**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ**
**ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ**
**ΚΡΗΤΗΣ**

**ΣΧΟΛΗ**
**ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ**
**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

# ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**της**

**ΦΛΟΥΡΗ ΠΗΝΕΛΟΠΗ**

**Α.Μ.: 6474**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ**
**ΜΑΡΝΕΛΑΚΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

**Μάρτιος 2009**

# ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η φορολογική νομοθεσία δημιουργεί ένα πλήθος υποχρεώσεων απαιτήσεων και σχέσεων της οικονομικής μονάδας, που υπόκεινται σε φόρο, απέναντι στο κράτος, αλλά και σε άλλους οργανισμούς ή φορείς που εμπλέκονται στο σύστημα επιβολή – διαδικασία προσδιορισμού – είσπραξη των πάσης φύσεως φόρων και τελών.

Λέγοντας οικονομική μονάδα δεν αναφερόμαστε μόνο στην έννοια της επιχείρησης αλλά και σε κάθε οικονομική οντότητα όπως είναι το φυσικό πρόσωπο. Και αυτό γιατί και τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα αναπτύσσουν δραστηριότητες για να επιτύχουν ιδιωτικούς σκοπούς.

Το παρόν σύγγραμμα παρουσιάζει όσο πιο αναλυτικά δύναται θεωρητικά και πρακτικά το μέρος εκείνο της φορολογικής νομοθεσίας που αφορά την φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Θέμα επίκαιρο αφού διανύουμε τη φορολογική περίοδο οικονομικού έτους 2009.

Στηριζόμαστε στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος όπως έχει οριστεί από το Νόμο 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α΄/19.9.1994). Παράλληλα, παρατίθενται και νεότερες διατάξεις όπως αυτές έχουν οριστεί ή διευκρινιστεί από νεότερους νόμους με την πάροδο των ετών.

# ΜΕΡΟΣ Ι

## Γενικές Διατάξεις

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

## 1.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου

Ένα από τα πρώτα θέματα που πρέπει να αναλυθούν στο πρώτο μέρος του παρόντος συγγράμματος είναι «το αντικείμενο και το υποκείμενο του φόρου». Άλλωστε έτσι ξεκινάει και ο Κ.Φ.Ε.. Ορίζει στο άρθρο 1 και 2 το αντικείμενο και το υποκείμενο του φόρου ως εξής:

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

**Άρθρο 2:** Υποκείμενο του φόρου → **1.** Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. **2.** Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα. **3.** Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά. **4.** Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ.2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.[1].»

Με πιο απλά λόγια ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα το οποίο προκύπτει στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό εφόσον ο φορολογούμενος κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα.

Ως χρόνος απόκτησης αυτού του εισοδήματος θεωρείται το προηγούμενο οικονομικό έτος (π.χ. ως φορολογία εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, νοείται ως η φορολόγηση των συνολικών καθαρών εισοδημάτων που αποχτήθηκαν τη χρήση

[1] Κ.Β.Σ.: Κώδικας Βιβλίων και στοιχείων (π.δ. 186/1992, Φ.Ε.Κ. 84 Α΄).

από 01/01/2008 έως 31/12/2008). Ο χρόνος επιβολής του φόρου ορίζεται από το άρθρο 3 του Κ.Φ.Ε..

Προκειμένου για την αποφυγή διπλής φορολόγησης εισοδημάτων μεταξύ της Ελλάδας και άλλων ξένων χωρών, έχουν υπογραφεί διμερείς συμβάσεις, οι οποίες υπερισχύουν των γενικών διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος. Οι συμβάσεις αυτές ρυθμίζουν θέματα που έχουν σχέση με την επιβολή φόρου των εισοδημάτων που αποκτώνται στο εξωτερικό από Έλληνες ή, αντίστροφα, από Αλλοδαπούς που αποκτούν εισοδήματα στην Ελλάδα. Αν π.χ. κάτοικος Αυστραλίας εκμισθώνει ένα ακίνητο στην Ελλάδα υποχρεούται να έχει ορίσει αντίκλητο στην Ελλάδα, ο οποίος θα υποβάλλει φορολογική δήλωση για λογαριασμό του και θα καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο στο ελληνικό δημόσιο.

Στο φόρο εισοδήματος, όπως ορίζει και το άρθρο 2 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε. υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομιά. Σχολάζουσα κληρονομιά είναι το συνολικό εισόδημα που προκύπτει από το χρονικό σημείο του θανάτου του κληρονομούμενο μέχρι του χρόνου αποδοχής της κληρονομιάς από τους κληρονόμους.

Τέλος, στην παρ. 4 του ιδίου άρθρου, σε φόρο υπόκεινται οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες οι κοινωνίες αστικού δικαίου οι αστικές εταιρείες και οι κοινοπραξίες του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.. Τα υποκείμενα αυτής της παραγράφου δεν αποτελούν αντικείμενο συζήτησης της παρούσας εργασίας.

## 1.2 Το Φορολογητέο Εισόδημα & ο Τρόπος Εξεύρεσης του

Ως φορολογητέο εισόδημα, επί του οποίου επιβάλλεται ο φόρος είναι αυτό που προέρχεται από κάθε πηγή, αφού πρώτα αφαιρέσουμε τις δαπάνες που έγιναν για την απόκτησή του πρώτου. Τα εισοδήματα από φορολογικής άποψης εντάσσονται σε εφτά κατηγορίες. Αυτές είναι:

- **Α & Β Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από ακίνητα (εκμίσθωση οικοδομών, γαιών, πηγών, υπεκμίσθωση ή έμμεσα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων κ.λ.π.).
- **Γ Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από κινητές αξίες (μερίσματα, τόκοι ομολογιών, αμοιβές μελών Δ.Σ., ανώνυμων εταιρειών κ.λ.π.).

- **Δ Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις (κέρδη ατομικών ή εταιρικών επιχειρήσεων κ.λ.π.).
- **Ε Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις (κέρδη από αγροτικές, κτηνοτροφικές, σηροτροφικές επιχειρήσεις κ.λ.π.).
- **ΣΤ Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες (από μισθούς, ημερομίσθια, συντάξεις, επιχορηγήσεις, επιδόματα, κ.λ.π., το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους).
- **Ζ Πηγή:** περιλαμβάνει εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα (αμοιβές από την άσκηση επαγγέλματος του ιατρού, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, οικονομολόγου, λογιστή, κ.λ.π.). Στην πηγή αυτή εντάσσεται και κάθε άλλο εισόδημα που δεν μπορεί να ενταχθεί σε κάποια από τις παραπάνω πηγές Α έως Ζ (π.χ. αμοιβή σπουδαστή για λογιστικές εργασίες, ο οποίος όμως στερείται δήλωσης έναρξης λογιστικού επαγγέλματος, συγγραφικά δικαιώματα κληρονόμων, εισόδημα από εκμίσθωση μηχανήματος από ιδιώτη κ.λ.π.)

Για την εξεύρεση του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος του κάθε φυσικού προσώπου, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των πηγών Α έως Ζ (όποια υπάρχουν) τα οποία αποκτήθηκαν κατά το προηγούμενο της φορολογίας οικονομικό έτος ή διαχειριστικό ή γεωργικό κατά περίπτωση έτος[2]. Κατά την άθροιση των εισοδημάτων συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Στην συνέχεια από το παραπάνω άθροισμα των εισοδημάτων ενεργούνται οι προβλεπόμενες από το άρθρο 8 του νόμου 2238/94 εκπτώσεις[3].

### 1.2.1 Μεταφορά Αρνητικού Στοιχείου

Στην προηγούμενη παράγραφο αναφέρθηκε ότι τα θετικά και αρνητικά στοιχεία συμψηφίζονται προκειμένου να υπολογιστεί το εισόδημα. Ιδιαιτερότητα, όμως, παρουσιάζει το αρνητικό στοιχείο, δηλαδή η ζημιά, του εισοδήματος

[2] Το γεωργικό έτος δεν έχει συγκεκριμένες ημερομηνίες έναρξης και λήξης γιατί ποικίλει για τα διάφορα γεωργικά προϊόντα. Για τα περισσότερα, όμως, από αυτά αρχίζει την 1η Οκτωβρίου και λήγει την 30η Σεπτεμβρίου του επόμενου έτους. Π.χ. για ελαιοκομικά και για τα εσπεριδοειδή προϊόντα το γεωργικό έτος αρχίζει την 1η Μαΐου και λήγει την 30η Απριλίου του επόμενου έτους.

[3] Βλ. παράγραφο 1.6

προέρχεται από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις που τήρησαν ειλικρινή βιβλία. Κατά το συμψηφισμό δεν καλύπτεται με θετικό στοιχείο εισοδήματος άλλης πηγής, είτε διότι δεν υπάρχει εισόδημα άλλης πηγής, είτε διότι αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές. Γι' αυτό το λόγο μεταφέρεται προς συμψηφισμό ολόκληρο ή κατά περίπτωση το υπόλοιπο αυτού στο επόμενο οικονομικό έτος. Αν και στο επόμενο οικονομικό έτος δε συμψηφισθεί τότε μεταφέρεται διαδοχικά στα τέσσερα εναπομείναντα οικονομικά έτη, μέχρι τη συμπλήρωση πέντε (5) οικονομικών ετών. Η δυνατότητα αυτή του συμψηφισμού των ζημιών, ισχύει με την προϋπόθεση ότι τα βιβλία κρίνονται ειλικρινή και για τα επόμενα πέντε (5) χρόνια. Αν η ζημιά προέρχεται από την τήρηση βιβλίων β΄ κατηγορίας, τότε αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα τρία επόμενα οικονομικά έτη ή στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη αν η ζημία προέκυψε μετά την 1/1/05 (άρθρο 5 ν. 3296/2004)[4].

## 1.3 Εισόδημα Συζύγου & Ανήλικων Τέκνων

Μετά τη σύσταση γάμου δύο φορολογουμένων, υποχρεούνται να υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση, στην οποία θα περιληφθούν χωριστά τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν για τον κάθε ένα. Ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται χωριστά και ο καθένας ευθύνεται για την καταβολή του φόρου που του αναλογεί. Αρνητικό αποτέλεσμα εισοδήματος του ενός συζύγου δε μπορεί να συμψηφισθεί με εισοδήματα του άλλου συζύγου.

Ειδική περίπτωση αποτελεί το εισόδημα της συζύγου από επιχείρηση οικονομικά εξαρτώμενη από το σύζυγο ή προερχόμενο από προσωπική μεταξύ των συζύγων εταιρεία προστίθεται στο εισόδημα του συζύγου και φορολογείται στο όνομά του. Αν π.χ. η σύζυγος συμμετέχει με ποσοστό 20% σε ομόρρυθμη εταιρεία στην οποία μέλος είναι και ο σύζυγος τότε το εισόδημα που αναλογεί στη σύζυγο θα προστεθεί και θα φορολογηθεί στο όνομα του συζύγου κατά το μέρος του εισοδήματος που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (επιχειρηματική αμοιβή).

Δήλωση φορολογίας εισοδήματος έχει δικαίωμα να υποβάλλει ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18$^{ο}$ έτος της ηλικίας του. Με βάση την

[4] Δεν προβαίνουμε σε περαιτέρω ανάλυση γιατί δεν αποτελεί κύριο αντικείμενο του παρόντος συγγράμματος.

προϋπόθεση αυτή, το εισόδημα των ανήλικων παιδιών, προστίθεται στο εισόδημα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά αυτού. Εξαιρετικά τα ανήλικα παιδιά έχουν δική τους φορολογική υποχρέωση για τα εισοδήματα:

- που προέρχονται από την προσωπική τους εργασία,
- που προέρχονται από περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτήθηκαν από κληρονομιά
- από συντάξεις που δόθηκαν λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας.

### 1.3.1 Χωριστή Φορολόγηση Συζύγων

Ο νόμος ορίζει ότι υπάρχουν περιπτώσεις κατά τις οποίες οι σύζυγοι μπορούν να φορολογηθούν χωριστά. Αυτές είναι:

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

## 1.4 Απαλλαγές από το Φόρο

Ο νόμος 2238/1994 με αρκετά περιοριστικό τρόπο ώστε να μην παραβαίνονται οι διατάξεις και να μην ανατρέπεται η αρχή της καθολικότητας, ορίζει απαλλαγές από το φόρο. Η θέσπιση των διατάξεων αυτών έγινε για λόγους κοινωνικού συμφέροντος και απαριθμούνται με αποκλειστικό τρόπο, ώστε καμιά άλλη απαλλαγή να μην ισχύει πέραν των όσων περιοριστικά αναφέρονται στο νόμο. Διακρίνονται σε προσωπικές απαλλαγές, οι οποίες στοχεύουν στην εξυπηρέτηση κρατικών συμφερόντων και σε πραγματικές με τις οποίες επιδιώκονται ευρύτεροι κοινωνικοί και οικονομικοί σκοποί.

### 1.4.1 Απαλλαγές από τη Φορολογία Εισοδήματος

Γενικά, από τη φορολογία εισοδήματος απαλλάσσονται:

- Οι αλλοδαποί πρεσβευτές και οι διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες για το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς και για τα λοιπά εισοδήματα που αποκτώνται στην αλλοδαπή.
- Οι πρόξενοι και προξενικοί πράκτορες και το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, εφόσον έχουν την ιθαγένεια του αντιπροσωπευόμενου κράτους και αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες.

Ειδικότερα, ισχύουν οι παρακάτω απαλλαγές:

- Εισοδήματα από ακίνητα:
  - Απαλλάσσεται το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την παραχώρηση της χρήσης στο Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, χωρίς αντάλλαγμα.
  - Ετήσιο ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση γενικά.
  - Το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης κατοικίας προς τα παιδιά και των παιδιών προς τους γονείς. Η απαλλαγή ισχύει για μία μόνο κατοικία. Δεν απαλλάσσεται από το φόρο το τεκμαρτό μίσθωμα ακινήτου, το οποίο χρησιμοποιείται άλλη χρήση π.χ. επαγγελματική εγκατάσταση κ.λ.π.
- Εισόδημα από κινητές αξίες:
  - Οι τόκοι από καταθέσεις σε τράπεζες που είναι στην Ελλάδα ή στο ταχυδρομικό ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό της κατάθεσης είναι σε ξένο νόμισμα και ο δικαιούχος είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού.
  - Οι τόκοι εκούσιων καταθέσεων όψεως ή ταμιευτηρίου στο ταμείο παρακαταθηκών και δανείων, εφόσον οι καταθέσεις δεν είναι σε ευρώ ο δικαιούχος είναι κάτοικος εξωτερικού.
  - Τα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων, καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι από την εξαγορά των μεριδίων τους.
  - Οι τόκοι εθνικών δανείων που εκδίδονται με έντοκα γραμμάτια ή ομολογίες, εφόσον από το νόμο προβλέπεται η απαλλαγή τους.
- Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

- Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων, επειδή υποβάλλονται σε ειδική φορολογία.
- Τα κέρδη από την εκμετάλλευση περιπτέρων, καφενείων, κυλικείων, κουρείων κ.λ.π., τα οποία πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου στους οποίους χορηγήθηκε σχετική άδεια, εφόσον αυτά βρίσκονται σε κτίρια στα οποία στεγάζονται δημόσιες υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων. Στην περίπτωση που η εκμετάλλευση των πιο πάνω περιπτέρων κ.λ.π., παραχωρήθηκε σε τρίτο πρόσωπο απαλλάσσεται από το φόρο το αντάλλαγμα που παίρνει ο ανάπηρος ή το θύμα πολέμου. π.χ. ο Α στον οποίο είχε χορηγηθεί άδεια εκμετάλλευσης περιπτέρου εκμισθώνει το περίπτερο στον Β αντί των 12.000,00 € ετησίως. Το εισόδημα του Α από την εκμίσθωση του περιπτέρου εντάσσεται στα απαλλασσόμενα από τη φορολογία εισοδήματα.

- Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις:
  - Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, απαλλάσσεται του φόρου ποσό 1.500,00 € ή 3.000,00 € εφόσον τα πρόσωπα αυτά πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις. Προκειμένου για νέους αγρότες τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά 50% για τα πρώτα πέντε (5) χρόνια και κατά 25% για τα επόμενα πέντε (5) χρόνια. Η απαλλαγή αυτή ισχύει με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά θα εξακολουθήσουν να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες για μια ακόμη δεκαετία.
  - Οι συντάξεις και οι κάθε είδους περιθάλψεις που παρέχονται σε ανάπηρους πολέμου και θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου. Επίσης, απαλλάσσεται η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους και θύματα ειρηνικής περιόδου στρατιωτικούς γενικά που επλήγησαν κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.
  - Οι μισθοί και οι συντάξεις που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλά, καθώς και σε πρόσωπα που πάσχουν από κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό πλέον του 80%.
  - Οι αποδοχές των αλλοδαπών κατωτέρων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων.
  - Τα ποσά των υποτροφιών που καταβάλλονται από το Δημόσιο κ.λ.π.

## 1.5 Πρόσωπα που Βαρύνουν τους Φορολογουμένους

Κατά τη σύνταξη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος θα πρέπει να συμπληρωθεί πληροφοριακά στοιχεία όπως για τα πρόσωπα που βαρύνουν τους φορολογουμένους. Και αυτό γιατί, για ορισμένα μέλη της οικογένειας προβλέπονται από το νόμο εκπτώσεις ή μειώσεις τόσο από το εισόδημα όσο και από φόρο του υπόχρεου, εφόσον βέβαια τα πρόσωπα αυτά πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις, (όπως η ηλικία, η ιδιότητα, ύψος δικού τους εισοδήματος, κατάσταση υγείας τους κλπ.).

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 7 του ν. 2238/94 θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο:

- Ο ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογητέο εισόδημα.
- Τα ανήλικα άγαμα τέκνα δηλαδή αυτά που δεν έχουν συμπληρώσει το 18$^{ο}$ έτος της ηλικίας τους
- Τα ενήλικα άγαμα τέκνα μέχρι 25 ετών τα οποία σπουδάζουν στο εσωτερικό ή στο εξωτερικό ή παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά Ινστιτούτα Επαγγελματικής Κατάρτισης (Ι.Ε.Κ.) στο εσωτερικό.
- Τα άγαμα τέκνα ανεξάρτητα από την ηλικία τους, εφόσον υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.
- Τα άγαμα τέκνα ή διαζευγμένα ή όταν τελούν σε κατάσταση χηρείας και εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.
- Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.
- Οι άγαμοι αδελφοί και αδελφές και των δύο συζύγων με αναπηρία 67% και πάνω.
- Οι ανήλικοι ορφανοί και από τους δύο γονείς, συγγενείς και των δύο συζύγων μέχρι και τον τρίτο βαθμό.

Από τις παραπάνω περιπτώσεις – πλην της πρώτης – τα πρόσωπα θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο εφόσον συνοικούν με αυτόν και το ετήσιο συνολικό εισόδημα φορολογητέο και απαλλασσόμενο δεν υπερβαίνει το ποσό των 2.900,00€ ή των 6.000,00€ αν παρουσιάζουν αναπηρία πέραν του 67%.

Για τον υπολογισμό των παραπάνω ποσών πρέπει να ληφθούν υπόψη:

- Το τεκμαρτό εισόδημα από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτου χωρίς

αντάλλαγμα σε συγγενείς μέχρι το δεύτερο βαθμό συγγένειας.

- Τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων τα οποία προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα.
- Τα έσοδα από διατροφή που καταβάλλονται στον ανήλικο.

Τα παραπάνω τεκμαίρονται συνυποβάλλοντας τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα όπως π.χ. βεβαίωση σπουδών, ληξιαρχική πράξη γέννησης ή θανάτου, βεβαίωση στρατιωτικής μονάδας, βεβαίωση υγειονομικής επιτροπής, κ.λ.π..

## 1.6 Εκπτώσεις Εισοδήματος & Φόρου

Τα άρθρα 8 και 9 του Κ.Φ.Ε. ορίζουν τις εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα ενός φορολογουμένου, καθώς και τον υπολογισμό του φόρου μετά τις εκπτώσεις επάνω του. Όπως είναι κατανοητό υπάρχουν δύο κατηγορίες εκπτώσεων: οι εκπτώσεις από το συνολικό εισόδημα και οι εκπτώσεις από το συνολικό φόρο.

### 1.6.1 Εκπτώσεις από το Συνολικό Εισόδημα

Από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου αφαιρούνται:

- ***Τα ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου κ.λ.π.:*** Από το συνολικό εισόδημα εκπίπτεται το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλεται για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου, ασφαλίσεων για προσωπικά ατυχήματα και για ασφαλιστήρια ασθένειας για την ασφάλιση του ίδιου, του άλλου συζύγου και των τέκνων που τους βαρύνουν. Το ποσό που αφαιρείται από το εισόδημα δεν μπορεί να υπερβεί το 10% του αφορολόγητου ποσού του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α)[5] που ισχύει για μισθωτούς χωρίς τέκνα. Έτσι, το ποσό που εκπίπτει μπορεί να υπερβεί τα 1.200,00€ δηλαδή (12.000,00€ x 10%). Το ποσό της δαπάνης υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους και μερίζεται μεταξύ των συζύγων, ανάλογα με το ύψος του φορολογητέου εισοδήματος του καθενός.

[5] Βλ. πίνακα με κλίμακα φορολογίας εισοδήματος για μισθωτούς, συνταξιούχους, μη μισθωτούς και ελεύθερους επαγγελματίες στο Παράρτημα Α.

Παράδειγμα εφαρμογής: Έστω ένας φορολογούμενος Α και η σύζυγος του, που δηλώνουν τα ακόλουθα εισοδήματα και δαπάνες:

| | |
|---|---|
| Εισόδημα του συζύγου | 20.000,00€ |
| Εισόδημα της συζύγου | 18.000,00€ |
| **Σύνολο εισοδήματος** | **38.000,00€** |
| Καταβεβλημένα ασφάλιστρα προσωπικών ατυχημάτων σε ασφαλιστική εταιρεία | 3.000,00€ |

Το ποσοστό των ασφαλίστρων που εκπίπτει όπως προαναφέρθηκε είναι **1.200,00** €. Από το εισόδημα του συζύγου εκπίπτει ποσό:

$$1.200,00 \text{ x } \frac{20.000,00}{38.000,00} = 631,58€$$

και από το εισόδημα της συζύγου:

$$1.200,00 \text{ x } \frac{18.000,00}{38.000,00} = 568,42€.$$

Για το ποσό των ασφαλίστρων επισυνάπτεται στη φορολογική δήλωση, ως αποδεικτικό καταβολής, βεβαίωση της ασφαλιστικής εταιρείας.

- ***Οι εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης****:* Αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα οι εισφορές που καταβάλλονται υποχρεωτικά στα ταμεία ασφάλισης, όπως στο Ο.Α.Ε.Ε., Τ.Σ.Α.Υ., κλπ. Για την απόδειξη καταβολής των εισφορών, επισυνάπτεται στη φορολογική δήλωση βεβαίωση του αρμόδιου ασφαλιστικού φορέα από την οποία προκύπτει το συνολικό ποσό των εισφορών που καταβλήθηκαν μέσα στο έτος. Αξίζει να σημειωθεί ότι, εκπίπτονται από το συνολικό εισόδημα και τα ποσά που καταβάλλονται για την εξαγορά προϋπηρεσίας, προκειμένου για την απόκτηση του δικαιώματος συνταξιοδότησης από τα ασφαλιστικά ταμεία.

- ***Οι δωρεές προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα.*** Εκπίπτονται από το συνολικό εισόδημα τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για δωρεές προς το Δημόσιο, τους Δήμους και τις κοινότητες, τους ιερούς ναούς, τα Α.Ε.Ι., τα νοσηλευτικά ιδρύματα, τα κοινωφελή ίδρυμα τα και σωματεία, καθώς και σε αθλητικά σωματεία. Αν τα χρηματικά ποσά των δωρεών

προς αθλητικά σωματεία υπερβαίνουν για κάθε δωρεοδόχο το ποσό των 2.950,00 € ετησίως. Προκειμένου για την αφαίρεση του ποσού από το συνολικό εισόδημα, από την 01.01.2001 υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου 10%[6] πάνω στο χρηματικό ποσό της δωρεάς, αφού πρώτα αφαιρεθούν 2.950,00€.

Παράδειγμα εφαρμογής:

Σε ποσό δωρεάς 4.000,00€ πρέπει να καταβληθεί φόρος 4.000,00€ - 2.950,00€ = 1.050,00€ x 10% = 105,00 €.

- ***Οι τόκοι στεγαστικών δανείων για την απόκτηση πρώτης κατοικίας:*** Η έκπτωση των τόκων από το συνολικό εισόδημα ισχύει υπό την προϋπόθεση ότι το δάνειο για την αγορά πρώτης κατοικίας έχει συναφθεί μέχρι 31.12.2002. Για τόκους από συμβάσεις δανείων που συνάπτονται από 1η Ιανουαρίου 2003 και μετά ισχύει μείωση από το φόρο ποσού 20% των δεδουλευμένων τόκων. Αν η σύναψη του δανείου έγινε μεταξύ του χρονικού διαστήματος 1/1/2000 μέχρι 31/12/2002 και η επιφάνεια της κατοικίας είναι μέχρι 120 τ.μ. εκπίπτεται από το εισόδημα ολόκληρο το ποσό των τόκων. Αν η επιφάνεια της κατοικίας είναι μεγαλύτερη των 120 τ.μ. αφαιρείται το ποσό των τόκων που αναλογεί στα 120 τ.μ.

  Παράδειγμα εφαρμογής:

  Αν π.χ. για τόκους δανείου για αγορά πρώτης κατοικίας 160 τ.μ. το έτος 2002 πληρώθηκαν 10.000,00€ από το συνολικό εισόδημα εκπίπτει ποσό

  $$10.000,00€ \text{ x } \frac{120}{160} = 7.500,00€.$$

  Για την αναγνώριση του ποσού έκπτωσης των τόκων από το εισόδημα επισυνάπτεται στην φορολογική δήλωση βεβαίωση του πιστωτικού οργανισμού στην αναφέρεται ότι πρόκειται για δάνειο αγοράς ή ανέγερσης κατοικίας και το ποσό των τόκων που καταβλήθηκαν μέσα. - Στην περίπτωση καταβολής και τόκων υπερημερίας το ποσό των τόκων αυτών δεν εκπίπτεται από το φορολογητέο εισόδημα.

[6] Μέχρι τις 31.12.2000 ο συντελεστής φόρου επί των δωρεών ήταν 20%.

- ***Έκπτωση ποσού 1.900,00 λόγω αναπηρίας:*** Εκπίπτεται 1.900,00€ για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν εφόσον τα πρόσωπα αυτά:
  - παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω ή είναι τυφλοί ή νεφροπαθείς
  - είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες ή θύματα πολέμου ή εθνικής αντίστασης.

  Για κάθε περίπτωση συνυποβάλλονται με τη δήλωση τα ανάλογα δικαιολογητικά.

### 1.6.2 Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Μετά την αφαίρεση από το συνολικό εισόδημα των δαπανών που προαναφέρθηκαν στην προηγούμενη παράγραφο 1.6.1, το υπόλοιπο αποτελεί το φορολογητέο εισόδημα το οποίο φορολογείται με βάση τις ισχύουσες κλίμακες[7]. Προτού, λοιπόν, δούμε ποιες είναι οι εκπτώσεις επί του φόρου εισοδήματος πρέπει να παρουσιάσουμε πως υπολογίζεται ο φόρος επί το φορολογητέο εισόδημα.

Για την καλύτερη κατανόηση της λειτουργίας των κλιμακίων αυτών ας δούμε το ακόλουθο παράδειγμα:

***Παράδειγμα:***

Έστω ο φορολογούμενος Α. Αντωνίου, ο οποίος είχε τα πιο κάτω εισοδήματα και δαπάνες το έτος 2008:

| | |
|---|---|
| Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις | 20.000,00€ |
| Εισόδημα από ακίνητα (εκμίσθωση κατοικίας ακαθάριστο ποσό ενοικίων) | 12.000,00€ |
| **Σύνολο εισοδήματος** | **32.000,00€** |
| Εισφορές στο Ο.Α.Ε.Ε. | 900,00€ |

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα και τις κλίμακες φόρου για μη μισθωτούς – ελεύθερους επαγγελματίες, ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

[7] Όπως έχει προαναφερθεί έχουν παρουσιαστεί οι σχετικές κλίμακες φορολογίας εισοδήματος 2009 στο Παράρτημα Α στο τέλος του συγγράμματος αυτού.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις | 20.000,00 | | | |
| Εισόδημα από ακίνητα | 12.000,00 | | | |
| Σύνολο εισοδήματος | 32.000,00 | | | |
| Μείον ασφαλιστικές εισφορές | 900,00 | | | |
| Σύνολο εισοδήματος | 31.100,00 | | | |
| Μείον μείωση ακαθάριστου εισοδήματος από ακίνητα (12.000,00€*10%) | 1.200,00 | | | |
| Φορολογητέο εισόδημα | 29.900,00 | | Συντελεστής φορολόγησης | Φόρος |
| | Αφορολόγητο ποσό | 10.500,00 | 0,00% | 0,00 |
| | 1η κλίμακα | 1.500,00 | 15,00% | 225,00 |
| | 2η κλίμακα | 17.900,00 | 27,00% | 4.833,00 |
| | | | **Σύνολο Φόρου** | **5.058,00** |

Οπότε ο φόρος που αναλογεί στον συγκεκριμένο φορολογούμενο είναι 5.058,00€.

Όταν στο εισόδημα του μισθωτού ή συνταξιούχου περιλαμβάνεται και εισόδημα από άλλη πηγή, το επιπλέον αφορολόγητο ποσό των 1.500,00€ του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α), σε σχέση με το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (β) περιορίζεται στο ποσό του μισθού ή της σύνταξης που δηλώνεται, εφόσον το ποσό του μισθού ή της σύνταξης είναι μικρότερο από το επιπλέον αυτό αφορολόγητο ποσό.

Τα αφορολόγητα ποσά όπως αυτά φαίνονται στο Παράρτημα Α μεταβάλλονται ανάλογα με τα τέκνα. Συγκεκριμένα, το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου αυξάνεται:

- κατά 1.000,00€ εάν ο φορολογούμενος βαρύνεται με ένα παιδί,
- κατά 2.000,00€ εάν ο φορολογούμενος βαρύνεται με δύο παιδιά,
- κατά 10.000,00€ εάν ο φορολογούμενος βαρύνεται με τρία παιδιά,
- και κατά 1.000,00€ για κάθε ένα τέκνο πάνω από τα τρία.

***Παράδειγμα:***

Έστω ο φορολογούμενος Δημήτρης Δέλτα ο οποίος βαρύνεται με τρία ανήλικα παιδιά, δήλωσε εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και γεωργικές επιχειρήσεις συνολικά 35.000,00 €. Ο φόρος που αναλογεί στο ποσό αυτό υπολογίζεται στον ακόλουθο πίνακα:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Σύνολο Εισοδήματος | | 35.000,00 | | |
| Αφορολόγητο εισόδημα | 12.000,00 | | 0,00% | 0,00 |
| | | 23.000,00 | | |
| Επιπλέον έκπτωση στο εισόδημα λόγο τέκνων | 10.000,00 | | | |
| | | 13.000,00 | | |
| 1η κλίμακα (18.000,00€-10.000,00€) | 8.000,00 | | 27,00% | 2.160,00 |
| 2η κλίμακα | | 5.000,00 | 37,00% | 1.850,00 |
| | | | **Σύνολο Φόρου** | **4.010,00** |

Αν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα, το αφορολόγητο ποσό που δικαιούται για τα παιδιά μεταφέρεται στον άλλο σύζυγο και αυξάνει το αφορολόγητο ποσό αυτού. Επίσης, εάν ο σύζυγος έχει εισόδημα μέχρι το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, ολόκληρο το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα παιδιά μεταφέρεται στον άλλο σύζυγο.

Εάν το εισόδημα του συζύγου αυτού είναι κατώτερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, στο οποίο όμως συμπεριλαμβάνεται και το αφορολόγητο για τα παιδιά, η διαφορά του αφορολόγητου ποσού που δεν καλύπτεται από το εισόδημά του και προέρχεται από το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα παιδιά, μεταφέρεται και αυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου.

***Παράδειγμα:***

Για την καλύτερη κατανόηση των δύο παραπάνω παραγράφων, ας δούμε τρία μικρά παραδείγματα

1$^{ον}$: Έστω ότι ο σύζυγος έχει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και βαρύνεται με τρία παιδιά. Το συνολικό αφορολόγητο ποσό είναι 22.000,00€ (12.000,00 το αφορολόγητο της κλίμακας και 10.000,00 για τα παιδιά). Εάν και η σύζυγός του έχει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το αφορολόγητο ποσό και των δύο συζύγων είναι 36.000,00€ (22.000,00€ του συζύγου + 12.000,00€ της συζύγου).

2$^{ον}$: Έστω ότι ο σύζυγος έχει εισόδημα 15.000,00€ η διαφορά των 6.000,00€ (22.000,00€ αφορολόγητο – 15.000,00€ δηλωθέν εισόδημα) που αφορά τα παιδιά, μεταφέρεται στη σύζυγο και έτσι το αφορολόγητο ποσό της συζύγου ανέρχεται σε 18.000,00€ (12.000,00€ της συζύγου + 6.000,00€ που μεταφέρεται από τον σύζυγο).

3$^{ον}$: Εάν το εισόδημα του συζύγου ήταν 9.000,00€, τότε ολόκληρο το αφορολόγητο ποσό για τα παιδιά των 10.000,00€ μεταφέρεται και προστίθενται στο αφορολόγητο ποσό της συζύγου που προβλέπεται από την κλίμακα.

### 1.6.3 Μειώσεις από το Φόρο

Αφού υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο καθαρό φορολογητέο εισόδημα, καλούμαστε να τον μειώσουμε όταν συμβαίνουν οι ακόλουθες περιπτώσεις:

- ***Κατά ποσοστό 20% του ποσού των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης*** των προσώπων που θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο και τον ίδιο. Το ποσό της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί για κάθε φορολογούμενο τα 6.000,00€. Το ποσό των 6.000,00€ μπορεί να καλύπτεται από έξοδα του ίδιου ή των προσώπων που συνοικούν και βαρύνουν το φορολογούμενο.

  Παράδειγμα εφαρμογής: Ο Γ. Γεναδάκης φορολογούμενος το οικονομικό έτος 2009 πλήρωσε για οδοντοθεραπεία, φυσιοθεραπεία και για νοσηλεία σε παθολογική κλινική 45.000,00€. Το ποσό της μείωσης από τον ετήσιο φόρο θα είναι: 45.000,00€ x 20% = 9.000,00€, το οποίο όμως περιορίζεται στο ποσό των 6.000,00€ (όπως ορίζεται πιο πάνω.

  Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται:

  - οι αμοιβές για ιατρικές εξετάσεις γενικά περιλαμβανόμενων και των μικροβιολογικών και ακτινολογικών εξετάσεων,
  - τα νοσήλεια και τα φάρμακα που καταβάλλονται σε νοσοκομεία ή ιδιωτικές κλινικές,
  - η δαπάνη για οδοντοθεραπεία και οδοντοπροσθετική,
  - οι αμοιβές νοσοκόμων για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του στο σπίτι ή σε νοσοκομείο (για την αναγνώριση της δαπάνης απαιτείται βεβαίωση του ιατρού και απόδειξη είσπραξης της αμοιβής του νοσοκόμου),
  - το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων, οι οποίες λειτουργούν νόμιμα.

- ***Κατά 20% για μισθώματα κύριας κατοικίας και κατοικίας, που σπουδάζουν.*** Επίσης, ο φόρος μειώνεται κατά 20% επί του ποσού του μισθώματος που καταβάλλεται για τα παιδιά που φοιτούν σε αναγνωρισμένες σχολές του εσωτερικού, εφόσον κανένα μέλος της οικογένειας δεν έχει άλλη κατοικία σ' αυτήν την πόλη. Για τη διενέργεια της μείωσης αυτής είναι απαραίτητο ο φορολογούμενος να αναγράψει

στην δήλωση εισοδήματος τον αριθμό φορολογικού μητρώου του εκμισθωτή. Αν ο εκμισθωτής δεν κατοικεί ούτε διαμένει στην Ελλάδα πρέπει να αναγράφεται στη δήλωση ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πληρεξούσιου ή του νόμιμου εκπροσώπου του εκμισθωτή. Δε δικαιούται τη μείωση ο φορολογούμενος ο ίδιος ή άλλο μέλος της οικογένειάς του έχουν την πλήρη κυριότητα σε οικία ίσης ή μεγαλύτερής επιφάνειας της κύριας κατοικίας που είναι μισθωμένη και βρίσκεται στον ίδιο νομό με αυτήν.

- ***Μείωση φόρου για φροντιστήρια.*** Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την ισχύουσα φορολογική κλίμακα, μειώνεται κατά 20% του ποσού που καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κατ' οίκον ιδιαίτερα μαθήματα ή για φροντιστήρια μαθημάτων οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών για τον εαυτό του και για κάθε παιδί του. Για την απόδειξη της καταβολής των διδάκτρων απαιτείται απόδειξη παροχής υπηρεσιών, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Το ποσό της κάθε δαπάνης, δηλαδή της δαπάνης για ενοίκιο κύριας κατοικίας, για ενοίκιο κατοικίας παιδιών που σπουδάζουν και της δαπάνης φροντιστηρίων, επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση αυτή, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 10% του αφορολόγητου ποσού του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας που ισχύει για μισθωτό χωρίς παιδιά, δηλαδή τα 1.200,00€ (12.000,00 x 10%).

Παράδειγμα εφαρμογής:

Έστω ότι έχουμε ένα φορολογούμενο οικονομικού έτους 2009, οποίος καταβάλλει για ενοίκιο κύριας κατοικίας 2.000,00€, για ενοίκιο κατοικίας παιδιού που σπουδάζει 1.200,00€ και για φροντιστήριο 800,00€. Η μείωση από το φόρο θα είναι:

1.200,00 [ενοίκιο κύριας κατοικίας γιατί 2.000,00€ > 1.200,00€ (12.000,00€ * 10%)] x 20% = 240,00 €

+

1.200,00 [ενοίκιο κατοικίας παιδιού γιατί 1.200,00€ = 1.200,00€ (12.000,00€ * 10%)] x 20% = 240,00 €

+

800,00 [έξοδα φροντιστηρίου γιατί 800,00€ < 1.200,00€ (12.000,00€ * 10%)] x 20% = 160,00 €

=

συνολικά 640,00 €.

Το ποσό της κάθε δαπάνης υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δυο συζύγους και μερίζεται μεταξύ τους ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθένα που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.
Αν π.χ. στο πιο πάνω παράδειγμα της έκπτωσης από το φόρο των 640,00€ ο σύζυγος δηλώσει εισόδημα 30.000,00€ και η σύζυγος 20.000,00€.
Το ποσό της μείωσης για το σύζυγο θα είναι:

$$640{,}00 \text{ x } \frac{30.000{,}00}{50.000{,}00} = 384{,}00 \text{ €}$$

και για τη σύζυγο το υπόλοιπο
640,00 – 384,00 = 256,00 €.

- ***Μείωση φόρου για τόκους δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας.*** Ο φόρος μειώνεται κατά 20% του ετήσιου ποσού των δεδουλευμένων τόκων στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας. Το ποσοστό της μείωσης υπολογίζεται στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου έως 200.000,00€. Αν η επιφάνεια της κατοικίας υπερβαίνει τα 120 τ.μ. το ποσό της δαπάνης των τόκων επί της οποίας θα υπολογισθεί η μείωση του φόρου περιορίζεται στο μέρος που αναλογεί επιμεριστικά στη μέχρι 120 τ.μ. επιφάνεια της κατοικίας. Η μείωση αυτή αφορά τόκους δανείων που συνάπτονται από 1/1/2003 και μετά.

