

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
Ι Δ Ρ Υ Μ Α**



ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΓΙΑ ΤΟ 2017

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ: ΣΙΑΝΔΡΗ ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ

A.M: 2013075

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ
ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ**

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2018

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η δημιουργία μιας πτυχιακής εργασίας είναι το επιστέγασμα όλων των προσπαθειών των προπτυχιακών μας σπουδών και η ολοκλήρωση αυτών. Αρχικά θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένεια μου για την απεριόριστη στήριξη και βοήθεια σε όλη τη διάρκεια των προπτυχιακών μου σπουδών.

Στη συνέχεια θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή εφαρμογών κ. Αλέξανδρο Λυγγίτσο για τη πολύτιμη καθοδήγηση του σε όλη τη διάρκεια της εκπόνησης της πτυχιακής μου εργασίας.

Τέλος, νοιώθω την ανάγκη να ευχαριστήσω και το προσωπικό της βιβλιοθήκης του ΤΕΙ για τη βοήθεια του στη προσπάθεια εύρεσης όλης της αναγκαίας βιβλιογραφίας για την υλοποίηση της πτυχιακής μου εργασίας.

Δηλώνω υπεύθυνα ότι η πτυχιακή εργασία είναι εξ' ολοκλήρου δικό μου έργο και κανένα μέρος της δεν είναι αντιγραμμένο από έντυπες, ηλεκτρονικές ή άλλες πηγές, μετάφραση από ξενόγλωσσες πηγές ή/και αναπαραγωγή από εργασίες άλλων ερευνητών ή φοιτητών. Όπου έχω βασιστεί σε ιδέες ή κείμενα άλλων, το προσδιορίζω σαφώς μέσα από την καλή χρήση αναφορών ακολουθώντας την ακαδημαϊκή δεοντολογία. Με το παρόν κείμενο δηλώνω πλήρως και αποκλειστικά υπεύθυνος/η για το περιεχόμενο της παρούσας πτυχιακής εργασίας καθώς και για τυχόν παράβαση σχετικών Νόμων, κανόνων και δεοντολογίας στην εργασία αυτή, και αναλαμβάνω πλήρως και αποκλειστικά όλες τις συνέπειες του Νόμου στην περίπτωση κατά την οποία αποδειχθεί, διαχρονικά, ότι η εργασία αυτή (ολικώς ή τμήμα της) δεν μου ανήκει διότι είναι προϊόν λογοκλοπής άλλης πνευματικής ιδιοκτησίας. Επίσης δηλώνω πλήρως και αποκλειστικά υπεύθυνος/η έναντι του Νόμου ή έναντι τυχών απαιτήσεων άλλων για οποιοδήποτε θέμα (π.χ. πνευματικών δικαιωμάτων, δυσφήμισης, κ.α.) μπορεί να εγερθεί διαχρονικά και αφορά το περιεχόμενο της εργασίας αυτής. Τέλος δηλώνω πως οι απόψεις και τα συμπεράσματα που παρουσιάζονται στην εργασία αυτή εκφράζουν μόνο εμένα (τον/την συγγραφέα) και δεν πρέπει να ερμηνευτεί πως αντιπροσωπεύουν απόψεις του επιβλέποντα εκπαιδευτικού, του Τμήματος, της Σχολής ή του Ιδρύματος.

Όνομα & Επώνυμο Συγγραφέα (Με Κεφαλαία):

Υπογραφή (Ολογράφως, χωρίς μονογραφή):

Ημερομηνία (Ημέρα – Μήνας – Έτος):

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σε όλες τις σύγχρονες οικονομίες οι πολίτες και οι επιχειρήσεις (φυσικά και νομικά πρόσωπα) έχουν την υποχρέωση να πληρώνουν φόρους προς το κράτος σε ετήσια βάση ανάλογα με το εισόδημα και τα κέρδη τα οποία είχαν κατά το προηγούμενο οικονομικό έτος.

Η έννοια του φόρου είναι δομικής σημασίας για τα οικονομικά κάθε κράτους. Το κράτος εισπράττει φόρους από τα δηλωθέντα εισοδήματα και τα κέρδη τα οποία χρήματα αυτά μέσω των δημοσίων δαπανών επιστρέφει στους πολίτες μέσω των μεταβιβαστικών πληρωμών, των αγορών πρώτων υλών, των δημοσίων έργων κτλ.

Με άλλα λόγια ο φόρος είναι το εργαλείο της δημοσιονομικής πολιτικής κάθε κράτους προκειμένου να μπορεί να αναδιανέμει το πλούτο από τους περισσότερο οικονομικά εύπορους πολίτες στους φτωχότερους και με τον τρόπο αυτό να βελτιώνεται το βιοτικό επίπεδο όσο το δυνατόν περισσότερων πολιτών.

Αντικείμενο της παρούσας πτυχιακής εργασίας είναι η μελέτη της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το έτος 2017, δηλαδή για τα εισοδήματα των πολιτών τα οποία προήλθαν από μισθούς, συντάξεις, άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και άλλες πηγές μέσα στο έτος 2016.

Λέξεις Κλειδιά: φορολογία εισοδήματος, φόρος, φυσικά πρόσωπα, φορολογικοί συντελεστές, πολίτες, φοροδιαφυγή, παραοικονομία

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο : Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ	9
1.1 Ιστορική αναδρομή	9
1.2 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι	13
1.3 Άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής μέσω της μεταβολής της φορολογίας	13
1.4 Η καμπύλη Laffer , το άριστο επίπεδο φορολόγησης και η οριακή ροπή προς φοροδιαφυγή	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο : ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ..	19
2.1 Χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος	19
2.2 Σχέση μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων	20
2.3 Οι άμεσοι φόροι	21
2.3.1 Ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (ΦΕΦΠ)	21
2.3.2 Ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΦΕΝΠ)	22
2.4 Οι έμμεσοι φόροι	23
2.4.1 Δασμοί και φόροι εισαγόμενων προϊόντων	23
2.4.2 Άλλοι φόροι	24
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο : ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	25
3.1 Υπόχρεοι φορολογικής δήλωσης	25
3.2 Πως δηλώνεται το εισόδημα	25
3.3 Τρόπος και χρόνος υποβολής φορολογικής δήλωσης	27
3.4 Φορολογία εισοδήματος συζύγων και τέκνων	28
3.5 Υπολογισμός και καταβολή φορολογικών οφειλών	29
3.6 Ο προσδιορισμός του φόρου μισθωτών και συνταξιούχων	31
3.7 Μειώσεις του φόρου	32
3.8 Φορολογία για εισοδήματα από ατομική επιχείρηση	33
3.9 Φορολογία για εισοδήματα από κεφάλαιο	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο : ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ	35
4.1 Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις	35

4.2 Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	42
4.3 Εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	45
4.4 Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	50
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο : ΕΤΗΣΙΕΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	57
5.1 Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης	57
5.2 Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	60
5.3 Ποσά δαπανών που αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα ή το φόρο.....	67
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	75
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	77

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Αντικείμενο της παρούσας πτυχιακής εργασίας είναι η μελέτη της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το έτος 2017, δηλαδή για τα εισοδήματα των πολιτών τα οποία προήλθαν από μισθούς, συντάξεις, άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και άλλες πηγές μέσα στο έτος 2016.

Όπως είναι γνωστό η είσπραξη φορολογίας είναι δομικής σημασίας για τα δημόσια οικονομικά και τη τήρηση του κρατικού προϋπολογισμού. Στη περίπτωση που σε μια χώρα υπάρχουν μεγάλα ποσοστά φοροδιαφυγής συνήθως παρουσιάζεται έλλειμμα στο κρατικό προϋπολογισμό και χρειάζεται η λήψη εξωτερικού δανείου ώστε το κράτος να είναι συνεπής ως προς τις υποχρεώσεις του.

Στην Ελλάδα όπως και στις περισσότερες χώρες ο φόρος είναι προοδευτικός, δηλαδή όσα περισσότερα εισοδήματα δηλώνει ένα φυσικό πρόσωπο τόσο περισσότερο φορολογείται ενώ υπάρχει και ανώτατος φορολογικός συντελεστής.

Ένα ακόμη κρίσιμο ζήτημα είναι το αφορολόγητο όριο. Η έννοια του αφορολόγητου έχει θεσπιστεί προκειμένου φυσικά πρόσωπα με πολύ χαμηλά ετήσια εισοδήματα να μην πληρώνουν φόρο ο οποίος θα μειώσει ακόμη περισσότερο την αγοραστική τους δύναμη.

Τα προηγούμενα χρόνια πριν το ξέσπασμα της κρίσης το αφορολόγητο όριο για τα φυσικά πρόσωπα στη χώρα μας ήταν τα 12.000 ευρώ. Τα τελευταία χρόνια το ποσό αυτό περιορίστηκε στις 9000 ευρώ προκειμένου να αυξηθούν τα φορολογικά έσοδα του κράτους από το φόρο εισοδήματος ενώ πρόσφατα γίνεται συζήτηση το αφορολόγητο όριο να μειωθεί στις 5000 ευρώ ή και να καταργηθεί τελείως.

Η εργασία αυτή αποτελείται από πέντε (5) κεφάλαια. Ειδικότερα:

Στο πρώτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια του φόρου και των φορολογικών συντελεστών ενώ γίνεται μια σύντομη ιστορική αναδρομή στην έννοια αυτή.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μια διαχρονική ανάλυση του ελληνικού φορολογικού συστήματος. Ειδικότερα εδώ γίνεται μια διάκριση μεταξύ των άμεσων και των έμμεσων φόρων και επίσης μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών φόρων που υπάρχουν στο σύστημα της χώρας μας.

Το τρίτο κεφάλαιο περιλαμβάνει τις πιο βασικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων στη χώρα μας.

Τέλος, στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα φορολογητέα εισοδήματα και οι διάφορες μειώσεις ενώ στο πέμπτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στη φορολόγηση των τεκμηρίων και στην ετήσια αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων όπως επίσης και τις δαπάνες που τη μειώνουν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ

1.1 Ιστορική αναδρομή

Στη διάρκεια του 20^{ου} αιώνα παρατηρήθηκε μια μεγάλη αύξηση των επιπέδων φορολόγησης βασικά εξαιτίας της άποψης για τον παρεμβατικό ρόλο του κράτους ως προς την εκ νέου διανομή του εισοδήματος και τη σταθεροποίηση της οικονομίας, όπως αυτή έπρεπε να γίνει μετά την οικονομική κρίση του 1929. Η μεγάλη βαρύτητα που υπήρξε στην αναδιανεμητική και σταθεροποιητική λειτουργία οδήγησε στην υπερβολική αύξηση του μεγέθους του δημόσιου τομέα η οποία με τη σειρά της συμπαρέσυρε και τα επίπεδα φορολόγησης. Μεγάλη έμφαση δόθηκε στη φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων καθώς για τους οικονομολόγους της εποχής ήταν η πιο αποτελεσματική και η πιο δίκαιη μορφή φορολόγησης. Επιπλέον οι οικονομολόγοι θεωρούσαν ότι μπορούσε να βοηθήσει στη μείωση των διακυμάνσεων μέσω των αυτόματων σταθεροποιητών οι οποίοι και ήταν ενσωματωμένοι σε αυτή¹.

Οι φορολογικοί συντελεστές ανήλθαν σε πολύ υψηλά επίπεδα ακόμα και σε περιόδους ειρήνης. Σε πάρα πολλές από τις ανεπτυγμένες χώρες το ποσοστό στο Α.Ε.Π από τα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων βρισκόταν περίπου στο 10% αν και δεν έλειπαν παραδείγματα όπου έφτανε το 20% όπως στη Δανία και τη Σουηδία. Δύο κατευθύνσεις παρακίνησαν στο να διατηρηθεί ο φόρος εισοδήματος σε αξιοσημείωτη θέση: Αρχικά, το συνεχώς αυξανόμενο ποσοστό του συνολικού εισοδήματος των ατόμων που προέρχονταν από τρίτους μέσω της ενοικίασης περιουσιακών στοιχείων ή των αποταμιεύσεων σε συνδυασμό με την ενίσχυση του λόγω της χαμηλής ανεργίας και του υψηλού ρυθμού αύξησης του παραγόμενου προϊόντος. Δευτερευόντως οι μεγάλες τεχνολογικές πρόοδοι της μεταπολεμικής εποχής οι οποίες έκαναν εύκολη την επίτευξη μεγάλων οικονομιών κλίμακας. Η κατάσταση αυτή οδήγησε στη δημιουργία μεγάλων επιχειρήσεων τόσο στο βιομηχανικό κλάδο όσο και στον εμπορικό που αποτελούσαν μια αρκετά ικανοποιητική πηγή δημοσίων εσόδων. Από την άλλη, η απουσία αυτών των δύο

¹ Πάσχος Π., (2003), Φορολογία, εκδόσεις Μπένου

τάσεων στις αναπτυσσόμενες χώρες σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι κύριες δραστηριότητες κατευθύνονται σε βασικά αγαθά και βασίζονταν στην αυτοαπασχόληση εξηγεί γιατί ο φόρος εισοδήματος δεν απέκτησε ποτέ τη σπουδαιότητα που έλαβε στις ανεπτυγμένες χώρες.

Ο φόρος εισοδήματος έφτασε στη κορύφωση του στις δεκαετίες του 1960 και του 1970 ωστόσο σχετικά με τους υπόλοιπους φόρους όσο και σχετικά με το ΑΕΠ. Η φορολογία των κερδών των επιχειρήσεων δεν έδειξε κάποια αξιόλογη τάση αν και μεταξύ των χωρών παρουσίαζε μικρές διακυμάνσεις. Μόνο στα τέλη της δεκαετίας του 1970 άρχισε να γίνεται κατανοητό ότι στη πράξη η εφαρμογή του φόρου εισοδήματος δεν ήταν τόσο δίκαιη όσο θεωρούνταν μέχρι τότε, ενώ αποτελούσε και την αιτία για δυσάρεστα κοινωνικά φαινόμενα όπως η παραοικονομία – φοροδιαφυγή και η απογοήτευση από τη λειτουργία του κράτους.

Το κίνητρο για την αναθεώρηση των απόψεων για την άμεση φορολογία έδωσαν μια σειρά από εξελίξεις στη δεκαετία του 1970 όπου θα είχαν σημαντικό αντίκτυπο για τη φορολογία στη δεκαετία του 1980². Πρώτον, ο πληθωρισμός σημείωσε σημαντική αύξηση στη δεκαετία του 1970 σε όλες τις χώρες με συνέπεια να προκληθούν μειώσεις των πραγματικών εισοδημάτων, στρεβλώσεις στη φορολογική βάση και αυξήσεις στους αποτελεσματικούς συντελεστές φορολόγησης. Η αύξηση του πληθωρισμού έκανε πιο δύσκολο επίσης τον ακρινή προσδιορισμό των κερδών των επιχειρήσεων και των κερδών κεφαλαίου. Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ ο πληθωρισμός ήταν με μεγάλη διαφορά ο σημαντικότερος παράγοντας μεταβολής τω φορολογικών υποχρεώσεων στις περισσότερες βιομηχανικές χώρες από τα μέσα στη δεκαετία του 1970 έως τις αρχές της δεκαετίας του 1980. Εκτός αυτού, την ίδια εποχή σταμάτησαν κατά πολύ οι υψηλοί ρυθμοί ανάπτυξης ενώ άρχισε να εμφανίζεται και υψηλή ανεργία. Ήταν επομένως λογικό να αρχίσουν οι κυβερνήσεις να αναρωτιούνται σε ποιο βαθμό ήταν υπεύθυνο το φορολογικό σύστημα και τι θα μπορούσε να γίνει για να βελτιωθεί. Δεύτερον, άρχισε να υπάρχει αυξανόμενη αποδοχή της άποψης ότι οι υψηλοί οριακοί φορολογικοί συντελεστές που εν μέρει τροφοδοτούσαν τη διεύρυνση των κρατικών δαπανών δημιουργούσαν προβλήματα δικαιοσύνης. Η αντίληψη που άρχισε να διαμορφώνεται ήταν ότι ο φόρος εισοδήματος εκτός του ότι απείχε αρκετά από το να είναι η προσφορότερη μορφή φορολόγησης σταδιακά γινόταν και

² Πάσχος Π., (2003), Φορολογία, εκδόσεις Μπένου

περισσότερο άδικος. Επιπλέον, αρκετές μελέτες έδειχναν ότι τα κίνητρα για εργασία είχαν πληγεί σημαντικά λόγω των υψηλών φορολογικών συντελεστών. Σταδιακά λοιπόν, άρχισε να κερδίζει έδαφος η άποψη ότι μια μείωση των φορολογικών συντελεστών με ταυτόχρονη διεύρυνση της φορολογικής βάσης θα οδηγούσε σε δικαιότερο και αποτελεσματικότερο φορολογικό σύστημα.

Τρίτον, υπήρχε αυξανόμενη ανησυχία για τις στρεβλώσεις που τυχόν προκαλούνταν από τους διαφορετικούς αποτελεσματικούς συντελεστές φορολόγησης των επενδύσεων, ανησυχία που τροφοδοτούνταν από μελέτες που επιβεβαίωναν τόσο τη κακή κατανομή των παραγωγικών πόρων όσο και των καταναλωτικών και αποταμιευτικών αποφάσεων. Πλέον, το φορολογικό σύστημα καθόριζε σε σημαντικό βαθμό τη κατανομή των επενδύσεων. Στο παραπάνω συνέβαλαν και τα διάφορα μεροληπτικά υπέρ ορισμένων δραστηριοτήτων και επιχειρήσεων φορολογικά κίνητρα που δόθηκαν στις αρχές της δεκαετίας του 1980 και βοήθησαν στη σημαντική μείωση της μέσης φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων. Τα πιο συχνά προβαλλόμενα επιχειρήματα υπέρ των φορολογικών κινήτρων αφορούν την ενθάρρυνση των επενδύσεων και τη πρακτική τους εφαρμογή. Το πρώτο επιχείρημα υποθέτει ότι η φορολογία είναι σημαντικός παράγοντας για τον προσδιορισμό του τόπου εγκατάστασης της επένδυσης το οποίο πλέον βρίσκεται υπό αμφισβήτηση. Επιπλέον η προσφορά τους στην προσέλκυση διεθνών κεφαλαίων είναι αμφισβητήσιμη από τη στιγμή που και άλλες χώρες προσφέρουν εξίσου ικανοποιητικά φορολογικά κίνητρα. Επίσης, η ύπαρξη φορολογικών κινήτρων αντιβαίνει στην αρχή της ισότητας όταν για παράδειγμα επιχειρήσεις με ζημιές δεν είναι σε θέση να κάνουν χρήση των φορολογικών κινήτρων. Τα παραπάνω δεν υπονοούν ότι τα φορολογικά κίνητρα είναι άχρηστα αλλά ότι παράγοντες όπως η σταθερότητα του φορολογικού συστήματος ίσως είναι κατά πολύ σημαντικότεροι για τις επιχειρήσεις που αποφασίζουν για τον αν και που θα επενδύσουν. Τέλος, υπήρξε μια μεταστροφή της θέσης για το ρόλο του κράτους προς συντηρητικότερες κατευθύνσεις το οποίο αναμφίβολα άσκησε έντονες πιέσεις για τη μείωση των φορολογικών εσόδων και συγκεκριμένα τη μείωση των φορολογικών συντελεστών³. Αυτή η μεταστροφή αντιπροσωπεύεται βασικά από μια οικονομική θεωρία που εκφράστηκε αυτή τη περίοδο και είχε ως θεμελιωτές της του Laffer και Gilder, για τους οποίους θα αναφερθούμε αναλυτικά σε επόμενο κεφάλαιο.

