 20 Ιανουαρίου κάθε έτους. Αν η οικεία επαγγελματική οργάνωση παραλείψει να αποστέλλει αυτόν τον πίνακα ή αν δεν υπάρχει στην έδρα της νομαρχίας αντίστοιχη επαγγελματική οργάνωση, ο νομάρχης ορίζει ως τρίτο μέλος της επιτροπής και αναπληρωτή του, ένα φορολογούμενο από κατάσταση που συντάσσεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η οποία περιλαμβάνει πέντε (5) τουλάχιστον φορολογούμενους.

Εισηγητής της επιτροπής χωρίς δικαίωμα ψήφου ορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή υπάλληλος κατηγορίας ΠΕ με βαθμό Β τουλάχιστον, της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οριζόμενος από αυτόν. Χρέη γραμματέα της επιτροπής εκτελεί υπάλληλος κατηγορίας ΠΕ της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που συνεδριάζει η επιτροπή. Η επιτροπή συνεδριάζει στο κατάστημα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας του νομού και για την περιοχή της τέως διοικήσεως πρωτεύουσας και της πόλης της Θεσσαλονίκης στο κατάστημα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ή του οικείου νομάρχη. Η επιτροπή κρίνει χωρίς να δεσμεύεται από τυχόν προσδιορισμό της φορολογικής διαφοράς από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και αποφασίζει κατά πλειοψηφία. Στον πρόεδρο της επιτροπής, τα μέλη, τον εισηγητή και το γραμματέα καταβάλλεται αποζημίωση για κάθε συνεδρίαση, η οποία καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Η θητεία της επιτροπής είναι ετήσια. Τα μέλη της επιτροπής που δεν είναι δικαστικοί ή δημόσιοι υπάλληλοι οφείλουν πριν από την ανάληψη των καθηκόντων τους, να δώσουν ενώπιον του προέδρου της επιτροπής τον όρκο του δημόσιου υπαλλήλου. Σε περίπτωση αναδιορισμού του ίδιου μέλους ο όρκος επαναλαμβάνεται. Αν τα ορισθέντα από τους ιδιώτες μέλη που κλητεύθηκαν επί αποδείξει δεν προσήλθαν κατά την ώρα και ημέρα που έχει οριστεί για τη συνεδρίαση ή αν για οποιονδήποτε λόγο δεν είναι εφικτή η σύμπραξη αυτών στην επιτροπή, καλούνται για αναπλήρωσή τους δύο δημόσιοι υπάλληλοι, που υπηρετούν στην έδρα του νομού που συνεδριάζει η επιτροπή από τον πρόεδρο της επιτροπής, ο οποίος ορίζει τον ένα αναπληρωτή του άλλου.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα της λειτουργίας των επιτροπών αυτών, καθώς και η συγκρότησή τους, η οποία όμως μπορεί με εξου-

σιοδότηση του Υπουργού Οικονομικών να ανατεθεί στους κατά τόπους αρμόδιους νομάρχες.

Άρθρο 51

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από ελεύθεριο επάγγελμα

1. Ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από ατομική άσκηση ελεύθεριου επαγγέλματος του δικηγόρου, ιατρού, οδοντίατρου, κτηνιάτρου, ψυχολόγου, φυσιοθεραπευτή, οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή-προγραμματιστή που δεν τηρούν βιβλία, αν και υπόχρεοι, ή τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται εκείνο που προκύπτει από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, κλιμακούμενο ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματος και προσαιξιζόμενο με βάση τα κριτήρια που καθορίζονται στις επόμενες παραγράφους.

Ειδικά, για τους δικηγόρους, αντί επαγγελματικής αμοιβής λαμβάνεται υπόψη τεκμαρτό εισόδημα που αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο αριθμό παραστάσεων, αυξανόμενο ή μειούμενο με βάση ειδικότερα κριτήρια. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται κλιμάκωση του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος με βάση τα έτη άσκησης του επαγγέλματος.

2. Ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης του εισοδήματος αυτού, του καλλιτέχνη ή του τραγουδιστή των κέντρων διασκέδασης, που δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται αυτό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της επαγγελματικής αμοιβής, όπως ορίζεται στην υποπερίπτωση στστ της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 αυτού του άρθρου και του δείκτη δικογραφικής δραστηριότητας.

3. Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου ορίζονται τα ακόλουθα:

α) Η επαγγελματική αμοιβή:

αα) Του ιατρού, το ποσό των δύο εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (2.500.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες τακτικές αποδοχές ιατρού, επιμελητή Β' του Εθνικού Συστήματος Υγείας στο πρώτο έτος υπηρεσίας.

ββ) Του οδοντίατρου και του ψυχολόγου, το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες τακτικές αποδοχές οδοντίατρου επιμελητή Γ' του Εθνικού Συστήματος Υγείας στο πρώτο έτος υπηρεσίας.

γγ) Του δικηγόρου, το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί σε εισόδημα δικηγόρου με τριάντα (30) παραστάσεις.

δδ) Του φυσιοθεραπευτή και του κτηνιάτρου, το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες τακτικές αποδοχές μισθωτού φυσιοθεραπευτή - νοσηλεύτη στο πρώτο έτος υπηρεσίας και κτηνιάτρου μισθωτού στο δημόσιο τομέα στο πρώτο έτος υπηρεσίας προσαιξιζόμενες κατά τριάντα τοις εκατό (30%).

εε) Του οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή - προγραμματιστή, το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις

ετήσιες τακτικές αποδοχές μισθωτού λογιστή στο πρώτο έτος υπηρεσίας.

στστ) Του καλλιτέχνη ή τραγουδιστή των κέντρων διασκέδασης, το ποσό των δύο εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (2.500.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες ακαθάριστες αποδοχές μουσικού με βάση το κατώτερο προβλεπόμενο ημερομίσθιο προσαυξημένο κατά τριάντα τοις εκατό (30%)

Τα ποσά που αναφέρονται στις παραπάνω υποπεριπτώσεις αα έως και στστ, αναπροσαρμόζονται κάθε έτος ανάλογα με το συνολικό ποσοστό αύξησης του μισθού των υπαλλήλων του Δημοσίου βάσει της εισοδηματικής πολιτικής, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατά την αναπροσαρμογή τα ποσά τρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδων.

β) Συντελεστής δισκογραφικής δραστηριότητας, ο οποίος, ανάλογα με την κυκλοφορία των δίσκων και συναφών του έτους φορολογίας και του αμέσως προηγούμενου έτους, προσδιορίζεται ως εξής:

Εάν έχει κυκλοφορήσει δίσκος με κυκλοφορία μέχρι 5000	1,5
- " - " από 5001 έως 10.000	3
- " - " " 10.001 έως 15.000	4
- " - " " 15.001 έως 20.000	5
- " - " " 20.001 έως 30.000	7
- " - " " άνω των 30.000	9
	11

γ) Μισθωτική αξία, ποσοστό έξι τοις εκατό (6%) του ποσού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της τιμής ζώνης που ισχύει κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, με τον αριθμό των τετραγωνικών μέτρων της επιφάνειας της επαγγελματικής εγκατάστασης. Για τις περιοχές οι οποίες δεν έχουν ενταχθεί στο σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως τιμή ζώνης λαμβάνεται η κατώτερη τιμή ζώνης, που ισχύει για την πρωτεύουσα του νομού, όπου ασκείται το επάγγελμα.

Τα παραπάνω πρόσωπα, όταν συστεγάζονται στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση, η μισθωτική αξία επιμερίζεται ανάλογα με τον αριθμό των συστεγασμένων. Η αντιστοιχούσα έκταση επαγγελματικής εγκατάστασης δεν μπορεί να είναι μικρότερη από είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον πρόκειται για δικηγόρο και σαράντα (40) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον πρόκειται για ιατρό, οδοντίατρο, κτηνίατρο και ψυχολόγο. Ο ιατρός, ο οδοντίατρος, ο ψυχολόγος και ο δικηγόρος, εφόσον χρησιμοποιούν ως επαγγελματική εγκατάσταση την κατοικία τους, ως επιφάνεια που υπολογίζεται η μισθωτική αξία λαμβάνονται υπόψη σαράντα (40) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον πρόκειται για ιατρό, οδοντίατρο και ψυχολόγο, είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον πρόκειται για δικηγόρο

4. Το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των προσώπων της παραγράφου 1, με εξαίρεση του δικηγόρου, κλιμακώνεται ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματος, από το 4ο έτος κατά δέκα τοις εκατό (10%) εως έτος μέχρι το 20ο έτος, μειούμενο από το 21ο έτος κατά το ίδιο ποσοστό ανά έτος.

5. Για τους δικηγόρους το ελάχιστο καθαρό εισόδημα που προκύπτει από το άθροισμα του τεκμαρτού εισοδήματος κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση γγ' της

περίπτωσης α της παραγράφου 3 και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, προσαυξάνεται ως εξής:

α) Κατά ένα τοις εκατό (1%) για κάθε γραμμάτιο προείσπραξης πέραν των τριάντα (30) κατ' έτος, με εξαίρεση τα γραμμάτια προείσπραξης που αφορούν σε διεξαγωγές, παραστάσεις ενώπιον πταισιματοδικείου και μεταβιβάσεις ακινήτων, τις κατ' αποκοπή παραστάσεις για λογαριασμό του Δημοσίου, των δήμων και κοινοτήτων, των δημόσιων οργανισμών και επιχειρήσεων, των ασφαλιστικών εταιριών, του Επικουρικού Κεφαλαίου και των Τραπεζών, καθώς και των εργατικών υποθέσεων για τις οποίες υποβάλλεται το εργολαβικό συμβόλαιο στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Οι εξαιρέσεις αυτής της περίπτωσης ισχύουν και για τις επόμενες περιπτώσεις β και γ. Για όσους έχουν λιγότερα από τριάντα (30) γραμμάτια προείσπραξης κατ' έτος, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος μειώνεται κατά ένα και μισό τοις εκατό (1,5%) για κάθε γραμμάτιο προείσπραξης κάτω των τριάντα (30).

β) Κατά πέντε τοις εκατό (5%) για κάθε παράσταση σε πενταμελή εφετεία και κατά τρία τοις εκατό (3%) σε τριμελή εφετεία.

γ) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για κάθε παράσταση σε εφετεία κακούργημάτων, κακούργοδικεία και ανώτατα δικαστήρια.

δ) Στις περιπτώσεις των εργατικών υποθέσεων, όπου ο δικηγόρος αμείβεται με εργολαβικό συμβόλαιο, υποχρεούται, από τη δημοσίευση του παρόντος, να υποβάλλει αντίγραφο του συμβολαίου αυτού στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί κοινής ωφελείας, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου υποχρεούνται να παρακρατούν ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αμοιβής του δικηγόρου. Τα ίδια πρόσωπα αποδίδουν τα ποσά της παρακράτησης της παραγράφου αυτής μέχρι τη 10η ημέρα του επόμενου μήνα. Μαζί με την οικεία δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου γνωστοποιείται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία και αντίγραφο της απόφασης του δικαστηρίου. Σε περιπτώσεις εργατικών υποθέσεων που δεν έχει υποβληθεί το εργολαβικό συμβόλαιο, το καθαρό εισόδημα του δικηγόρου, που προκύπτει με βάση το άρθρο αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές ανά ομόδικο των υποθέσεων αυτών.

ε) Με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού που προκύπτει από τις κατ' αποκοπή παραστάσεις για λογαριασμό του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων οργανισμών και επιχειρήσεων, ασφαλιστικών εταιριών και τραπεζών, εφόσον το ποσό αυτό προκύπτει από σχετική βεβαίωση και με το πενήντα τοις εκατό (50%) του μερίσματος που διανέμεται κατ' έτος από τον οικείο δικηγορικό σύλλογο.

6. Το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, που προκύπτει από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής ή του τεκμαρτού εισοδήματος στην περίπτωση δικηγόρου και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, μετά την προβλεπόμενη κλιμάκωση στην παράγραφο 5 και τις προσαυξήσεις κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4, προσαυξάνεται με βάση τα παρακάτω κριτήρια ως εξής:

Α) Του ιατρού

α) Με βάση την ειδικότητα:

αα) Κατά σαράντα τοις εκατό (40%) για τους χειρουργούς όλων των ειδικοτήτων, εφόσον ασκούν χειρουργική ειδικότητα σε οποιοδήποτε νοσηλευτικό ίδρυμα, μαιευτήρες και ορθοδοντικούς.

ββ) Κατά είκοσι τοις εκατό (20%) για όλες τις κλινικές ειδικότητες ιατρών.

β) Με βάση τους πανεπιστημιακούς και επαγγελματικούς τίτλους:

αα) Κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τους καθηγητές πανεπιστημίου οποιασδήποτε βαθμίδας.

ββ) Κατά είκοσι τοις εκατό (20%) για τους λέκτορες, τους κατέχοντες μεταπτυχιακούς και επαγγελματικούς τίτλους. Ως επαγγελματικός τίτλος για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρείται η θέση του υπεύθυνου διεύθυνσης ή τμήματος που κατείχε, πριν την έναρξη άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, σε οποιοδήποτε νοσηλευτικό ίδρυμα.

β) Του δικηγόρου με βάση τους πανεπιστημιακούς τίτλους, που αναφέρονται σε νομικά μαθήματα της εφαρμοσμένης νομικής επιστήμης:

α) Κατά τριάντα τοις εκατό (30%) για τους καθηγητές πανεπιστημίου, οποιασδήποτε βαθμίδας.

β) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για τους λέκτορες.

γ) Του οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή-προγραμματιστή με βάση τους τίτλους σπουδών:

α) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για τους πτυχιούχους ελληνικών ή ξένων πανεπιστημίων.

β) Κατά πέντε τοις εκατό (5%) για τους πτυχιούχους Τεχνολογικών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων ή αντίστοιχων σχολών εξωτερικού.

7. Αν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, το συνολικό εισόδημα που προκύπτει με βάση τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται ως εξής:

α) Του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνιάτρου και ψυχολόγου κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Το συνολικό όμως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και του υπόλοιπου μετά τη μείωση αυτή εισοδήματος, δεν μπορεί να είναι μικρότερο του συνολικού εισοδήματος που προκύπτει με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

β) Του φυσιοθεραπευτή, οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή - προγραμματιστή κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον διαθέτουν επαγγελματική εγκατάσταση. Το συνολικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και του υπόλοιπου μετά τη μείωση αυτή εισοδήματος, δεν μπορεί να είναι μικρότερο του συνολικού εισοδήματος που προκύπτει με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου. Στην περίπτωση αυτήν, εάν τα παραπάνω πρόσωπα δεν διαθέτουν επαγγελματική εγκατάσταση, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις αυτού του άρθρου

γ) Το συνολικό εισόδημα του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνιάτρου, ψυχολόγου και φυσιοθεραπευτή μειώνεται επίσης κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον κατοικούν και ασκούν το επάγγελμα σε παραμεθόρια περιοχή.

8. Οι διατάξεις αυτού του άρθρου δεν έχουν εφαρμογή για δικηγόρους που ασκούν το επάγγελμα παράλληλα και με πάγια αντιμισθία ή είναι μισθωτοί ή συνταξιούχοι και έχουν πραγματοποιήσει λιγότερες από πέντε (5) παραστάσεις σε εφεταία κακουργημάτων, κακουργοδοκεία και ανώτατα δικαστήρια συνολικά. Το συνολικό όμως εισόδημα των δικηγόρων που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες και από την άσκηση ελευθέρου

επαγγέλματος δεν μπορεί να είναι κατώτερο από αυτό που προκύπτει κατά τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

9. Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις αυτού του άρθρου κατά τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης του επαγγέλματος και εφόσον δεν έχουν παρέλθει δέκα (10) έτη από την απόκτηση του πτυχίου. Για τον υπολογισμό της τριετίας ως πρώτο έτος θεωρείται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέβαλε για πρώτη φορά δήλωση έναρξης επαγγέλματος. Σε περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί τέτοια δήλωση ή έχει υποβληθεί εκπρόθεσμα μετά την πάροδο εξαμήνου από την πραγματική έναρξη άσκησης του επαγγέλματος, οι διατάξεις αυτού του άρθρου εφαρμόζονται χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα πρώτα έτη άσκησης επαγγέλματος.

Στην περίπτωση κατά την οποία η έναρξη επαγγέλματος ή η διακοπή εργασιών έγινε μέσα στην κρινόμενη περίοδο, το εισόδημα που προκύπτει με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσα και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ολόκληρος μήνας.

10. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, εφόσον πριν την έναρξη επαγγέλματος άσκησαν το επάγγελμά τους ως μισθωτοί ή με οποιαδήποτε άλλη σχέση εργασίας περισσότερο από μια δεκαετία, τότε για την εφαρμογή αυτού του άρθρου κατατάσσονται στο 10ο έτος άσκησης του επαγγέλματος.

Στα παραπάνω πρόσωπα για την εφαρμογή της διάταξης αυτής περιλαμβάνονται οι προσερχόμενοι ιατροί, οδοντίατροι, κτηνίατροι, ψυχολόγοι και φυσιοθεραπευτές από όλα τα δημόσια ή ιδιωτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και συναφείς υπηρεσίες και όσοι παρείχαν οικονομολογικές, λογιστικές, φορολογικές, καθώς και υπηρεσίες αναλυτή - προγραμματιστή σε οποιονδήποτε εργοδότη δημόσιου ή ιδιωτικού τομέα.

11. Αν το δηλούμενο ποσό εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, όταν δεν τηρούν βιβλία αν και υπόχρεοι ή τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, όπως προσδιορίζεται αυτό με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, η διαφορά προσαιξάνει το εισόδημα που δηλώνεται ως προσερχόμενο από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος και ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημα που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

12. Το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος ελεύθερου επαγγελματία, ο οποίος, εκτός από την άσκηση του επαγγέλματος ατομικά, συμμετέχει και σε μία ή περισσότερες εταιρίες ελευθέρων επαγγελματιών της παρ. 4 του άρθρου 2, δεν μπορεί να είναι κατώτερο από αυτό που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

Όταν ελεύθερος επαγγελματίας δεν ασκεί ατομικά ελεύθερο επάγγελμα, αλλά το εισόδημά του προέρχεται από συμμετοχή σε μία ή περισσότερες από τις ανωτέρω εταιρίες ελευθέρων επαγγελματιών, ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος θεωρείται αυτό που θα προέκυπτε, αν ασκούσε το ελεύθερο επάγγελμά του ατομικά. Στην περίπτωση αυτήν, ως επαγγελματική εγκατάσταση ελεύθερου επαγγελματία θεωρείται αυτή που αντιστοιχεί στην εταιρία που συμμετέχει με το μεγαλύτερο ποσοστό. Το εμβαδόν όμως της επαγγελματικής του εγκατάστασης δεν μπορεί να είναι κάτω των σαράντα (40) τετραγωνικών μέτρων για ιατρό, οδοντίατρο, κτηνίατρο,

ψυχολόγο και είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα για τα λοιπά ελευθέρια επαγγέλματα.

Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος του φυσικού προσώπου της παραγράφου αυτής αφαιρείται το ποσό που φορολογήθηκε αυτοτελώς στο όνομα της εταιρίας.

13. Οι διατάξεις των παρ. 20, 21, 22 και 23 και του τρίτου εδαφίου της παρ. 24 του άρθρου 33 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις αυτού του άρθρου.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ
ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 52
Προκαταβολή του φόρου

1. Με βάση τη δήλωση του άρθρου 61 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 74 βεβαιώνεται ποσό ίσο με το μισό 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 παρ. 7 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 τις πέντε χιλιάδες (5.000) δραχμές.

β) Στους βεβαιωτικούς τίτλους περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες γενικά και από διακατοίκηση κύριας κατοικίας.

3. Αν δεν υποβληθεί δήλωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει στη βεβαίωσή 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 υποκτά το εισόδημα.

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

α) Σε τέσσερα τοις εκατό (4%) της νόμιμης αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν λιμενικά έργα κάθε είδους στα οποία περιλαμβάνονται, οι ανωμίες πάνω σε αυτά, υδραυλικά έργα και έργα οδοποιίας αι σιδηροδρόμων, καθώς και τοπογραφικές γενικά εργασίες.

β) Σε δέκα τοις εκατό (10%) της νόμιμης αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν ο-

ποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματοποιημοσύνης 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, όπως αυτή κατατίθεται στο Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του π.δ. 242/1984 (ΦΕΚ 96 Α) 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 διεύθυνσή του, τη νόμιμη ή συμβατική κατά περίπτωση 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. 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.