Παράδειγμα εφαρμογής:

Ο φορολογούμενος Β. Βεργάκης τον Ιανουάριο του 2005 συνάπτει δάνειο από την «Β» τράπεζα 220.000,00€ για την αγορά πρώτης κατοικίας 130 τ.μ. Για το δάνειο αυτό μέσα στο έτος 2005 κατέβαλε στην τράπεζα τόκους 12.100,00€. Η μείωση φόρου που δικαιούται ο Β Βεργάκης για το έτος 2003 υπολογίζεται ως εξής:

Στο δάνειο μέχρι 200.000,00€ αντιστοιχούν τόκοι:

$$12.100,00€ * \frac{200.000,00€}{220.000,00€} = 11.000,00€$$

Επίσης, εφόσον η επιφάνεια της πρώτης κατοικίας είναι 130τ.μ. θα λάβουμε υπόψη για τη μείωση του φόρου τους τόκους που αναλογούν στην επιφάνεια των 120τ.μ:

$$\frac{11.000,00x120}{130} = 10.154,00€ \text{ x } 20\% = 2.030,80€.$$

- ***Μείωση φόρου κατά 20% του ποσού της διατροφής που καταβάλλεται από τον ένα σύζυγο στον άλλο (του οποίου θεωρείται εισόδημα) και επιδικάσθηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη.*** Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται στον άλλο σύζυγο για τα τέκνα δε μειώνει το φόρο του συζύγου που το καταβάλλει, διότι το ποσό αυτής δεν αποτελεί εισόδημα των τέκνων. Το ποσό της διατροφής επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 3.000,00€ δηλαδή ανώτατο ποσό μείωσης φόρου 600,00€ (=3.000,00€ * 20%)ευρώ.

- ***Μείωση φόρου λόγω κατοικίας σε παραμεθόριες περιοχές.*** Μειώνεται ο φόρος κατά 60,00€ για κάθε παιδί που βαρύνει το φορολογούμενο, ο οποίος αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον υπηρετεί ή κατοικεί για 9 τουλάχιστον μήνες μέσα στο έτος που απέκτησε το εισόδημα αυτό στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου, Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου, καθώς και σε περιοχή των νομών Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, Καστοριάς, Φλώρινας, Πέλλας, Κιλκίς, Σερρών και Δράμας η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους 20 χιλιομέτρων από τη μεθοριακή γραμμή.

Στην περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης των συζύγων, εάν δεν προκύπτει ποσό φόρου για τον ένα σύζυγο ή αν αυτό που προκύπτει είναι μικρότερο από το σύνολο των μειώσεων που προβλέπεται για τα έξοδα ιατρικής περίθαλψης, των ενοικίων, των διδάκτρων και του ποσού των 60,00 για κάθε τέκνο λόγω υπηρεσίας στους πιο πάνω νομούς, τότε ολόκληρο το ποσό των μειώσεων αυτών ή η διαφορά που προκύπτει μειώνει το φόρο του. άλλου συζύγου.

## 1.7 Συμπληρωματικός Φόρος Ακινήτων

Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και φορολογητέο εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο 1,5%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δε μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα μετά και από τις προβλεπόμενες μειώσεις από το φόρο για νοσήλεια, δίδακτρα, κ.λ.π..

Αυξάνεται το ποσοστό του συμπληρωματικού φόρου σε 3% επί του ακαθάριστου ποσού εισοδήματος από την εκμίσθωση κατοικιών, όταν η επιφάνεια της καθεμιάς από αυτές υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα.

***Παράδειγμα***

Έστω ο φορολογούμενος Δ. Δημητρίου δηλώνει εισόδημα μόνο από την εκμίσθωση των εξής ακινήτων:

- από την εκμίσθωση ακινήτου 60τ.μ. που χρησιμοποιείται ως σχολείο ακαθάριστο ποσό 5.000,00
- από την εκμίσθωση ακινήτου 310τ.μ. που χρησιμοποιείται ως κατοικία ακαθάριστο ποσό 8.000,00

Συνολικό φορολογητέο καθαρό εισόδημα:

13.000,00 – (10% Χ 13.000,00) = 11.700,00€ στο οποίο αναλογεί κύριος φόρος εισοδήματος: (11.700,00 – 10.500,00) = 1.200,00 Χ 15% = 180,00 €.

Αν ο Δ. Δημητρίου δήλωσε και έξοδα ιατρικής περίθαλψης 675,00 δικαιούται έκπτωση από το φόρο 675,00 Χ 20% = 135,00 € και επομένως το ποσό του

οφειλόμενου κύριου φόρου είναι: 180,00 – 135,00 = 45,00 €.

Ο συμπληρωματικός φόρος είναι: (5,000,00 Χ 1,5%) + (8.000,00 Χ 3%) = 315,00 €.

Επειδή όμως δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος του κύριου φόρου περιορίζεται στο ποσό των 180,00€ και το συνολικό οφειλόμενο ποσό είναι για κύριο φόρο 180,00 € πλέον συμπληρωματικού φόρου 180,00 σύνολο 360,00 €.

Επισημαίνεται ότι στο ποσό αυτό προσθέτονται και τα τέλη χαρτοσήμου – Ο.Γ.Α., από εκμίσθωση ακινήτων συνολικά 3,6% Χ 5.000,00 = 180,00 €. Οι οικίες έχουν απαλλαγή χαρτοσήμου πλέον.

## 1.8 Ειδικές Περιπτώσεις

Υπάρχουν ορισμένες περιπτώσεις φορολογουμένων τους οποίους οφείλουμε να τους κατατάξουμε σε ειδικούς τρόπους υπολογισμού φόρου. Οι περιπτώσεις αυτές είναι οι ακόλουθες:

- **Φόρος ιπτάμενου προσωπικού πολιτικής αεροπορίας.** Ο υπολογισμός του φόρου για τις αμοιβές που αποκτά το προσωπικό της πολιτικής αεροπορίας από την παροχή υπηρεσιών σε αεροσκάφη υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή 15% επί του συνόλου των καθαρών αμοιβών.
- **Φόρος αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και κατώτερου πληρώματος.** Επίσης στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί του εμπορικού ναυτικού και το κατώτερο πλήρωμα από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία, υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή 6% για τους αξιωματικούς και 3% για το κατώτερο πλήρωμα.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο φόρος που υπολογίζεται με την εφαρμογή του αναλογικού συντελεστή, είναι ανώτερος από τον φόρο που προκύπτει από την κλίμακα (λαμβανομένων υπόψη και των μειώσεων από το φόρο της κλίμακας), το επιπλέον ποσό φόρου επιστρέφεται στο δικαιούχο μετά την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος.

***Παράδειγμα***

Έστω ο φορολογούμενος Μ. Μαυρακάκης, ο οποίος είναι ιπτάμενος της Ολυμπιακής Αεροπορίας και είχε καθαρό ποσό αμοιβών το οικονομικό έτος 2009, 25.000,00€. Από το ποσό αυτό παρακρατήθηκε φόρος προς 15% = 3.750,00 €. Κατά την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος δεδομένου ότι ο Μ. Μαυρακάκης βαρύνεται με τρία ανήλικα παιδιά με βάση την κλίμακα των μισθωτών προκύπτει ετήσιος φόρος:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Εισόδημα | 22.000,00€ είναι αφορολόγητο | | |
| « | 3.000,00€ φορολογείται προς 27% και αναλογεί φόρος | | 810,00€ |
| Συν.εισοδ. | 25.000,00€ | Σύνολο φόρου | 810,00€ |

Επειδή ο φόρος που του παρακρατήθηκε με την εφαρμογή του αναλογικού συντελεστή 15% είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει από την κλίμακα θα του επιστραφεί από το Δημόσιο η διαφορά φόρου 3.750,00 – 810,00 = 2.760,00 €.

Στην παράγραφο αυτή αξίζει να δούμε και ένα παράδειγμα υπολογισμού φόρου αξιωματικών εμπορικών πλοίων και ιπτάμενου προσωπικού πολιτικής αεροπορίας, όταν αυτοί αποκτούν και άλλα εισοδήματα. Ο υπολογισμός του φόρου στις περιπτώσεις αυτές γίνεται ως εξής:

Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση το συντελεστή 15% ή 6% κατά περίπτωση αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματά του.

Ο επιμερισμός γίνεται επί του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημά του με βάση την κλίμακα των μισθωτών.

***Παράδειγμα***

Αν υποτεθεί ότι ο πιο πάνω ιπτάμενος της Ολυμπιακής Αεροπορίας είχε επιπλέον εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα 15.000,00€ ο υπολογισμός του οφειλόμενου προς το Δημόσιο φόρου θα γινόταν ως εξής:

α. Υπολογισμός φόρου με αναλογικό συντελεστή 15% Χ 25.000,00 = 3.750,00 €

β. Υπολογισμός φόρου με βάση την κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα 25.000,00 + 15.000,00 = 40.000,00 €.

Αναλογούν φόρος:

| | | |
|---|---|---|
| 22.000,00€ αφορολόγητο (3 παιδιά) | | |
| 18.000,00€ φορολογείται προς 27% και αναλογεί φόρος | | 4.860,00€ |
| 40.000,00€ | Συνολικός φόρος | 4.860,00€ |

Φόρος που αναλογεί στα άλλα εισοδήματα: $4.860,00 \text{ X } \frac{15.000,00}{40.000,00} = 1.822,50€$

| | |
|---|---|
| Φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα: | 6.547,50[8] |
| Μείον φόρος που παρακρατήθηκε από τον εργοδότη: | 3.750,00 |
| Οφειλόμενος φόρος προς το Δημόσιο: | 2.797,50 € |

Επισημαίνεται ότι οι ίδιοι υπολογισμοί γίνονται και για τον προσδιορισμό του φόρου στο κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού.

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

- ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε για τα εισοδήματα του ίδιου οικονομικού έτους,
- ο φόρος που ενδεχομένως έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

## 1.9 Καταβολή Φόρου

Αν με βάση τη φορολογική κλίμακα δεν προκύπτει για το φορολογούμενο ποσό φόρου ή αυτό που προκύπτει είναι μικρότερο από το άθροισμα των μειώσεων, που αναφέρθηκαν στην παράγραφο 6 του παρόντος κεφαλαίου, που αφορούν αυτόν προσωπικά και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, τότε ολόκληρο το ποσό των μειώσεων αυτών ή η διαφορά που προκύπτει, μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο.

[8] 6.547,50 = 4.860,00+1.687,50

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

Όταν λόγω θανάτου του ενός από τους συζύγους υποβάλλονται χωριστές φορολογικές δηλώσεις, αν στο εισόδημα του ενός συζύγου δεν προκύπτει φόρος ή ο φόρος που προκύπτει είναι κατώτερος από το άθροισμα των μειώσεων της παραγράφου 1.6, το άθροισμα αυτών ή η διαφορά που προκύπτει δεν μειώνει το φόρο του άλλου συζύγου. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση αυτή, μειώνουν το φόρο του άλλου συζύγου τα ποσά των μειώσεων που αφορούν τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του ενός συζύγου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν.

Το ποσό που απομένει ύστερα από τις μειώσεις αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογουμένου. Το ποσό αυτό καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις. Η πρώτη καταβάλλεται εντός του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση και κάθε μια από τις επόμενες εντός του τρίτου και πέμπτου μήνα αντίστοιχα από τη βεβαίωση του φόρου.

Όταν ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης παρέχεται έκπτωση 1,5% στο συνολικό ποσό των λοιπών επιβαρύνσεων, όπως τελών χαρτοσήμου κ.λ.π.

Επίσης, όταν η δήλωση φόρου εισοδήματος υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου εκτός από την πιο πάνω έκπτωση στο συνολικό ποσό της οφειλής και μέχρι του ποσού των 118,00€ ανεξάρτητα από τον αριθμό των δόσεων.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ

Σε ορισμένες περιπτώσεις απόκτησης φορολογητέας ύλης, επιβάλλεται φόρος αυτοτελώς και έτσι εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου, αυτό σημαίνει ότι η συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη (εισόδημα) δε θα συμπεριληφθεί στα λοιπά φορολογητέα εισοδήματα, επειδή ήδη φορολογήθηκε.

## 2.1 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Ακίνητα

Τα εισοδήματα από ακίνητα που φορολογούνται αυτοτελώς είναι τα ακόλουθα:

- **Εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων:** Στο ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων οικοδομών επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 20%, στον οποίο περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου και η εισφορά Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο. Το ποσό του φόρου που αναλογεί αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. από το διαχειριστή της πολυκατοικίας με δήλωση η οποία υποβάλλεται μέχρι το τέλος του ημερολογιακού έτους για το εισόδημα που εισπράχθηκε μέσα στο έτος. Η δήλωση αυτή κατατίθεται σε τρία αντίτυπα, από τα οποία το πρώτο παραμένει στα αρχεία της αρμόδιας φορολογικής αρχής και τα άλλα δύο αφού τα θεωρηθούν επιστρέφονται στο διαχειριστή.
- **Μισθώματα κατοικιών σε τόπους διεξαγωγής των Ολυμπιακών Αγώνων του 2004:** Αν και ανήκει πλέον στο παρελθόν αξίζει να σχολιάσουμε τα μισθώματα που αφορούσαν τους τόπους διεξαγωγής των Ολυμπιακών Αγώνων 2004. Σύμφωνα, λοιπόν, με το άρθρο 22 παραγρ. 5 του ν. 3091/02 το εισόδημα από τις μισθώσεις ιδιωτικών κατοικιών σε αλλοδαπούς για την παρακολούθηση των Ολυμπιακών Αγώνων

φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 10% επί του μισθώματος για την περίοδο 01/07 – 30/09/04. Το ποσό του φόρου καταβάλλεται από τον ιδιοκτήτη με την υποβολή σχετικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά την κατάρτιση της μισθωτικής σύμβασης.

## 2.2 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Κινητές Αξίες

Ως κινητές αξίες νοούνται οι τόκοι από κάθε έντοκο τίτλο κατάθεσης ή εγγύησης και κάθε τίτλο χρεωστικό, οι οποίοι έγιναν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί κατά το οικονομικό έτος κατάθεσης της φορολογικής δήλωσης. Τα εισοδήματα από κινητές αξίες που φορολογούνται αυτοτελώς είναι:

- **Τόκοι καταθέσεων σε τράπεζες ή ταμιευτήριο:** Επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 15% στο ποσό των τόκων που προκύπτουν από οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης σε τράπεζες ή ταμιευτήριο ή στο ταμείο παρακαταθηκών και δανείων. Ο φόρος παρακρατείται από τον οφειλέτη των τόκων κατά το χρόνο που γίνεται ο εκτοκισμός της κατάθεσης ή από εκείνον που καταβάλλει τους τόκους, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων. Από 1/1/05 το ποσό του φόρου επί των τόκων ανέρχεται σε 10%. Εξαιρούνται από τη φορολογία γενικώς, οι τόκοι που προκύπτουν από καταθέσεις μη μόνιμων κάτοικων Ελλάδας σε τράπεζες ή στο ταχυδρομικό ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.
- **Αυτοτελής φορολόγηση τόκων από ομόλογα ή έντοκα γραμμάτια του ελληνικού Δημοσίου:** Φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 10% οι τόκοι, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, χωρίς να εξετάζεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν ή κατοικούν ή έχουν την επαγγελματική τους έδρα και προκύπτουν από εθνικά δάνεια που εκδίδονται με έντοκα γραμμάτια ή ομολογίες.

## 2.3 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Μισθωτές Υπηρεσίες

Υπάρχουν εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που φορολογούνται αυτοτελώς και χρήζουν ιδιαίτερου σχολιασμού. Αυτά είναι:

### 2.3.1 Αυτοτελής Φορολογία Αποζημιώσεων Μισθωτών

Στην περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εργασίας από τον εργοδότη, αυτός υποχρεούται να καταβάλλει στο μισθωτό αποζημίωση ανάλογα με το χρόνο προϋπηρεσίας του μισθωτού[9]. Το ποσό της αποζημίωσης των μισθωτών φορολογείται αυτοτελώς, με συντελεστή 20%, στο ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση του αφορολόγητου ποσού 20.000,00€.

***Παράδειγμα 1ο:***

Μισθωτός με 20 χρόνια προϋπηρεσίας στον ίδιο εργοδότη αμείβεται με σταθερές μηνιαίες αποδοχές 1.500,00€. Ο εργοδότης του κατήγγειλε τη σύμβαση και του καταβάλλει αποζημίωση 16 μηνών.

Το ποσό της αποζημίωσης θα είναι:

1.500,00€ * 16 μήνες = 24.000,00€ + ( ½ * 24.000,00€) = 28.000,00€.

Φορολογητέο ποσό:

28.000,00€ - 20.000,00€ = 8.000,00€.

Φόρος αποζημίωσης:

8.000,00€ x 20% = 1.600,00€.

Καθαρό ποσό:

28.000,00€ - 1.600,00€ = 26.400,00€.

Η λογιστική αντιμετώπιση γίνεται ως εξής:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 60.05.00 | | Αποζημιώσεις απόλ. Έμμισθου προσωπικού | 28.000,00 | |
| | 53.00 | Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες | | 26.400,00 |
| | 54.03 | Φόρος αποζημιώσεων απολυομένων | | 1.600,00 |

Ο μισθωτός στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα δηλώσει το αποφορολογημένο το ποσό των 26.400,00€ με το οποίο μπορεί να καλύψει τεκμήρια

[9] Προς ενημέρωση και βοήθεια για την παρουσίαση του παραδείγματος που ακολουθεί στο Παράρτημα Α παρουσιάζεται τον πίνακα αποζημιώσεων μισθωτών υπαλλήλων.

δαπάνης διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του ίδιοι έτους ή των επόμενων ετών.

***Παράδειγμα 2$^{ο}$:***

Μισθωτός (πλασιέ) αμείβεται με κυμαινόμενες αποδοχές ως εξής. Με σταθερό μηνιαίο μισθό 1.200,00 και με προμήθειες επί των πωλήσεων. Ο εργοδότης του κατήγγειλε τη σύμβαση στις 20/6/08 και τον αποζημίωσε για 18 μήνες. Το σύνολο των προμηθειών των δύο τελευταίων μηνών του μισθωτού πριν από τον μήνα της απόλυσης ήταν 400,00€. Στις περιπτώσεις αμειβομένων μισθωτών με κυμαινόμενες αποδοχές το ποσό της αποζημίωσης για κάθε μήνα προκύπτει από τον μέσο όρο των συνολικών αποδοχών του διμήνου πριν από τον μήνα της απόλυσης προσαυξημένων κατά 1/6.

2 μήνες x 1.200,00€ = 2.400,00€ + προμήθειες 400,00€ σύνολο 2.800,00€

2.800,00€ : 2 = 1.400,00 €.

Ακαθάριστο ποσό αποζημίωσης:

1.400,00€ x 18 μήνες = 25.200,00€ + (1/6 x 25.200,00€) = 29.400,00€.

Φόρος παρακράτησης:

29.400,00€ - 20.000,00€ = 9.400,00€ x 20% = 1.880,00€.

Καθαρό ποσό αποζημίωσης:

29.400,00€ - 1.880,00€ = 27.520,00 €.

Το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αποζημίωση και παρακρατείται από τον εργοδότη αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με δήλωση εντός του επόμενου από την καταβολή της αποζημίωσης μήνα. Στην περίπτωση κατά την οποία η αποζημίωση καταβάλλεται σε δόσεις, το ποσό του φόρου που αναλογεί σε κάθε δόση αποδίδεται εντός του επόμενου μήνα από την καταβολή της κάθε δόσης. Οι μισθωτοί που συμπληρώνουν 15 έτη υπηρεσία στον ίδιο εργοδότη, καθώς και εκείνοι που συμπληρώνουν τις προϋποθέσεις για πλήρη συνταξιοδότηση μπορούν να αποχωρήσουν από την εργασία τους με τη συγκατάθεση του εργοδότη. Οι υπάλληλοι, οι οποίοι αποχωρούν οικειοθελώς ή στην περίπτωση κατά την οποία τους απομακρύνει ο εργοδότης, δικαιούνται να λάβουν το 50% της αποζημίωσης που αναλογεί στην κανονική καταγγελία χωρίς προειδοποίηση, με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν επικουρική ασφάλιση. Αν έχουν και επικουρική ασφάλιση το πιο πάνω

ποσοστό περιορίζεται στο 40%. Το ποσό που καταβάλλεται στο δικαιούχο φορολογείται αυτοτελώς.

***Παράδειγμα***

Ένας υπάλληλος συμπλήρωσε 29 χρόνια υπηρεσίας στον ίδιο εργοδότη. Έχει επικουρική ασφάλιση και αποχωρεί λόγω συμπλήρωσης των προϋποθέσεων για πλήρη συνταξιοδότηση από τον ασφαλιστικό του οργανισμό. Ο ακαθάριστος μηνιαίος μισθός του τον προηγούμενο μήνα της αποχώρησης ήταν 1.900,00€. Η αποζημίωση που δικαιούνται από τον εργοδότη υπολογίζεται ως εξής:

Από τον πίνακα αποζημιώσεων προκύπτει ότι στα 29 χρόνια υπηρεσίας στον εργοδότη ο υπάλληλος δικαιούται 24 μήνες αποζημίωσης. Επομένως το ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης θα είναι:

1.900,00 x 24 = 45.600,00 + (1/6 x 45.600,00) = 53.200,00 x 40% = 21.280,00€.

Φόρος αποζημίωσης ακαθάριστο ποσό αποζημίωσης:

21.280,00€ - 20.000,00€ = 1.280,00€ φορολογητέο ποσό και αναλογών φόρος προς 20% = 256,00 €.

Για το καθαρό ποσό των 21.280,00€ - 256,00€ = 21.024,00€ έχει ήδη εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση για το μισθωτό.

### 2.3.2 Αμοιβές Αθλητών

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή: φόρου 20%. Ο φόρος παρακρατείται και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. από τους αρμόδιους φορείς κατά την πληρωμή των αμοιβών στους δικαιούχους.

### 2.3.3 Αυτοτελής Φορολόγηση Επιδομάτων

Το επίδομα της πολύτεκνης μητέρας λογίζεται ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών. Φορολογείται αυτοτελώς προς 10% με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Έχει όμως τη δυνατότητα η δικαιούχος να δηλώσει το επίδομα στο

εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και να φορολογηθεί σύμφωνα με την κλίμακα φορολογίας των μισθωτών και συνταξιούχων.

Άλλο ένα επίδομα που φορολογείται αυτοτελώς είναι το επιδόματα επικίνδυνης εργασίας. Ως επιδόματα επικίνδυνης εργασίας θεωρούνται: το πτητικό, καταδυτικό, ναρκαλείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρύχιων καταστροφών, που καταβάλλονται σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των ενόπλων δυνάμεων, των σωμάτων ασφαλείας, της πυροσβεστικής υπηρεσίας και του λιμενικού σώματος. Τα ειδικά αυτά επιδόματα φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 15%. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το ποσό του επιδόματος.

### 2.3.4 Αυτοτελής Φορολόγηση Υπεραξίας

Άλλη μια κατηγορία που υπόκειται σε αυτοτελή φορολόγηση είναι αυτής της υπεραξίας κατά τη μεταβίβαση επιχείρησης εταιρικών μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής και μετοχών Α.Ε. μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.

Κάθε κέρδος ή ωφέλεια, η οποία προκύπτει κατά τη μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης ή εταιρικών μεριδίων ή ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου κοινοπραξία κλπ. θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογείται αυτοτελώς προς 20%. Η ωφέλεια αυτή ή το κέρδος οφείλεται στην υπεραξία της επιχείρησης λόγω της φήμης και της πελατείας της. Η υπεραξία της επιχείρησης ισούται με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων.

Για να υπολογιστεί ο σχετικός φόρος, πρώτα πρέπει να υπολογιστεί η φορολογητέα αξία. Για την εξεύρεση της φορολογητέας αξίας, επί της οποίας θα υπολογιστεί ο φόρος προς 20%, από το συμφωνηθέν αντάλλαγμα μεταβίβασης της ατομικής επιχείρησης ή του εταιρικού μεριδίου, αφαιρείται η καταβληθείσα αξία για την απόκτηση είτε της ατομικής επιχείρησης είτε του εταιρικού μεριδίου. Αν όμως η φορολογική αρχή αποδείξει ότι το συμφωνηθέν τίμημα είναι μεγαλύτερο από εκείνο που αναγράφεται στο τιμολόγιο ή στο τροποποιητικό συμφωνητικό τότε ως αντάλλαγμα λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό από το οποίο στη συνέχεια αφαιρείται το τίμημα απόκτησης.

***Παράδειγμα***

Έστω ο ομόρρυθμος εταίρος Φ. Φλουράκης μεταβιβάζει το εταιρικό του μερίδιο αντί 50.000,00€ στο Δ. Δρετάκη. Η φορολογική αρχή όμως προσδιορίζει το συμφωνηθέν αντάλλαγμα στο ποσό των 70.000,00€. Αν η αξία κτήσης του εταιρικού μεριδίου του Φ. Φλουράκη ήταν 40.000,00€, τότε η φορολογητέα αξία θα είναι:

70.000,00€ - 40.000,00€ = 30.000,00 €

και ο φόρος:

30.000,00€ * 20% = 6.000,00€.

Η φορολογική αρχή ακολουθεί την πιο κάτω μέθοδο για τον υπολογισμό της ελάχιστης αξίας μεταβίβασης:

- Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των εισοδημάτων για επιχειρήσεις με βιβλία Α΄ και Β΄ κατηγορίας ή των ολικών αποτελεσμάτων των επιχειρήσεων με βιβλία Γ΄ κατηγορίας, της τελευταίας πενταετίας πριν από τη μεταβίβαση.
- Από το μέσο όρο των εισοδημάτων ή των ολικών αποτελεσμάτων αφαιρούνται:
  - *Η εμπορική αμοιβή:* Ως εμπορική αμοιβή λαμβάνεται το ετήσιο ακαθάριστο ποσό των αποδοχών του εμποροϋπαλλήλου που προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας με πέντε (5) χρόνια προϋπηρεσίας χωρίς προσαυξήσεις με επιδόματα πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενες στην πλησιέστερη εκατοντάδα. Προκειμένου για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά 30%.
  - *Οι τόκοι* επί των ιδίων κεφαλαίων[10] της επιχείρησης, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας της τελευταίας έκδοσης πριν από την υποβολή της δήλωσης μεταβίβασης της επιχείρησης ή του εταιρικού μεριδίου.

[10] Ως ίδια κεφάλαια λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα βιβλία Γ΄ κατηγορίας ή από το καταστατικό της εταιρείας αν αυτήν τηρεί βιβλία Β΄ κατηγορίας. Τα ίδια κεφάλαια σε καμία περίπτωση δε μπορεί να είναι κατώτερα των 3.000,00€.

- Το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση της εμπορικής αμοιβής και των τόκων επί των ίδιων κεφαλαίων πολλαπλασιάζεται με το συντελεστή αναπροσαρμογής[11].
- Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά την πιο πάνω αναπροσαρμογή, προσαυξάνεται ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης[12]. Το ποσό που προκύπτει και μετά την προσαύξηση αποτελεί την ελάχιστη άυλη αξία της επιχείρησης. Στο ποσό της άυλης αξίας προστίθεται η καθαρή θέση της επιχείρησης[13].

[11] Το Υπουργείο Οικονομικών οφείλει να ανακοινώνει έγκαιρα το επιτόκιο των έντοκων γραμματίων του Δημοσίου, την ετήσια εμπορική αμοιβή και το συντελεστή προσαρμογής, που θα ισχύουν για κάθε έτος εντός του οποίου πραγματοποιούνται οι μεταβιβάσεις επιχειρήσεων και εταιρικών μεριδίων.

[12] Βλ. πίνακα 3 παράρτημα Α.

[13] Αυτή προσδιορίζεται από το Ενεργητικό και το Παθητικό της. Συγκεκριμένα:

Ενεργητικό:

1. τα πάγια: η αναπόσβεστη αξία παγίων εκτός ακινήτων και αυτοκινήτων
2. τα αποθέματα: το 10% των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης
3. οι απαιτήσεις: το 10% των πωλήσεων της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

Παθητικό:

Είναι όλες οι υποχρεώσεις που υπολογίζονται σε ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

## 3.1 Τεκμήρια Δαπανών Διαβίωσης & Χρηματικά Ποσά που Καταβάλλονται για την Απόκτηση Περιουσιακών Στοιχείων

Για την εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α έως Ζ, τα οποία αποκτήθηκαν το προηγούμενο οικονομικό έτος. Αν όμως το άθροισμα των δαπανών διαβίωσης, προσαυξημένο με τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, είναι ανώτερο του δηλωθέντος καθαρού εισοδήματος, τότε ο φόρος υπολογίζεται στο μεγαλύτερο ποσό.

***Παράδειγμα***

Έστω ο φορολογούμενος Ρ. Ρηγάκης, ο οποίος δήλωσε το έτος 2008 καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις 20.000,00€ και από εκμίσθωση ακινήτων 10.000,00€ συνολικό καθαρό εισόδημα 30.000,00€. Διαθέτει Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο για το οποίο προβλέπεται ετήσια τεκμαρτή δαπάνη 20.500,00€. Επίσης, μέσα στο ίδιο έτος αγόρασε οικόπεδο αντί 25.000,00€. Επειδή:

30.000,00€ (δηλωθέν εισόδημα) < (20.500,00€ + 25.000,00€) = 45.500,00€ (τεκμήρια)

ο φόρος εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2009 θα υπολογισθεί στο ποσό του τεκμαρτού εισοδήματος των 45.500,00€.

## 3.2 Τεκμήριο Δαπανών Διαβίωσης

Για τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης του φορολογούμενου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα πιο κάτω στοιχεία:

- Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των 200 τ.μ. το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 2[14].

***Παράδειγμα***

Έστω η κύρια κατοικία του Φ. Φωτάκη ανέρχεται σε 210 τ.μ. Η τιμή ζώνης για τα συγκεκριμένα τ.μ. προβλέπεται σε 1.200,00€ στην οποία αντιστοιχεί διορθωτικός συντελεστής 1,40[15]. Πρόκειται για κτίριο κατασκευής του έτους 1975 (άνω των ετών) και επομένως ο συντελεστής παλαιότητας ανέρχεται σε 0,60. Ο υπολογισμός του ετήσιου τεκμαρτού μισθώματος γίνεται ως εξής:
Αξία κύριας κατοικίας: 210 x 1.200,00 x 1,40 x 0,60 = 211.680,00€.
Ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα: 211.680,00 x 3,5% = 7.408,80€.
Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη ιδιοκατοίκησης 7.408,80 * 2 = 14.817,60€.

- Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη δευτερεύουσα κατοικία άνω των 150 τ.μ το οποίο πολλαπλασιάζεται συντελεστή δύο (2). Το τεκμαρτό μίσθωμα των εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται για τρεις (3) μήνες το έτος.

Αν π.χ. στο πιο πάνω παράδειγμα η κατοικία του Φ. Φωτακη ήταν δευτερεύουσα εξοχική, τότε το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα θα ήταν:
7.408,80 * 3/12 = 1.852,20 €
και η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για δευτερεύουσα κατοικία θα ήταν:
1.852,20 * 2 = 3.704,40 €

Από 1/1/2005 τα ποσά των τεκμαρτών δαπανών των δύο παραπάνω περιπτώσεων, που προέρχονται από ακίνητα τα οποία αποκτήθηκαν από κληρονομιά, δωρεά ή γονική παροχή, καθώς και εκείνα που αποκτήθηκαν από επαχθή αίτια από συνταξιούχο πριν συνταξιοδοτηθεί, περιορίζονται κατά 50% (άρθρο 4 ν. 3296/04).

- Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη συντήρησης επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, προσδιορίζεται ανάλογα με τους φορολογήσιμους ίππους και τα

[14] Για τον προσδιορισμό του ετήσιου τεκμαρτού μισθώματος βλ. το κεφάλαιο 1 στο μέρος ΙΙ του παρόντος συγγράμματος «Εισόδημα από Ακίνητα»
[15] Βλ. κεφάλαιο 1, μέρος ΙΙ.

έτη παλαιότητας των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων. Δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο δαπάνης συντήρησης όταν το αυτοκίνητο βρίσκεται σε ακινησία, η οποία αποδεικνύεται με την κατάθεση των πινακίδων στην αρμόδια αρχή. Όταν το αυτοκίνητο δε χρησιμοποιείται ολόκληρο το έτος είτε διότι αγοράσθηκε μέσα στο έτος είτε διότι μεταβιβάσθηκε ή τέθηκε σε ακινησία τότε το ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης συντήρησης περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι είναι οι μήνες χρησιμοποίησης του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο διαβίωσης για επιβατικά αυτοκίνητα (Ι.Χ., Μ.Χ., JEEP) που έχουν αποκτηθεί μέχρι 31.12.1992. Επίσης, δεν εφαρμόζεται για αυτοκίνητα μέχρι 14 φορολογήσιμους ίππους που έχουν αποκτηθεί από 1.1.1993 έως 31.12.2003 καθώς και για αυτοκίνητα άνω των 14 φορολογήσιμων ίππων αλλά με εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους μέχρι 50.000 ευρώ που έχουν επίσης αποκτηθεί κατά το χρονικό διάστημα 1.1.1993 έως 31.12.2003. Όμοια δεν εφαρμόζεται για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, ανεξάρτητα φορολογήσιμων ίππων, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, τα οποία αποκτήθηκαν από την, 1.1.2004 και η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265Α) δε. υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ. Η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία που είναι αυτή του πρώτου έτους κυκλοφορίας του αυτοκινήτου στην Ελλάδα ή το εξωτερικό μειώνεται λόγω παλαιότητας με βάση τον πίνακα 6 στο παράρτημα Α.

- Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη σκαφών αναψυχής, η οποία ορίζεται ως εξής:
  - Για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, μήκους μέχρι τρία (3) μέτρα στο ποσό των 2.600,00, το οποίο προσαυξάνεται κατά 1.300,00 για κάθε μέτρο μήκους πάνω από τα τρία (3) μέτρα.
  - Για ιστιοφόρα σκάφη, με χώρο ενδιαίτησης η δαπάνη υπολογίζεται βάσει των μέτρων ολικού μήκους. Για μέχρι οκτώ (8) μέτρα ανέρχεται σε 21.000,00 και αυξάνεται ανάλογα με το ολικό μήκος του σκάφους.

Δεν αποτελεί τεκμήριο η τεκμαρτή δαπάνη ενός σκάφους μήκους μέχρι δέκα (10) μέτρων.

- Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη για αεροσκάφη και ελικόπτερα.
- Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη συντήρησης δεξαμενής κολύμβησης (πισίνας) η οποία ανάλογα με την επιφάνειά της κλιμακώνεται ως εξής: Από 25 μέχρι και 60 τ.μ. στο ποσό των 11.600,00. Πάνω από 60 και μέχρι 120 τ.μ. στο ποσό των 29.200,00. Πάνω από 120 τ.μ. στο ποσό των 46.800,00.

Το συνολικό ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης προσαυξάνεται κατά 10% για κάθε ένα στοιχείο πέραν από το δεύτερο. Το ποσό της προσαύξησης δεν μπορεί να υπερβεί το διπλάσιο του μεγαλύτερου ποσού της τεκμαρτής δαπάνης, που προκύπτει από τα στοιχεία που έχει στην κυριότητά του ο υπόχρεος, η σύζυγός του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν. Δεν προσαυξάνεται η δαπάνη όταν το ποσό αυτής δεν υπερβαίνει τα 7.350,00 €.

## 3.3 Τεκμήριο Απόκτησης Περιουσιακών Στοιχείων

Αποτελούν τεκμήρια και τα πιο κάτω χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται μέσα στο έτος από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν για:

- Την αγορά αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων σκαφών αναψυχής και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.
- Την αγορά ακινήτων, την ανέγερση οικοδομών, την κατά δεξαμενών κολύμβησης. Εξαιρείται από το τεκμήριο η δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια δεν υπερβαίνει τα 120 τ.μ.. Αν η επιφάνεια υπερβαίνει τα 120τ.μ., λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη, η οποία αναλογεί πάνω από τα 120τ.μ. θεωρείται ως πρώτη κατοικία και επομένως αποτελεί δαπάνη απόκτησης περιουσιακού στοιχείου, εάν οι σύζυγοι ή τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν στην κυριότητά τους άλλη οικία, η οποία υπερβαίνει 70τ.μ. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά 20τ.μ. για κάθε παιδί μέχρι και το δεύτερο και κατά

25τ.μ. για το τρίτο παιδί και για καθένα πέραν του τρίτου. Αν π.χ. ο Α μέσα στο έτος διέθεσε 60.000,00€ για την ανέγερση πρώτης κατοικίας 150τ.μ. ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου λαμβάνεται το ποσόν των: 60.000,00€ x $\frac{30}{150}$ = 12.000,00€.

- Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον τα ποσά αυτά υπερβαίνουν τα τριακόσια (300,00€), εκτός από τις δωρεές στο Δημόσιο και σε λοιπά νομικά πρόσωπα, δήμους, κοινότητες, νοσηλευτικά, κοινωφελή ιδρύματα κ.λπ.
- Τα ποσά απόσβεσης δανείων στα οποία περιλαμβάνεται και ποσό των τόκων. Εξαιρετικά δε λαμβάνεται υπόψη το ποσό π καταβάλλεται για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείου που είχε ληφθεί για την αγορά πρώτης κατοικίας κατά το μέρος που αναλογεί στην επιφάνεια μέχρι των 120τ.μ..

## 3.4 Μη Εφαρμογή του Τεκμηρίου

Δεν εφαρμόζεται το τεκμήριο της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης στις πιο κάτω περιπτώσεις:

- Για επιβατικό αυτοκίνητο των αναπήρων, εφόσον αυτό απαλλάσσεται από τέλη κυκλοφορίας.
- Για επιβατικά αυτοκίνητα αλλοδαπού προσωπικού που διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπού προσωπικού που διαμένει στο εξωτερικό κα απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις του α.ν. 89/1967.
- Για επιβατικό αυτοκίνητο προσώπου που το εισήγαγε με μειωμένους δασμούς λόγω μετοικεσίας του από την αλλοδαπή για το έτος του εκτελωνισμού και για τα δύο επόμενα έτη.
- Όταν η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώνεται από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν, και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων) είναι μικρότερη από ποσοστό 20% του εισοδήματος που δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωσή τους το ίδιο έτος.

***Παράδειγμα***

Έστω ότι ο φορολογούμενος Ζ. Ζαφόλιας για το έτος 2008 δηλώνει καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις 40.000,00€. Διατηρεί δύο (2) επιβατικά αυτοκίνητα, το ένα 9 φορολογήσιμων ίππων, εργοστασιακής αξίας 60.000,00 € το οποίο αποκτήθηκε την 1.9.07 για το οποίο προβλέπεται ετήσια τεκμαρτή δαπάνη 8.000,00€ και το άλλο 12 φορολογήσιμων ίππων, για το οποίο προβλέπεται ετήσια τεκμαρτή δαπάνη 14.200,00€ απαλλασσόμενη από το τεκμήριο διαβίωσης. Στο ίδιο έτος αγοράζει οικόπεδο αντικειμενικής αξίας 35.000,00€ και καταβάλλει επί πλέον για φόρο μεταβίβασης ακινήτων, δικαιώματα συμβολαιογράφου και αμοιβή δικηγόρου 3.000,00€ σύνολο 38.000,00€.