³ Γεωργακόπουλος Θ., Πάσχος Π., (2003), Εισαγωγή στη φορολογία, εκδόσεις Μπένου

Η θεωρία ανέφερε ότι μια μείωση των φορολογικών συντελεστών ήταν σε θέση να οδηγήσει σε αύξηση του ρυθμού οικονομικής μεγέθυνσης λόγω της ενίσχυσης των κινήτρων για περισσότερη και αποδοτικότερη εργασία και παραγωγή η οποία μάλιστα θα δημιουργούσε εισόδημα τέτοιο ώστε να υπάρξει αύξηση των εσόδων από τη φορολογία παρά τη μείωση των ονομαστικών συντελεστών φορολόγησης.

Συνεπώς δεν είναι παράξενο που αρκετοί οικονομολόγοι άρχισαν να επιχειρηματολογούν υπέρ λιγότερο πολύπλοκων και διακριτών φορολογικών συστημάτων για μείωση ή εξάλειψη των φορολογικών κινήτρων και δραστική περικοπή των συντελεστών φορολόγησης. Πάντως προτεινόταν οι όποιες αλλαγές να έχουν ουδέτερο χαρακτήρα από πλευράς εσόδων. Σε αυτό θα βοηθούσε και η αναθεώρηση της φορολογικής βάσης που ήταν επιθυμητή εκτός των λόγων που υπαγορευόταν από την έννοια της δικαιοσύνης και για να αντισταθμιστούν κάποιες από τις απώλειες εσόδων που προβλέπονταν λόγω των μειώσεων στους φορολογικούς συντελεστές⁴.

Δεκάδες χώρες μετά το 1984 προχώρησαν σε αναθεώρηση των φορολογικών τους συστημάτων. Αυτό το κύμα των φορολογικών μεταρρυθμίσεων αφορούσε σχεδόν κάθε πτυχή της φορολογίας τόσο των ιδιωτών όσο και των επιχειρήσεων. Κάποιες από αυτές τις παραπάνω επιπτώσεις και τοποθετήσεις έγιναν περισσότερο αισθητές στις ΗΠΑ και για το λόγο αυτό η χώρα αυτή ήταν από αυτές που πρωτοστάτησαν στη ριζική αναθεώρηση των φορολογικών συστημάτων. Η ίδια αναθεώρησε το φορολογικό της σύστημα το 1986. Από τη στιγμή που μεταβλήθηκε το φορολογικό καθεστώς στις ΗΠΑ αρκετές χώρες ένιωσαν αναγκασμένες να τις ακολουθήσουν αν όχι για κάποιο άλλο λόγο παρά για να μην αντιμετωπίσουν τις δυσμενείς επιδράσεις που η οικονομία των ΗΠΑ μετά τη μεταρρύθμιση ανέμεναν να ασκήσει στους παραγωγικούς τους συντελεστές. Αν και η οικονομία και οι εξελίξεις στις ΗΠΑ έχουν ιδιαίτερη σημασία για τη παγκόσμια οικονομία η σημασία της φορολογικής αναθεώρησης στη χώρα αυτή για το λοιπό κόσμο δεν πρέπει να υπερτονίζεται. Η συγκεκριμένη αναθεώρηση μάλλον επιτάχυνε παρά προκάλεσε τις φορολογικές αναθεωρήσεις στις υπόλοιπες χώρες. Όλες οι χώρες αργά ή γρήγορα θα

⁴ Γεωργακόπουλος Θ., Πάσχος Π., (2003), Εισαγωγή στη φορολογία, εκδόσεις Μπένου

υποχρεώνονταν να αντιδράσουν στις δυσμενείς συνθήκες που είχαν διαμορφωθεί στο εσωτερικό τους.

1.2 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι

Μια πρώτη διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και σε έμμεσους. Οι άμεσοι φόροι ως περισσότερο αναλογικοί βοηθούν στη πιο δίκαιη κατανομή των φορολογικών επιβαρύνσεων και επομένως θεωρούνται περισσότερο χρήσιμοι από τους έμμεσους για την αναδιανομή των εισοδημάτων. Παράλληλα, οι άμεσοι φόροι έχουν μεγαλύτερη ελαστικότητα ως προς το εισόδημα και έτσι είναι περισσότερο καλοί για τη σταθεροποίηση της οικονομίας. Ως εκ τούτου, η σχέση άμεσων και έμμεσων φόρων αποτελεί βάση για την αξιολόγηση του φορολογικού συστήματος.

Τέλος σε θεωρητικό επίπεδο, η συμμετοχή των άμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα από τη φορολογία θα πρέπει να αυξάνει όσο αυξάνει και το επίπεδο της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας. Η υπόθεση αυτή έχει επιβεβαιωθεί και μέσα από τις εμπειρικές μελέτες των Musgreave (1971)⁵ και Chelliah (1971)⁶.

1.3 Άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής μέσω της μεταβολής της φορολογίας

Με τον όρο «δημοσιονομική πολιτική» αναφερόμαστε στο κατά πόσο το κράτος συμμετέχει στην οικονομική δραστηριότητα της χώρας και κατά πόσο με τη συμμετοχή του αυτή επηρεάζει τα συνολικά μεγέθη της οικονομίας. Έτσι, η δημοσιονομική πολιτική σχετίζεται με τις δημόσιες δαπάνες. Λέγοντας δαπάνες του δημοσίου αναφερόμαστε σε χρήματα που πληρώνει το κράτος σε μια σειρά από υποχρεώσεις του όπως: μισθοί και συντάξεις, υγεία, παιδεία, ασφάλεια, εθνική άμυνα κτλ. Προτού όμως προχωρήσουμε περαιτέρω ανάλυση της πολιτικής αυτής θα ήταν

⁵ Musgreave R., (1971), Economics of fiscal federalism, Nebraska Journal of economics and business, Jstor

⁶ Chelliah R., (1971), Trends in taxation in developing countries, Staff – papers, IMF, Jstor

σκόπιμο να αναφερθούμε στη βασική εθνικολογιστική ταυτότητα του εισοδήματος ή αλλιώς του ΑΕΠ της χώρας⁷.

Η γνωστή αυτή ταυτότητα μας λέει ότι:

$$Y = C + I + G + NX \quad (1)$$

ή διαφορετικά ότι

$$\text{Προϊόν της οικονομίας (ΑΕΠ)} = \text{Κατανάλωση} + \text{Επενδύσεις} + \text{Δημόσιες δαπάνες} + \text{Καθαρές εξαγωγές}$$

Επομένως με βάση την εξίσωση αυτή όταν οι δαπάνες του δημοσίου αυξάνονται, υπάρχει δηλαδή δημοσιονομική επέκταση και με την προϋπόθεση πως τα υπόλοιπα μεγέθη παραμένουν σταθερά, το προϊόν της οικονομίας αυξάνεται και μακροπρόθεσμα υπάρχει ανάπτυξη για την οικονομία. Από την άλλη, όταν το δημόσιο μειώνει τις δαπάνες του, υπάρχει δηλαδή όπως λέγεται δημοσιονομική συρρίκνωση και πάλι με την προϋπόθεση οι άλλες μεταβλητές να παραμένουν σταθερές, τότε το προϊόν της οικονομίας μειώνεται και μακροπρόθεσμα η οικονομία εισέρχεται σε φάση ύφεσης.

Προχωρώντας την ανάλυση αυτή σε επιμέρους παράγοντες η σχέση (1) μπορεί να γραφεί ως εξής:

$$Y = C(T) + I(R) + G(T) + NX \quad (2)$$

Στη σχέση (2) παρατηρούμε πως προσδιοριστικός παράγοντας τόσο της κατανάλωσης όσο και των δημοσίων δαπανών είναι ο παράγοντας της φορολογίας ($T = tax$). Έτσι, όταν οι επενδύσεις και οι καθαρές εξαγωγές μιας χώρας παραμένουν αμετάβλητες στη βραχυχρόνια περίοδο, τότε μια αύξηση της φορολογίας (T) θα έχει αρνητική επίπτωση στη κατανάλωση όμως θα έχει θετική επίδραση στη συλλογή φόρων από το κράτος προκειμένου να τους αναδιανείμει στους πολίτες μέσω της δημοσιονομικής πολιτικής. Με την αύξηση της φορολογίας οι παραγωγοί και οι έμποροι τείνουν να μετακυλίνουν το κόστος αυτό στους καταναλωτές αυξάνοντας τη τιμή. Έτσι, οι καταναλωτές των οποίων τα εισοδήματα θεωρούμε πως στη βραχυχρόνια περίοδο δεν μεταβάλλονται μοιραία μειώνουν τις ποσότητες των αγαθών που αγοράζουν

⁷Mankiw G. (2004), Μακροοικονομική θεωρία, Gutenberg

προκειμένου να μπορέσουν να ανταποκριθούν στη νέα τιμή. Με τον τρόπο αυτό η κατανάλωση μειώνεται και το κράτος χάνει φορολογικά έσοδα. Από την άλλη όμως μια αύξηση της φορολογίας εισοδήματος σε φυσικά πρόσωπα και επιχειρήσεις στη βραχυχρόνια πάντα περίοδο θα αυξήσει τα έσοδα του κράτους. Έτσι, λοιπόν δεν μπορούμε εξ αρχής να πούμε με βεβαιότητα αν η μεταβολή της φορολογίας στη βραχυχρόνια περίοδο θα έχει θετική ή αρνητική επίπτωση στο ΑΕΠ της οικονομίας καθώς αυτό εξαρτάται από τον όγκο και τη κατεύθυνση των μεταβολών. Εμπειρικές έρευνες όμως έχουν δείξει ότι επειδή το ΑΕΠ επηρεάζεται κυρίως από την κατανάλωση, μια αύξηση της φορολογίας βραχυπρόθεσμα μπορεί να προκαλέσει μια αύξηση στα φορολογικά έσοδα μακροπρόθεσμα όμως θα έχει αρνητική επίπτωση σε αυτά καθώς τόσο όγκος των συναλλαγών όσο και η φοροδοτική ικανότητα των πολιτών και των επιχειρήσεων θα μειώνεται⁸.

1.4 Η καμπύλη Laffer , το άριστο επίπεδο φορολόγησης και η οριακή ροπή προς φοροδιαφυγή

Η καμπύλη Laffer στην απλή της μορφή δείχνει τη σχέση που υπάρχει ανάμεσα στη φορολογική βάση και στα φορολογικά έσοδα όπου βασική υπόθεση του υποδείγματος είναι ότι η φορολογική βάση μειώνεται με την αύξηση των φορολογικών συντελεστών. Ο Petersen (1981)⁹, στο υπόδειγμα που θα εξετάσουμε προσπάθησε έχοντας ως βάση τη καμπύλη Laffer να αναλύσει εκείνους τους παράγοντες οι οποίοι και υπολογίζουν το άριστο επίπεδο της εκάστοτε φορολόγησης. Ο Petersen στο υπόδειγμα αυτό υποθέτει ότι η φορολογική βάση είναι το ΑΕΠ και ότι υπάρχει ένας φόρος με αναλογικό συντελεστή παρακάμπτοντας με τον τρόπο αυτό πιθανά προβλήματα τα οποία και ανακύπτουν από την ύπαρξη πολλών φόρων και φορολογικών συντελεστών. Ειδικότερα υποθέτει ότι υπάρχει μια γραμμική σχέση ανάμεσα στο φορολογικό συντελεστή (t) και στο ΑΕΠ (Y) η οποία και εκφράζεται από τη σχέση $Y = \alpha - \beta t$

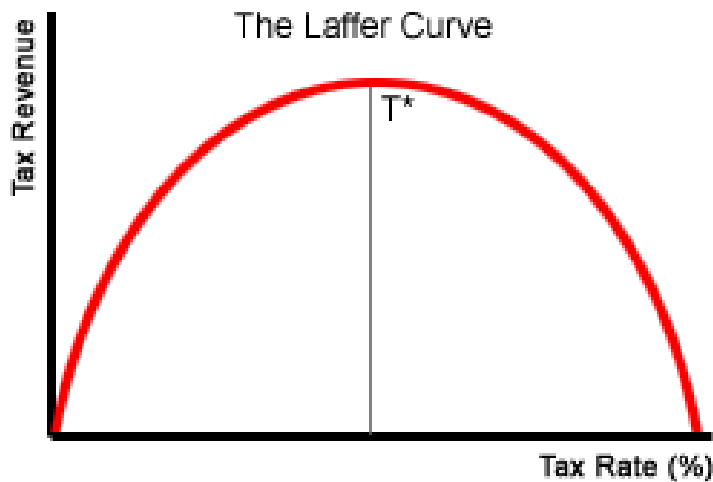
και επειδή τα φορολογικά έσοδα είναι το γινόμενο του ΑΕΠ επί του φορολογικού συντελεστή η σχέση γίνεται ως εξής:

⁸Dornbusch R., Fischer S., (1993), Μακροοικονομική, εκδόσεις Κριτική

⁹ Petersen H., (1981), Tax, tax systems and economic growth, Jcb

$$T_a = at - bt^2$$

Η δεύτερη εξίσωση αποτελεί ουσιαστικά την καμπύλη Laffer στην οποία το μέγιστο των φορολογικών εσόδων επιτυγχάνεται όταν ο φορολογικός συντελεστής είναι ίσος με t_c . Η φορολογία που κρύβεται πίσω από τη καμπύλη που βλέπουμε στο παρακάτω Σχήμα 1 σημαίνει ότι οι φορολογούμενοι προσφέρουν εργασία για να αποκτήσουν εισόδημα δηλαδή φορολογική βάση, δηλαδή ΑΕΠ.



Σχήμα 1. Η καμπύλη Laffer

Όπως παρατηρούμε και από το Σχήμα 1 υπάρχει μια αρνητική σχέση ανάμεσα στο ΑΕΠ και στο φορολογικό συντελεστή η οποία σύμφωνα με τον Petersen εξηγείται από την υπεροχή του αποτελέσματος υποκατάστασης. Με άλλα λόγια η αρνητική σχέση μεταξύ του φορολογικού συντελεστή και του ΑΕΠ οφείλεται στην με κάθε ευκαιρία που παρουσιάζεται τάση που έχουν οι φορολογούμενοι να αποφύγουν το φόρο. Έτσι βραχυπρόθεσμα το ΑΕΠ εξαρτάται από τη προσφορά εργασίας η οποία με τη σειρά της επηρεάζεται από τις μεταβολές στο ύψος του φορολογικού συντελεστή. Πρέπει όμως να επισημανθεί ότι μια μείωση της εργασίας στην επίσημη οικονομία δεν σημαίνει αύξηση των ωρών της ανάπαυσης όπως συμβαίνει στο νεοκλασικό υπόδειγμα το οποίο και εξετάζει μόνο τις δύο αυτές καταστάσεις. Στο υπόδειγμα αυτό εξετάζεται και ο πολύ ρεαλιστικός παράγοντας ότι οι ώρες που δεν διατίθενται για εργασία στην επίσημη οικονομία μπορούν να διατεθούν στην

παραοικονομία. Έτσι προκειμένου να εκτιμηθούν τα αποτελέσματα που έχουν στη κοινωνική ευημερία η παραοικονομία και η φοροδιαφυγή που γίνεται στον επίσημο τομέα της οικονομίας ο Petersen κατασκεύασε μια συνάρτηση συνολικής ευημερίας στην οποία περιλαμβάνεται το ενδεχόμενο απασχόλησης τόσο στην επίσημη οικονομία όσο και στη παραοικονομία. Με τα ζητήματα της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας θα ασχοληθούμε εκτενώς σε επόμενο κεφάλαιο ωστόσο είναι χρήσιμο να γίνει και στο σημείο αυτό μια πρώτη αναφορά με αφορμή το υπόδειγμα του Petersen.

Ως εκ τούτου, η συνολική ευημερία σε μια οικονομία (W) είναι το άθροισμα του προϊόντος που παράγεται στην επίσημη οικονομία (Y_m) και στη παραοικονομία (Y_s).

$$W = Y_m + Y_s$$

Από το υπόδειγμα εύκολα συνεπάγεται ότι η κυβέρνηση μπορεί να επηρεάσει την επίσημη οικονομία μεταβάλλοντας το φορολογικό συντελεστή οπότε και έχουμε:

$$Y_m = \alpha - \beta t$$

Η συνάρτηση αυτή αποτελεί τη συνάρτηση παραγωγής της επίσημης οικονομίας. Έχοντας λοιπόν υπόψη την αποστροφή που νοιώθουν τα άτομα για το φόρο και σε συνδυασμό με το γεγονός ότι διαθέτουν ένα συγκεκριμένο αριθμό ωρών για εργασία, ο Petersen¹⁰ υποθέτει ότι οι εργάσιμες ώρες που απελευθερώνονται από την επίσημη οικονομία χρησιμοποιούνται στη παραοικονομία. Άρα υπάρχει τέλεια υποκατάσταση μεταξύ της εργασίας στην επίσημη οικονομία και στη παραοικονομία. Επίσης, η συνάρτηση παραγωγής στην παραοικονομία είναι η εξής:

$$Y_s = \gamma t$$

Το οποίο σημαίνει σε οικονομικούς όρους ότι η προσφορά εργασίας και η παραγωγή στην παραοικονομία αυξάνεται καθώς αυξάνεται ο φορολογικός συντελεστής.

Από την προηγούμενη ανάλυση προκύπτει λοιπόν ότι το ΑΕΠ μιας επίσημης οικονομίας θα φτάνει στο μέγιστο του επίπεδο όταν ο φορολογικός συντελεστής $t = 0$ δηλαδή όταν όλες οι ώρες εργασίας διατίθενται στην επίσημη οικονομία. Διαφορετικά θα μπορούσαμε να πούμε πως όταν στην επίσημη οικονομία επιβληθεί ο

¹⁰ Petersen H., (1981), Tax, tax systems and economic growth, Jcb

μέγιστος φορολογικός συντελεστής τότε θα έχουμε την επίτευξη του μέγιστου προϊόντος στη παραοικονομία. Έτσι αν υποθεθεί πως η παραγωγικότητα και τους δύο τομείς της οικονομίας είναι η ίδια, δηλαδή ότι $\beta = \gamma$ τότε η συνολική παραγωγή επίσημης και ανεπίσημης οικονομίας παραμένει η ίδια καθώς αυξάνει ο φορολογικός συντελεστής.

Επειδή όμως αυτό που συνήθως συμβαίνει είναι η παραγωγικότητα στην επίσημη οικονομία να είναι μεγαλύτερη από την παραγωγικότητα στην παραοικονομία, δηλαδή $\beta > \gamma$, τότε στη περίπτωση αυτή η συνολική ευημερία δηλαδή το ΑΕΠ της χώρας θα τείνει να μειώνεται όσο αυξάνεται ο φορολογικός συντελεστής.

Συμπεραίνουμε λοιπόν ολοκληρώνοντας το κεφάλαιο αυτό πως η συνολική ευημερία της επίσημης οικονομίας είναι μεγαλύτερη της συνολικής ευημερίας της παραοικονομίας, δηλαδή $Y_m > Y_s$. Αυτό τελικά σημαίνει ότι η αύξηση του φορολογικού συντελεστή σε κάθε περίπτωση μειώνει τη συνολική ευημερία του ατόμου. Έτσι ακόμα και αν το άτομο καταλήξει να εργάζεται μόνο στη παραοικονομία και επομένως να μην επιβαρύνεται καθόλου με φόρο η ευημερία του θα μειωθεί.

Αυτό είναι και το σημαντικότερο συμπέρασμα του υποδείγματος που μόλις εξετάσαμε το οποίο στηρίζεται μεν στη καμπύλη Laffer όσο αφορά την επίδραση του φορολογικού συντελεστή στην οριακή ροπή προς φοροδιαφυγή. Σημειώνεται επομένως πως το άριστο επίπεδο της φορολόγησης πρέπει να μελετάται ανά κλάδο της οικονομίας σε κάθε χώρα και ίσως και ανά γεωγραφική περιοχή, σίγουρα όμως πρέπει να είναι πάντοτε και μια συνάρτηση της εκτιμώμενης φοροδιαφυγής και πρέπει να είναι ευέλικτο ώστε να παρακινεί τους πολίτες να εργάζονται στην επίσημη οικονομία και όχι στη παραοικονομία¹¹.

¹¹ Petersen H., (1981), Tax, tax systems and economic growth, Jcb

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

2.1 Χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος

Το κυριότερο χαρακτηριστικό του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι ότι είναι εξαιρετικά πολύπλοκο αν και μετά την εισαγωγή του ΦΠΑ το 1987 η κατάσταση έχει ελαφρώς βελτιωθεί. Ορισμένοι από τους λόγους οι οποίοι συνέβαλαν σημαντικά στο πολύπλοκο του φορολογικού συστήματος είναι οι εξής¹²:

- Ο πάρα πολύ μεγάλος αριθμός φόρων και ειδικότερα των έμμεσων φόρων οι οποίοι έχουν υιοθετηθεί τα τελευταία 40 χρόνια και πολλοί από τους οποίους δεν έχουν την αναμενόμενη απόδοση.
- Ο μεγάλος αριθμός διαφορετικών φορολογικών κινήτρων που δόθηκαν από τις αρχές της δεκαετίας του 1950 μέχρι σήμερα για τη προώθηση των επενδύσεων, της εισαγωγής κεφαλαίων από το εξωτερικό, της περιφερειακής ανάπτυξης, των εξαγωγών, της ναυτιλίας, της συγχώνευσης μικρών επιχειρήσεων, της ανάπτυξης του χρηματιστηρίου και της κεφαλαιαγοράς γενικότερα
- Ο μεγάλος αριθμός των έκτακτων φόρων οι οποίοι και επιβάλλονται κατά καιρούς για την αντιμετώπιση έκτακτων αναγκών στο προϋπολογισμό. Αρκετοί από αυτούς τους φόρους παρέμειναν στη φορολογία ως ξεχωριστοί φόροι και θα μπορούσαμε να πούμε ότι μονιμοποιήθηκαν παρά το γεγονός ότι αρχικά είχε αποφασιστεί να ισχύσουν για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (π.χ ΕΕΤΗΔΕ ο οποίος μετεξελίχθηκε στον ΕΝΦΙΑ).
- Το γεγονός ότι ορισμένοι φόροι επιβάλλονταν μέχρι πρόσφατα με πάρα πολλούς και διαφορετικούς συντελεστές
- Το γεγονός ότι το ίδιο προϊόν ειδικότερα κατά την εισαγωγή στη χώρα και στην οικονομία είναι δυνατό να βαρύνεται με πάρα πολλούς φόρους (δασμοί κτλ.) πριν καλά φτάσει στο τελικό καταναλωτή

¹² Φλώρος Α., (2005), Φορολογική Λογιστική », / Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις Σταμούλη

- Η αοριστία της φορολογικής βάσης ορισμένων φόρων και ιδιαίτερα των φόρων επί της κατανάλωσης

Θα ήταν παράλειψη στο σημείο αυτό να μην επιχειρηθεί κάποια εξήγηση για τους λόγους που οδήγησαν στην ύπαρξη τόσων πολλών φόρων. Ο κυριότερος λόγος ιδιαίτερα για την περίπτωση των «φόρων υπέρ τρίτων» είναι η ύπαρξη πάρα πολλών ταμείων και άλλων ΝΠΔΔ. Τα ασφαλιστικά ταμεία που εποπτεύονται από το Υπουργείο Εργασίας είναι περίπου 300 την ίδια στιγμή που σε μεγαλύτερες χώρες για παράδειγμα στην Αγγλία υπάρχουν μόλις 7 ταμεία.

Τα ταμεία αυτά παρέχουν όπως είναι γνωστό ιατροφαρμακευτική περίθαλψη και συνταξιοδότηση. Τα ταμεία συντάξεων είναι κύρια ή επικουρικά και ο ασφαλισμένος είναι δυνατό να καλύπτεται από πολλά ταμεία ταυτόχρονα. Το κυριότερο όμως είναι ότι κάθε ταμείο έχει δικά του νομοθετημένα έσοδα τα οποία αντλεί από πολλές και συχνά άσχετες μεταξύ τους πηγές.¹³

2.2 Σχέση μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων

Αν και ο διαχωρισμός της φορολογίας σε άμεση και έμμεση δεν φαίνεται να είναι σωστός από επιστημονική άποψη αφού πολλοί ερευνητές συμφωνούν ότι η διάκριση αυτή παρουσιάζει μεγάλες αδυναμίες επικρατεί εντούτοις ακόμη και σήμερα¹⁴.

Έτσι παρά τις εκφρασμένες αμφισβητήσεις σε αυτή την εργασία θα ακολουθήσουμε και εμείς τον ίδιο διαχωρισμό. Έτσι ως άμεσοι φόροι θεωρούνται οι φόροι εκείνοι τους οποίους υφίστανται οριστικά ο φορολογούμενος ώστε να συμπίπτει στο ίδιο πρόσωπο τόσο η ιδιότητα του φορολογικού οφειλέτη όσο και η ιδιότητα εκείνου που φέρνει το βάρος της φορολογικής επιβάρυνσης. Από την άλλη έμμεσοι φόροι είναι οι φόροι εκείνοι τους οποίους καταβάλει μεν ο φορολογούμενος στο κράτος αλλά υπάρχει τελικά διάσταση μεταξύ φορολογικού οφειλέτη και φορολογούμενου.

¹³ Φλώρος Α., (2005), Φορολογική Λογιστική », / Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις Σταμούλη

¹⁴ Αληφαντής Γ., (2004), Χρηματοοικονομική Λογιστική Τόμος Πρώτος , Εκδόσεις Πάμισος

Από τους σύγχρονους συγγραφείς χρησιμοποιήθηκαν διάφορα κριτήρια για τη κατάταξη των φόρων σε άμεσους και έμμεσους. Αυτά είναι τα εξής¹⁵:

- Το κριτήριο της μετακύλισης του φόρου
- Το κριτήριο της πρόθεσης του φορολογικού οφειλέτη
- Το κριτήριο της φοροτεχνικής διαδικασίας που ακολουθείται από τη φορολογούσα αρχή

2.3 Οι άμεσοι φόροι

2.3.1 Ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (ΦΕΦΠ)

Ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων εφεξής ΦΕΦΠ, εμφανίστηκε για πρώτη φορά στην οικονομική ζωή της χώρας το 1919. Έχοντας ως κριτήριο τη πηγή του η φορολογία του εισοδήματος από τη κάθε κατηγορία γίνονταν με ένα διαφορετικό αναλογικό φορολογικό συντελεστή. Για εισοδήματα πάνω από ένα ορισμένο ποσό επιβαλλόταν ένας πρόσθετος φόρος γεγονός που έδινε στο σύστημα κάποια προοδευτικότητα.

Ο ΦΕΦΠ επιβάλλεται σε κάθε φυσικό πρόσωπο που αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και το τόπο κατοικίας του ή που αποκτά εισόδημα στο εξωτερικό αλλά έχει τη κατοικία του στην Ελλάδα.

Οι κύριες πηγές από τις οποίες ο φόρος αυτός αντλεί πόρους είναι οι εξής¹⁶:

- Εισοδήματα από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών: Με τον όρο εισοδήματα από οικοδομές αναφερόμαστε στα εισοδήματα κυρίως από ενοίκια. Ο όρος γαίες εδώ είναι ευρύς και περιλαμβάνει δάση, λιβάδια, μεταλλεία, πηγάδια, λίμνες, καλλιεργήσιμη γη και γενικά ότι ακίνητο προέρχεται από τη φύση.

¹⁵ Αληφαντής Γ., (2004), Χρηματοοικονομική Λογιστική Τόμος Πρώτος, Εκδόσεις Πάμισος

¹⁶ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Δ., (2005), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλης

- Εισοδήματα από κινητές αξίες: Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει τόκους και μερίσματα από ιδιωτικές ομολογίες και μετοχές καθώς επίσης και αποζημιώσεις.
- Εισόδημα από βιομηχανικές επιχειρήσεις: Το εισόδημα από τη πηγή αυτή περιλαμβάνει τα καθαρά κέρδη όλων των βιομηχανικών, εμπορικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων οι οποίες δεν είναι οργανωμένες ως Ανώνυμες Εταιρίες.
- Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις: Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει εισόδημα από τη γεωργία, αλιεία, κτηνοτροφία, δασοπονία κτλ.
- Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες: Στη κατηγορία αυτή περιλαμβάνεται το εισόδημα από μισθούς, ημερομίσθια και συντάξεις, μειωμένο κατά το ποσό των υποχρεωτικών εισφορών στα ασφαλιστικά ταμεία
- Εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα: Στη κατηγορία αυτή ανήκουν όχι μόνο οι αμοιβές των ελεύθερων επαγγελματιών αλλά και κάθε άλλο εισόδημα που δεν εμπίπτει σε κάποια από τις προηγούμενες ενότητες

2.3.2 Ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΦΕΝΠ)

Ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων, εφεξής ΦΕΝΠ εφαρμόστηκε για πρώτη φορά στην Ελλάδα το 1919 αλλά αναμορφώθηκε και πήρε τη σημερινή του μορφή με το νομοθετικό διάταγμα 3843 / 1958.

Όπως και στο ΦΕΦΠ έτσι και εδώ διακρίνονται επτά πηγές εισοδήματος αλλά στην ουσία τα νομικά πρόσωπα έχουν εισόδημα μόνο από τη 4^η πηγή και σε μικρό βαθμό από τη 1^η. Ο φόρος επιβάλλεται σε νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού και μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα στα οποία περιλαμβάνονται τα παρακάτω¹⁷:

- Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες
- Οι δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα
- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους

¹⁷ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Δ., (2005), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλης

- Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμοί που λειτουργούν στην Ελλάδα και αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών κερδών ανεξάρτητα από τη νομική τους υπόσταση

Στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα περιλαμβάνονται όλα τα νομικά πρόσωπα που αποβλέπουν σε θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς, ή άλλους σκοπούς. Τονίζεται εδώ ότι από τα κέρδη των ανωνύμων εταιριών φορολογούνται μόνο τα μη διανεμόμενα ενώ τα μερίσματα φορολογούνται στη κατοχή των μετόχων και εμπίπτουν στον ΦΕΦΠ. Έτσι, στη περίπτωση της χώρας μας έχει επιλεγεί η ενσωμάτωση του ΦΕΦΠ στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων με αποτέλεσμα να αποφεύγεται η διπλή φορολογία των μερισμάτων. Επίσης, δεν επηρεάζεται καθόλου η επιλογή μεταξύ τρόπων χρηματοδότησης της επιχείρησης γιατί όπως οι τόκοι δανείων έτσι και τα διανεμόμενα μερίσματα δεν υπόκεινται στο ΦΕΝΠ. Τα παραπάνω ισχύουν και στη περίπτωση των συνεταιρισμών.

Αντίθετα, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις φορολογούνται για το σύνολο των κερδών τους στην Ελλάδα ανεξάρτητα εάν αυτά στη συνέχεια διανέμονται ή όχι. Τέλος, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματα τους από εκμίσθωση κτηρίων, γαιών και κινητών αξιών ενώ τα εισοδήματα που πραγματοποιούν κατά την επιδίωξη του κύριου σκοπού τους δεν φορολογούνται.

2.4 Οι έμμεσοι φόροι

2.4.1 Δασμοί και φόροι εισαγόμενων προϊόντων

Ως δασμός θεωρείται ένας φόρος στα εισαγόμενα προϊόντα έτσι ώστε αυτά να γίνουν ακριβότερα από τα αντίστοιχα εγχώρια και το γεγονός αυτό να αποτελέσει αντικίνητρο για τη κατανάλωση τους. Σήμερα, αξίζει να σημειωθεί πως στο πλαίσιο της ελεύθερης μετακίνησης προϊόντων και παραγωγικών συντελεστών της Ε.Ε δεν υφίσταται η έννοια της επιβολής φορολογικών δασμών στο πλαίσιο της ένωσης¹⁸.

¹⁸ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Δ., (2005), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλης

2.4.2 Άλλοι φόροι

Άλλοι έμμεσοι φόροι οι οποίοι και αποτελούν αντικείμενο φοροδιαφυγής είναι οι εξής: η φορολογία στα καύσιμα, η φορολογία στα καπνικά προϊόντα, η φορολογία στα οινόπνευματοιδή, η φορολογία οχημάτων, η φορολογία των τυχερών παιχνιδιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

3.1 Υπόχρεοι φορολογικής δήλωσης

Υποχρέωση να υποβάλλει φορολογική δήλωση (έντυπο Ε1), έχει κάθε φυσικό πρόσωπο, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του, ανεξάρτητα από το αν είναι εξαρτώμενο μέλος ή όχι και αποκτά πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα¹⁹.

Οι φορολογούμενοι οι οποίοι έχουν κάνει έναρξη επιτηδεύματος υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σε κάθε περίπτωση.

Οι κάτοικοι εξωτερικού είναι υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης μόνο όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο από πηγές Ελλάδος.

Στη δήλωση συμπληρώνονται υποχρεωτικά όλα τα εισοδήματα ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και τα απαλλασσόμενα από τον φόρο. Σε κάθε περίπτωση παρακράτησης φόρου ακόμη και στην περίπτωση αυτοτελούς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενων εισοδημάτων, συμπληρώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

3.2 Πως δηλώνεται το εισόδημα

Οι σύζυγοι υποχρεούνται να υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους, εφόσον υφίσταται έγγαμη σχέση κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου.

¹⁹ Καραβοκύρης Α, Σταματόπουλος Α., (2012), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

Κοινή δήλωση δύνανται να υποβάλλουν και τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης. Στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους έγγαμους. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης, το οποίο δηλώνεται ως υπόχρεος, και για τα εισοδήματα της συζύγου του ή του άλλου μέρους συμφώνου συμβίωσης, αντίστοιχα²⁰.

Οι σύζυγοι ή τα μέρη συμφώνου συμβίωσης, υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση ή έχει λυθεί το σύμφωνο συμβίωσης κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

- Όταν ο ένας από τους δύο συζύγους ή ένα από τα δύο μέρη συμφώνου συμβίωσης είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

Επίσης, υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης έχουν:

- Ο γονέας ή το μέρος συμφώνου που ασκεί τη γονική μέριμνα για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παρ 4 του άρθρου 11 του ΚΦΕ.

- Ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο σύνδικος πτώχευσης ή ο μεσεγγυούχος για περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή πτώχευσης ή μεσεγγύησης, αντίστοιχα.

- Ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης, στις περιπτώσεις, αντίστοιχα, ανηλικών ή αυτών που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

- Οι κληρονόμοι του φορολογουμένου για το συνολικό εισόδημά του μέχρι την ημέρα του θανάτου του.

Τα φυσικά πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, στην περίπτωση που ενημερώσουν το Τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με δήλωση μεταβολής, δύνανται να υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους.

²⁰Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

3.3 Τρόπος και χρόνος υποβολής φορολογικής δήλωσης

Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων του άρθρου 67 του ν.4172/2013 υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου.

Τα παραπάνω ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται είτε από τους ίδιους με τους δικούς τους κωδικούς πρόσβασης, είτε από εξουσιοδοτημένο λογιστή - φοροτεχνικό με τους προσωπικούς του κωδικούς πρόσβασης, η οποία εξουσιοδότηση θα αφορά την διαχείριση των εντύπων Ε1, Ε2 (όπως έχουν ενημερωθεί από τα ηλεκτρονικά αρχεία της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε, εφεξής Δ.ΗΛΕ.Δ.) και το Ε3 ανεξάρτητα αν οι υπόχρεοι είναι εγγεγραμμένοι στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TAXISnet. Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται υπεύθυνες δηλώσεις του Ν.1599/86 με γνήσιο της υπογραφής του φορολογούμενου και της συζύγου του προς τον λογιστή, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή ΚΕΠ (παρ. 1 άρθρο 11 ν.2690/1999 ΦΕΚ 45 Α΄ όπως ισχύει)²¹.

Οι δηλώσεις των αποβιώσαντων υποβάλλονται αποκλειστικά σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα έως 31/12/2017. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση του Τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ του αποβιώσαντος πριν από την υποβολή της δήλωσης με την ημερομηνία θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγυτέρων συγγενών, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και οδηγούνται για έλεγχο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Σε περίπτωση που δεν υπάρχει η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας που δεν μπορεί να αντιμετωπιστεί από την Δ.ΗΛΕ.Δ. ή εφόσον κρίνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. σε εξαιρετικές περιπτώσεις ότι συντρέχει αντικειμενική και πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο, επιτρέπεται να υποβληθεί αυτή σε χειρόγραφη μορφή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.

²¹ Μπάρμπας Ν., (2007), Φορολογία εισοδήματος, εκδόσεις Σάκκουλα

Στις περιπτώσεις 3 και 5 η δήλωση υποβάλλεται σε ένα (1) αντίτυπο στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) προσωπικώς από τον φορολογούμενο, κληρονόμο ή από πρόσωπο ειδικά εξουσιοδοτημένο για αυτό.

Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

Οι τροποποιητικές δηλώσεις εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες υποβάλλονται χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. εφόσον οι αρχικές δηλώσεις έχουν εκκαθαριστεί από τις Δ.Ο.Υ. Επίσης, οι τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών, υποβάλλονται χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2015, οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μετά τη δημοσίευση της ΠΟΛ.1034/2017. Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, οι δηλώσεις φορολογικού έτους 2015 υποβάλλονται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και το αργότερο έως τις 31/12/2017 (ΠΟΛ 1058/2015)²².

3.4 Φορολογία εισοδήματος συζύγων και τέκνων

Τα ανήλικα τέκνα είναι εξαρτώμενα μέλη των γονέων τους εφ' όσον το εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσόν των 3.000 ευρώ και εφ' όσον συνοικούν με αυτούς. Στην περίπτωση αυτή το εισόδημά τους δηλώνεται και φορολογείται στο όνομα του γονέα που έχει τη γονική μέριμνα και σε κάθε περίπτωση στο όνομα του συζύγου, ο οποίος θεωρείται καταρχήν υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που αυτός έχει χάσει τη γονική μέριμνα, προστίθεται στο εισόδημα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομά του.