Άρθρο 53

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 ελεύθερου 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 ουσιαστικές 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 αίτησή του που υπέβαλε για το σκοπό αυτόν, με επιφύλαξη να καταβάλει τον τυχόν επιπλέον οφειλόμενο φόρο κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάρισή του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 54

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες

1. Στα διανεμόμενα κέρδη των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, καθώς και των αμοιβών εργατοπαλληλικού προσωπικού, ουδεμία παρακράτηση φόρου ενεργείται, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου. Εξαιρετικά, στα μερίσματα που διανέμονται από ημεδαπές εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και στα κέρδη από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, ενεργείται παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις δια-

τάξεις των άρθρων 16 και 48 του ν. 1969/1991.

2. Στα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 24 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

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

Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ' της παρ. 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%), εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

Στα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου, που προέρχονται από ανώνυμη εταιρία, της οποίας οι μετοχές είναι ανώνυμες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, η παρακράτηση φόρου ενεργείται με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%). Αν όμως η ανώνυμη εταιρία έχει ονομαστικές και ανώνυμες μετοχές, ο αυξημένος συντελεστής παρακράτησης φόρου εφαρμόζεται στην περίπτωση κατά την οποία ο αριθμός των ανώνυμων μετοχών που υπάρχουν κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου είναι ίσος ή μεγαλύτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνόλου των μετοχών.

4. 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.

στ) Για τα μερίσματα που διανέμουν οι ημεδαπές εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου, κατά το χρόνο έγκρισής τους από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

ζ) Για τα κέρδη από ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια, κατά το χρόνο έγκρισής τους από την Α.Ε. Διαχειρίσεως.

5. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται:

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

β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης δ' της προ-

ηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους.

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

δ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης ζ' της προηγούμενης παραγράφου η Α.Ε. Διαχειρίσεως που τα καταβάλλει.

Άρθρο 55

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

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

α) Στα εισοδήματα της περίπτωσης στ' της παρ. 3 του άρθρου 28, με συντελεστή τριάντα τοις εκατό (35%), που εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισφορών και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου. Ο φόρος παρακρατείται από την ανώνυμη εταιρία κατά την καταβολή των μισθών και για την απόδοσή του εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παρ. 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.λπ. 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.

δ) Στην επιχειρηματική αμοιβή, που θεωρείται ότι καταβάλλεται στους διαχειριστές εταιριών των περιορισμένης ευθύνης κατά τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 109, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) πλέον τελών χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. (1,20%). Η παρακράτηση των πιο πάνω ποσών από την εταιρία περιορισμένης ευθύνης ενεργείται κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού της και σε περίπτωση μη έγκρισής του, εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης, κατά το χρόνο που λάγει το τρίμηνο αυτό.

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 δεκαπέντε τοις εκατό (15%) 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.

στ) Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις 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,

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 Ε.Α.Β., Ε.Β.Ο και ΠΥΡΚΑΛ. Επίσης, εξαιρείται από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου η δημόσια επιχείρηση ΟΛΥΜΠΙΑΚΗ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ για τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτή.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 εφαρμόζονται αναλόγως

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τρόπος παρακράτησης του φόρου και γενικά κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

ζ) Στα εισοδήματα που προέρχονται από αμοιβές ή προμήθειες λόγω διαμεσολάβησης για πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή προμήθειας του δικαιούχου. Οι Α.Ε. Διαχειρίσεως

αμοιβαίων κεφαλαίων υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την καταβολή των προμηθειών ή αμοιβών.

η) Οι μισθοί και λοιπές αμοιβές που καταβάλλει η εταιρία περιορισμένης ευθύνης σε διαχειριστές εταιρους αυτής, λόγω παρεχόμενων σε αυτήν υπηρεσιών, δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Για τα πιο πάνω ποσά, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται, έναντι του οφειλόμενου φόρου επί της επιχειρηματικής αμοιβής, να καταβάλλει στο Δημόσιο φόρο που υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), πλέον τελών χαρτοσήμου ένα τοις εκατό (1%). Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 59.

Ο φόρος της περίπτωσης αυτής εκπίπτει από τον παρακρατούμενο, σύμφωνα με την περίπτωση δ', φόρο και το προκύπτον χρεωστικό υπόλοιπο καταβάλλεται εφάπαξ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 60. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται.

2. Στις περιπτώσεις β', γ' και ε' της προηγούμενης παραγράφου ο δικαιούχος των αμοιβών μπορεί να ζητήσει την παρακράτηση του φόρου με μεγαλύτερο συντελεστή.

Άρθρο 56

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τράπεζες, πιστωτικοί οργανισμοί και συνεταιρισμοί ή ενώσεις συνεταιρισμών που καταβάλλουν επιχορηγήσεις ή επιδοτήσεις επί της παραγωγής, σε πρόσωπα ή σε επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής, εφόσον οι δικαιούχοι ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με την παραγωγή φυτικών ή ζωικών προϊόντων, υποχρεούνται όπως, κατά την καταβολή αυτών των ποσών στους δικαιούχους, παρακρατούν φόρο εισοδήματος, έναντι του φόρου που βαρύνει το δικαιούχο, ως εξής:

α) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%), όταν το συνολικό ετήσιο ποσό αυτών είναι από δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) δραχμές έως πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές.

β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%), όταν το συνολικό ετήσιο ποσό αυτών είναι από πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές και πάνω.

Εξαιρούνται της παρακράτησης αυτής οι επιχειρήσεις ή επιδοτήσεις που χορηγούνται επί της παραγωγής ορεινών ή μειονεκτικών περιοχών.

Αν δικαιούχοι επιδοτήσεων ή επιχορηγήσεων δεν ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με την παραγωγή φυτικών ή ζωικών προϊόντων, ο φόρος παρακρατείται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό αυτών υπερβαίνει τις εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τρόπος παρακράτησης του φόρου, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 57

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύ-

στημα έμμοθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Στους αμειβομένους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβομένους 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, με συντελεστή στο καθαρό μηνιαίο ποσό, ως εξής:

Ετήσιο καθαρό εισόδημα (σε δραχμές)	Συντελεστής φόρου %
Μέχρι 1.600.000	0%
Από 1.600.001 - 2.000.000	2%
Από 2.000.001 - 2.500.000	3%
Από 2.500.001 - 3.000.000	4,5%
Από 3.000.001 - 3.500.000	6%
Από 3.500.001 - 4.500.000	8%
Από 4.500.001 - 5.500.000	12%
Από 5.500.001 - 7.000.000	16%
Από 7.000.001 - 10.000.000	20%
Από 10.000.001 - 15.000.000	24%
Από 15.000.001 και πάνω	30%

Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τους πιο πάνω συντελεστές μειώνεται ως εξής:

αα) Για το σύζυγο με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%), εφόσον δεν τον βαρύνουν παιδιά.

ββ) Για το φορολογούμενο που είναι έγγαμος ή άγαμος ή χήρος ή διαζευγμένος στον οποίο έχει ανατεθεί επιμέλεια τέκνων, με τα ακόλουθα ποσοστά:

- δεκαπέντε τοις εκατό (15%), όταν βαρύνεται με ένα παιδί,

- είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), όταν βαρύνεται με δύο παιδιά,

- σαράντα τοις εκατό (40%), όταν βαρύνεται με τρία παιδιά,

- πενήντα πέντε τοις εκατό (55%), όταν βαρύνεται με τέσσερα παιδιά και πάνω.

γγ) Για τη σύζυγο που αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%). Αν ο σύζυγος δεν αποκτά καθαλό εισόδημα ή αν η σύζυγος βαρύνεται με παιδιά από προηγούμενο γάμο, τα ποσοστά που αναφέρονται στην προηγούμενη υποπερίπτωση ββ' μειώνουν το φόρο που προκύπτει στο εισόδημα της συζύγου που είναι μισθωτός ή συνταξιούχος.

β) Στους αμειβομένους 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 έξι χιλιάδες (6.000) δραχμές.

γ) Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα, αποζημιώσεις 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 δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

δ) Στα εισοδήματα, που καταβάλλονται αναδρομικά.

όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 46, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) 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 υπερβαίνει τις εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές ετησίως.

ββ) Με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), αν το καθαρό ποσό της παροχής υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο τετρακόσιες χιλιάδες (1.400.000) δραχμές ετησίως.

γγ) Με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%), αν το καθαρό ποσό της παροχής δεν υπερβαίνει τις εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές ετησίως, εφόσον πρόκειται για παροχή που καταβάλλεται σε δικαιούχο, ο οποίος λαμβάνει παροχές μέχρι αυτό το ποσό από το δεύτερο και καθένα μετά το δεύτερο από τους πιο πάνω φορείς.

στ) Στις αμοιβές των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε πλοία, καθώς και για τις αμοιβές του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας, με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9.

Ο φόρος που παρακρατείται, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως στ', μειώνεται κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (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.

3. Στο μηνιαίο εισόδημα από αμοιβές για υπηρεσία ενεργού εφημερίας, που αποκτούν οι ιατροί που είναι ενταγμένοι στο Εθνικό Σύστημα Υγείας (Ε.Σ.Υ.), οι πανεπιστημιακοί ιατροί που δεν ασκούν ελευθέρου επάγγελμα και οι ειδικευόμενοι ιατροί που διέπονται από τις διατάξεις του ν. 1397/1983 (ΦΕΚ 143 Α), για ποσό που αντιστοιχεί σε δύο (2) ημέρες ενεργού κατά μήνα εφημερίας, ο φόρος υπολογίζεται και παρακρατείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, όταν οι αμοιβές αυτές συνεντέλλονται σε μισθοδοτική κατάσταση μαζί με τις άλλες αποδοχές του δικαιούχου ή με βάση τους συντελεστές της περίπτωσης γ' όταν αυτές εντέλλονται με χωριστή κατάσταση. Για το ποσό που αντιστοιχεί στις υπόλοιπες ημέρες ενεργού εφημερίας παρακρατείται φόρος με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φορολογούμενος όμως μπορεί το ποσό των ετήσιων αμοιβών του προηγούμενου εδαφίου, για τις οποίες παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), να το περιλάβει στη δήλωσή του, του οικείου οικονομικού έτους και να υπαχθεί σε φόρο με βάση την κλίμακα του άρθρου 9.

4. Τα επιδόματα της παρ. 3 του άρθρου 45 φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου δέκα τοις εκατό (10%).

Το ποσό του φόρου, που προκύπτει, παρακρατείται κατά την καταβολή των επιδομάτων από τον υπόχρεο για την καταβολή τους.

Οι δικαιούχοι μπορούν να περιλάβουν το συνολικό ποσό αυτών των επιδομάτων στην ετήσια δήλωση φο-

ρολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, για να φορολογηθούν με βάση την κλίμακα του άρθρου 9. Στην περίπτωση αυτή, για το συμψηφισμό του φόρου που παρακρατήθηκε, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ίδιου άρθρου.

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. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το ποσό αυτών των αμοιβών. Ο δικαιούχος μπορεί να περιλάβει το ποσό αυτών των αμοιβών στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, για να φορολογηθεί, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, με την κλίμακα του άρθρου 9 αυτού του νόμου. Στην περίπτωση αυτή, από το φόρο που προκύπτει στο συνολικό του εισόδημα εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε από το ποσό αυτών των αμοιβών.

6. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί για τους μειβομένους 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 μισθωτής 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.

Άρθρο 58

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών

1. Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίου επαγγελματιών ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, 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 βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά την καταβολή των αμοιβών.

Επίσης, οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου, 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 έμμεσθης 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 δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής.

Εξαίρονται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορες τους.

2. Ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει να παρακρατηθεί φόρος με μεγαλύτερο συντελεστή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 59

Απόδοση του φόρου με τριμηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55 παρ. 1 περιπτώσεις α', ε' και η', 56, 57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας στην οποία έγινε η καταβολή των ποσών, για τα οποία έγινε η παρακράτηση, εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο και τον παρακρατηθέντα φόρο.

2. Ειδικώς, εάν ο υπόχρεος παρακράτησης φόρου απασχολεί ή καταβάλλει συντάξεις σε περισσότερα από πεντακόσια (500) πρόσωπα, ανεξάρτητα από το διάστημα που διαρκεί μέσα στο έτος η απασχόληση ή η συνταξιοδότησή τους, υποχρεούται να αποδίδει τα ποσά που παρακράτησε, κατά τη διάρκεια κάθε μήνα, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις, εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57, οφείλουν να επιδίδουν μέσα στο μήνα Μάρτιο, κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην περιφέρεια της οποίας καταβλήθηκαν οι αμοιβές, από τις οποίες ενεργείται η παρακράτηση, οριστική δήλωση που περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το φόρο που παρακρατήθηκε από αυτές για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο, κατά περίπτωση. Η δήλωση αυτή δεν παράγει έννομα αποτελέσματα αν ο υπόχρεος δεν έχει επιδώσει τις οικείες προσωρινές δηλώσεις ή δεν έχει αποδώσει με αυτές ολόκληρο το ποσό της οφειλής που προκύπτει στις αντίστοιχες περιόδους.

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 αυτού πρέπει να παρα-

κρατείται από τις κάθε είδους αμοιβές των αξιωματικών των εμπορικών πλοίων ευθύνονται αλληλέγγυα και αδιαίρετα, βάσει του τίτλου που έχει αποκτηθεί έστω για έναν από τους υποχρέους, ο οποίος ισχύει και ως προς τους άλλους υποχρέους 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 διάδοχοί τους.

β) Οι εφοπλιστές, για τα χρονικά διάστημα κατά τα οποία είχαν την εκμετάλλευση πλοίου.

γ) Σε περίπτωση συμπλοιοκτησίας, κάθε συμπλοιοκτήτης ανάλογα με το ποσοστό της εξ' αδιαίρετου συγκυριότητάς 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 πληρεξούσιοί 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 της παρ. 1 του άρθρου 19 του ν. 27/1975 εφαρμόζονται αναλόγως και για την καταβολή του φόρου αυτής της παραγράφου.

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 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, επιφυσιασσομένων των διατάξεων του άρθρου 67 για 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.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται, για ορισμένες κατηγορίες υποχρέων, η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1, στις 16, 17 και 18 του μήνα απόδοσης του φόρου και να κατανέμονται σε αυτές οι υπόχρεοι με βάση την αλφαβητική σειρά της επωνυμίας ή του τίτλου τους. Επίσης, με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να ορίζεται ως αρμόδια για την είσπραξη του φόρου που παρακρατούν νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου ή δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί από μισθούς, ημερομίσθια ή κάθε είδους παροχές ή αμοιβές που καταβάλλουν σε πρόσωπα που απασχόλησαν σε

υποκαταστήματα, πρατήρια ή σε άλλες μονάδες τους που λειτουργούν εκτός της έδρας τους, η δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους και να καθορίζεται το περιεχόμενο της προσωρινής και οριστικής δήλωσης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Άρθρο 60

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 περιφέρειας στην οποία έγινε η καταβολή των ποσών, 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 της παρ. 1 του άρθρου 13, των περιπτώσεων β, γ, δ, στ, ζ και η' της παρ. 1 του άρθρου 55 και της παρ. 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 περιφέρειάς τους μέχρι και το πρώτο δεκάημερο 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 αναλόγα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής εσφαλμένης ή ανακριβούς δήλωσης του άρθρου αυτού επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 86 και 87. Επίσης, στην συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του παρόντος.

7. Δήλωση δεν υποβάλλεται για την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται ανακριβής και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, ή των αρμοδίων στην Επικεφαλαιούχο της Κυβέρνησης, ορι-

ζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων αυτού του άρθρου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του.

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

ΔΗΛΩΣΗ - ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ

Άρθρο 61

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης

1. Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των τετρακοσίων χιλιάδων (400.000) δραχμών.

Υποχρέωση για υποβολή δήλωσης υπάρχει επίσης και όταν το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου είναι μικρότερο από τις τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές, αλλά στο εισόδημα αυτό περιλαμβάνεται και ζημιά από εμπορική επιχείρηση ή γεωργική εκμετάλλευση, την οποία δικαιούται κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 να συμψηφίσει με εισοδήματα του ίδιου και των επόμενων ετών. Παράλειψη του υποχρέου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, η οποία αναγράφει τη ζημιά που προέκυψε στο ίδιο ή τα προηγούμενα αυτού οικονομικά έτη, του στερεί το δικαίωμα να τη συμψηφίσει. Ειδικώς, προκειμένου για τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν αποκλειστικώς εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αυτά υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, αν το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών, εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και δεν συντρέχει για αυτά τα πρόσωπα μία από τις πιο κάτω περιπτώσεις α', β', στ, ζ ή ισ' αυτής της παραγράφου.

Φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, εφόσον το ετήσιο καθαρό γεωργικό τους εισόδημα υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών και δεν συντρέχει για τα πρόσωπα αυτά μία από τις περιπτώσεις α' έως ισ' αυτής της παραγράφου.

Φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν και γεωργικό εισόδημα, χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, ανεξάρτητα από το ύψος του καθαρού γεωργικού εισοδήματος που αποκτούν ή το ύψος των επιδοτήσεων που λαμβάνουν ή το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας που εισπράττουν.

Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορές του στην Ελλάδα. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

α) Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού - εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό - ή μοτοσυκλέτας από 500 κυβικά εκατοστά και πάνω ή κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή αεροσκάφους ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου JEEP ή σκαφών αναψυχής, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες

τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν, είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι και ασκούν πραγματική διοίκηση ή είναι διευθύνοντες ή εντεταλμένοι σύμβουλοι.

β) Όσοι διατηρούν στην προσωπική τους υπηρεσία ένα ή και περισσότερα πρόσωπα ως μισθωτούς.

γ) Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα.

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

ε) Όσοι έχουν εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές το έτος.

στ) Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.

ζ) Όσοι διατηρούν δευτερεύουσα κατοικία ή κατοικούν σε οικοδομή πάνω από εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα.

η) Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, εφόσον λαμβάνουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για προϊόντα φυτικής παραγωγής ή επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών, για προϊόντα ζωικής παραγωγής. Επίσης, όσοι λαμβάνουν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές ή όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού τους αυτής της κατηγορίας στην τράπεζα την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους υπερβαίνει τα δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές.

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

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

ια) Οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι' αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτήν ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης.

ιβ) Όποιος έχει υπερβεί το εικοστό πέμπτο (25ο) έτος της ηλικίας του, εκτός αν αποκτή εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες μέχρι το ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών ή και από ιδιοκατοίκηση κύριας κατοικίας με επιφάνεια μέχρι εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα ή είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότης.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα ποσά που αναφέρονται στο πέμπτο εδάφιο και στο πρώτο εδάφιο της περίπτωσης ή αυτής της παραγράφου, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

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 κα-

θένας χωριστά για το συνολικό εισόδημά του οι σύζυγοι όταν:

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

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

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει τεθεί σε δικαστική ή νόμιμη απαγόρευση ή τελεί υπό δικαστική αντίληψη.

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 σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος.

β) Για τους ανήλικους ή τους δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένους ή αυτούς που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο αντιλήπτορας.

γ) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, 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 περιστάσεων που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή τεκμαρτή και πραγματική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα τεκμήρια. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την επίδοση, 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 σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την επίδοση 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 ανεπιτρεπτή.

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 αιτιολογ

γμένη. 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.

Άρθρο 62

Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης

1. Η δήλωση υποβάλλεται, σε δύο αντίτυπα, αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή ταχυδρομείται επί αποδείξει στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63, μέχρι τις 2 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους.

Κατ' εξαίρεση η δήλωση υποβάλλεται:

α) Μέχρι τις 12 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

β) Μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνονται:

αα) κέρδη από εμπορικές γενικά επιχειρήσεις που

τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο ή ββ) εισόδημα που προέκυψε στο εξωτερικό ή γγ) εισόδημα από αμοιβές ως αξιωματικού ή κατώτερου πληρώματος εμπορικών πλοίων ή δδ) εισόδημα που προέκυψε στην ημεδαπή, εφόσον ο φορολογούμενος δεν κατακεί ούτε διαμένει σε αυτήν ή εε) γεωργικό εισόδημα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να επεκτείνεται η εφαρμογή της διάταξης της περίπτωσης αυτής και σε ορισμένες κατηγορίες υποχρέων, των οποίων ο προσδιορισμός του εισοδήματος εξαρτάται, κατά κύριο λόγο, από την εκκαθάριση δοσοληπτικών λογαριασμών μεταξύ αυτών και επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στα οποία εμφανίζονται αυτοί οι λογαριασμοί.