Επειδή, το τεκμήριο δεν εφαρμόζεται για το αυτοκίνητο με την τεκμαρτή δαπάνη, των 14.200,00€, το συνολικό ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης και αγοράς περιουσιακών στοιχείων είναι:

38.000,00€ + 8.000,00€ = 46.000,00€.

Η διαφορά εισοδήματος από την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη είναι:

46.000,00€ - 40.000,00€ = 6.000,00€ < 40.000,00€ x 20% = 8.000,00€.

Επομένως, ο φόρος εισοδήματος του Ζ. Ζαφόλια θα υπολογισθεί στο ποσό του δηλωθέντος εισοδήματος, δηλαδή των 40.000,00€.

Αν όμως η διαφορά ήταν 9.000,00€ > του 20% x 40.000,00€ = 8.000,00 €, τότε το φορολογητέο εισόδημα θα ήταν 40.000,00€ + 9.000,00€ = 49.000,00 €.

## 3.5 Διαφορά Εισοδήματος – Τεκμαρτής Δαπάνης

Η διαφορά εισοδήματος από την συνολική δαπάνη διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων προστίθεται και φορολογείται είτε σαν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είτε σαν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Εάν δε δηλώνεται εισόδημα από τις πηγές αυτές τότε ως μη δυνάμενο να υπαχθεί σε άλλη πηγή εντάσσεται και φορολογείται στην ειδική κατηγορία των εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα.

Η διαφορά μπορεί να καλυφθεί ολόκληρη ή να περιορισθεί με τα πιο κάτω ποσά, τα οποία επικαλείται ο φορολογούμενος και τα αναγράφει: στην φορολογική του δήλωση:

- Με εισοδήματα, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο[16]. Ως απαλλασσόμενα από το φόρο εισοδήματα ενδεικτικά αναφέρονται: Οι τόκοι από καταθέσεις σε ξένο νόμισμα οι τόκοι εθνικών δανείων, οι τόκοι ομολογιακών δανείων της Δ.Ε.Η., τα κέρδη από εκμετάλλευση πλοίων, οι αναπηρικές συντάξεις κλπ.
- Με χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα, όπως π.χ. κέρδη από λαχεία κλπ.
- Με χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων π.χ. πώληση ακινήτων, αυτοκινήτων, χρεογράφων κλπ.
- Με εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.
- Με δάνεια, τα οποία αποδεικνύονται με έγγραφα συνταχθέντα ενώπιων συμβολαιογράφου ή ενώπιον διοικητικής αρχής.
- Με δωρεές ή γονικές παροχές, εφόσον η σχετική δήλωση έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι το τέλος του έτους, στο οποίο έγινε η σχετική δαπάνη.
- Με ανάλωση κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι το κεφάλαιο αυτό έχει ήδη φορολογηθεί στα προηγούμενα έτη ή έχει νόμιμα απαλλαγεί.

Η κάλυψη ή ο περιορισμός της διαφοράς με κεφάλαια φορολογηθέντα στα προηγούμενα έτη αποτελεί στη φορολογική πρακτική την πιο σημαντική περίπτωση.

Ο προσδιορισμός του κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε κατά τα προηγούμενα έτη ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο γίνεται ως εξής για κάθε έτος χωριστά: Αθροίζονται τα κατά κατηγορία δηλωθέντα εισοδήματα π.χ. από ακίνητα, εμπορικές επιχειρήσεις κλπ. Στο διαμορφούμενο άθροισμα προστίθενται:

- τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας και τα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο, π.χ. αποφορολημένα κέρδη προσωπικών εταιρειών.
- τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων (πώληση),

[16] Ως εισοδήματα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο αναφέρονται τα μερίσματα, οι αμοιβές των μελών του Δ.Σ. των Α.Ε., τα κέρδη από τη συμμετοχή σε Ε.Π.Ε., οι τόκοι καταθέσεων κλπ.

- το τυχόν συνάλλαγμα που έχει εισαχθεί,
- τα ποσά από δάνεια και δωρεές ή από γονικές παροχές.

Στη συνέχεια από το νέο διαμορφούμενο άθροισμα αφαιρούνται οι δαπάνες διαβίωσης και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, όπως αυτές περιοριστικά αναφέρονται στα άρθρα 16 και 17 του νόμου 2238/94 και προκύπτουν από τα αντίγραφα των δηλώσεων φόρου εισοδήματος, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Στην περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχουν δαπάνες (του άρθρου 16) ή αν το ποσό των δαπανών που υπάρχουν είναι μικρότερο των 2.900,00 €, τότε το αφαιρούμενο ποσό ανέρχεται στο ποσό των 2.900,00 € και επομένως το υπόλοιπο αποτελεί το κεφάλαιο του έτους, το οποίο μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη ή τον περιορισμό του τεκμηρίου.

***Παράδειγμα***

Έστω ο Γ. Γρηγοράκης υποβάλλει δήλωση το έτος 2008 και δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες καθαρό ποσό πριν από τον παρακρατηθέντα φόρο 16.000,00€. Στη δήλωση αναγράφει έξοδα ιατρικής περίθαλψης 600,00€, δίδακτρα παιδιών 800,00€ και ενοίκιο κύριας κατοικίας 80τ.μ. 2.600,00€ σύνολο δαπανών 4.000,00 €. Δηλώνει, επίσης, και ασφάλιστρα ζωής 1.000,00€. Ερωτάται ποιο ποσό κεφαλαίου θεωρείται ότι έμεινε στον Γ. Γρηγοράκη, το οποίο μπορεί να επικαλεσθεί στα επόμενα έτη για την κάλυψη των τεκμηρίων ή τον περιορισμό της διαφοράς των τεκμηρίων.

Δε λαμβάνονται υπόψη:

α) οι δαπάνες που εκπίπτουν από το συνολικό εισόδημα (άρθρου 8), όπως π.χ. ασφάλιστρα ζωής, ασφαλιστικές εισφορές, σε ταμεία ασφάλισης κλπ. και

β) οι δαπάνες που εκπίπτουν το φόρο (άρθρου 9), όπως π.χ. έξοδα ιατρικής περίθαλψης, δίδακτρα ενοίκια κλπ.

Επομένως, επειδή δε δηλώθηκαν στοιχεία από τα οποία προκύπτουν τεκμαρτές δαπάνες διαβίωσης ο Γ. Γρηγοράκης θεωρείται ότι δαπάνησε 2.900,00€ και έτσι το κεφάλαιο που του έμεινε είναι 16.000,00 – 2.900,00€ = 13.100,00 €.

Αν ο πιο πάνω είχε αγοράσει μέσα στο έτος 2008 ένα αγροτεμάχιο, και είχε καταβάλλει συνολικά στον πωλητή, για φόρο μεταβίβασης ακινήτου και για δικαιώματα συμβολαιογράφου 10.000,00€, ποιο ποσό κεφαλαίου θεωρείται ότι του έμεινε;

| | | |
|---|---|---|
| Δηλωθέν εισόδημα: | | 16.000,00€ |
| Μείον: ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης: 2.900,00€ | | |
| Δαπάνη απόκτησης περιουσιακού στοιχείου: | 10.000,00€ | 12.900,00€ |
| Κεφάλαιο που θεωρείται ότι του έμεινε το 2008 | | 3.100,00 € |

***Παράδειγμα***

Έστω ο Δ. Δέλτα φορολογούμενος δηλώνει το έτος 2008 από εμπορικές επιχειρήσεις 30.000,00€, από τόκους καταθέσεων 8.000,00€ και από μερίσματα 12.000,00€. Έχει στην κυριότητά του Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο 15 φορολογήσιμων ίππων για το οποίο προβλέπεται ετήσια τεκμαρτή δαπάνη 26.500,00€. Στο ίδιο έτος πραγματοποίησε δωρεά χρηματικού ποσού 3.500,00€ προς το παιδί του αδελφού του. Από την πώληση ενός αγροκτήματος εισέπραξε 24.000,00€. Το ποσό του κεφαλαίου, το οποίο θεωρείται ότι απέμεινε στο έτος 2008 προκύπτει ως εξής:

| | | |
|---|---|---|
| Φορολογητέο εισόδημα | | 30.000,00€ |
| Εισοδήματα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (8.000,00+ 12.000,00) | | 20.000,00€ |
| Χρηματικό ποσό από τη διάθεση περιουσιακού στοιχείου | | 24.000,00€ |
| σύνολο | | 74.000,00€ |
| Μείον: Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη αυτοκινήτου | 26.500,00€ | |
| Δαπάνη για δωρεά χρηματικού ποσού | 3.500,00€ | 30.000,00€ |
| Κεφάλαιο που θεωρείται ότι του απέμεινε | | 44.000,00€ |

***Παράδειγμα***

Ο Β. Βαρελάκης και η σύζυγός του δήλωσαν τα πιο κάτω οικονομικά μεγέθη το έτος 2008.

| | Του συζύγου | Της συζύγου | Σύνολα |
|---|---|---|---|
| Καθαρό εισόδημα | 16.000,00€ | 12.000,00€ | 28.000,00€ |
| Τεκμήρια | 19.000,00€ | 15.000,00€ | 34.000,00€ |
| Κεφάλαιο προηγούμενων ετών | 7.000,00€ | - | 7.000,00€ |

Ερωτάται για ποια ποσά εισοδήματος θα φορολογηθούν οι σύζυγοι.

Επισημαίνεται ότι τα αριθμητικά μεγέθη λαμβάνονται συνολικά και για τους δύο συζύγους για να διαπιστωθεί αν πραγματικά υπάρχει διαφορά τεκμηρίου.

Επομένως συνολικό εισόδημα και των δύο συζύγων 28.000,00€

Συνολική δαπάνη και των δύο συζύγων 34.000,00€

Διαφορά 34.000,00 - 28.000,00 = 6.000,00 €, η οποία καλύπτεται από το κεφάλαιο προηγούμενων ετών του συζύγου και έτσι ο φόρος θα υπολογισθεί στα δηλωθέντα εισοδήματα των συζύγων.

***Παράδειγμα***

Αν το κεφάλαιο των προηγούμενων ετών του πιο πάνω παραδείγματος αντί των 7.000,00€ ήταν 2.000,00€ και τα λοιπά μεγέθη τα ίδια, ποια θα ήταν τα φορολογητέα εισοδήματα των συζύγων;

Στην περίπτωση αυτή θα υπήρχε ακάλυπτη διαφορά τεκμηρίων 4.000,00€. Δηλαδή, σύνολο τεκμηρίων 34.000,00€ μείον (εισόδημα 28.000,00€ + κεφάλαιο 2.000,00€). Η διαφορά αυτή προστίθεται στα εισοδήματα κατά το μέρος που αναλογεί στον κάθε σύζυγο.

Έτσι, στη σύζυγο αναλογεί ποσό 15.000,00€ - 12.000,00€ = 3.000,00€ και επομένως το φορολογητέο εισόδημά της θα είναι 15.000,00€ και στο σύζυγο προστίθεται στο εισόδημά του το ποσό των 1.000,00€, δηλαδή, φορολογητέο θα είναι 16.000,00€ + 1.000,00€ = 17.000,00€.

***Παράδειγμα***

Έστω ότι ο Ε. Ελευθερουδάκη το πρώτο έτος υποβολής της φορολογικής του δήλωσης, δήλωσε καθαρό εισόδημα 11.800,00€. Δεν δήλωσε κανένα στοιχείο από το οποίο προκύπτει τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης. Το δεύτερο έτος δηλώνει καθαρό εισόδημα 14.000,00€, κεφάλαιο προηγούμενου χρόνου που έχει φορολογηθεί (11.800,00€ - 2.900,00€) = 8.900,00€ και την αγορά αυτοκινήτου δέκα (10) φορολογήσιμων ίππων αντί 25.000,00€ με μετρητά. Για ποιο ποσό εισοδήματος θα φορολογηθεί;

Τεκμήριο αγοράς αυτοκίνητου 25.000,00€ μείον δηλωθέν εισόδημα 14.000,00€ = Διαφορά 11.000,00 €.

Μείωση διαφοράς 11.000,00€ - 8.900,00€ = 2.100,00 € ακάλυπτη διαφορά. Επειδή η διαφορά αυτή των 2.100,00€ < 20% * 14.000,00€ = 2.8000€, ο Ε. Ελευθερουδάκης θα φορολογηθεί για το εισόδημα των 14.000,00 €.

# ΜΕΡΟΣ ΙΙ

## *Κατηγορίες Εισοδήματος*

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

## 1.1 Έννοια & Απόκτηση Εισοδήματος

Η έννοια και η απόκτηση του εισοδήματος ορίζεται με το άρθρο 20 του Κ.Φ.Ε. Το εισόδημα από ακίνητα αποκτάται είτε άμεσα από εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών, είτε έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιόχρηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο πρόσωπο χωρίς αντάλλαγμα.

Ως εισόδημα από οικοδομές λογίζεται και το αντάλλαγμα που προέρχεται από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση φωτεινών πινακίδων. Αν η οικοδομή εκμισθώνεται με έπιπλα τότε στο εισόδημα από οικοδομές περιλαμβάνεται και εκείνο που αναλογεί ως μίσθωμα από την εκμίσθωση των επίπλων. Στην περίπτωση συγκυριότητας του ακινήτου καθένας από τους συνιδιοκτήτες είναι υπόχρεος σε φόρο για το ποσοστό του εισοδήματος που του αναλογεί.

Πολλές φορές εισφέρεται σε εταιρεία από έναν ή περισσότερους εταίρους η χρήση του ακινήτου έναντι εταιρικής εισφοράς ενώ η κυριότητα του ακινήτου παραμένει στον εισφέροντα[17]. Επί εισφοράς της χρήσης της οικοδομής σε εταιρεία για την κάλυψη εταιρικού κεφαλαίου το εισόδημα που ισούται με την μισθωτική αξία της οικοδομής δηλώνεται και φορολογείται στο όνομα του μέλους της εταιρείας που συνεισέφερε τη χρήση.

Στην περίπτωση μεταβίβασης της ψιλής κυριότητας της οικοδομής και διατήρησης της επικαρπίας από το μεταβιβάζοντα την ψιλή κυριότητα υπόχρεος σε φόρο είναι εκείνος ο οποίος διατήρησε την επικαρπία.

[17] Η παραχώρηση χρήσης ακινήτου καταχωρείται σε βιβλία Γ΄ κατηγορίας στους λογαριασμούς τάξεως.

## 1.2 Αξία Οικοδομής επί Αλλότριου Εδάφους

Ως εισόδημα λογίζεται επίσης, και το εισόδημα που δημιουργείται από οικοδομές οι οποίες ανεγείρονται επί εδάφους εκμισθωτή, αλλά με δαπάνες μισθωτή, όταν μετά τη λήξη της μίσθωσης του εδάφους περιέλθει αυτή κατά κυριότητα στον εκμισθωτή[18]. Το ετήσιο εισόδημα προκύπτει από τη διαίρεση της αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της ανέγερσης δια του αριθμού των ετών κατά τα οποία διαρκεί η μίσθωση της γης.

Ως αξία της οικοδομής λαμβάνεται η πραγματική, αυτή δηλαδή η οποία προκύπτει από τα βιβλία και λοιπά στοιχεία αυτού του προσώπου που ανήγειρε την οικοδομή.

***Παράδειγμα***

Η ανώνυμη εταιρεία «Χ» συμφώνησε με τον ιδιώτη Α. Αντωνάκη, ο οποίος είχε στην κυριότητά του ένα οικόπεδο, τα εξής:

Να ανεγερθεί επί του οικοπέδου με δαπάνες της Α.Ε. ένα κατάστημα με συγκεκριμένες τεχνικές προδιαγραφές το οποίο ο Α. Αντωνάκης θα εκμισθώσει στην Α.Ε. για εννέα χρόνια. Μετά την λήξη της μισθωτικής σύμβασης το κατάστημα θα περιέλθει στην κυριότητα του Α. Αντωνάκη.

Από τα βιβλία της Α.Ε. προέκυψε κόστος ανέγερσης καταστήματος, το οποίο είχε καταχωρηθεί στο λογαριασμό: *11.07 «Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων σε γήπεδα τρίτων»*, ποσού 108.000,00€. Το Ακαθάριστο Ετήσιο Εισόδημα το οποίο ο Α. Αντωνάκης θεωρείται ότι αποκτά θα είναι:

108.000,00€/9χρόνια = 12.000,00 €.

Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 1β του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε. θεωρείται ως εισόδημα από οικοδομές για τον ιδιοκτήτη οικοδομής η δαπάνη που διενεργεί ο μισθωτής για βελτιώσεις ή επεκτάσεις της οικοδομής εφόσον αυτή θα περιέλθει στην κυριότητα του εκμισθωτή, μετά την λήξη του χρόνου μίσθωσης της οικοδομής.

Το εισόδημα από τις βελτιώσεις ή τις προσθήκες προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής δαπάνης με τον αριθμό των ετών διάρκειας της μίσθωσης.

[18] Άρθρο 21 παράγραφος 1β, Κ.Φ.Ε.

***Παράδειγμα***

Ας υποθέσουμε ότι ο ιδιώτης του προηγούμενου παραδείγματος Α. Αντωνάκης είναι ιδιοκτήτης και ένα δεύτερου καταστήματος, και καταρτίζει σύμβαση μίσθωσης με μια Ε.Π.Ε «Ω» αντί μηνιαίου μισθώματος 1.500,00€, διάρκειας πέντε (5) ετών. Συμφωνήθηκε μεταξύ τους να γίνουν από την Ε.Π.Ε. προσθήκες και βελτιώσεις συνολικής δαπάνης 12.000,00€, οι οποίες μετά τη λήξη της σύμβασης θα περιέλθουν στην κυριότητα του ιδιοκτήτη. Πράγματι, η Ε.Π.Ε. «Ω» πραγματοποίησε τη δαπάνη των 12.000,00€ και την καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία στον υπολογαριασμό *11.09 «Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων»*.

Ο ιδιοκτήτης Α για κάθε χρόνο θα πρέπει να δηλώσει εισόδημα από την εκμίσθωση καταστήματος:

1.500,00€ + (12.000,00€/5) = 3.900,00 €.

## 1.3 Εισόδημα από Ακίνητα Προσωπικών Εταιρειών

Στις προσωπικές εταιρείες εισφορά των εταίρων μπορεί να αποτελέσει και η χρήση κινητών ή ακινήτων. Σε περίπτωση εισφοράς χρήσης ακινήτου σε προσωπική εταιρεία, για ορισμένο χρονικό διάστημα, εφόσον η εταιρεία δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου αντί της οποίας ο εισφέρων λαμβάνει από την εταιρεία ποσοστά συμμετοχές σε αυτή ισόποσης αξίας με τη μισθωτική αξία του ακινήτου, η μισθωτική αυτή αξία αποτελεί για τον εταίρο εισόδημα από οικοδομές, ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της εταιρείας (κερδοφόρο ή ζημιογόνο).

Επίσης, το ίδιο ισχύει και για το μέτοχο, ο οποίος εισφέρει τη χρήση ακινήτου σε Α.Ε. για την απόκτηση μετοχών.

Η αποτίμηση της εισφοράς σε είδος και κατά συνέπεια της χρήσης ακινήτων για τις Ε.Π.Ε. και Α.Ε. γίνεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920. Για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες η εισφορά της χρήσης των ακινήτων αποτιμάται κατόπιν συμφωνίας των εταίρων και με γνώμονα πάντα την ετήσια μισθωτική αξία του αντικείμενου της εισφοράς επί το χρόνο διάρκειας της εταιρείας.

Το παραπάνω εισόδημα για την υπαγωγή του στη φορολογία κατανέμεται στα αντίστοιχα έτη για τα οποία εισφέρεται η χρήση του ακινήτου.

Τέλος, όταν έρθει η στιγμή επιστροφής του ακινήτου στον κύριο αυτού, πρέπει, για να αποκατασταθεί η απώλεια του κεφαλαίου της εταιρείας, να εκπίπτει ανά έτος από τα ακαθάριστα έσοδα της, για να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη και ανάλογο ποσό για την απόσβεση της αξίας που αντιστοιχεί στην εισφορά χρήσης του ακινήτου.

Στην περίπτωση κατά την οποία εισφέρεται η χρήση του ακινήτου σε εταιρεία, χωρίς την απόκτηση ποσοστών συμμετοχής και πάλι, η μισθωτική αξία αποτελεί εισόδημα από οικοδομές για εκείνον που εισφέρει τη χρήση χωρίς να δικαιούται η εταιρεία να διενεργήσει αποσβέσεις στο ακίνητο. Εάν η χρήση παραχωρείται δωρεάν τότε αυτή εξομοιώνεται με μίσθωση και καταβάλλονται και τα ανάλογα τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ 3,6%.

## 1.4 Ιδιόχρηση Βιομηχανοστασίων

Δε θεωρείται εισόδημα από ακίνητα το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα των βιομηχανοστασίων.

Ως βιομηχανοστάσια λογίζονται τα ειδικά κατασκευασμένα κτίρια που προτίθενται να εξυπηρετήσουν βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις.

## 1.5 Εισόδημα από Υπεκμίσθωση

Ως εισόδημα από οικοδομές λογίζεται και εκείνο που αποκτάται από τον μισθωτή λόγω εκμίσθωσης του μισθίου σε τρίτο πρόσωπο.

Η υπεκμίσθωση κανονικά επιτρέπεται από το νόμο. Στα μισθωτήρια όμως συμφωνητικά, συνήθως περιλαμβάνεται ο όρος της απαγόρευσης από τον εκμισθωτή «της υπεκμίσθωσης». Αν όμως υπάρξει περίπτωση υπεκμίσθωσης (συστέγαση επιχειρήσεων) τότε ο μισθωτής δηλώνει το προϊόν της υπεκμίσθωσης στα εισοδήματα από ακίνητα.

***Παράδειγμα***

Ο Μ. Μανιουδάκης, ελεύθερος επαγγελματίας έχει μισθώσει ένα γραφείο αντί του ποσού των 200,00€ μηνιαίως. Υπεκμισθώνει συγχρόνως το γραφείο στο Δ. Διαμαντή αντί των 50,00€ μηνιαίως. Ο Μ. Μανιουδάκης ως δαπάνη θα καταχωρήσει στα βιβλία του για ενοίκια του έτους:

12μήνες Χ 200,00€ = 2.400,00€,

και ως εισόδημα από ακίνητα θα δηλώσει

12 μήνες Χ 50,00€ = 600,00€.

## 1.6 Έννοια «Γαιών»

Στον όρο «γαίες» υπό την ευρεία του έννοια, εμπεριέχονται οι επί μέρους έννοιες:

- των καλλιεργούμενων και φυτευμένων γαιών,
- των λιβαδιών και βοσκοτόπων,
- των δασών και δενδρωδών εκτάσεων,
- των μεταλλείων και λατομείων,
- των πηγών, φρεάτων και λιμνών,
- των ιχθυοτροφείων.

Χαρακτηριστικό γνώρισμα κτήσης εισοδήματος από τις πιο πάνω περιπτώσεις είναι η ύπαρξη μισθωτικής σχέσης, σύμφωνα με την οποία ο ιδιοκτήτης (εκμισθωτής), παραχωρεί το δικαίωμα χρήσης και κάρπωσης των γαιών στον εκμεταλλευτή (μισθωτή) έναντι συμφωνημένου μισθώματος. Ως χρονική περίοδος εντός τη οποίας προκύπτει το εισόδημα, λαμβάνεται το οικονομικό και το γεωργικό έτος εντός του οποίου αποκτήθηκε το δικαίωμα είσπραξης ενοικίου. Στην περίπτωση είσπραξης των ενοικίων σε μεταγενέστερο χρόνο για οποιοδήποτε λόγο (μετά από δικαστική απόφαση κ.λ.π.) το εισόδημα αυτό δηλώνεται με συμπληρωματική δήλωση στο έτος το οποίο αφορούν τα μισθώματα.

Το φορολογητέο όμως μίσθωμα από την εκμίσθωση γεωργικής γης δεν μπορεί να είναι μικρότερο από αυτό που προσδιορίζεται με βάση το αντικειμενικό σύστημα. Στο παράρτημα Β παρατίθεται η ΠΟΛ 1065/31.03.2008 όπως αυτή εκδόθηκε από το

Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, στην οποία παρουσιάζονται οι ισχύουσες διατάξεις για τα γεωργικά εισοδήματα και τα ενοίκια γεωργικής γης για το οικονομικό έτος 2008[19] (χρήση 2007) με βάση το αντικειμενικό σύστημα.

Στη συγκεκριμένη κατηγορία εισοδημάτων αξίζει να σημειώσουμε μια ιδιαίτερη σύμβαση που καλείται «επίμορτος αγροληψία». Πρόκειται για σύμβαση κατά την οποία παραχωρείται η χρήση και κάρπωση του αγροκτήματος έναντι συμφωνημένου μισθώματος, το οποίο συνιστάται σε ποσοστά επί της παραγωγής. Εφόσον ο ιδιοκτήτης δε συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας (λιπάσματα κ.λ.π.) το εισόδημα λογίζεται ως προερχόμενο από εκμίσθωση ακινήτου. Εάν όμως ο ιδιοκτήτης συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας τότε το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτάται από γεωργική επιχείρηση.

## 1.7 Προσδιορισμός Τεκμαρτού Εισοδήματος από Ιδιοκατοίκηση

Το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση της κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας εξοχικής ή μη προσδιορίζεται, όπως πιο κάτω για τα οικονομικά έτη 1998 και μετά:

- Η κύρια επιφάνεια της οικοδομής προσαυξημένη κατά 20% με την επιφάνεια της αποθήκης και του στεγασμένου χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων πολλαπλασιάζεται με την τιμή ζώνης που προβλέπεται κατά τ.μ. για τις περιοχές στις οποίες ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Για τις περιοχές στις οποίες δεν έχει ακόμη επεκταθεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ως τιμή κατά τ.μ. λαμβάνεται η τιμή εκκίνησης, η οποία ορίζεται από την τεχνική υπηρεσία της αρμόδιας Νομαρχίας και εφαρμόζεται από τις Δ.Ο.Υ.

[19] Προς στιγμήν δεν έχει δοθεί προς δημοσίευση η αντίστοιχη εγκύκλιος για το οικονομικό έτος 2009 (χρήση 2008), γι' αυτό και παρουσιάζεται η αμέσως προηγούμενη.

- Το πιο πάνω γινόμενο πολλαπλασιάζεται με το διορθωτικό συντελεστή ο οποίος έχει σχέση με την τιμή ζώνης ή εκκίνησης και κλιμακώνεται όπως πιο κάτω[20]:

| Τιμή ζώνης ή εκκίνησης για κάθε τετραγωνικό μέτρο | Συντελεστής |
|---|---|
| Μέχρι 440,00€ | 1,10 |
| Πάνω από 440,00€ έως 734,00€ | 1,20 |
| Πάνω από 734,00€ έως 1.174,00€ | 1.30 |
| Πάνω από 1.174,00€ | 1,40 |

- το νέο γινόμενο πολλαπλασιάζεται με το συντελεστή παλαιότητας. Ως συντελεστής παλαιότητας λαμβάνεται αυτός που ισχύει στη φορολογία κεφαλαίου. Η παλαιότητα του κάθε ακινήτου αρχίζει να ισχύει για δύο χρόνια μετά από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας. Χρονικό διάστημα μικρότερο του έτους δε λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας. Οι συντελεστές που ισχύουν αυτή τη χρονική στιγμή είναι οι ακόλουθοι:

| Χρόνια | Συντελεστής |
|---|---|
| 1 – 5 | 0,90 |
| 6 – 10 | 0,80 |
| 11 – 15 | 0,75 |
| 16 – 20 | 0,70 |
| 21 – 25 | 0,65 |
| 26 και πάνω | 0,60 |

- Τέλος, ο πολλαπλασιασμός των τεσσάρων πιο πάνω παραγόντων δίνει την αξία της οικοδομής, η οποία στη συνέχεια πολλαπλασιάζεται με το σταθερό συντελεστή 3,5% και έτσι προκύπτει το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση.

[20] Ο πίνακας που αντικαταστάθηκε και ίσχυε από 01.01.1997 μέχρι 31.12.2001 είναι ο πίνακας 4 στο Παράστημα Α

***Παράδειγμα 1ο***

Ο φορολογούμενος Κ. Κριτσωτάκης το έτος 2008 είχε ως κύρια κατοικία διαμέρισμα 190 τ.μ.. Η οικοδομική άδεια είχε εκδοθεί το 1977. Το διαμέρισμα διαθέτει και αποθηκευτικό χώρο 30 τ.μ. Προβλέπεται για τη συγκεκριμένη περιοχή τιμή ζώνης ανά τ.μ. 760,00 €.

Για τον υπολογισμό του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση θα έχουμε:

Επιφάνεια 190 τ.μ. + (20[21]% Χ 30) = 196 τ.μ. συνολικό εμβαδό 190 + 30 = 220 τ.μ.

Τιμή ζώνης: 760,00 €

Διορθωτικός συντελεστής: 1,30

Συντελεστής παλαιότητας: 1970 + 2 = 1972

Έτος υπολογισμού: 2001 – 1972 = 29 έτη στα οποία αντιστοιχεί συντελεστής παλαιότητας 0,60.

Επομένως:

196 τ.μ. Χ 760 Χ 1,30 Χ 0,60 = 116.188,80 € αντικειμενική αξία ακινήτου.

Ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα: 116.188,80 Χ 3,5% = 4.066,61 € και

Μηνιαίο τεκμαρτό: 4.066,61 / 12 = 338,88 €

Αν π.χ. ο Κ. Κριτσωτάκης απαλλάσσεται από τη φορολογία για 150 τ.μ. τότε το ακαθάριστο εισόδημα το οποίο θα υπαχθεί σε φορολογία θα είναι:

4.066,61 Χ 70[22]/220 = 1.293,92 €.

***Παράδειγμα 2ο***

Ο Δ. Δημητρέσης ιδιοκατοικεί σε διαμέρισμα 110 τ.μ. στο οποίο έχει πλήρη κυριότητα. Έχει όμως και εξοχική κατοικία 90 τ.μ.

Για την κύρια κατοικία προβλέπεται τιμή ζώνης 704,00€ και για την εξοχική κατοικία 430,00€. Η οικοδομική άδεια εκδόθηκε το έτος 1997 για την κύρια κατοικία και για την εξοχική το 2002. Βαρύνεται με τρία παιδιά και για το έτος 2008 κατά το οποίο υπολογίζεται το τεκμαρτό εισόδημα, ισχύει πρόσθετη απαλλαγή κατά 20 τ.μ. για κάθε παιδί πέραν το δεύτερο. Έτσι, ο Δ. Δημητρέσης απαλλάσσεται για το εισόδημα που αναλογεί στην κύρια κατοικία των 110 τ.μ. και επιπλέον συμπληρωματικά απαλλάσσεται για το εισόδημα της εξοχικής κατοικίας που

[21] **Σημείωση:** Για τον υπολογισμό της αξίας ως επιφάνεια της αποθήκης και του γκαράζ λαμβάνεται το 20% ενώ για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος λαμβάνεται η συνολική επιφάνεια.

[22] 70 = 220 – 150.

αναλογεί στα 60 τ.μ. μέχρι της συμπλήρωσης των 170 τ.μ.. Τελικά θα φορολογηθεί για εισόδημα 30 τ.μ. της εξοχικής κατοικίας.

Διευκρινίζεται ότι για τις εξοχικές κατοικίες υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα μόνο για 3 μήνες.

Για την κύρια κατοικία το ακαθάριστο ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα θα είναι:

110 τ.μ. Χ 704 Χ 1,20 Χ 0,80 Χ 3,5% = 2.601,98 €.

Για την εξοχική κατοικία το ακαθάριστο ετήσιο εισόδημα θα είναι:

90 τ.μ. Χ 430 Χ 1,10 Χ 0,90 Χ 3,5% = 1.340,96 €.

Σε τρίμηνο αναλογεί:

1.340,96 Χ 3/12 = 335,24 Χ 30/90 = 111,75 € ακαθάριστο φορολογητέο.

Σε περίπτωση που εκτός από την κύρια κατοικία υπάρχουν δύο δευτερεύουσες κατοικίες μια εξοχική και μια μη εξοχική, για το απαλλασσόμενο όριο, λαμβάνεται αθροιστικά η επιφάνεια της κύριας και της μη εξοχικής δευτερεύουσας κατοικίας.

Από 1/1/2003 καταργήθηκε η φορολογία της ιδιοκατοίκησης, γενικά. Με τις διατάξεις του νόμου 3091/2002 καθιερώθηκε τεκμήριο για ιδιοκατοικούμενη ή και μισθούμενη ακόμη οικοδομή εφόσον χρησιμοποιείται για κύρια κατοικία και υπερβαίνει τα 200 τ.μ.

Ο τρόπος εξεύρεσης του ετήσιου μισθώματος, το οποίο πλέον θα αποτελεί δαπάνη διαβίωσης είναι ο ίδιος που αναπτύχθηκε πιο πάνω. Αν π.χ. ο Α ιδιοκατοικεί σε διαμέρισμα 210 τ.μ. με βοηθητικούς χώρους 20 τ.μ. και η τιμή ζώνης ανά τ.μ. προβλέπεται σε 1.000,00 κατά τ.μ. το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα θα υπολογιστεί όπως πιο κάτω αν ο συντελεστής παλαιότητας είναι 0,60. Επιφάνεια 210 + (20% Χ 20) = 214 τ.μ. Χ 1.000,00 € Χ 1,30 Χ 0,60 = 166.920,00 Χ 3,5% = 5.842,20 €. Ως τεκμήριο λαμβάνεται υπόψη το διπλάσιο του ετήσιου τεκμαρτού μισθώματος δηλαδή: 5.842,20 Χ 2 = 11.684,40 €.

Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα δευτερεύουσας κατοικίας άνω των 150 τ.μ. αποτελεί τεκμήριο δαπάνης διαβίωσης.

Το ποσό του τεκμαρτού μισθώματος το οποίο πολλαπλασιάζεται με τον συντελεστή (2) υπολογίζεται σύμφωνα με τον τρόπο που αναπτύχθηκε στα πιο πάνω παραδείγματα.

Προκειμένου όμως για μίσθωμα μιας ή περισσοτέρων δευτερευουσών κατοικιών οι οποίες χρησιμοποιούνται για θερινή διαμονή, το ετήσιο τεκμαρτό

μίσθωμα περιορίζεται στα τρία (3) δωδέκατα. Αν π.χ. ο Β το έτος 2008 χρησιμοποίησε για θερινή διαμονή σε διαμέρισμα ιδιοκτησίας του 160 τ.μ. στο Λουτράκι της Κορινθίας. Η τιμή ζώνης ανά τ.μ. ανέρχεται στο ποσό των 800,00 € και ο συντελεστής παλαιότητας σε 0,70. Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα θα είναι 160 Χ 800,00 Χ 1,30 Χ 0,70 = 116.480,00 Χ 3,5% = 4.076,80 Χ 3/12 = 1.019,20 €. Επομένως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη δευτερεύουσας κατοικίας: 1.019,20 Χ 2 = 2.038,40 €.

## 1.8 Προσδιορισμός Τεκμαρτού Εισοδήματος από Ιδιόχρηση

Το ετήσιο ακαθάριστο τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιόχρηση των οικοδομών βρίσκεται ύστερα από τη σύγκρισή της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται. Όμως, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που υπολογίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 5% ούτε μικρότερο από το 3,5% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 4% της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας.

Για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατά είδος ακινήτου, όπως διαμέρισμα, κατάστημα κ.λπ.. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία, ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα του δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο κ.λπ.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών και αναπροσαρμόζονται το αργότερο ανά διετία.

***Παράδειγμα***

Έστω, η αντικειμενική αξία ενός καταστήματος είναι 100.000,00€. Το

τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από 5.000,00€ αν από συγκριτικά στοιχεία προκύπτει μεγαλύτερο ποσό. Επίσης, δε μπορεί να είναι μικρότερο από 3.500,00€ αν από συγκριτικά στοιχεία προκύπτει ετήσιο ακαθάριστο μίσθωμα μικρότερο από το ποσό των 3.500,00 €.

## 1.9 Μειώσεις των Εισοδημάτων από Ακίνητα

Οι εκπτώσεις από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα αναφέρονται στο νόμο περιοριστικά (άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε.) και καμία άλλη έκπτωση πέραν από αυτές δεν αναγνωρίζεται. Από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν:

- πάγιο ποσοστό 10% για αποσβέσεις οικοδομών που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία, ξενοδοχεία, κλινικές, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων. Επίσης, εκπίπτει και ποσοστό μέχρι 15% του εισοδήματος για τα ασφάλιστρα κατά κινδύνου πυρκαγιάς, για έξοδα επισκευής και συντήρησης, και για αμοιβή δικηγόρου λόγω διεξαγωγής δίκης για την απόδοση μισθίου ή για τον καθορισμό μισθώματος.
- προκειμένου για ακίνητα που χρησιμοποιούνται για γραφεία, καταστήματα αποθήκες, κ.λπ. τα πιο πάνω ποσοστά έκπτωσης περιορίζονται σε 5% για αποσβέσεις και μέχρι 5% του εισοδήματος για τις λοιπές δαπάνες.
- το εισόδημα από γήπεδα, από υπεκμίσθωση και από την παραχώρηση του δικαιώματος για την τοποθέτηση φωτεινών επιγραφών και κάθε είδους διαφημίσεων, μειώνεται συνολικά κατά 5%.
- το εισόδημα από την εκμίσθωση γαιών μειώνεται κατά 5% για έξοδα συντήρησης και κατά 10% για τις τυχόν δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης για την απόσβεση των δαπανών αυτών.

***Παράδειγμα***

Έστω, ο φορολογούμενος Β. Βαρδάκης και η σύζυγός του είχαν τα πιο κάτω εισοδήματα το έτος 2008.

1. εισοδήματα του συζύγου:

α. Από εκμίσθωση ακινήτου που χρησιμοποιείται ως φροντιστήριο 7.040,00€. Καταβλήθηκαν για ασφάλιστρα κατά κινδύνου πυρκαγιάς 600,00 και για λοιπές δαπάνες συντήρησης 900,00€.

β. Από την εκμίσθωση ενός οικοπέδου που χρησιμοποιείται ως χώρος αποθήκευσης οικοδομικών υλικών 3.520,00€. Για τη διαμόρφωση του ίδιου χώρου πληρώθηκαν 500,00 €.

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα προκύπτει ως εξής:

Από την εκμίσθωση του φροντιστηρίου 7.040,00€

Μείον: για απόσβεση 10% Χ 7.040,00€ = 704,00€

Για δαπάνες συντήρησης συνολικά 600,00€ + 900,00€ = 1.500,00 €.

Επομένως το καθαρό φορολογητέο εισόδημα για το ακίνητο που χρησιμοποιείται για φροντιστήριο θα είναι:

7040,00€ - (704,00€ + 1.056,00€) = 5.280,00€,

και από την εκμίσθωση του οικοπέδου

3.520,00€ - (5% Χ 3.520,00€) = 3.344,00€

συνολικό φορολογητέο εισόδημα του συζύγου

5.280,00€ + 3.344,00€ = 8.624,00 €.

Η δαπάνη διαμόρφωσης του οικοπέδου δεν εκπίπτει από το εισόδημα, επειδή πρόκειται για βελτίωση, η οποία προσαυξάνει την αξία του ακινήτου.