Κατ' εξαίρεση, φορολογείται χωριστά το εισόδημα του ανήλικου άγαμου παιδιού ανεξαρτήτως ποσού εφ' όσον προέρχεται:

- α)** από την παροχή της προσωπικής του εργασίας
- β)** από σύνταξη λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του

²² Μπάρμπας Ν., (2007), Φορολογία εισοδήματος, εκδόσεις Σάκκουλα

Στην περίπτωση που το ανήλικο άγαμο τέκνο υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για μια ή και για τις δύο από τις παραπάνω περιπτώσεις, τότε στη δήλωση του περιλαμβάνεται κάθε εισόδημα αυτού όπως π.χ. το εισόδημα που προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατό τους.

Αντίθετα, τα ενήλικα τέκνα που τηρούν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης β του άρθρου 11 του Ν.4172/2013 είναι εξαρτώμενα μέλη εφ' όσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσόν των 3.000 ευρώ και συνοικούν με τους γονείς τους ενώ τα ενήλικα τέκνα που τηρούν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης γ του άρθρου 11 του Ν.4172/2013 εφ' όσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσόν των 6.000 ευρώ και συνοικούν με τους γονείς τους. Σε κάθε όμως περίπτωση τα ενήλικα τέκνα που αποκτούν εισόδημα υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ. 1 του Ν.4172/2013²³.

Σε περίπτωση υποβολής εντύπου Ε3 για ανήλικο τέκνο, του οποίου τα εισοδήματα φορολογούνται στο όνομα του γονέα που ασκεί την γονική μέριμνα, η δήλωση του γονέα με το Ε3 του ανήλικου τέκνου θα υποβάλλεται σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

3.5 Υπολογισμός και καταβολή φορολογικών οφειλών

Από την εκκαθάριση της δήλωσης μπορεί να προκύψει υποχρέωση καταβολής (χρεωστικό υπόλοιπο) ή δικαίωμα επιστροφής χρημάτων (πιστωτικό υπόλοιπο). Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου, από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν χειρόγραφα.

Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις που υποβάλλονται καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους, γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ για τις δηλώσεις αυτής της περίπτωσης που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα και η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη

²³ Μπάρμπας Ν., (2007), Φορολογία εισοδήματος, εκδόσεις Σάκκουλα

ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογούμενων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, οι οποίοι μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ορίζεται να πραγματοποιηθεί, σε δύο (2) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Σεπτεμβρίου 2017 και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Νοεμβρίου 2017.

Αν προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο αυτό θα επιστραφεί μέσω των τραπεζών, όπως περιγράφεται παρακάτω στη συμπλήρωση του πίνακα 10 της δήλωσης. Τονίζεται ότι αν το επιστρεφόμενο ποσό προέρχεται από προκαταβολή προηγούμενου έτους που δεν εξοφλήθηκε, καθώς και αν υπάρχει οποιαδήποτε οφειλή στο Δημόσιο ή Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης, η επιστροφή των χρημάτων θα καθυστερήσει, γιατί πρέπει να προηγηθούν ορισμένες ενδοϋπηρεσιακές ενέργειες και μετά να δοθεί η σχετική εντολή.

Δεν βεβαιώνεται το ποσό που οφείλεται με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του (παρ. 1 άρθρο 18 ν.3522/2006 ΦΕΚ 276 Α΄).

Δεν επιστρέφεται ποσό φόρου με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μικρότερο των πέντε (5) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του (παρ. 2 άρθρο 18 ν.3522/2006 ΦΕΚ 276 Α΄)²⁴.

Η πληρωμή των φόρων γίνεται στα πιστωτικά ιδρύματα και στα ΕΛ.ΤΑ., με τη χρήση του μοναδικού κωδικού, ο οποίος ονομάζεται «Ταυτότητα Οφειλής» (Τ.Ο.) και καταβάλλεται είτε το σύνολο, είτε μέρος της οφειλής ή των δόσεων αποπληρωμής αυτής. Ο εν λόγω κωδικός ακολουθεί την οφειλή μέχρι την εξόφλησή της. Ο υπόχρεος, προκειμένου να καταβάλει τις οφειλές του, επιλέγει τον φορέα είσπραξης

²⁴ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Α., (2015), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σάκκουλα

(πιστωτικό ίδρυμα ή ΕΛ.ΤΑ.) που επιθυμεί καθώς και τον τρόπο πληρωμής (πληρωμή σε κατάστημα ή χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από τους φορείς είσπραξης όπως e-banking, ATM). Τα πιστωτικά ιδρύματα ή τα ΕΛ.ΤΑ. που συμμετέχουν στην είσπραξη, δεν μπορούν να αρνηθούν την είσπραξη, εάν ο υπόχρεος προς καταβολή δεν τηρεί λογαριασμό σε αυτά, ούτε να του επιβάλλουν, κάποιας μορφής οικονομική επιβάρυνση.

3.6 Ο προσδιορισμός του φόρου μισθωτών και συνταξιούχων

Η κλίμακα για μισθωτούς και συνταξιούχους αποτελείται από τέσσερα (4) κλιμάκια με ανώτερο συντελεστή 45% ο οποίος εφαρμόζεται για εισοδήματα πάνω από 40.000 ευρώ, η οποία έχει ως εξής:

Πίνακας 1: Κλίμακα φορολογίας μισθωτών και συνταξιούχων (2017)

Κλιμάκια Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
20.000,00	22	4.400,00	20.000,00	4.400,00
10.000,00	29	2.900,00	30.000,00	7.300,00
10.000,00	37	3.700,00	40.000,00	11.000,00
Υπερβάλλον	45			

Πηγή: Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)

Με την ανωτέρω κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων φορολογούνται τα παρακάτω εισοδήματα:²⁵ - Το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης - Το εισόδημα που προκύπτει από την παροχή υπηρεσίας ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας σύμφωνα με την περ. δ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 - Το εισόδημα που εμπίπτει στην περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 και συμπληρώνεται στους κωδικούς 307-308 - Η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, όταν: α) ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από

²⁵ www.aade.gr

μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ. β) ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του ΟΑΕΔ το κρινόμενο φορολογικό έτος γ) ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από περισσότερες της μίας κατηγορίας εισοδήματος και υπάρχει ισότητα μεταξύ τους. Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων του άρθρου 15 μειώνεται: α) για φορολογητέο εισόδημα έως και 20.000 ευρώ κατά 1.900 ευρώ (για φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα), 1.950 ευρώ (για φορολογούμενο με 1 εξαρτώμενο τέκνο), 2.000 ευρώ (για φορολογούμενο με 2 εξαρτώμενα τέκνα), 2.100 ευρώ (για φορολογούμενο με 3 εξαρτώμενα τέκνα και άνω), [εφόσον ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των ανωτέρω ποσών, τότε το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου], β) για φορολογητέο εισόδημα πάνω από 20.000 ευρώ, τα ανωτέρω ποσά μειώσεων φόρου μειώνονται κατά 10 ευρώ ανά 1.000 ευρώ εισοδήματος.

3.7 Μειώσεις του φόρου

Το ποσό του φόρου που προκύπτει, ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτάται, μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%): α) για έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης (κωδικοί 051-052), εφόσον αυτά υπερβαίνουν το 5% του φορολογητέου εισοδήματος και μέχρι του ποσού των 3.000 ευρώ για κάθε φορολογούμενο. β) για δαπάνες που καταβάλλονται για δωρεές (κωδικοί 059-060), εφόσον αυτές υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Το συνολικό ποσό των δωρεών δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του φορολογητέου εισοδήματος του δωρητή. Επίσης, ο φόρος που προκύπτει ανεξαρτήτως της κλίμακας φορολόγησης, μειώνεται κατά 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του, εφόσον είναι ανάπηροι

με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω, είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, θύματα πολέμου κ.λπ.²⁶.

3.8 Φορολογία για εισοδήματα από ατομική επιχείρηση

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16. Ειδικότερα, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. Η μείωση του φόρου εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα και σύμφωνα με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης . Επίσης στη περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ, μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, υπολογίζεται η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16, αλλά μόνον στο εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική δραστηριότητα. Επισημαίνεται ότι για τις νέες ατομικές επιχειρήσεις με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1η Ιανουαρίου 2014 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους, ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) εφόσον το εισόδημα της κατηγορίας αυτής (από επιχειρηματική δραστηριότητα) δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. (παρ 2 άρθρου 29 ν.4172/2013).

Ως προκαταβολή βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 100% του φόρου που προκύπτει μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους, αφαιρουμένων παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων. Φορολογητέο εισόδημα πέραν της επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. οι φόροι των εισοδημάτων

²⁶ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Α., (2015), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σάκκουλα

από μισθωτή εργασία και συντάξεις, κεφάλαιο κ.λπ.) δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής. Στη βεβαίωση προκαταβολής λαμβάνεται υπόψη και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος, εφόσον αυτό εντάσσεται στην κατηγορία εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

3.9 Φορολογία για εισοδήματα από κεφάλαιο

Τα εισοδήματα από κεφάλαιο, φορολογούνται ως εξής (άρθρο 40 ν.4172/2013):

1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή 10%
2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή 15%
3. Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή 20%
4. Τα εισοδήματα από ακίνητη περιουσία φορολογούνται με την παρακάτω κλίμακα

Πίνακας 2: Φορολογία εισοδημάτων από κεφάλαιο έτους 2017

Κλίμακια Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000,00	15	1.800,00	12.000,00	1.800,00
23.000,00	35	8.050,00	35.000,00	9.850,00
Υπερβάλλον	45			

Πηγή: Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ

4.1 Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Το εισόδημα από μισθωτή εργασία περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης και είναι αυτό που προκύπτει από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα κ.λπ. και γενικά από κάθε παροχή που καταβάλλεται περιοδικά ως αντάλλαγμα εξαρτημένης εργασίας καθώς και το εισόδημα που προκύπτει από συντάξεις (κύριες ή επικουρικές), μερίσματα ή βοηθήματα και κάθε άλλου είδους παροχές που καταβάλλουν οι ασφαλιστικοί φορείς στους συνταξιούχους τους, καθώς και το εισόδημα από συντάξεις που χορηγούνται από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.

Ομοίως εισόδημα από μισθωτή εργασία 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.

Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013, εισόδημα από μισθωτή εργασία θεωρούνται και οι παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο ή κατά περίπτωση όπου ρητά προβλέπεται στο νόμο ένας εταίρος ή μέτοχος και οι οποίες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό συνυπολογίζονται και προσανυξάνουν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία του δικαιούχου.

Ως εισόδημα από μισθωτή εργασία θεωρείται επίσης, για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., το εισόδημα διευθυντών ή μελών του ΔΣ εταιρειών, νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων καθώς και το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (κωδικοί 325-326, 307-308)²⁷.

²⁷ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

Καθαρό εισόδημα από μισθωτή εργασία είναι αυτό που απομένει μετά την αφαίρεση των εισφορών στα Ασφαλιστικά Ταμεία, που βαρύνουν πραγματικά τον μισθωτό ή τον συνταξιούχο.

A. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ-ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ

1. Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ (εκτός περ.2,3)	301	,	302	,
2. Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ.1,3)	303	,	304	,
3. Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ (εκτός περ.1,2)	321	,	322	,
4. Αμοιβές μελών ΔΣ της περ.δ' παρ.2 του άρθρ.12 Κ.Φ.Ε.	325	,	326	,
5. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της περ.στ' παρ.2 του άρθρ.12 Κ.Φ.Ε.	307	,	308	,
6. Άθροισμα καθαρών ποσών από παροχή εργασίας με εργοσήμο	309	,	310	,
7. Εισόδημα από οικοδομικά ένησημα, αυτασφάλιση κλπ	311	,	312	,
8. Εισόδημα των περ. 1,2,3,4,6 πίν. 4Α και παρ. 4 άρθρ. 13 Κ.Φ.Ε. χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση	343	,	344	,
9. Εισφορές σε ασφαλιστικούς οργαν. υποχρ/κής ασφάλισης που αποδίδονται από τον ίδιο τον ασφαλισμένο	351	,	352	,
10. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ.1,2,3 και 4)	313	,	314	,
11. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ.1,2,3 και 4)	315	,	316	,
12. Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α Κ.Φ.Ε.	333	,	334	,
13. Φόρος που αναλογεί στην περίπτωση 8	345	,	346	,
14. Φόρος που παρακρατήθηκε στην περίπτωση 8	347	,	348	,
15. Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε. που παρακρατήθηκε στην περ. 8	349	,	350	,
16. Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης	389	,	390	,
17. Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19	651	,	652	,
18. Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδ. προέλ. όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστ. δικαίωμα φορολ.	391	,	392	,
19. Αποδοχές για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρίες	393	,	394	,
20. Ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων που καταβάλλονται από αλλοδαπούς φορείς χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα	395	,	396	,

Ειδικότερα για τη συμπλήρωση του πίνακα 4Α διευκρινίζουμε τα εξής:

Κωδικοί 301-302

Συμπληρώνεται το καθαρό εισόδημα, αθροίζοντας όλα τα καθαρά ποσά που πήρατε ως μισθωτός από μισθούς, ημερομίσθια, επιδόματα, κ.λπ. καθώς και το ποσό που προκύπτει από την αποτίμηση τυχόν χορηγούμενης παροχής σε είδος που σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4172/2013 προσανξάνει το φορολογητέο εισόδημά σας. Στους κωδικούς αυτούς θα συμπληρωθούν και οι καθαρές αποδοχές συντακτών ή δημοσιογράφων που αποκτούν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στις βεβαιώσεις αποδοχών που σας χορήγησε ο εργοδότης σας (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Επιχειρήσεις, Οργανισμοί κ.λπ.)²⁸.

Μαζί με τη δήλωση πρέπει να συνυποβάλετε βεβαίωση του εργοδότη, από την οποία να προκύπτει το είδος των αποδοχών ή συντάξεων, το ακαθάριστο και καθαρό ποσό,

²⁸ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

οι κρατήσεις, ο φόρος που αναλογεί και παρακρατήθηκε καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013. Ειδικά, οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2016 και δεν τους χορηγήθηκε βεβαίωση αποδοχών λόγω επίσχεσης εργασίας ή λόγω πτώχευσής του εργοδότη ή από λόγους ανώτερης βίας (π.χ. κατάληψη) θα υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να περιλάβουν σε αυτήν τις αποδοχές τους αυτές, αλλά θα πρέπει να συνυποβάλουν και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 στην οποία θα δηλώνεται ο λόγος, για τον οποίο δεν χορηγήθηκε από τον εργοδότη η σχετική βεβαίωση αποδοχών (σημειώνεται, ότι μόνο στις περιπτώσεις αυτές δικαιολογείται για τους εργοδότες η μη χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών). Οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2016 είτε λόγω οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη τους, είτε επειδή έχει γίνει επίσχεση εργασίας ή πτώχευση και στους οποίους χορηγείται βεβαίωση αποδοχών στην οποία οι ανωτέρω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές συμπληρώνονται σε διακεκριμένη σειρά, θα υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να δηλώσουν τις ανείσπρακτες αυτές δεδουλευμένες αποδοχές.

Κωδικοί 303-304

Συμπληρώνεται το άθροισμα των καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις, που πήρατε ως συνταξιούχος από κύρια ταμεία συντάξεων. Στους κωδικούς αυτούς δεν θα συμπληρωθεί το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) το οποίο συμπληρώνεται στους κωδικούς 335-336 (ή 305-306 για τις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση) του ΠΙΝΑΚΑ 6. Τα ποσά των συντάξεων κ.λπ. συμπληρώνονται βάσει των βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων από το ασφαλιστικό σας ταμείο. Αν στη βεβαίωση περιλαμβάνεται εκτός από την κύρια σύνταξη και επικουρική, αλλά σε ξεχωριστή σειρά η καθεμιά, στους κωδικούς αυτούς θα συμπληρώνεται μόνο το ποσό της κύριας σύνταξης και το ποσό της επικουρικής σύνταξης συμπληρώνεται στους κωδικούς 321-322²⁹.

²⁹ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

Κωδικοί 321-322

Συμπληρώνεται το άθροισμα των καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα και βοηθήματα που πήρατε ως συνταξιούχος από Ταμεία Μετοχικά, Αρωγής ή Αλληλοβοηθείας και Επικουρικά.

Κωδικοί 325-326

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από αμοιβές διευθυντών ή μελών ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας για παροχή υπηρεσίας που σύμφωνα με την περ.δ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία. Στους κωδικούς αυτούς δεν συμπληρώνονται αμοιβές μελών ΔΣ που προέρχονται από διανομή κερδών.

Κωδικοί 307-308

Συμπληρώνεται το καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (αφαιρουμένων των ασφαλιστικών εισφορών) που αποκτήσατε από παροχή υπηρεσίας προς πελάτες σας (φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες) στην ημεδαπή, υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις οι οποίες πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά:

- α) να έχετε έγγραφη σύμβαση με τους πελάτες σας οι οποίοι λαμβάνουν τις υπηρεσίες σας, και
- β) οι πελάτες σας οι οποίοι λαμβάνουν τις υπηρεσίες σας να μην υπερβαίνουν τους τρεις (3) ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματός σας από επιχειρηματική δραστηριότητα να προέρχεται από έναν (1) από τους πελάτες σας οι οποίοι λαμβάνουν τις υπηρεσίες σας³⁰.
- γ) να μην έχετε την εμπορική ιδιότητα και
- δ) η επαγγελματική σας έδρα να είναι ίδια με την κατοικία σας.

Κωδικοί 309-310

Συμπληρώνεται το καθαρό ποσό που προκύπτει αφού αθροίσετε τα πληρωτέα ποσά (ονομαστική αξία μείον ασφαλιστικές εισφορές) που αναγράφονται σε όλα τα εργόσημα έτους 2016, τα οποία σας μεταβιβάστηκαν εξαιτίας της παροχής εργασίας σας σε διάφορους εργοδότες.

³⁰ Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

Κωδικοί 311-312

Συμπληρώνεται το εισόδημα που προσδιορίζεται από τις αναλυτικές καταστάσεις (οικοδομικών ενσήμων, αυτασφάλισης κ.λπ.) του ασφαλιστικού φορέα (Ι.Κ.Α.).

Κωδικοί 343-344

Συμπληρώνεται το εισόδημα των περιπτώσεων 1, 2, 3, 4 και 6 του πίνακα 4Α για το οποίο σας έχει χορηγηθεί η σχετική βεβαίωση και το οποίο δεν είναι ήδη προσυμπληρωμένο στους αντίστοιχους κωδικούς του ίδιου πίνακα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των ποσών που αναγράφονται στις αντίστοιχες στήλες των βεβαιώσεων αποδοχών που σας χορηγήθηκαν. Στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνεται το εισόδημα που αποκτήσατε από τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών (παρ. 4 άρθρου 13 ν.4172/2013) στις περιπτώσεις όπου το δικαίωμα ασκείται σε περίοδο που έχετε ήδη αποχωρήσει από την επιχείρηση που σας χορήγησε τη συγκεκριμένη παροχή.