γ) Για τα εισοδήματα: αα) από μισθώματα ακινήτων γενικά που καταβάλλονται αναδρομικώς με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, ββ) από κάθε είδους αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικώς με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από πρόσθετες αμοιβές και αποζημιώσεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 46 και γγ) από διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικώς με βάση δικαστική απόφαση, μέχρι την ημερομηνία που ορίζεται από την παράγραφο αυτή για τα από κάθε πηγή εισοδήματα του δικαιούχου του έτους είσπραξης ή κτήσης των εισοδημάτων της περίπτωσης αυτής.

δ) Στην περίπτωση γ της παραγράφου 3 του προηγούμενου άρθρου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για έξι (6) μήνες από την ημερομηνία του θανάτου του υποχρέου, εφόσον η λήξη της προθεσμίας αυτής συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση έξι (6) μηνών από το θάνατο του υπόχρεου φορολογουμένου.

ε) Όταν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β της παρ. 5 του άρθρου 28 και του τρίτου εδαφίου της παρ. 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.

Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτή 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 86 πρόσθετος φόρος. Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για τα εισοδήματα τα οποία έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, που επιδίδεται μετά την καταχώρισή του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα 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 εισόδημά του, το οποίο απέκτησε μέχρι τη χρονολογία της αναχώρησής του ή της μεταφοράς της περιουσίας του στο εξωτερικό. Σε αυτή την περίπτωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να ζητήσει κάθε αναγκαία έγχυση, 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 αντιπρόσωπό του στην Ελλάδα, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεών του.

3. Οι αλλοδαποί οι οποίοι απέκτησαν εισόδημα που φορολογείται στην Ελλάδα, έχουν υποχρέωση, προτού αναχωρήσουν στο εξωτερικό, να υποβάλουν δήλωση γι αυτό το εισόδημά τους και να καταβάλουν το φόρο που αναλογεί σε αυτό. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται ανάλογα η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

4. Η δήλωση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα σε έντυπα που παρέχονται δωρεάν από το Δημόσιο, υπογράφονται και τα δύο αντίτυπα από τον υπόχρεο και, εφόσον δηλώνονται και εισοδήματα της συζύγου, υπογράφονται και από αυτή ή από τον πληρεξούσιό τους που έχει ειδικά εξουσιοδοτηθεί γι αυτό.

Αν ο υπόχρεος για την υπογραφή της δήλωσης είναι αγράμματος, αυτή υπογράφεται από δύο μάρτυρες.

Μαζί με την ετήσια δήλωσή του ο υπόχρεος υποβάλλει δήλωση με τα στοιχεία των ακινήτων που του ανήκουν κατά πλήρες δικαίωμα ιδιοκτησίας ή κατ' επικαρπία ή ψιλή κυριότητα ή έχει δικαίωμα χρήσης ή οικησης σε αυτά.

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 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με τη δήλωση και που ο φορολογούμενος υποχρεούται να συμπληρώσει ανάλογα με την περίπτωση του.

Άρθρο 63

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό 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 ή της κύριας διαμονής του φορολογούμενου.

Κατ' εξαίρεση προκειμένου:

α) Για τα πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελεύθεριο επάγγελμα, καθώς και για τα πρόσωπα που συμμετέχουν σε ετερόρρυθμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινωνία ή αστική εταιρία κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματός τους ή της έδρας της εταιρίας ή κοινωνίας στην οποία κατα κύριο λόγο συμμετέχουν.

β) Για τα πρόσωπα που δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα, καθώς και για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

γ) Για τα πρόσωπα, τα οποία δεν έχουν μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση ή εκμεταλλεύονται αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι αυτός που καθορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

δ) Για σχολάζουσα κληρονομία ή σε περίπτωση θανάτου του υποχρέου 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 επαγγελματικής του εγκατάστασης πριν από το θάνατό του.

2. Αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την παραλαβή και τον έλεγχο εκπρόθεσμης δήλωσης είναι αυτός στην περιφέρεια του οποίου ο φορολογούμενος έχει την κατοικία ή τη διαμονή του ή την έδρα της επιχείρησής του κατά το χρόνο της υποβολής της δήλωσης, εκτός αν έχει επιληφθεί της φορολογίας ο πριν από την υποβολή της αρμόδιος, κατά την προηγούμενη παράγραφο, προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Οι δηλώσεις των προσώπων που αναφέρονται στην περίπτωση β της παραγράφου 1, 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 δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει οριστεί ως αρμόδιος.

Άρθρο 64

Δήλωση εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα

1. Οι υπόχρεοι, που υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, ως εξής:

α) Μέχρι τις 2 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

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

γ) Μέσα σε τριμήνιο (3.5) μήνες από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

δ) Μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρίας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση και εφόσον η εταιρία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η διαχειριστική περίοδος της λήγει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

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

Η δήλωση επιδίδεται από το νόμιμο εκπρόσωπο ή το πρόσωπο που έχει οριστεί γι' αυτό, στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

2. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα των υποχρέων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

3. Τα ποσά του φόρου, της προκαταβολής και των τυχόν τελών ή εισφορών, που οφείλονται με βάση τη δήλωση αυτού του άρθρου, καταβάλλονται σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης και καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων μηνών. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται στο άρθρο 86

Δήλωση, που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή των αναφερόμενων στα προηγούμενα εδάφια ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Στην περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση, καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία υποβολής της δήλωσης, παρέχεται έκπτωση πέντε τοις εκατό (5%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιωμένων με αυτόν οφειλών.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας των πιο πάνω υποχρέων, ύστερα από σχετικό έλεγχο, εκδίδει και κοινοποιεί σε αυτές, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, πράξη προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου, μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου. Η πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου της κοινοπραξίας ή κοινωνίας κοινοποιείται στον εκπρόσωπό της, ο οποίος αναγράφεται στη δήλωση ή, σε περίπτωση μη ορισμού του, σε οποιοδήποτε μέλος της κοινοπραξίας ή κοινωνίας. Σε περίπτωση λύσης της εταιρίας ή κοινοπραξίας ή κοινωνίας η πράξη εκδίδεται στο όνομα αυτών και κοινοποιείται σε όλα τα μέλη τους και όταν πρόκειται για πτώχευση η πράξη εκδίδεται στο όνομα της πτωχεύουσας και κοινοποιείται στα μέλη και στο σύνδικο.

5. Τα οικονομικά αποτελέσματα που προσδιορίζονται με βάση την οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου ή το πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και αυτά που οριστικοποιούνται λόγω μη άσκησης προσφυγής, δεν μπορεί να αμφισβητηθούν από τους εταίρους ή τα μέλη της κοινωνίας ή κοινοπραξίας.

6. Οι διατάξεις των άρθρων 52, εκτός από τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 αυτού, 65 έως και 88 και 90, εφαρμόζονται αναλόγως. Ειδικώς, οι διατάξεις του άρθρου 52 δεν εφαρμόζονται για εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α) για το οικονομικό έτος 1993.

7. Οι διατάξεις του άρθρου 10 δεν εφαρμόζονται για:

α) Κοινωνίες αστικού τύπου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από τη συνεκμετάλλευση με τη μορφή κοινωνίας μέχρι και δύο αυτοκινήτων. Τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την εκμετάλλευση των πάνω υπό δύο αυτοκινήτων φορολογούνται με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

β) Τους λοιπούς υποχρέους, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2, οι οποίοι εκμεταλλεύονται ένα μόνο αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης.

γ) Εταιρίες συστεγαζόμενων φαρμακείων στις οποίες συμμετέχουν αποκλειστικώς φαρμακοποιοί.

8. Την πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλει ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας και αν πρόκειται για κοινοπραξία ή κοινωνία εκείνος που ορίζεται για το σκοπό αυτόν, ο οποίος και υπογράφει την πράξη της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Ειδικά, αν πρόκειται για εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία που έχει λυθεί, η πρόταση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται και η πράξη υπογράφεται από κάθε μέλος χωρίς αυτό να δεσμεύει τα λοιπά μέλη.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και της πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

Άρθρο 65

Μεταγραφή δηλώσεων

1. Οι δηλώσεις, που επιδίδονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, καταχωρίζονται από αυτόν σε βιβλία μεταγραφής δηλώσεων.

2. Η καταχώριση των δηλώσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο ενεργείται στα βιβλία μεταγραφής δηλώσεων, με βάση τη χρονολογική σειρά επίδοσής τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΕΛΕΓΧΟΣ - ΒΙΒΛΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 66

Φορολογικός έλεγχος

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδομένων δηλώσεων και προβαίνει σε έμμεσα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το

σκοπό αυτόν δικαιούται:

α) Να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτική προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β) Να ζητά από τις δημόσιες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις τράπεζες, τις ιδιωτικές επιχειρήσεις και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιοσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.

Κατά την αληθή έννοια της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου υφίσταται υποχρέωση παροχής των ζητούμενων πληροφοριών από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Η εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής δεν εμποδίζεται από την επικύρωση, εκ μέρους οποιουδήποτε, του, κατά την ισχύουσα νομοθεσία, απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων, το οποίο αίρεται ειδικώς προς διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου. Για την άρση του απορρήτου στην περίπτωση αυτή απαιτείται κοινή απόφαση του επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οι οποίοι είναι αρμόδιοι για το συγκεκριμένο φορολογικό έλεγχο.

γ) Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του. Αυτές οι πληροφορίες πρέπει να είναι έγγραφες.

δ) Να ενεργεί, είτε μόνος, είτε μέσω υπαλλήλου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλου δημοσίου υπαλλήλου, είτε μέσω άλλης αρχής, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου να υποχρεούς που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πρέπει να ενεργεί σύμφωνα με αυτές τις διατάξεις.

ε) Να ενεργεί, είτε ο ίδιος, είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδεύματι αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων επιτηδεύματι δικής του αρμοδιότητας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδεύματι περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων του. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, οι νομοί Αττικής και Πειραιά θεωρούνται ως ένας νομός. Στην περίπτωση του ελέγχου αυτού δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992.

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 υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προηποθεσεων, 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 υποχρέου, διορθώνονται οίκαθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή 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 φορολογούμενου 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 77 του ν. 4125/1960. Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι αρχές, οι κανόνες, ο τρόπος, τα κριτήρια, τα στοιχεία και γενικά οι διαδικασίες και επαληθεύσεις που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο των δηλώσεων, ο οποίος προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

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' ύλην και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ' ύλην και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

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 δημοσίων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύουν, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφασή τους.

6. Όσοι, καλούμενοι σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αρνούνται ή παραλείπουν αναπαιτολογήτως 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 υπεράσπισή 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 πρόσημα μειώνονται στο 1/5 για υποθέσεις οικονομικού έτους 1991 και παλαιότερα.

Άρθρο 67

Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

1. Επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, των οποίων το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 49 αντίστοιχα και δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου.

2. Επίσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να διενεργεί έλεγχο στα στοιχεία των δηλώσεων, στα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν, καθώς και στην επαγγελματική εγκατάσταση κάθε υποχρέου για να διαπιστώσει:

α) Αν οι εκπτώσεις από το εισόδημα υπολογίστηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

β) Το αντικείμενο εργασιών του υποχρέου και αν το εισόδημα που δηλώθηκε ανταποκρίνεται προς τα πραγματικά δεδομένα που προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, τα στοιχεία που εκδόθηκαν και τα στοιχεία που έχουν ληφθεί, καθώς και αν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του παρόντος. Όταν από τον προσωρινό έλεγχο διαπιστωθεί ότι τα φορολογικά στοιχεία δεν έχουν καταχωρηθεί ή έχουν καταχωρηθεί ανακριβώς στα προούμενα βιβλία, τότε η υπόθεση καθίσταται υποχρεωτικά ελεγκτέα για όλες τις δηλώσεις που εκκρεμούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 66.

γ) Αν με ανακλητική δήλωση, που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 61, μειώθηκαν νόμιμα οι φορολογικές υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις γενικά.

3. Η ενέργεια προσωρινού ελέγχου, και αν ακόμα το προσωρινό φύλλο που εκδόθηκε έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την ενέργεια και δεύτερου προσωρινού ελέγχου και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, με εντολή του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και αντικείμενο ελέγχου το ίδιο ή διαφορετικό του πρώτου προσωρινού ελέγχου, αν από στοιχεία ή πληροφορίες που περιέχονται σε αυτόν ή από βάσιμες υπόνοιες ή από τα στοιχεία των φορολογικών δηλώσεων προκύπτει ότι δεν δηλώθηκε ή δηλώθηκε ανακριβώς συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να διενεργεί προσωρινό έλεγχο για να διαπιστώσει την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 52 και 54 έως 58 για την προκαταβολή και την παρακράτηση του φόρου.

5. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 64, 68, 69, 70, 71, 74, 83, 86, 87 και 90.

Άρθρο 68

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 κληρονομία στο όνομα του θανόντος, για επιδικία ή μεσεγγύηση, στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικία ή μεσεγγύηση νομικά ή επικαρπωτή.

β) Αν πρόκειται για ανηλικούς, 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 τις χίλιες πεντακόσιες (1 500) δραχμές, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγό 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 με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο

φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. 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 εκδόσής 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 επικύλαξη 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 υποχρέου 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 υποχρέου 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.

Άρθρο 69

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 φορολογούμενου στους κληρονόμους του.

Όταν η δήλωση περαιωθεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Άρθρο 70

Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε το φύλλο ελέγχου, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά του, να προτείνει τη διοικητική επίλυση της διαφοράς μεταξύ αυτού και του αρμόδιου προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

2. Η πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομία, από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα και επί πλειόνων από τον ένα από αυτούς ή για δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένο ή υπό δικαστική αντίληψη από τον επίτροπο ή τον αντιλήπτορα, κατά περίπτωση, και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του. Τα πρόσωπα, που, κατά το προηγούμενο εδάφιο, προτείνουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, υπογράφουν και την πράξη που ορίζεται στην παράγραφο 6 του άρθρου αυτού.

3. Η πρόταση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου, με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποχρεούται να προσκομίσει μέσα στην παραπάνω προθεσμία τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησής του και να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη όλα τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, τα στοιχεία που προσκομίζονται από το φορολογούμενο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν εγγράφως ή προφορικώς, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο, μπορεί, εφόσον κρίνει το αίτημα βάσιμο, να αποδεχθεί την ακύρωση του φύλλου ελέγχου ή τη διαγραφή των εισοδημάτων μερικών μόνο πηγών ή τον περιορισμό του συνόλου της φορολογητέας ύλης που αναφέρεται στο φύλλο ελέγχου ή μερικών μόνο πηγών ή της ίδιας πηγής ή του φόρου ή άλλου δικαιώματος.

5. Ειδικώς, όταν στο φύλλο ελέγχου περιλαμβάνονται και εισοδήματα που προέρχονται από γεωργικές ή εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος ή μόνο τέτοια εισοδήματα, που προέρχονται όμως αποκλειστικά από άσκηση επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, η διοικητική επίλυση της διαφοράς γίνεται από επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο επιθεωρητή, τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους, από εκπρόσωπο του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή Οικονομικού Επιμελητηρίου ή του εμπορικού ή επαγγελματικού συλλόγου της περιοχής, στην οποία εδρεύει η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Οι πιο πάνω φορείς ορίζουν τους εκπροσώπους τους με τους αναπληρωτές τους, ύστερα από έγγραφο του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής

υπηρεσίας.

Η θητεία των εκπροσώπων του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή Οικονομικού Επιμελητηρίου ή εμπορικού ή επαγγελματικού συλλόγου, καθώς και των νόμιμων αναπληρωτών τους, που μετέχουν στη διοικητική επίλυση της διαφοράς, είναι διετής και αρχίζει από την ημερομηνία που αυτοί ορίστηκαν ως εκπρόσωποι. Οι εκπρόσωποι των παραπάνω φορέων που δεν είναι δημόσιοι υπάλληλοι οφείλουν να δώσουν ενώπιον του αρμόδιου επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τον όρκο του δημόσιου υπαλλήλου, συντασσόμενης σχετικής πράξης.

Η εξέταση του αιτήματος για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς δεν κωλύεται αν απουσιάζει κατά τη συζήτηση ένα από τα τρία μέλη της επιτροπής.

Κατά τη συζήτηση της πρότασης για διοικητική επίλυση της διαφοράς παρίσταται ο φορολογούμενος αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπό του κατά τις διατάξεις της παραγράφου 7.

Αν δεν παρευθί ο φορολογούμενος ή εκπρόσωπός του κατά τη συνεδρίαση που έχει ορισθεί για την εξέταση της πρότασής του, η διοικητική επίλυση της διαφοράς ματαιώνεται.

6. Αν συμπέσουν οι απόψεις του υποχρέου και: α) του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, τα οποία τηρούν κατά περίπτωση βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, β) δύο (2) τουλάχιστον από τα μέλη της επιτροπής της προηγούμενης παραγράφου, όταν πρόκειται για φύλλα ελέγχου που αναφέρονται σε αυτή, συντάσσεται και υπογράφεται, από όλα τα μέρη που μετείχαν στη διαδικασία, πράξη επίλυσης της διαφοράς, με την αναγραφή της γνώμης τυχόν μειοψηφήσαντος μέλους της επιτροπής. Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτήν, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.

Αν υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αρχίζει από την επομένη της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.

7. Η συζήτηση της αίτησης για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και η υπογραφή της σχετικής πράξης μπορεί να γίνει και από ειδικό πληρεξούσιο του υποχρέου, εφόσον κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας πληρεξούσιο έγγραφο δημόσιο ή ιδιωτικό με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

Αν ο υπόχρεος είναι αγράμματος, το ιδιωτικό πληρεξούσιο έγγραφο υπογράφεται από δύο μάρτυρες, των οποίων η γνησιότητα των υπογραφών βεβαιώνεται, όπως στο προηγούμενο εδάφιο αναφέρεται ή αναπληρώνεται τούτο από έγγραφο δημόσιας δαιμονικής ή κοινοτικής αρχής, το οποίο περιέχει τη δήλωση που έγινε ενώπιον αυτών από τον υποχρέο.

8. Στα πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 5 αυτού του άρθρου για να εξετασθούν με δικαίωμα ψήφου το αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και στον υπάλληλο που ορίζεται για την τήρηση των πρακτικών, καταβάλλεται για κάθε συνεδρίαση, στην

οποία παρέστησαν, αποζημίωση, η οποία καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Με όμοιες αποφάσεις καθορίζεται η διαδικασία για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, για τη λειτουργία της επιτροπής, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

9. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 79 του ν. 4125/1960 εφαρμόζεται και επί προσφυγής που ασκείται από νομικό πρόσωπο, όταν ο εκπρόσωπος αυτού διαμένει, κατά το χρόνο άσκησης της προσφυγής, έξω από την έδρα της φορολογικής αρχής που εξέδωσε τη με αυτή προσβαλλόμενη πράξη.

Άρθρο 71

Δικαστικός συμβιβασμός

1. Δικαστικός συμβιβασμός με βάση αυτό το νόμο είναι δυνατός σε όσες περιπτώσεις επιτρέπεται και όπως προβλέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς.

2. Κατά τη συζήτηση που διεξάγεται επί του ακροατηρίου ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου και σε κάθε στάση της δίκης, παρουσία και των δύο μερών, κάθε διάδικος μπορεί να προτείνει την κατάργηση της φορολογικής δίκης, με την κατάθεση δήλωσης στο γραμματέα του δικαστηρίου πέντε (5) τουλάχιστον πλήρεις ημέρες πριν από τη συζήτηση. Η δήλωση αφού υπογραφεί και από το διάδικο που αποδέχθηκε την πρόταση και θεωρηθεί από αυτόν που διευθύνει τη συζήτηση, καταχωρίζεται ολόκληρη στα πρακτικά τα οποία έχουν τα αποτελέσματα αμετάκλητης απόφασης.

3. Ύστερα από αίτηση ενός από τους διαδικούς ή αυτεπάγγελτα, το δικαστήριο αναβάλλει εφάπαξ τη συζήτηση για την πρόταση. Η δήλωση που κατατέθηκε δεν ανακαλείται, μπορεί όμως μέχρι την, μετά την αναβολή, συζήτηση ή κατά τη διάρκεια αυτής να συμπληρωθεί για να βελτιωθεί.