2. Εισοδήματα της συζύγου:

Στη σύζυγο ανήκει κατά κυριότητα ένα διαμέρισμα, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί ως ιατρείο. Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για το έτος 2008 ανήλθε στο ποσό των 4.000,00€. Για ασφάλιστρα κατά κινδύνου πυρκαγιάς πλήρωσε 180,00€.

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα από την ιδιόχρηση θα προκύψει ως εξής:

Ακαθάριστο ποσό 4.000,00€.

Μείον: ποσό για απόσβεση 5% Χ 4.000,00€ = 200,00€

Μείον: ποσό για ασφάλιστρα = 180,00€

380,00 €

καθαρό φορολογητέο της συζύγου

4.000,00€ - 380,00€ = 3.620,00 €.

## 1.10 Πρόσθετες Επιβαρύνσεις των Εισοδημάτων από Ακίνητα

Το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα, εκτός από εκείνο που απαλλάσσεσαι από ιδιοκατοίκηση υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 1,5%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κύριου φόρου που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημα.

Αν το εισόδημα προέρχεται από κατοικίες που η επιφάνεια της κάθε μίας υπερβαίνει το 300 τ.μ. τότε ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 3%.

Το ακαθάριστο εισόδημα το προερχόμενο από εκμίσθωση επιβαρύνεται με τέλη χαρτοσήμου 3% πλέον Ο.Γ.Α. 20% επί χαρτοσήμου σύνολο 3,6%. Βαρύνεται με ποσοστό 1,8% ο εκμισθωτής και με το υπόλοιπο 1,8% ο μισθωτής. Καταβάλλεται στο Δημόσιο από τον εκμισθωτή μαζί με το φόρο εισοδήματος.

Από την 01.01.2008 έχει καταργηθεί το τέλος χαρτοσήμου για τα ακαθάριστα εισοδήματα από ενοικίαση οικίας. Αναμένεται να καταργηθεί και για τα ακαθάριστα εισοδήματα από ενοικίαση επαγγελματικής στέγης.

***Παράδειγμα***

Υπολογισμού συμπληρωματικού φόρου και τελών χαρτοσήμου - Ο.Γ.Α.

Έστω, ότι ο φορολογούμενος Γ. Γρηγοριάδης έχει τα πιο κάτω εισοδήματα κατά το έτος 2007:

α. από εκμίσθωση κατοικίας 320 τ.μ. ακαθάριστο εισόδημα: 8.800,00€.

β. από ιδιόχρηση καταστήματος ακαθάριστο εισόδημα: 5.000,00€.

γ. από την εκμίσθωση γραφείων: 6.000,00€.

Θα επιβαρυνθεί με συμπληρωματικό φόρο:

8.800,00€ Χ 3% = 264,00 €.

5.000,00€ + 6.000,00€ = 11.000,00€ Χ 1,5% = 165,00 €.

Σύνολο: 264,00€ + 165,00€ = 429,00 €.

Για τέλη χαρτοσήμου - Ο.Γ.Α. θα επιβαρυνθεί μόνο για το προερχόμενο από την εκμίσθωση ακαθάριστο εισόδημα:

8.800,00€ + 6.000,00€ = 14.800,00€ Χ 3% = 444,00€ + Ο.Γ.Α. (20% Χ 444,00€) = 532,80€.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

## 2.1 Έννοια & Είδη Εισοδημάτων από Κινητές Αξίες

Με τον όρο «κινητές αξίες» εννοούμε τους ιδρυτικούς τίτλους και τις μετοχές των Ανωνύμων Εταιρειών, τις ομολογίες και τα χρεόγραφα του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και κάθε άλλο έντοκο τίτλο. Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που προκύπτει από:

- μερίσματα και τόκους, από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών και από ομολογίες και χρεόγραφα του ελληνικού Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ.
- από αμοιβές και ποσοστά διοικητικών συμβούλων και των εκτός μισθού αμοιβών και ποσοστών των διευθυντών ανώνυμων εταιρειών,
- από μερίσματα και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές, καθώς και από ομολογίες και χρεόγραφα αλλοδαπής προέλευσης,
- από τόκους κάθε έντοκου τίτλου που δεν περιλαμβάνεται στις πιο πάνω περιπτώσεις,
- από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων,
- από κέρδη που διανέμονται σε μετρητά στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό των ανωνύμων εταιρειών,
- από την διανομή ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικού ανωνύμων εταιρειών, η. το κατά τεκμήριο του νόμιμου επιτοκίου.
- το ποσό που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων ανώνυμης εταιρείας κατά την εξαγορά τους από αυτή.

## 2.2 Μέρισμα

Μέρισμα είναι το μέρος των κερδών των ανωνύμων εταιρειών, το οποίο διανέμεται στους μετόχους τους. Το ποσό του μερίσματος καθορίζεται από τις

διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 2190/1920 και του άρθρου 1 του Ν. 876/79 όσον αφορά το πρώτο μέρισμα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές οι Α.Ε. είναι υποχρεωμένες να διανείμουν στους μετόχους τους τουλάχιστον το 35% των καθαρών κερδών που προκύπτει μετά από την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος και του τακτικού αποθεματικού, εφόσον το ποσό που προκύπτει προς διανομή είναι μεγαλύτερο από το πρώτο μέρισμα που προκύπτει από το 6% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή στους μετόχους πρόσθετου μερίσματος αποφασίζει σχετικά η ετήσια τακτική γενική συνέλευση των μετόχων.

Υπάρχει περίπτωση η Α.Ε. να διανέμει κέρδη με τη μορφή προμερίσματος. Τα ποσά των προμερισμάτων συμψηφίζονται με το τελικό μέρισμα που διανέμεται στο τέλος της χρήσης. Δε διανέμεται μέρισμα, εάν δεν έχει γίνει πλήρη απόσβεση των εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, εκτός της περίπτωσης κατά την οποία το αναπόσβεστο μέρος των εξόδων καλύπτεται από προαιρετικά αποθεματικά και από αποτελέσματα εις «νέο».

## 2.3 Τοκομερίδια

Τοκομερίδια ονομάζονται οι τόκοι που καταβάλλονται από τους εκδότες των τοκοφόρων τίτλων στους κομιστές των τίτλων αυτών. Τοκοφόροι τίτλοι, είναι οι ομολογίες και γενικά τα χρεόγραφα του ελληνικού Δημόσιοι ή των ημεδαπών Ν.Π.Δ.Δ. και επιχειρήσεων. Το εισόδημα από τόκους ομολογιών φορολογείται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του προσώπου που το αποκτά.

## 2.4 Αμοιβές & Ποσοστά Διοικητικών Συμβούλων Α.Ε.

Διοικητικό Συμβούλιο Α.Ε. είναι το όργανο που διοικεί και εκπροσωπεί την ανώνυμη εταιρεία ενώπιον κάθε διοικητικής ή δικαστικής αρχής κ.λ.π. Η νομική

σχέση που συνδέει τους διοικητικούς συμβούλους με την ανώνυμη εταιρεία είναι σχέση εντολής και αντιπροσώπευσης και όχι εξαρτημένης εργασίας. Επομένως, οι καταβαλλόμενες αμοιβές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, για τις προσφερόμενες υπηρεσίες ως εντολοδόχοι, έχουν το χαρακτήρα της συμμετοχής στα κέρδη της Α.Ε. και για το λόγο αυτό εντάσσονται στα εισοδήματος από κινητές αξίες.

## 2.5 Τόκοι

Τόκος είναι η αμοιβή του δανειστή λόγω στέρησης του κεφαλαίου του. Ως εισόδημα από κινητές αξίες θεωρείται και αυτό που προκύπτει από τόκους κάθε έντοκου τίτλου, κατάθεσης ή εγγύησης, νόμιμοι, υπερημερίας κ.λπ. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον στην πράξη, έχει το τεκμήριο του νόμιμου επιτοκίου.

Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 25 του Ν. 2238/94 «κάθε δάνειο που συνομολογείται μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρεία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου».

Έστω, ότι ο Α για να καλύψει το τεκμήριο της αγοράς ενός ακινήτου, δανείστηκε άτοκα από τον Β 30.000,00 € για ένα χρόνο. Το επιτόκιο των έντοκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου ήταν 8%. Έτσι, ο Β υποχρεούται να δηλώσει ετήσιο εισόδημα από τόκους 30.000,00€ * 8% = 2.400,00 €.

Δεν αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες οι τόκοι από εμπορικές συναλλαγές π.χ. από πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση, με συναλλαγματικές κ.λ.π., επειδή οι τόκοι αυτοί εντάσσονται στα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις. Για τους τόκους αυτούς εκδίδεται από το δικαιούχο τιμολόγιο τόκων, με το ονομαστικό ποσό πλέον του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο ποσό των τόκων και καταχωρείται στα βιβλία με την εγγραφή.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 30.00 | | Πελάτες εσωτερικού | XXXX | |
| | 76.03.04 | Τόκοι τρεχουμ. Λογ/σμων πελατών | | XXXX |
| | 54.00.79.04 | Φ.Π.Α. λοιπών εσόδων | | XXXX |

Το εισόδημα από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης θεωρείται ότι αποκτάται κατά το χρόνο που οι τόκοι καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί. Προκειμένου, για τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση (πλην των τόκων από εμπορικές συναλλαγές) ως χρόνος κτήσης θεωρείται ο χρόνος καταβολής τους.

## 2.6 Χρόνος Κτήσης Εισοδήματος – Χρόνος Έγκρισης του Ισολογισμού

Η έγκριση του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων γίνεται μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η γενική συνέλευση επικυρώνει τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα της χρήσης και νομιμοποιεί τη διανομή των κερδών. Κατά τη διανομή μετατίθεται το εισόδημα από την περιουσία της εταιρείας στην περιουσία των δικαιούχων των κερδών, δηλαδή των μετόχων και των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Επομένως χρόνος κτήσης εισοδήματος από μερίσματα, αμοιβές των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου καθώς και οι αμοιβές που δίνονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη των Α.Ε. θεωρείται ο χρόνος έγκρισης του ισολογισμού.

Για τα τοκομερίδια χρόνος κτήσης θεωρείται εκείνος κατά τον οποίο μπορούν αυτά να εισπραχθούν. Οι δικαιούχοι των εισοδημάτων, που προέρχονται από κέρδη Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. δηλώνουν τα εισοδήματά τους στην ατομική τους δήλωση, το επόμενο οικονομικό έτος, επειδή θεωρείται ότι αυτά αποκτώνται την ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού από την ετήσια τακτική γενική συνέλευση των μετόχων ή των μελών αντίστοιχα.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3$^{ο}$: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

## 3.1 Έννοια Εμπορικής Επιχείρησης – Κέρδους – Φορολογητέου Εισοδήματος

Εμπορική επιχείρηση είναι εκείνη, η οποία μεσολαβεί από την παραγωγή στην κατανάλωση και αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους. Στην έννοια του όρου «εμπορική επιχείρηση» εμπεριέχονται, όχι μόνο εκείνες οι επιχειρήσεις που ασκούν απλή εμπορία, αλλά και οι βιομηχανικές ή βιοτεχνικές, οι οποίες με τη μετατροπή των πρώτων υλών σε βιομηχανικά προϊόντα μεσολαβούν έμμεσα από την παραγωγή στην κατανάλωση. Εμπεριέχονται επίσης, και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και όλα τα επαγγέλματα που έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα, πλην εκείνων που εντάσσονται στα ελευθέρια επαγγέλματα, γιατροί, δικηγόροι, κ.λ.π..

Οι εμπορικές επιχειρήσεις λειτουργούν είτε ως ατομικές, είτε ως εταιρικές ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμοί κ.λ.π..

Ο όρος «κέρδος» από φορολογικής άποψης είναι ταυτόσημος του όρου «εισόδημα» και χρησιμοποιείται ευρύτατα στη λογιστική και στην εμπορική πρακτική.

Λογιστικό κέρδος ονομάζεται η διαφορά μεταξύ της καθαρής περιουσίας της επιχείρησης κατά την έναρξη και λήξη της κάθε διαχειριστικής περιόδου.

Για όσες επιχειρήσεις, εφαρμόζεται ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων, φορολογητέο κέρδος ή φορολογητέο εισόδημα, ονομάζεται η διαφορά μεταξύ του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων κάθε διαχειριστικής περιόδου (χρήσης) και των αντίστοιχων δαπανών της επιχείρησης προσαυξημένη με τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Από τους πιο πάνω ορισμούς συνάγεται ότι το φορολογητέο κέρδος ή το φορολογητέο εισόδημα μπορεί να είναι ποσό διαφορετικό του πραγματικού κέρδους. Αν π.χ. επιχείρηση παροχής υπηρεσιών είχε έσοδα 2.000,00€ και το μοναδικό έξοδό της ήταν 300,00€ που αφορούσε πρόστιμο για παράβαση του Κ.Β.Σ., τότε το πραγματικό κέρδος θα ήταν 2.000,00€ - 300,00€ =

1.700,00€ και το φορολογητέο εισόδημα 1.700,00€ + 300,00€ = 2.000,00€.

Για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζεται ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων φορολογητέο κέρδος ονομάζεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των αγορών ή των ακαθάριστων εσόδων κατά περίπτωση με ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους. Στις περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος (κέρδους) η διαφοροποίηση (απόκλιση) μεταξύ των πραγματικών κερδών και των φορολογητέων είναι σημαντική.

Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λογίζεται το κέρδος που προκύπτει:

- από την εκμετάλλευση εμπορικών ή βιομηχανικών – βιοτεχνικών – οικοτεχνιών που λειτουργούν είτε ως ατομικές είτε ως εταιρικές επιχειρήσεις.
- από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού ή βιοποριστικού επαγγέλματος.
- από την άσκηση επιχείρησης μεταπώλησης ή κατασκευής και πώλησης οικοδομών.
- από την εκχώρηση κάθε δικαιώματος που είναι συναφές προς την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως π.χ. παραχώρηση της άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας κ.λ.π..
- από την εκχώρηση ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής στ. από τόκους από την πώληση εμπορευμάτων ή την παροχή υπηρεσιών με πίστωση.

Ως ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών γενικά επιχειρήσεων λαμβάνονται:

- το τίμημα των χονδρικώς ή λιανικώς πωληθέντων εμπορευμάτων προϊόντων κ.λ.π ..
- οι αμοιβές από τις παροχές υπηρεσιών προκειμένου για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.
- το σύνολο του τιμήματος και των αμοιβών προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις.

Με βάση τα όσα προαναφέρθηκαν, θα δούμε στη συνέχεια, τους τρόπου με

τους οποίους μπορούμε να προσδιορίσουμε τα φορολογητέα αποτελέσματα των επιχειρήσεων.

## 3.2 Εξωλογιστικός Τρόπος Προσδιορισμού των Φορολογητέων Αποτελεσμάτων

Σύμφωνα με τον τρόπο αυτό το φορολογητέο αποτέλεσμα προκύπτει με εξωλογιστική μέθοδο. Με τη μέθοδο αυτή οι αγορές ή τα ακαθάριστα έσοδα κατά περίπτωση πολλαπλασιάζονται με ειδικούς κατά κατηγορία επιχειρήσεων συντελεστές καθαρού κέρδους, όπως πιο κάτω.

### 3.2.1 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Ατομικών Επιχειρήσεων – Χωρίς Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης βιβλίων και της έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών οι ατομικές επιχειρήσεις που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική χρήση ακαθάριστα έσοδα μέχρι 9.000,00€ από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν το ποσό των 4.000,00€ ή μέχρι το ποσό των 4.000,00€ από την παροχή υπηρεσιών. Το φορολογητέο αποτέλεσμα των επιχειρήσεων αυτών προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των αγορών επί τον προβλεπόμενο για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ[23].

Αν π.χ. το σύνολο των αγορών που προκύπτει από τα τιμολόγια αγοράς εμπορεύσιμων ειδών είναι 7.500,00€ και προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. 20% τα φορολογητέα κέρδη θα είναι 7.500,00 * 20% = 1.500,00€.

[23] Μ.Σ.Κ.Κ.= Μέσος Συντελεστής Καθαρού Κέρδους

### 3.2.2 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Ατομικών Επιχειρήσεων – Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων Α΄ κατηγορίας (Αγορών)

Το φορολογητέο αποτέλεσμα των επιτηδευματιών της Α΄ κατηγορίας προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των αγορών των εμπορεύσιμων στοιχείων επί τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. για το συγκεκριμένο είδος της επιχείρησης.

***Παράδειγμα***

Από το βιβλίο αγορών μιας ατομικής επιχείρησης εμπορίας καλλυντικών (με έδρα πόλη με πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων, μη τουριστική περιοχή), προέκυψαν τα πιο κάτω μεγέθη κατά τη χρήση 2008.

| | |
|---|---|
| Αγορές εμπορεύσιμων ειδών: | 52.800,00€ + Φ.Π.Α. 19% 10.032,00 € |
| Αγορές πάγιων στοιχείων: | 1.500,00€ + Φ.Π.Α. 19% 285,00€ |
| Γενικά έξοδα μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α (ενοίκια κ.λ.π.): | 1.400,00€ |
| Γενικά έξοδα υποκείμενα σε Φ.Π.Α.: | 1.000,00€ + Φ.Π.Α. 140,00€ |

Από το Υπουργείο Οικονομικών προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. για αγορές, των επιχειρήσεων εμπορίας καλλυντικών (στον κωδ. αριθ. 44209) 21%.

Το φορολογητέο αποτέλεσμα της επιχείρησης θα είναι:

52.800,00€ * 21% = 11.088,00€.

Αν π.χ. η πιο πάνω επιχείρηση πωλούσε τα είδη της με συντελεστή μικτού κέρδους 40% και θεωρηθεί ότι πωλήθηκαν όλα τα αγορασθέντα (χωρίς αποθέματα αρχής) τότε το μικτό κέρδος θα ήταν:

52.800,00 * 40% = 21.120,00€

και τα καθαρά κέρδη:

21.120,00€ - 2.400,00€ = 18.720,00€

ενώ τα φορολογητέα θα ήταν 11.088,00€.

### 3.2.3 Εξωλογιστικός Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Επιχειρήσεων – Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων Α΄ & Β΄ Κατηγορίας

Σε αυτήν την παράγραφο θα εξετάσουμε τον εξωλογιστικό τρόπο προσδιορισμού των αποτελεσμάτων των επιχειρήσεων με βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας όταν αυτά κρίνονται ανακριβή ή ανεπαρκή.

Για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων, με συνακόλουθο τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια των βιβλίων, αλλά απαιτείται όπως οι διαπιστωθείσες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης.

Ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων δεν αποκλείεται και αν ακόμη συντρέχει παράλειψη τήρησης ή έκδοσης ορισμένων βιβλίων ή στοιχείων που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. εφόσον και στην περίπτωση αυτή, παρά την παράλειψη, είναι εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του αποτελέσματος.

Από όσα αναπτύχθηκαν πιο πάνω συνάγονται τα εξής συμπεράσματα:

- είναι αδύνατη η απαρίθμηση των περιπτώσεων των πλημμελειών, οι οποίες συνιστούν κατά τη φορολογική νομοθεσία ανακρίβεια ή ανεπάρκεια των βιβλίων.
- η επιρροή των πλημμελειών ως προς την κρίση του κύρους των βιβλίων (αν δηλαδή αυτά κρίνονται επαρκή ή ανεπαρκή ή ανακριβή) δεν έχει σαφή καθοριστικά όρια, αλλά επαφίεται στην κρίση του αρμόδιου ελεγκτικού οργάνου. Εάν π.χ. διαπιστωθεί ποσοτικό έλλειμμα ή πλεόνασμα κατά τη διενέργεια της απογραφής εμπορευμάτων ή προϊόντων σε σχέση με τα αναγραφόμενα στο βιβλίο αποθήκης συνιστά πλημμέλεια, η οποία μπορεί να οδηγήσει στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών λόγω ανακρίβειας.

Επίσης, εάν διαπιστωθεί ποσοτικό έλλειμμα πρώτων υλών για το οποίο δεν παρέχονται από την επιχείρηση επαρκείς εξηγήσεις, νόμιμα μπορεί να συναχθεί συμπέρασμα απόκρυψης πωλήσεων έτοιμου προϊόντος και στη συνέχεια να προσδιορισθεί το φορολογητέο αποτέλεσμα με εξωλογιστικό τρόπο.

Η μη τήρηση των τεχνικών προδιαγραφών για τα παραγόμενα προϊόντα συνιστά ουσιώδη ανεπάρκεια, τέτοια ώστε να είναι αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ως προς τις αναλωθείσες ποσότητες πρώτων και βοηθητικών υλών, καυσίμων και άλλων ειδών για την παραγωγή έτοιμων προϊόντων.

Σαν συνακόλουθο της μη τήρησης των τεχνικών προδιαγραφών σημειώνεται η αδυναμία του ελέγχου της διακίνησης των ποσοτήτων και των μεγεθών που εμφανίζονται στους λογαριασμούς των βιβλίων.

## 3.3 Εκπιπτόμενες Δαπάνες

Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εκπίπτονται με τις πιο πάνω προϋποθέσεις, τα εξής ποσά, τα οποία αφορούν δαπάνες και λοιπά βάρη της επιχείρησης.

Ως τέτοια έξοδα νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή εκείνες οι οποίες εν όψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της.

Στην έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισης εμπίπτουν όχι μόνο αυτές που καταβάλλονται υποχρεωτικά, αλλά και οι οικειοθελώς καταβαλλόμενες.

Οι δαπάνες ανάλογα με το είδος και τη φύση των εργασιών της επιχείρησης ποικίλουν και για το λόγο αυτό, δεν αναφέρεται αναλυτικά και περιοριστικά στη σχετική διάταξη του νόμου ποιες περιλαμβάνονται στην κατηγορία των γενικών εξόδων διαχείρισης σε αντίθεση με τις λοιπές εκπιπτόμενες δαπάνες, ΟΙ οποίες περιοριστικά αναφέρονται στο νόμο.

Ενδεικτικά στα γενικά έξοδα διαχείρισης εμπεριέχονται: τα ενοίκια, ο φωτισμός, τα τηλεφωνικά-τηλεγραφικά, ταχυδρομικά, τα έξοδα διαφήμισης, τα κοινόχρηστα κ.λπ.

Στα γενικά έξοδα διαχείρισης περιλαμβάνονται τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού που εργάζεται στην επιχείρηση με εξαρτημένη σύμβαση εργασίας υπό την προϋπόθεση ότι οι αμοιβές αυτές έχουν υπαχθεί σε ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του αρμόδιου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως π.χ. Ι.Κ.Α. κ.λ.π..

Κατ' εξαίρεση αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι αμοιβές για τις οποίες προβλέπεται απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών, όπως π.χ. των ανήλικων που τελούν υπό δικαστική επιμέλεια για χρονικό διάστημα ενός έτους από την πρόσληψη, τα επιδόματα κοινωνικού περιεχομένου που χορηγούνται στους μισθωτούς κ.λ.π.

Το ποσό των προμηθειών των υπαλλήλων για το οποίο εκδόθηκαν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών είναι αφαιρετέο από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον καταβλήθηκε υπό μορφή προμήθειας για εργασία που παρασχέθηκε εκτός εργάσιμων ωρών. Για το

ποσό αυτό δεν υφίσταται υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών.

Επίσης, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων τα ποσά που καταβάλλονται για δαπάνες εκτός έδρας των υπαλλήλων καθόσον αυτά δεν συνιστούν πρόσθετες αμοιβές και δεν είναι υποκείμενες σε ασφαλιστικές εισφορές.

Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων οι ατομικές απολήψεις, οι οποίες λαμβάνονται υπό τύπου μισθού στις ατομικές επιχειρήσεις ή οι καταβαλλόμενες αμοιβές σε μέλη προσωπικών εταιρειών ομόρρυθμων εταιρειών, ετερόρρυθμων, κοινοπραξιών κ.λπ. υπό τύπο μισθού ή άλλης αμοιβής, έστω και αν προβλέπονται από το καταστατικό.

Από τις διαχειριστικές χρήσεις των Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης που αρχίζουν από 1/1/03 και μετά, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των Ε.Π.Ε., οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων της, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρείες, έχουν ασφαλισθεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό.

Οι διαχειριστές εταίροι δεν ασφαλίζονται στο Ι.Κ.Α., έστω και αν αμείβονται με μισθό. Κατά κύριο λόγο αρμόδιοι ασφαλιστικοί οργανισμοί για τους διαχειριστές των Ε.Π.Ε. είναι το Ο.Α.Ε.Ε.[24].

Ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από Ε.Π.Ε., σε εταίρους για υπηρεσίες που παρέχουν σε αυτή, θεωρούνται εισόδημα, από εμπορικές επιχειρήσεις, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό εκτός του ΙΚΑ.

Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων, όπως αυτό προσδιορίζεται από τη σύγκριση της οικοδομής προς άλλες παρόμοιες εκμισθούμενες οικοδομές, αφαιρείται από τα ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών, γεωργικών, επιχειρήσεων ή των ελεύθερων επαγγελματιών κατά περίπτωση, προστίθεται όμως και φορολογείται (μετά την μείωση κατά 5% ή 10% ανάλογα με τη χρήση) στα εισοδήματα από ακίνητα.

Επομένως, ως απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τεκμαρτού μισθώματος είναι η φορολόγηση του ποσού αυτού στα εισοδήματα από ακίνητα. Έτσι, για τα βιομηχανοστάσια τα κτίρια δηλαδή που κατασκευάζονται με ειδικό τρόπο για την εξυπηρέτηση των βιομηχανικών και

[24] Ο.Α.Ε.Ε.= Οργανισμός Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών

βιοτεχνικών επιχειρήσεων για τα οποία δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιόχρηση δεν εκπίπτεται κανένα ποσό από τα ακαθάριστα εκτός από τις αποσβέσεις.

Εκπίπτονται τα χρηματικά ποσά και η αξία των ακινήτων που καταβάλλονται ή μεταβιβάζονται στο Δημόσιο, τους Δήμους και τις Κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου.

Επίσης, εκπίπτεται η αξία των ειδών διατροφής που δωρίζονται από επιχειρήσεις που εμπορεύονται τέτοια είδη προς κοινωφελή ιδρύματα με την επωνυμία «τράπεζα τροφίμων για την καταπολέμηση της πείνας».

Ως δωρεές επίσης θεωρούνται η αξία των ιατρικών μηχανημάτων που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα νοσηλευτικά ιδρύματα, καθώς και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στους ιερούς ναούς, στις ιερές μονές, στα αθλητικά σωματεία Κ.λπ.

Για να αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό της δωρεάς προς νομικό πρόσωπο πρέπει το πρόσωπο αυτό να επιδιώκει αποκλειστικά κοινωφελή σκοπό, όπως φιλανθρωπικό, θρησκευτικό εθνωφελή, εκπαιδευτικό σκοπό κ.λ.π.

Τα ποσά των δωρεών με βάση τα παραστατικά έγγραφα καταχωρούνται στον λογαριασμό 64.06 «Δωρεές επιχορηγήσεις» και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στον λογαριασμό 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης».

Υπάρχει περίπτωση κατά την οποία μια επιχείρηση μπορεί να έχει δημιουργήσει δαπάνες για τις οποίες δεν υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων:

- που παρέχουν υπηρεσίες στην αλλοδαπή,
- έκδοσης ημερησίων, εβδομαδιαίων, δεκαπενθήμερων, μηνιαίων, πολιτικών ή αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων ή περιοδικών,
- ραδιοφωνίας ή τηλεόρασης τα προερχόμενα από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα, καθώς και των γραφείων γενικού τουρισμού

εκπίπτονται χωρίς δικαιολογητικά ειδικές δαπάνες υπολογιζόμενες με ποσοστά: 1% για ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109,00€ και 0,5% για ακαθάριστα έσοδα πάνω από το ποσό αυτό.

Για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις και για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές ή

έκπτωση υπολογίζεται με ποσοστό 2% για ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027,00€, με 1% για ακαθάριστα έσοδα πάνω από 2.201.027,00€ και μέχρι 8.804.109,00€ και με ποσοστό 0,5% πάνω από 8.804.109,00€.

Ειδικά για εμπορικές επιχειρήσεις που εξάγουν βιομηχανικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, μεταλλευτικά και προϊόντα αλιείας, με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό, αναγνωρίζεται χωρίς αποδεικτικά στοιχεία έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα υπολογιζόμενη σε ποσοστό 3% επί των προμηθευτών που παίρνουν.

Για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών μεταφορών αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά 0,5% στα έσοδα από εξαγωγές πετρελαιοειδών και 1% στα έσοδα από τη διενέργεια οδικών μεταφορών.

Για τις επιχειρήσεις έκδοσης πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση 2% επί των ακαθαρίστων εσόδων ανεξάρτητα από το ύψος τους.

Η λογιστική αντιμετώπιση των δαπανών χωρίς αποδεικτικά στοιχεία των εξαγωγικών επιχειρήσεων γίνεται με χρέωση του υπολογαριασμού 64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών» και πίστωση των χρηματικών διαθέσιμων.

Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής των μηχανημάτων και επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων της επιχείρησης αφαιρούνται εξ ολοκλήρου κατά τη χρήση που πραγματοποιήθηκαν.

Ως δαπάνες συντήρησης θεωρούνται εκείνες οι οποίες γίνονται για να διατηρηθούν περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε καλή κατάσταση και για να παρεμποδισθούν ή να προληφθούν τυχόν βλάβες ή αλλοιώσεις τους από τη χρήση ή τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου.

Δαπάνες επισκευής είναι εκείνες, οι οποίες γίνονται για να επανέλθουν τα περιουσιακά στοιχεία που τυχόν υπέστησαν βλάβη ή αλλοίωση στην αρχική καλή τους κατάσταση.

Προκειμένου για δαπάνες βελτίωσης, οι οποίες αποβλέπουν στη διατήρηση της υφιστάμενης αξίας των περιουσιακών στοιχείων, αυτές δεν αφαιρούνται εξ ολοκλήρου κατά τη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν, αλλά είναι δεκτικές απόσβεσης σε περισσότερες χρήσεις, επειδή προσαυξάνουν γενικά την αξία των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων

και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι 1.600 κυβικά εκατοστά εκπίπτουν μέχρι 60% του συνολικού ύψους αυτών εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα πέρα των 1.600 κυβικών εκατοστών εκπίπτει ποσοστό μέχρι 25%. Το υπόλοιπο ποσό των δαπανών κατά τη φορολογική αναμόρφωση του αποτελέσματος προστίθεται ως λογιστική διαφορά στα πραγματικά κέρδη της επιχείρησης και φορολογείται.

Ο περιορισμός των εκπιπτόμενων δαπανών των αυτοκινήτων δεν ισχύει, για τις επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης και για τις σχολές οδηγών.

Η λογιστική αντιμετώπιση των συντηρήσεων και επισκευών γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 62.07 «Επισκευές και συντηρήσεις», ο οποίος αναλύεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς ανάλογα με το είδος του περιουσιακού στοιχείου στο οποίο έγιναν οι επισκευές ή συντηρήσεις π.χ. μεταφορικών μέσων, μηχανημάτων κ.λπ.

Οι δαπάνες στις οποίες υποβάλλεται η επιχείρηση για την ανακαίνιση, διαρρύθμιση και βελτίωση μισθωμένης οικοδομής για την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας είναι εκπεστέες εξ ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης κατά την οποία έγιναν και όχι τμηματικά από τα έσοδα περισσότερων χρήσεων.

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτεται η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, όπως η αξία αυτή διαμορφώνεται μετά την προσθήκη στην τιμή αγοράς των ειδικών εξόδων, όπως π.χ. τα έξοδα επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λ.π.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν δε διενεργούν απογραφή, επειδή τα ακαθάριστα έσοδα τους στην προηγούμενη χρήση δεν υπερέβησαν το όριο των 100.000,00€ ή απαλλάσσονται με ειδική διάταξη νόμου, το κόστος των πωληθέντων βρίσκεται ως εξής: Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται ποσοστό 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης και ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών της διαχειριστικής χρήσης.

Η εξεύρεση του κόστους των πωληθέντων των εμπορεύσιμων αγαθών είτε στη δεύτερη κατηγορία είτε στη τρίτη κατηγορία τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γίνεται μετά από τη διενέργεια της καταγραφής και αποτίμηση των αγαθών, η οποία εμφανίζεται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης.

Η ορθή ή μη καταγραφή και αποτίμηση των εμπορεύσιμων ειδών ασκεί σημαντικότατη επίδραση στη διαμόρφωση του όλου φορολογητέου αποτελέσματος της επιχείρησης.

Ειδικότερα, η υποτίμηση των μενόντων εμπορεύσιμων ειδών κατά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης σε σχέση με την πραγματική τους αξία έχε ως αποτέλεσμα την ισόποση μείωση των φορολογητέων αποτελεσμάτων, επειδή η διαφορά προσαυξάνει το κόστος των πωληθέντων και έτσι μειώνει τα μικτά κέρδη.

Αντίθετα, η υπερτίμηση των μενόντων έχει ως αποτέλεσμα την ισόποση με την υπερτίμηση αύξηση του λογιστικού κέρδους, επειδή η διαφορά μειώνει το κόστος των πωληθέντων και αυξάνει τα μικτά κέρδη.

Η υποτίμηση γίνεται, είτε με απόκρυψη ποσοτήτων εμπορεύσιμων ειδών είτε με εμφάνιση αυτών σε τιμές χαμηλότερες των κανονικών ή με την εφαρμογή συγχρόνως και των δύο τρόπων.

Η υπερτίμηση γίνεται κατά αντίστροφο τρόπο, δηλαδή, με την εμφάνιση είτε των ποσοτήτων είτε των τιμών σε μεγέθη μεγαλύτερα των πραγματικών[25].

Εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι κάθε είδους δουλευμένοι τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά της επιχείρησης, με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα Ν.Π.Δ.Δ. εφόσον τα εν λόγω δάνεια ή πιστώσεις συνάπτοντα προς εξυπηρέτηση των συμφερόντων της επιχείρησης και χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της και όχι για προσωπικές ανάγκες του επιχειρηματία ή των συνεταίρων.

Οι τόκοι δανείων ή πιστώσεων της επιχείρησης εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εκείνης, μέσα στην οποία αυτοί γίνονται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί, οπότε πλέον γεννάται η υποχρέωση της επιχείρησης για την καταβολή τους.

Τυχόν καταβαλλόμενοι τόκοι για αγορά πάγιων περιουσιακών στοιχείων δεν προσαυξάνουν την αξία κτήσης των παγίων για τον υπολογισμό της ετήσιας απόσβεσης, επειδή, οι τόκοι αυτοί αποτελούν δαπάνη της επιχείρησης, η οποία εκπίπτεται εξ ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας

[25] Για την κατοχύρωση των συμφερόντων του Δημοσίου, η πολιτεία έχει θεσπίσει διάφορες διατάξεις.

καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί.

Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ο τόκοι επί εισφορών και καταθέσεων, όταν πρόκειται για τόκους ιδίου κεφαλαίου καταβαλλόμενου συμπληρωματικά. Αντίθετα, εκπίπτονται οι τόκοι όταν οι καταθέσεις έχουν το χαρακτήρα δανείου και ως εκ τούτου καταχωρούνται σε τρεχούμενους λογαριασμούς. Η λογιστική αντιμετώπιση των τόκων γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα» με ανάπτυξη σε δευτεροβάθμιους ανάλογα με το είδος του τόκου ή του υπολογαριασμού 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου Ειδικότερα, στον λογαριασμό 16.18 καταχωρούνται οι τόκοι δανείων :πιστώσεων που χρησιμοποιήθηκαν για κτήσεις πάγιων που αφορούν μόνο την κατασκευαστική περίοδο. Οι τόκοι αυτοί αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος που αφορούν είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης με αποκλειστική δραστηριότητα την εκμίσθωση ακινήτων, δεδομένου ότι το εισόδημά της υπάγεται στην Α κατηγορία (από ακίνητα). Εκπίπτουν μόνο αν η επιχείρηση είναι μεικτή και αποκτά συγχρόνως εισόδημα από οικοδομές και από εμπορικές επιχειρήσεις.

Εκπίπτονται, επίσης, οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου, το οποίο λαμβάνει ανώνυμη εταιρεία για την κάλυψη αναπτυξιακών της αναγκών.

Οι φόροι, τα τέλη και τα δικαιώματα, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εφόσον βαρύνουν την επιχείρηση και όχι προσωπικά τον επιχειρηματία. Δεν εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακρατούμενοι φόροι, όπως ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών, ελευθερίων επαγγελμάτων κ.λ.π., επειδή βαρύνουν τους δικαιούχους των αμοιβών και όχι την επιχείρηση. Αν π.χ. η επιχείρηση δεν παρακρατήσει το Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών από τους μισθωτούς και τον καταβάλλει η ίδια το ποσό αυτό δεν αποτελεί εκπεστέα δαπάνη για την επιχείρηση.

Δεν εκπίπτουν επίσης, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο φόρος εισοδήματος οι προσαυξήσεις καθώς και οι τόκοι υπερημερίας για οφειλές φόρου που καταβάλλει η επιχείρηση για τη μη έγκαιρη καταβολή τους.

Ο Φ.Π.Α. εκπίπτεται, μόνο στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η

επιχείρηση δεν έχει το δικαίωμα συμψηφισμού του Φ.Π.Α. των εισροών με το φόρο των εκροών της. Στην κατηγορία των επιχειρήσεων οι οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους από τα ακαθάριστα έσοδά τους, εντάσσονται οι απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. επιχειρήσεις όπως π.χ. οι επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο εργασιών πράξεις που συνδέονται με την παιδεία, την υγεία, την ασφάλιση κ.λπ.

Επίσης εκπίπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα ο φόρος εισροών (ως ειδικό έξοδο αγορών) των υποκείμενων σε Φ.Π.Α. επιχειρήσεων που καταβάλλουν κατά την αγορά καπνοβιομηχανικών προϊόντων, οινοπνευματωδών ποτών (εκτός εκείνων που ασχολούνται με την εμπορία ποτών), επιβατικών αυτοκινήτων (μέχρι εννέα θέσεων), μοτοσικλετών και σκαφών που προορίζονται για αναψυχή.

Ο Φ.Π.Α. εισροών, με τον οποίο επιβαρύνονται οι δαπάνες των επιβατικών αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και σκαφών, οι δαπάνες δεξιώσεων ψυχαγωγίας, φιλοξενίας, τροφής, ποτών και μετακίνησης του προσωπικού ή των εκπροσώπων των επιχειρήσεων, προσαυξάνει το αντίτιμο αγοράς των ειδών ή της αποδοχής των υπηρεσιών και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Οι βαρύνοντες την επιχείρηση φόροι, τέλη και δικαιώματα εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το χρόνο εντός του οποίου βεβαιώθηκαν και καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν μόνο.

Οι φόροι υπέρ τρίτων που βαρύνουν την επιχείρηση είτε αυτοί ενσωματώνονται στο τίμημα της πώλησης είτε καταβάλλονται χωριστά π.χ. (φόρος υπέρ Δήμων και Κοινοτήτων).