Κωδικοί 351-352

Εφόσον είστε μισθωτός ή συνταξιούχος, στους κωδικούς αυτούς συμπληρώνονται οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν από εσάς τους ίδιους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης για λόγους όπως εξαγορά χρόνου ασφάλισης κλπ. Εφόσον είστε μέλος Δ.Σ. και αποκτάτε εισόδημα από μισθωτή εργασία της περ. δ' παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013, στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνονται και οι εισφορές που εσείς οι ίδιοι αποδίδετε σε ασφαλιστικά ταμεία εξαιτίας υποχρεωτικής ασφάλισης³¹.

Κωδικοί 313-314

Συμπληρώνεται το σύνολο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα που δηλώνονται στους κωδικούς 301-326 (περ. 1, 2, 3 και 4 του πίνακα 4Α), όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των ποσών που αναγράφονται στις αντίστοιχες στήλες των βεβαιώσεων αποδοχών (φόρος που αναλογεί).

Κωδικοί 315-316

Συμπληρώνεται το σύνολο του φόρου που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα που δηλώνονται στους κωδικούς 301-326 (περ. 1, 2, 3 και 4 του πίνακα 4Α), όπως αυτό

³¹ Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

προκύπτει από την άθροιση των ποσών που αναγράφονται στις αντίστοιχες στήλες των βεβαιώσεων αποδοχών (φόρος που παρακρατήθηκε).

Κωδικοί 333-334

Συμπληρώνεται το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 που παρακρατήθηκε.

Κωδικοί 345-346

Συμπληρώνεται το σύνολο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα (από μισθωτή εργασία κ.λπ.) που δηλώσατε στους κωδικούς 343-344 της περίπτωσης 8 του πίνακα 4Α.

Κωδικοί 347-348

Συμπληρώνεται το σύνολο του φόρου που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα (από μισθωτή εργασία κ.λπ.) που δηλώσατε στους κωδικούς 343-344 της περίπτωσης 8 του πίνακα 4Α.

Κωδικοί 349-350

Συμπληρώνεται το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 που παρακρατήθηκε για εισοδήματα που δηλώσατε στους κωδικούς 343-344 της περίπτωσης 8 του πίνακα 4Α όπως αυτό προκύπτει από τις σχετικές βεβαιώσεις αποδοχών που σας χορηγήθηκαν. Δεν αναγράφονται στους κωδικούς αυτούς παρακρατηθέντα ποσά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 που είναι ήδη προσυμπληρωμένα στους κωδικούς 333-334³².

Κωδικοί 389-390

Συμπληρώνεται το καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης και συνεπώς επιβάλλει φόρο με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Κωδικοί 651-652

Συμπληρώνεται το ποσό του φόρου που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που συμπληρώνεται στους κωδικούς 389-390 (εισόδημα από μισθούς

³² Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β').

Σημειώνεται ότι προκειμένου για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. στις οικείες ενδείξεις θα συμπληρώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι και ο πολιτειακός φόρος.

Κωδικοί 391-392

Συμπληρώνεται το καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, βάσει Σ.Α.Δ.Φ., έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης και ως εκ τούτου δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου που τυχόν καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

Κωδικοί 393-394

Συμπληρώνεται το ποσό των αποδοχών που καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρείες για μισθωτές υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και οι οποίες δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα. Στις περιπτώσεις αυτές που τυχόν παρακρατήθηκε φόρος στην Ελλάδα, αυτός συμπληρώνεται στους κωδικούς 313-314, 315-316, ενώ ο φόρος που παρακρατήθηκε και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή στους κωδικούς 651-652.

Κωδικοί 395-396

Συμπληρώνεται το ποσό του ασφαλισματος που σας καταβλήθηκε (περιοδικά ή εφάπαξ ή πρόωρη εξαγορά) από αλλοδαπούς φορείς χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα στα πλαίσια ομαδικού ασφαλιστηρίου συνταξιοδοτικού συμβολαίου που ο εργοδότης σας είχε συνάψει με αυτούς τους φορείς και για το οποίο ασφαλισμα δεν διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου³³.

³³ Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

4.2 Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16³⁴.

Γ2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ			
1. Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	401	,	402
2. Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα	413	,	414
3. Ζημίες προηγούμενων ετών από επιχειρηματική δραστηριότητα	415	,	416
4. Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	425	,	426
5. Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες	403	,	404
6. Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρ. δραστηρ. για μη επιτηδευματίες χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση	409	,	410
7. Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 3 άρθρ. 21 Κ.Φ.Ε.	427	,	428
8. Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής	411	,	412
9. Φόροι 4%, 10% και 15% που προκαταβλήθηκαν (παρ.4,5α άρθρου 69 Κ.Φ.Ε.)	601	,	602
10. Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 άρθ. 64 και 5γ άρθ. 69 Κ.Φ.Ε.)	605	,	606
11. Φόροι για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση	611	,	612
12. Φόροι που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή	653	,	654

Κωδικοί 401-402

Αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη από την άσκηση ατομικής επιχείρησης στην ημεδαπή, μεταφερόμενα από το Ε3 το οποίο συνυποβάλλεται με τη δήλωση. Περιλαμβάνονται συνολικά κέρδη ανεξαρτήτως τήρησης απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, από εμπορία-μεταποίηση και παροχή υπηρεσιών γενικά συμπεριλαμβανομένων και των πρώην ελευθέρων επαγγελματιών του ν.2238/1994. Στον κωδικό αυτό δεν συμπεριλαμβάνονται κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα τα οποία αναγράφονται στον υποπίνακα Γ1. Επίσης, στους παραπάνω κωδικούς αναγράφονται τα καθαρά κέρδη επιτηδευματιών, έστω και αν απαλλάσσονται ή δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων με βάση τα Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) καθόσον και για τους παραπάνω υπόχρεους τα κέρδη τους προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή έσοδα μείον έξοδα.

Κωδικοί 413-414

Αναγράφεται η ζημία (εκτός της ζημίας από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα) του ίδιου φορολογικού έτους από ατομική επιχείρηση στην ημεδαπή η οποία μεταφέρεται από το έντυπο Ε3 που συνυποβάλλεται με τη δήλωση.

³⁴ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Κωδικοί 415-416

Αναγράφεται το υπόλοιπο της ζημίας προηγούμενων φορολογικών ετών, που προέρχεται από ατομική επιχείρηση στην ημεδαπή, όταν υπάρχει δικαίωμα να μεταφερθεί διαδοχικά στα επόμενα 5 φορολογικά έτη για συμψηφισμό.

Κωδικοί 425-426

Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επιχείρησης στην ημεδαπή. Τα ποσά των κωδικών αυτών δεν επηρεάζουν την εκκαθάριση. Επισημαίνεται ότι, με την ΠΟΛ.1223/2015 διευκρινίστηκαν θέματα όπως η έννοια του φορολογικού έτους και ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος.

Κωδικοί 403-404

Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούνται από φυσικά πρόσωπα μη επιτηδευματίες, δηλαδή μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση τα Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) όπως π.χ. εισοδήματα εισηγητών σεμιναρίων, εισοδήματα αποκτηθέντα με τίτλο κτήσης κ.λπ. εφόσον οι δικαιούχοι των εισοδημάτων αυτών δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται εξ' ολοκλήρου, χωρίς την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών και κράτησης τελών χαρτοσήμου.

Κωδικοί 409-410

Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα των παραπάνω δικαιούχων (μη επιτηδευματιών), όταν ο καταβάλλον τις αμοιβές τους, δεν απέστειλε ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου ως όφειλε, τα στοιχεία της «βεβαίωσης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα» με βάση την ΠΟΛ.:1025/2017 Απόφαση Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Κωδικοί 427-428

Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, στις περιπτώσεις που εντάσσονται στην έννοια της επιχειρηματικής συναλλαγής κατά τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 δηλαδή, στις περιπτώσεις μεμονωμένων συμπτωματικών πράξεων καθώς και συστηματικής διενέργειας πράξεων (τρεις και άνω ομοειδείς συναλλαγές εντός εξαμήνου ή εντός διετίας στην περίπτωση ακινήτων) στις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων³⁵.

³⁵ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Κωδικοί 411-412

Αναγράφονται τα καθαρά κέρδη από την άσκηση ατομικής επιχείρησης στην αλλοδαπή. Επισημαίνεται ότι τα κέρδη που προέρχονται από συμμετοχή σε εταιρείες της αλλοδαπής που φορολογούνται ως νομικά πρόσωπα στην αλλοδαπή και διανέμουν κέρδη στα μέλη τους, φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας, αποτελούν εισόδημα από κεφάλαιο (μερίσματα) και αναγράφονται στους ανάλογους κωδικούς του υποπίνακα Δ1.

Κωδικοί 601-602

Αναγράφονται τα ποσά των φόρων που προκαταβλήθηκαν για τα εισοδήματα (θετικά ή αρνητικά) που περιλαμβάνονται στους κωδικούς 401-402 και 413-414 (υποπίνακας Γ2), εφόσον υπάρχουν σχετικές βεβαιώσεις και ο φόρος έχει υπολογιστεί με τα ποσοστά που αναφέρονται στην ένδειξη αυτή. Επίσης, το ποσό της προκαταβολής φόρου που υπολογίζεται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων, καθώς και το ποσό της παρακράτησης φόρου επί των μερισμάτων που καταβάλλονται στους δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους.

Κωδικοί 605-606

Αναγράφονται τα ποσά των φόρων που παρακρατήθηκαν για τα αντίστοιχα εισοδήματα επιχειρηματικής δραστηριότητας που περιλαμβάνονται στους κωδικούς 425-426, 403-404, 409-410 του υποπίνακα Γ2, εφόσον υπάρχουν σχετικές βεβαιώσεις³⁶.

Κωδικοί 611-612

Αναγράφονται τα ποσά των προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων όπως αναγράφονται και στις περιπτώσεις 9 και 10 του υποπίνακα Γ2 για τους οποίους σας έχουν χορηγηθεί οι σχετικές βεβαιώσεις και οι οποίοι δεν είναι ήδη προσυμπληρωμένοι στους αντίστοιχους κωδικούς του ίδιου πίνακα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, λόγω μη υποβολής των στοιχείων των βεβαιώσεων αποδοχών ή αμοιβών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet ΠΟΛ.:1025/2017) από τους υπόχρεους.

Κωδικοί 653-654

³⁶ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Αναγράφονται τα ποσά των φόρων που καταβλήθηκαν αποδεδειγμένα στην αλλοδαπή, για τα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β').

Σημειώνεται ότι προκειμένου για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. στις οικείες ενδείξεις θα συμπληρώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι και ο πολιτειακός φόρος

4.3 Εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα

Καθαρό εισόδημα από άσκηση αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Γ1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ			
1. Καθαρό εισόδημα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας	461	,	462
2. Καθαρό εισόδημα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας αλλοδαπής προέλευσης	463	,	464
3. Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας	465	,	466
4. Ζημίες προηγούμενων ετών από άσκηση ατομ. αγροτ. δραστηριότητας	467	,	468
5. Ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας	475	,	476
6. Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	469	,	470

Κωδικοί 461-462

Μεταφέρεται το καθαρό εισόδημα από την άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας από το έντυπο Ε3 του οποίου η συμπλήρωση είναι απαραίτητη για το φορολογικό έτος 2016. Όσον αφορά στον τρόπο φορολόγησης του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα³⁷:

Από 01.01.2014 έχει καταργηθεί η φορολόγηση του αγροτικού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 42 του ν.2238/94 (τεκμαρτός προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος). Το εισόδημα που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογείται πλέον σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 21 του ν.4172/13, με λογιστικό τρόπο. Συγκεκριμένα, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων και την ένταξή τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά

³⁷ Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

(με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία). Οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής. Επιπρόσθετα, σε περίπτωση που αγρότες μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.

Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ.29 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται πλέον αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 (κλίμακα μισθωτών), χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις. Αυτό σημαίνει ότι εάν κάποιος έχει εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία και συντάξεις (που φορολογούνται αθροιστικά) και παράλληλα έχει και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, η κλίμακα του άρθρου 15 εφαρμόζεται αυτοτελώς για το εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και ξεχωριστά για το άθροισμα του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα και του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις³⁸.

Για τους κατ' επάγγελμα αγρότες (κωδικοί 037-038), όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία (άρθρο 2 παρ. 1 του ν.3874/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν.4389/2016), εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα, σύμφωνα και με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης, εφαρμόζονται οι μειώσεις του φόρου του άρθρου 16. Συγκεκριμένα, για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, σε περίπτωση που το εισόδημα προκύπτει μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση τότε ο φόρος μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. Στην περίπτωση, όμως, που αποκτάται εισόδημα από μισθούς και συντάξεις μαζί με εισόδημα ατομικής αγροτικής επιχείρησης, οι μειώσεις του φόρου που προβλέπονται στο άρθρο 16 υπολογίζονται μία φορά για το σύνολο των εισοδημάτων. Στην περίπτωση, όμως, που αποκτάται εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση

³⁸ Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

μαζί με εισόδημα από λοιπές κατηγορίες, η μείωση του φόρου που προβλέπονται στο άρθρο 16 θα εφαρμόζονται αναλογικά μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται αποκλειστικά από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση.

Ωστόσο, όταν αποκτάται εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 υπολογίζεται μόνον στο εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτός χαρακτηρίζεται ως κατ' επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία και του ποσοστού συμμετοχής του εισοδήματός του από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σε σχέση με το συνολικό εισόδημα. Εφόσον, μαζί με τα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου αποκτάται και εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, η μείωση του φόρου θα υπολογίζεται αναλογικά μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, καθώς και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα³⁹.

Κωδικοί 463-464

Αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη από ατομική αγροτική δραστηριότητα στην αλλοδαπή

Κωδικοί 465-466

Ζημιά από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο διαχωρισμός των δραστηριοτήτων (επιχειρηματική - αγροτική) προκειμένου να εφαρμοστεί ο διαφορετικός φορολογικός συντελεστής ανάλογα με την δραστηριότητα έχει εφαρμογή και για τις διαδικασίες μεταφοράς της ζημιάς. Η ζημιά από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να συμψηφιστεί μόνο με κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Η διαδικασία της μεταφοράς ζημιάς, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρ. 27 του ν.4172/2013, ισχύει και για την άσκηση αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Επίσης έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρ. 34 του ίδιου νόμου περί διαφοράς εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής. Σε συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι, εάν κάποιος εμφανίζει ζημιά αλλά φορολογείται βάσει

³⁹ Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

τεκμηρίου για το τρέχον φορολογικό έτος, δεν δικαιούται να μεταφέρει αυτή τη ζημιά για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

Κωδικοί 467-468

Αναγράφονται οι ζημιές προηγούμενων ετών που προέκυψαν από την άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας στην ημεδαπή.

Κωδικοί 475-476

Ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας.

Τα έσοδα των παραγωγών γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων, που προέρχονται είτε από την πώληση των προϊόντων που παράγουν είτε από την εξαγωγή τους και ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) προκειμένου να φορολογηθούν για έσοδα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα με την κλίμακα του άρθρου 15. Ειδικότερα, οι ως άνω παραγωγοί αποκτούν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο στην περίπτωση πώλησης (χονδρικώς ή λιανικώς) των δικών τους προϊόντων, δηλαδή των προϊόντων που έχουν παράγει οι ίδιοι (και μόνο για αυτά) είτε από δικό τους κατάστημα είτε σε λαϊκές αγορές. Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα προϋπόθεση είναι τα πωλούμενα προϊόντα να παράγονται αποκλειστικά από τον πωλητή τους-παραγωγό και να μην έχουν υποστεί μεταποίηση. Στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία. Στην περίπτωση που ο παραγωγός των παραπάνω προϊόντων πωλεί (λιανικώς ή χονδρικώς), παράλληλα με τα δικά του και προϊόντα που έχει προμηθευτεί από άλλους παραγωγούς, τότε θεωρείται ότι ασκείται παράλληλα επιχειρηματική εμπορική δραστηριότητα (δηλαδή για τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση προϊόντων τρίτων, και μόνο για αυτά). Επίσης, δεν συνιστούν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα οι δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των παραπάνω παραγωγών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κ.λπ.) καθώς οι δραστηριότητες αυτές συνιστούν παροχή υπηρεσιών σε τρίτους. Παρομοίως, η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός των παραπάνω προϊόντων για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλους αγρότες δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα⁴⁰.

⁴⁰ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

Επιπρόσθετα, για τα εισοδήματα από 01.01.2014 έχει γίνει δεκτό ότι, κατ' εφαρμογή του άρθρου 116 του νόμου 4316/2014, ο ορισμός της αγροτικής δραστηριότητας της περίπτωσης στ' της παρ. 2 του ν. 3874/2010 ισχύει και για λόγους φορολόγησης του κέρδους από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW (σχετική και η ΠΟΛ 1116/2015 εγκύκλιος).

Αγροτικές Επιδοτήσεις και Αποζημιώσεις

Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, η βασική ενίσχυση φορολογείται από το πρώτο ευρώ ενώ οι πράσινες και οι συνδεδεμένες φορολογούνται μόνο κατά το μέρος που, αθροιζόμενες, υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Όλες οι κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων/ ενισχύσεων, κατά το μέρος που δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, θα συμπληρώνονται στην αντίστοιχη επιλογή των κωδικών 659-660 και υπόκεινται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Κωδικοί 469-470

Αναγράφονται οι φόροι που παρακρατήθηκαν και καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β)⁴¹.

⁴¹ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

4.4 Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία είναι αυτό που προέρχεται από εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης σε τρίτους, γης ή ακινήτου.

Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί, με δικαστική απόφαση, με οριστικό συμβόλαιο ή χρησικτησία κ.λπ., το εμπράγματο δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση⁴².

Επίσης, εισόδημα από ακίνητη περιουσία είναι τα ποσά που προέρχονται από εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης χώρων τοποθέτησης επιγραφών και κοινόχρηστων χώρων, τα ποσά της αποζημίωσης για την πρόωρη λύση της μίσθωσης που καταβλήθηκαν από το μισθωτή, της αποζημίωσης για επίταξη ή εξωσυμβατική χρήση ακίνητης περιουσίας, καθώς και τα ποσά της άυλης εμπορικής αξίας που καταβλήθηκαν από το μισθωτή κατά τη μίσθωση ακινήτου στις περιπτώσεις μικτών συμβάσεων ήτοι συμβάσεων του πέραν του δικαιώματος μίσθωσης περιλαμβάνεται και το δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης του ακινήτου.

Πριν συμπληρώσετε τις ενδείξεις αυτού του πίνακα πρέπει να συμπληρώσετε και να συνυποβάλετε την Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα από Ακίνητη Περιουσία (Ε2).

Το έντυπο Ε2 δεν θα συμπληρώνεται σε περίπτωση:

α) Καταβολής αποζημίωσης για την πρόωρη λύση της μίσθωσης από τον μισθωτή καθώς και της άυλης αξίας στις περιπτώσεις μικτών συμβάσεων ήτοι συμβάσεων όπου πέραν του δικαιώματος μίσθωσης περιλαμβάνεται και το δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης του ακινήτου. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στους κωδικούς αριθμούς 121-122 του πίνακα αυτού. Σημειώνεται ότι δεν βεβαιώνεται με την εκκαθάριση της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου των περιπτώσεων αυτών, αλλά η καταβολή τους ρυθμίζεται από τις διατάξεις του χαρτοσήμου.

⁴² Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

β) Ιδιοκατοίκησης κύριας ή δευτερεύουσας κατοικίας (εξοχικής ή μη εξοχικής) ή χρήσης για τις ανάγκες του φορολογούμενου χώρου στάθμευσης-αποθήκης με διαφορετική διεύθυνση από αυτή της κύριας κατοικίας ή δευτερεύουσας. Στη περίπτωση αυτή δεν θα συμπληρώνεται ο πίνακας αυτός, αλλά θα συμπληρώνονται μόνο οι ενδείξεις του πίνακα 5 (υποπίνακας 1α), σύμφωνα με τις οδηγίες που δίνονται παρακάτω για τη συμπλήρωσή του.

Από τα συνολικά ποσά των στηλών του εντύπου Ε2 μεταφέρονται τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία γης ή ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς του πίνακα αυτού, εκτός από το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μίας κύριας κατοικίας από ανιόντες σε κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας και αντίστροφα, επιφάνειας μέχρι διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας (παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013) που δηλώθηκαν στο προηγούμενο φορολογικό έτος στους κωδ. 125-126 και εισπράχθηκαν κατά το έτος 2016, δηλώνονται τα συνολικά ποσά στις αντίστοιχες στήλες του εντύπου Ε2 και μεταφέρονται τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία γαιών - γης ή ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς του πίνακα αυτού.

Δ2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ			
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση: α) κατοικιών	103	,	104
β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, χώρων στάθμευσης, ξενοδοχείων, κλινικών κλπ	105	,	106
γ) βιομηχανοστασίων, εμπορικών κέντρων με υπαγωγή σε ΦΠΑ	109	,	110
δ) γαιών - γης, εγκαταστάσεων ή κατασκευών (ιχθυοκαλλιέργεια, λίμνες κλπ)	101	,	102
ε) χώρων τοποθέτησης επιγραφών	107	,	108
2. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων	111	,	112
Στην περίπτωση αυτή, τι ενοίκιο έχετε καταβάλει	113	,	114
3. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση γαιών - γης	115	,	116
Στην περίπτωση αυτή, τι ενοίκιο έχετε καταβάλει	117	,	118
4. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση: α) κατοικιών	129	,	130
β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, χώρων στάθμευσης, ξενοδοχείων, κλινικών κλπ	143	,	144
γ) γαιών - γης, εγκαταστάσεων ή κατασκευών (ιχθυοκαλλιέργεια, λίμνες κλπ)	141	,	142
δ) χώρων τοποθέτησης επιγραφών	147	,	148

Κωδικοί 103-106, 109-110

Συμπληρώνεται το σύνολο των ενοικίων, που αποκτήσατε, κατά κατηγορία ακινήτων, όπως αυτές εμφανίζονται στη δήλωση, μεταφέροντας από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου Ε2 τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου, στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης. Στη περίπτωση που εισοδήματα των κωδικών 105-106 υπάγονται σε ΦΠΑ μεταφέρονται και στους κωδικούς 741-742⁴³.

⁴³ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Κωδικοί 101-102

Συμπληρώνεται το σύνολο των ενοικίων που αποκτήσατε από εκμίσθωση γαιών-γης (οικόπεδα, αγροτικές εκτάσεις, κ.λπ.), εγκαταστάσεων ή κατασκευών (ιχθυοκαλλιέργειες, λίμνες κ.λπ.) μεταφέροντας από το συνολικό ποσό της αντίστοιχης στήλης του εντύπου Ε2, τα επί μέρους ποσά αυτών. Στην περίπτωση που υπάγονται σε ΦΠΑ μεταφέρονται και στους κωδικούς 741-742.

Κωδικοί 107-108

Συμπληρώνεται το σύνολο των ενοικίων που αποκτήσατε από εκμίσθωση χρήσης γαιών-γης και ακινήτων για την τοποθέτηση επιγραφών, κεραιών, ανεμογεννητριών κ.λπ. μεταφέροντας από το συνολικό ποσό της αντίστοιχης στήλης του εντύπου Ε2, τα επί μέρους ποσά αυτών.

Κωδικοί 111-112

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτήσατε από υπεκμίσθωση ακινήτων μεταφέροντας, από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου Ε2, τα επιμέρους ποσά αυτών κατά κατηγορία γης ή ακινήτου.

Κωδικοί 113-114

Συμπληρώνεται το ενοίκιο που καταβάλατε στον εκμισθωτή, εφόσον έχετε αποκτήσει εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων⁴⁴.

Κωδικοί 115-116

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτήσατε από υπεκμίσθωση γαιών-γης μεταφέροντας, από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου Ε2, τα επιμέρους ποσά αυτών κατά κατηγορία γαιών-γης.

Κωδικοί 117-118

Συμπληρώνεται το ενοίκιο που καταβάλατε στον εκμισθωτή, εφόσον έχετε αποκτήσει εισόδημα από υπεκμίσθωση γαιών-γης.

⁴⁴ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

Κωδικοί 129-130

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικιών, εκτός από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μίας κύριας κατοικίας από ανιόντες σε κατιόντες εξ αίματος και εξ αγγιστείας και αντίστροφα, επιφάνειας μέχρι διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα, μεταφέροντας από το συνολικό ποσό της αντίστοιχης στήλης του εντύπου E2, τα επιμέρους ποσά αυτών.

Κωδικοί 143-144, 141-142, 147-148

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα που αποκτήσατε από δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, κατά κατηγορίες ακινήτων, όπως αυτές εμφανίζονται στη δήλωση, μεταφέροντας από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου E2 τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου, στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης⁴⁵.

Κωδικοί 145-146

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σύμφωνα με την ανάλυση του πίνακα, μεταφέροντας από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου E2, τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης.

Κωδικοί 149-150

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση γαιών-γης, εγκαταστάσεων, ή κατασκευών (ιχθυοκαλλιέργειες, λίμνες κ.λπ.) μεταφέροντας από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου E2, τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης.

Κωδικοί 131-132

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων {καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λπ. (εκτός κατοικιών)} κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός εκ των διηρημένων ιδιοκτησιών μεταφέροντας από τα συνολικά

⁴⁵ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου Ε2, τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης.

Κωδικοί 133-134

Συμπληρώνεται α) το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων (κατοικιών) και β) το τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή από ιδιοχρησιμοποίηση κοινόχρηστων χώρων (κατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λπ.) κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός εκ των διηρημένων ιδιοκτησιών μεταφέροντας από τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων στηλών του εντύπου Ε2, τα επιμέρους ποσά κατά κατηγορία ακινήτου στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης⁴⁶.

Κωδικοί 121-122

Συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης που καταβλήθηκε από το μισθωτή στον εκμισθωτή λόγω πρόωρης λύσης της μίσθωσης (άρθρο 43 του Π.Δ. 34/10.2.1995). Επίσης συμπληρώνονται και τα ποσά της άυλης εμπορικής αξίας που καταβλήθηκαν από τον μισθωτή πέρα από τα ενοίκια, κατά την μίσθωση γης ή ακινήτου.

Κωδικοί 163-164

Συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλατε το έτος 2016 με βάση νόμο (ν.813/1978, όπως τροποποιήθηκε με το ν.2041/1992) στο μισθωτή ακινήτου, σε περίπτωση λύσης επαγγελματικής μίσθωσης.

Κωδικοί 165-166

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτήσατε το 2016 από την εκμίσθωση του ακινήτου στην περίπτωση που καταβλήθηκε αποζημίωση που συμπληρώθηκε στους κωδικούς 163-164.

Κωδικοί 159-160

⁴⁶ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

Συμπληρώνεται το συνολικό ποσό των δαπανών που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα ακίνητης περιουσίας για αντιπλημμυρικά έργα και έργα αποξήρανσης ελών για τις περιπτώσεις 1δ, 3, 4γ και 5β.

Κωδικοί 741-742

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο εισόδημα γης ή ακινήτων που έχει συμπληρωθεί κατά περίπτωση στους κωδικούς 101-102, 105-106, 107-108, 111-112, 131-132 και κατά την εκκαθάριση της δήλωσης εισοδήματος δεν πρέπει να βεβαιωθεί τέλος χαρτοσήμου για ειδικές περιπτώσεις π.χ. εισόδημα από επίταξη ακινήτου, εισόδημα που υπάγεται σε ΦΠΑ κ.λπ. Επισημαίνεται ότι τα ποσά της αποζημίωσης για την πρόωρη λύση της μίσθωσης που καταβλήθηκαν από τον μισθωτή και τα ποσά της άυλης εμπορικής αξίας που καταβλήθηκαν από τον μισθωτή πέρα από τα ενοίκια κατά την μίσθωση του ακινήτου συμπληρώνονται μόνο στους κωδικούς 121-122 και δεν μεταφέρονται στους κωδικούς 741-742.

Κωδικοί 171-172

Συμπληρώνεται το καθαρό εισόδημα (μετά την αφαίρεση του 5% για δαπάνες, η αφαίρεση αυτή διενεργείται μόνο όταν το εισόδημα προέρχεται από ακίνητα και όχι από γαίες-γη) .Η εν λόγω από εκμίσθωση, υπεκμίσθωση, δωρεάν παραχώρηση και ιδιοχρησιμοποίηση ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή, εκτός από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μιας κύριας κατοικίας από ανιόντες σε κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας και αντίστροφα, επιφάνειας μέχρι 200 τ.μ⁴⁷..

Κωδικοί 175-176

Συμπληρώνεται το ποσό του φόρου εισοδήματος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα ακίνητης περιουσίας που έχει γραφτεί στους κωδικούς 171-172. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β').

⁴⁷ Καραβοκύρης Α, Σταματόπουλος Α., (2012), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

Σημειώνεται ότι προκειμένου για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. στις οικείες ενδείξεις θα συμπληρώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι και ο πολιτειακός φόρος.

Κωδικοί 125-126

Συμπληρώνεται το ποσό των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας (παρ. 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε.). Προκειμένου να δηλωθούν ως ανείσπρακτα τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, θα πρέπει μέχρι την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, να έχει εκδοθεί διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή να έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων και να έχει προσκομιστεί πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το κατά περίπτωση ευκρινές αντίγραφο αυτών στη Δ.Ο.Υ⁴⁸.

⁴⁸ Καραβοκύρης Α, Σταματόπουλος Α., (2012), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο: ΕΤΗΣΙΕΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

5.1 Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ																
1. Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Την ετήσια αντικειμενική δαπάνη για ιδιοκατοικούμενη ή μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρημένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.																
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ				ΜΕΓΕΘΗ ΚΥΚΛΩΣΗ Ή ΔΕΞΑΜΕΝΕΣ ΠΑΡΑΧΩΡΗΜΕΝΩΝ		ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΑ		ΔΕΥΤΕΡΟΦΟΡΟΙ		ΕΠΙΘΑΛΕΙΑ ΚΥΡΙΑΣ ΧΡΗΣΗΣ		ΕΠΙΘΑΛΕΙΑ ΔΕΥΤΕΡΙΑΣ ΧΡΗΣΗΣ				
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ - ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΡΕΥΜΑΤΟΣ				Κ.Α.	Κυβικά εκατ.	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Έτος πρώτης κυκλοφ.	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας			
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ				203	240					211	212	231	213	214	215	216
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ				204		ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1							
γ) ΔΕΥΤΕΡΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ				205		ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1	218	219	232	220	221	222	223
δ) ΤΡΙΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ				206		ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	1	225	226	233	227	228	229	230
β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για λοιπές κατοικίες													707		708	
γ) τα επιβατικά αυτ/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειες, ατομικές-εταιρικές επιχ/σης, κοινωνικών και κοινοπραξιών)																
Κ.Α.	Α.Φ.Μ. κύριου ή κάτοχου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	Κ.Α.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΚΛΩΘΡΙΑΣ		Κ.Α.	Κυβικά εκατ.	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Έτος πρώτης κυκλοφ.				
			Γράμματα	Αριθμός												
840		750			703	761	771		775		851	852				
841		751			704	762	772		776		853	854				
842		752			705	763	773		777		855	856				
843		753			706	764	774		778		857	858				
δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειας κτλ.)																
Κ.Α.	Α.Φ.Μ. κύριου ή κάτοχου	Αριθμός σκαφών	Κ.Α.	Επιβατική χωρητικότητα	Κ.Α.	Έτος εισαγωγής	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Πρώτο έτος	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας		
844		779	ΝΑΙ	1	785	ΝΑΙ	1	717	729		733		747	711	712	
845		780	ΝΑΙ	1	786	ΝΑΙ	1	718	730		734		748	713	714	
ε) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής																
ε) τα αεροσκάφη, ελικόπτερα Ι.Χ. και ανεμόπτερα																
Σταθιά σκαφών και ημελόσημο	Τύπος	Αριθμός αεροσκαφών/ελικόπτερων/ανεμόπτερων	Κ.Α.	Αριθμός αεροσκαφών/ελικόπτερων/ανεμόπτερων	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %		
			709			710		737		738		739		715		
στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)																
Κ.Α.	Επιμετρήσιμη (τετρ. μέτρα)	Κ.Α.	Ποσοστό συνολικ. %	Κ.Α.	Μήνες κυκλοφορίας											
767	755	756		740												
768	757	758		749												
ζ) Δαπάνη για διδάκτρα σε ιδιωτικά σχολεία																
η) Δαπάνες για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτ/των, δασκάλους και λοιπό προσωπικό																
2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:																
α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίκτυων κτλ. οχημάτων																
β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής, λοιπών σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών																
γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 10.000 €																
δ) για την αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικά																
ε) για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κ.λ.π.																
ςτ) για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε																
ζ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών άνω των 300€ (εκτός από το Δημόσιο κτλ.)																
η) για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής																

Κωδικοί 204-205-206

Συμπληρώνεται υποχρεωτικά ο αριθμός παροχής ρεύματος όλων των κατοικιών (κύριες και δευτερεύουσες), είτε είναι ιδιοκατοικημένες είτε μισθωμένες είτε δωρεάν παραχωρούμενες⁴⁹.

Κωδικός 203

⁴⁹ Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Α., (2015), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σάκκουλα

Επιλέξτε τη λέξη «ΝΑΙ» σε περίπτωση που μισθώνετε κύρια κατοικία ή σας έχει παραχωρηθεί δωρεάν κύρια κατοικία, ανεξάρτητα από την επιφάνειά της. Δεν συμπληρώνεται όταν πρόκειται για ιδιόκτητες κατοικίες.

Κωδικοί 207-209

Επιλέξτε τη λέξη «ΝΑΙ» σε περίπτωση που μισθώνετε δευτερεύουσα/σες κατοικίες ή σας έχουν παραχωρηθεί δωρεάν δευτερεύουσα/σες κατοικίες, ανεξάρτητα από την επιφάνειά τους. Δεν συμπληρώνεται όταν πρόκειται για ιδιόκτητες κατοικίες.

Κωδικοί 211-218-225

Συμπληρώνεται η επιφάνεια της κατοικίας. Στην επιφάνεια αυτή περιλαμβάνεται η επιφάνεια του κύριου χώρου της κατοικίας καθώς και η επιφάνεια των χώρων της κατοικίας των οποίων την αυθαίρετη αλλαγή χρήσης έχετε νομιμοποιήσει με τον ν.4178/2013 μέσα στα έτη από 2013 έως και 2016 και το ν.3843/2010.

Η επιφάνεια των χώρων της κατοικίας πρέπει να είναι σε ακέραιο αριθμό. Αν υπάρχει δεκαδικό ψηφίο στρογγυλοποιείτε στον αμέσως πλησιέστερο ακέραιο αριθμό π.χ. 95,4 γράψτε 95, 95,5 γράψτε 96.

Κωδικοί 212-219-226

Συμπληρώνεται αθροιστικά η επιφάνεια των ιδιόκτητων ή μισθωμένων βοηθητικών χώρων (αποθήκη και χώρος στάθμευσης) που είναι ανεξάρτητοι π.χ. στο υπόγειο ή στον ακάλυπτο χώρο της ίδιας οικοδομής.

Επίσης, στους κωδικούς αυτούς συμπληρώνεται και η επιφάνεια των ιδιόκτητων ή μισθωμένων βοηθητικών χώρων που είναι ανεξάρτητοι (αποθήκη και χώρος στάθμευσης) και η δ/νση αυτών διαφέρει από την δ/νση της κατοικίας, αλλά η χρήση τους γίνεται για τις ανάγκες των φορολογουμένων ή των εξαρτωμένων μελών⁵⁰.

⁵⁰ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

Κωδικοί 231-232-233

Συμπληρώνεται η επιφάνεια των χώρων (υπόγεια, πατάρια, ημιυπαίθριοι κ.λπ.) των οποίων την αυθαίρετη αλλαγή χρήσης έχετε νομιμοποιήσει με τον ν.4178/2013 και το ν.3843/2010.

Κωδικοί 213-214, 220-221, 227-228

Συμπληρώνεται το ποσό της συνιδιοκτησίας ή το ποσοστό συμμετοχής στη δαπάνη ενοικίου βάσει του μισθωτηρίου συμβολαίου σε περίπτωση μισθωμένης κατοικίας, του υπόχρεου ή της συζύγου μόνο σε ακέραιο ποσοστό. Δηλαδή τυχόν δεκαδικά στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη μονάδα π.χ. 39,5% σε 40% ή 35,2% σε 35%. Αν το ποσοστό συνιδιοκτησίας ή ενοικίου έχει μεταβληθεί από οποιαδήποτε αιτία μέσα στο έτος, στους κωδικούς αυτούς θα καταχωρήσετε δύο εγγραφές με το αντίστοιχο ποσοστό.

Κωδικοί 215-222-229

Συμπληρώνονται οι μήνες ιδιοκατοίκησης ή μίσθωσης ή δωρεάν παραχώρησης, αν πρόκειται για μισθωμένη κατοικία, μέσα στο 2016.

Κωδικοί 707-708

Συμπληρώνεται το ακαθάριστο ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των λοιπών δευτερευουσών κατοικιών. Πιο συγκεκριμένα, συμπληρώνεται η αντικειμενική δαπάνη των δευτερευουσών κατοικιών που δεν εμφανίζονται στον υποπίνακα 1α που παρατίθεται πάνω από τους κωδικούς αυτούς.

Κωδικοί 851-858

Συμπληρώνονται τα ποσά της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των επιβατικών ή μεικτής χρήσης ή τύπου JEEP αυτοκινήτων σας ιδιωτικής χρήσης, αφού προηγουμένως συμπληρώσετε τις άλλες πληροφορίες που ζητάει ο πίνακας (κωδικοί 840-843,750-753, 703-706, 761-764, 771-774, 775-778)⁵¹.

Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ή μεικτής χρήσης ή αυτοκινήτων τύπου JEEP ιδιωτικής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους.

⁵¹ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

5.2 Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη

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

1. Ποσό μείωσης προκαταβλητέου φόρου (παρ. 1 άρθρ. 70 Κ.Φ.Ε.)		655	656
2. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση		659	660
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο		619	620
4. Εισοδήμ. που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση		657	658
5. Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.)		617	618
6. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 2		433	434
7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3		613	614
8. Επιδόματα ανεργίας ΟΑΕΔ, ΓΕΝΕ, ΕΤΑΠ - ΜΜΕ		661	662
9. Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία		431	432
10. Καθαρό ποσό κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση		305	306
11. Καθαρό ποσό κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)		335	336
12. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειάς:			
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ιδιοκτήτη	κ.λ. Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη	κ.λ. Φύλο/Εξέλιξ	κ.λ. Επαγγελματ. ο.τ.μ. κ.λ. Μήνες
	801	092 ΝΑΙ 1 091	097
	802	094 ΝΑΙ 1 093	098
	803	096 ΝΑΙ 1 095	099
811			812
813			814
815			816
13. Ενοίκιο που πληρώσατε για κατοικία παιδιών της οικογένειάς που σπουδάζουν στο εσωτερικό:			
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ιδιοκτήτη	κ.λ. Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη		
	804		
	805		
	806		
	807		
817			1 ^ο παιδί
819			
821			2 ^ο παιδί
823			3 ^ο παιδί
14. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία και κατοικία παιδιών που σπουδάζουν		417	797
15. Ενοίκια που καταβάλλονται σε Ιερές Μονές Αγίου Όρους (παρ. 2 άρθρ.22 ν. 4283/2014)		419	420
16. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές, κληρονομιές, επιδόματα αλλοδαπής, εφάπαξ ασφαλιστικών οργανισμών, κλπ		421	422
17. Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρ. 38 ν.3259/2004 - άρθρ. 18 ν.3842/2010)		781	782
18. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται από το φόρο		783	784
		787	788

Κωδικοί 655-656

Οι ανωτέρω κωδικοί είναι ανενεργοί και ενεργοποιούνται από την Δ.Ο.Υ. όταν ο φορολογούμενος υποβάλλει εμπρόθεσμα αίτηση (μέχρι 30 Σεπτεμβρίου) για μείωση προκαταβολής σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 70 του ν.4172/2013, εφόσον βέβαια συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή των προηγούμενων διατάξεων. Οι κωδικοί αυτοί θα συμπληρώνονται μόνο με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης⁵².

Κωδικοί 659-660

Στους κωδικούς 659-660 συμπληρώνονται από το φορολογούμενο εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους αφού αφαιρεθεί ο τυχόν παρακρατηθείς φόρος. Για τα εισοδήματα αυτά δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και είναι τα παρακάτω:

⁵² Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

- Τα εισοδήματα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής που εργάζονται σε πρεσβείες, προξενία, κ.λπ.
- Διατροφή συζύγου και τέκνων⁵³
- Συντάξεις αναπήρων πολέμου ή θυμάτων πολέμου ή αναπήρων που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους
- Εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε αναπήρους και το οποίο συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος όπως περιοδικότητα, μόνιμη πηγή προέλευσης
- Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80%
- Επιδόματα αναγνωρισμένων πολιτικών προσφύγων
- Επιδόματα επικίνδυνης εργασίας κατά ποσοστό 65%
- Κέρδη από την διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας μέχρι 10 KW
- Τόκοι ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου ή έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου
- Κέρδη πώλησης εισηγμένων μετοχών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5%
- Κέρδη μεταβίβασης εισηγμένων κινητών αξιών (απόκτηση πριν από 1/1/2009)
- Εισοδήματα αλλοδαπής που φορολογούνται μόνο στην αλλοδαπή με βάση Σ.Α.Δ.Φ.
- Αφορολόγητα κέρδη από ημεδαπά ΕΕ/ΕΟΧ/ΕΖΕΖ αμοιβαία κεφάλαια
- Απαλλασσόμενα μερίσματα ημεδαπών ή αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιριών
- Κοινωνικό εισόδημα αλληλεγγύης
- Κέρδος μεταβίβασης τίτλων φορολογικού κατοίκου χώρας με την οποία υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ.
- Ασφάλισμα ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων ημεδαπής προέλευσης (καθαρό ποσό μετά από την παρακράτηση φόρου)
- Πράσινες και συνδεδεμένες αγροτικές ενισχύσεις

⁵³ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

- Λοιπές αγροτικές ενισχύσεις
- Κέρδος από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν. 3156/2003, καθώς και εταιρικά ομόλογα εταιριών ΕΕ και ΕΟΧ/ΕΖΕΖ.
- Λοιπές περιπτώσεις

Κωδικοί 657-658

Στους κωδικούς 657-658 συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου και της ειδικής εισφοράς και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους⁵⁴.

- Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία ολικώς τυφλών ή κινητικά αναπήρων 80% και άνω
- Αποζημίωση λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης
- Αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. (Διατάξεις Προνομίων - Ασυλιών της Ε.Ε.)
- Αμοιβές των εργαζόμενων στην Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Εύξεινου Πόντου (Διατάξεις του άρθρου 52 της Ιδρυτικής της Συμφωνίας της Τράπεζας.)
- Αποδοχές που καταβάλλει ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στους υπαλλήλους του (Διατάξεις της Σύμβασης για τα προνόμια και Ασυλίες των Ηνωμένων Εθνών.)
- Ενιαίο επίδομα στήριξης τέκνων
- Ειδικό επίδομα τριτέκνων και πολυτέκνων
- Εκλογική αποζημίωση (παρ.1.αρ.108 Π.Δ.26/2012)
- Μερίσματα των εταιριών της παρ.5 του άρθρου 45 του ν. 4141/2013

Κωδικοί 781-782

Στους κωδικούς 781-782, συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα και εμφανίζεται ομοίως πίνακας για την ανάλυσή τους.

- Πώληση ακινήτου
- Εφάπαξ ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών

⁵⁴ Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη

- Διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων
- Εισαγωγή συναλλάγματος από νυν ή πρώην κατοίκους αλλοδαπής
- Δάνεια
- Κληρονομίες
- Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών(δωρεοδόχος)
- Κέρδη από λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.λπ.
- Επίδομα αλλοδαπής (περίπτ. γ παρ. 1 άρθρ. 14 ΚΦΕ)
- Αποζημίωση για ηθική βλάβη
- Υποτροφίες
- Επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων/δανείων
- Λοιπές περιπτώσεις (στις περιπτώσεις αυτές συγκαταλέγονται και ποσά που δεν έχουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος ήτοι δεν υπάρχει περιοδικότητα και μόνιμη πηγή προέλευσης και τέτοια μπορεί να είναι οικονομικές ενισχύσεις – βοηθήματα που καταβάλλονται **έκτακτα**, σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες)

Επιστροφή καταβεβλημένων κεφαλαίων/ δανείων κ.λπ. μπορεί να συμπληρωθεί **μόνο όταν** το έτος που χορηγήθηκαν τα ποσά, υπάγονταν σε τεκμήριο. Συγκεκριμένα, μπορεί να δηλωθεί επιστροφή εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου ή χρηματικού ποσού δανείου που επιστρέφεται από τον δανειολήπτη, **μόνο εφόσον** τα έτη που χορηγήθηκαν αυτά τα ποσά (ως καταβεβλημένο κεφάλαιο για αγορά επιχείρησης, σύσταση ή συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου, για αγορά χρεογράφων, για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε), αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και είχαν δηλωθεί ορθά και συνεπώς είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν. Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε ποσό που καταβλήθηκε μειώνει τα ποσά αυτά και αναγράφεται μόνο ή τυχόν διαφορά που προκύπτει⁵⁵.

Κωδικοί 619-620

Αναγράφονται εισοδήματα – αφού αφαιρεθεί ο τυχόν παρακρατηθείς φόρος – που αποκτήθηκαν το 2016, απαλλάσσονται από τον φόρο ή φορολογούνται με ειδικό

⁵⁵ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

τρόπο όπως αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο και για τα οποία έχει σταλεί η ηλεκτρονική πληροφορία από τον καταβάλλοντα.

Κωδικοί 617-618

Αναγράφονται εισοδήματα που αποκτήθηκαν το 2016, τα οποία εξαιρούνται από φόρο και έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης και για τα οποία έχει σταλεί η ηλεκτρονική πληροφορία από τον καταβάλλοντα (π.χ. αποζημίωση απόλυσης).

Κωδικοί 433-434

Αναγράφεται το ποσό του φόρου που τυχόν παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 2 του πίνακα αυτού.

Κωδικοί 613-614

Αναγράφεται το ποσό του φόρου που τυχόν παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 του πίνακα αυτού.

Κωδικοί 661-662

Συμπληρώνεται το ποσό των επιδομάτων ανεργίας του ΟΑΕΔ, ΓΕΝΕ και ΕΤΑΠ – ΜΜΕ που εισπράξατε μέσα στο φορολογικό έτος 2016.

Κωδικοί 431-432

Αναγράφονται τα κέρδη που αναλογούν στα φυσικά πρόσωπα – εταίρους προσωπικών εταιριών που τηρούν απλογραφικά βιβλία, (Ο.Ε., Ε.Ε.), κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικών εταιριών, κοινοπραξιών κ.λ.π., μετά από την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα κέρδη αυτά δεν υπάγονται σε φορολόγηση στο όνομα των φυσικών προσώπων - εταίρων και συνεπώς δεν έχει γίνει παρακράτηση φόρου⁵⁶.

Κωδικοί 305-306

Αναγράφεται το καθαρό ποσό του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) για το οποίο δεν έχει σταλεί ηλεκτρονική πληροφορία.

⁵⁶ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Κωδικοί 335-336

Αναγράφεται το καθαρό ποσό του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) με ηλεκτρονική πληροφόρηση.

Κωδικοί 811-816

Αναγράφεται το καθαρό ποσό του ενοικίου που κατεβλήθη μέσα στο έτος 2016 για κύρια κατοικία της οικογένειας. Εάν οι εκμισθωτές είναι περισσότεροι από τρεις, στις δυο πρώτες σειρές συμπληρώνονται οι δυο εκμισθωτές με τα μεγαλύτερα ποσοστά ιδιοκτησίας και τα ποσά ενοικίου που τους κατεβλήθησαν και στην επόμενη σειρά στον κωδικό 815 το ποσό που κατεβλήθη μέσα στο 2016 συνολικά στους υπόλοιπους εκμισθωτές, χωρίς να συμπληρώνονται το ονοματεπώνυμο και ο Α.Φ.Μ. τους. Εάν στη διάρκεια του 2016 αλλάξατε μία ή περισσότερες κατοικίες, στην κάθε σειρά θα συμπληρώνονται τα στοιχεία του εκμισθωτή και το ποσό ενοικίου κάθε κατοικίας που μισθώσατε. Εάν μισθώσατε δυο κύριες κατοικίες μέσα στο 2016 από τις οποίες η πρώτη κατά σειρά μίσθωσης έχει τρεις εκμισθωτές, στην πρώτη σειρά θα συμπληρώνονται τα στοιχεία του εκμισθωτή της πρώτης κατοικίας που μισθώσατε και στον οποίο κατεβλήθη το μεγαλύτερο ποσό, στη δεύτερη το ποσό που κατεβλήθη στους υπόλοιπους χωρίς τα στοιχεία τους και στην τρίτη τα στοιχεία του εκμισθωτή της δεύτερης κατοικίας που μισθώσατε και το ποσό που του κατεβλήθη⁵⁷.

Κωδικοί 817-823

Αναγράφεται το καθαρό ποσό του ενοικίου που καταβάλλεται, για την ενοικίαση κατοικίας, η οποία χρησιμοποιήθηκε για την ικανοποίηση των στεγαστικών αναγκών κάθε παιδιού που σπουδάζει σ' αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού, εφόσον τα παιδιά αυτά συμπληρώνονται στον πίνακα 8 της δήλωσης. Σε περίπτωση που καταβάλλατε ενοίκιο για το πρώτο παιδί σε περισσότερους από δύο εκμισθωτές, στην πρώτη σειρά της ένδειξης συμπληρώνονται τα στοιχεία του εκμισθωτή στον οποίο κατεβλήθη το μεγαλύτερο ποσό μέσα στο 2016 και στη δεύτερη σειρά στον κωδικό 819 το ποσό που καταβάλλατε μέσα στο 2016 συνολικά στους υπόλοιπους εκμισθωτές, χωρίς να συμπληρώνονται το ονοματεπώνυμο και ο Α.Φ.Μ. τους. Ομοίως, στους κωδικούς 821-823, για το δεύτερο και τρίτο παιδί αντίστοιχα.

⁵⁷ Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας

Για τον υπολογισμό των πιο πάνω ποσών απαιτείται να υπάρχουν οι αποδείξεις της καταβολής του ενοικίου ως εξής:

Για το συνολικό ποσό του ενοικίου ή σε περίπτωση απώλειας μιας ή περισσοτέρων αποδείξεων, των υπολοίπων, εφόσον από αυτές σχηματίζεται πλήρης πεποίθηση για την καταβολή του συνολικού ποσού του ενοικίου.

Αντί των παραπάνω οικείων αποδείξεων, υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986, από την οποία να προκύπτει το ποσό του ενοικίου που καταβλήθηκε, το μηνιαίο ποσό, οι μήνες που αφορά, ως και τα στοιχεία των δικαιούχων.

Όμοια υπεύθυνη δήλωση και σε περίπτωση που συνοποβάλλονται με την οικεία δήλωση, απλά φωτοαντίγραφα των αποδείξεων.

Κωδικοί 419-420

Αναγράφεται το ενοίκιο που έχει καταβληθεί ή οφείλεται για τη μίσθωση μέσα στο 2016 οποιουδήποτε ακινήτου, εκτός από το ενοίκιο για κύρια κατοικία της οικογένειας ή κατοικία των παιδιών που σπουδάζουν το οποίο γράφεται στους κωδικούς 811-816 και 817-823 αντίστοιχα του πίνακα 6 της δήλωσης.

Κωδικοί 421-422

Αναγράφονται τα μισθώματα που καταβάλλονται σε Ιερές Μονές Αγίου Όρους για μίσθωση επαγγελματικής στέγης (παρ.3 άρθ.22 ν.4283/2014).

Κωδικοί 783-784

Δηλώνεται μόνο το τυχόν υπόλοιπο αχρησιμοποίητο μέρος των ποσών που είχαν ενταχθεί στις διατάξεις του άρθ. 88 του ν. 3259/2004 και άρθ. 18 του ν. 3842/2010, το οποίο χρησιμοποιήθηκε κατά το 2016. Οι φορολογούμενοι που θα δηλώσουν ποσά στους κωδικούς αυτούς, δύνανται να οδηγηθούν στις Δ.Ο.Υ. για έλεγχο⁵⁸.

⁵⁸ Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

Κωδικοί 787-788

Συμπληρώνεται το ποσό του κεφαλαίου που σχηματίσατε από αποταμιεύσεις προηγούμενων (συνεχόμενων) χρόνων, τα οποία ξοδέψατε το φορολογικό έτος 2016, εφόσον αποδεικνύετε ότι γι' αυτά φορολογηθήκατε ή απαλλαχθήκατε από τον φόρο νόμιμα. Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν κατά τα οικεία έτη και την περ.ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013, για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2014 και μετά. Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από τον φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των αρμόδιων φορέων γενικά ή των αρμόδιων υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυτά⁵⁹.

5.3 Ποσά δαπανών που αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα ή το φόρο

1. Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	049	,						
2. Έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης (άρθρο 18 Κ.Φ.Ε.)	051	,	052	,				
3. Δωρεές χρημ. ποσών άρθρο 19 Κ.Φ.Ε.: Στο εξωτερικό 031 _____, 032 _____ και συνολικά	059	,	060	,				
4. Δωρεές χρημ. ποσών στο λογ/σμό αλληλοβοήθειας για την απόσβεση του Δημόσιου χρέους	075	,	076	,				
5. Πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007	061	,	062	,				
6. Μισθώματα επιχειρήσεων τριτογενούς τομέα (παρ. Β2 αρθρ.43 και 44 ν.4030/2011)	077	,	078	,				
7. Ποσό επένδυσης για κινηματογραφικές ταινίες (παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/2010)	663	,	664	,				
8. Εμπίπτετε στις διατάξεις των περιπτώσεων α ή β της παρ. 9 του άρθρου 73 ν. 3842/2010;	033	α	035	β	034	α	036	β
9. Ποσό δαπάνης για την ιδιωτική χρηματ. πολιτικού κόμματος ή συνασπισμού κομμάτων (άρθρ.7 ν. 4304/2014)	055	,	056	,				
10. Ποσό δαπάνης για την ιδιωτ. χρηματ. υποψηφ. Βουλής Ελλήνων και Ευρωπ. Κοινοβουλίου (άρθρ.7 ν. 4304/2014)	057	,	058	,				

Στον πίνακα αυτό συμπληρώνονται οι δαπάνες στις οποίες αποδεδειγμένα έχετε υποβληθεί μέσα στο 2016, αφού συνυποβάλετε, κατά περίπτωση, τα σχετικά δικαιολογητικά στοιχεία, εφόσον αυτά ζητηθούν από τις φορολογικές αρχές, προκειμένου να διενεργηθούν εκπτώσεις από το εισόδημα ή μειώσεις από το φόρο κλίμακας με βάση το φορολογητέο εισόδημα. Δίπλα στους κωδικούς συμπληρώνονται τα ολικά ποσά, κατά κατηγορία δαπάνης, όπως αυτά προκύπτουν από τις σχετικές αποδείξεις.

⁵⁹ Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος

Εξαιρέση υπάρχει μόνο στο ποσό της δαπάνης που καταβάλατε σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων, το οποίο θα γράψετε μειωμένο στο 50% του συνολικού ποσού της δαπάνης.

Τα ποσά που εκπίπτουν θα υπολογιστούν από την Υπηρεσία (Δ.ΗΛΕ.Δ.). Τονίζεται ότι σε περίπτωση χειρόγραφης υποβολής, για να αναγνωριστούν οι δαπάνες αυτές πρέπει να συνοποβάλετε με τη δήλωση τις σχετικές αποδείξεις δαπάνης.

Κωδικός 049

Ο κωδικός είναι απενεργοποιημένος και δεν συμπληρώνεται για το φορολογικό έτος 2016, δεδομένου ότι δεν απαιτούνται αποδείξεις για τη μείωση του φόρου εισοδήματος με βάση το άρθρο 16 του ΚΦΕ⁶⁰.

Κωδικοί 051-052

Συμπληρώνονται τα ποσά των δαπανών που καταβάλατε, στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, συνολικά, για ιατρική, νοσοκομειακή και φαρμακευτική περίθαλψη δική σας ή των εξαρτώμενων μελών σας, κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς και ιατρικά κέντρα, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις, εξετάσεις και θεραπείες, οι αμοιβές που καταβάλλονται σε οδοντιάτρους, ορθοδοντικούς και γναθοχειρουργούς για οδοντοθεραπεία, οδοντοπροσθετική και γναθοχειρουργική, η δαπάνη για φυσικοθεραπεία, λουτροθεραπεία, λογοθεραπεία και για επισκέψεις σε ψυχολόγο, ύστερα από σχετική γνωμοδότηση και παραπομπή του θεράποντος ιατρού καθώς και τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές. Επίσης, στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη, δηλαδή τα έξοδα αγοράς φαρμάκων στα φαρμακεία, τα έξοδα για αναλώσιμο υγειονομικό υλικό, κατόπιν αιτιολογημένης ιατρικής γνωμάτευσης (αναλώσιμα υλικά διαβήτη, οστομικά υλικά, αναλώσιμα τραχειοστομιών, αναλώσιμα είδη για πάσχοντες από μεσογειακή αναιμία, επιθέματα για κατακλύσεις, διαβητικά, φλεβικά, αρτηριακά έλκη, εγκαύματα κ.λπ.), καθώς και

⁶⁰ Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

τα σχετικά έξοδα που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο νοσηλείας. Επίσης, στις δαπάνες για ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσηλευτές/τριες, 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 σώματος (τα ακουστικά βαρηκοΐας, τα γυαλιά όρασης, οι φακοί επαφής των ματιών, οι καθετήρες, οι βηματοδότες, οι βαλβίδες καρδιάς κ.λπ.). Επιπλέον, περιλαμβάνεται το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων, η δαπάνη για νοσοκομειακή περίθαλψη των τέκνων με αναπηρία τουλάχιστον 40% εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ, καθώς και η δαπάνη για δίδακτρα ή τροφεία που καταβάλλονται για αυτά τα τέκνα σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή σε ειδικά ιδρύματα ή οργανισμούς⁶¹.

Για να αναγνωριστεί η δαπάνη των κωδικών 051-052 πρέπει να συνυποβάλλετε:

- Για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, απόδειξη παροχής υπηρεσιών του ιατρού. Ειδικά για την αναγνώριση της δαπάνης για φυσικοθεραπεία, λουτροθεραπεία, λογοθεραπεία, παροχή υπηρεσιών από ψυχολόγο κ.λπ., απαιτείται και σχετική γνωμοδότηση και παραπομπή από τον θεράποντα ιατρό ή από νοσοκομείο
- Για νοσήλια σε ιδιωτικές κλινικές, απόδειξη παροχής υπηρεσιών από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης νοσηλείας, καθώς και βεβαίωση του διευθυντή της κλινικής για το χρόνο νοσηλείας και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου,
- Για νοσήλια σε κρατικά νοσηλευτικά ιδρύματα, το προβλεπόμενο νόμιμο παραστατικό από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης νοσηλείας, καθώς και βεβαίωση του διευθυντή του ιδρύματος για τον χρόνο νοσηλείας και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου.

⁶¹ Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη

Δεν είναι απαραίτητη η υποβολή των πιο πάνω βεβαιώσεων, αν τα στοιχεία αυτών αναγράφονται στα οικεία εκδοθέντα παραστατικά: Για την αναγνώριση της δαπάνης για:

- αγορά φαρμάκων και αναλώσιμου υγειονομικού υλικού (έξοδα φαρμακευτικής περίθαλψης) από τα φαρμακεία, απόδειξη λιανικής πώλησης. Ειδικά, για το αναλώσιμο υγειονομικό υλικό που προμηθεύεται ο φορολογούμενος, απαιτείται και η προσκόμιση αιτιολογημένης ιατρικής γνωμάτευσης,
- Για την απόδειξη της δαπάνης για απασχόληση νοσηλεύτη/τριας, απαιτείται βεβαίωση του θεράποντα ιατρού, με την οποία να βεβαιώνεται το είδος της νόσου από την οποία πάσχει ο ασθενής, η διάρκειά της, καθώς και η ανάγκη απασχόλησης νοσηλεύτη/τριας, καθώς και απόδειξη είσπραξης της αμοιβής από το πρόσωπο που πρόσφερε υπηρεσίες ως νοσηλεύτης/τρια, στην οποία πρέπει να αναφέρεται το ονοματεπώνυμό του, το όνομα του πατέρα του, ο αριθμός φορολογικού μητρώου, η διεύθυνση κατοικίας του και η χρονική διάρκεια παροχής υπηρεσιών του, νόμιμα υπογεγραμμένη. Στην αμοιβή δεν περιλαμβάνονται τυχόν ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται στο φορέα κοινωνικής ασφάλισης που είναι ασφαλισμένος ο νοσηλεύτης/τρια για την παροχή νοσηλευτικής φροντίδας στον ασθενή.
- Για την απόδειξη της δαπάνης για περίθαλψη ηλικιωμένων σε επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα, απαιτείται απόδειξη παροχής υπηρεσιών και βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης για το χρόνο περίθαλψης και για το ποσό της δαπάνης αναλυτικά⁶².
- Για την απόδειξη δαπάνης για αγορά και τοποθέτηση οργάνων στο σώμα του ασθενή και αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη, αν η δαπάνη αυτή αποτελεί μέρος των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που αναγράφηκαν για την περίπτωση αυτή. Αν η προμήθεια των οργάνων γίνεται από το ελεύθερο εμπόριο, απαιτείται απόδειξη λιανικής, στην οποία πρέπει να αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του αγοραστή και το είδος του πωλούμενου αντικειμένου. Επίσης, απαιτείται και η συνυποβολή

⁶² Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

βεβαίωσης του θεράποντος ιατρού ή του νοσοκομείου ή της κλινικής όπου έγινε η αντικατάσταση ή η τοποθέτηση του τεχνητού μέλους ή οργάνου στο σώμα του ασθενούς, από την οποία να προκύπτει ότι τα αναφερόμενα στην πιο πάνω απόδειξη λιανικής χρησιμοποιήθηκαν στη συγκεκριμένη θεραπεία. Σε περίπτωση αγοράς γυαλιών οράσεως ή φακών επαφής ή ακουστικών βαρηκοΐας, εκτός από την απόδειξη απαιτείται και σχετική βεβαίωση – συνταγή του θεράποντος ιατρού.

- Για την απόδειξη της δαπάνης για περίθαλψη τέκνων με αναπηρία απαιτείται το νόμιμο παραστατικό και βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της ειδικής σχολής ή του ειδικού ιδρύματος ή του οργανισμού από την οποία να προκύπτει ο ακριβής χρόνος της φοίτησης ή της περίθαλψης του τέκνου με αναπηρία, καθώς και το ποσό αυτής, αναλυτικά, κατά κατηγορία δαπάνης.
- Για τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλλονται στην αλλοδαπή απαιτούνται οι σχετικές βεβαιώσεις, τα τιμολόγια και τα αποδεικτικά είσπραξης των αλλοδαπών ιατρών ή νοσοκομείων ή κλινικών⁶³.

Κωδικοί 059-060

Συμπληρώνονται τα χρηματικά ποσά που καταβάλλατε, λόγω δωρεάς, προς τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα δημοτικά νοσοκομεία και τα νοσοκομεία που είναι ν.π.ι.δ. και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τα ημεδαπά ν.π.δ.δ., τα ν.π.ι.δ. που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το ν.1514/1985 (Α' 13) και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά ν.π.ι.δ. μη κερδοσκοπικού

⁶³ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

χαρακτήρα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ν.π.ι.δ. που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Κωδικοί 031-032

Συμπληρώστε τα ποσά των δωρεών που καταβάλατε σε κρατικούς φορείς και νομικά πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη - μέλη της ΕΕ και σε χώρες του Ε.Ο.Χ., τα οποία συμπληρώνονται και στους κωδικούς 059-060.

Τα ποσά των δωρεών αναγνωρίζονται εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικούς για το σκοπό αυτό λογαριασμούς τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα ή στη χώρα εγκατάστασης των πιο πάνω φορέων.

Ως χρόνος πραγματοποίησης της δωρεάς θεωρείται ο χρόνος κατάθεσης αυτών και όχι ο χρόνος είσπραξής τους από το δωρεοδόχο.

Για την απόδειξη της δωρεάς χρηματικών ποσών απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά: α) γραμμάτιο είσπραξης του ποσού της δωρεάς, το οποίο εκδίδεται από το πιστωτικό ίδρυμα όπου υφίσταται ειδικός λογαριασμός του νομικού προσώπου για το σκοπό αυτό και το οποίο θα πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή, κατά περίπτωση, β) βεβαίωση ή αντίγραφο της οικείας πράξης του νόμιμου εκπροσώπου του δωρεοδόχου από την οποία να προκύπτει η αποδοχή της δωρεάς και η καταχώρηση του ποσού αυτής στα επίσημα βιβλία του δωρεοδόχου⁶⁴.

Κωδικοί 075-076

Συμπληρώνονται τα χρηματικά ποσά που καταβάλατε λόγω δωρεάς είτε απευθείας είτε μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων στο «Λογαριασμό αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους» με κωδικό αριθμό 26132462 που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδας. Για να αναγνωριστεί η δαπάνη απαιτείται το αποδεικτικό κατάθεσης του ποσού στην ΤτΕ ή σε οποιαδήποτε άλλη τράπεζα στο οποίο πρέπει να αναφέρεται ρητά ότι έγινε η κατάθεση στο «Λογαριασμό Αλληλεγγύης για την απόσβεση του Δημόσιου Χρέους». Ποσοστό 20% της δαπάνης αυτής θα αφαιρεθεί από το φόρο σας.

⁶⁴ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

Κωδικοί 061-062

Συμπληρώνονται τα χρηματικά ποσά που καταβάλατε για πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007 (ΦΕΚ16Α) στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού, τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, τα νομικά πρόσωπα του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως αυτός οριοθετείται κάθε φορά, καθώς και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες του άρθρου 741 Α.Κ., που επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Το αφαιρούμενο συνολικό ποσό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος το οποίο θα αφαιρεθεί από το εισόδημά σας.

Για την απόδειξη της καταβολής των ποσών της πολιτιστικής χορηγίας του ν.3525/2007 που αναγράφηκαν στους κωδικούς αριθμούς 061-062, απαιτείται α) ευκρινές αντίγραφο της απόφασης του Υπουργού Πολιτισμού με την οποία χαρακτηρίζεται η απαιτούμενη από το νόμο έγγραφη σύμβαση χορηγίας μεταξύ χορηγού και αποδέκτη της χορηγίας ως πολιτιστική, β) σε περίπτωση χορηγίας χρηματικών ποσών, και τα πρωτότυπα αποδεικτικά καταβολής των ποσών της χορηγίας και γ) σε περίπτωση χορηγίας σε είδος ή άυλα αγαθά ή υπηρεσίες, και ευκρινές φωτοαντίγραφο της κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού για την εκτίμηση της αξίας τους, καθώς και τα αποδεικτικά παράδοσης της χορηγίας από τον χορηγό και παραλαβής της από τον αποδέκτη αυτής.

Επίσης, διευκρινίζεται ότι τα ποσά των δωρεών γενικά, καθώς και των χορηγιών που συμπληρώθηκαν στους παραπάνω κωδικούς αριθμούς, δεν πρέπει να έχουν ληφθεί υπόψη για έκπτωση με βάση άλλη διάταξη νόμου⁶⁵.

Κωδικοί 077-078

Συμπληρώνεται το διπλάσιο ποσό του μισθώματος που καταβάλατε το 2016 για επιχείρηση τριτογενούς τομέα που είναι εγκατεστημένη σε κτήριο της περιοχής

⁶⁵ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

«Γεράνι» ή «Μεταξουργείο», το οποίο εκπίπτει από το φόρο σας σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. Β2 των άρθρων 43 και 44 του ν.4030/2011.

Κωδικοί 663-664

Συμπληρώνεται το συνολικό ποσό που επενδύσατε το 2016 στην παραγωγή κινηματογραφικού έργου μεγάλου μήκους με προορισμό την προβολή σε κινηματογραφική αίθουσα (παρ. 9 άρθρο 73 ν.3842/2010).

Κωδικοί 033-034

Επιλέξτε το γράμμα «α» αν δεν δραστηριοποιείστε επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα ή δεν είστε μέτοχος Α.Ε. ή Ε.Π.Ε ή μέλος Ο.Ε, Ε.Ε. ή κοινοπραξίας που δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα. Στην περίπτωση αυτή, ποσοστό 40% της επένδυσης αυτής θα αφαιρεθεί από το εισόδημά σας.

Κωδικοί 035-036

Επιλέξτε το γράμμα «β» αν δραστηριοποιείστε επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα ή είστε μέτοχος Α.Ε. ή Ε.Π.Ε ή μέλος Ο.Ε, Ε.Ε ή κοινοπραξίας που δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα. Στην περίπτωση αυτή, ποσοστό 20% της επένδυσης αυτής θα αφαιρεθεί από το εισόδημά σας⁶⁶.

⁶⁶ Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Αντικείμενο της εργασίας αυτής ήταν η μελέτη της φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων στη χώρα μας για το 2017. Στο πλαίσιο αυτό μελετήθηκαν μια σειρά από ζητήματα όπως το είδος και το ύψος των φόρων, η αύξηση των φορολογικών συντελεστών στην Ελλάδα τα τελευταία χρόνια κτλ.

Τα κυριότερα συμπεράσματα που απορρέουν από την περαιτέρω ανάπτυξη του θέματος συνοψίζονται στα ακόλουθα :

Περιγράφοντας τις δαπάνες, που οι φορολογικές αρχές αποδέχονται ως παραγωγικές, άρα και εκπίπτουν από τα έσοδα, ενημερώνοντας παράλληλα για το ποιες δαπάνες δεν αναγνωρίζονται ή με άλλα λόγια ποιες από αυτές οι ελεγκτές έχουν δικαίωμα να τις θεωρήσουν ως μη «πραγματικές» και να τις απορρίψουν, επιβαρύνοντας ταυτόχρονα την επιχείρηση, το μισθωτό, ή τον ελεύθερο επαγγελματία με πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

Η πολυπλοκότητα του φορολογικού μας συστήματος, επιδιώκεται να βελτιωθεί με το νέο φορολογικό νόμο 3842/2010 περιλαμβάνοντας μία σειρά μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής όπως η ενίσχυση των ηλεκτρονικών διασταυρώσεων, ο προγραμματισμός και η διενέργεια των φορολογικών ελέγχων, η επιβολή προστίμων από το ΥΠΕΕ και το ηλεκτρονικό περουσολόγιο για όλους τους φορολογούμενους.

Επίσης από το 2011 κάθε συναλλαγή μεταξύ επιχειρήσεων και ιδιωτών μέχρι 1.500 ευρώ θα γίνεται μέσω χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας και μεταξύ επιχειρήσεων πάνω από 3.000 ευρώ θα θεωρείται νόμιμη μόνο αν γίνεται με κατάθεση στην τράπεζα ή μέσω επιταγών. Κατά τον ίδιο τρόπο τιμολόγια μεταξύ επιχειρήσεων άνω των 3.000 ευρώ θα γίνονται δεκτά μόνο ηλεκτρονικά.

Δεδομένου ότι το ποσοστό φορολογικών εσόδων επί του ΑΕΠ στην Ελλάδα είναι σχετικά χαμηλό για τα ευρωπαϊκά δεδομένα, η ανάπτυξη ενός δίκαιου συστήματος και η απλοποίηση των διαδικασιών του, θα δίνει κίνητρα σε ημεδαπούς και αλλοδαπούς επενδυτές που θα ήθελαν να δοκιμάσουν τις ικανότητές τους στον επιχειρηματικό στίβο της Ελλάδας.

Στην παρούσα κατάσταση της χώρας μας, τα φορολογικά μέτρα δεν πρέπει να είναι ο μόνος τρόπος κάλυψης των ελλειμμάτων του δημοσίου αλλά να υπάρξει και μία ορθολογικότερη διαχείριση των δημόσιων δαπανών .

Συνοψίζοντας θα μπορούσαμε να πούμε ότι ένα καλό φορολογικό σύστημα θα πρέπει να περιέχει κυρίως τα εξής στοιχεία :

α. Δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους.

β. Για τον προσδιορισμό του φορολογικού βάρους, θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψη η μετακύλιση και το σημείο τελικής επίπτωσης του φόρου.

γ. Οι φόροι θα πρέπει να είναι επιλεγμένοι έτσι ώστε να ελαχιστοποιείται η επίπτωσή τους στις οικονομικές αποφάσεις των πολιτών.

δ. Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος πρέπει να διευκολύνει την άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής για σταθεροποίηση και ανάπτυξη.

ε. Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι απλό και κατανοητό τόσο στους φοροτεχνικούς υπαλλήλους, όσο και στους φορολογούμενους, να επιτρέπει την εφαρμογή του χωρίς διακρίσεις και να έχει χαμηλό κόστος διαχείρισης.

Να υπάρξει ουσιαστικά ένα σχεδιασμένο και σταθερό φορολογικό σύστημα με βάση τις ανάγκες της χώρας το οποίο να έχει τη δυνατότητα να παραμείνει αμετάβλητο για ένα εύλογο χρονικό διάστημα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική:

Πάσχος Π., (2003), Φορολογία, εκδόσεις Μπένου.

Γεωργακόπουλος Θ., Πάσχος Π., (2003), Εισαγωγή στη φορολογία, εκδόσεις Μπένου.

Mankiw G. (2004), Μακροοικονομική θεωρία, Gutenberg.

Φλώρος Α., (2005), Φορολογική Λογιστική / Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις Σταμούλη.

Αληφαντής Γ., (2004), Χρηματοοικονομική Λογιστική Τόμος Πρώτος , Εκδόσεις Πάμισος.

Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Δ., (2005), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλης.

Καραβοκύρης Α, Σταματόπουλος Α., (2012), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη.

Καραγιάννης Ι., (2016), Φορολογικά φοροτεχνικά υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις, εκδόσεις Φοροπράξη.

Μπάρμπας Ν., (2007), Φορολογία εισοδήματος, εκδόσεις Σάκκουλα.

Σταματόπουλος Δ., Καραβοκύρης Α., (2015), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σάκκουλα.

Καραγιάννης Ι., Καραγιάννη Α., Καραγιάννης Δ., (2017), Φορολογικά Φοροτεχνικά Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε, Ε.Ε, ΕΠΕ, Α.Ε, ατομικές κτλ). Παραδείγματα και εφαρμογές στη πράξη, 20^η έκδοση, εκδόσεις Φοροπράξη.

Ρήγας Ε., (2017), Λογιστικός ασφαλιστικός φοροτεχνικός και νομικός σύμβουλος. Κωδικοποίηση βασικής φορολογικής νομοθεσίας 2017, εκδόσεις Φορολογικός Σύμβουλος.

Τσιατούρας Φ., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Φώτης Τσιατούρας.

Δανελάτος Β., (2017), Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, εκδόσεις Σταμούλη.

Ξενόγλωσση:

Musgreave R., (1971), Economics of fiscal federalism, Nebraska Journal of economics and business, Jstor.

Chelliah R., (1971), Trends in taxation in developing countries, Staff – papers, IMF, Jstor.

Dornbusch R., Fischer S., (1993), Μακροοικονομική, εκδόσεις Κριτική.

Petersen H., (1981), Tax, tax systems and economic growth, Jcb.

Διαδίκτυο:

www.aade.gr

www.minfin.gov.gr