4. Αν αποκρουσθεί η πρόταση από τον άλλο διάδικο, αυτή θεωρείται ως να μην έχει γίνει και συνεχίζεται η διαδικασία.

5. Σε περίπτωση ομοδικίας η πρόταση γίνεται από κοινού από όλους τους ομοδικούς, εκτός αν το δικαστήριο έχει διακρίνει το χωρισμό. Σε περίπτωση παρέμβασης δεν απαιτείται σύμπραξη αυτού που παρεμβαίνει.

6. Οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 71 του ν. 4125/1960, εφαρμόζονται και στην περίπτωση του άρθρου αυτού.

7. Δεύτερη πρόταση από τον ίδιο διάδικο και στον ίδιο βαθμό δικαιοδοσίας δεν συγχωρείται.

Άρθρο 72

Μεταφορά φορολογητέας ύλης

1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσυζημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσυζήτηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις

ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η φορολογητέα ύλη φορολογήθηκε στο όνομα προσώπου, το οποίο σύμφωνα με το νόμο δεν έχει φορολογική υποχρέωση γι' αυτή τη φορολογητέα ύλη. Σε αυτή την περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν διαπιστώσει την πλάνη, προβαίνει σε νέα εγγραφή στο όνομα του πραγματικού υποχρέου. Η τελεσιδικία της νέας εγγραφής, στο όνομα του πραγματικού υποχρέου, αποτελεί λόγο τροποποίησης ή ακύρωσης ή, κατά περίπτωση, αναθεώρησης της παλιάς εγγραφής, καθόσον αφορά τη φορολογητέα ύλη η οποία περιλήφθηκε στη νέα εγγραφή.

3. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων δεν ισχύουν: α) οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια των οικείων φορολογικών εγγραφών και β) η προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων για την επιστροφή ή το συμπήφισμό φόρων, γενικά, που καταβλήθηκαν αχρεωσήτως.

Άρθρο 73

Επιβράβευση ειλικρινείας

1. Αν μετά τον έλεγχο, ο οποίος διενεργείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 66, κρίνονται ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και των άλλων συναφών φορολογικών αντικειμένων που έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα από τους υποχρεούς, παρέχονται σε αυτούς τα ακόλουθα δικαιώματα:

α) Μείωση του φόρου μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, για κάθε οικονομικό έτος για το οποίο οι δηλώσεις κρίνονται ειλικρινείς. Το ποσό αυτό υπολογίζεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του κύριου φόρου εισοδήματος, που αναλογεί επιμεριστικά στα εισοδήματα που απέκτησε ο δικαιούχος από την άσκηση εμπορικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος. Για τον καθορισμό του ποσού αυτού δεν υπολογίζονται τα εισοδήματα που απέκτησε ο δικαιούχος τα οποία θεωρούνται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, κατά τις περιπτώσεις γ', ε και στ' της παρ. 3 του άρθρου 28, καθώς και αυτά που προέρχονται από πάγια περιοδική αμοιβή δικηγόρου ή ιατρού.

β) Ειράπαξ χρηματοδότηση από τις εμπορικές τράπεζες, ύστερα από αίτηση του δικαιούχου, η οποία εξετάζεται και κατά προτεραιότητα, μέχρι το ποσό των άμεσων και έμμεσων φόρων, των τελών και εισφορών που προκύπτουν από τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν από τους υποχρεούς και κρίθηκαν ειλικρινείς. Η χρηματοδότηση αυτή παρέχεται με τους όρους που προβλεπονται κάθε φορά για το μεσοπρόθεσμα βιοτεχνικά δάνεια, εκτός από την παροχή προσωπικής ή εμπράγματης ασφάλειας, αντι της οποίας παρέχεται εγγύηση του Δημοσίου.

2. Για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες, κοινωνίες και στιστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η μείωση του φόρου παρέχεται στα φυσικά πρόσωπα που είναι

μέλη τους και η χρηματοδότηση στο νομικό πρόσωπο ή στην ένωση προσώπων, εφόσον τόσο οι δηλώσεις του νομικού προσώπου ή της ένωσης προσώπων όσο και εκείνες των μελών τους κρίνονται ειλικρινείς.

3. Στις περιπτώσεις έκδοσης φύλλου ελέγχου, κατά την παρ. 2 του άρθρου 68 καταλογίζεται σε βάρος του δικαιούχου ολόκληρο το ποσό της κατά την παράγραφο 1 μείωσης του φόρου, εφόσον αυτό εισπράχθηκε από το δικαιούχο.

4. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία.

Άρθρο 74

Βεβαίωση του φόρου

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

- α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.
- β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.
- γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

2. Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία (3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

3. Αμελείται η βεβαίωση του ποσού που τελικά οφείλεται με βάση οποιονδήποτε τίτλο βεβαίωσης, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τις δύο χιλιάδες (2.000) δραχμές, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του. Επίσης, αμελείται η βεβαίωση και η καταβολή του ποσού της οφειλής, η οποία προκύπτει στο συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών και ο φορολογούμενος έχει υπερβεί την ηλικία των εξήντα πέντε (65) ετών. Αν το συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, το διαθέσιμο εισόδημα που απομένει σε αυτόν, μετά την αφαίρεση της οφειλής, η οποία προκύπτει από το εισόδημά του για κύριο και συμπληρωματικό φόρο, τέλη και εισφορές που συμβεβαίωνονται με το φόρο, δεν μπορεί να είναι κατώτερο από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

4. Για τους εγγάμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 5, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται στο όνομα του συζύγου, η ευθύνη όμως για την καταβολή της οφειλής, που αναλογεί στα εισοδήματα καθενός συζύγου, βαρύνει καθένα σύζυγο χωριστά. Επίσης, εφόσον συντρέχει η περίπτωση της παρ. 2 του άρθρου 5, για την καταβολή της οφειλής, η οποία αναλογεί επιμεριστικά στο εισόδημα που προστίθεται και φορολογείται στο όνομα του ενός συζύγου, ευθύνεται

εις ολόκληρον και ο άλλος σύζυγος.

Αν με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να του ανακοινώσει με σχετικό έγγραφό του το ποσό αυτής της οφειλής. Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής. Οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, στις περιπτώσεις α' και β' της παρ. 3 του άρθρου 61, ευθύνονται εις ολόκληρον με τους υποχρέους για την καταβολή του φόρου και έχουν δικαίωμα αναγωγής.

5. Φόρος, που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του: α) ύστερα από διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό και β) με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται ως ακολούθως:

αα) Για οφειλή μέχρι 30.000 δραχμές σε μία (1) δόση.
ββ) Για οφειλή από 30.001-100.000 δραχμές σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις.

γγ) Για οφειλή από 100.001-500.000 δραχμές σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις.

δδ) Για οφειλή από 500.001-1.000.000 δραχμές σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις.

εε) Για οφειλή από 1.000.001 και άνω δραχμές σε δώδεκα (12) ίσες μηνιαίες δόσεις.

Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέσα στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση της οφειλής.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταβάλλονται τα κλιμάκια και ο αριθμός των δόσεων.

Φόρος, που βεβαιώνεται με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέσα στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση της οφειλής.

6. Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτό φόρων και τελών.

Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα.

7. Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμία περίπτωση τη διαδικασία της έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών.

8. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση

του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

9. Φόροι, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου, που εκδόθηκε μετά από τον προσωρινό έλεγχο που προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 67, καταβάλλονται εφάπαξ. Η τυχόν άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου. Από το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται τελεσίδικα, βάσει του οριστικού φύλλου ελέγχου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκπίπτει τα ποσά που καταλογίστηκαν με το προσωρινό φύλλο ελέγχου.

Άρθρο 75

Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64

5. Το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε στο όνομα μέλους των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 2 και οριστικοποιήθηκε, τροποποιείται αυτοδικαίως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ύστερα από τη σχετική απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία μεταβάλλονται τα αποτελέσματα των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που έχει προσδιορίσει το διοικητικό πρωτοδικείο. Με βάση την απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε για τα νομικά πρόσωπα ή τις ενώσεις προσώπων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του

μέλους, ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση ή έκπτωσης του επιπλέον βεβαιωθέντος φόρου.

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Άρθρο 76
Αλλαγή κατοικίας ή έδρας

1. Σε κάθε περίπτωση που ο υπόχρεος σε δήλωση μεταβάλλει κατοικία ή κύρια διαμονή, έχει υποχρέωση να υποβάλλει, μέχρι τη λήξη του οικονομικού έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή, υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75 Α), για τον τόπο της νέας κατοικίας ή της διαμονής του.

2. Αν πρόκειται για αλλαγή της έδρας της κύριας επιχείρησης ή του επαγγέλματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 1642/1986.

3. Αν δεν υποβληθεί η δήλωση που προβλέπουν οι παράγραφοι 1 και 2, αρμοδίως επιλαμβάνεται για την επιβολή του φόρου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή.

4. Η παράλειψη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από τον παράγραφο 1, καθώς και η υποβολή ανακριβούς δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου που ορίζεται στο άρθρο 87.

Άρθρο 77
Υποχρεώσεις εκμισθωτών ακινήτων

1. Ιδιωτικά έγγραφα μίσθωσης αστικών ακινήτων, ασχέτως ποσού μισθώματος ή γεωργικών ακινήτων, εφόσον το μίσθωμα είναι ανώτερο των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών κατά μήνα, προσκομίζονται από τον εκμισθωτή για θεώρηση, μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη σύνταξη τους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του. Τα έγγραφα αυτά μπορεί και ο μισθωτής να τα προσκομίζει για θεώρηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του εκμισθωτή. Τα έγγραφα αυτά υποβάλλονται σε δυο αντίγραφα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο σε αυτόν που τα προσκόμισε.

2. Τα έγγραφα της προηγούμενης παραγράφου, εφόσον δεν έχουν θεωρηθεί από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στερούνται κάθε αποδεικτικής δύναμης και δεν εξετάζονται από τα δικαστήρια και τις δημόσιες γενικά αρχές. Επίσης, στερούνται αποδεικτικής δύναμης και τα αντίγραφα, με τα οποία συμφωνείται μίσθωμα, διαφορετικό από το καθοριζόμενο στο έγγραφο της μίσθωσης.

3. Αν μεταβιβάσθει η κυριότητα ακινήτου, ο νέος κύριος είναι αλληλεγγύως και εις ολοκληρον συνυπεύθυνος με τον προκάτοχο για την πληρωμή του φόρου των τριών (3), πριν από τη μεταβίβαση, ετών, που αναλογεί επιμεριστικά στο εισόδημα του ακινήτου που μεταβιβάστηκε και προκύπτει από την εγγραφή που υπάρχει κατά την ημέρα της μεταβίβασης. Ίδια υποχρέωση υπάρχει για το χαρτόσημο και τα τέλη ύδρευσης. Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να υπενθυμίζουν

τη διάταξη αυτή στους συμβαλλομένους και να αναγράφουν τούτο ρητά στο συμβόλαιο της αγοραπωλησίας.

4. Όσοι δεν προσκομίζουν τα έγγραφα μίσθωσης ακινήτου για θεώρηση ή τα προσκομίζουν εκπρόθεσμα, καθώς και οι συμβολαιογράφοι που δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87.

Άρθρο 78
Υποχρεώσεις μισθωτών ακινήτων και θαλάσσιων σκαφών αναψυχής

1. Οι μισθωτές ακινήτων πάσης φύσεως, καθώς και θαλάσσιων σκαφών αναψυχής, έχουν υποχρέωση να δηλώνουν αναλυτικά κάθε οικονομικό έτος, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τα ενοίκια που κατέβαλαν κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος για τις μισθώσεις αυτές, το ονοματεπώνυμο του εκμισθωτή, τον αριθμό φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας και τη διεύθυνση κατοικίας του. Επίσης, έχουν υποχρέωση να δηλώνουν και το ποσό που κατέβαλαν για την ανέγερση οικοδομής σε έδαφος ξένης κυριότητας, όταν η οικοδομή, μετά τη λήξη της μίσθωσης, έχει συμφωνηθεί να περιέλθει στον εκμισθωτή.

2. Οι μισθωτές αγροτικών ακινήτων δεν μπορούν να πάρουν δάνειο από την Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος για την εκμετάλλευση των ακινήτων αυτών, αν το ιδιωτικό έγγραφο μίσθωσης δεν είναι θεωρημένο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Όσοι παραλείπουν να δηλώσουν τα στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 1, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87.

Άρθρο 79
Υποχρεώσεις κοιμιστών τίτλων

1. Οι κύριοι μετοχών και ομολογιών γενικά, όταν εξαργυρώνουν τις μερισματαποδείξεις και τα τοκομερίδια που ανήκουν στις μετοχές τους ή τις ομολογίες τους, έχουν υποχρέωση να παρίστανται αυτοπροσώπως ή με ειδικό πληρεξούσιό τους, που εξουσιοδοτείται και με απλή επιστολή

Αν δηλώνεται ότι η εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων και τοκομεριδίων γίνεται για λογαριασμό τρίτου, το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο που ενεργεί την εξαργύρωση οφείλει να την αρνηθεί, εφόσον ο κοιμιστής τους δεν είναι πληρεξούσιος που να αποδεικνύει επαρκώς την ταυτότητά του.

2. Κομιστές ανώνυμων μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο έχουν υποχρέωση, κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων, να υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75 Α') ότι είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών. Αυτός που ενεργεί την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων έχει υποχρέωση να την αρνηθεί, εφόσον δεν προσκομίζεται η πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση. Η δήλωση αυτή αποστέλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία της ανώνυμης εταιρίας.

3. Όσοι παραβαίνουν τις υποχρεώσεις, που προβλέπονται από τις προηγούμενες παραγράφους, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87. Αν ο μέτοχος δεν υπέβαλε δήλωση ή υπέβαλε ψευδή υπεύθυνη δή-

λωση, τα πτώσα των μερισμάτων, που είχαν απαλλαγεί από το φόρο εισοδήματος, προστίθενται στα εισοδήματα του πραγματικού μετόχου και φορολογούνται με τα ισχύοντα κατά το χρόνο που διαπιστώθηκε η παράβαση.

Άρθρο 80

Υποχρεώσεις οφειλετών τόκων

1. Κάθε πρόσωπο που οφείλει τόκους οι οποίοι φορολογούνται, έχει υποχρέωση, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία που οι τόκοι θα γίνουν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί, να το γνωστοποιήσει στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του πιστωτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63.

Η γνωστοποίηση γίνεται με υπεύθυνη δήλωση από την οποία προκύπτει το ονοματεπώνυμο και η κατοικία ή η έδρα του πιστωτή, το ποσό του δανείου, η τοκοφόρος χρονική περίοδος, το επιτόκιο, οι τόκοι που αναλογούν στο δάνειο και ο χρόνος που αυτοί έγιναν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί. Οι εμπορικές επιχειρήσεις, την πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση υποβάλλουν μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου.

2. Οσοι παραβαίνουν την υποχρέωση που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87.

Άρθρο 81

Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων, τραπεζών κ.λπ.

1. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να αρνηθούν τη σύνταξη συμβολαιογραφικών εγγράφων για τις περιπτώσεις α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 88, αν δεν προσκομιστεί πιστοποιητικό του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, από το οποίο να προκύπτει ότι τα μισθώματα του ακινήτου που μεταβιβάζεται ή υποθηκεύεται δηλώθηκαν στη φορολογία εισοδήματος κατά την τελευταία διετία πριν από τη μεταβίβαση ή την εγγραφή της υποθήκης. Δεν απαιτείται η προσκόμιση του πιο πάνω πιστοποιητικού, αν αυτός που μεταβιβάζει ή παραχωρεί υποθήκη υποβάλει στον αρμόδιο για τη φορολογία του εισοδήματος του προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υπεύθυνη δήλωση, στην οποία θα βεβαιώνει ότι το μεταβιβαζόμενο ή υποθηκευόμενο ακίνητο δεν απέφερε εισόδημα κατά το χρόνο που ήταν κύριος, επικαρπωτής ή νομέας του και πάντως όχι πέρα των πέντε (5) ετών από το χρόνο της μεταβίβασης ή της εγγραφής της υποθήκης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο στο μεταβιβάζοντα. Το πιστοποιητικό ή η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, μνημονεύεται στο σχετικό συμβόλαιο. Δεν απαιτείται το πιστοποιητικό του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης, όταν η εγγραφή υποθήκης γίνεται ύστερα από δικαστική απόφαση ή από το νόμο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο του πιστοποιητικού και της υπεύθυνης δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού και του άρθρου 88.

2. Οι φύλακες μεταγραφών υποχρεούνται να αρνηθούν τη μείωση των δικαιωμάτων για τις περιπτώσεις α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 88, καθώς και τη

μεταγραφή της δήλωσης αποδοχής κληρονομίας ή κληροδοσίας ή του κληρονομητηρίου, αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο. Δεν απαιτείται η προσκόμιση πιστοποιητικού ή η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης, όταν το κληρονομητήριο εκδίδεται από το αρμόδιο δικαστήριο, ύστερα από αίτηση τρίτου.

3. Τα δικαστήρια απέχουν να δικάσουν αγωγή για έξωση μισθωτή ακινήτου, αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην παράγραφο 1. Το πιστοποιητικό αυτό ή η υπεύθυνη δήλωση μνημονεύονται στη σχετική απόφαση.

4. Οι τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο και οι λοιποί οργανισμοί, απαγορεύεται να χορηγούν στεγαστικά δάνεια για τα ακίνητα της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 88, αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην παράγραφο 1.

5. Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να αρνηθούν τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων εξόφλησης τόκων ή κεφαλαίου δανείου ή οποιασδήποτε απαίτησης, γενικά, στην περίπτωση που ο οφειλέτης δεν τους προσκομίσει θεωρημένο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας αντίγραφο της υπεύθυνης δήλωσης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του άρθρου 80. Αντίγραφα των συμβολαίων εξόφλησης τόκων οφείλουν οι συμβολαιογράφοι να στέλνουν, μέσα στον επόμενο μήνα από τη σύνταξη τους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του πιστωτή.

6. Προκειμένου να γίνει εξάλειψη υποθήκης ή προσημείωσης με βάση δικαστική απόφαση, ο αρμόδιος υποθηκοφύλακας, εφόσον διαπιστώσει ότι η εμπράγματος ασφάλεια αφορά απαίτηση έντοκη από σύμβαση, νόμο ή δικαστική απόφαση, οφείλει να αρνηθεί με εξάλειψη της σχετικής υποθήκης ή προσημείωσης με βάση τη δικαστική απόφαση, αν δεν του προσκομιστεί και βεβαίωση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, από την οποία να προκύπτει ότι υποβλήθηκε σε αυτόν αντίγραφο της πιο πάνω δικαστικής απόφασης.

7. Τράπεζες και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργούν εξαργύρωση μερισμάτων και τοκομεριδίων, υποχρεούνται να εξακριβώνουν την ταυτότητα και τη διεύθυνση της κατοικίας και επαγγελματικής εγκατάστασης του εξαργυρούμενου και να τηρούν ακριβή σημείωση του ποσού των εξαργυρωθέντων μερισμάτων και τοκομεριδίων, καθώς και του ποσού και του είδους των μετοχών και ομολογιών που ανήκουν σε αυτούς.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

8. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται στις συμβολαιογραφικές πράξεις που συντάσσουν για τις περιπτώσεις α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 13 να μνημονεύουν το κέρδος ή την ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης. Επίσης, έχουν υποχρέωση να υπενθυμίζουν τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 στους συμβαλλομένους και να αναγράφουν τούτο ρητά στο συμβόλαιο της εκχώρησης. Αντίγραφα των συμβολαίων οφείλουν οι συμβολαιογράφοι να στέλνουν μέσα στον

επόμενο μήνα από τη σύνταξή τους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του υποχρέου για παρακράτηση.

9. Όσοι παραβαίνουν τις υποχρεώσεις, που προβλέπονται από τις παραγράφους 1, 2, 4, έως 8, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87. Στο ίδιο πρόστιμο υπόκειται και ο υπόχρεος που θα υποβάλλει ψευδή υπεύθυνη δήλωση.

10. Απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικών εγγράφων, καθώς και η καταχώριση συμβολαιογραφικού ή ιδιωτικού συμφωνητικού (συμφωνίας) για τη μεταβίβαση της κυριότητας ολικά ή μερικά ή της σύστασης άλλου εμπράγματος δικαιώματος επί αυτοκινήτου οχήματος ή μοτοσυκλέτας από πεντακόσια (500) κυβικά εκατοστά και πάνω ή σκάφους αναψυχής ή αεροσκάφους ή ελικόπτερου που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' γ' ε' και στ' της παρ. 1 του άρθρου 16, σε δημόσια βιβλία ή έγγραφα, καθώς και η θεώρηση των υπογραφών στις σχετικές δηλώσεις ή συμφωνίες από οποιαδήποτε αρχή ή πρόσωπο έχει το δικαίωμα της θεώρησης αυτής, καθώς και η έκδοση οποιουδήποτε δημόσιου εγγράφου, που να βεβαιώνει τη μεταβολή της κυριότητας ή τη σύσταση εμπράγματος δικαιώματος επί των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων, αν δεν προσκομισθεί βεβαίωση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ότι τα παραπάνω μεταβιβαζόμενα ή βαρυνόμενα περιουσιακά στοιχεία έχουν περιληφθεί στη δήλωση που υπέβαλε ο υπόχρεος για τη φορολογία του εισοδήματος του, που απέκτησε το αμέσως προηγούμενο του έτους της μεταβίβασης ή της σύστασης εμπράγματος δικαιώματος στα παραπάνω περιουσιακά στοιχεία.

11. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται το έγγραφο που αναπληρώνει τη βεβαίωση της προηγούμενης παραγράφου και γενικά η διαδικασία που θα ακολουθείται στην περίπτωση που η μεταβίβαση ή η σύσταση εμπράγματος δικαιώματος στα υπόψη περιουσιακά στοιχεία γίνεται με βάση το νόμο ή δικαστική απόφαση ή αυτοσύμβαση ή αναγκαστικό (δημόσιο) πλειστηριασμό ή ιδιωτικό συμφωνητικό και δεν προσκομίζεται η βεβαίωση της προηγούμενης παραγράφου, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

12. Το πρόσωπο, που κατ' εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου χρησιμοποίησε άλλο έγγραφο αντί για τη βεβαίωση της παραγράφου 1, έχει υποχρέωση μέσα σε ένα (1) μήνα από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας των υπόψη οχημάτων ή της καταχώρισης στο νηολόγιο ή στο μητρώο αεροσκαφών, των πράξεων μεταβίβασης ή σύστασης εμπράγματος δικαιώματος στα υπόψη περιουσιακά στοιχεία υπέρ αυτού, να προσκομίσει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, που ήταν αρμόδια για την έκδοση της βεβαίωσης της παραγράφου 1, σχετικό πιστοποιητικό της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τη σχετική εγγραφή ή την έκδοση άδειας κυκλοφορίας, διαφορετικά του επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές.

13. Σε όσους υποβάλλουν εκπρόθεσμα δηλώσεις στις οποίες δηλώνουν δαπάνες των περιπτώσεων β' γ' ε', και στ', της παρ. 1 του άρθρου 16 του παρόντος, επιβάλλεται πρόστιμο έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, εφόσον σε έξι (6) μήνες από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης ζητήσουν το πιστοποιητικό

που προβλέπεται από την παράγραφο 10 του παρόντος.

14. Μετά την παραλαβή του πιστοποιητικού της παραγράφου 12 του παρόντος από την οικεία δημόσια οικονομική υπηρεσία, αν διαπιστωθεί ότι δεν έχει δηλωθεί, αν και υπήρχε υποχρέωση, η τεκμαρτή δαπάνη των περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο υπόψη πιστοποιητικό, το πρόστιμο της προηγούμενης παραγράφου διπλασιάζεται.

15. Στις περιπτώσεις που οι πωλήσεις αυτοκινήτων γίνονται από αντιπροσώπους, οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να στέλνουν αντίγραφα των συμβολαίων πώλησης και των σχετικών πληρεξουσίων στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία για τη φορολογία των αντιπροσώπων. Όσοι παραβαίνουν την υποχρέωση αυτήν υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου. Την ίδια υποχρέωση υπέχουν οι συμβολαιογράφοι και για τις περιπτώσεις καταρτίσεως συμβολαιογραφικών πληρεξουσίων με σκοπό την πώληση αγροτεμαχίων και ακινήτων γενικά.

16. Οι διατάξεις του άρθρου 87 εφαρμόζονται ανάλογα.

Άρθρο 82

Υποχρεώσεις υπηρεσιών

1. Οι αρμόδιες υπηρεσίες για την έκδοση οικοδομικών αδειών υποχρεούνται να στέλνουν αντίγραφα των αδειών που εκδίδονται από αυτές στην αρμόδια για τη φορολογία του ιδιοκτήτη της οικοδομής δημόσια οικονομική υπηρεσία, στο τέλος κάθε τριμήνου για τις άδειες που εκδόθηκαν μέσα στο τρίμηνο αυτό.

2. Οι δημόσιες υπηρεσίες, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, οι δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμοί και τράπεζες υποχρεούνται να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών πληροφοριακά στοιχεία, σχετικά με την άσκηση του επαγγέλματος διαφόρων επιτηδεματιών και ελεύθερων επαγγελματιών, τα οποία είναι αναγκαία για το έργο των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών.

Τα στοιχεία που θα υποβάλλονται και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της διατάξεως αυτής καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί τραπεζικού απορρήτου.

3. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 αυτού του άρθρου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

4. Οργανώσεις, σύλλογοι, σωματεία, ιδρύματα, οργανισμοί κ.λπ., όταν πραγματοποιούν χορούς, συγκεντρώσεις, δεξιώσεις υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, που υπάγεται το κέντρο διασκέδασης ή το ξενοδοχείο, αίτηση στην οποία επισυνάπτεται το συμφωνητικό με το κέντρο ή το ξενοδοχείο και αναφέρεται ο σκοπός της εκδήλωσης, η επιβάρυνση κατά άτομο και ο αριθμός των προσκελησεων που θα εκδοθούν. Μέσα σε πέντε (5) ημέρες από την πραγματοποίηση του χορού ή της συγκέντρωσης ή της δεξίωσης οι παραπάνω φορείς υποχρεούνται να προσκομίσουν στην ανωτέρω δημόσια οικονομική υπηρεσία φωτοτυπία του τιμολογίου του κέντρου διασκέδασης ή του ξενοδοχείου. Σε περίπτωση που δεν τηρηθεί η παραπάνω διαδικασία, επιβάλλεται, με πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στον υπόχρεο πρόστιμο πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών μέχρι ένα εκατομμύριο

(1.000.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Ορκωτοί ελεγκτές ή άλλα ελεγκτικά όργανα, προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 75 του ν. 1969/1991, που ενεργούν, με βάση τις αρχές και τους κανόνες ελεγκτικής του κανονισμού του σώματος αυτών, έλεγχο στις ανώνυμες εταιρίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει κάθε φορά, ή άλλους νόμους, υποχρεούνται να αναγράφουν τις οποιοσδήποτε παραβάσεις των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, που διαπιστώνουν κατά τον έλεγχο, στο οικείο πιστοποιητικό ελέγχου, το οποίο πρέπει να κοινοποιούν στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών. Κάθε παράλειψη των πιο πάνω προσώπων διώκεται και τιμωρείται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

6. Κρατικές υπηρεσίες ή κρατικοί φορείς, αρμόδιοι για την έγκριση και καταβολή επιδοτήσεων ή αποζημιώσεων σε δικαιούχους, αναγράφουν υποχρεωτικά στις εγκριτικές ή διαπιστωτικές πράξεις που συντάσσουν, εκτός των λοιπών στοιχείων των δικαιούχων και τον αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ή τον αριθμό δελτίου ταυτότητας και την αρμόδια για τη φορολογία του δικαιούχου δημόσια οικονομική υπηρεσία. Αντίγραφο των πράξεων αυτών ή άλλα στοιχεία, αναγκαία για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, διαβιβάζονται στις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες.

7. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται τα στοιχεία για τις επαληθεύσεις, οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου.

Άρθρο 83

Υποχρεώσεις εκείνων που ενεργούν παρακράτηση φόρων

1. Αν ο φόρος παρακρατείται από τρίτα πρόσωπα, τα οποία έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση αντί του πραγματικού φορολογουμένου, τα πρόσωπα αυτά έχουν και όλες τις ευθύνες που απορρέουν από αυτό το νόμο.

2. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ιδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Αν πρόκειται για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ο υπόχρεος χορηγεί μια μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο, στην οποία αναγράφει τις κάθε είδους αποδοχές, τόσο από τακτικές, όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες. Η βεβαίωση αυτή εκδίδεται σε δύο αντίτυπα. Το δεύτερο αντίτυπο υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπο-

ρεί να ορίζεται ότι ορισμένες κατηγορίες υποχρέων, αντί για το δεύτερο αντίτυπο αυτής της βεβαίωσης, υποβάλλουν στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τις ίδιες πληροφορίες σε μηχανικά μέσα.

4. Ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13, οφείλει, εφόσον η εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, να επισυνάπτει αντίγραφο τούτου στη δήλωση καταβολής του φόρου. Στο ιδιωτικό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης.

5. Όσοι αρνούνται να χορηγήσουν τις βεβαιώσεις που ορίζονται από το άρθρο αυτό ή τις χορηγούν εκπρόθεσμα, καθώς και αυτοί που χορηγούν αναληθή βεβαίωση ή αναγράφουν τις συνολικές αποδοχές σε περισσότερες βεβαιώσεις, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87. Επίσης, στο ίδιο πρόστιμο υπόκεινται και όσοι δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β

ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ

Άρθρο 84

Παραγραφή

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

2. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

3. Εξαιρετικώς, επίσης, δυναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:

α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ανάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος,

οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρτείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

7. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποίησής φύλλου ή πράξεως ελέγχου.

Άρθρο 85

Φορολογικό απόρρητο

1. Οι δηλώσεις φόρου του παρόντος χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση ή του προσώπου από το οποίο αυτός απέκτησε το εισόδημα, για παράβαση των κειμένων διατάξεων.

2. Οι φορολογικές δηλώσεις, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις, οι πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων, τα φύλλα ελέγχου, οι αποφάσεις του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και κάθε στοιχείο του φακέλου που έχει σχέση με τη φορολογία ή άπτεται αυτής είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε άλλον εκτός από το φορολογούμενο στον οποίο αφορούν αυτά.

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει κάθε έτος, με βάση τις δηλώσεις που του επιδίδονται, κατάλογο φορολογουμένων, ο οποίος περιέχει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τον τίτλο και τα λοιπά στοιχεία τους, το καθαρό εισόδημα από τις κατηγορίες Δ' και Ζ', το συνολικό καθαρό εισόδημα το οποίο υπόκειται σε φορολογία, καθώς και το φόρο που αναλογεί σε αυτό. Ο κατάλογος αυτός καταρτίζεται

μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και συμπληρώνεται με τα αντίστοιχα στοιχεία της οριστικοποίησης της εγγραφής του υποχρέου. Τοποθετείται σε πρόσφορη θέση στο κατάστημα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και των δήμων ή κοινοτήτων όπου εδρεύει δημόσια οικονομική υπηρεσία, ώστε να μπορεί να λαμβάνει γνώση αυτού οποιοσδήποτε. Επιτρέπεται η έκδοση καταλόγων των φορολογουμένων όλης της χώρας, καθώς και η δημοσίευσή τους στις εφημερίδες.

4. Τα στοιχεία που αναφέρονται στους καταλόγους των φορολογουμένων δεν αποτελούν απόρρητο και ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να χορηγεί, ύστερα από αίτηση, βεβαίωση για τα στοιχεία αυτά σε οποιονδήποτε τρίτο ο οποίος έχει έννομο συμφέρον και το αποδεικνύει.

5. Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται, αποκλειστικά και μόνο:

α) Η χορήγηση στοιχείων στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκπαιδευτές για την άσκηση των καθηκόντων τους, καθώς και στις περιπτώσεις που ορίζονται από το άρθρο 1445 του Αστικού Κώδικα.

β) Σε ειδικά εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων (Ι.Κ.Α.) να λαμβάνουν στοιχεία από το φάκελο του εργοδότη για την εξακρίβωση των μισθών και ημερομισθίων που αυτός κατέβαλε στο προσωπικό που απασχολεί.

γ) Σε ειδικά εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης να λαμβάνουν τα αναγκαία στοιχεία και πληροφορίες για την επιβολή φόρων, τελών, δικαιωμάτων ή εισφορών τους ή για τον έλεγχο των δηλώσεων των επιβαρύνσεων αυτών.

δ) Σε δίκες για διαφορές από εμπορικές μισθώσεις ακινήτων η χορήγηση στους ενδιαφερομένους για χρήση στο δικαστήριο αντιγράφων των μισθωτηρίων συμβολαίων, καθώς και βεβαιώσεων για το καταβαλλόμενο μίσθωμα οποιουδήποτε ακινήτου. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να ζητήσει υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, στην οποία ο αιτών θα δηλώνει ότι τα χρησιμοποιούμενα στοιχεία θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά και μόνο για δίκες του προηγούμενου εδαφίου.

6. Η παραβίαση του φορολογικού απόρρητου του άρθρου αυτού συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος.

7. Τις ευθύνες της προηγούμενης παραγράφου έχουν και τα πρόσωπα, που είναι υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρητών και χρησιμοποιούν αυτά για σκοπό διάφορο εκείνου που ο νόμος επιτρέπει ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσα ή έμμεσα, σε τρίτους. Τα λοιπά πρόσωπα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι (6) μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87, το οποίο επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

8. Όσοι με οποιαδήποτε ιδιότητα συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος και από το

λόγο αυτό λαμβάνουν γνώση των τραπεζικών ή άλλων συναλλαγών, υποχρεούνται να τηρούν το απόρρητο των συναλλαγών τούτων, υποκείμενοι σε αντίθετη περίπτωση στις ποινές και τα πρόστιμα των παραγράφων 6 και 7.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται για όλη τη χώρα ή για ορισμένες μόνο περιφέρειες, ανάλογα με τον πληθυσμό, το ύψος του εισοδήματος πάνω από το οποίο, οι φορολογούμενοι που το αποκτούν, θα περιλαμβάνονται στους καταλόγους των φορολογουμένων, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3.

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ
ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ - ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ
ΣΥΜΦΕΡΟΝΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

Άρθρο 86
Πρόσθετοι φόροι

1. Οι υπόχρεοι, που υποβάλλουν εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,5%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης.

2. Οι υπόχρεοι, που υποβάλλουν ανακριβή δήλωση, υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο, που υπολογίζεται σε ποσοστό επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας ως ακολούθως:

α) Επί διαφοράς φόρου μέχρι ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

β) Για το πέραν του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών ποσό, ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε ποσοστό εκατόν πενήντα τοις εκατό (150%).

3. Οι υπόχρεοι, που δεν υποβάλλουν δήλωση, υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται σε ποσοστό διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγαν, λόγω μη υποβολής της δήλωσης.

4. Προκειμένου για υπόχρεους σε παρακράτηση φόρου, τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων διπλασιάζονται. Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

5. Οι πρόσθετοι φόροι του παρόντος άρθρου επιβάλλονται χωρίς να εξετάζεται η ύπαρξη δόλου ή αμέλειας ή αν ο υπόχρεος παρερμήνευσε σχετικές διατάξεις.

6. Όσοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 61, ευθύνονται αλληλεγγύως με τους φορολογουμένους για την καταβολή των πρόσθετων φόρων που ορίζονται στο άρθρο αυτό. Ειδικά η ευθύνη των κληρονόμων του φορολογουμένου εκτείνεται μόνο μέχρι το ποσό της κληρονομικής μερίδας που περιήλθε σε καθέναν από αυτούς.

7. Κατά τον καθορισμό του πρόσθετου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ως δη-

λούμενο θεωρείται το ποσό του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογουμένου, το οποίο λαμβάνεται υπόψη για τη βεβαίωση του φόρου που προκύπτει στο εισόδημα, σύμφωνα με το άρθρο 9, είτε το εισόδημα αυτό εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 με την άθροιση των επί μέρους εισοδημάτων από τις κατηγορίες Α' έως Ζ', είτε καθορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 19.

8. Οι διατάξεις των παραγράφων 1,2 και 3 του παρόντος άρθρου δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση υποβολής συμπληρωματικών δηλώσεων, με τις οποίες ο υπόχρεος αποδέχεται το τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές, όπως αυτό έχει προσδιορισθεί με βάση τα στοιχεία έγγραφης πρόσκλησης του αρμόδιου προϊσταμένου της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 22 του παρόντος.

9. Επί της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς οι επιβληθέντες παραπάνω πρόσθετοι φόροι περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) για την περίπτωση της παραγράφου 2 και στο ένα δεύτερο (1/2) για τις περιπτώσεις των παραγράφων 3 και 4.

Άρθρο 87
Πρόστιμα

1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις διατάξεις των άρθρων 19, 54, 59, 61, 62, 64, 66, 67, 76, 79, 80, 81, 83 και 85 παράγραφοι 7 και 8 υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο, που ορίζεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί του φόρου που προκύπτει κάθε φορά, μη δυνάμενο να είναι μικρότερο των εξήντα χιλιάδων (60.000) δραχμών και μεγαλύτερο των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, στην περίπτωση δε που δεν προκύπτει ποσό οφειλόμενου φόρου, επιβάλλεται το ελάχιστο πρόστιμο.

2. Τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλονται με το οικείο φύλλο ελέγχου ή με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά περίπτωση.

Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο ένα τρίτο (1/3) αυτού.

Άρθρο 88
Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από ακίνητα

1. Όσοι αποκτούν εισόδημα από ακίνητα και είναι υπόχρεοι να υποβάλλουν δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό στερούνται το δικαίωμα:

α) Να εγείρουν αγωγή έξωσης ή να μεταβιβάσουν την κυριότητα με οποιονδήποτε τρόπο ή να συστήσουν εμπράγματα δικαιώματα, για μία πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στα ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

β) Να παραχωρήσουν υποθήκη για μία δεκαετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε ακίνητα για τα οποία δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

γ) Να πάρουν στεγαστικά δάνεια από τις τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο και λοιπούς οργανισμούς, οι οποίοι χορηγούν στεγαστικά δάνεια, για τα ακίνητα για τα οποία

δεν έχουν δηλωθεί τα μισθώματα.

2. Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, που δηλώνονται εκπρόθεσμα, φορολογούνται αυτοτελώς, χωρίς καμιά έκπτωση ή μείωση, με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον μέσα σε τρεις (3) μήνες από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης ζητηθεί το πιστοποιητικό που προβλέπεται από την παρ. 1 του άρθρου 81.

Για την καταβολή του φόρου αυτού ευθύνεται στο ακέραιο και ο τελευταίος, ύστερα από σύμβαση, διακότοχος του ακινήτου. Για τη διαδικασία της βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 74.

Άρθρο 89

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

1. Όσοι αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα και είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό και είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, δεν δικαιούνται:

α) Να εισπράξουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας, ποσού άνω των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών.

β) Να εισπράξουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για τη φυτική παραγωγή και επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών, για τη ζωική παραγωγή.

γ) Να πάρουν άδεια από την αρμόδια αρχή να πωλούν αγροτικά προϊόντα πλανοδίως ή σε λαϊκές αγορές.

δ) Να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου.

ε) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης, για μια πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Όσοι δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό, δεν δικαιούνται:

α) Να εισπράξουν κάθε μορφής και ποσού επιδότηση.

β) Να εισπράξουν κάθε ποσό αποζημίωσης γεωργικής παραγωγής, λόγω έκτακτων και απρόβλεπτων ζημιών.

γ) Να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου.

δ) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης, για μια πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα ποσά της προηγούμενης παραγράφου. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται και κάθε άλλη λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

Άρθρο 90

Κυρώσεις για τη μη υποβολή ή ανακριβή υποβολή δήλωσης

1. Αν ο υπόχρεος δεν έχει υποβάλει δήλωση και ο οφειλόμενος κύριος φόρος, με βάση τελεσίδικη απόφαση υπερβαίνει σε μια χειριστική περίοδο το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών ή έχει υποβάλει δήλωση, αλλά μεταξύ του κύριου φόρου που οφείλεται

με βάση τη δήλωση και του φόρου που προσδιορίστηκε τελεσίδικα υπάρχει διαφορά μεγαλύτερη από τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές και η διαφορά αυτή αντιστοιχεί σε ποσοστό μεγαλύτερο από το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του κύριου φόρου που αναλογεί με βάση τη δήλωση, το διοικητικό εφετείο απαγγέλλει σε βάρος του υποχρέου, με την ίδια απόφαση με την οποία προσδιορίστηκε ο φόρος, τις πιο κάτω ποινές:

α) Την απώλεια του δικαιώματος να καταβληθεί σε δόσεις ο φόρος που βεβαιώθηκε πριν από τη δημοσίευση της απόφασης και ο φόρος που βεβαιώνεται με βάση την απόφαση αυτή. Εξαίρονται οι δόσεις προκαταβολής του φόρου.