- Φόροι - τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων.
- Φόρος τραπεζικών εργασιών.
- Τέλη χαρτοσήμου των συναλλαγματικών, των δανείων, των κερδών προσωπικών εταιρειών 1,2% ή των αμοιβών τρίτων 3,6%.
- Τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ των μισθωμάτων από ακίνητα μέχρι του ποσοστού 1,8% που αναλογεί στον εκμισθωτή.
- Δικαιώματα υπερημερίας για καθυστέρηση παραλαβής εμπορευμάτων από τους τελωνειακούς χώρους.
- Επιβαρύνσεις λόγω εκπρόθεσμου διακανονισμού πιστώσεων εισαγόμενων αγαθών κ.λ.π.

Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης (κτίρια, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα κ.λ.π.) υπόκεινται σε φθορά οφειλόμενη στην πάροδο του χρόνου και στη χρήση αυτών και στην αχρήστευση λόγω της προόδου της τεχνικής επιστήμης.

Η αξία των περιουσιακών στοιχείων των οποίων η συμβολή στην πραγματοποίηση κέρδους είναι βασική και ουσιώδης, αποτελεί παραγωγική δαπάνη εκπιπτόμενη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Η έκπτωση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων κατανέμεται στα έτη κατά τα οποία αυτά εξυπηρέτησαν την επιχείρηση. Η κατανομή αυτεπιτυγχάνεται δια της κατ' έτος μείωσης της αξίας των πάγιων στοιχείων με ποσό ίσο με την κατ' έτος φθορά λόγω του χρόνου και της χρήσης και αποσκοπεί στη δημιουργία αποθεματικού που καλύπτει την αξία των φθειρόμενων περιουσιακών στοιχείων.

Βασική προϋπόθεση για την αναγνώριση των αποσβέσεων είναι αναγραφή αυτών στο βιβλίο απογραφών και η διενέργεια λογιστικών εγγραφών στα βιβλία της επιχείρησης. Δεν αναγνωρίζεται φορολογικά η απόσβεση για πάγια που δεν εξυπηρετούν την επιχείρηση.

Ως βάση υπολογισμού των αποσβέσεων λαμβάνεται η αξία κτήσης των περιουσιακών στοιχείων προσαυξημένη με τις ειδικές δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης. Αν η τιμή κτήσης έχει αναπροσαρμοσθεί, η απόσβεση υπολογίζεται στην αναπροσαρμοσμένη αξία.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

## 4.1 Εισαγωγικές Έννοιες για Εισοδήματα από Γεωργικές Επιχειρήσεις

Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει μέσα στο οικονομικό έτος ή κατά περίπτωση στο γεωργικό έτος από την εκμετάλλευση μιας ή περισσοτέρων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους όπως των αγροτικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών, δασικών, αλιευτικών, κ.λ.π., και γενικά κάθε επιχείρησης εκμετάλλευσης γης με την ευρεία έννοια του όρου.

Για τα εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις υπάρχει ανάγκη διαχωρισμού του Οικονομικού και Γεωργικού έτους. Το οικονομικό έτος συμπίπτει με το ημερολογιακό. Το Γεωργικό έτος περιλαμβάνει την γεωργική περίοδο (δωδεκάμηνο) η οποία αρχίζει από τη λήξη της συγκομιδής των προϊόντων ενός έτους που διαρκεί μέχρι την λήξη της συγκομιδής των προϊόντων του επόμενου έτους.

Η επιλογή του χρόνου κτήσης του εισοδήματος κατά οικονομικό και κατά γεωργικό έτος ανήκει πάντοτε στο φορολογούμενο.

## 4.2 Ακαθάριστο & Καθαρό Εισόδημα από Γεωργικές Επιχειρήσεις

Για τις γεωργικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ΄ κατηγορίας και εφόσον αυτά κρίνονται ειλικρινή και αληθή, το καθαρό εισόδημα προκύπτει με λογιστικό τρόπο, όπως δηλαδή και για τις εμπορικές επιχειρήσεις.

Όταν όμως καθίσταται ανέφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος, τότε αυτό προκύπτει εξωλογιστικά από τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων με τον προβλεπόμενο για κάθε είδους εκμετάλλευσης μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους[26].

Ανέφικτος καθίσταται ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος:

[26] Βλ. πίνακα 5, Παράρτημα Α

- στη περίπτωση τήρησης βιβλίων Γ΄ και Β΄ κατηγορίας τα οποία απορρίπτονται λόγω ανακρίβειας ή ανεπάρκειας,
- στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία παρά την υποχρέωση που είχε η επιχείρηση.

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται η αξία των παραγόμενων προϊόντων. Για την εξεύρεση της αξίας τους τα προϊόντα αποτιμώνται, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησής τους στο χρόνο και στον τόπο της παραγωγής τους.

Στο καθαρό εισόδημα που προκύπτει από την εφαρμογή του πιο πάνω εξωλογιστικού τρόπου προστίθενται:

- Οι τόκοι από διάφορες συναλλακτικές πράξεις εμπορικού χαρακτήρα.
- Η ωφέλεια από την εκποίηση παγίων στοιχείων ή από την αυτόματη υπερτίμηση των χρησιμοποιούμενων εγκαταστάσεων ή από την εισφορά της υπεραξίας σε άλλη επιχείρηση.
- Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις, τα οποία ήδη είχαν αποσβεσθεί σε προηγούμενες χρήσεις.
- Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους και τέλη τα οποία είχαν καταβληθεί στο Δημόσιο[27].

## 4.3 Προσδιορισμός Γεωργικού Εισοδήματος με Αντικειμενική Μέθοδο

Προκειμένου για τον προσδιορισμό του γεωργικού εισοδήματος με την αντικειμενική μέθοδο καταρτίζονται ειδικοί πίνακες από την Επιτροπή Αντικειμενικού Προσδιορισμού του Γεωργικού Εισοδήματος (Ε.Α.Π.Γ.Ε.) της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών. Οι πίνακες αυτοί του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, περιέχουν:

- τα ποσά αντιπροσωπευτικού ενοικίου ανά στρέμμα ενοικιαζόμενης γεωργικής γης,
- πίνακα ειδών μόνιμης φυτείας με το πρώτο έτος πρόκυψης γεωργικού καθαρού εισοδήματος κατά είδος φυτείας,

[27] Εξαιρούνται τα ληξιπρόθεσμα χρέη.

- τα ποσά καθαρού γεωργικού εισοδήματος ανά στρέμμα καλλιεργούμενης γεωργικής γης ή κεφαλής εκτρεφόμενου ζώου ή άλλης μονάδας παραγωγής.

Τα ποσά καθαρού γεωργικού εισοδήματος και των αντιπροσωπευτικών ενοικίων που αναφέρονται στους πίνακες εμφανίζονται σε σχέση με τα ποσά των πεδινών ζωνών:

- μειωμένα κατά 20% για τις ημιορεινές ζώνες
- μειωμένα κατά 40% για τις ορεινές ζώνες

Αν π.χ. για το Νομό Κορινθίας προβλέπεται τεκμαρτό εισόδημα για τα επιτραπέζια αμπέλια πεδινής ζώνης ανά στρέμμα 300,00€
για τις ημιορεινές ζώνες θα είναι 300,00€ – (20% x 300,00€) = 240,00€
και για τις ορεινές 300,00€ – (40% x 300,00€) = 180,00€.

Σε όποιο νομό δεν έχει προσδιοριστεί για κάποιο γεωργικό προϊόν ποσό καθαρού εισοδήματος, ως καθαρό εισόδημα για το προϊόν αυτό λαμβάνεται η μέση τιμή καθαρού γεωργικού εισοδήματος του προϊόντος αυτού που προκύπτει για όλη την επικράτεια.

Αν από τα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ. προκύπτει με τον εξωλογιστικό τρόπο καθαρό γεωργικό εισόδημα μεγαλύτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο για τη φορολογία του εισοδήματος λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό.

Με την αντικειμενική μέθοδο προσδιορίζεται και το γεωργικό εισόδημα κάθε φυσικού προσώπου μη επιτηδευματία το οποίο αποκτά εισόδημα από αγροτική εκμετάλλευση έστω και αν δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότης.

Αγρότης κατά κύριο επάγγελμα θεωρείται, το φυσικό πρόσωπο το οποίο είναι κάτοχος γεωργικής εκμετάλλευσης (ιδιοκτήτης, μισθωτός ή αγρολήπτης της γεωργικής εκμετάλλευσης, εφόσον η μίσθωση ή η αγροληψία έχει συναφθεί εγγράφως) λαμβάνει τουλάχιστον το 50% του συνολικού εισοδήματος από την απασχόλησή του στη γεωργική εκμετάλλευση και απασχολείται αυτοπροσώπως και επαγγελματικά τουλάχιστον κατά 50% του συνολικού χρόνου απασχόλησής του.

## 4.4 Εκπτώσεις από το Καθαρό Γεωργικό Εισόδημα

Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα που προκύπτει από την εφαρμογή της αντικειμενικής μεθόδου εκπίπτουν:

- το καταβαλλόμενο ενοίκιο για εκμίσθωση της γεωργικής γης,
- ποσό ίσο με 25% της δαπάνης αγοράς καινούργιου πάγιου εξοπλισμού, που χρησιμοποιείται στη γεωργική εκμετάλλευση, εφάπαξ κατά το χρόνο πραγματοποίησης της δαπάνης. Προκειμένου για νέους αγρότες το πιο πάνω ποσό ανέρχεται σε 50%.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

## 5.1 Έννοια Εισοδήματος από Μισθωτές Υπηρεσίες

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι αυτό που αποκτά κάθε φυσικό πρόσωπο μέσα στο οικονομικό έτος, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες που προσέφερε στον εργοδότη του από τη μίσθωση της προσωπικής του εργασίας. Για το χαρακτηρισμό μιας αμοιβής και της ένταξης αυτής στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, απαραίτητο στοιχείο είναι η υπαλληλική σχέση με συνακόλουθο την οικονομική εξάρτηση του μισθωτού από το πρόσωπο στο οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του ή τις παρείχε κατά το παρελθόν και για το λόγο αυτό συνταξιοδοτείται.

Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες εντάσσονται οι μισθοί, τα ημερομίσθια, οι συντάξεις, τα επιδόματα, οι επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή που καταβάλλεται στο μισθωτό λόγω της παρεχόμενης ή της παρασχεθείσας υπηρεσίας.

Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες εντάσσεται και αυτό που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς και το επίδομα που καταβάλλεται στις πολύτεκνες μητέρες. Επίσης σε αυτήν την κατηγορία εντάσσονται και οι αμοιβές των μελών Δ.Ε.Π. (Διδακτικού Ερευνητικού Προσωπικού), που καταβάλλονται μέσω των ειδικών λογαριασμών για παροχή υπηρεσιών, εφόσον αυτές κινούνται μέσα στα πλαίσια της εξαρτημένης σχέσης εργασίας τους. Μάλιστα, θεωρούνται ως πρόσθετες αμοιβές και κατόπιν τούτου φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο:

- Η αποζημίωση που παρέχεται σε υπαλλήλους επιχειρήσεων για δαπάνες υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον η καταβολή τους αποδεικνύεται με σχετικά παραστατικά έγγραφα.
- Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ.

- Η καταβαλλόμενη στο μισθωτό αποζημίωση υπό τους όρους του νόμου 2112/1920, δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αυτή υποβάλλεται σε αυτοτελή φορολόγηση προς 20% για το ποσό που υπερβαίνει τα 20.000,00€. Στην περίπτωση κατά την οποία καταβληθεί αποζημίωση σε αποχωρούντα από την υπηρεσία του μισθωτού χωρίς να τη δικαιούται, το ποσό αυτό αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκειται κανονικά σε φορολογία.
- Το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται από τους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές τους, καθώς και τ: εφάπαξ βοήθημα που καταβάλλεται σε δημόσιους υπαλλήλους λόγω εθελουσίας εξόδου από την υπηρεσία.
- Ποσοστό 20% από τις αποδοχές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε μεταγενέστερο έτος από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση. Αν π.χ. ο Δ συνταξιούχος, τη σύνταξη του έτους 2007 την εισέπραξε το έτος 2008 από το καθαρό ποσό της σύνταξης θα αφαιρεθεί ποσό ίσο με ποσοστό 20% ως απαλλασσόμενο και θα υπαχθεί σε φορολόγηση το υπόλοιπο ποσό της σύνταξης.
- Το επίδομα ανεργίας. Δε θεωρείται ότι αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το καταβαλλόμενο χρηματικό επίδομα από τον οργανισμό απασχόλησης εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) στο μισθωτό λόγω της απόλυσής του από ιδιωτική επιχείρηση. Το επίδομα αυτό έχει τη μορφή της ασφαλιστικής παροχής και καταβάλλεται για την αντιμετώπιση των αναγκών του ανέργου μέχρι την εξεύρεση εργασίας σε άλλον εργοδότη.
- Οι αποζημιώσεις λόγω οδοιπορικών εξόδων που καταβάλλονται από αθλητικά σωματεία ή ενώσεις αυτών σε αθλητές μέχρι ποσού 3.250,00€ ετησίως.

## 5.2 Χρόνος Απόκτησης Εισοδήματος από Μισθωτές Υπηρεσίες

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται εκείνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Αν το εισόδημα καταβάλλεται σε μεταγενέστερο έτος από εκείνο στο οποίο ανάγεται, χρόνος απόκτησης θεωρείται εκείνος κατά τον οποίο εισπράχθηκε από το δικαιούχο.

Οι πρόσθετες αμοιβές που καταβάλλονται από το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα, θεωρείται ότι αποκτώνται από τους δικαιούχους κατά το χρόνο που εισπράττονται. Επίσης, στην περίπτωση είσπραξης δεδουλευμένων αποδοχών καθυστερημένα, σε μεταγενέστερο έτος από εκείνο στο οποίο ανάγονται λόγω οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη και εφόσον έγινε επίσχεση εργασίας από τους μισθωτούς, χρόνος απόκτησης των αποδοχών είναι αυτός στον οποίο εισπράττονται και επομένως οι αποδοχές αυτές φορολογούνται το επόμενο οικονομικό έτος.

## 5.3 Τακτικές & Πρόσθετες Αποδοχές – Αποζημίωση Αδείας

Ως τακτικές υποκείμενες στη φορολογία αμοιβές θεωρούνται οι περιοδικά καταβαλλόμενες στους εργαζόμενους, είτε σε χρήμα, είτε σε είδος ή σε άλλες αξίες εφόσον οι αμοιβές αυτές καταβάλλονται ως αντάλλαγμα της μίσθωσης της προσωπικής εργασίας του δικαιούχου. Δεν περιλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές των εργαζόμενων και δε θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ούτε υπόκεινται σε ασφαλιστικές εισφορές, οι παροχές σε είδος προς εργαζόμενους, οι οποίες χορηγούνται με την πρωτοβουλία και την ελεύθερη βούληση του εργοδότη, εφόσον αυτές αποτελούν παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης. Στην έννοια των παροχών αυτών περιλαμβάνεται η χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ημερήσιου εργάσιμου χρόνου.

Ως πρόσθετες αποδοχές, υποκείμενες στη φορολογία θεωρούνται οι προσαυξήσεις των κύριων αποδοχών των δικαιούχων (μισθών, ημερομισθίων ή συντάξεων) οι οποίες καταβάλλονται για ιδιόρρυθμη και κανονική υπερωριακή αμοιβή, για προσαύξηση λόγω νυκτερινής εργασίας ή εργασίας Κυριακών – εορτών. Επίσης, θεωρούνται πρόσθετες αμοιβές το επίδομα γάμου, το επίδομα ασθένειας που καταβάλλεται στο μισθωτό από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα, το επίδομα

ανθυγιεινής εργασίας, τα οικογενειακά επιδόματα, επιδόματα ήθους ή απόδοσης εργασίας, τα οδοιπορικά έξοδα των υπαλλήλων, η πρόσθετη αμοιβή για έξοδα κίνησης του προσωπικού των επιχειρήσεων κ.λ.π.

Επίσης, κάθε μισθωτός, από τη στιγμή της πρόσληψης του δικαιούται 2 μέρες το μήνα άδεια, δηλαδή για κάθε ημερολογιακό έτος δικαιούται άδεια με αποδοχές 24 εργάσιμες ημέρες ή 20 ημέρες αν στην επιχείρηση εφαρμόζεται σύστημα πενθήμερης εβδομαδιαίας εργασίας. Η άδεια αυτή επαυξάνεται κατά μια εργάσιμη ημέρα για κάθε έτος απασχόλησης επί πλέον του βασικού χρόνου μέχρι τις 26 ημέρες ή μέχρι τις 22 για τις επιχειρήσεις με πενθήμερο σύστημα.

Η αποζημίωση που καταβάλλεται στο μισθωτό λόγω μη λήψης της άδειάς του δεν υπόκεινται σε ασφαλιστικές εισφορές αποτελεί όμως εισόδημα φορολογητέο στις μισθωτές υπηρεσίες και ο εργοδότης υποχρεούται να παρακρατήσει τον αναλογούντα στο ποσό της άδειας φόρο μισθωτών υπηρεσιών.

Ο ίδιος φορολογικός χειρισμός ισχύει και στην περίπτωση αποζημίωσης των μισθωτών οι οποίοι δεν κάνουν χρήση της κατά νόμο δικαιούμενης άδειας.

## 5.4 Ακαθάριστο & Καθαρό Εισόδημα

Από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες εκπίπτονται:

- Οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων για κύρια και επικουρική ασφάλιση οι οποίες επιβάλλονται με νόμο. Οι πρόσθετες κρατήσεις για προαιρετική ασφάλιση δεν εκπίπτονται από το ακαθάριστο εισόδημα.
- Οι πρόσθετες κρατήσεις για εξαγορά ή αναγνώριση προϋπηρεσίας.

Εκπίπτονται επίσης οι κρατήσεις για εξόφληση εισφορών για την αναγνώριση προϋπηρεσίας ή χρόνου ασφάλισης.

## 5.5 Παρακράτηση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών – Τρόπος Υπολογισμού

Στις επόμενες παραγράφους θα εξετάσουμε τον τρόπο υπολογισμού παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών για διάφορες κατηγορίες.

### 5.5.1 Μισθωτοί με Μηναίο Μισθό ή Ημερομίσθιο

Στην κατηγορία αυτή ανήκουν μισθωτοί αμειβόμενοι με μηνιαίο μισθό ή ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή εργάζονται με σύμβαση αορίστου ή ορισμένου χρόνου. Αρχικά θα εξετάσουμε τους μισθωτούς με σύμβαση αορίστου χρόνου.

Οι εργοδότες οι οποίοι απασχολούν κατά σύστημα έμμισθο προσωπικό υποχρεούνται να τους παρακρατούν και να αποδίδουν στο Δημόσιο φόρο μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), ο οποίος υπολογίζεται με την παρακάτω διαδικασία.

- Προσδιορίζεται το μηνιαίο καθαρό εισόδημα: Το μηνιαίο καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται αν από το ακαθάριστο ποσό, αφαιρεθούν οι νόμιμες κρατήσεις που βαρύνουν το δικαιούχο για ασφαλιστικές εισφορές. Στην έννοια του μηνιαίου ακαθάριστου ποσού εμπεριέχονται ο μηνιαίος μισθός ή τα ημερομίσθια και οποιεσδήποτε άλλες αμοιβές της ίδιας μισθοδοτικής περιόδου (όπως οι ιδιόρρυθμες και κανονικές υπερωρίες, το επίδομα παραγωγής, οι προσαυξήσεις λόγω νυκτερινής εργασίας ή εργασίας των Κυριακών - εορτών κ.λπ.) εφόσον συνεκκαθαρίζονται στην ίδια μισθοδοτική κατάσταση με το μισθό ή τα ημερομίσθια.
- Αναγωγή του μηνιαίου καθαρού εισοδήματος σε ετήσιο: Η αναγωγή του μηνιαίου καθαρού εισοδήματος σε ετήσιο, γίνεται για κάθε μήνα με πολλαπλασιασμό του καθαρού μηνιαίου ποσού του μισθού ή των ημερομισθίων και κάθε άλλης παροχής που εμπίπτει στην έννοια του μισθού, επί 12 μηνιαίους μισθούς, συν δώρο Χριστουγέννων, δώρο Πάσχα και επίδομα άδειας, εφόσον πρόκειται για μισθωτούς οι οποίοι έχουν αποκτήσει το δικαίωμα λήψης άδειας μέσα στο έτος.

  Επισημαίνεται ότι, αν στο μισθωτό καταβάλλεται και κάποια άλλη πρόσθετη παροχή (όπως π.χ. στους λογιστές και βοηθούς λογιστές που απασχολούνται άμεσα με τη σύνταξη του ισολογισμού, καταβάλλεται μια φορά το χρόνο επίδομα ισολογισμού, ίσο με το 70% του βασικού μηνιαίου

μισθού προσαυξημένο με τα τυχόν επιδόματα γάμου, τέκνων και σπουδών), για τον υπολογισμό του συνολικού ετήσιου φορολογητέου εισοδήματος προστίθεται και η παροχή αυτή.

Στην περίπτωση κατά την οποία το μηνιαίο καταβαλλόμενο στους επόμενους μήνες ποσό, μεταβάλλεται λόγω αύξησης των αποδοχών ή λόγω υπερωριών, νυκτερινής εργασίας κ.λπ., παρέχεται η ευχέρεια να προσδιοριστεί εκ νέου το ετήσιο εισόδημα και ο αναλογών σε αυτό φόρο με βάση τα νέα αριθμητικά μεγέθη. Το ετήσιο προς παρακράτηση ποσό φόρου που προκύπτει στην περίπτωση αυτή μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που ήδη έχει παρακρατηθεί κατά τους προηγούμενους μήνες και το υπόλοιπο διαιρείται με τον αριθμό των υπολοίπων μηνών, προκειμένου να βρεθεί ο φόρος που πρέπει να παρακρατηθεί για το συγκεκριμένο μήνα.

Προκειμένου για νεοπροσληφθέντες μισθωτούς, ο προσδιορισμός του ετήσιου καθαρού εισοδήματος γίνεται με βάση τις αποδοχές του μήνα έναρξης εργασίας επί 12 μηνιαίους μισθούς πλέον των Δώρων Χριστουγέννων και Πάσχα.

- Ο υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου: Ο ετήσιος προς παρακράτηση φόρος που αναλογεί στο εισόδημα των μισθωτών που αναφέρονται πιο πάνω υπολογίζεται με βάση την εκάστοτε ισχύουσα κλίμακα φορολογίας των μισθωτών και συνταξιούχων[28]. Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση αυτές τις κλίμακες αποτελεί τον αναλογούντα φόρο στο ετήσιο εισόδημα του μισθωτού. Το ποσό αυτό του φόρου μειώνεται κατά ποσοστό 1,5% και το υπόλοιπο αποτελεί το φόρο που πρέπει να παρακρατηθεί σε ετήσια βάση. Το 1/ 14 του ποσού αυτού, αποτελεί το φόρο που παρακρατείται κάθε μήνα από τον εργοδότη, κατά την καταβολή των αποδοχών.

***Παράδειγμα***

Ο ακαθάριστος μηνιαίος μισθός ενός εμποροϋπαλλήλου τον Ιανουάριο του 2008 ήταν 1.400,00€. Είναι έγγαμος και συντηρεί 2 ανήλικα παιδιά. Οι μηνιαίες κρατήσεις για ασφαλιστικούς οργανισμούς είναι:

υπέρ ΙΚΑ 13,00%

[28] Βλ. πίνακα 1, παράρτημα Α

υπέρ Τ.Ε.Α.Υ.Ε.Κ. 7,00%

Συνολικό ποσοστό κρατήσεων: 20,00%

Ο υπολογισμός του μηνιαίου προς παρακράτηση φόρου γίνεται ως εξής:

α. Υπολογισμός μηνιαίου καθαρού εισοδήματος:

1.400,00€ - (20,00% x 1.400,00€) = 1,120,00 €

β. Αναγωγή μηνιαίου εισοδήματος σε ετήσιο:

14 μήνες x 1.120,00€ = μερικό σύνολο 15.680,00€

Στο ποσό αυτό προστίθεται η προσαύξηση των δώρων Χριστουγέννων και Πάσχα λόγω της συμμετοχής σε αυτά του επιδόματος της άδειας. Ο συντελεστής προσαύξησης προκύπτει από την διαίρεση

0,5 μήνες επίδομα άδειας /12 μήνες = 0,041666.

Επομένως:

0,5 μήνες (Δ. Πάσχα) + 1 μήνας (Δ. Χριστουγέννων) = 1,5 μήνες

1,5 μήνες x 1.120,00€ = 1.680,00€

1.680,00€ x 0,041666 = 70,00€

70,00€ + 15.680,00€ = 15.750,00€ ετήσιο φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού.

γ. Υπολογισμός φόρου:

Φόρος με βάση την κλίμακα των μισθωτών οικονομικού έτους 2009:

Το ποσό των 12.000,00€ (α κλίμακα) + 2.000,00€ (για τα 2 παιδιά) = 14.000,00€ είναι αφορολόγητο.

Το υπόλοιπο 15.750,00€ - 14.000,00€ = 1.750,00€ φορολογείται με συντελεστή 27% και αναλογεί φόρος:

1.570,00€ * 27% = 423,90€

Μείον 1.5% * 423,90€ = 6,36€

Προκύπτει ετήσιος φόρος προς παρακράτηση 417,54€.

Οπότε ο μηνιαίος προς παρακράτηση φόρος είναι:

417,54 / 14μ. = 29,82€ €

Καθαρό πληρωτέο ποσό μισθού στον δικαιούχο 1.120,00€ - 29,82€ = 1.090,18€

Στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου ο εργοδότης υποχρεούται να χορηγήσει βεβαίωση στο μισθωτό στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του μισθωτού και τα αριθμητικά μεγέθη συγκεντρωτικά ως εξής[29]:

[29] Το ακριβές έντυπο που δίδεται στον μισθωτό – φορολογούμενο φαίνεται στο παράρτημα Γ.

| Ακαθάριστες αμοιβές | Κ ρ α τ ή σ ε ι ς | | Σύνολο Κρατήσεων | Καθαρό ποσό | Φόρος που | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | ΙΚΑ | ΤΕΑΥΕΚ | | | Αναλογεί | Παρακρατήθηκε |
| 19687,50 | 2.559,36 | 1.378,13 | 2.560,74 | 17.126,76 | 423,90 | 417,54 |

Κατά την εκκαθάριση που θα διενεργήσει το μηχανογραφικό κέντρο του Υπουργείου Οικονομικών και δεδομένου ότι ο μισθωτός, δεν έχει άλλα εισοδήματα, αλλά ούτε και δαπάνες που μειώνουν το εισόδημα (ενοίκια, δίδακτρα κλπ.), θα προκύψει ως αναλογών φόρος το ίδιο ποσό, επειδή εφαρμόζεται η ίδια κλίμακα φορολογίας των μισθωτών. Επομένως, ο μισθωτός δεν οφείλει ούτε και δικαιούται επιστροφής φόρου για το οικονομικό έτος 2009.

Με διαφορετικό τρόπο υπολογίζεται η παρακράτηση φόρου σε μισθωτούς υπηρεσιών με ημερομίσθιο και με σχέση εργασίας ορισμένου χρόνου. Το ποσό της παρακράτησης υπολογίζεται με την εφαρμογή συντελεστή 3% στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου για ημερομίσθιο πάνω από 24,00€. Αν το ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου είναι μικρότερο από 24,00€ δε γίνεται παρακράτηση φόρου.

Στην περίπτωση κατά την οποία στον ημερομίσθιο εργάτη καταβάλλονται και πρόσθετες αμοιβές (π.χ. για ιδιόρρυθμες ή κανονικές υπερωρίες, επίδομα παραγωγής κ.λ.π.), ο συντελεστής παρακράτησης θα υπολογίζεται με βάση το ποσό του μέσου ημερομισθίου της περιόδου που καταβάλλονται οι πρόσθετες αμοιβές.

***Παράδειγμα***

Υπεργολάβος οικοδομών το Α δίμηνο του 2008 απασχόλησε εκ περιτροπής 20 εργάτες οικοδομικών εργασιών.

Οι εργάτες πραγματοποίησαν 500 ημερομ. προς 30,00€ = 15.000,00€

και 100 « « 23,00€ = 2.300,00€

Σύνολο 17.300,00€

Ζητείται ο υπολογισμός του Φ.Μ.Υ. που πρέπει ο υπεργολάβος να καταβάλλει στο Δημόσιο για το Α δίμηνο του 2008.

Υπολογισμός Φ.Μ.Υ. (για ημερομίσθια πάνω από 24,00 στο ακαθάριστο ποσό: 15.000,00 x 3% = 450,00 - (1,5% x 450,00) = 443,25 €.

Το τελευταίο δεκαήμερο του μήνα που ακολουθεί το δίμηνο ο υπεργολάβος υποχρεούται να συντάξει την πιο κάτω προσωρινή δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών και να καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο στο Δημόσιο[30]:

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (άρθρα 57, 59 &60 ν. 2238/1994) | ΔΡΧ. | Φόρος | | | | | | |
| | | ΟΓΑ Φόρου | | | | | | |
| | | ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | | | | | |
| | | Σύνολο | | 443,25 | | | | 443,25 |
| | | Φόρος | | | | | | |
| | | ΟΓΑ Φόρου | | | | | | |
| Μήνας 200.. | ΕΥΡΩ | Χαρτόσημο | | | | | | |
| | | ΟΓΑ Χαρτ/μου | | | | | | |
| Α' Δίμηνο 2005 | | Σύνολο | | 443,25 | | | | 443,25 |
| | 17.300,00 | | | | | | | |
| Εξάμηνο 200.. | | | | | | | | |

Επισημαίνεται ότι στη περίπτωση κατά την οποία, επιχειρήσεις απασχολούν περισσότερα από 500 πρόσωπα, η απόδοση του φόρου και των τελών γίνεται κατά μήνα και εντός του τελευταίου δεκαήμερου του επόμενου από την παρακράτηση μήνα ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο Α.Φ.Μ. της επιχείρησης.

Τέλος, στις καθαρές αμοιβές για υπερωρίες, επιδόματα, αποζημιώσεις κ.λ.π., οποίες δε συνεκκαθαρίζονται με τις τακτικές αποδοχές παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% στο συνολικό καθαρό εισόδημα.

Για τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται αναδρομικά παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό. Ο φόρος που παρακρατείται μειώνεται κατά ποσοστό 1,5% και την παρακράτησή του.

[30] Το έντυπο της προσωρινής καθώς και της οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. παρουσιάζεται στο παράρτημα Γ του παρόντος συγγράμματος.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ & ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗ ΠΗΓΗ

Χαρακτηριστικό γνώρισμα των ελευθερίων επαγγελμάτων είναι, η ελεύθερη άσκηση αυτών εντός του ευρύτερου πλέγματος των πνευματικών δραστηριοτήτων.

Τα ελευθέρια επαγγέλματα κατονομάζονται περιοριστικά στο άρθρο 48 του νόμου 2238/94 και επομένως δεν μπορούν να δημιουργηθούν αμφισβητήσεις ως προς την ένταξη ή μη στη πηγή αυτή εισοδήματος οποιασδήποτε προέλευσης.

## 6.1 Απόκτηση Εισοδήματος

Στα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα εντάσσονται αυτά που αποκτώνται μέσα στο οικονομικό έτος από την άσκηση του επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου εμπειρογνώμονα.

Επίσης, στα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα εντάσσονται και οι αμοιβές που καταβάλλονται:

- Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές, ελεγκτές ανωνύμων εταιρειών, εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομιάς.
- Σε συγγραφείς για συγγραφικά δικαιώματα, σε αντιπροσώπους επαγγελματικών οργανώσεων.

- Στη σύζυγο ή στο σύζυγο λόγω διατροφής η οποία επιδικάστηκε σε αυτούς.

Στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα εντάσσεται και κάθε άλλο εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να ενταχθεί σε μια από τις πηγές Α έως Ζ, π.χ. ιδιώτης εκμίσθωσε ένα μηχάνημα. Το ετήσιο ποσό που εισέπραξε από την εκμίσθωση του μηχανήματος, επειδή δε μπορεί να υπαχθεί σε μια από τις πηγές Α έως Ζ, εντάσσεται και φορολογείται στα εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα.

## 6.2 Χρόνος Απόκτησης Εισοδήματος

Ως χρόνος κτήσης εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα θεωρείτο εκείνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος το εισέπραξε. Ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του δικαιούχου στα βιβλία του υπόχρεου για την καταβολή, της αμοιβής.

Αν το εισόδημα αντιπροσωπεύει εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλεται σε μεταγενέστερο χρόνο τότε κατανέμεται σε ίσα μέρη και φορολογείται στο έτος της είσπραξης και το προηγούμενο, αν πρόκειται για εργασία δύο ετών ή στο έτος της είσπραξης και τα δύο αμέσως προηγούμενα σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

Για τους συγγραφείς και καλλιτέχνες ζωγράφους το εισόδημα ποιο αποκτούν κάθε χρόνο κατανέμεται σε ίσα μέρη και φορολογείται στο έτος κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη.

## 6.3 Ακαθάριστο & Καθαρό Εισόδημα

Ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, λαμβάνεται το σύνολο των εισπραττόμενων αμοιβών, οι οποίες καταχωρούνται στα τηρούμενα από τον υπόχρεο βιβλία.

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα μπορεί να υπολογιστεί με δύο τρόπους: τον λογιστικό τρόπο προσδιορισμού και τον τεκμαρτό τρόπο προσδιορισμού.

1. Λογιστικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών

Από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες εφόσον αυτές έχουν αναγραφεί στα βιβλία και αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των επιβατικών αυτοκινήτων, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά εξυπηρετούν τις ανάγκες του ελευθέριου επαγγέλματος εκπίπτουν κατά ποσοστό 25% του συνολικού ποσού που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία μη δυνάμενου του ποσού να υπερβεί το 3% του δηλωθέντος ακαθάριστου εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα.

***Παράδειγμα***

Από το βιβλίο εσόδων – εξόδων ενός παιδίατρου προέκυψαν τα πιο κάτω μεγέθη κατά τη διαχειριστική χρήση 2008.

Ακαθάριστα έσοδα 48.000,00€ και γενικά έξοδα 18.000,00€.

Στο ποσό όμως των 18.000,00€ εμπεριέχονται και έξοδα συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων του επιβατικού του αυτοκινήτου συνολικού ποσού 6.000,00€.

Έτσι, το καθαρό εισόδημα θα είναι 48.000,00€ - 18.000,00€ = 30.000,00€.

Για να βρεθεί όμως το φορολογητέο εισόδημα, στο ποσό των καθαρών κερδών των 30.000,00€ προστίθενται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες (λογιστικές διαφορές) 4.560,00€ και επομένως το φορολογητέο εισόδημα διαμορφώνεται στο ποσό των 34.560,00 €.

Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες προέκυψαν ως εξής: Δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία 6.000,00.
6.000,00 x 25% = 1.500,00 > 3% x 48.000,00 = 1.440,00 €. Επομένως εκπίπτεται το μικρότερο ποσό των 1.440,00 και δεν εκπίπτεται ποσό 6.000,00 - 1.440,00= 4.560,00.

Κατ’ εξαίρεση, για τους αρχιτέκτονες και μηχανικούς για τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων το καθαρό εισόδημα προκύπτει με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους όπως πιο κάτω:

- 38% για μελέτη επίβλεψη κτιριακών έργων,
- 22% για μελέτη επίβλεψη χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών' υδραυλικών έργων,
- 26% για μελέτη επίβλεψη ηλεκτρομηχανολογικών έργων,

- 17% για μελέτη επίβλεψη τοπογραφικών έργων,
- 60% για ακαθάριστες αμοιβές από την προσφορά ανεξάρτητων υπηρεσιών σε οργανωμένα τεχνικά γραφεία.

Στα πιο πάνω καθαρά εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα προστίθενται οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις και η αυτόματη υπερτίμηση του κεφαλαίου του ελευθέρου επαγγελματία.

2. Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος ελευθερίου επαγγέλματος

Το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων που τηρούν βιβλία δεύτερης ή προαιρετικά τρίτης κατηγορίας εξευρίσκεται με λογιστικό τρόπο. Στην περίπτωση όμως που δεν τηρούν βιβλία, αν και είναι υπόχρεοι, το εισόδημα προκύπτει εξωλογιστικά από τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων αμοιβών τους, με το μοναδικό συντελεστή καθαρών αμοιβών προσαυξημένο κατά 40%.

Αν για μερικά ελευθέρια επαγγέλματα δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών τότε παίρνεται ως συντελεστής ο μέσος όρος των προβλεπόμενων συντελεστών που ανέρχεται σε 47,75% και με την προσαύξηση κατά 40% ανέρχεται σε 66,85%[31].

Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη από τη φορολογική αρχή:

- ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος
- ο τόπος που ασκείται το επάγγελμα
- η ειδικότητα και οι επιστημονικοί τίτλοι
- ο κύκλος των εργασιών και το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση και κάθε άλλο στοιχείο που αφορά την επαγγελματική δραστηριότητα.

***Παράδειγμα***

Ο Π. Πατεράκης κατά τη διαχειριστική χρήση 2008 ασχολήθηκε με την οργάνωση και την επίβλεψη λογιστηρίων χωρίς να τηρήσει βιβλία αν και υπήρχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ., αφού έλαβε υπόψη της τα πιο πάνω στοιχεία προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος στο ποσό των

[31] Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρών αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα παρουσιάζονται στον πίνακα 7 του παραρτήματος Α.

60.000,00€.

Το φορολογητέο αποτέλεσμα του Π. Πατεράκη θα προκύψει εξωλογιστικά από τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων αμοιβών επί το μοναδικό συντελεστή καθαρών αμοιβών προσαυξημένο κατά 40%.

Έτσι, ο συντελεστής καθαρών αμοιβών που προβλέπεται σε ποσοστό 50% θα ανέλθει τελικά σε 70% [50 + (40% * 50)], και το φορολογητέο αποτέλεσμα θα είναι 60.000,00€ * 70% = 42.000,00€.

Σε ορισμένες περιπτώσεις απόκτησης εισοδημάτων και παρά το γεγονός ότι στο άρθρο 48 του ν. 2238/94 κατονομάζονται τα πρόσωπα που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, δημιουργούνται αμφισβητήσεις ως προς την ένταξη των εισοδημάτων σε μια από τις πηγές Ζ, Δ ή ΣΤ. Οι σπουδαιότερες εκ των περιπτώσεων αυτών σημειώνονται πιο κάτω:

- Καθηγητές – Δάσκαλοι: Οι καθηγητές ή οι δάσκαλοι, οι οποίοι ασκούν ελεύθερα το επάγγελμα τους (παραδόσεις μαθημάτων σε σπίτια ή σε φροντιστήρια κ.λπ.) θεωρούνται ελεύθεροι επαγγελματίες και οι αμοιβές τους λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων.
  - Εκμεταλλευτές Εκπαιδευτηρίων: Ο εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου καθηγητής ή δάσκαλος στην περίπτωση που διδάσκει ο ίδιος και δεν παρέχει τροφή ή κατοικία στους μαθητές, ασκεί ελευθέριο επάγγελμα.