β) Την απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοπρασίες του δημόσιου τομέα γενικά, για χρονικό διάστημα από έξι (6) μήνες έως ένα (1) έτος.

γ) Την απώλεια του δικαιώματος λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα από έξι (6) μήνες έως ένα (1) έτος.

2. Αν οριστικοποιηθεί το φύλλο ελέγχου με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό ή λόγω μη άσκησης προσφυγής ή μετά από άσκηση προσφυγής που κρίθηκε τελεσίδικα εκπρόθεσμα ή που έγινε τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται μέσα σε τρεις (3) μήνες να επιβάλει με απόφασή του τις κυρώσεις που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος. Η τριμηνιαία προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής, αν η οριστικοποίηση του φύλλου ελέγχου έγινε λόγω μη άσκησης προσφυγής και από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της τελεσίδικης απόφασης, αν η οριστικοποίηση αυτή έγινε μετά από άσκηση προσφυγής, που κρίθηκε τελεσίδικα εκπρόθεσμα ή που έγινε τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου ή από την ημερομηνία, που επιτεύχθηκε η διοικητική επίλυση της διαφοράς ή που κοινοποιήθηκαν τα πρακτικά του δικαστικού συμβιβασμού.

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας οφείλει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση να ανακοινώνει στις αρμόδιες αρχές την απόφασή του ή την απόφαση του διοικητικού εφετείου με τις οποίες επιβάλλονται οι κυρώσεις της παραγράφου 1.

4. Οι κυρώσεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπονται οι διατάξεις του παρόντος.

Άρθρο 91

Αναστολή λειτουργίας καταστημάτων επιτηδευματιών

1. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών δύναται να διατάσσεται μέχρι ένα (1) μήνα η παύση λειτουργίας καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου ή εργαστηρίου επιτηδευματιών, σε βάρος των οποίων διαπιστώνεται μία από τις παρακάτω φορολογικές παραβάσεις:

α) Έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων.

β) Τήρηση ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων.

γ) Μη έκδοση του φορολογικού στοιχείου, για την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την ποροχή υπηρεσιών.

δ) Η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επαγγέλματος ή άσκηση επαγγέλματος σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή σε διαφορετική από αυτή που δηλώθηκε.

2. Η ανωτέρω απόφαση του Υπουργού Οικονομικών εκδίδεται μετά από σύμφωνη γνώμη επιτροπής που αποτελείται από:

α) Έναν πρόεδρο εφετών διοικητικών δικαστηρίων, ως πρόεδρο

β) Έναν εφέτη διοικητικών δικαστηρίων.

γ) Το Γενικό Διευθυντή Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών, με αναπληρωτή τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του ίδιου Υπουργείου.

δ) Το Γενικό Διευθυντή Επιθεώρησης και Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, με αναπληρωτή τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Ελέγχων του ίδιου Υπουργείου.

ε) Έναν ορκωτό ελεγκτή, που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Υπουργό Οικονομικών.

Στην επιτροπή μετέχει ως εισηγητής, χωρίς δικαίωμα ψήφου, ο προϊστάμενος της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών ή ο νόμιμος αναπληρωτής του.

Τα με στοιχεία α' και β' μέλη διορίζονται με τους αναπληρωτές τους, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Χρέη γραμματέα εκτελεί υπάλληλος της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών. Η επιτροπή συνεδριάζει εφόσον μετέχει ο πρόεδρος ή ο αναπληρωτής του και τουλάχιστον δύο μέλη. Η γνωμοδότηση της επιτροπής αυτής εκδίδεται μετά προηγούμενη κλήση, από τη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, του παραβάτη προς διατύπωση των απόψεών του επί των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν σε βάρος του. Η κλήση επιδίδεται από επιμελητή οποιασδήποτε υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Όταν ο παραβάτης είναι επιτηδευματίας, η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών αποστέλλεται στην αρμόδια αστυνομική αρχή, η οποία υποχρεούται μέσα σε πέντε (5) ημέρες να την εκτελέσει και να αναφέρει σχετικά στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών.

Η απόφαση αυτή κοινοποιείται στην αρμόδια φορολογική αρχή και στο φορολογούμενο. Ένδικο μέσα κατά της απόφασης αυτής δεν αναστέλλουν την εκτέλεσή της.

4. Η φορολογική αρχή που θα διαπιστώσει την παράβαση υποχρεούται, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, να υποβάλει στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών εμπεριστατωμένη έκθεση ελέγχου. Οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών εκδίδονται χωρίς να απαιτείται οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής.

5. Η ανωτέρω διοικητική κύρωση επιβάλλεται ανεξάρτητα από τις άλλες κυρώσεις, που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

6. Ο τρόπος και η διαδικασία, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου καθορίζονται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Δημόσιας Τάξης.

7. Η αναστολή της άσκησης του επαγγέλματος ή της λειτουργίας του καταστήματος δεν ασκεί ουδεμία επίδραση στις ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία μετά των μετ' αυτού, με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας, συνδεδεμένων μισθωτών, που διέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

Άρθρο 92

Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής

1. Κάθε φορά που η φορολογική αρχή διαπιστώνει φορολογικές παραβάσεις, από τις οποίες βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, προκύπτει διαφορά φορολογητέας ύλης πάνω από τριακόσια εκατομμύρια (300.000.000) δραχμές ή δεν έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ποσό πάνω από πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) δραχμές από παρακρατούμενους φόρους, τέλη και εισφορές, απαγορεύεται στις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες να παραλαμβάνουν δηλώσεις ή να χορηγούν βεβαιώσεις ή πιστοποιητικά που απαιτούνται κατά τις κείμενες διατάξεις και ζητούνται από τον παραβάτη, για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή αναστέλλεται έναντι του Δημοσίου και το απόρρητο των καταθέσεων ή λογαριασμών ή του περιεχομένου θυριδών του φορολογούμενου σε τράπεζες ή άλλα πιστωτικά ιδρύματα και δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων ή του περιεχομένου των θυριδών.

Τα παραπάνω ποσά δύναται να αυξομειώνονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται το βραδύτερο μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου κάθε έτους.

2. Αντίγραφο της πιο πάνω ειδικής έκθεσης ελέγχου υποβάλλεται, από την αρχή που την εξέδωσε, στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και η οποία υποχρεούται να ενημερώσει με οποιονδήποτε τρόπο όλες τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα. Οι ανωτέρω υπηρεσίες και οι φορείς από της ενημερώσεώς τους υποχρεούνται να εφαρμόζουν αμέσως τις απαγορεύσεις και δεσμεύσεις της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, χωρίς καμιά άλλη διαδικασία ή διατύπωση.

3. Η ενέργεια αυτή της Διεύθυνσης Ελέγχων κοινοποιείται και στο φορολογούμενο, στη γνωστή κατοικία του ή στην έδρα της επιχειρήσεώς του, ο οποίος μπορεί μέσα σε ένα (1) μήνα από της ειδοποίησεώς του να ζητήσει με αίτησή του στον Υπουργό Οικονομικών, την άρση των απαγορευτικών μέτρων. Τα μέτρα μπορούν να αρθούν μερικώς ή στο σύνολό τους με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από σύμφωνη γνώμη της επιτροπής της παρ. 2 του άρθρου 91.

4. Η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να ενεργήσει τον κατά νόμο έλεγχο και να περατώσει αυτόν, με έκδοση των σχετικών φύλλων ελέγχου ή άλλων φορολογικών πράξεων, μέσα σε έξι (6) μήνες από την έκδοση της πιο πάνω ειδικής έκθεσης ελέγχου.

Αν μέσα στην προθεσμία αυτή δεν έχουν εκδοθεί τα φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις, οι συνέπειες και απαγορεύσεις που καθορίζονται με αυτό το άρθρο, αίρονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά την έκδοση της οποίας διερευνάται η ύπαρξη υπαιτιότητας, είτε από μέρους του φορολογούμενου είτε από μέρους της φορολογούσας αρχής.

Σε περίπτωση υπαιτιότητας του φορολογούμενου διατηρούνται οι συνέπειες και απαγορεύσεις του άρθρου αυτού και σε περίπτωση υπαιτιότητας της φορολογικής

αρχής ασκείται σε βάρος του φορολογικού οργάνου, στο οποίο έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος, πειθαρχική δίωξη, επιφυλάσσομενων των περί παραβάσεως καθήκοντος διατάξεων του Ποινικού Κώδικα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 93 Αδικήματα φοροδιαφυγής

1. Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει:

α) Όποιος δεν υποβάλλει δηλώσεις ή υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις για φόρους, τέλη ή εισφορές που σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις υποχρεούται να παρακρατεί και να αποδίδει στο Δημόσιο ή για το φόρο προστιθέμενης αξίας ή για το φόρο κύκλου εργασιών ή την ειδική εισφορά ειδών πολυτελείας της υποπερίπτωσης β' της περίπτωσης Ζ' της παρ. 1 του άρθρου 11 του ν.4169/1961 (ΦΕΚ 81 Α), εφόσον το συνολικό ποσό των παραπάνω φόρων, τελών και εισφορών που είχε υποχρέωση να δηλώσει και να αποδώσει στο Δημόσιο, από συναλλαγές ή άλλες πράξεις που πραγματοποιήθηκαν σε διάστημα ενός ημερολογιακού εξαμήνου υπερβαίνει το ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) δραχμών ή το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών για διάστημα ενός ημερολογιακού έτους.

β) Όποιος δεν υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, εφόσον για το ποσό του εισοδήματος που δεν δηλώθηκε, αφείλεται κύριος φόρος πάνω από τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές.

γ) Όποιος τηρεί ανακριβή βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον η ανακρίβεια διαπιστωθεί από τακτικό έλεγχο του οποίου το αποτέλεσμα οριστικοποιήθηκε είτε με διοικητική επίλυση της διαφοράς, είτε λόγω παράδου άπρακτης της προθεσμίας για άσκηση προσφυγής, είτε με οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου, εφόσον στη χειριστική περίοδο που ελέγχθηκε προκύπτει διαφορά ακαθάριστων εσόδων πάνω από είκοσι τοις εκατό (20%) σε σχέση με αυτά που δηλώθηκαν και πάντως όχι μικρότερη από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

2. Ο δράστης των ποινικών αδικημάτων, που προβλέπονται στις περιπτώσεις α' και β' της προηγούμενης παραγράφου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισεως τουλάχιστον έξι (6) μηνών. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο δράστης τιμωρείται με ποινή φυλάκισεως τουλάχιστον ενός (1) μηνός.

3. Οι ποινές αυτές επιβάλλονται:

α) Προκειμένου για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στους διευθύνοντες συμβούλους, εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους και διευθυντές και γενικά σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο, είτε αμέσως από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση ή δικαστική απόφαση στη διεύθυνση των εταιριών αυτών.

β) Προκειμένου για ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίες ή συνεταιρισμούς στους διαχειριστές αυτών.

γ) Προκειμένου για αλλοδαπες επιχειρήσεις γενικά, στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες που έχουν στην Ελλάδα.

4. Σε περίπτωση υποτροπής το κατώτατο όριο των ως άνω ποινών διπλασιάζεται και επιπροσθέτως δύναται να αφαιρείται η άδεια άσκησης επαγγέλματος ή να

διατάσσεται το κλείσιμο του καταστήματος για χρονικό διάστημα από ένα (1) μήνα μέχρι και πέντε (5) μήνες.

5. Οι ανωτέρω ποινές επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

6. Η ποινική δίωξη για τα αδικήματα αυτού του άρθρου ασκείται μετά από μηνυτήρια αναφορά, που υποβάλλεται υποχρεωτικώς από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην Εισαγγελική Αρχή, μέσα σε ένα (1) μήνα από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, αναστελλομένης, μέχρι λήξεως της προθεσμίας αυτής της παραγράφου του αδικήματος.

7. Σε περιπτώσεις που επιτεύχθηκε εξώδικη λύση ή δικαστικός συμβιβασμός της διαφοράς, δεν ασκείται ποινική δίωξη για τα αδικήματα αυτού του άρθρου.

8. Αρμόδιο δικαστήριο για την εκδίκαση των ανωτέρω αδικημάτων είναι το πλημμελειοδικείο, στην περιφέρεια του οποίου ο υπαίτιος έχει την κατοικία του ή την έδρα της επιχείρησης. Στο δικαστήριο αυτό διαβιβάζονται η μηνυτήρια αναφορά της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και εφόσον υπάρχουν στη δικογραφία η έκθεση ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτήν έγγραφα, το φύλλο ελέγχου ή η πράξη καταλογισμού τέλους ή εισφοράς, η απόφαση επιβολής προστίμου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και η απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου. Κατό τη διαδικασία στο ακροατήριο το δικαστήριο μπορεί να κλητεύσει ως μάρτυρες τα αρμόδια φορολογικά όργανα μόνο στην περίπτωση που θα κρίνει αναγκαίες και άλλες αποδείξεις. Στην ίδια περίπτωση μπορεί να διατάξει και οποιαδήποτε άλλη απόδειξη. Το Δημόσιο μπορεί να παρίσταται στο δικαστήριο ως πολιτικώς ενάγων με τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή τον υπάλληλο της υπηρεσίας του, που ορίζεται από αυτόν.

Εγγραφή προδικασία δεν απαιτείται. Ο αρμόδιος εισαγγελέας γνωστοποιεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, δεκαπέντε (15) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δημόσια συνεδρίαση, την αρχική δικάσιμη.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να τεθούν όροι και προϋποθέσεις για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς από τα αρμόδια φορολογικά όργανα.

Άρθρο 94

Ποινικές κυρώσεις

σε υπερπμολογήσεις και υποπμολογήσεις

Στις περιπτώσεις των παραγράφων 1 έως και 4 του άρθρου 39 εκτός από το πρόστιμο ασκείται και ποινική δίωξη μετά από μηνυτήρια αναφορά που υποβάλλεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον Εισαγγελέα των Πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Στην περίπτωση αυτήν από το αρμόδιο δικαστήριο, επιβάλλεται ποινή φυλάκισης μέχρι έξι (6) μηνών.

Η πιο πάνω ποινή επιβάλλεται:

α) Προκειμένου για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στους διευθύνοντες συμβούλους, εντεταλμένους ή συμπράττοντες συμβούλους και διευθυντές και γενικά κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε αμέσως από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση ή δικαστική απόφαση στη διεύθυνση αυτών

β) Προκειμένου για ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίες ή συνεταιρισμούς στους

διαχειριστές αυτών.

γ) Προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες αυτών, που βρίσκονται στην Ελλάδα.

Άρθρο 95

Ποινικές και διοικητικές κυρώσεις για μη απόδοση παρακρατούμενων φόρων

1. Όποιος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας ή υποβάλλει ανακριβή δήλωση με βάση τα δεδομένα των τηρούμενων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, που προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις για την απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλων φόρων, τελών και εισφορών που παρακρατούνται, επιρρίπτονται ή εισπράττονται για να αποδοθούν στο Δημόσιο, εφόσον το προς απόδοση ποσό για κάθε φορολογία είναι ανώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών τιμωρείται με φυλάκιση, α) μέχρι τριών (3) μηνών και με χρηματική ποινή μέχρι πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, εφόσον το προς απόδοση ποσό για κάθε φορολογία δεν υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, β) τουλάχιστον έξι (6) μηνών και χρηματική ποινή από πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές και άνω εφόσον το προς απόδοση ποσό για κάθε φορολογία δεν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, γ) τουλάχιστον ενός (1) έτους και χρηματική ποινή από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές και άνω, εφόσον το προς απόδοση ως άνω ποσό υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, εφόσον δεν τιμωρείται βαρύτερα με άλλες διατάξεις.

2. Σε περίπτωση υποτροπής τα κατώτερα όρια των ποινών διπλασιάζονται και επιπροσθέτως δύναται με την απόφαση του δικαστηρίου να διατάσσεται η αφαίρεση της άδειας ασκήσεως του επαγγέλματος ή το κλείσιμο του καταστήματος για χρονικό διάστημα ενός (1) μηνός και μέχρι ενός (1) έτους.

3. Υπόχρεοι για την απόδοση των φόρων των παραγράφων 1 και 2 αυτού του άρθρου στην περίπτωση των νομικών προσώπων είναι:

α) Οι εκπρόσωποι του νομικού προσώπου, καθώς και όλα τα, κατά τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις, δυνάμενα να προσωποκρατηθούν για χρέη του νομικού προσώπου προς το Δημόσιο πρόσωπα.

β) Επί αλλοδαπών πάσης μορφής επιχειρήσεων, οι ορισθέντες ως εκπρόσωποι τους στην Ελλάδα.

4. Ως αυτοурγοί του αδικήματος, που προβλέπεται από την παράγραφο 1 αυτού του άρθρου, δίκωνται και τιμωρούνται:

α) Ο κατεξουσιοδότηση ή πληρεξουσιότητα υπογράφας την προς τη δημόσια οικονομική υπηρεσία δήλωση ή έχων υποχρέωση να ενεργήσει προς δήλωση ή απόδοση των οικείων χρηματικών ποσών, χωρίς να εκλείπει η ευθύνη και των λοιπών κατά το άρθρο αυτό αυτοурγών ή συμμετόχων.

β) Ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο διοικητής αλλοτριών, κατά τις οικείες διατάξεις του αστικού δικαίου, για τις πράξεις ή παραλείψεις αυτών κατά την εκτέλεση του λειτουργήματος τους ή ως εκ της ιδιότητάς τους αυτής.

γ) Ο λογιστής της επιχείρησης που συνέταξε ανακριβή δήλωση ή παρέλειψε να συντάξει ή συνέταξε και δεν την παρέδωσε στον υπόχρεο επιτηδευματία για την

καταβολή των παρακρατούμενων φόρων.

5. Οι περί συμμετοχής στο αδίκημα διατάξεις του Ποινικού Κώδικα έχουν εφαρμογή και στο αδίκημα αυτού του άρθρου.

6. Μετατροπή ή αναστολή της επιβαλλόμενης ποινής για τα αδικήματα της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου δεν επιτρέπεται, η δε άσκηση της έφεσης δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα.

7. Ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όταν διαπιστώσει με οποιονδήποτε τρόπο τη διάπραξη της παράβασης, που προβλέπεται στην παράγραφο 1 αυτού του άρθρου, υποχρεούται να υποβάλει αμέσως σχετική μηνυτήρια αναφορά στον αρμόδιο εισαγγελέα πρωτοδικών υποπίπτων άλλως σε βαρύ πειθαρχικό παράπτωμα και, αν η παράλειψη ενέργειας οφείλεται σε πρόθεση, τιμωρείται με την ποινή του άρθρου 259 του Ποινικού Κώδικα.

Τα εγκλήματα αυτού του άρθρου υπόγονται στην αρμοδιότητα του μονομελούς πλημμελειοδικείου στην περιφέρεια του οποίου έχει την έδρα της η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία.

8. Για τη δίωξη του αδικήματος δεν απαιτείται οριστικοποίηση της πράξης της φορολογούσας αρχής ή υπηρεσίας η οποία καταλογίζει την οικεία φορολογική παράβαση, ούτε περαίωση της τυχόν κύριας ή συναφούς φορολογικής ή άλλης δίκης, αλλά αρκεί η έκδοση της πράξης καταλογισμού του μη αποδοθέντος φόρου. Τυπικές πλημμέλειες της πιο πάνω πράξης δεν ασκούν επιρροή στην ποινική υπόθεση. Η άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, καθώς και η διαδικασία γενικά της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, σύμφωνα με τις ισχύουσες σχετικές φορολογικές διατάξεις δεν αποτελούν λόγο αναστολής της ποινικής δίωξης.

9. Η διοικητική επίλυση της διαφοράς, σύμφωνα με τις σχετικές φορολογικές διατάξεις, δεν ασκεί επίδραση στην ποινική υπόθεση αυτού του άρθρου.

Σε περίπτωση που ο υπόχρεος καταβάλει το οφειλόμενο ποσό μέχρι την ημέρα της δίκης, μπορεί να επιβληθεί μόνο χρηματική ποινή.

10. Η παραγραφή των αδικημάτων αυτού του άρθρου αρχίζει από το τέλος του έτους κατά το οποίο τελέστηκαν.

11. Σε επιχειρήσεις που λειτουργούν για πρώτη φορά, η εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου αρχίζει έξι (6) μήνες από τη χρονολογία υποβολής από την επιχείρηση αυτήν προς την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της δήλωσης έναρξης άσκησης επιτηδευματος.

12. Η καταδίκη για το αδίκημα της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου επιφέρει αυτοδικαίως κατά του καταδικασθέντος φυσικού προσώπου και του υπόχρεου νομικού προσώπου:

α) Την απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου, των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, των κοινωφελών ιδρυμάτων και οργανισμών κοινής ωφέλειας για χρονικό διάστημα ενός (1) έτους

β) Την απώλεια του δικαιώματος λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα ενός (1) έτους.

γ) Την απαγόρευση για περίοδο τριών (3) ετών της συναίτης συμβάσεων με το κράτος ή άλλους δημοσious οργανισμούς ή φορείς.

δ) Την απώλεια του δικαιώματος για περίοδο τριών

(3) ετών λήψης δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή δημόσιων επιχειρηρήσεων ή κρατικών πιστώσεων.

13. Απόσπασμα της απόφασης του δικαστηρίου παραδίδεται μέσα σε πέντε (5) ημέρες από της εκδόσεώς της, από το γραμματέα της έδρας του δικαστηρίου στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, η οποία επιμεινείται αμέσως για την κοινοποίησή της στις αρμόδιες αρχές προς εφαρμογή των κυρώσεων της προηγούμενης παραγράφου.

14. Τα αδικήματα της παραγράφου 1 θεωρούνται πάντοτε αυτώφωρα.

Άρθρο 96

Ποινικές κυρώσεις για άλλες πράξεις φοροδιαφυγής

1. Όποιος κατακρατεί, καταστρέφει, πλαστογραφεί οποιοδήποτε βιβλίο, έγγραφο ή στοιχείο ή συντάσσει ψευδή δήλωση ή αποδέχεται ή υπογράφει ψευδή βεβαίωση ή πιστοποιητικό σε σχέση με την περιουσιακή ή οικονομική γενικά κατάσταση του φορολογούμενου ή άλλου προσώπου υπόχρεου σε καταβολή φόρου, τιμωρείται με φυλάκιση μέχρι δύο (2) έτη και χρηματική ποινή από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές μέχρι τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές, εκτός εάν οι πράξεις αυτές τιμωρούνται βαρύτερα με άλλες διατάξεις.

2. Όποιος αποπειράται με εξαγορά ή με βίαια μέσα ή με απειλές να δυσχεράνει ή να παρεμποδίσει ή να εκφοβίσει φοροτεχνικό υπάλληλο να ενεργήσει έλεγχο για την εφαρμογή των φορολογικών νόμων τιμωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 167, 235 και 236 του Ποινικού Κώδικα. Στις περιπτώσεις αυτές το δικαστήριο επιβάλλει και χρηματική ποινή από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές μέχρι πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές, εκτός εάν οι πράξεις αυτές τιμωρούνται βαρύτερα με άλλες διατάξεις.

3. Μετατροπή ή αναστολή της επιβαλλόμενης ποινής για τα αδικήματα των παραγράφων 1 και 2 αυτού του άρθρου δεν επιτρέπεται. Η άσκηση εφέσεως δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα.

4. Οποιοδήποτε πρόσωπο συντάσσει ή υπογράφει οποιαδήποτε φορολογική δήλωση, με την οποία αποκρύπτει περιουσιακό στοιχείο ή εισόδημα, έχει για την περίπτωση ψευδούς δηλώσεως όλες τις συνέπειες, που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν.1599/1986, εφόσον η διαφορά σφειδόμενου φόρου υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές.

Άρθρο 97

Μη επιβολή κυρώσεων

Πρόσθετοι φόροι, προσαυξήσεις, πρόστιμα και λοιπές κυρώσεις δεν επιβάλλονται, όταν ο υπόχρεος κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσής του ή την κατάθεση της διασάφησης ακολούθησε την ερμηνεία που δόθηκε στις διατάξεις της άμεσης και έμμεσης φορολογίας από ερμηνευτικές οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών ή από έγγραφο της φορολογικής αρχής ή από τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή από τη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων αν δεν υπάρχουν αντίθετες αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση που ο υπόχρεος δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και εφόσον, για την επιβολή του φόρου, δεν απαιτείται από το νόμο η

υποβολή φορολογικής δήλωσης λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

ΤΜΗΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 98 Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται στο άρθρο 101.

Άρθρο 99 Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες και εταίριες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση του μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Για τον προσδιορισμό του μέρους των κερδών που αναλογούν στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται επιμερισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με το ύψος των φορολογούμενων εσόδων και των αφορολόγητων ή των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εσόδων. Περαιτέρω, σε περίπτωση μόνιμης, στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογητέα κέρδη προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων εσόδων ή των φορολογούμενων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, με την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

β) Σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος.

γ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκππτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκππτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν λαμβάνονται υπόψη οι χορηγούμενες επί των πμολογίων πωλήσεως εκππτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των πμπρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών.

δ) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100. Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη του ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσομένων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

ε) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς, ανεξάρτητα αν είναι εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία ή αεροσκάφη, λογίζεται ότι προκύπτει στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο, το 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.

ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

στ) Σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που προκύπτει στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

2. Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες μπορούν να διανέμουν σε κάθε διαχειριστική χρήση, με απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων, μέρος των ετήσιων καθαρών κερδών, όπως αυτά προσδιορίζονται με τις διατάξεις

του άρθρου 45 του ν. 2190/1920, με τη μορφή μετοχών τους στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό. Οι μετοχές, που χορηγούνται στους εργαζόμενους, πρέπει να προέρχονται από αντιστοιχη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών, Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας και Εμπορίου, ρυθμίζεται το ύψος του ποσού που μπορούν να διανέμουν οι ανώνυμες εταιρίες από τα κέρδη τους στους εργαζόμενους, οι όροι και οι προϋποθέσεις διάθεσης μετοχών και ιδίως θέματα που αφορούν το είδος των μετοχών αυτών, τις προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν στα πρόσωπα των δικαιούχων, τον τρόπο διάθεσης και κατανομής τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

Άρθρο 100

Έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων

1. Για την εφαρμογή του παρόντος θεωρείται ότι υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης ή οργανισμού στην Ελλάδα, εφόσον:

α) Διατηρεί στην Ελλάδα ένα ή περισσότερα καταστήματα, πρακτορεία, παραρτήματα, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια ή εργαστήρια, καθώς και εγκαταστάσεις που αποσκοπούν στην εκμετάλλευση φυσικών πόρων, ή

β) προβαίνει στη βιομηχανοποίηση πρώτων υλών ή επεξεργασία γεωργικών προϊόντων με δικές του εγκαταστάσεις ή με τη χρησιμοποίηση εγκαταστάσεων τρίτων στην Ελλάδα, οι οποίοι ενεργούν ύστερα από εντολή και για λογαριασμό του, ή

γ) διεξάγει στην Ελλάδα εργασίες ή παρέχει υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπου, ο οποίος έχει εξουσιοδότηση και μπορεί να διαπραγματεύεται και να συνάπτει συμβάσεις για λογαριασμό του νομικού προσώπου, επίσης και όταν οι εργασίες ή υπηρεσίες προσφέρονται χωρίς αντιπρόσωπο, εφόσον αφορούν είτε στην κατάρτιση μελετών ή σχεδίων είτε στη διεξαγωγή ερευνών γενικά ή αυτές οι εργασίες και υπηρεσίες είναι τεχνικές ή επιστημονικές γενικά, ή

δ) διατηρεί απόθεμα εμπορευμάτων από το οποίο εκτελεί παραγγελίες για λογαριασμό του, ή

ε) συμμετέχει σε προσωπική εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης, που εδρεύει στην Ελλάδα.

2. Για να προσδιορισθεί το καθαρό κέρδος αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχείρισης και διάφορα άλλα έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας της που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από δύο τοις εκατό (2%) των ακαθάρτων εσόδων που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από την αλλοδαπή επιχείρηση.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα αναγκαία προς τούτο δικαιολογητικά για την αναγνώριση των δαπανών αυτών και κάθε άλλη λεπτομέρεια χρήσιμη για την εφαρμογή αυτού του άρθρου. Επίσης με αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί το ποσοστό της παραγράφου αυτής να αναπροσαρμόζεται κατά περίπτωση.

Άρθρο 101
Υποκείμενο του φόρου

1. Στο φόρο υπόκεινται:
- Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.
 - Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.
 - Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.
 - Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.
 - Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.
2. Επίσης, στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

Άρθρο 102
Χρόνος επιβολής του φόρου

Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται:

- Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του προηγούμενου άρθρου, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1η Σεπτεμβρίου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Αυγούστου του οικείου οικονομικού έτους.
- Για τους υποχρέους της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Άρθρο 103
Απαλλαγές από το φόρο

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

- Το Ελληνικό Δημόσιο στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι συνδέσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι αποκλειστικά αμγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας και οι τοπικές ενώσεις δήμων και κοινοτήτων για τα κάθε είδους εισοδήματα τους.
- Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών των Ιερών Ναών, των Ιερών Μητροπόλεων, των Ιερών Μονών, της Αποστολικής Διακονίας, του Πανάγιου Τάφου, του Αγίου Όρους, της Ιεράς Μονής Σινά και της Ιεράς Μονής Πάτμου.
- Τα τεκμαρτά εισοδήματα από οικοδομές που ανήκουν σε εκπαιδευτικά ιδρύματα μη ιδιωτικής φύσης και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση και λειτουργία τους.
- Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών των ημεδαπών νομικών προσώπων, που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς. Κατ'εξαιρεση, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα απαλλάσσονται και για τα εισοδήματα από μερίσματα μετοχών ημεδαπών και αλλοδαπών ανώνυμων εταιριών, καθώς και από τους τόκους των ομολογιών

ε) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευόμενα και δόγματα, εφόσον χρησιμοποιούνται για την τέλεση της λατρείας τους και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσης, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

στ) Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

ζ) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία, που αποκτώνται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, συνεταιρισμούς ή ενώσεις τους, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά.

Αν δικαιούχος των ως άνω κερδών είναι ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμός, σε περίπτωση διανομής τους με οποιαδήποτε μορφή, τα κέρδη αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 106 του παρόντος.

η) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, με τον όρο της αμοιβαιότητας

θ) Τα εισοδήματα που αποκτούν οι συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού που χαρακτηρίζονται από το νόμο ως αγροτικοί απο δραστηριότητες που εμπιπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού τους. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονται:

αα) Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, εκτός των τόκων από συναλλαγματικές και γραμμάτια, εφόσον πηγάζουν από εμπορικές συναλλαγές, καθώς και των τόκων από δάνεια ή πιστώσεις στα μέλη του συνεταιρισμού.

ββ) Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους ή διασκευή η οποία μπορεί να προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δεν θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, εξευγενισμός, καθαρισμός, έκθλιψη, εκκοκίση, εκχύμωση, αποφλοιώση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων, καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο της κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.

γγ) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων γενικά παραγωγής του συνεταιρισμού ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή με τη μεσολάβηση τρίτων που ενεργούν λιανική πώληση κατ'εντολή και για λογαριασμό τους.

δδ) Τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών γενικά που δεν παράγονται από το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του, καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Στα εισοδήματα αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημιές, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο.

ι) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 6 τα οποία αποκτώνται από νομικά πρόσωπα που υπόκεινται στη φορολογία του παρόντος.

ια) Οι εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα ομοιβαία κεφάλαια, επιφυλασσόμενων των διατάξεων

των παρ. 3 και 5 του άρθρου 114.

β) Τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση σύμβαση που έχει κυρωθεί με νόμο.

2. Η διαφορά υπερτιμήματος των οικοπέδων που πωλούν στα μέλη τους οι οικοδομικοί συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας, που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού. Σε περίπτωση διανομής με οποιονδήποτε τρόπο του πιο πάνω υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, αυτό φορολογείται με βάση τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

Άρθρο 104

Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα

1. Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα, λαμβάνεται:

α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Οι διατάξεις του άρθρου 29 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101.

β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

2. Για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής.

Άρθρο 105

Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων

1. Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται:

α) Το τμήμα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παράγραφος 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παράγραφος 1, 2 και 3, 30, 37, 40, 41, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48.

2. Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31. Τα έσοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τρίτο βαθμό εκπίπτουν μόνον εφόσον κατείχετο ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υγειονομικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους κατά τόπους οργανισμούς.

3. Για τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες εκπίπτουν, επίσης, από τα ακαθάριστα έσοδα:

α) Τα μη κερδοσκοπικά αποθεμίδια των ασφαλείων ζωής, που απολογούνται με βάση τους κανόνες της ασφαλιστικής.

β) Τα ασφαλιστικά για την κάλυψη των κινδύνων ζωής, που απολογούνται επί των καθαρών εσόδων με την επιβλεπόμενη που ορίζεται κατά κλάδους,

με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου.

γ) Οι κρατήσεις για ζημιές που έχουν συμβεί, οι οποίες λαμβάνονται όπως αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη, η οποία καταχωρείται υποχρεωτικά στο βιβλίο επισυμβασών ζημιών, που προβλέπεται από την περίπτωση ια' της παρ. 5 του άρθρου 10 του π.δ. 186/1993, μειωμένες κατά το ποσό της τυχόν συμμετοχής των αντασφαλιστών στις κρατήσεις αυτές. Ως καθαρό ασφαλιστρο νοείται, για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, το ολικό ποσό του ασφαλιστρού μειωμένο κατά το ποσό του αντασφαλιστρού.

4. Οι τράπεζες επιτρέπεται να εκπίπτουν, αντί των ποσών των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες έχουν γίνει οριστικές εγγραφές, ποσοστό στο ποσό του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους. Τέτοιες χορηγήσεις είναι οι απαιτήσεις κεφαλαίου και οι απαιτήσεις των εγγεγραμμένων τόκων, όχι όμως και επισφαλών ή μη επισφράξιμων τόκων των επισφαλών απαιτήσεων ή απαιτήσεων μη παραγωγικών, τους οποίους οι τράπεζες δικαιούνται να μην εμφανίζουν ή εγγράφουν στα βιβλία τους, έχουν όμως υποχρέωση να αποδεικνύουν ότι πρόκειται για τέτοιους τόκους.

Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια γενικά προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου και οι καταθέσεις σε άλλες Τράπεζες.

Το πιο πάνω ποσοστό ορίζεται:

α) Σε δύο τοις χιλίσις (2%) για τις κτηματικές τράπεζες του ν. 3221/1924 (ΦΕΚ 210 Α), με εξαίρεση τις χορηγήσεις προς τις ξενοδοχειακές και τουριστικές επιχειρήσεις στις οποίες το ποσοστό ορίζεται σε ένα τοις εκατό (1%).

β) Σε δύο τοις εκατό (2%) για τράπεζες επενδύσεων.

γ) Σε ένα τοις εκατό (1%) για τις άλλες τράπεζες.

Ως πραγματική χορήγηση νοείται και η από τις τράπεζες επενδύσεων κάλυψη στο σύνολό του ή εν μέρει ομολογιακού δανείου ιδιωτικών επιχειρήσεων ή απόκτηση μετοχών κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρίας ή αύξηση του κεφαλαίου της, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι τίτλοι των ομολογιών ή μετοχών παραμένουν στο χαρτοφυλάκιο της τράπεζας.

Οι πιο πάνω διατάξεις που αφορούν στις τράπεζες επενδύσεων εφαρμόζονται και στις ναυπλιακές τράπεζες, καθώς επίσης και για τις εργασίες που ενεργούνται και για τα κεφάλαια που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για εξαγωγικές δραστηριότητες από τράπεζες εξωτερικού εμπορίου και από ειδικά εξαγωγικά τμήματα άλλων τραπεζών.

5. Επίσης, οι τράπεζες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της εταιρικής χρήσης, απολογημένες κατά περίπτωση προβλέψεις για απόσβεση απαιτήσεων, το ύψος των οποίων μπορεί να υπερβαίνει τα προβλεπόμενα από την προηγούμενη παράγραφο ποσοστά έκπτωσης. Κατά το μέρος που οι πιο πάνω προβλέψεις δεν επαληθευθούν και δεν ενεργηθούν οριστικές εγγραφές διαγραφής των απαιτήσεων μέσα στις επόμενες τρεις (3) χρήσεις από τη χρήση σχηματισμού τους, η τραπεζική επιχείρηση υποχρεούται μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της τρίτης χρήσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

στο οποίο σχηματίστηκε η πρόβλεψη. Η δήλωση αυτή είναι εκπρόθεσμη και επιβάλλονται επί του φόρου που προκύπτει από τη δήλωση αυτή οι προσαιξήσεις που προβλέπονται για την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

6. Πλέον των αναφερόμενων στις προηγούμενες παραγράφους δαπανών, από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών εκπίπτουν και οι ακόλουθες:

α) Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

β) Οι τόκοι που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρία στους κατόχους προνομιάων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

γ) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 24 του κ.ν. 2190/1920.

7. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2,3,4,5 και 6 αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101.

8. Ως καθαρό εισόδημα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και 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.

9. Για τον προσδιορισμό των τυχόν εισοδημάτων που αποκτούν από πηγές που υπάρχουν στην Ελλάδα, αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμοί που δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου μέρους του πρώτου τμήματος του παρόντος, που αναφέρονται στον προσδιορισμό του εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

10. Οι διατάξεις του άρθρου 39 εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Επίσης, οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς που αποκτούν με τις διατάξεις του άρθρου 100 μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, όταν η επιχείρηση που εδρεύει στην αλλοδαπή επιβάλλει στο υποκατάστημα, πρακτορείο, εργοστάσιο κ.λπ., που βρίσκεται στην Ελλάδα όρους εμπορικής ή οικονομικής συνεργασίας καταφανώς επαχθέστερους εκείνων, οι οποίοι θα συνομολογούντο αν η συναλλαγή εγένετο με τρίτους, με αποτέλεσμα να επέρχεται μετάθεση του κέρδους στην αλλοδαπή. Στην περίπτωση αυτή το κέρδος αυτό θεωρείται ότι προέκυψε στην Ελλάδα και επαυξάνει το κέρδος του υποκαταστήματος, πρακτορείου, εργοστασίου κ.λπ., που προκύπτει από τη δραστηριότητά του στην Ελλάδα.

11. Οι διατάξεις των άρθρων 4 παράγραφοι 3, 4 και 7, 32, 34, 35, 36 και 38 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101. Κατ' εξαίρεση, ο ειδικός τρόπος προσδιορισμού του κέρδους με βάση το άρθρο 34 δεν εφαρμόζεται στην Εθνική Κτηματική Τράπεζα της Ελλάδος για τις ανα-

φερόμενες από αυτήν οικοδομές, τις οποίες διαθέτει στους καταθέτες του στεγαστικού ταμειωτηρίου της.

12. Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παρ. 2 του άρθρου 101 προσδιορίζονται ως εξής:

α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20 έως 23.

β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 έως 27. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους.

γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 40 και 41.

δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μία από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48, 49 και 50.

13. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παρ. 3, 4 και 7 του άρθρου 4.

14. Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

Άρθρο 106

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

1. Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του παρόντος, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος ή του άρθρου 10, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου υπολογισμού των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού, συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, που αναφέρονται πιο πάνω, και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων.

2. Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς συνεταιρισμών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προ-

σώπου είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημίας που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκύψαντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 107, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής κερδών από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, και από συνεταιρισμούς, στα κέρδη των οποίων περιλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο επί ονόματί τους.

4. Αφορολόγητα αποθεματικά ανώνυμων εταιριών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμών, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης με βάση τις διατάξεις του παρόντος στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζόμενων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση.

Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή: α) σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α) και του άρθρου 101 του ν.1892/1990, β) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του ν.2065/1992 οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ της παρ. 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

Στην περίπτωση αυτή η δήλωση του άρθρου 107, για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου υποβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που γίνεται η πίστωση ή η ανάληψη ή η εξαγωγή στο εξωτερικό των κερδών ή αποθεματικών

και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέσα στην προθεσμία, που ορίζεται από την παράγραφο αυτή.

5. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών, προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Στην περίπτωση αυτήν, ο παρακρατηθείς στα ανωτέρω εισοδήματα φόρος συμπληφίζεται με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα ίδια εισοδήματα. Εξαιρετικά, κατά την κεφαλαιοποίηση ή διανομή αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του παρόντος από μερίσματα, προερχόμενα από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, αυτά δεν υπόκεινται σε φορολογία και ούτε επιστρέφεται ο παρακρατηθείς φόρος μερισμάτων.

Τα ανωτέρω έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των επιχειρήσεων της περίπτωσης δ' της παρ. 1 του άρθρου 101, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών, που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους.

6. Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του νομικού προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος.

Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσυζημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από καταβολή των μετόχων κατά την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών.

Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε περίπτωση διάλυσης εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.

7. Σε περίπτωση εξαγοράς ή με οποιανδήποτε τρόπο απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ιδίων αυτής μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, το ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους πέραν του πράγματι καταβληθέντος από αυτούς αντίτιμου μετοχών και μη επιστραφέντος σε αυτούς, προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος, με βάση το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου, από τα συνολικά κέρδη.

Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσυζημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών.

Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική χρήση που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλοσώμενα της φορολογίας ή προσδιοριζόμενα ή φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Σε περίπτωση ύπαρξης των πιο πάνω εισοδημάτων, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν η λογιστική εμφάνιση και ο τρόπος παρακολούθησης των αποθεματικών, που σχηματίζουν οι

επιχειρήσεις από τα κέρδη κάθε χρήσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 107

Υπόχρεοι σε δήλωση-Προθεσμία
και περιεχόμενο αυτής

1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101, μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτή.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται ειδικά για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας που ορίζεται πιο πάνω, για τρεις (3) ακόμη ημέρες και να κατανέμονται σε αυτές οι υπόχρεοι με βάση την αλφαβητική σειρά της επωνυμίας ή του τίτλου τους

β) Από τα νομικά πρόσωπα της παρ. 2 του άρθρου 101, μέχρι τις 2 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία. Η υποβαλλόμενη δήλωση συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εισοδών και εξόδων.

γ) Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου, το οποίο περιέχει το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία και το ποσό του φόρου που αναλογεί μαζί με τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 86, αντίγραφο του οποίου κοινοποιείται στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο. Ο φόρος βεβαιώνεται εφόραξ αμέσως μετά την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου. Κατά του προσωρινού φύλλου ελέγχου επιτρέπονται τα ενδίκως μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη. Από το ποσό του κύριου και πρόσθετου φόρου που πρόκειται να βεβαιωθεί με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο φόρος που έχει καταλογισθεί με τα προσωρινά φύλλα ελέγχου και ο επιπλέον φόρος που έχει καταβληθεί επιστρέφεται μετά την τελεσίδικια της εγγραφής.

δ) Από τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, μέσα σε ένα

(1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

3. Οι διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου και η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 καθώς και οι παρ. 4 και 5 του άρθρου 61 εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101.

4. Ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες στα καθαρά κέρδη των οποίων συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το διοικητικό συμβούλιο διανομή κερδών ή συνέρχεται και τροποποιεί την προταθείσα αυτή διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη, που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 106. Ο τυχόν οφειλόμενος, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, φόρος και προκαταβολή φόρου καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών.

Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 106 του παρόντος. Προς τούτο, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφόραξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

5. Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από το Δημόσιο και υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

Άρθρο 108

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας
οικονομικής υπηρεσίας

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας:

α) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα του υπόχρεου ημεδαπού νομικού προσώπου.

β) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η κύρια μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα του υπόχρεου αλλοδαπού νομικού προσώπου.

2. Αν στην ίδια περιφέρεια εδρεύουν περισσότεροι από έναν προϊστάμενοι δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος μπορεί να είναι διαφορετικός από γενικές κατηγορίες νομικών προσώπων. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υ-

πηρεσίας για αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για το σύνολο των εισοδημάτων τους από κάθε πηγή που αποκτούν στην Ελλάδα.

Άρθρο 109

Υπολογισμός του φόρου

1. Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου νομικού προσώπου, με φορολογικούς συντελεστές, οι οποίοι καθορίζονται, κατά κατηγορία υποχρέων, ως εξής:

α) Για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, των οποίων οι μετοχές κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου είναι ανώνυμες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών και για τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, σαράντα τοις εκατό (40%).

β) Για τις λοιπές ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Σε περίπτωση ημεδαπών ανώνυμων εταιριών που έχουν ονομαστικές και ανώνυμες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, ο συντελεστής της περίπτωσης α' επιβάλλεται στο μέρος των κερδών που αναλογεί στον αριθμό των υπάρχουσών ανώνυμων μετοχών. Για την εξεύρεση του πιο πάνω μέρους κερδών επιμερίζονται τα συνολικά καθαρά κέρδη ανάλογα με τον αριθμό των ονομαστικών και ανώνυμων μετοχών που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

γ) Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα, που αναφέρονται στο άρθρο 101, τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

2. Ειδικά για εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ο συντελεστής της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση, από τα συνολικά καθαρά κέρδη, επιχειρηματικής αμοιβής για φυσικά πρόσωπα διαχειριστές εταιριών, και μέχρι τρεις, οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρία με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Σε περίπτωση περισσότερων διαχειριστών εταιριών με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωσή της. Ως ποσοστά λαμβάνονται εκείνα που υφίστανται κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού της.

Αν αυτός δεν εγκριθεί μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, λαμβάνονται υπόψη τα ποσοστά που έχουν αυτοί κατά την τελευταία ημέρα του τριμήνου.

Η ανωτέρω επιχειρηματική αμοιβή θεωρείται ως λαμβανόμενη, από τα ήμισυ των συνολικών καθαρών κερδών της εταιρίας, που δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση και κατά το ποσοστό συμμετοχής των διαχειριστών.

Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη.

Όταν ο διαχειριστής συμμετέχει σε περισσότερες της μιας εταιρίες περιορισμένης ευθύνης ή σε άλλες προσωπικές εταιρίες ως ομόρρυθμος εταίρος, αυτός δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής από μία από αυτές, κατ' επιλογή του.

Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση

της εταιρίας και δεν ανακαλείται.

3. Επιπλέον του οριζόμενου στις προηγούμενες παραγράφους φόρου, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα, μη δυνάμενος να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου. Ο φόρος της παραγράφου αυτής δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 του παρόντος, του φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

4. 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 55, 111 και 114 του παρόντος στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.

β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων, που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσευξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 106 του παρόντος.

Ειδικά για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες εκπίπτει από το συνολικό φόρο του νομικού προσώπου, ολόκληρο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

γ) 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.

5. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Άρθρο 110

Καταβολή του φόρου

1. Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λπ. ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 107, καταβάλλονται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 107 του παρόντος, σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από τη υποβολή της δήλωσης, μηνών.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ και δ της παρ. 2 του άρθρου 107 του παρόντος, εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

2. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του

συνολικού ποσού της οφειλής που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο με την εμπρόθεση δήλωση, παρέχεται έκπτωση ποσοστού πέντε τοις εκατό (5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού.

Άρθρο 111
Προκαταβολή του φόρου

1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε. Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και επί των προσωρινών δηλώσεων που υποβάλλονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 2 του άρθρου 107, τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση.

3. Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

4. Αν μειωθεί το φορολογητέο εισόδημα, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 53. Η εννέαμηνη προθεσμία για την υποβολή της αίτησης μείωσης του προκαταβλητέου ποσού φόρου αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

5. Οι διατάξεις των παρ. 4 και 5 του άρθρου 52 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα που φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 101. Αν το προκαταβλητέο ποσό φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι μικρότερο της προκαταβολής φόρου που οφείλεται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα του νομικού προσώπου ως προκαταβολή φόρου.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή επί των διανεμόμενων ή κεφαλαιοποιούμενων κερδών ανώνυμων εταιριών, που αποπλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και επί των εισοδημάτων που ορίζονται από τις παρ. 4 και 5 του άρθρου 106 του παρόντος.

Άρθρο 112
Επιβρόβευση ειλικρινείας

Οι διατάξεις του άρθρου 73 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων α' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 101.

Για τον καθορισμό του ποσού που ορίζεται στην περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 73, λαμβάνεται υπόψη ο κύριος φόρος, που αναλογεί στα μη διανεμόμενα κέρδη.

Άρθρο 113
Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου

Οι διατάξεις των άρθρων 65 έως 72, 74, 75, 79, 80, 81, 83 έως 85, εφαρμόζονται αναλόγως και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων τα οποία αναφέρονται στο άρθρο 101.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Άρθρο 114
Υποχρέωση παρακράτησης φόρου

1. Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμοί που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοπαλληλικό προσωπικό, δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στα διανεμόμενα, από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, κέρδη. Με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα διανεμόμενα κέρδη της παραγράφου αυτής.

2. Οι διατάξεις του άρθρου 54 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα ή δικαιούχος αυτού είναι νομικό πρόσωπο ή επιχείρηση από τα αναφερόμενα στο άρθρο 101 του παρόντος. Εξαιρετικά, αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, είναι πρόσωπο από τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παρ. 1 του άρθρου 101, το οποίο όμως δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε σαράντα τοις εκατό (40%) στο εισόδημα αυτό και ο αλλοδαπός δικαιούχος δεν υποχρεούται στην υποβολή της ετήσιας φορολογικής δήλωσης για το πιο πάνω εισόδημα.

3. Κατά την εισπραξη τόκων από εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου ενεργείται από τον καταβάλλοντα παρακράτηση φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 12 και 54, κατά περίπτωση. Με την παρακράτηση αυτήν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.

4. Τα εισπραττόμενα από τους μετόχους της εταιρίας επενδύσεων χαρτοφυλακίου μερίσματα απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, με εξαίρεση το μέρος των διανεμόμενων μερισμάτων που προέρχεται από εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας, από κέρδη από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης και από εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, για τα οποία η καταβάλλουσα εταιρία υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Με την παρακράτηση αυτήν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των μετόχων. Για την εξεύρεση των διανεμόμενων μερισμάτων, που υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, γίνεται επιμερισμός του συνόλου των διανεμόμενων μερισμάτων ανάλογα με το συνολικό ύψος των εσόδων που προέρχονται από απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματα από κέρδη από την πώληση

χρεογράφων και από τίτλους αλλοδαπής προέλευσης και των λοιπών ακαθάριστων εσόδων.

Κατά την υποβολή της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εκπίπτει το μέρος του φόρου που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και το οποίο αναλογεί στα διανεμόμενα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης. Το ποσό του εκπιπτόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί αυτό που προκύπτει με την εφαρμογή του συντελεστή του πρώτου εδαφίου.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα αμοιβαία κεφάλαια.

6. Οι διατάξεις των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 13 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα είναι νομικό πρόσωπο του άρθρου 101

Άρθρο 115

Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα

1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Άρθρο 116

Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις

Οι διατάξεις των άρθρων 86 έως 88 και 90 έως 97 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 101.

Ειδικά σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 105 εκδίδεται φύλλο ελέγχου καταλογισμού του οφειλόμενου τυχόν φόρου πλέον πρόσθετος φόρος μη δήλωσης και πρόστιμο, που δεν μπορεί να είναι μικρότερο του είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της πρόβλεψης.

ΤΜΗΜΑ ΤΡΙΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 117

Μεταβατικές διατάξεις

1. Τα διανεμόμενα μερίσματα από μετοχές, κοινές ή προνομιούχες, ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, που εγκρίνονται από τη γενική συνέλευση των μετόχων από την 1η Ιανουαρίου 1992 και μετά και προέρχονται από κέρδη ισολογισμών διαχειριστικών χρήσεων, που λήγουν την 31η Δεκεμβρίου 1991 και μέχρι την 30η Ιουνίου 1992, υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης σε κάθε περίπτωση των δικαιούχων αυτών, ως εξής:

α) Στα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο τέσσερις (4) τουλάχιστον μήνες πριν από τη λήξη της χρήσης στην οποία αναφέρεται το μερίσμα, παρακρατείται ο φόρος με συντελεστή σαράντα δύο τοις εκατό (42%), αν τα μερίσματα προέρχονται από μετοχές, οι οποίες έγιναν ονομαστικές πριν από τη λήξη της χρήσης και σαράντα πέντε τοις εκατό (45%), αν προέρχονται από ανώνυμες μετοχές, χωρίς καμιά άλλη επιβάρυνση.

Στους δικαιούχους των πιο πάνω μερισμάτων παρέχεται αφορολόγητο ποσό πενήντα χιλιάδων (50.000) δραχμών για κάθε μέτοχο για τα μερίσματα που εισπράττει από την ίδια ανώνυμη εταιρία. Το αφορολόγητο ποσό για κάθε μέτοχο δεν μπορεί να ξεπεράσει συνολικά τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, όταν τα μερίσματα προέρχονται από περισσότερες ανώνυμες εταιρίες.

Για τον υπολογισμό του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η έκπτωση του αφορολόγητου ποσού για μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ονομαστικές ή ανώνυμες γίνεται από την ανώνυμη εταιρία κατά την καταβολή ή πίστωση των μερισμάτων στους μετόχους, εφόσον ο μέτοχος που εισπράττει το μερίσμα δηλώσει με υπεύθυνη δήλωσή του στην εταιρία ότι δεν έχει απαλλαγεί από την προείσπραξη του φόρου με βάση τη διάταξη αυτήν, κατά την εισπράξη μερισμάτων από άλλες ανώνυμες εταιρίες που αναφέρονται στη χρήση αυτή για ποσό μερισμάτων μεγαλύτερο από διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, στο οποίο περιλαμβάνεται και το αφορολόγητο ποσό που ζητάει ο μέτοχος με τη δήλωσή του αυτή.

β) Στα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, παρακρατείται φόρος, χωρίς καμιά έκπτωση αφορολόγητου ποσού, με συντελεστή σαράντα επτά τοις εκατό (47%), αν τα μερίσματα προέρχονται από μετοχές οι οποίες έγιναν ονομαστικές πριν από τη λήξη της χρήσης και πενήντα τοις εκατό (50%), αν προέρχονται από ανώνυμες μετοχές, χωρίς καμιά άλλη επιβάρυνση.

γ) Τα μερίσματα που θα εισπραχθούν από τους μετόχους μιας ή περισσότερων εταιριών επενδύσεων-χαρτοφυλακίου μέχρι του συνολικού ποσού των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος. Κατά τον υπολογισμό του απαλλασσόμενου συνολικού ποσού μερισμάτων συμπεριλαμβάνονται και τα ποσά των μερισμάτων τα απαλ-

λαγόντα από το φόρο με βάση τις διατάξεις της πιο πάνω περίπτωσης α'. Η απαλλαγή αφορά το μέρος α ολόκληρης της χρήσης, εφόσον οι μετοχές ήταν εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εκατόν εικοσι (120) ημερών. Σε διαφορετική περίπτωση, το μέρος α φορολογείται ολόκληρο. Για τον υπολογισμό του παρακρατούμενου φόρου στα καταβαλλόμενα αυτά μερίσματα, η εκπτώση του πιο πάνω απαλλασσόμενου ποσού θα ενεργείται, για τα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ονομαστικές ή ανώνυμες, από την καταβάλλουσα εταιρία επενδύσεων-χαρτοφυλακίου, κατόπιν υποβολής από το μέτοχο υπεύθυνης δήλωσης για το αφορολόγητο ποσό που τυχόν δικαιώθηκε κατά την είσπραξη μερισμάτων μετοχών από άλλες ανώνυμες εταιρίες.

δ) Πέραν από την απαλλαγή αυτήν, το μέρος α που θα διανεμηθεί από εταιρίες επενδύσεων-χαρτοφυλακίου απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, μέχρι του ποσοστού κατά το οποίο το μέρος α αυτό προέρχεται από πώληση χρεογράφων ή μετοχών σε τιμή ανώτερη από την τιμή κτήσης αυτών ή από χρεόγραφα, μετοχές ή καταθέσεις, των οποίων το εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται κατά ειδικό τρόπο.

2. Αν δικαιούχος των μερισμάτων της προηγούμενης παραγράφου είναι ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμός, σε περίπτωση περαιτέρω διανομής των μερισμάτων αυτών, ουδείς φόρος σφείλεται και ούτε επιστρέφεται ή συμψηφίζεται με το φόρο του νομικού προσώπου ο παρακρατηθείς για τα μερίσματα αυτός φόρος.

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται ανάλογα και στα διανεμηθέντα μερίσματα ή κεφαλαιοποιηθέντα κέρδη από 1.1.1992 και μέχρι 12.5.1992, που προέρχονται από κέρδη παρελθουσών χρήσεων φορολογηθέντων στο όνομα του νομικού προσώπου.

4. Οι διατάξεις των παρ. 10, 11 και 12 του άρθρου 29 του ν.δ. 3323/1955 και των παρ. 1 και 3 του άρθρου 15 του ν.δ. 3843/1958, όπως αυτές ίσχυαν πριν από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν. 2065/1992, εξακολουθούν να ισχύουν για την εφαρμογή των προβλεπόμενων από τις παραγράφους 1 έως και 3 του άρθρου αυτού.

5. Κέρδη αδιανέμητα που έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου αν διανεμηθούν με οποιαδήποτε μορφή ή κεφαλαιοποιηθούν από την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή προς ψήφιση και εφεξής, υπόκεινται σε φορολογία με συντελεστή φόρου τρια τοις εκατό (3%), μη επιστρεφόμενου ή συμψηφιζόμενου του φόρου εισοδήματος που είχε καταβληθεί κατά το χρόνο που προέκυψαν τα κέρδη αυτά.

Ο φόρος που σφείλεται αποδίδεται στο Δημόσιο με δήλωση, η οποία πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα (1) μήνα από το χρόνο που η γενική συνέλευση των μετόχων εγκρίνει τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση των πιο πάνω αδιανέμητων κερδών και καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

Ο φόρος αυτός βαρύνει την εταιρία και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, ούτε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος, που σφείλεται από την εταιρία.

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος της

εταιρίας και των δικαιούχων για τα κέρδη που κεφαλαιοποιήθηκαν ή διανεμήθηκαν στους δικαιούχους.

Οι διατάξεις του άρθρου 113 και του ν. 4125/1960 εφαρμόζονται αναλόγως και στο φόρο που σφείλεται με βάση τις διατάξεις αυτής της παραγράφου.

6. Το πενήντα τοις εκατό (50%) από το ποσό της εισφοράς το οποίο καταβάλλεται κάθε έτος από φυσικά πρόσωπα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.1870/1989 (ΦΕΚ 250 Α'), εκπίπτει από το συνολικό εισόδημα του υποχρεού. Επίσης, το πενήντα τοις εκατό (50%) από το ποσό της εισφοράς το οποίο καταβάλλεται κάθε έτος από νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.1870/1989, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά τους προκειμένου να υπολογισθούν τα υποκείμενα σε φορολογία καθαρά κέρδη τους

Άρθρο δεύτερο **Έναρξη ισχύος**

Η ισχύς των διατάξεων αυτού του νόμου αρχίζει:

α. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9, από την 1η Ιανουαρίου 1995, για τις αμοιβές που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτή και μετά.

β. Των διατάξεων του τέταρτου και πέμπτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 9 και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 110 από το οικονομικό έτος 1995 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1994 και μετά.

γ. Των διατάξεων των περιπτώσεων β', γ' και δ' του άρθρου 17, της περίπτωσης στ' του άρθρου 18, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 19 για τα χρηματικά ποσά δαπανών που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 1995 και μετά.

δ. Των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57, από την 1η Ιουλίου 1994, για το φόρο που παρακρατείται από εισοδήματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτή και μετά.

ε. Των διατάξεων των περιπτώσεων β' και θ' της παρ. 1, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 31, για δαπάνες που αφορούν διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.

στ. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 109 για διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.

ζ. Των λοιπών διατάξεων από τότε που άρχισε η ισχύς τους, όπως αυτή αναφέρεται στα νομοθέτηματα που κωδικοποιούνται με αυτό το νόμο.

Παραγγέλλομε τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και την εκτέλεσή του ως νόμου του Κράτους.

Αθήνα, 16 Σεπτεμβρίου 1994

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Γ. ΚΑΡΑΜΑΝΛΗΣ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
Α. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Θεωρήθηκε και τέθηκε η Μεγάλη Σφραγίδα του Κράτους

Αθήνα, 16 Σεπτεμβρίου 1994

Ο ΕΠΙ ΤΗΣ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ ΥΠΟΥΡΓΟΣ
Γ. ΚΟΥΒΕΛΑΚΗΣ