  Αν όμως ο καθηγητής ή δάσκαλος διατηρεί και οικοτροφείο ή παρέχει κατοικία στους μαθητές του το εισόδημά του λογίζεται ως προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις. Επίσης, στην περίπτωση κατά την οποία το εκπαιδευτήριο λειτουργεί υπό μορφή οργανωμένης επιχείρησης και απασχολεί έμμισθο διδακτικό και βοηθητικό προσωπικό το εισόδημα του θεωρείται ότι αποκτάται από εμπορικές επιχειρήσεις.
- Γιατροί: Οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων, θεωρούνται ελεύθεροι επαγγελματίες και το εισόδημά τους φορολογείται στη Ζ πηγή.
  - Γιατροί διατηρούντες κλινική: Οι γιατροί, οι οποίοι διατηρούν κλινική, τα κέρδη τους που προέρχονται από την εκμετάλλευση της κλινικής θεωρείται ότι αποκτώνται από εμπορικές επιχειρήσεις. Αν όμως παρέχονται από το γιατρό υπηρεσίες, εκτός κλινικής οι αμοιβές αυτές θεωρείται ότι αποκτώνται από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος

καθόσον στην περίπτωση αυτή ο γιατρός υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία.

- Γιατροί υπηρετούντες σε ιδρύματα, νοσοκομεία κ.λ.π.: Οι γιατροί, οι οποίοι υπηρετούν σε ιδρύματα νοσοκομεία κ.λπ., με σχέση μίσθωσης εργασίας τα εισοδήματα που αποκτούν από τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ πηγής).
- Παραϊατρικά επαγγέλματα: Το εισόδημα των φυσιοθεραπευτών, καθώς και των μαλακτών (μασέρ) λογίζεται ως προερχόμενο από την άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος καθόσον η έννοια του ιατρικού επαγγέλματος είναι ευρύτερη και περιλαμβάνει όλα τα συναφή με αυτά. Αν όμως τα πρόσωπα αυτά παρέχουν τις υπηρεσίες τους με εξαρτημένη σύμβαση εργασίας οι αποδοχές τους εντάσσονται στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες.

- Δικηγόροι: Οι αμοιβές των δικηγόρων θεωρούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν όμως ο Δικηγόρος προσλαμβάνεται για την εκτέλεση υπηρεσίας άσχετης με το Δικηγορικό επάγγελμα η καταβαλλόμενη σε αυτόν αμοιβή θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
  - Ασκούμενοι Δικηγόροι: Σύμφωνα με τον κώδικα περί Δικηγόρων οι ασκούμενοι Δικηγόροι δεν μπορούν να ασκήσουν δικηγορία μέχρι της εγγραφής τους στο μητρώο του Δικηγορικού τους Συλλόγου, ούτε και να προσφέρουν εξαρτημένη εργασία. Επομένως, οι αμοιβές των ασκούμενων δικηγόρων λογίζονται ως εισόδημα μη δυνάμενο να υπαχθεί σε άλλη πηγή και φορολογούνται στην ειδική κατηγορία της Ζ πηγής.
- Ιδιοκτήτες φορολογικού ή Λογιστικού Γραφείου: Το επάγγελμα αυτών, για τις παροχές φορολογικών ή λογιστικών υπηρεσιών και συμβουλών επί παρεμφερών υποθέσεων σε διάφορες επιχειρήσεις με τις οποίες δεν υπάρχει σχέση μίσθωσης εργασίας, λογίζεται ελευθέριο και το εισόδημα δηλώνεται στη Ζ πηγή. Έτσι, η σύμβαση εργασίας των λογιστών, με αυτούς τους όρους, εντάσσεται στο γενικότερο πλέγμα των συμβάσεων ανεξάρτητων υπηρεσιών για τις οποίες δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της εργατικής νομοθεσίας για αποζημιώσεις, δώρα εορτών, άδειες κ.λπ. Στην περίπτωση κατά την οποία ο Λογιστής παρέχει τις υπηρεσίες του με

εξαρτημένη σύμβαση εργασίας το εισόδημά του εντάσσεται και φορολογείται ως προερχόμενο από μισθωτές υπηρεσίες.

## 6.4 Εισοδήματα μη Εντασσόμενα στις Πηγές Α – Ζ

Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζεται και εκείνο που αποκτάται μέσα στο οικονομικό έτος και δεν μπορεί από τη φύση του να ενταχθεί σε μια από τις πηγές Α έως Ζ. Τέτοια εισοδήματα μπορούν να χαρακτηριστούν τα ακόλουθα:

1. Τα συγγραφικά δικαιώματα των κληρονόμων: Τα εισπραττόμενα υπό των κληρονόμων δικαιώματα από τη διάθεση βιβλίων αποτελούν εισόδημα των δικαιούχων και ως μη δυνάμενο να ενταχθεί σε μια από τις πηγές Α έως Ζ φορολογείται ως προερχόμενο απο ελευθέρια επαγγέλματα.

2. Εισόδημα από διατροφή: Το ποσό της διατροφής το οποίο καταβάλλεται στη σύζυγο ή το σύζυγο και καθορίσθηκε με δικαστική απόφαση λογίζεται ως εισόδημα Ζ πηγής.

3. Εκμίσθωση επίπλων ή μηχανημάτων: Εάν τα έπιπλα ή τα μηχανήματα εκμισθώνονται αυτοτελώς χωρίς την εκμίσθωση και της οικοδομής το εισόδημα που αποκτάται φορολογείται στα εισοδήματα Ζ πηγής.

4. Μεταφραστές κινηματογραφικών έργων: Οι μεταφραστές δεν αναφέρονται στο άρθρο 48 του ν. 2238/94 ως ελεύθεροι επαγγελματίες. Επομένως το εισόδημα του μεταφραστή κινηματογραφικών έργων ως μη δυνάμενο να υπαχθεί σε άλλη πηγή φορολογείται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48, δηλαδή στην ειδική κατηγορία της Ζ πηγής.

5. Παροχές υπηρεσιών για τις οποίες δεν προσδίδεται η ιδιότητα του επιτηδευματία στο δικαιούχο: Είναι αδύνατη η απαρίθμηση των περιπτώσεων κατά τις οποίες καταβάλλονται ευκαιριακά αμοιβές σε πρόσωπα τα οποία δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά στοιχεία του επιτηδευματία και επομένως δεν υποχρεούνται στην έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Στις περιπτώσεις αυτές οι αμοιβές που καταβάλλονται στους δικαιούχους καλύπτονται με την έκδοση διπλότυπης απόδειξης δαπάνης του άρθρου 15 Κ.Β.Σ. Τα ποσά των αμοιβών των δικαιούχων ως μη δυνάμενα να υπαχθούν σε άλλη πηγή δηλώνονται στην ειδική

κατηγορία της Ζ πηγής. Π.χ. επιτηδευματίας καταβάλλει αμοιβή για την τήρηση λογιστικών βιβλίων σε σπουδαστή, ο οποίος νόμιμα στερείται Α.Π.Υ. ή η Στατιστική Υπηρεσία για τη συγκέντρωση στατιστικών στοιχείων καταβάλλει αμοιβές σε φοιτητές κ.λπ.

## 6.5 Ειδικά Θέματα Φορολογίας Ελευθέρων Επαγγελματιών

Στις επόμενες υποπαραγράφους θα εξετάσουμε ορισμένα φορολογικά θέματα των ελεύθερων επαγγελματιών που προβληματίζουν στη φορολογική πρακτική.

### 6.5.1 Επαγγελματικές Δαπάνες Ελευθέρων Επαγγελματιών

Ως ακαθάριστο εισόδημα από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος λαμβάνεται το σύνολο των σχετικών αμοιβών που προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία. Για την εξεύρεση του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος εκπίπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Για κάθε επαγγελματική είσπραξη εκδίδεται σε κάθε περίπτωση θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών στην οποία αναγράφεται μεταξύ άλλων και το τυχόν εισπραττόμενο ποσό για δαπάνες, οι οποίες γίνονται από αυτόν για λογαριασμό όμως του πελάτη. Για να αφαιρεθούν όμως από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες στις οποίες φέρεται να έχει υποβληθεί για λογαριασμό των πελατών του, ο ελεύθερος επαγγελματίας, δεν αρκεί η αναγραφή τους στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, αλλά πρέπει να αποδεικνύεται από αυτόν το είδος και η πραγματοποίηση της δαπάνης, τεκμηριωμένη με το αντίστοιχο στοιχείο.

### 6.5.2 Καταχώρηση Αποσβέσεων στα Βιβλία

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. καταχωρούνται, σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων – εξόδων, η καθαρή αξία αγοράς των πάγιων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, καθώς και οι αποσβέσεις τους.

Ως παραστατικό για την καταχώρηση των αποσβέσεων στα βιβλία εσόδων – εξόδων των ελευθερίων επαγγελμάτων λαμβάνεται υπόψη αναλυτική κατάσταση χειρόγραφη ή μηχανογραφημένη όπου αναγράφεται η αξία αγοράς των παγίων στοιχείων που υπόκεινται σε απόσβεση, καθώς και οι αποσβέσεις που αναλογούν σε αυτά. Για τα πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, τα ποσοστά απόσβεσης ορίζοντα ως ακολούθως:

- 20% για έπιπλα και σκεύη, για μηχανήματα και λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις, καθώς και για όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών.
- 30% για ηλεκτρονικούς υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα, καθώς και για λογισμικό (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών.
- 100% επί της αξίας κτήσης των επιστημονικών περιοδικών και συγγραμμάτων εργαλείων και ανταλλακτικών μηχανημάτων.

### 6.5.3 Έκπτωση Τεκμαρτής Δαπάνης Ιδιοχρησιμοποιημένου Ακινήτου

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Φ.Ε. εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει από την εκμίσθωση ή έμμεσα από την ιδιοχρησιμοποίηση, μιας ή περισσότερων οικοδομών κ.λ.π. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ίδιου νόμου στα γενικά έξοδα διαχείρισης περιλαμβάνεται και το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.

Επομένως, στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης ακινήτου, το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αποτελεί σε κάθε περίπτωση εισόδημα από ακίνητα (Α' κατηγορίας) ανεξάρτητα από την καταχώρηση ή μη στα τηρούμενα βιβλία.

Για την αναγνώριση όμως, ως εξόδου του αντίστοιχου ποσού τεκμαρτού ενοικίου απαιτείται η εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία (εσόδων – εξόδων) η οποία μπορεί να διενεργηθεί κατά την ανακεφαλαίωση των εσόδων και εξόδων κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Σημειώνεται ότι στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων – εξόδων και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, γίνεται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων και των εξόδων της διαχειριστικής χρήσης που έληξε.

### 6.5.4 Εταιρείες Ελεύθερων Επαγγελματιών

Στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών ελευθερίων επαγγελμάτων από επιχειρήσεις που λειτουργούν υπό μορφή ομόρρυθμης εταιρείας, ετερόρρυθμης εταιρείας, εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή κοινοπραξίας το εισόδημα που αποκτούν οι επιχειρήσεις αυτές θεωρείται ως προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογείται όπως οι εταιρείες αυτές.

Αν π.χ. μεταξύ των Α και Β έχει συσταθεί ομόρρυθμη εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την οργάνωση λογιστηρίων και την τήρηση λογιστικών βιβλίων οι αμοιβές που προέρχονται από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων εντάσσονται στα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις και μετά τη μείωση των κερδών κατά τα ποσά που θεωρούνται επιχειρηματικές αμοιβές φορολογούνται με συντελεστή 25%, όπως δηλαδή και οι λοιπές ομόρρυθμες εταιρείες.

Από άποψη Κ.Β.Σ. οι εταιρείες αυτές για τις υπηρεσίες που παρέχονται προς το κοινό (ιδιώτες) εκδίδουν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή τιμολόγια παροχής υπηρεσιών αν οι υπηρεσίες παρέχονται σε άλλους επιτηδευματίες για την άσκηση του επαγγέλματος τους.

### 6.5.5 Παρακράτηση Φόρου Εισοδήματος από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών

Οι δημόσιες υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ., οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης κ.λ.π., καθώς και οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν καταβάλλουν αμοιβές σε ελεύθερους επαγγελματίες υποχρεούνται να τους παρακρατούν, και να αποδίδουν στο Δημόσιο, φόρο εισοδήματος με συντελεστή 20% υπολογιζόμενο στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών.

***Παράδειγμα***

Ένας οικονομολόγος από την παροχή υπηρεσιών του προς μια Ε.Π.Ε. δικαιούται αμοιβής 2.000,00€. Για το σκοπό αυτό εκδίδει απόδειξη παροχής υπηρεσιών, η οποία διατυπώθηκε ως εξής:

| | |
|---|---|
| Αμοιβή για παροχή οικονομικών συμβουλών | 2.000,00€ |
| + Φ.Π.Α. 19%, | 380,00€ |
| Σύνολο | 2.380,00€ |

Μείον φόρος εισοδήματος 20% x 2.000,00€ = 400,00€

Καθαρό πληρωτέο 1.980,00€

Επίσης τα πιο πάνω πρόσωπα όταν καταβάλλουν αμοιβές σε πρόσωπα για τα οποία δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου υποχρεούνται να τους παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής.

Ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με την υποβολή της πιο κάτω δήλωσης παρακρατούμενων φόρων και τελών.

Για το παραπάνω παράδειγμα, η Ε.Π.Ε. θα συντάξει την εξής δήλωση απόδοσης του φόρου, αν υποτεθεί ότι η αμοιβή πληρώθηκε εντός του α΄ διμήνου του 2008.

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 3. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ | ΔΡΧ | Φόρος | | | | | | |
| | | Χαρτόσημο | | | | | | |
| | | ΟΓΑ χαρ/μου | | | | | | |
| (άρθρα 59,59) | | Σύνολο | | | | | | |
| | ΕΥΡΩ | Φόρος | | 400,00 | | | | 400,00 |
| | 2000,00 | Χαρτόσημο | | | | | | |
| ν. 2238/1994 | | ΟΓΑ χαρτ/μου | | | | | | |
| Α Δίμηνο 2005 | | Σύνολο | | 400,00 | | | | 400,00 |

Η Ε.Π.Ε. στο τέλος της χρήσης υποχρεούται να χορηγήσει βεβαίωση στον οικονομολόγο (για τον παρακρατηθέντα φόρο), ο οποίος θα την επισυνάψει στην φορολογική του δήλωση για να συμψηφισθεί το παρακρατηθέν ποσό με τον οφειλόμενο φόρο που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημα της χρήσης.

# ΜΕΡΟΣ ΙΙΙ

## *Προκαταβολή, Παρακράτηση & Απόδοση Φόρου*

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

## 1.1 Προκαταβολή Φόρου

Σύμφωνα με τα άρθρα 61 και 74 του Κ.Φ.Ε.[32], βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει σύμφωνα με τα δηλωθέντα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος[33], που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους.

Αν στη δήλωση αυτή περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις που αναφέρονται παρακάτω, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί σύμφωνα με το άρθρο 52 του Κ.Φ.Ε.. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό που προαναφέρθηκε περιορίζεται στο μισό.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν όταν:

- Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα 30,00€
- Στους βεβαιωτικούς τίτλους περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες γενικά και από ιδιοκατοίκηση.

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μπορεί να προβεί στη βεβαίωση του προκαταβλητέου ποσού φόρου, με βάση τα υπάρχοντα στοιχεία, εφόσον διαπιστώσει ότι ο υπόχρεος εξακολουθεί να αποκτά το εισόδημα. Ειδικά, για τους αρχιτέκτονες και τους μηχανικούς ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται ως εξής:

[32] Τα οποία θα αναλυθούν στο τέταρτο μέρος του παρόντος συγγράμματος.
[33] Το έντυπο της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2009 παρουσιάζεται στο παράρτημα Γ.

- Σε 4% της νόμιμης αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αναφέρονται στις περιπτώσεις β΄ και δ΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 49[34].
- Σε 10% της νόμιμης αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Εξαιρετικά, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για την επίβλεψη της εκτέλεσης κάθε είδους τεχνικών έργων, ο προκαταβλητέος φόρος επιβάλλεται πριν από τη θεώρηση των οικείων εργασιών από την αρμόδια αρχή στο ποσό της αμοιβής επίβλεψης του δικαιούχου, όπως αυτή κατατίθεται στο Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδας. Προκειμένου για εκπόνηση μελετών ή σχεδίων και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, ο προκαταβλητέος φόρος κατά τα ποσοστά της παραγράφου αυτής, υπολογίζεται στο ποσό της συμβατικής αμοιβής. Το ποσό του φόρου, που προκύπτει, αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. έδρας του δικαιούχου των αμοιβών αρχιτέκτονα ή μηχανικού με την υποβολή δήλωσης πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή από τη χορήγηση της σχετικής άδειας από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου της αμοιβής, τη διεύθυνσή του, τη νόμιμη ή συμβατική κατά περίπτωση αμοιβή, τον προκαταβλητέο φόρο, την αρμόδια για τη φορολογία Δ.Ο.Υ. του ίδιου και εκείνου που του ανέθεσε τη σύνταξη της μελέτης ή των σχεδίων ή την επίβλεψη, πλην των περιπτώσεων που την ανάθεση έκανε το Δημόσιο. Η υπηρεσία του Δημοσίου που είναι αρμόδια για τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή για τη χορήγηση της άδειας, απαγορεύεται να προβεί στη θεώρηση ή στη χορήγηση της άδειας, αν δεν καταβληθεί προηγουμένως στη Δ.Ο.Υ. το οφειλόμενο ποσό του προκαταβλητέου φόρου. Η καταβολή αποδεικνύεται με την προσκόμιση του οικείου τριπλότυπου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, όπως και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράψου αυτής.

[34] Οι περιπτώσεις αυτές αφορούν μελέτες και επιβλέψεις χωροταξικές, πολεοδομικές, υδραυλικές, τοπογραφικές κ.λ.π.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί:

- Να ορίζεται όπως για εισόδημα από εμπορία καπνού σε φύλλα αντί για την προκαταβολή σε ποσό ίσο με το μισό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του προηγούμενου οικονομικού έτους, προκαταβάλλεται για το φόρο του εισοδήματος του οικονομικού έτους που έχει αρχίσει, πριν από την έκδοση από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της άδειας μεταφοράς ή μεταβίβασης του καπνού, ποσοστό 2% στην αξία του τιμολογίου των εξαγόμενων στην αλλοδαπή και 1% στα πωλούμενα στο εσωτερικό καπνά σε φύλλα.
- Να ορίζεται όπως η προκαταβολή υπολογίζεται με άλλο τρόπο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## 1.2 Μείωση του Προκαταβλητέου Φόρου

Σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Ε., σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα κατά ποσοστό 25% και πάνω, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις που σχολιάστηκαν στην προηγούμενη παράγραφο 1.1. Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του οικονομικού έτους στο οποίο κατατέθηκε η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Επίσης, δεν πρέπει μέχρις εκείνη τα χρονική στιγμή οι δόσεις που πρέπει να καταβάλλει ο φορολογούμενος να έχουν γίνει ληξιπρόθεσμες.

Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από εμπορικές γενικά επιχειρήσεις ή από γεωργικές εκμεταλλεύσεις ή από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη τα ακόλουθα:

- Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στην τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου διαχειριστικού έτους.
- Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

- Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο σε σχέση με την προηγούμενη.
- Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πολύ πιθανολογείται μείωση του κέρδους της τρέχουσας χρήσης.

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

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

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

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο θα εξετάσουμε τι είδους παρακρατήσεις γίνονται στις διάφορες πηγές εισοδήματος. Θα πρέπει όμως να σημειώσουμε ότι τα εισοδήματα από ακίνητα καθώς και από γεωργικές επιχειρήσεις δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.

## 2.1 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες

Στα διανεμόμενα κέρδη των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, καθώς και των αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, ουδεμία παρακράτηση φόρου ενεργείται, ως φορολογούμενα τα εισοδήματα αυτά στο όνομα του νομικού προσώπου.

Αντίθετα, στα εισοδήματα από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεμάτων που σχηματίζονται για ασφάλειες ζωής, στα εισοδήματα από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών παραγώγων ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%. Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα εισοδήματα αυτά.

Στα λοιπά εισοδήματα από κινητές αξίες ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή 20%.

Ειδικά, για αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, γίνεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 25% για εισοδήματα που καταβάλλονται ή με τα οποία πιστώνονται οι δικαιούχοι από 01/01/2007 και μετά. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά.

## 2.2 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Εμπορικές Επιχειρήσεις

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

- Στα εισοδήματα από μισθούς που καταβάλλονται από ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του Δ.Σ. της με συντελεστή 25%, που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά. Ο συντελεστής παρακράτησης εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου. Ο φόρος παρακρατείται από την ανώνυμη εταιρία ή την εταιρία περιορισμένης ευθύνης κατά την καταβολή των μισθών. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.
- Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή 3%, που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος. Υπόχρεος σε παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές. Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής, όπως ορίζει το άρθεο 60 του Κ.Φ.Ε..
- Στα εισοδήματα αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών κ.λ.π. από αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, με συντελεστή 15% που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή της προμήθειάς τους. Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οι τράπεζες υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την εκκαθάριση ή καταβολή των αμοιβών ή προμηθειών.
- Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί και ενώσεις

τους, σύλλογοι γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό αυτής. Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορές τους. Επίσης, σε παρακράτηση φόρου 20% υπόκειται το ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στο μισθωτή, σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εμπορικής μίσθωσης ακινήτου, με βάση νόμο ή μετά από δικαστική απόφαση ή μετά από συμφωνία μεταξύ των διαδίκων που παραιτήθηκαν της σχετικής δίκης.

- Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κοινωφελή ιδρύματα και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου γενικά, κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, υποχρεούνται όπως, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:
  - 1% για τα υγρά καύσιμα, και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας (τσιγάρα),
  - 4% για τα λοιπά αγαθά και
  - 8% για την παροχή υπηρεσιών.

## 2.3 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Μισθωτές Υπηρεσίες

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

- Με βάση τις κλίμακες φορολογίας εισοδήματος (βλ. παράρτημα Α), στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.
- Στους αμειβομένους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε 3% για ημερομίσθιο πάνω από 24,00€.
- Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα και σε κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα και δεν συμπεριλμβάνονται στις τακτικές αποδοχές, με συντελεστή, ο οποίος ορίζεται 20%. Ειδικά σε περίπτωση πολλαπλής απασχόλησης των ωρομίσθιων καθηγητών κάθε ειδικότητας, από τους εργοδότες εκτός από εκείνον που καταβάλλει τις μεγαλύτερες αποδοχές, μηνιαίως, με συντελεστή 10%.
- Στα εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά, όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 46 του Κ.Φ.Ε., με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.
- Στο καθαρό ποσό των συντάξεων ή άλλων παροχών παρόμοιας φύσης, που καταβάλλονται από ταμεία επικουρικά, μετοχικά, αρωγής ή αλληλοβοήθειας και δεν εμπίπτουν στην πρώτη περίπτωση που αναφέρθηκε παραπάνω, ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:
  - 5% αν το καθαρό ποσό της παροχής δεν υπερβαίνει τα 2.500,00€ ετησίως.

- 10% αν το καθαρό ποσό της παροχής υπερβαίνει ετησίως τα 2.500,00€ και μέχρι 4.500,00€.
- 15% αν το καθαρό ποσό της παροχής υπερβαίνει τα 4.500,00€ ετησίως.

- Στις αμοιβές των αξιωματικών και του κατώτερου πληρώματος του εμπορικού ναυτικού για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε εμπορικά πλοία, καθώς και για τις αμοιβές του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας, όπως ορίζει ο Κ.Φ.Ε.

Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, μειώνεται κατά ποσοστό 1,5% κατά την παρακράτησή του.

Ιδιαίτερα, στο μηνιαίο εισόδημα από αμοιβές για υπηρεσία ενεργού εφημερίας, μεικτής εφημερίας και εφημερίας ετοιμότητας, που αποκτούν οι ιατροί που είναι ενταγμένοι στο Ε.Σ.Υ., οι πανεπιστημιακοί ιατροί που δεν ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, οι ειδικευόμενοι ιατροί και οι ιατροί πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης, του Ι.Κ.Α., για ποσό που αντιστοιχεί αθροιστικά σε δύο ημέρες ενεργού εφημερίας, δύο ημέρες μεικτής εφημερίας και δύο ημέρες εφημερίας ετοιμότητας κατά μήνα, ο φόρος υπολογίζεται και παρακρατείται με βάση την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος (βλ. παράρτημα Α), όταν οι αμοιβές αυτές συμπεριλαμβάνονται σε μισθοδοτική κατάσταση μαζί με τις άλλες αποδοχές του δικαιούχου. Για το ποσό που αντιστοιχεί στις υπόλοιπες ημέρες ενεργού, μεικτής και ετοιμότητας εφημεριών, παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φορολογούμενος όμως μπορεί το ποσό των ετήσιων αυτών αμοιβών, για τις οποίες παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 20%, να το περιλάβει στη δήλωσή του, του οικείου οικονομικού έτους και να υπαχθεί σε φόρο με βάση τις ισχύουσες κλίμακες φορολογίας εισοδήματος.

## 2.4 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελμάτων

Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέριου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά την καταβολή των αμοιβών.

Επίσης, παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20%, στους παραπάνω υπόχρεους, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών.

Ειδικά για τις παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας που καταβάλλονται από τους εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, ο παραπάνω συντελεστής περιορίζεται σε ποσοστό 10%. Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορές τους.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

## 3.1 Απόδοση του Φόρου με Διμηνιαίες Δηλώσεις

Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν στο κεφάλαιο 2 του τρίτου μέρους του παρόντος συγγράμματος, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη Δ.Ο.Υ. της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση (βλ. παράρτημα Γ), η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την 20ή ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες.

Ειδικώς, εάν ο υπόχρεος παρακράτησης φόρου απασχολεί ή καταβάλλει συντάξεις σε περισσότερα από 500 πρόσωπα, ανεξάρτητα από το διάστημα που διαρκεί μέσα στο έτος η απασχόληση ή η συνταξιοδότησή τους, υποχρεούται να αποδίδει τα ποσά που παρακράτησε, κατά τη διάρκεια του κάθε μήνα, μέχρι την 20η ημέρα του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο, οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας τους, οριστική δήλωση (βλ. παράρτημα Γ) η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον Α.Φ.Μ. του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την εκάστοτε κλίμακα φορολογίας εισοδήματος, το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσό φόρου, το οποίο θα καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.

Κατ' εξαίρεση, οι υπόχρεοι που παρακρατούν φόρο κατά την καταβολή αμοιβών σε αξιωματικούς του εμπορικού ναυτικού, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε

πλοία, αποδίδουν με εφάπαξ καταβολή τα ποσά που παρακράτησαν, με εξαμηνιαίες δηλώσεις, τις οποίες θα υποβάλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους και μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Μαρτίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους.

Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοσή του και σε επίδοση της οριστικής δήλωσης στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., είναι οι κληρονόμοι αυτού και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, με ενιαίο φύλλο ελέγχου που εκδίδεται μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης. Επίσης, δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

# ΜΕΡΟΣ IV

## *Διαδικασία Βεβαίωσης Φόρου*

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΔΗΛΩΣΗ - ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ

## 1.1 Υπόχρεοι σε Υποβολή Δήλωσης

Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2 (βλ. μέρος Ι, παράγρ.1.1.), έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των 3.000,00€.

Υποχρέωση για υποβολή δήλωσης υπάρχει επίσης και όταν το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου είναι μικρότερο από 3.000,00€, αλλά στο εισόδημα αυτό περιλαμβάνεται και ζημία από εμπορική επιχείρηση ή γεωργική εκμετάλλευση, την οποία δικαιούται κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 να συμψηφίσει με εισοδήματα του ίδιου και των επόμενων ετών. Παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, στην οποία αναγράφεται η ζημία που προέκυψε στο ίδιο οικονομικό έτος, του στερεί το δικαίωμα συμψηφισμού, που ορίζεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 4. Ειδικά προκειμένου για τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αυτά υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, αν το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των 6.000,00€, εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα.

Φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, εφόσον το ετήσιο καθαρό γεωργικό τους εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των 3.000,00€. Φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν και γεωργικό εισόδημα, χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, ανεξάρτητα από το ύψος του καθαρού γεωργικού εισοδήματος που αποκτούν ή το ύψος των επιδοτήσεων που λαμβάνουν ή το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας που εισπράττουν.

Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορές του στην Ελλάδα. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε. είναι και:

- Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού, εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό, ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου JEEP ή αεροσκάφους, κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή σκαφών αναψυχής, εκτός από αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε., καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι ή διοικητές.
- Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.
- Όσοι μετέχουν σε προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία ή αστική εταιρία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα.
- Όσοι έχουν εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από 600,00€ το έτος.
- Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.
- Όσοι διατηρούν μία ή περισσότερες δευτερεύουσες κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από 150τ.μ. ή κατοικούν σε οικοδομή με επιφάνεια πάνω από 200τ.μ..
- Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, εφόσον λαμβάνουν επιδοτήσεις ποσού άνω των 1.500,00€, για προϊόντα φυτικής παραγωγής ή 2.250,00€, για προϊόντα ζωικής παραγωγής. Επίσης, όσοι λαμβάνουν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από 5.900,00€ ή όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού τους αυτής της κατηγορίας στην τράπεζα την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους υπερβαίνει τις 5.900,00€.
- Όσοι έχουν άδεια της αρμόδιας αρχής να πωλούν αγαθά πλανοδίως ή στις λαϊκές αγορές.
- Όσοι κατέχουν ή καλλιεργούν ορισμένη έκταση γεωργικής γης, καθώς και όσοι εισπράττουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η ελάχιστη έκταση, σε σχέση με το είδος της καλλιέργειας, το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου

προστιθέμενης αξίας και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

- Οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι' αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση αυτήν ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία 30 ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης.

Για τους εγγάμους, και αφού συντρέχουν οι προϋποθέσεις που έχουν προαναφερθεί, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημά του οι σύζυγοι όταν:

- Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.
- Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης.
- Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

Για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο πατέρας ή, αν αυτός δεν υπάρχει ή δεν έχει τη γονική μέριμνα, η μητέρα.

Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης, στις πιο κάτω ειδικές περιπτώσεις είναι:

- Σε περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος.
- Για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης.
- Σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου, οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει είτε σε ολόκληρο είτε εν μέρει

φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή τεκμαρτή και πραγματική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα τεκμήρια. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται, ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν.2717/1999 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαίνεται στην ουσία. Η συζήτηση της προσφυγής προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε 3 μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31 η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η ανάκληση γίνεται μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν.2717/1999.

Όταν ο φορολογούμενος έχει αμφιβολίες αναφορικά με την υποχρέωση επίδοσης δήλωσης για ορισμένα στοιχεία φορολογητέας ύλης, έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση στην οποία γίνεται ρητή γι' αυτό επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική και αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να απαντήσει στην επιφύλαξη μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ως εξής:

- Είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη.
- Είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με το κοινοποιούμενο για άλλες ανακρίβειες της δήλωσης

φύλλο ελέγχου ή με το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου.

Κατά τον ίδιο τρόπο μπορεί να γίνει επιφύλαξη αναφορικά με το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία ή σε άλλη κατηγορία ή σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή στις εκπτώσεις από το φορολογούμενο εισόδημα κ.λπ. Ειδικώς, όταν πρόκειται για υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία εισοδήματος και γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση λογίζεται ότι υποβλήθηκε για τη φορολογία ή την κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου φόρου. Όταν η επιφύλαξη γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή το διοικητικό δικαστήριο, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου της δήλωσης και το επιπλέον ποσό αυτού που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε εκπίπτει ή συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με βάση τα οριστικά στοιχεία, όταν αυτός είναι μεγαλύτερος από το φόρο που προέκυψε με βάση τα στοιχεία της δήλωσης. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο επιπλέον φόρος επιστρέφεται.

## 1.2 Προθεσμία Υποβολής & Περιεχόμενο της Δήλωσης

Η δήλωση υποβάλλεται, είτε σε 2 αντίτυπα (συν 1 ως αντίγραφο για τον φορολογούμενο), αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή ταχυδρομείται επί αποδείξει, είτε υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδιος, μέχρι την 1η Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους.

Κατ' εξαίρεση η δήλωση υποβάλλεται:

- Μέχρι την 1η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνεται και γεωργικό εισόδημα ή εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης.
- Μέχρι τις 16 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνονται και κέρδη από ατομικές εμπορικές γενικά επιχειρήσεις, ή από την ατομική άσκηση

ελευθέριου επαγγέλματος, όταν τηρούνται βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο.

- Μέχρι τις 2 Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογουμένου περιλαμβάνεται:
  - Εισόδημα από συμμετοχή σε εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και εισόδημα από συμμετοχή σε εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία που τηρούν βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή αν αυτές έχουν ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιριών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτές συμμετέχουν σε εταιρία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εφόσον η διαχειριστική περίοδος λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.
  - Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
  - Εισόδημα που προέκυψε στο εξωτερικό.
  - Εισόδημα από αμοιβές ως αξιωματικού ή κατώτερου πληρώματος εμπορικών πλοίων.
  - Εισόδημα που προέκυψε στην ημεδαπή, εφόσον ο φορολογούμενος δεν κατοικεί ούτε διαμένει σε αυτήν.
  - Εισόδημα που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση ειδική σύμβαση μίσθωσης εργασίας ή εντολής.
- Μέχρι την 1η Μαρτίου για τα από κάθε πηγή εισοδήματα του δικαιούχου, του έτους είσπραξης ή απόκτησης των εισοδημάτων:
  - από μισθώματα ακινήτων γενικά που καταβάλλονται αναδρομικώς με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση,
  - από κάθε είδους αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικώς με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από πρόσθετες αμοιβές και αποζημιώσει,
  - από διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικώς με βάση δικαστική απόφαση και

- από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος που αντιπροσωπεύουν εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλονται μεταγενέστερα.
- Όταν η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο δηλώσεις, μία για τη δωδεκάμηνη περίοδο και μία για τη μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για την υποβολή της δήλωσης της δωδεκάμηνης περιόδου.

Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή, για το ψηφίο 1, τις ημερομηνίες που αναφέρονται πιο πάνω, και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες, εκτός των δηλώσεων που κατατίθενται το μήνα Μάιο, που ολοκληρώνεται σε 22 εργάσιμες ημέρες. Ειδικά οι δηλώσεις που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου μπορούν να υποβάλλονται μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημόσιων υπηρεσιών της επόμενης ημέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας τους.

Στην περίπτωση θανάτου του υπόχρεου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο 2 μηνών μετά τη λήξη της προθεσμίας για την αποποίηση της κληρονομίας, εφόσον η λήξη αυτής της προθεσμίας συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση 6 μηνών από το θάνατο του υπόχρεου φορολογούμενου. Η προθεσμία αυτή υπολογίζεται ανάλογα και για τους εκ διαθήκης κληρονόμους του αποβιώσαντος, εφόσον αυτοί δεν καλούνται στην κληρονομία κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής.

Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία ο αποβιώσας διαθέτει την περιουσία του διαφορετικά από ό,τι προβλέπεται κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής, για τους μη τετιμημένους, οι οποίοι είχαν, κατ' αρχή, υποχρέωση υποβολής δήλωσης ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος, δεν επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη υποβολή δήλωσης. Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία η περιουσία διατίθεται διαφορετικά από ό, τι προβλέπεται στην εξ αδιαθέτου διαδοχή, για τους τετιμημένους, οι οποίοι δεν καλούνται άμεσα κατά την τάξη αυτής της διαδοχής, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο 2 μηνών μετά την πάροδο της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομίας, εφόσον η λήξη της προθεσμίας αυτής συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση 6 μηνών από τη δημοσίευση της διαθήκης του υπόχρεου.

Αν, πριν από την έναρξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, ο φορολογούμενος πρόκειται να εγκατασταθεί οριστικά στο εξωτερικό ή να μεταναστεύσει στο εξωτερικό για χρονικό διάστημα πάνω από έτος ή να μεταφέρει στην αλλοδαπή την περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα, θεωρείται ότι λήγει η διαχειριστική περίοδος στην ημερομηνία αυτή και υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημά του, το οποίο απέκτησε μέχρι τη χρονολογία της αναχώρησής του ή της μεταφοράς της περιουσίας του στο εξωτερικό. Σε αυτή την περίπτωση, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί να ζητήσει κάθε αναγκαία εγγύηση, κατά την κρίση του, για να διασφαλίσει τα συμφέροντα του Δημοσίου και ο φορολογούμενος δικαιούται, εφόσον συναινεί και ο προϊστάμενος, να διορίσει πρόσωπο φερέγγυο ως αντιπρόσωπό του στην Ελλάδα, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεών του.

Οι αλλοδαποί οι οποίοι απέκτησαν εισόδημα που φορολογείται στην Ελλάδα, έχουν υποχρέωση, προτού αναχωρήσουν στο εξωτερικό, να υποβάλουν δήλωση γι' αυτό το εισόδημά τους και να καταβάλουν το φόρο που αναλογεί σε αυτό.

Η δήλωση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα σε έντυπα που παρέχονται δωρεάν από το Δημόσιο, υπογράφονται και τα δύο αντίτυπα από τον υπόχρεο και, εφόσον δηλώνονται και εισοδήματα της συζύγου, υπογράφονται και από αυτή ή από τον πληρεξούσιό τους που έχει ειδικά εξουσιοδοτηθεί γι' αυτό. Αν ο υπόχρεος για την υπογραφή της δήλωσης είναι αγράμματος, αυτή υπογράφεται από δύο μάρτυρες.

Μαζί με την ετήσια δήλωσή του ο υπόχρεος υποβάλει δήλωση με τα στοιχεία ων ακινήτων που του ανήκουν κατά πλήρες δικαίωμα ιδιοκτησίας ή κατ' επικαρπία ή ψιλή κυριότητα ή έχει δικαίωμα χρήσης ή οίκησης σε αυτά.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτύου παράγει τα ίδια έννομα αποτελέσματα με τη δήλωση που υποβάλλεται αυτοπροσώπως ή ταχυδρομικά. Ειδικά για τις δηλώσεις που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου δεν υποβάλλονται τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η διαδικασία και ο τρόπος ελέγχου αυτών των δικαιολογητικών, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία.

Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών, την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και ο τύπος και το περιεχόμενο της απλουστευμένης δήλωσης εισοδηματικής κατάστασης, ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της.

## 1.3 Αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του φορολογούμενου. Κατ' εξαίρεση προκειμένου:

- Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματός τους.
- Για τα πρόσωπα που είναι κάτοικοι αλλοδαπής και έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση στην Ελλάδα, εφόσον δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού ή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.
- Για σχολάζουσα κληρονομία ή σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου πριν από την επίδοση της δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας στην οποία κατοικούσε ο κληρονομούμενος ή βρισκόταν η έδρα της ατομικής επαγγελματικής του εγκατάστασης πριν από το θάνατό του.

Για την παραλαβή και τον έλεγχο εκπρόθεσμης δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην περιφέρεια της οποίας ο φορολογούμενος έχει την κατοικία του ή την έδρα της επιχείρησής όπως σχολιάσαμε στην προηγούμενη παράγραφο, κατά το χρόνο της υποβολής αυτής της δήλωσης.

Για τις δηλώσεις υπόχρεων με εισοδήματα όπως αυτά ορίζονται από το άρθρο 47 παράγραφος 3 (υπάλληλοι Υπουργείου Εξωτερικών κ.λ.π.) καθώς και των προξενικών υπαλλήλων του Κράτους, που υπηρετούν στο εξωτερικό, μπορεί να επιδίδονται και στην προξενική αρχή του τόπου που διαμένει ο υπόχρεος, η οποία οφείλει να τις διαβιβάζει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Όσον αφορά τις δηλώσεις συζύγων, για τις οποίες η σύζυγος ανήκει σε διαφορετική Δ.Ο.Υ. από τον σύζυγο, τότε οι σύζυγοι μπορούν να υποβάλλουν την κοινή δήλωσή τους, όπως προβλέπεται από το νόμο, στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ είτε του συζύγου είτε της συζύγου, κατ' επιλογή τους. Η κοινή αυτή επιλογή των συζύγων είναι δεσμευτική για πέντε (5) οικονομικά έτη.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΕΛΕΓΧΟΣ – ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

## 2.1 Φορολογικός Έλεγχος

Μετά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. καλείται να ελέγξει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και να προβεί σε έρευνα για την εξακρίβωση των στοιχείων που έχει υποβάλει ο εκάστοτε υπόχρεος. Για το σκοπό αυτόν δικαιούται:

- Να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.
- Να ζητά από τις δημόσιες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές, τα Ν.Π.Δ.Δ., τις τράπεζες, τις ιδιωτικές επιχειρήσεις και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λ.π. οποιεσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του[35].
- Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του. Αυτές οι πληροφορίες πρέπει να δίνονται γραπτώς.
- Να ενεργεί, είτε μόνος είτε μέσω υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ή άλλου δημόσιου υπαλλήλου είτε μέσω άλλης αρχής, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κ.Β.Σ., πρέπει να ενεργεί σύμφωνα με αυτές τις διατάξεις.
- Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία

[35] Η διάταξη αυτή συνάδει με άρση του απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων προς διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου. Για την άρση του απορρήτου απαιτείται κοινή απόφαση του επιθεωρητή και του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οι οποίοι είναι αρμόδιοι για το συγκεκριμένο φορολογικό έλεγχο.

επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων επιτηδευματία δικής του αρμοδιότητας.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου διορθώνονται από την Δ.Ο.Υ., με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της.

Όπως είναι λογικό τα προαναφερθέντα δεν βρίσκουν εφαρμογή στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, από τη στιγμή που ο υπόχρεος δεν υποβάλλει τα οικεία δικαιολογητικά μέχρι το τέλος Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύφος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτόν. Σε δηλώσεις που ελέγχονται, αλλά δεν επέρχεται επίλυση της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία.

Για τους προαναφερθέντες ελέγχους με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

- Συνιστώνται ειδικά ελεγκτικά κέντρα, στα οποία παρέχεται η αρμοδιότητα για το φορολογικό έλεγχο ορισμένων επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη μορφή ή τον τύπο με τον οποίο λειτουργούν ή το είδος τους ή την κατηγορία των βιβλίων που τήρησαν και καθορίζεται ο αριθμός αυτών, η χωρική τους αρμοδιότητα, η οργάνωση, η στελέχωση και ο τρόπος λειτουργίας τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης.
- Μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου σε προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που δεν είναι καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..

## 2.2 Βεβαίωση του Φόρου

Μετά τη διεξαγωγή του φορολογικού ελέγχου από την αρμόδια υπηρεσία και με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. καλείται να βεβαιώσεις το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

- Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.
- Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68 του Κ.Φ.Ε., εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.
- Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης. Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

Δεν βεβαιώνεται το ποσό που τελικώς οφείλεται με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα 27,00€, αθροιστικά λαμβανόμενο για

το φορολογούμενο και τη σύζυγό του. Για τους εγγάμους, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται στο όνομα του συζύγου, η ευθύνη όμως για την καταβολή της οφειλής, που αναλογεί στα εισοδήματα καθενός συζύγου, βαρύνει καθένα σύζυγο χωριστά. Επίσης, κατά περίπτωση, για την καταβολή της οφειλής η οποία αναλογεί επιμεριστικά στο εισόδημα που προστίθεται και φορολογείται στο όνομα του ενός συζύγου, ευθύνεται εις ολόκληρο και ο άλλος σύζυγος. Αν με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να του ανακοινώσει με σχετικό έγγραφό του το ποσό αυτής της οφειλής. Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής.

Ο φόρος που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του:

- Με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό, λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται σε έξι ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των 300,00€, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για της δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν.
- Μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και την καταβολή του 1/5 (20%), το υπόλοιπο καταβάλλεται σε έξι ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των 300,00€, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος καταβάλλει εντός της προθεσμίας καταβολής του 1/5, το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, παρέχεται επί αυτού έκπτωση κατά ποσοστό 5%.
- Με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε δύο ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό του φόρου δεν

είναι μικρότερο των 300,00€. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

# ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Κλείνοντας το παρόν σύγγραμμα θα ήθελα να ευχαριστήσω τον καθηγητή μου Μαρνελάκη Ιωάννη για την ευκαιρία που μου έδωσε με αυτό το θέμα, γιατί κατάφερα να μελετήσω σε βάθος θεωρητικά και πρακτικά τη φορολογία φυσικών προσώπων. Το επάγγελμα του λογιστή στηρίζεται κατά ένα μεγάλο μέρος σε αυτό το αντικείμενο.

Όπως αναφέρθηκε και στον πρόλογο είναι θέμα επίκαιρο, και κατά την γραφή του δεν χρησιμοποιήθηκε μόνο υλικό από τις γνώσεις που έλαβα όλα αυτά τα χρόνια, αλλά και πληροφορίες που έλαβα από τις νέες διατάξεις που ψηφίζονται στον οικονομικό τομέα, καθημερινά.

# Παραρτήματα

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α

**Πίνακας 1: Κλίμακες Φορολογίας Εισοδήματος:** παρατίθενται οι κλίμακες φορολογίας εισοδήματος για μισθωτούς, συνταξιούχους, μη μισθωτούς και επαγγελματίες. Για λόγους σύγκρισης οι κλίμακες αφορούν χρήσεις 2005 – 2009.

| **Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2009** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | | |
| **(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ** | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος | Φόρου |
| | | | (ευρώ) | (ευρώ) |
| 12.000 | 0 | 0 | 12.000 | 0 |
| 18.000 | 25 | 4.500 | 30.000 | 4.500 |
| 45.000 | 35 | 15.750 | 75.000 | 20.250 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |
| | | | | |
| **(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ** | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος | Φόρου |
| | | | (ευρώ) | (ευρώ) |
| 10.500 | 0 | 0 | 10.500 | 0 |
| 1.500 | 15 | 225 | 12.000 | 225 |
| 18.000 | 25 | 4.500 | 30.000 | 4.725 |
| 45.000 | 35 | 15.750 | 75.000 | 20.475 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |
| | | | | |
| **Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2008** | | | | |
| (α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος | Φόρου |
| | | | (ευρώ) | (ευρώ) |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 12.000 | 0 | 0 | 12.000 | 0 |
| 18.000 | 27 | 4.860 | 30.000 | 4.860 |
| 45.000 | 37 | 16.650 | 75.000 | 21.510 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |
| | | | | |
| (β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος (ευρώ) | Φόρου (ευρώ) |
| 10.500 | 0 | 0 | 10.500 | 0 |
| 1.500 | 15 | 225 | 12.000 | 225 |
| 18.000 | 27 | 4.860 | 30.000 | 5.085 |
| 45.000 | 37 | 16.650 | 75.000 | 21.735 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |
| | | | | |
| **Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2007** | | | | |
| (α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος (ευρώ) | Φόρου (ευρώ) |
| 12.000 | 0 | 0 | 12.000 | 0 |
| 18.000 | 29 | 5.220 | 30.000 | 5.220 |
| 45.000 | 39 | 17.550 | 75.000 | 22.770 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |
| | | | | |
| (β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ | | | | |
| Κλιμάκιο Εισοδήματος | Φορολ. συντελεστής % | Φόρος κλιμακίου | Σύνολο | |
| (ευρώ) | | (ευρώ) | Εισοδήματος (ευρώ) | Φόρου (ευρώ) |
| 10.500 | 0 | 0 | 10.500 | 0 |
| 1.500 | 15 | 225 | 12.000 | 225 |
| 18.000 | 29 | 5.220 | 30.000 | 5.445 |
| 45.000 | 39 | 17.550 | 75.000 | 22.995 |
| Ανω των 75.000 | 40 | | | |

3. Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας υπολογισμού του φόρου αυξάνεται ως εξής:

-Κατά χίλια (1000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει.
-Κατά δύο χιλιάδες (2000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν.
-Κατά δέκα χιλιάδες (10000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν.

Το ποσό των δέκα χιλιάδων (10000) ευρώ, προσαυξάνεται κατά χίλια (1000) ευρώ, για κάθε τέκνο πέραν του τρίτου που τον βαρύνουν.
Συνεπώς, το αφορολόγητο όριο του πρώτου κλιμακίου της ανωτέρω (α) κλίμακας μισθωτών - συνταξιούχων διαμορφώνεται ως εξής:

-Σε Δεκατρείς χιλ. (13000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει.
-Σε Δεκατέσσερις χιλ. (14000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν.
-Σε Είκοσι δύο χιλ. (22000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν.
-Σε Είκοσι τρεις χιλ. (23000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει τέσσερα τέκνα που τον βαρύνουν.
-Σε Είκοσι τέσσερις χιλ.(24000)ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει πέντε τέκνα που τον βαρύνουν κτλ.

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

**Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2006**

(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ

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

(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

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

3. Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας υπολογισμού του φόρου αυξάνεται ως εξής:
Κατά χίλια (1000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει κατά δύο χιλιάδες (2000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν.
Κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν.
Το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, προσαυξάνεται κατά χίλια (1.000) ευρώ, για κάθε τέκνο πέραν του τρίτου που τον βαρύνουν, π.χ. είκοσι δύο χιλιάδες (22.000) ευρώ για τα τέσσερα τέκνα που τον βαρύνουν, είκοσι τρεις χιλιάδες (23.000) ευρώ για τα πέντε τέκνα κ.τ.λ.
Το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί το ποσό του τρίτου κλιμακίου.

**Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2005**

(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ

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

(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

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

3. Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας υπολογισμού του φόρου αυξάνεται ως εξής:
Κατά χίλια (1000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει κατά δύο χιλιάδες (2000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν.
Κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν.
Το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, προσαυξάνεται κατά χίλια (1.000) ευρώ, για κάθε τέκνο πέραν του τρίτου που τον βαρύνουν, π.χ. είκοσι δύο χιλιάδες (22.000) ευρώ για τα τέσσερα τέκνα που τον βαρύνουν, είκοσι τρεις χιλιάδες (23.000) ευρώ για τα πέντε τέκνα κ.τ.λ.
Το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί το ποσό του τρίτου κλιμακίου.

**Πίνακας 2: Αποζημιώσεις Μισθωτών Υπαλλήλων:**

Σημείωση: Για τους πρώτους δύο μήνες ο μισθωτός δεν δικαιούται αποζημίωση απόλυσης.

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Από | 2 | μήνες | μέχρι | 1 | έτος | οφείλεται | αποζημίωση | 1 | μηνός. |
| » | 1 | έτος | μέχρι | 4 | έτη | » | | 2 | μηνών. |
| » | 4 | έτη | » | 6 | » | » | » | 3 | » |
| » | 6 | έτη | » | 8 | » | » | » | 4 | » |
| » | 8 | έτη | » | 10 | » | » | » | 5 | » |
| » | 10 | έτη | συμπληρωμένα | | | » | » | 6 | » |
| » | 11 | έτη | | » | | » | » | 7 | » |
| » | 12 | έτη | | » | | » | » | 8 | κ.λ.π. |

**Πίνακας 3: Προσαύξηση Φορολογητέας Αξίας Ανάλογα με την Λειτουργία της Επιχείρησης**

| πάνω από | μέχρι | συντελεστής |
|---|---|---|
| 3 έτη | 5 έτη | 10% |
| 5 έτη | 10 έτη | 20% |
| 10 έτη | 15 έτη | 30% |
| 15 έτη | ……. | 40% |

**Πίνακας 4: Διορθωτικοί Συντελεστές Ζώνης**

Οι παρακάτω συντελεστές χρησιμοποιούνταν από 01.01.1997 έως 21.12.2001 ως διορθωτικοί συντελεστές ζώνης προκειμένου για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση.

| Τιμή ζώνης ή εκκίνησης για κάθε τετραγωνικό μέτρο | Συντελεστής |
|---|---|
| Μέχρι 150.000δρχ | 1,10 |
| Πάνω από 150.001δρχ έως 250.000δρχ | 1,20 |
| Πάνω από 250.001δρχ έως 400.000δρχ | 1.30 |
| Πάνω από 400.000δρχ | 1,40 |

**Πίνακας 5: Καθορισμός Μοναδικών Συντελεστών Καθαρού Εισοδήματος των Γεωργικών Επιχειρήσεων που Εφαρμόζονται στο Ακαθάριστο Εισόδημα τους.**

| **1. Προϊόντα φυτικής παραγωγής** | **Συντελεστής** |
|---|---|
| α) Σποροπαραγωγοί | 5-8% (άρθρο 9 ν.δ.4535/66) |
| β) Ανθοπαραγωγοί (εφόσον διαθέτουν τα άνθη μέσω ανθαγωρών) | 8% |
| **2. Προϊόντα ζωϊκής παραγωγής** | **Συντελεστής** |
| α) Βοοτροφικές εκμεταλλεύσεις | 5% |
| β) Χοιροτροφικές εκμεταλλεύσεις | 5% |
| γ) Πτηνοτροφικές εκμεταλλεύσεις | 6% |

**3. Για τις λοιπές παραγωγές ισχύουν οι συντελεστές από 10-20%.**

**Πίνακας 6: Ποσοστά Μείωσης Εργοστασιακής Αξίας Ε.Ι.Χ Αυτοκινήτων**

| Πάνω από 6 και μέχρι 12 μήνες από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία και με την προϋπόθεση ότι έχει διανύσει περισσότερα από 6.000χλμ, μείωση της αξίας σε ποσοστό 7% | | |
|---|---|---|
| Από | 1 και μέχρι 2 έτη | 14% |
| Πάνω από | 2 και μέχρι 3 έτη | 21% |
| | 3 και μέχρι 4 έτη | 28% |
| | 4 και μέχρι 5 έτη | 34% |
| | 5 και μέχρι 6 έτη | 40% |
| | 6 και μέχρι 7 έτη | 46% |
| | 7 και μέχρι 8 έτη | 52% |
| | 8 και μέχρι 9 έτη | 57% |
| | 9 και μέχρι 10 έτη | 62% |
| | 10 και μέχρι 11 έτη | 67% |
| | 11 και μέχρι 12 έτη | 70% |
| | 12 και μέχρι 12 έτη | 73% |
| | 13 και μέχρι 14 έτη | 76% |
| | 14 και μέχρι 15 έτη | 79% |
| Πάνω από | 15 έτη | 80% |

**Πίνακας 7: Μοναδικοί Συντελεστές Καθαρών Αμοιβών από Υπηρεσίες Ελευθερίων Επαγγελμάτων**

| ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ | ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ % |
|---|---|
| Ιατροί γενικά: | |
| Προσωπική εργασία | 55 |
| Με βοηθητικό προσωπικό | 50 |
| Οδοντίατροι: | |
| Προσωπική εργασία | 50 |
| Με βοηθητικό προσωπικό | 45 |
| Κτηνίατροι | 50 |
| Δικηγόροι | 50 |
| Συμβολαιογράφοι | 50 |
| Άμισθοι υποθηκοφύλακες | 50 |
| Δικαστικοί επιμελητές | 50 |
| Χημικοί | 50 |
| Καθηγητές | 55 |
| Ηθοποιοί | 40 |
| Καλλιτέχνες ζωγράφοι ή γλύπτες ή χαράκτες ή σκιτσογράφοι | 45 |
| Μουσουργοί, συνθέτες, ενορχηστρωτές, στιχουργοί και συγγραφείς | 45 |
| Χορογράφοι | 45 |
| Οικονομολόγοι, ερευνητές, φορολογικοί σύμβουλοι | 50 |
| Ιδιοκτήτες ή διευθυντές φορολογικού ή λογιστικού γραφείου | |
| Προσωπική εργασία | 55 |
| Οργανωμένα γραφεία | 50 |
| Δασολόγοι | 15 |
| Ξεναγοί | 55 |

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β

**ΠΟΛ 1065/31.03.08: Έγκριση Πινάκων Γεωργικού Εισοδήματος & Ενοικίων Γεωργικής Γης για το Οικονομικό Έτος 2008 (χρήση 2007).**

ΕΞ.ΕΠΕΙΓΟΝ
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
Αθήνα, 31 Μαρτίου 2008
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
Αρ.Πρωτ.:1036876/577/Α0012
ΓΕΝ.Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΠΟΛ 1065
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ ΑΆ
Ταχ.Δ/νση: Καρ.Σερβίας 10
Ταχ.Κώδικας:101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες:Φ. Καρασμαΐλη
Ι. Μπάρλας
Τηλέφωνο:210-3375315, 316

**ΘΕΜΑ: Έγκριση πινάκων γεωργικού εισοδήματος και ενοικίων γεωργικής γης για το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007)**

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:
1. Τις διατάξεις της 42362/Υ252/28.9.2007 (ΦΕΚ 1948 ΒΆ) κοινής απόφασης του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία αναθέτονται αρμοδιότητες του Υπουργού στους Υφυπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών.

2. Τις διατάξεις των παραγράφων 1, 4 και 6 του άρθρου 42 του ν.2238/1994.

3. Την 1041664/755/ΠΟΛ.1098/4.4.1995 διαταγή μας με την οποία κοινοποιήθηκαν πίνακες με τους οποίους χαρακτηρίζονται οι περιοχές της Ελλάδας σε πεδινές, ημιορεινές και ορεινές.

4. Την 1044146/787/ΠΟΛ.1105/7.4.1995 διαταγή μας με την οποία παρασχέθηκε το δικαίωμα, σε περίπτωση αμφισβήτησης της πεδινότητας ή ημιορεινότητας ολόκληρης της περιφέρειας δήμου ή κοινότητας, συγκρότησης επιτροπής κατά νομαρχία προκειμένου να επανακριθεί ο χαρακτηρισμός αυτός του δήμου ή της κοινότητας.

5. Το από 11.3.2008 Πρακτικό της Επιτροπής της παραγράφου 2 του άρθρου 42 του ν.2238/1994 που συστήθηκε με την 1004189/1196/0006Α/11.1.2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

6. Ότι με την απόφαση αυτή, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού,

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Εγκρίνουμε:

1. Τους πίνακες καθαρού γεωργικού εισοδήματος-ενοικίου-μόνιμης φυτείας οικονομικού έτους 2008 (χρήση 2007) που καταρτίστηκαν από την Επιτροπή του άρθρου 42 του ν.2238/1994 και οι οποίοι περιέχουν:

α) Τα ποσά αντιπροσωπευτικού ενοικίου ανά στρέμμα ενοικιαζόμενης γεωργικής γης, καθώς και το τεκμαρτό μίσθωμα από δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης προς οποιοδήποτε τρίτο, εκτός των συζύγων, κατά κύριο επάγγελμα αγροτών ή από γονείς ηλικίας άνω των 65 ετών σε τέκνα τους, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, για όλες τις Νομαρχίες του Κράτους με τις αναφερόμενες σε αυτούς διακρίσεις.

β) Τα ποσά καθαρού γεωργικού εισοδήματος ανά στρέμμα καλλιεργούμενης γεωργικής γης ή κεφαλής εκτρεφόμενου ζώου ή άλλης μονάδας παραγωγής, με τις αναφερόμενες σε αυτούς διακρίσεις.

γ) Πίνακα ειδών μόνιμης φυτείας με το πρώτο έτος πρόκυψης γεωργικού καθαρού εισοδήματος, κατά είδος φυτείας.

Τα ποσά καθαρού γεωργικού εισοδήματος και αντιπροσωπευτικών ενοικίων που αναφέρονται στους πίνακες, εμφανίζονται για τις ημιορεινές και ορεινές ζώνες, μειωμένα κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και σαράντα τοις εκατό (40%) αντίστοιχα, σε σχέση με τα ποσά των πεδινών ζωνών, που καθορίστηκαν από την αρμόδια Επιτροπή.

2. Φορολογούμενοι οι οποίοι κατά την υποβολή των δηλώσεων οικονομικού έτους 2008 επικαλούνται επαναχαρακτηρισμό περιοχής με βάση τέτοια απόφαση, θα πρέπει να συνυποβάλουν και φωτοαντίγραφο της σχετικής απόφασης του νομάρχη ή περιφερειακού διευθυντή επαναχαρακτηρισμού του δήμου ή της κοινότητας.

3. Σε όποιο νομό δεν έχει προσδιορισθεί για κάποιο γεωργικό προϊόν ποσό καθαρού εισοδήματος, ως καθαρό εισόδημα για το προϊόν αυτό θα λαμβάνεται η μέση τιμή καθαρού γεωργικού εισοδήματος του προϊόντος αυτού που προκύπτει για όλη την Επικράτεια, όπως αποφασίστηκε από την αρμόδια Επιτροπή.

4. Στις περιπτώσεις που εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή οφειλόμενα σε ανωτέρα βία, δεν αποκτήθηκε εισόδημα ή αυτό που αποκτήθηκε είναι κατώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει όπως ο προσδιορισμός του εισοδήματος αυτού γίνει με βάση το ποσοστό μείωσης που προκύπτει από το σχετικό «ΕΙΔΟΠΟΙΗΤΗΡΙΟ» του ΕΛ.Γ.Α το οποίο πρέπει να προσκομίζεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο της ΔΟΥ .

5. Προκειμένου για είδη μόνιμης φυτείας, ως πρώτο έτος πρόκυψης καθαρού γεωργικού εισοδήματος, από το έτος της φύτευσης λογίζεται το έτος που αναφέρεται στον πίνακα των ειδών μόνιμης φύτευσης.

6. Για εκμεταλλεύσεις ή τυχόν προϊόντα που δεν περιλαμβάνονται στην κατάταξη

των πινάκων, λαμβάνονται υπόψη όσα ισχύουν για παραπλήσιες ή συγγενείς με αυτές εκμεταλλεύσεις ή καλλιέργειες, κατά περίπτωση.

7. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ακριβές αντίγραφο Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

| | **ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΔΩΝ ΜΟΝΙΜΗΣ ΦΥΤΕΙΑΣ** | |
|---|---|---|
| | | Ετος που προκύπτει το εισόδημα |
| Α. | Δενδρώδεις | |
| | | |
| 1. | Αμυγδαλιές..... | 5ο |
| 2. | Ακτινίδια..... | 4ο |
| 3. | Αχλαδιές χαμηλού σχήματος..... | 4ο |
| 4. | Αχλαδιές κανονικά δένδρα σε ελεύθερη διαμόρφωση και υποστηριγμένα σχήματα..... | 5ο |
| 5. | Βερυκοκιές μέσου σχήματος..... | 4ο |
| 6. | Δαμασκηνιές χαμηλού σχήματος..... | 4ο |
| 7. | Δαμασκηνιές κανονικά δένδρα σε ελεύθερη διαμόρφωση..... | 5ο |
| 8. | Ελιές χαμηλού σχήματος..... | 5ο |
| 9. | Ελιές υψηλού σχήματος..... | 8ο |
| 10. | Εσπεριδοειδή | |
| | α) Πορτοκαλιές..... | 6ο |
| | β) Μανταρινιές..... | 4ο |
| | γ) Λεμονιές..... | 6ο |
| | δ) Λοιπά..... | 5ο |
| 11. | Κερασιές χαμηλού σχήματος..... | 5ο |
| 12. | Κερασιές και βυσσινιές κανονικά δένδρα σε ελεύθερη διαμόρφωση..... | 6ο |
| 13. | Καρυδιές..... | 8ο |
| 14. | Καστανιές..... | 10ο |
| 15. | Μηλιές χαμηλού σχήματος μέχρι 75 δένδρα ανά στρέμμα.... | 5ο |
| 16. | Μηλιές χαμηλού σχήματος από 75 και άνω δένδρα ανά τρέμμα..... | 4ο |
| 17. | Μηλιές κανονικά δένδρα σε ελεύθερη διαμόρφωση..... | 6ο |
| 18. | Ροδακινιές κανονικά δένδρα σε ελεύθερη διαμόρφωση ή υποστηριγμένα σχήματα..... | 4ο |
| 19. | Συκιές..... | 5ο |
| 20. | Φυστικιές..... | 7ο |
| 21. | Αμπέλι..... | 5ο |
| | | |
| Β. | ΘΑΜΝΩΔΕΙΣ | |
| | | |

| | | |
|---|---|---|
| 1. | Φουντουκιές μέσου σχήματος..... | 5ο |
| | | |
| Γ. | ΠΟΩΔΕΙΣ | |
| | | |
| 1. | Αγκινάρες..... | 1ο |
| 2. | Μηδική..... | 1ο |
| 3. | Σπαράγγι..... | 3ο |

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ

## Έντυπο 1: Βεβαίωση Αποδοχών

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΡΓΟΔΟΤΗ - ΦΟΡΕΑ

| | |
|---|---|
| Ονοματεπώνυμο, Πατρώνυμο ή Επωνυμία (για Νομ. Πρόσωπα) | |
| Είδος επιχείρησης | |
| Δ/νση: Πόλη - Οδός - Αριθ. - ΤΑΧ. ΚΩΔ. | Αριθμ. Τηλ. |
| Αριθμ. Φορολ. Μητρώου ή Αριθ. Ταυτότητας | |

**ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΠΟΔΟΧΩΝ Η' ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ**

που καταβλήθηκαν από [1]..... έως .....

(άρθρο 70, παραγρ. 3 ν.δ. 3323/1955)

I. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ ΜΙΣΘΩΤΟΥ ή ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΟΥ

| | | | |
|---|---|---|---|
| Επώνυμο | Όνομα | Όνομα πατρός | Αριθ. Ταυτ |
| Δ/νση: Πόλη - Οδός - Αριθ. - ΤΑΧ. ΚΩΔ. | Αριθμός τηλεφώνου | | Αρμόδια γι |
| Είδος Υπηρεσίας (μόνο για μισθωτούς) | | | |

II. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ

| Είδος αποδοχών (μισθός, υπερωρίες, επιδόματα κτλ.) ή συντάξεων | Ποσό ακαθάρι-στων αποδοχών ή συντάξεων | Κρατήσεις για ασφαλιστικά ταμεία που βάρυναν το μισθωτό | | | Χαρτόσημο | Ο.Γ.Α. Χαρτοσήμου | Σύνολο κρατήσεων | Καθαρό ποσό | Πο ανα |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Ι.Κ.Α - ΤΕΑΜ | | που βάρυναν το μισθωτό | | | | Φόρου |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| **Σύνολο** | **0** | | **0** | | **0** | **0** | **0** | **0** | **0** |

III. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ & ΔΕΝ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ & ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ

| Είδος αμοιβής | Διάταξη νόμου που παρέχει την απαλλαγή ή επιβάλλει αυτοτελή φορολογία | Ακαθάριστο ποσό | Σύνολο κρατήσεων που αφορούν τις αμοιβές που απαλλάσονται κτλ. | Καθαρό ποσό | Φόρος που παρακρατη-θηκε ( για την αυτότελή φορολογία) |
|---|---|---|---|---|---|
| α) | | | | | 0 |
| β) | | | | | 0 |
| γ) | | | | | |
| Σύνολο | | | | | 0 |

**ΑΘΗΝΑ ...**

(1) Γράφεται επακριβώς η περίοδος που ερ
σύνταξη ο συνταξιούχος.
(2) Συμπληρώνεται μόνο για αμοιβές ιπτάμε
πολιτικής αεροπορίας.
(3) Ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί μειω

# Έντυπο 2: Προσωρινή Δήλωση Φ.Μ.Υ.

Προς τη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Ημερολογιακή Περίοδος
Αριθμός Δήλωσης……..…..

Αριθμός{ Φακέλλου: **XXXXXXX** Φορ. Μητρώου: **00000000**

***ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ**

**Απόδοσης φόρου και τελών χαρτ/μου που παρακρατούνται από αμοιβές που θεωρούνται εισόδημα από ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ, από ΜΙΣΘΟΥΣ και ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ καθώς και από ΑΜΟΙΒΕΣ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ.**

Υποβάλλεται σε δυο αντίτυπα αν παραλαμβάνεται μηχανογραφικά.
Υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα αν παραλαμβάνεται χειρόγραφα.

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

ΥΠΟΧΡΕΟΥ: Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία: **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX.** Όνομα πατέρα: ……
Νομική μορφή (Ο.Ε., Α.Ε., κτλ.): Αντικείμενο Εργασιών:
Δ/νση Επιχείρησης: **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX** Τηλ.:

ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ: Ονοματεπώνυμο: **XXXXXXXXXXXXXXX** Όνομα πατέρα: **XXXXXXXX**
Δ/νση κατοικίας ή επαγ/τος: **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX** Τηλ.:

| ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ | Ακαθάριστες αποδοχές ή αμοιβές | Ποσά που αποδίδονται: Συντ. % | Κ.Α. Εσόδου | Ποσό | Πρόσθ. φόροι εκπροθέσμου: Συντ. % | Κ.Α. Εσόδου | Ποσό | ΚΩΔ. ΑΡΙΘ. | Σύνολο |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (άρθρα 55, 59 & 60 ν. 2238/1994) | Ακαθάριστες Αμοιβές | | | | | | | | |
| …… Μήνας 200…… | | | | | | | | | |
| **Δίμηνο** | | | | | | | | | |
| Φόρος | | | | | | | | 01 | |
| Χαρτόσημο | | | | | | | | 02 | |
| ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | | | | | | | 03 | |
| **Σύνολο** | | | | | | | | 04 | |
| 2. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (άρθρα 55, 59 & 60 ν. 2238/1994) | Ακαθάριστες Αποδοχές | | | | | | | | |
| …… Μήνας 200…… | | | | | | | | | |
| **Δίμηνο** | | | | | | | | | |
| …… Εξάμηνο 200…… | | | | | | | | | |
| Φόρος | | | | | | | | 05 | |
| **ΟΓΑ Φόρου | | | | | | | | 06 | |
| Χαρτόσημο | | | | | | | | 07 | |
| ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | | | | | | | 08 | |
| **Σύνολο** | | | | | | | | 09 | |
| 3. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ (άρθρα 55, 59 & 60 ν. 2238/1994) | Ακαθάριστες Αμοιβές | | | | | | | | |
| …… Δίμηνο 200…… | | | | | | | | | |
| Φόρος | | | | | | | | 10 | |
| Χαρτόσημο | | | | | | | | 11 | |
| ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | | | | | | | 12 | |
| **Σύνολο** | | | | | | | | 13 | |
| 4. ……. | | | | | | | | | |
| …… Μήνας - Δίμηνο 200…… | | | | | | | | | |
| Φόρος | | | | | | | | 14 | |
| Χαρτόσημο | | | | | | | | 15 | |
| ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | | | | | | | 16 | |
| **Σύνολο** | | | | | | | | 17 | |
| **ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ** | | | | | | | | 18 | |

Βεβαιώνω υπεύθυνα την ακρίβεια αυτής της δήλωσης
Αθήνα, Πέμπτη, 20 Μαρτίου 2008
Ο Δηλών

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

| | | |
|---|---|---|
| Θεωρήθηκε την ……/……../200… | ΤΜΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ | Ποσό που εισπράχθηκε (Αριθμ.) |
| Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. | ΠΟΣΟ ΠΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗ (ολογράφως)…… | ……. |
| | | ……. |
| | **#ONOMA?** | ……200…. |
| | Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ | Ο υπάλληλος είσπραξης |

* Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου ή του επομένου από την υποχρέωση παρακράτης μήνα ή μέσα στο πρωτο οεκαπενθημερο του επομενου απο την παρακρατηση μηνα η προκειμενου για ναυτικους, μεσα στο πρωτο οεκαπενθημερο των μηνων Σεπτεμβριου, Μαρτιου κατα περιπτωση, του ακειου ετους για να αποδοθουν τα ποσα του φορου και των τελων που παρακρατηθηκαν κατα τη διαρκεια της αμεσως προηγουμενης φορολογικης περιοδου (ομηνο - μηνας - εξαμηνο). Οι υποχρεοι σε υπαβολη των δηλωσεων της περιπτωσης 2 οφειλουν να υποβαλλουν και ΟΗΣ ΤΙΚΗ δηλωση ΜΕΘΟΔΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ μεσα στο μηνα Μαρτιο καθε ετους, για τις αποδοχες που κατεβαλαν σε

# Έντυπο 3: Οριστική Δήλωση Φ.Μ.Υ.

**Ε 7** (ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΤΥΠΑ) Σελίδα 1

Φ-01.015 ΠΡΟΣΟΧΗ: Θα γίνει εκκαθάριση με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ν.2238/1994

Προς τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. _____ Αριθ. Δήλωσης.....

Οικονομικό έτος _____ Αριθ. Φακέλλου .....

Αποδοχές απο ..... έως .....

## ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

**Εκκαθάρισης των ποσών φόρου, τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ που οφείλονται σε εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες**

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΧΡΕΟΥ

Ονοματεπώνυμο (Επωνυμία) _____ Όνομα του πατέρα ή συζύγου _____

Είδος επιχείρησης _____ * ☐ Διεύθυνση _____

Αριθμός ταυτότητας _____ Αριθμός Φορολ.Μητρώου _____ Αριθ.τηλεφ. _____

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Ονοματεπώνυμο (Επωνυμία) _____ Όνομα του πατέρα ή συζύγου _____

Διεύθυνση : _____ Αριθ.τηλεφ. _____

(ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘ.-ΤΑΧ. ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ-ή ΧΩΡΙΟ) Α.Φ.Μ. _____

### ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΑΠΟΔΟΧΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

| Δικαιούχοι των αποδοχών | | | Σύνολο ακαθάριστων αποδοχών | Σύνολο κρατήσεων | Καθαρές φορολογητέες αποδοχές | Ποσά φόρου που αναλογούν στις καθαρές αποδοχές σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν. 2238/1994 | Ποσά φόρου που οφείλονται και πρέπει να αποδοθούν στο δημόσιο μετά τη έκπτωση 2,5% από τα αντίστοιχα ποσά που αναλογούν. | Ποσά που αναλογούν και οφείλονται για τέλη χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Κατηγορία | Κώδικες | Αριθμός 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | Χαρτοσήμου 7 | ΟΓΑ χαρτοσήμου 8 |
| Υπάλληλοι | 1 | | | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Εργάτες | 2 | | | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Συνταξιούχοι | 3 | | | | | | | | |
| **Άθροισμα** | **4** | **0** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** |
| Αφαιρούνται τα ποσά που αποδόθηκαν με προσωρινές δηλώσεις..... | | | | | | 5 | **0,00** | **0,00** | **0,00** |
| Υπόλοιπο Χρεωστικό..... | | | | | | 6 | | | |
| Υπόλοιπο Πιστωτικό..... | | | | | | 7 | | | |
| Πρόσθετος φόρος.....% λόγω εκπροθέσμου..... | | | | | | 8 | | | |
| Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου.....% λόγω εκπροθέσμου..... | | | | | | 9 | | | |
| Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου.....% λόγω εκπροθέσμου..... | | | | | | 10 | | | |
| **Σύνολο**..... | | | | | | 11 | **0,00** | **0,00** | **0,00** |

### ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤ.ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΟΓΑ ΠΟΥ ΑΠΟΔΟΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΔΙΜΗΝΟ Ή ΜΗΝΑ

| Δίμηνα | Ακαθάριστες αποδοχές | Ποσά που παρακρατήθηκαν και αποδόθηκαν | | | Άθροισμα | Στοιχεία διπλοτύπου | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Φόρου | Χαρτοσήμου | ΟΓΑ Χαρτοσήμου | | Αριθμός | Χρονολογία |
| Α | | | | | 0,00 | | |
| Β | | | | | 0,00 | | |
| Γ | | | | | 0,00 | | |
| Δ | | | | | 0,00 | | |
| Ε | | | | | 0,00 | | |
| ΣΤ** | | | | | 0,00 | | |
| Σύνολο | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | **0,00** | | |

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Επων: _____

Ονομ _____

Δ/νση: _____

Α.Φ.Μ _____

Αρμόδια Δ.Ο.Υ: _____

Αρ.Μητρ.άδ.άσκ.επαγγ/τ: _____

Κατηγορία άδειας: _____

ΠΑΡΑΛΗΦΘΗΚΕ

Εμπρόθεσμα-Εκπρόθεσμα

_____ 200..

(ημερομηνία παραλαβής)

Ο Παραλαβών

ΑΦΕΚ _____

(τόπος ημερομηνία)

**Ο ΔΗΛΩΝ**

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ

Ποσό _____

Αριθ.χρημ.καταλ. _____

Χρον. Βεβαίωσης _____

Ο Βεβαιώσας

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ

Ποσό _____

Διπλοτύπου Αριθμός _____

Χρονολ. _____

Ο Επιμελητής Είσπραξης

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ ΚΑΙ ΤΑ ΠΟΣΑ ΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΤΛ. ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΟ ΕΤΟΣ 2008**

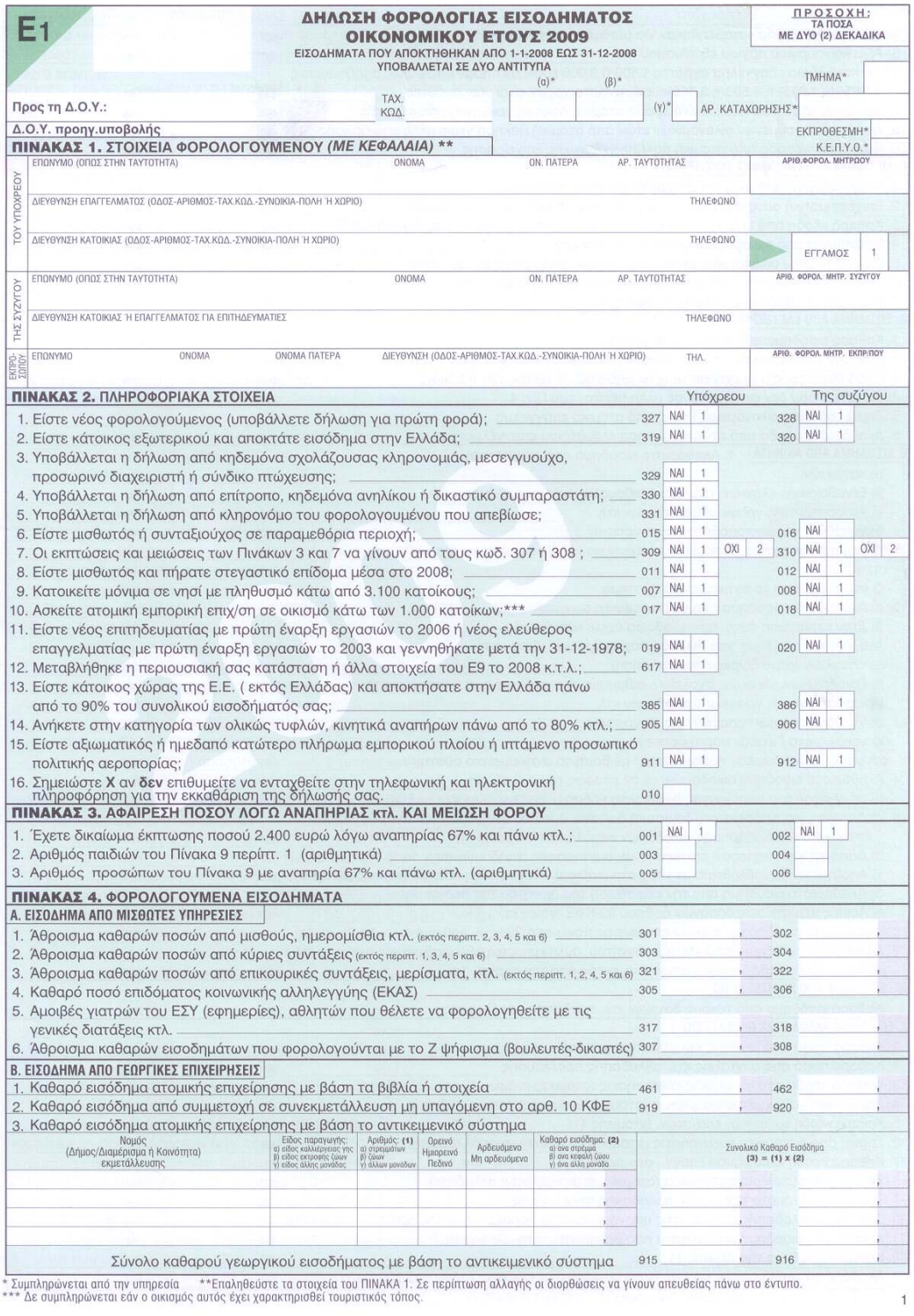
| ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ | | | | | | | Ακαθάριστες αποδοχές | Μείον οι κρατήσεις για τα Ασφαλ/κα ταμεία κτλ. πλην φόρου εισοδήματος | Καθάρες Αποδοχές | Ποσά φόρου που αναλογούν στις καθαρές αποδοχές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.2238/1994 | Ποσά φόρου που οφείλονται και πρέπει να αποδοθούν στο Δημόσιο μετά την έκπτωση ποσοστού 1,5% |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| α/α | Ονοματεπώνυμο και όνομα πατέρα ή συζύγου | Διεύθυνση κατοικίας (πόλη, οδός, αριθμός, ΤΑΧ. ΚΩΔ.ή συνοικία) | Αριθμός Φορολ. Μητρώου | Παιδιά που τον Βαρύνουν | Από - Μέχρι | Σύνολο ημερών | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | 0,00 | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | 0,00 | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |

## ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

1. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται από όσους έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α'-ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του ν. 2238/1994. Επιδίδεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους και περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το φόρο που οφείλεται για αυτές, για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο, κατά περίπτωση.
2. Κατά τη σύνταξη της οριστικής αυτής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών πρέπει να **διενεργείται εκκαθάριση φόρου**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, για το συνολικό ποσό των αμοιβών, ανεξάρτητα από τον τρόπο υπολογισμού του φόρου που παρακρατήθηκε και πρέπει να υπολογιστεί πάλι ο φόρος που αναλογεί στο σύνολο των αποδοχών, δηλαδή στο ποσό των μισθών, ημερομισθίων, πρόσθετων αμοιβών, επιδομάτων κτλ.
   Διευκρινίζεται ότι ο υπολογισμός του φόρου, που αναλογεί με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, στο ετήσιο εισόδημα, ενεργείται τόσο για τους μισθωτούς οι οποίοι εργάσθηκαν στον ίδιο εργοδότη ολόκληρη τη μισθολογική περίοδο του προηγούμενου της φορολογίας οικονομικού έτους, όσο και για εκείνους οι οποίοι εργάσθηκαν στον ίδιο εργοδότη κατά ένα τμήμα μόνο της ανωτέρω περιόδου, αλλά αποδεικνύεται πλήρως ότι κατά το υπόλοιπο τμήμα αυτής της περιόδου δεν απασχολήθηκαν σε άλλο εργοδότη (λόγω στράτευσης, θανάτου του μισθωτού) γιατί και στην περίπτωση αυτή οι αποδοχές που καταβλήθηκαν αποτελούν και το ετήσιο εισόδημα του μισθωτού. Για τους υπόλοιπους μισθωτούς που δεν εργάσθηκαν ολόκληρη τη μισθολογική περίοδο, δε θα γίνει υπολογισμός του φόρου με βάση την ετήσια εκκαθάριση των αποδοχών, σύμφωνα με τα παραπάνω, αλλά θα δηλωθεί και θα αποδοθεί το ποσό του φόρου που υπολογίσθηκε και παρακρατήθηκε από τις αποδοχές αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2238/1994.
   Επίσης, για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο (περίπτ. β΄ παράγρ. 1 άρθρου 57) δε θα γίνει εκκαθάριση φόρου σύμφωνα με τα παραπάνω, αλλά θα δηλωθεί και θα αποδοθεί το ποσό του φόρου που υπολογίσθηκε και παρακρατήθηκε.
   Τέλος, δε θα γίνει εκκαθάριση φόρου, σύμφωνα με τα παραπάνω, για ποσά συντάξεων που καταβάλλονται από ταμεία επικουρικά, μετοχικά, αρωγής ή αλληλοβοήθειας (περίπτ. ε' παράγρ. 1 άρθρ. 57 ν. 2238/1994) και δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης α' παραγρ. 1 άρθρ. 57 ν. 2238/1994.
3. Όσοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν οριστική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον απασχολούν περισσότερους από είκοσι (20) μισθωτούς ή χορηγούν συντάξεις, μερίσματα, βοηθήματα ή άλλες παροχές σε περισσότερους από είκοσι (20) συνταξιούχους, και χρησιμοποιούν μηχανογραφικά μέσα για την μισθοδοσία όσων εργάζονται σε αυτούς ή τη χορήγηση των προηγούμενων παροχών στους συνταξιούχους υποχρεούνται να υποβάλλουν σε μαγνητικά μέσα το σύνολο των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, καθώς και το φόρο που παρακράτησαν από αυτούς.
   Όσοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν οριστική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών και απασχολούν ολιγότερους από είκοσι (20) μισθωτούς ή χορηγούν συντάξεις, μερίσματα, βοηθήματα ή άλλες παροχές σε ολιγότερους από είκοσι (20) συνταξιούχους, μπορούν εάν το επιθυμούν να υποβάλλουν σε μαγνητικά μέσα το σύνολο των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις για τις αποδοχές των μισθωτών ή τις συντάξεις και λοιπές παροχές που κατέβαλαν στους συνταξιούχους, καθώς και το φόρο που παρακράτησαν από αυτούς, ανεξάρτητα αν χρησιμοποιούν μηχανογραφικά μέσα για τη μισθοδοσία όσων εργάζονται σε αυτούς ή τη χορήγηση των προηγούμενων παροχών στους συνταξιούχους.
   Στην περίπτωση αυτή δεν υποβάλλεται το δεύτερο αντίτυπο της οικείας βεβαίωσης (1077209/1542/Α0012/ΠΟΛ. 1229/25-9-2002 απόφαση Υπ. Οικονομικών).
4. Η υποβολή οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών με διαφορετικό τρόπο από ότι ορίζεται στη 1077209/1542/Α0012/ΠΟΛ. 1229/25-9-2002 απόφαση Υπ. Οικονομικών, δεν παράγει, επίσης, έννομα αποτελέσματα.
5. Αν τυχόν, έχουν καταβληθεί αναδρομικά ποσά αποδοχών ή συντάξεων, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, τότε θα αναγραφούν σε ξεχωριστή σειρά της οριστικής δήλωσης, κάτω από τις τακτικές αποδοχές, συνολικά ανεξάρτητα από το χρόνο καταβολής, χωρίς να διενεργείται για τα αναδρομικά αυτά, εκκαθάριση του φόρου με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, αλλά θα αναγραφεί το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε. Καθώς και τυχόν οφειλόμενα ποσά τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου.
6. Ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί μειώνεται κατά ποσοστό 2,5%.
7. **ΠΡΟΣΟΧΗ: Συμπληρώνεται σε ΕΥΡΩ. Τα ποσά εμφανίζονται με δύο (2) δεκαδικά ψηφία, τα οποία γράφονται στο σκιαγραφημένο τμήμα της δήλωσης.**
   **Εάν το ποσό είναι ακέραιο, γράφονται δύο (2) μηδενικά δεκαδικά ψηφία.**

Υ.Ε.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

# Έντυπο 4: Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2009



**Ε1**

**ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2009**

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ 1-1-2008 ΕΩΣ 31-12-2008

ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΤΥΠΑ

ΠΡΟΣΟΧΗ: ΤΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΔΥΟ (2) ΔΕΚΑΔΙΚΑ

Προς τη Δ.Ο.Υ.: ΤΑΧ. ΚΩΔ. (α)* (β)* (γ)* ΤΜΗΜΑ* ΑΡ. ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ*

Δ.Ο.Υ. προηγ.υποβολής ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ* Κ.Ε.Π.Υ.Ο.*

**ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ *(ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ)* ****

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ: ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ) | ΟΝΟΜΑ | ΟΝ. ΠΑΤΕΡΑ | ΑΡ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ | ΑΡΙΘ.ΦΟΡΟΛ. ΜΗΤΡΩΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ) ΤΗΛΕΦΩΝΟ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ) ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΕΓΓΑΜΟΣ 1

ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ: ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ) | ΟΝΟΜΑ | ΟΝ. ΠΑΤΕΡΑ | ΑΡ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ | ΑΡΙΘ. ΦΟΡΟΛ. ΜΗΤΡ. ΣΥΖΥΓΟΥ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟ

ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ: ΕΠΩΝΥΜΟ | ΟΝΟΜΑ | ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ | ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ) ΤΗΛ. | ΑΡΙΘ. ΦΟΡΟΛ. ΜΗΤΡ. ΕΚΠΡ/ΠΟΥ

**ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

| | | Υπόχρεου | | | | Της συζύγου | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. Είστε νέος φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά); | 327 | ΝΑΙ 1 | | | 328 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 2. Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα; | 319 | ΝΑΙ 1 | | | 320 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 3. Υποβάλλεται η δήλωση από κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, μεσεγγυούχο, προσωρινό διαχειριστή ή σύνδικο πτώχευσης; | 329 | ΝΑΙ 1 | | | | | | | |
| 4. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κηδεμόνα ανηλίκου ή δικαστικό συμπαραστάτη; | 330 | ΝΑΙ 1 | | | | | | | |
| 5. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογουμένου που απεβίωσε; | 331 | ΝΑΙ 1 | | | | | | | |
| 6. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος σε παραμεθόρια περιοχή; | 015 | ΝΑΙ 1 | | | 016 | ΝΑΙ | | | |
| 7. Οι εκπτώσεις και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τους κωδ. 307 ή 308 ; | 309 | ΝΑΙ 1 | ΟΧΙ 2 | | 310 | ΝΑΙ 1 | ΟΧΙ 2 | | |
| 8. Είστε μισθωτός και πήρατε στεγαστικό επίδομα μέσα στο 2008; | 011 | ΝΑΙ 1 | | | 012 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 9. Κατοικείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους; | 007 | ΝΑΙ 1 | | | 008 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 10. Ασκείτε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων;*** | 017 | ΝΑΙ 1 | | | 018 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 11. Είστε νέος επιτηδευματίας με πρώτη έναρξη εργασιών το 2006 ή νέος ελεύθερος επαγγελματίας με πρώτη έναρξη εργασιών το 2003 και γεννηθήκατε μετά την 31-12-1978; | 019 | ΝΑΙ 1 | | | 020 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 12. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του Ε9 το 2008 κ.τ.λ.; | 617 | ΝΑΙ 1 | | | | | | | |
| 13. Είστε κάτοικος χώρας της Ε.Ε. ( εκτός Ελλάδας) και αποκτήσατε στην Ελλάδα πάνω από το 90% του συνολικού εισοδήματός σας; | 385 | ΝΑΙ 1 | | | 386 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 14. Ανήκετε στην κατηγορία των ολικώς τυφλών, κινητικά αναπήρων πάνω από το 80% κτλ.; | 905 | ΝΑΙ 1 | | | 906 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 15. Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορικού πλοίου ή ιπτάμενο προσωπικό πολιτικής αεροπορίας; | 911 | ΝΑΙ 1 | | | 912 | ΝΑΙ 1 | | | |
| 16. Σημειώστε **Χ** αν **δεν** επιθυμείτε να ενταχθείτε στην τηλεφωνική και ηλεκτρονική πληροφόρηση για την εκκαθάριση της δήλωσής σας. | 010 | | | | | | | | |

**ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ κτλ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 2.400 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.; | 001 | ΝΑΙ 1 | 002 | ΝΑΙ 1 |
| 2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 9 περίπτ. 1 (αριθμητικά) | 003 | | 004 | |
| 3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 9 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά) | 005 | | 006 | |

**ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ**

**Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1. Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3, 4, 5 και 6) | 301 | , | 302 | , |
| 2. Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3, 4, 5 και 6) | 303 | , | 304 | , |
| 3. Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, κτλ. (εκτός περιπτ. 1, 2, 4, 5 και 6) | 321 | , | 322 | , |
| 4. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) | 305 | , | 306 | , |
| 5. Αμοιβές γιατρών του ΕΣΥ (εφημερίες), αθλητών που θέλετε να φορολογηθείτε με τις γενικές διατάξεις κτλ. | 317 | , | 318 | , |
| 6. Άθροισμα καθαρών εισοδημάτων που φορολογούνται με το Ζ ψήφισμα (βουλευτές-δικαστές) | 307 | , | 308 | , |

**Β. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία | 461 | , | 462 | , |
| 2. Καθαρό εισόδημα από συμμετοχή σε συνεκμετάλλευση μη υπαγόμενη στο αρθ. 10 ΚΦΕ | 919 | , | 920 | , |

3. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα

| Νομός (Δήμος/Διαμέρισμα ή Κοινότητα) εκμετάλλευσης | Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας | Αριθμός: (1) α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων | Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό | Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο | Καθαρό εισόδημα: (2) α) ανα στρέμμα β) ανα κεφαλή ζώου γ) ανα άλλη μονάδα | Συνολικό Καθαρό Εισόδημα (3) = (1) x (2) |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | , | , |
| | | | | | , | , |
| | | | | | , | , |
| | | | | | , | , |
| Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα | | | | | 915 | , 916 , |

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία **Επαληθεύστε τα στοιχεία του ΠΙΝΑΚΑ 1. Σε περίπτωση αλλαγής οι διορθώσεις να γίνουν απευθείας πάνω στο έντυπο.

*** Δε συμπληρώνεται εάν ο οικισμός αυτός έχει χαρακτηρισθεί τουριστικός τόπος.

1

| | | Υπόχρεου | | Της συζύγου | |
|---|---|---|---|---|---|
| Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γής | 335 | , | 336 | , | |
| β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 326 , x 25% ή 50% | 337 | , | 338 | , | |
| γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις ή 2.250(ή 1.875) ή 4.500(ή 3.750)ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες | 339 | , | 340 | , | |
| 4. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης | 465 | , | 466 | , | |
| 5. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης | 467 | , | 468 | , | |
| 6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης | 475 | , | 476 | , | |
| **Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ** | | | | | |
| 1. Καθαρά κέρδη από **ατομική επιχείρηση** (εκτός περίπτ. 4) | 401 | , | 402 | , | |
| 2. Επιχειρηματική αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνία κληρονομικού δικαίου | 403 | , | 404 | , | |
| 3. Καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ. μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. | 405 | , | 406 | , | |
| 4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης | 407 | , | 408 | , | |
| 5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4) | 413 | , | 414 | , | |
| 6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση | 415 | , | 416 | , | |
| 7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση | 425 | , | 426 | , | |
| **Δ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ** | | | | | |
| 1. Καθαρό εισόδημα από **ατομικό επάγγελμα** | 501 | , | 502 | , | |
| 2. Καθαρές αμοιβές ελεγκτή Α.Ε., διαιτητή, εκτελεστή διαθήκης κτλ. | 503 | , | 504 | , | |
| 3. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών) | 505 | , | 506 | , | |
| 4. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του Πίν. 4 | 507 | , | 508 | , | |
| 5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα | 511 | , | 512 | , | |
| 6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος | 517 | , | 518 | , | |
| **Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ** 1. Ακαθάριστο εισόδημα από **εκμίσθωση**: | | | | | |
| α) κατοικιών | 103 | , | 104 | , | |
| β) ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ. | 121 | , | 122 | , | |
| γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ. | 105 | , | 106 | , | |
| δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών | 107 | , | 108 | , | |
| ε) βιομηχανοστασίων, εμπορικών κέντρων που επέλεξαν υπαγωγή σε ΦΠΑ | 109 | , | 110 | , | |
| στ) γαιών | 101 | , | 102 | , | |
| ζ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα | 909 | , | 910 | , | |
| 2. α) Ακαθάριστο εισόδημα από **υπεκμίσθωση** ακινήτων | 111 | , | 112 | , | |
| β) Στην περίπτωση αυτή, ποιο μίσθωμα έχετε καταβάλει | 113 | , | 114 | , | |
| 3. Ακαθάριστο εισόδημα από **δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση**: | | | | | |
| α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) | 129 | , | 130 | , | |
| β) ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ. | 143 | , | 144 | , | |
| γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ. | 145 | , | 146 | , | |
| δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών | 147 | , | 148 | , | |
| ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) | 141 | , | 142 | , | |
| στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα | 701 | , | 702 | , | |
| 4. Ακαθάριστο εισόδημα οικοδομών: α) σε έδαφος του εκμισθωτή | 123 | , | 124 | , | |
| β) σε έδαφος του παρέχοντος δωρεάν τη χρήση | 125 | , | 126 | , | |
| 5. α) Δαπάνες για ασφάλιστρα, δικαστική δαπάνη, αμοιβές δικηγόρων και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α,1β,1γ,1ε,3α,3β,3γ) | 151 | , | 152 | , | |
| β) Δαπάνες για υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ. 1α,1β,1γ,1ε,3α,3β,3γ) | 157 | , | 158 | , | |
| γ) Αποζημίωση καταβληθείσα με νόμο στο μισθωτή κατά τη λύση επαγγελματικής μίσθωσης | 163 | , | 164 | , | |
| δ) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περίπτ. 5γ | 165 | , | 166 | , | |
| ε) Λοιπές περιπτώσεις δαπανών άρθρου 23 ΚΦΕ (γαίες κτλ.) | 159 | , | 160 | , | |
| 6. Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών επιφάνειας πάνω από 300 τ.μ. καθεμιά (περ. 1α, 2α και 3α) | 175 | , | 176 | , | |
| 7. Ακαθάριστο εισόδημα (από επίταξη ακινήτου, άϋλη εμπορική αξία μισθωμένου ακινήτου κτλ.) για το οποίο δε βεβαιώνεται χαρτόσημο, εκτός από την περίπτ. 1ε | 741 | , | 742 | , | |
| **ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ** | | | | | |
| Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης | 291 | , | 292 | , | |
| **Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ** | | | | | |
| 1. Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ. αλλοδαπής προέλευσης | 389 | , | 390 | , | |
| 2. Καθαρό ποσό από συντάξεις κτλ. αλλοδαπής προέλευσης | 391 | , | 392 | , | |
| 3. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή | 463 | , | 464 | , | |
| 4. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή | 471 | , | 472 | , | |
| 5. Καθαρά κέρδη εμπορικών επιχ/σεων, (ατομικής 411 , 412 , & εταιρικών | 423 | , | 424 | , | |
| 6. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή | 421 | , | 422 | , | |
| 7. Καθαρά κέρδη ελευθέριου επαγγ., ατομικά 509 , 510 , & εταιρικά | 521 | , | 522 | , | |
| 8. Ζημιές από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή | 513 | , | 514 | , | |
| 9. Τόκοι και μερίσματα τίτλων κτλ. αλλοδαπής προέλευσης | 295 | , | 296 | , | |
| 10. Τόκοι κτλ. αλλοδαπής προέλευσης υπαγόμενοι στην παρακράτηση του άρθ. 10 του ν.3312/05 | 397 | , | 398 | , | |
| 11. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή | 171 | , | 172 | , | |
| 12. Καθαρό εισόδημα της περίπτ. 11 | 173 | , | 174 | , | |
| 13. Ακαθάριστο εισόδημα της περίπτ. 11 από κατοικίες με επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά | 395 | , | 396 | , | |

2 α) Οι κωδικοί αριθμοί 411, 509 αφορούν τον υπόχρεο και οι 412 και 510 τη σύζυγο

## ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

Υπόχρεου | Της συζύγου

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

| ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΚΛΕΙΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΝΟ *** | *ΑΠΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ, ΔΩΡΕΑ, ΓΟΝ ΠΑΡΟΧΗ κλπ. | ΜΙΣΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ | ΚΑΤΟΙΚΙΑ Η ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ | ΘΕΣΗ ΟΡΟΦΟΣ | **ΚΑΤΩ ΑΠΟ 5000 ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ ΚΤΛ. | ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΩΝ ΧΩΡΩΝ | ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΓΚΑΡΑΖ ΑΠΟΘΗΚΗΣ | ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΥΠΟΧΡΕΟΥ | ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΣΥΓΖΥΓΟΥ | ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗΣ | ***ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ Η ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ | ***ΕΤΟΣ ΑΔΕΙΑΣ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ | | 206 ΝΑΙ 1 | 203 ΝΑΙ 1 | | | 211 | 212 | 213 | 214 | 215 | 216 , | 217 |
| β) ΠΡΟΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΜΗ ΕΞΟΧΙΚΗ) | | 208 ΝΑΙ 1 | 207 ΝΑΙ 1 | | 204 ΝΑΙ 1 | 218 | 219 | 220 | 221 | 222 | 223 , | 224 |
| γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΕΞΟΧΙΚΗ) | | 210 ΝΑΙ 1 | 209 ΝΑΙ 1 | | 205 ΝΑΙ 1 | 225 | 226 | 227 | 228 | 229 | 230 , | 231 |

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

γ) τα επιβατικά αυτ/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειας, ατομικής-εταιρικής επιχ/σης, κοινωνιών και κοινοπραξιών)

| Α/Α | Ονοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ. | | ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ Γράμματα | Αριθμός | Φορ. Ίπποι | Μήνες κυρ/τας μέσα στο 2008 | Ποσοστό συνιδιοκτ. % | Έτος πρώτης κυκλοφ. | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | | 750 | | | | | | | 851 , | 852 , |
| 2 | | 751 | | | | | | | 853 , | 854 , |
| 3 | | 752 | | | | | | | 855 , | 856 , |
| 4 | | 753 | | | | | | | 857 , | 858 , |

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

| Όνομα σκάφους | Αριθμός και λιμάνι νηολογίου | Χώρα | Μήνες κυρ/τας μέσα στο 2008 | Μέτρα μήκους | Ποσοστό Συνιδιοκτησ. Υπόχρεου | Ποσοστό Συνιδιοκτησ. Συζύγου | Πρώτη νηολογ. | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | | 713 , | 714 , |

δα) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής 731 , 732 ,

ε) τα αεροσκάφη και ελικόπτερα Ι.Χ.

| Στοιχεία εθνικότητας και νηολόγησης | Τύπος | Αριθμός σειράς κατασκευαστή | Αερολιμένας συνήθους παραμονής | Μήνες κυρ/τας μέσα στο 2008 | Ίπποι ή Λίμπρες | Πρώτη νηολογ. | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | 715 , | 716 , |

στ) τις δεξαμενές κολύμβησης (πισίνες)

| Εξωτερική (τετρ. μέτρα) | Ποσοστό συνιδιοκτησίας % υπόχρεου | Ποσοστό συνιδιοκτησίας % της συζύγου | Εσωτερική (τετρ. μέτρα) | Ποσοστό συνιδιοκτησίας % υπόχρεου | Ποσοστό συνιδιοκτησίας % της συζύγου | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | 765 , | 766 , |

ζ) Γράψτε το μεγαλύτερο ποσό τεκμαρτής δαπάνης από στοιχείο της οικογένειας, των περιπτ. γ έως στ 767 ,

η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά) 795 796

**2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:**

α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων κτλ. οχημάτων 719 , 720 ,

β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών 721 , 722 ,

γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ 723 , 724 ,

δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών 735 , 736 ,

ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης 737 , 738 ,

στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.) 725 , 726 ,

ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων, καθώς και χρεώσεων μέσω πιστωτικών καρτών για αγορά μή καταναλωτικών αγαθών κτλ. 727 , 728 ,

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

1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2009 655 , 656 ,
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2009 693 , 694 ,
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2008, τα οποία απαλλάσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ. 659 , 660 ,
4. Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ. που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε. 431 , 432 ,
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4 433 , 434 ,
6. Αγροτικές ενισχύσεις (επιδοτ., αποζημ., οικον. ενισχ. κτλ) εκτός αυτών επί της παραγωγής 477 , 478 ,
7. Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέριου επαγγέλματος

| Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή | Κ.Α. | Α.Φ.Μ. εκμισθωτή | Επιφάνεια σε τ.μ. | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | 790 | | | 793 , | 794 , |
| | 791 | | | 615 , | 616 , |
| | 810 | | | 829 , | 830 , |

8. Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περίπτ. 7

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | 417 | | 419 , | 420 , |

9. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ. 781 , 782 ,
10. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασόταν από το φόρο 787 , 788 ,

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

1. Δαπάνη παροχής υπηρεσιών (δεξιώσεων, γυμναστηρίων, υδραυλικών, ηλεκτρολόγων κτλ.) 049 ,
2. Εξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης 051 , 052 ,
3. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Τ.Ε.Β.Ε. - Τ.Σ.Α. - Τ.Α.Ε. κτλ.) 053 , 054 ,
4. Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων κτλ., σε νοσοκομεία κτλ. 057 , 058 ,
5. Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κτλ., σε κοινωφελή Ν.Π.Ι.Δ. κτλ. (άνω των 100 ευρώ) 059 , 060 ,
6. Πολιτιστικές χορηγίες του ν. 3525/2007 061 , 062 ,

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

| | | Υπόχρεου | Της συζύγου |
|---|---|---|---|
| 7. Δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν για στεγαστικά δάνεια απόκτησης πρώτης κατοικίας, αναστήλωσης κτλ. διατηρητέων κτιρίων: | | | |
| α) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν μέχρι 31/12/1999 | 063 | | 064 |
| β) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2000 και μέχρι 31/12/2002 (Επιφάνεια σε τ.μ. 071) | 065 | | 066 |
| γ) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2003 και μετά. (Επιφάνεια σε τ.μ. 077) | 055 | | 056 |
| δ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περίπτ. γ. | 069 | | 070 |

8. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας:

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

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

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

| Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή | Κ.Α. | Α.Φ.Μ. εκμισθωτή | | |
|---|---|---|---|---|
| | 804 | | 817 | 1ο παιδί |
| | 805 | | 819 | |
| | 806 | | 821 | 2ο παιδί |
| | 807 | | 823 | |
| | 808 | | 825 | 3ο παιδί |
| | 809 | | 827 | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 10. Ποσό ασφαλίστρων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας | 073 | | 074 |
| 11. Ποσό διατροφής που κατέβαλε ο ένας σύζυγος στον άλλον | 089 | | 090 |
| 12. Δαπάνη για αλλαγή εγκατάστασης καυσίμου ή για εγκατάσταση φυσικού αερίου κ.τ.λ. | 087 | | 088 |
| 13. Δίδακτρα φροντιστηρίων εκπαιδευτικών μαθημάτων κτλ: α) Για τον υπόχρεο και τη σύζυγο | 079 | | 080 |
| β) Για κάθε παιδί τους χωριστά 081 , 082 , 083 , | 084 | | 085 |
| 14. Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2005 | 067 | | 068 |

## ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1. Φόροι **4%, 10%,** που προκαταβλήθηκαν(άρθρο **52** Κ.Φ.Ε.) | 601 | | 602 |
| 2. Φόροι **1%, 3%, 4%, 8%, 15%, και 20%,** που παρακρατήθηκαν (άρθρο **55** Κ.Φ.Ε.) | 603 | | 604 |
| 3. Φόροι **20%** (άρθρο **58** Κ.Φ.Ε.) και **15%** (παρ. 3 άρθρου **7** ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν | 605 | | 606 |
| 4. Φόρος που καταλογίστηκε για ωφέλεια από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης | 607 | | 608 |
| 5. Φόρος που παρακρατήθηκε στις αμοιβές της περίπτ. 5 του Πίν. 4Α | 609 | | 610 |
| 6. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό | 651 | | 652 |
| 7. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό για εισοδήματα της περίπτ. 10 του πίν. 4Ζ | 611 | | 612 |
| 8. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής (Πίν. 4 ΣΤ) | 293 | | 294 |
| 9. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1, 2, 3, 4 και 6 του Πίν. 4Α) | 313 | | 314 |
| 10. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1, 2, 3, 4 και 6 του Πίν. 4Α) | 315 | | 316 |
| 11. Φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα που φορολογούνται με το Ζ Ψήφισμα (βουλευτές κτλ.) | 917 | | 918 |
| 12. Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στα εισοδήματα από τόκους, κτλ (περ.9 του πίν. 4Ζ) | 297 | | 298 |
| 13. Φόρος που καταβλήθηκε για άϋλη εμπορική αξία ακινήτου των περ. 1β έως 1ζ του πίν. 4Ε | 127 | | 128 |

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

1 Ανύπαντρα παιδιά που γεννήθηκαν από **1/1/1990** έως **31/12/2008** ή από **1/1/1983** και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές, καθώς και άγαμα παιδιά που είναι άνεργα εγγεγραμμένα στους καταλόγους του ΟΑΕΔ. Παιδιά ανύπαντρα, διαζευγμένα ή σε κατάσταση χηρείας, με αναπηρία 67% και πάνω, καθώς και ανύπαντρα παιδιά που υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία, ανεξάρτητα από ηλικία.

2 α) Ανιόντες των συζύγων (γονείς, παπούδες κτλ.)
β) Ανήλικοι συγγενείς μέχρι τον 3ο βαθμό, ορφανοί από πατέρα και μητέρα
γ) Ανύπαντροι ή χήροι ή διαζευγμένοι αδελφοί και αδελφές, με αναπηρία 67% και πάνω.

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

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

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από το προηγούμενο οικον. έτος | | | | | 901 | | 902 |
| Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 | | | | | 903 | | 904 |
| 341 | 342 | 745 | 746 | | 907 | | 908 |
| 995 | 996 | 743 | 744 | | 985 | | 986 |
| 997 | 998 | 323 | 324 | | 987 | | 988 |
| 959 | 960 | 399 | 400 | | 989 | | 990 |

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

| ΤΡΑΠΕΖΑ | ΚΩΔ. | ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΙΒΑΝ |
|---|---|---|
| | | G R |

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

| Ο ΕΛΕΓΞΑΣ | Ημερομηνία παραλαβής 2009 | Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ | 2009 | |
|---|---|---|---|---|
| | Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ | Επων.: Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: | Ο ΔΗΛΩΝ | Η ΔΗΛΟΥΣΑ |
| | | Ονομ.: Αρ. Μητρ. άδ. άσκ. επαγγ/τος: | | |
| | | Δ/νση: Κατηγορία άδειας: | | |
| | | Α.Φ.Μ.: | | |

# ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ


1. Κωδικοποίηση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, Γιώργη Καβαλάκη, Εκδόσεις Δεδεμάνης, 2008.
2. Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων (Α΄, Β΄, Γ΄ Τόμος), Δημήτρης Σταματόπουλος – Αντώνης Καραβοκύρης, Εκδόσεις Elforin, 2005.
3. Φορολογική Λογιστική, Αριστείδης Φλώρος, Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, 2005.
4. Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, Νικόλαος Μπάρμπας, Εκδόσεις Σάκκουλας, 2003.


# ΠΗΓΕΣ


1. www.efm.gr/docs/nomoi/**klimakaforologias**eisodimatos.doc
2. www.taxheaven.gr
3. www.gsis.gr

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

ΜΕΡΟΣ Ι: ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ
1.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο Φόρου ....4
1.2 Το Φορολογητέο Εισόδημα & ο Τρόπος Εξεύρεσης του ....5
1.2.1 Μεταφορά Αρνητικού Στοιχείου ....6
1.3 Εισόδημα Συζύγου & Ανήλικων Τέκνων ....7
1.3.1 Χωριστή Φορολόγηση Συζύγων ....8
1.4 Απαλλαγές από το Φόρο ....8
1.4.1 Απαλλαγές από τη Φορολογία Εισοδήματος ....9
1.5 Πρόσωπα που Βαρύνουν τους Φορολογουμένους ....11
1.6 Εκπτώσεις Εισοδήματος & Φόρου ....12
1.6.1 Εκπτώσεις από το Συνολικό Εισόδημα ....12
1.6.2 Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος ....15
1.6.3 Μειώσεις από το Φόρο ....18
1.7 Συμπληρωματικός Φόρος Ακινήτων ....22
1.8 Ειδικές Περιπτώσεις ....23
1.9 Καταβολή του Φόρου ....25

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ
2.1 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Ακίνητα ....27
2.1 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Κινητές Αξίες ....28
2.3 Αυτοτελής Φορολόγηση Εισοδημάτων από Μισθωτές Υπηρεσίες ....29
2.3.1 Αυτοτελής Φορολογία Αποζημιώσεων Μισθωτών ....29
2.3.2 Αμοιβές Αθλητών ....31
2.3.3 Αυτοτελής Φορολόγηση Επιδομάτων ....31
2.3.4 Αυτοτελής Φορολόγηση Υπεραξίας ....32

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
3.1 Τεκμήρια Δαπανών Διαβίωσης & Χρηματικά Ποσά που Καταβάλλονται για την Απόκτηση Περιουσιακών Στοιχείων ....35
3.2 Τεκμήρια Δαπανών Διαβίωσης ....35
3.3 Τεκμήρια Απόκτησης Περιουσιακών Στοιχείων ....38
3.4 Μη Εφαρμογή του Τεκμηρίου ....39
3.5 Διαφορά Εισοδήματος – Τεκμαρτής Δαπάνης ....40

ΜΕΡΟΣ ΙΙ: ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

1.1 Έννοια & Απόκτηση Εισοδήματος....46
1.2 Αξία Οικοδομής επί Αλλότριου Εδάφους....47
1.3 Εισόδημα από Ακίνητα Προσωπικών Εταιρειών....48
1.4 Ιδιόχρηση Βιομηχανοστασίων....49
1.5 Εισόδημα από Υπεκμίσθωση....49
1.6 Έννοια «Γαιών»....50
1.7 Προσδιορισμός Τεκμαρτού Εισοδήματος από Ιδιοκατοίκηση....51
1.8 Προσδιορισμός Τεκμαρτού Εισοδήματος από Ιδιόχρηση....55
1.9 Μειώσεις των Εισοδημάτων από Ακίνητα....56
1.10 Πρόσθετες Επιβαρύνσεις των Εισοδημάτων από Ακίνητα....58

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

2.1 Έννοια & Είδη Εισοδημάτων από Κινητές Αξίες....59
2.2 Μέρισμα....59
2.3 Τοκομερίδια....60
2.4 Αμοιβές & Ποσοστά Διοικητικών Συμβούλων Α.Ε.....60
2.5 Τόκοι....61
2.6 Χρόνος Κτήσης Εισοδήματος – Χρόνος Έγκρισης του Ισολογισμού....62

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

3.1 Έννοια Εμπορικής Επιχείρησης – Κέρδους – Φορολογητέου Εισοδήματος ..63
3.2 Εξωλογιστικός Τρόπος Προσδιορισμού των Φορολογητέων Κερδών....65
3.2.1 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Ατομικών Επιχειρήσεων – Χωρίς Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων....65
3.2.2 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Ατομικών Επιχειρήσεων – Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων Α΄ Κατηγορίας (αγορών)....66
3.2.3 Εξωλογιστικός Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων Επιχειρήσεων – Υποχρέωση Τήρησης Βιβλίων Β΄ & Γ΄ Κατηγορίας....66
3.3 Εκπιπτόμενες Δπανάνες....68

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

4.1 Εισαγωγικές Έννοιες για Εισοδήματα από Γεωργικές Επιχειρήσεις....77
4.2 Ακαθάριστο Εισόδημα από Γεωργικές Επιχειρήσεις....77
4.3 Πρσδιορισμός Γεωργικού Εισοδήματος με Αντικειμενική Μέθοδο....78
4.4 Εκπτώσεις από το Καθαρό Γεωργικό Εισόδημα....80

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

5.1 Έννοια Εισοδήματος από Μισθωτές Υπηρεσίες....81
5.2 Χρόνος Απόκτησης Εισοδήματος από Μισθωτές Υπηρεσίες....83
5.3 Τακτικές & Πρόσθετες Αποδοχές – Αποζημίωση Αδείας....83
5.4 Ακαθάριστο & Καθαρό Εισόδημα....84
5.5 Παρακράτηση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών – Τρόπος Υπολογισμού....85
5.5.1 Μισθωτοί με Μηνιαίο Μισθό ή Ημερομίσθιο....85

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο: ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ & ΑΠΟ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗ ΠΗΓΗ

6.1 Απόκτηση Εισοδήματος....90
6.2 Χρόνος Απόκτησης Εισοδήματος....91
6.3 ακαθάριστο & Καθαρό Εισόδημα....91

6.4 Εισοδήματα μη Εντασσόμενα στις Πηγές Α – Ζ .....96
6.5 Ειδικά Θέματα Φορολογίας Ελευθέρων Επαγγελμάτων .....97
6.5.1 Επαγγελματικές Δαπάνες Ελευθέρων Επαγγελμάτων.....97
6.5.2 Καταχώρηση Αποσβέσεων στα Βιβλία .....97
6.5.3 Έκπτωση Τεκμαρτής Δαπάνης Ιδιοχρησιμοποιημένου Ακινήτου.....98
6.5.4 Εταιρείες Ελεύθερων Επαγγελματιών .....99
6.5.5 Παρακράτηση Φόρου Εισοδήματος από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελμάτων .....99

ΜΕΡΟΣ ΙΙΙ: ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ & ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ
1.1 Προκαταβολή Φόρου .....102
1.2 μείωση του Προκαταβλητέου Φόρου .....104

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ
2.1 Παρακράτηση Φόρου από Κινητές Αξίες.....106
2.2 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Εμπορικές Επιχειρήσεις .....107
2.3 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Μισθωτές Υπηρεσίες .....109
2.4 Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελμάτων .....111

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ
3.1 Απόδοση του Φόρου με Διμηνιές Δηλώσεις .....112

ΜΕΡΟΣ ΙV: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΔΗΛΩΣΗ – ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ
1.1 Υπόχρεοι σε Υποβολή Δήλωσης .....115
1.2 Προσθεσμία Υποβολής & Περιεχόμενο της Δήλωσης.....119
1.3 Αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. .....123

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΕΛΕΓΧΟΣ – ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ
2.1 Φορολογικός Έλεγχος.....125
2.2 Βεβαίωση Φόρου .....127

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α

Πίνακας 1: Κλίμακες Φορολογίας Εισοδήματος.....132
Πίνακας 2: Αποζημιώσεις Μισθωτών Υπαλλήλων.....136
Πίνακας 3: Προσαύξηση Φορολογητέας Ύλης Ανάλογα με τη Λειτουργία της Επιχείρησης.....136
Πίνακας 4: Διορθωτικοί Συντελεστές Ζώνης.....137
Πίνακας 5: Καθορισμός Μοναδικών Συντελεστών Καθαρού Εισοδήματος Γεωργικών Επιχειρήσεων που Εφαρμόζονται στο Ακαθάριστο Εισόδημα τους.....137
Πίνακας 6: Ποσοστά Μείωσης Εργοστασιακής Αξίας Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων.....137
Πίνακας 7: Μοναδικοί Συντελεστές Καθαρών Αμοιβών από Υπηρεσίες Ελευθερίων Επαγγελμάτων.....138

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β

Π.Ο.Λ. 1065/31.03.08.....139

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ

Έντυπο 1: Βεβαίωση Αποδοχών.....143
Έντυπο 2: Προσωρινή Δήλωση Φ.Μ.Υ.....144
Έντυπο 3: Οριστική Δήλωση Φ.Μ.Υ.....145
Έντυπο 4: Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2009.....148

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΠΗΓΕΣ