

**ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ**

ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΕΜΙΝΑΡΙΟ

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ
ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΩΝ -ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΚΟΥΥΔΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

23 ΙΟΥΝΙΟΥ 2010

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ

Παρ. 1

Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών είναι το σύνολο των αμοιβών από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος του: ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνίατρου, 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, χορευτή, χορογράφου, ηθοποιού, σκηνοθέτη, ζωγράφου, γλύπτη, χαράκτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή προγραμματιστή, ερευνητή, σύμβουλου επιχειρήσεων, λογιστή, φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

Στο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών περιλαμβάνεται και κάθε αμοιβή που καταβάλλεται :

- α) Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά
- β) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικό δικαίωμα γενικά
- γ) Σε ιδιώτες για τη συμμετοχή τους σε κάθε ειδών επιτροπές ή συμβούλια

Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' του φορολογικού εισοδήματος. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζονται και οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών τους.

Παρ. 2

Κοινό χαρακτηριστικό για τον προσδιορισμό ενός επαγγέλματος ως ελευθέριο είναι η παροχή ανεξαρτήτων υπηρεσιών από πρόσωπα που έχουν επιστημονικές και καλλιτεχνικές ή ειδικές γνώσεις. Προέχει δηλαδή το πνευματικό στοιχείο ή το καλλιτεχνικό. Διαφέρει δε από τα επαγγέλματα του εμπόρου, βιοτέχνη, υδραυλικού, κομμώτριας κλπ. Διότι:

- α) Κατονομάζονται περιοριστικώς στο νόμο

β) Παρέχονται υπηρεσίες προσωπικά στους πελάτες από άτομα που ασκούν ελεύθεριο επάγγελμα (όπως αυτά απαριθμήθηκαν παραπάνω) ή από προσωπικές εταιρείες (ΟΕ, ΕΕ) μέσω των μελών τους που έχουν τις ίδιες ικανότητες ή ιδιότητες και όχι μέσω του προσωπικού τους (ΣτΕ 2662/70 - Εγκ. ΠΟΛ. 321 / 1970 ΝΣΚ 362 / 74Εγκ. 1067462/1095/25/2/99).

Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. 10/9012/139/30/3/98 έγγραφο ΥΠΟΙΚ προσωπική εταιρεία Ο.Ε. - Ε.Ε. η οποία προσφέρει τις υπηρεσίες μέσω υπαλλήλων (επιστημονικό προσωπικό) δύναται να χαρακτηριστεί οργανωμένη κερδοσκοπική μονάδα με συνέπεια το εισόδημά της να θεωρείται εισόδημα εξ εμπορικών επιχειρήσεων (Δ' πηγής) με όσα αυτό συνεπάγεται για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος (υποχρέωση παρακράτησης φόρου ή μη) και ως προς τα φορολογικά στοιχεία ΚΒΣ που πρέπει να εκδίδει (ΑΠΥ ή ΤΠΥ).

Τα ίδια ισχύουν και για τις ατομικές επιχειρήσεις εφόσον προσφέρουν υπηρεσίες μέσω επιστημονικού προσωπικού (όταν λέμε προσωπικό εννοούμε ότι υπάρχει **εξαρτημένη υπαλληλική** σχέση και όχι προσωπικό με σχέση σύμβασης έργου).

Η απασχόληση στοιχειώδους προσωπικού π.χ. γραμματέως, καθαρίστρια κλπ. δεν μπορεί να προσδώσει τον χαρακτηρισμό εμπορική επιχείρηση. Σχετικό έγγραφο 068319/18799/Α0012/3/8/2004.

Πάντως το εισόδημα μελετητικής ΕΠΕ ή ΑΕ χαρακτηρίζεται από τον νόμο ως εισόδημα εξ εμπορικής επιχείρησης .

Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

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

Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.

Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις (επαγγελματικές δαπάνες) αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών. **Το καθαρό εισόδημα αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, εξευρίσκεται πλέον με λογιστικό τρόπο (ισχύς από 1/1/2010).**

ΧΡΟΝΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. **Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του. ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 01/01/2011.**

ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΥΘΕΡΙΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

ΑΜΟΙΒΕΣ - ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Η υπηρεσία που διενεργεί το φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. **Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών .**
2. Η αποζημίωση σε τρίτους βάση δικαστικών αποφάσεων.
3. Αποζημιώσεις απολυθέντων υπαλλήλων.
4. Η αποζημίωση που καταβάλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού - κτιρίου ιδιοκτησίας της.
5. Αποζημίωση βάσει νόμου που καταβάλει εκμισθώτρια στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης.
6. Αμοιβές προς άλλους ελεύθερους επαγγελματίες (δικηγόρων, συμβολαιογράφων, λογιστών κ.λ.π.).
7. Αμοιβές μηχανικών για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους και εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος οικοδομής (π.χ. σύνταξη τοπογραφικών διαγραμμάτων, επιμετρήσεις, οριοθετήσεις, κλπ.).
8. Αμοιβές προς τρίτους οι οποίοι λόγω ύψους αμοιβών (έως 5000€) δεν εκδίδουν οι ίδιοι φορολογικά στοιχεία (καθαρίστριες, ευκαιριακά απασχολούμενοι κ.λ.π.)
9. Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των μελών ή εταίρων των εταιριών ελευθέρων επαγγελματιών **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα σχετ. 1006184/ 122/A0012/22.1.02 έγγραφο).

ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ

1. Ασφάλιστρα για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων.
2. Ασφάλιστρα πυρός.
3. Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων.
4. Ασφάλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής του εργατοτεχνικού προσωπικού και για μέλη διοικητικού συμβουλίου ΑΕ μέχρι του ποσού 1.500€

ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ

1. Ενοίκια επαγγελματικών εγκαταστάσεων με βάση το μισθωτήριο συμβόλαιο που έχει κατατεθεί στην Δ.Ο.Υ. ακόμη και αν η μεταγενέστερη τροποποίηση του αρχικού μισθωτηρίου δεν έχει κατατεθεί στην Δ.Ο.Υ.
2. Τεκμαρτό μίσθωμα επί ιδιοχρήσεως (εφόσον δηλωθεί ως εισόδημα από ακίνητα)
3. Ενοίκια μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.
4. Ενοίκια λοιπών κινητών πραγμάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης
5. Για χρηματοδοτική μίσθωση σε εταιρείες leasing.

ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ

1. Προσωπικού
2. Υλικών, αγαθών με μεταφορικά με μέσα τρίτων

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

1. Ασφαλιστικές εισφορές που υποχρεούνται να καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στο ΤΣΜΕΔΕ για τους έμμισθους μηχανικούς που απασχολούν (εργοδοτικές εισφορές) .
2. Δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος και τηλεφώνου, έστω και αν το τηλέφωνο ή ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου
3. Ταχυδρομικών υπηρεσιών - σταθερών τηλεφώνων, ADSL γραμμές
4. Έξοδα κινητής τηλεφωνίας (50% της δαπάνης)
5. Αποθήκευσης, φύλαξης, εκθέσεων
6. Γραφείου (γραφική ύλη, έντυπα, αναλώσιμα, υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων)
7. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου
8. Κοινόχρηστα
9. Προμήθειες τραπεζών

10. Προμήθειες τρίτων για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες, κλπ.
10. Δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων
11. Δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ. ισολογισμών
12. Κρατήσεις, φόροι - τέλη (εκτός του φόρου εισοδήματος)
13. Συνδρομές σε επιστημονικά περιοδικά
14. Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις (ΤΕΕ, σύλλογοι κλαδικοί , σύλλογοι εργασιακοί)
15. Χορηγίες με προϋποθέσεις και εφόσον δεν εκπέμπουν ως δαπάνη μείωσης φορολογητέου εισοδήματος.
16. Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού
17. Έξοδα διανυκτερεύσεων και διατροφής πελατών κ.λ.π.
18. Συντήρηση και λειτουργία παγίων που ενδείκνυται αποκλειστικά με το αντικείμενο των εργασιών
19. Μεταφορικά έξοδα λόγω αλλαγής της επαγγελματικής εγκατάστασης (ως έδρας)
20. Διαμονής, διατροφής, μετακίνησης όταν μετακινούνται μακριά από την έδρα τους στα πλαίσια της εκτέλεσης της εργασίας
21. Τα ποσά των διαφημίσεων που βαρύνουν τον ελεύθερο επαγγελματία
22. Τα ποσά των δαπανών για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού .
23. Οι δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή τους πελάτες.
24. Οι κρατήσεις 2% υπέρ του ΤΕΕ επί μελετών και επιβλέψεων τεχνικών έργων .
25. Κρατήσεις 2% υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. και 1% υπέρ Ε.Μ.Π.

Αποδείξεις Λιανικής μέχρι 50 € περνάνε στα επαγγελματικά έξοδα. **Σε αυτή την περίπτωση βέβαια δεν έχουμε δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ.**

Το σωστό είναι να καταχωρούμε Τ.Π.Υ έστω και για μικροποσά ! Υπάρχει κίνδυνος να μη αναγνωριστούν !

ΠΡΟΣΟΧΗ

Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων - Μισθωμάτων leasing.

Οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων leasing Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων εκπίπτουν κατά ποσοστό 70% από το ακαθάριστο εισόδημα για αυτοκίνητα έως 1600 κυβικά και 35% για τα αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού

Παράδειγμα : Ελεύθερος επαγγελματίας με αυτοκίνητο 1600 κυβικών πραγματοποιεί δαπάνες συντήρησης, κυκλοφορίας κλπ μέσα στο έτος 10.000,00 €. Από αυτό το ποσό αναγνωρίζεται φορολογικά το 70% ενώ το υπόλοιπο 30% αναγνωρίζεται ως λογιστική διαφορά και προστίθεται ως τέτοια στο έντυπο Ε3 στο τέλος του έτους.

Προϋπόθεση για την αναγνώριση προς έκπτωση των ανωτέρω δαπανών είναι η χρησιμοποίηση των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων για την εξυπηρέτηση των επαγγελματικών αναγκών του ελεύθερου επαγγελματία. Συνεπώς στην περίπτωση που τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα εξυπηρετούν αποκλειστικά ατομικές και οικογενειακές ανάγκες αυτού, κανένα ποσό από τις ανωτέρω δαπάνες των αυτοκινήτων δεν θα εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του ελεύθερου επαγγελματία. Η διαπίστωση αν τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις επαγγελματικές ανάγκες του ελεύθερου επαγγελματία και σε ποια έκταση είναι θέμα πραγματικό και σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση θα εξετάζεται με την επιβαλλόμενη αντικειμενικότητα

Οι δαπάνες των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων των εταίρων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της εταιρίας εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα της εταιρίας.- Προϋπόθεση για την αναγνώριση για έκπτωση από τα έσοδα της εταιρίας των δαπανών για έξοδα Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων που ανήκουν στους εταίρους είναι η χρησιμοποίηση αυτών για την εξυπηρέτηση των αναγκών της εταιρίας και η απόδειξη της καταβολής των δαπανών από σχετικά παραστατικά στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. Η διαπίστωση της χρησιμοποίησης ή όχι των πιο πάνω Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων για τις ανάγκες της εταιρίας είναι θέμα πραγματικό, το οποίο υπάγεται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Τα μισθώματα που καταβάλλει ελεύθερος επαγγελματίας **σε εταιρία ενοικίασης αυτοκινήτων για μακροχρόνια μίσθωση Ε.Ι.Χ.** αυτοκινήτου εκπίπτουν κατά ποσοστό 70 % για αυτοκίνητα έως 1600 κε και κατά 35% για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού. Το υπόλοιπο πόσο προστίθεται ως λογιστική διάφορα στο τέλος του έτους

Μισθώματα leasing ακινήτων

Τα μισθώματα για leasing διαμερίσματος το οποίο μετά την ανακαίνιση του θα χρησιμοποιηθεί ως επαγγελματική στέγη εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα.- Ελεύθερος επαγγελματίας αγόρασε με το σύστημα leasing ένα διαμέρισμα και το ανακαινίζει, προκειμένου να μεταφέρει το γραφείο του εκεί και να το χρησιμοποιήσει ως επαγγελματική εγκατάσταση. Η ανακαίνιση αυτή θα διαρκέσει λίγους μήνες. Στην περίπτωση αυτή τα μισθώματα leasing που καταβάλλει κατά τους μήνες αυτούς της ανακαίνισης του διαμερίσματος το οποίο δεν χρησιμοποιείται ακόμη ως επαγγελματική εγκατάσταση, εφόσον αυτό θα χρησιμοποιηθεί στη συνέχεια ως επαγγελματική στέγη, εκπίπτουν σύμφωνα με την §2 του άρθρου 49 και την περίπτ. ιστ' της § 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. από τα ακαθάριστα έσοδα του. Τούτο όμως ως θέμα πραγματικό θα κριθεί από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στα πλαίσια της εξελεγκτικής του αρμοδιότητας (σχετ. 1062387/1124/A0012/22.8.2001 έγγραφο).

Δαπάνη τόκων δανείου

Οι τόκοι δανείου που καταβάλλει ελεύθερος επαγγελματίας δεν εκπίπτουν από το εισόδημα από ακίνητα (ιδιόχρηση) όταν δεν δηλώνει εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.- Με την περίπτ. δ της § 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν, μεταξύ άλλων και οι δεδουλευμένοι κάθε είδους τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά. Διευκρινίζεται ότι, όπως έχει γίνει δεκτό από την διοίκηση (σχετ.1014005/248/A0012/ΠΟΛ 1039/8.2.2001 διαταγή) όταν εμπορικές επιχειρήσεις αποκτούν εισόδημα μόνο από ακίνητα (Α' πηγή) οι τόκοι του δανείου δεν εκπίπτουν από το εισόδημα αυτό και κατά ανάλογη εφαρμογή στην περίπτωση που ελεύθερος επαγγελματίας δεν δηλώνει εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, οι τόκοι αυτών δεν μπορούν να εκπέσουν από τα εισοδήματα από ακίνητα (ιδιόχρηση) (σχετ. 1086630/2201/A0012/4.1.2005 έγγραφο).

Οι τόκοι δανείου για την έκδοση των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα.- Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της § 2 του άρθρου 49 και την περίπτ. δ' της § 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. μεταξύ των επαγγελματικών δαπανών περιλαμβάνονται και οι τόκοι των δανείων που χορηγούνται στους συγγραφείς - καθηγητές Α.Ε.Ι. για την έκδοση των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων. Τα ποσά αυτών των τόκων οι ενδιαφερόμενοι μπορούν να εκπίπτουν κατά τον υπολογισμό του καθαρού εισοδήματος τους από

τις αμοιβές που εισπράττουν, οι οποίες αποτελούν και το ακαθάριστο εισόδημά τους (σχετ. Π. 8904/1.2.1984 έγγραφο).

Λοιπές Δαπάνες

Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των μελών των εταιριών ελεύθερων επαγγελματιών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.- Σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της υποπερίπτωσης. α' της περίπτωσης. α' της § 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκε με την § 5 του άρθρου 10 του ν. 2065/1992 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/1992 και εφαρμόζεται ανάλογα και για τους ελεύθερους επαγγελματίες σύμφωνα με το άρθρο 49 του Κ.Φ.Ε., από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της § 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό τους εισόδημα (σχετ. 1006184/122/A0012/22.1.2002 έγγραφο).

Το τεκμαρτό ενοίκιο από την ιδιοχρησιμοποίηση ιδιόκτητου χώρου ως γραφείου, εκπίπτει ως δαπάνη εφόσον δηλωθεί ως εισόδημα από ακίνητα.- Σύμφωνα με την υποπερίπτ. ββ' της περίπτ. α' της § 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., στα γενικά έξοδα διαχείρισης της επιχείρησης περιλαμβάνεται και το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα. Σύμφωνα με την § 2 του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε., εφόσον το τεκμαρτό ενοίκιο που προκύπτει από την χρησιμοποίηση του ιδιόκτητου χώρου ως ιατρείου, δηλωθεί ως εισόδημα από ακίνητα, τότε θα εκπίπτει ως δαπάνη του ελευθέρου επαγγέλματος και με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης (σχετ. 1086630/2201/A0012/4.1.2005 έγγραφο).

Από το εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα που δεν μπορεί να ενταχθεί σε καμιά πηγή δεν εκπίπτουν δαπάνες.- Από το εισόδημα που αποκτά φορολογούμενος ως ιδιώτης από εκμίσθωση μηχανημάτων τα οποία περιήλθαν σε αυτόν με αυτοπαράδοση μετά την διακοπή των εργασιών της ατομικής του επιχείρησης δεν παρέχεται η δυνατότητα από τον Κ.Φ.Ε. να εκπέσει οποιαδήποτε δαπάνη στην οποία υποβλήθηκε για την απόκτηση του, δυνατότητα την οποία θα είχε, αν εξακολουθούσε να ασκούσε επαγγελματική δραστηριότητα (σχετ. 1106850/ 1664/A0012/25.9.1998 έγγραφο).

Οι δαπάνες ελεύθερου επαγγελματία για την παρακολούθηση μεταπτυχιακού προγράμματος στο εξωτερικό δεν εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα.- Οι δαπάνες που πραγματοποιεί ορθοδοντικός για την παρακολούθηση μεταπτυχιακού προγράμματος στο εξωτερικό (έξοδα των μεταφορικών και εξόδων διαμονής για την εκπόνηση διδακτορικής διατριβής ταξιδιού, διαμονής κ.λπ.) θεωρούνται προσωπικές του δαπάνες και όχι δαπάνες του επαγγέλματος του και συνεπώς δεν αφαιρούνται σύμφωνα με την § 2 του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε από τα ακαθάριστα έσοδα του (σχετ. 1022239/535/A0012/ 10.3.2004 έγγραφο).

Αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων αυτών είναι οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους

πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Δηλαδή, αν η επιχείρηση απασχολεί π.χ. 30 υπαλλήλους, οι λογαριασμοί κινητών τηλεφώνων της επιχείρησης είναι 40 και το ποσό της δαπάνης είναι 12.000 ευρώ, θα ληφθεί υπόψη το ποσό των 9.000 ευρώ ($12.000 \times 30/40$). Από το ποσό της δαπάνης αυτής, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Επίσης, επειδή στις προσωπικές εταιρίες προέχει το προσωπικό στοιχείο και οι εταίροι προσφέρουν την προσωπική τους εργασία (ως μισθωτοί ουσιαστικά) για τις ανάγκες της εταιρίας, γίνεται δεκτό, ότι στον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων στην επιχείρηση θα προστίθεται και ο αριθμός των εταίρων των εταιριών αυτών, αλλά με τον περιορισμό του ενός τηλεφώνου για κάθε εταίρο. Τα ίδια ισχύουν και για τις επιχειρήσεις που ασκούνται ατομικά από τον επιχειρηματία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης θα εκπίπτει το 50% της δαπάνης του κινητού του τηλεφώνου. Τα ανωτέρω θα έχουν εφαρμογή και για τα κινητά τηλέφωνα των Ε.Π.Ε., Α.Ε., δημόσιων, δημοτικών επιχειρήσεων, κλπ. που χρησιμοποιούνται από τους διαχειριστές ή εταίρους εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και τον Πρόεδρο, τον Διευθύνοντα Σύμβουλο ή μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, δημόσιας επιχείρησης, κλπ. **(ΠΟΛ.1036/2006)**

Δαπάνες διαφήμισης, που επιβαρύνουν την επιχείρηση, για τις οποίες πρέπει να αποδεικνύεται η καταβολή του δημοτικού τέλους (2% επί της δαπάνης), ώστε να αναγνωρισθούν και να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Οι αποσβέσεις στοιχείων του ενεργητικού, με συντελεστές απόσβεσης μεγαλύτερους από αυτούς που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία, προστίθενται στις λογιστικές διαφορές, κατά το ποσό που υπερβαίνουν το ποσό της (φορολογικά) νόμιμης απόσβεσης.

Δαπάνες Κατοικίας - έδρας ελεύθερου επαγγελματία .

Ελεύθερος επαγγελματίας με βιβλία Β΄ κατηγορίας δηλώνει ως έδρα την κατοικία του.

Οι δαπάνες της κατοικίας, όπως θέρμανση, ΟΤΕ, ΔΕΗ, καταχωρούνται στα βιβλία του;

Τι ποσοστό αυτών εκπίπτει από το εισόδημα και τι ισχύει για τον ΦΠΑ;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Όπως είναι γνωστό οι δαπάνες αυτές (ΟΤΕ, ΔΕΗ κ.λπ.) συνιστούν δαπάνες τις επιχείρησης που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ΚΦΕ και την Πολ. 1005/2005. Ειδικότερα, σύμφωνα με την ίδια εγκύκλιο η δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης έστω και εάν ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή), η δε δαπάνη τηλεφώνου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης έστω και εάν το τηλέφωνο ανήκει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου. Αρκεί να αποδεικνύεται ότι κατά την χρονική περίοδο στην οποία αναφέρονται αυτές οι δαπάνες, η επιχείρηση λειτουργούσε στη διεύθυνση αυτή.

Ωστόσο, οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών αυτών, είναι η τήρηση ακριβών και επαρκών βιβλίων (Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του ΚΒΣ), η αναγραφή των προς έκπτωση δαπανών στα βιβλία αυτά και τέλος η χρησιμοποίησή τους (διενέργειά τους) για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Στην περίπτωση που ως έδρα χρησιμοποιείται η κατοικία του επιτηδευματία, είναι προφανές ότι δεν χρησιμοποιείται το σύνολο των εν λόγω δαπανών για τις ανάγκες της επιχείρησης, αφού ένα μέρος τους αναλώνεται για την κάλυψη οικογενειακών και προσωπικών αναγκών.

Η Φορολογική Αρχή δεδομένου ότι είναι αδύνατον να ορίσει ένα πάγιο και γενικά εφαρμοζόμενο τρόπο διαχωρισμού των δαπανών αυτών, έχει αναθέσει αυτόν στην ελεγκτική

εξουσία του Προϊστάμενου της αρμόδιας ΔΟΥ ως θέμα πραγματικό και κρινόμενο κατά περίπτωση (ενδεικτικό το έγγραφο με Αρ. Πρωτ. 1027847/540/A0012/23.4.2007). Στην πράξη είναι σύνηθες να διαχωρίζουμε τις δαπάνες αυτές σε επαγγελματικές - εκπιπτόμενες και προσωπικές στη βάση αντικειμενικών, κατά το δυνατόν, κριτηρίων. Τέτοιο κριτήριο, μπορεί να είναι π.χ. το εμβαδόν του χώρου που χρησιμοποιείται ως γραφείο, για τις ανάγκες της δραστηριότητας ή του επαγγέλματος, σε σχέση με το συνολικό εμβαδό της οικίας. Σε κάθε περίπτωση πάντως, πρέπει να έχουμε υπόψη μας ότι η αναγνώριση ή όχι προς έκπτωση, των δαπανών αυτών επαφίεται τελικά στην ελεγκτική αρμοδιότητα του Προϊστάμενου της ΔΟΥ του φορολογουμένου.

Σχετικά με την καταχώριση των εν λόγω δαπανών στα βιβλία του επιτηδευματία είναι προφανές ότι δεν μπορούμε να καταχωρίσουμε «μέρος» ενός ενιαίου παραστατικού τόσο για λόγους λογιστικής τακτοποίησης, όσο και για λόγους τήρησης των διατάξεων του ΚΒΣ. Έτσι στα βιβλία καταχωρίζεται το σύνολο των δαπανών και κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, γίνεται φορολογική αναμόρφωση των κερδών, με την προσθήκη των μη εκπιπτόμενων δαπανών, ως λογιστικών διαφορών στους κωδικούς 564 - 565 ή 566, κατά περίπτωση, του πίνακα ΣΤ' η), του εντύπου Ε3.

Κατά ανάλογο τρόπο στο άρθρο 30, παρ.1, του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπεται ο γενικός κανόνας της έκπτωσης από το φόρο εκροών, του φόρου με τον οποίον έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο (φορολογητέες). Ομοίως, δεν έχει οριστεί από την Διοίκηση πάγιος τρόπος διαχωρισμού του εκπιπτόμενου και μη ΦΠΑ στην περίπτωση που η δαπάνη αφορά επαγγελματική και ταυτόχρονα, προσωπική χρήση, και περαιτέρω επιμερίζεται. Έτσι, θα πρέπει ο φορολογούμενος επί τη βάση των κριτηρίων επιμερισμού που χρησιμοποιήθηκαν στη φορολογία εισοδήματος, να διαχωρίσει τον ΦΠΑ σε εκπιπτόμενο και μη, αναλόγως προς το μέρος της δαπάνης το οποίο αφορά την επαγγελματική του δραστηριότητα, καταχωρίζοντας το υπόλοιπο μη εκπιπτόμενο, σε λογαριασμό εξόδων. Θα ακολουθήσει η φορολογική αναμόρφωση του υπολοίπου αυτού ποσού του ΦΠΑ, με την αναγραφή του στους ως άνω κωδικούς του Ε3.

Τέλος επισημαίνεται, ότι για τις ανάγκες του ΚΕΠΥΟ, δεν απαιτείται η υποβολή στοιχείων διασταύρωσης, για τη ΔΕΗ, τον ΟΤΕ και τις κοινόχρηστες δαπάνες. Είναι σαφές ότι εάν ληφθεί στοιχείο (π.χ. ΤΠΥ), για το οποίο προβλέπεται η υποβολή του, με βάση το άρθρο 20 του ΚΒΣ, για διασταύρωση (π.χ. έξοδα επισκευής ή συντήρησης της οικίας), θα πρέπει να αναγραφεί στις συγκεντρωτικές καταστάσεις ολόκληρο το ποσό αυτό (αφού ο εκδότης του ΤΠΥ, υποχρεωτικά, θα

αναγράψει στην αντίστοιχη κατάσταση πελατών, για τον ίδιο σκοπό, το συνολικό ποσό του παραστατικού).

Παράδειγμα:

Έστω ότι χρησιμοποιείται οικία, επιφάνειας 100 τ.μ., ως έδρα επαγγελματικής δραστηριότητας και αποφασίζεται το κριτήριο επιμερισμού των εξόδων, μεταξύ της επιχείρησης και της προσωπικής χρήσης, να είναι τα 30 τ.μ. Ο λογαριασμός της ΔΕΗ ποσού 140 € (με ανάλυση: αξία Η/Ρ 50 €, ΦΠΑ Η/Ρ 9% 4,50 € και δημοτικά τέλη κ.λπ. 85,50 €), θα καταχωρισθεί στα βιβλία με το ποσό αυτό, ως εξής:

Δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ	15,00 (50,00 x 30 / 100)
Δαπάνες εξαιρούμενες από τον ΦΠΑ	25,65 (85,50 x 30 / 100)
ΦΠΑ εισροών (Η/Ρ)	1,35 (4,50 x 30 / 100)
Δαπάνες για φορολογική αναμόρφωση	94,85 (50+85,50 x 70 / 100)
ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη Φορολογία εισοδήματος	3,15 (4,50 x 70/100)

Υπενθυμίζουμε ότι η τελική απόφαση για την έκπτωση των δαπανών αυτών, ανήκει στον προϊστάμενο ΔΟΥ φορολογίας του υπόχρεου.

ΔΑΠΑΝΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ - ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ

ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΕΡΩΝ ΚΑΙ ΑΝΩΤΕΡΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των ελεύθερων επαγγελματιών καθώς και του καθαρού εισοδήματος των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων ορίστηκαν ανώτεροι και κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων με το Π.Δ. 299/ 2003.

Οι συντελεστές αυτοί έχουν εφαρμογή από 1.1.2003 για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή χωρίς να ενδιαφέρει ο χρόνος απόκτησης των παγίων

περιουσιακών στοιχείων εάν δηλαδή αυτά αποκτήθηκαν πριν ή μετά 1.1.2003.

Η διενέργεια αποσβέσεως είναι υποχρεωτική.

- Τα ποσοστά αποσβέσεως αφορούν ετήσια απόσβεση.

Η απόσβεση αρχίζει από τον μήνα κατά τον οποίο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

- Πάγια περιουσιακά στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι 1200€ δύνανται να αποσβένονται εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση που τέθηκαν σε λειτουργία ή χρησιμοποιήθηκαν.

- Η αξία των εργαλείων και των ανταλλακτικών των μηχανημάτων αποσβένεται εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση.

- Η ξυλεία για διάστρωση σκυροδέματος υπόκειται σε απόσβεση

Συντελεστές απόσβεσης (επιλεκτικά για πάγια που ενδιαφέρουν τους μηχανικούς)

Ανώτεροι - κατώτεροι για αξία:

- Κτιριακών εγκαταστάσεων ανώτερος 5% κατώτερος 3%

Σημείωση: Η οικοδομική επιχείρηση δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις, αν ενοικιάζει τα προς πώληση ακίνητα

- Επιβατικών αυτοκινήτων ανώτερος 15% κατώτερος 11 %

- Φορτηγών αυτοκινήτων ανώτερος 20% κατώτερος 15%.

- Μοτοσικλέτες ανώτερος 20% κατώτερος 15%.

- **Μηχανημάτων και λοιπών επαγγελματικών εγκαταστάσεων, όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών και έπιπλα και σκεύη ανώτερος 20% κατώτερος 15%.**

- Ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικά συγκροτήματα και λογισμικό (software) των ηλεκτρονικών υπολογιστών ανώτερος 30% κατώτερος 24% (**Από 1/1/07 μπορεί να γίνει και εφ άπαξ απόσβεση του Η/Υ**)

- Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσίδηροι, ανώτερος 6,5% κατώτερος 4,5%

. Για επιστημονικά περιοδικά και συγγράμματα εκατό τοις εκατό (100%).

Επομένως στις δαπάνες προς έκπτωση από τις ακαθάριστες αμοιβές ή έσοδα θα συμπεριληφθούν τα ποσά των αποσβέσεων των παγίων με τους νέους συντελεστές απόσβεσης.

Η επιλογή του ανώτερου ή κατώτερου είναι προαιρετική. Υπάρχει δηλαδή η δυνατότητα επιλογής.

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΥ 3842/2010

1. Μειώνεται στα 3.000,00ευρώ (από 15.000,00ευρώ) το όριο άνω του οποίου υπάρχει εξόφληση τιμολογίων από τον λήπτη με επιταγές του (από δίδραμμη) ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού και για αγορές αγροτικών προϊόντων σε 1.000,00ευρώ.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρημένων επιταγών.

Ισχύει από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης του νόμου στο ΦΕΚ (άρθρο 19 § 25α').

2. Τροποποιείται η προθεσμία υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων (πελατών - προμηθευτών) και υποβάλλονται στις 25 Ιουνίου (από τις 30 Σεπτεμβρίου).

Επίσης θεσμοθετείται το όριο (αξία) συναλλαγών των 300,00 ευρώ κάτω του οποίου δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής στοιχείων για διασταύρωση (εδίδετο τα τελευταία χρόνια με αποφάσεις).

Ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ.

Σημειώνεται ότι οι συγκεντρωτικές καταστάσεις του ημερολογιακού έτους 2009 θα υποβληθούν στις 25 Ιουνίου 2010 (άρθρο 19 § 26).

3. Καθιερώνεται η διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές άνω των 3.000,00 ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και προσώπων της § 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Ισχύει από 01/01/2011 (άρθρο 20 § 1).

4. Καθιερώνεται η εξόφληση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 3.000,00 ευρώ, μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών.

Ισχύει από 01/06/2010 (άρθρο 20 § 2).

5. Καθιερώνεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αξίας 1.500,00 ευρώ και άνω που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες αποκλειστικά μέσω Τράπεζας, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών

συναλλαγών και παραστατικών. Σημειώνεται ότι οι τράπεζες δεν επιτρέπεται να χρεώνουν προμήθειες για την κατάθεση των ποσών αυτών σε τραπεζικούς λογαριασμούς.

Ισχύει από 01/01/2011 (άρθρο 20 § 3).

6. Διευρύνεται το αντικείμενο του φόρου από λαχεία κ.λπ. αφού πλέον υπόκεινται σε φορολογία όχι μόνο τα κέρδη από λαχεία, λαχειοφόρες αγορές και λαχειοφόρες ομολογίες και τα χρηματικά ποσά από συμμετοχή σε διαγωνισμούς, αλλά στο εξής θα φορολογούνται και τα κέρδη από όλα τα παιχνίδια και τα στοιχήματα που διενεργούνται από τον ΟΠΑΠ Α.Ε., και τον ΟΔΙΕ Α.Ε., καθώς και οι κάθε είδους παροχές (χρήματα, λοιπά κινητά, ακίνητα) που προσφέρονται σε παιχνίδια και διαγωνισμούς ραδιοτηλεοπτικούς ή οποιασδήποτε μορφής.

Ο φόρος υπολογίζεται μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού 100,00 ευρώ ανά στήλη παιχνιδιού ή στοιχήματος ή ανά γραμμάτιο λαχείου με δύο συντελεστές:

- για κέρδη μέχρι 1.000,00 ευρώ συντελεστής 10%
- για κέρδη από 1.001,00 ευρώ και πάνω συντελεστής 15%

Για τις παροχές από λαχειοφόρες αγορές και διαγωνισμούς, ο συντελεστής φόρου ορίζεται σε 20% μετά την αφαίρεση 1.000,00 ευρώ ανά αντικείμενο.

Σημειώνεται ότι η ρύθμιση αυτή είχε ανασταλεί μέχρι 30/04/2010 με τον Ν. 3808/2009.

Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται στις κληρώσεις, στα παιχνίδια, στα στοιχήματα και στους διαγωνισμούς που διενεργούνται από την 01/05/2010 και μετά (άρθρο 26).

Κίνητρα για ανάπτυξη της νεανικής επιχειρηματικότητας

«Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος τα κέρδη από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης ή ελευθέριου επαγγέλματος, μέχρι τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, όσων υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών για πρώτη φορά, για το έτος της έναρξης και για τα δύο επόμενα έτη, εφόσον ο φορέας της επιχείρησης κατά την έναρξη δεν έχει συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας του. Με τις ίδιες προϋποθέσεις απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, μέχρι τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, οι ομόρρυθμες εταιρείες εφόσον συμμετέχουν σε αυτές αποκλειστικά φυσικά πρόσωπα τα οποία κατά την έναρξη δεν έχουν συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους.»

Κίνητρα για τη διατήρηση θέσεων εργασίας

Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 (ΑΕ και ΕΠΕ) και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 (ΟΕ και ΕΕ) του ΚΦΕ, των οποίων ο κύκλος εργασιών μειώνεται για τρεις (3) συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους, έναντι της προηγούμενης κάθε φορά διαχειριστικής περιόδου, ο συντελεστής φορολογίας των κερδών που ορίζεται από τα άρθρα 109 και 10 του ίδιου νόμου, μειώνεται κατά δύο (2) ποσοστιαίες μονάδες, με την προϋπόθεση ότι ο αριθμός των εργαζομένων που υφίσταται κατά την προηγούμενη της τριετίας διαχειριστική περίοδο δεν μειώνεται σε καμία από τις τρεις πιο πάνω διαχειριστικές περιόδους. **Επίσης προκειμένου περί ατομικής επιχείρησης και ατομικού ελευθερίου επαγγέλματος τα προκύπτοντα από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. καθαρά κέρδη και καθαρά εισοδήματα μειώνονται κατά ποσοστό 20%.**

Λογιστικές Διαφορές και Φορολογική Αναμόρφωση Κερδών

Ο Φορολογικός Νόμος παρουσιάζει μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 31, όλες εκείνες τις δαπάνες και τα έξοδα που δικαιούνται οι επιτηδευματίες να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό φορολογητέο κέρδος ή η φορολογική ζημιά.

Κατά την διάρκεια της λογιστικής χρήσης, είναι σύνηθες το φαινόμενο να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία συναλλαγές που αφορούν έξοδα της επιχείρησης, τα οποία είναι μεν πραγματικά (δηλαδή, αφορούν πραγματική συναλλαγή), πλην όμως δεν αναγνωρίζονται από τις φορολογικές διατάξεις. Τούτο γιατί ο φορολογικός νομοθέτης εκτιμά, ότι δεν σχετίζονται με το αντικείμενο δραστηριότητας του επιτηδευματία, χαρακτηρίζονται ως δαπάνες μη παραγωγικές και περαιτέρω δεν συμβάλλουν στην προώθηση των πωλήσεων.

Η έννοια της «λογιστικής διαφοράς», όπως καθιερώθηκε να λέγονται, όλα εκείνα τα ποσά των δαπανών που πρέπει να προστεθούν στα λογιστικά κέρδη της χρήσης (ή αντίστοιχα, να αφαιρεθούν από τις λογιστικές ζημιές αυτής), ώστε να προκύψει το φορολογητέο εισόδημα για την επιχείρηση, ορίσθηκε με απόφαση του ΣτΕ (33/1989), κατά την οποία, η μείωση του δηλούμενου εισοδήματος που έχει ως αιτίες την παραδρομή (λάθος), τον λανθασμένο χαρακτηρισμό πραγματικών περιστατικών ή την ουσιώδη πλάνη περί το δίκαιο, ονομάζεται λογιστική διαφορά και πρέπει να τακτοποιείται, κατά την δήλωση του εισοδήματος. Με την πρόσθεση των λογιστικών διαφορών προκύπτει το φορολογητέο εισόδημα και έτσι γίνεται η φορολογική αναμόρφωση των κερδών.

Υπάρχουν γενικά ορισμένες βασικές προϋποθέσεις που πρέπει να υφίστανται, ώστε μία δαπάνη να είναι εκπεστέα από το εισόδημα. Οι προϋποθέσεις αυτές, χαρακτηρίζονται από το στοιχείο της αθροιστικής συνύπαρξής τους, δηλαδή, πρέπει να λαμβάνονται σωρευτικά. Η μη κάλυψη έστω και μίας τέτοιας προϋπόθεσης, αφαιρεί το δικαίωμα έκπτωσης της δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα, οπότε αυτόματα, εφόσον η δαπάνη αυτή είχε υπολογισθεί, προκειμένου να εξαχθεί το λογιστικό αποτέλεσμα, πρέπει να ονομασθεί λογιστική διαφορά και να αναμορφωθεί το ως άνω αποτέλεσμα, με την προσθήκη της.

Οι προϋποθέσεις αυτές είναι οι παρακάτω:

- i. Ο επιτηδευματίας να τηρεί ειλικρινή και επαρκή βιβλία
- ii. Η δαπάνη - έξοδο να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 και 105 του Κ.Φ.Ε.).
- iii. Το αποτέλεσμα του επιτηδευματία να εξάγεται με λογιστικό τρόπο.
- iv. Η δαπάνη - έξοδο να στηρίζεται σε δικαιολογητικό, προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., ή σε άλλα δημόσια έγγραφα (άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ.).
- v. Η δαπάνη - έξοδο να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με τον προσήκοντα λογιστικό τρόπο.
- vi. Η δαπάνη - έξοδο να είναι παραγωγική, δηλαδή εν δυνάμει, να προσθέτει εισόδημα ή να συμβάλει στην δημιουργία εισοδήματος.
- vii. Η δαπάνη - έξοδο να είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη, να μην τελεί δηλαδή υπό αίρεση ή αναστολή.
- viii. Η δαπάνη - έξοδο να είναι δεδουλευμένη, να τηρείται συνεπώς, η λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.
- ix. Η δαπάνη να γίνεται χάριν της απόκτησης εισοδήματος, να σκοπεύει επομένως στην άμεση ή την μελλοντική αύξηση των εσόδων.
- x. Η δαπάνη να είναι πραγματική (όχι εικονική ή πλασματική).

Στα έντυπα των φορολογικών δηλώσεων (έντυπο Ε5 - έντυπο Φ01010 - έντυπο Ε3 στον πίνακα ΣΤ, η) προβλέπεται η διαδικασία φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων, με την συμπλήρωση συγκεκριμένων κωδικών, με τα ποσά των λογιστικών διαφορών. Ο υπεύθυνος λογιστής-φοροτεχνικός, πρέπει να προβαίνει στην ενέργεια της φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, σε σχέση πάντα με τα καταχωρηθέντα κατά την διάρκεια της χρήσης, τυχόν έξοδα που χαρακτηρίζονται λογιστικές διαφορές.

Ο κατάλογος των εξόδων που ενώ καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και συνεπώς αποτελούν λογιστικές διαφορές, είναι όλα εκείνα που δεν

καλύπτουν αθροιστικά τις παραπάνω προϋποθέσεις. Κατά τη διάρκεια της ανάλυσης των εκπιπτόμενων δαπανών, που προηγήθηκε, αναφέραμε αρκετά από αυτά. Παρακάτω θα δούμε ενδεικτικά, ορισμένα έξοδα - δαπάνες που χαρακτηρίζονται ως λογιστικές διαφορές και περαιτέρω, η επιχείρηση έχει, κατά μία έννοια, την υποχρέωση να αναμορφώνει, με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης.

Οι περιπτώσεις αυτές, προβλέπονται ρητά από διατάξεις της Φορολογίας.

Τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα.

Η έκπτωση των τόκων υπερημερίας, λόγω εκπρόθεσμης πληρωμής φόρων κ.λπ. προς το Δημόσιο, ή προς άλλα πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Εφόσον η επιχείρηση χρησιμοποιεί επιβατικά αυτοκίνητα ιδιοκτησίας της, ή που τα έχει μισθωμένα από τρίτους, όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της χρήσης και αφορούν την συντήρηση ή την επισκευή τους, την λειτουργία τους γενικά, καθώς και τις αποσβέσεις ή τα μισθώματα, εκπίπτουν κατά ποσοστό, που εξαρτάται από τον κυλινδρισμό του κινητήρα τους. Έτσι, οι δαπάνες των αυτοκινήτων μέχρι 1600 cc, εκπίπτουν κατά ποσοστό 70%, ενώ οι δαπάνες αυτοκινήτων μεγαλύτερου κυβισμού, εκπίπτουν κατά ποσοστό 35%.

Έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων αυτών είναι οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση.. Από το ποσό της δαπάνης αυτής, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων

Δαπάνες διαφήμισης, που επιβαρύνουν την επιχείρηση, για τις οποίες πρέπει να αποδεικνύεται η καταβολή του δημοτικού τέλους (2% επί της δαπάνης), ώστε να αναγνωρισθούν και να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Οι αποσβέσεις στοιχείων του ενεργητικού, με συντελεστές απόσβεσης μεγαλύτερους από αυτούς που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία, προστίθενται στις λογιστικές διαφορές, κατά το ποσό που υπερβαίνουν το ποσό της (φορολογικά) νόμιμης απόσβεσης.

Στο τέλος της χρήσης υποβάλουμε αναλυτική κατάσταση με τι λογιστικές διαφορές μαζί με την δήλωση φορολογίας. Ισχύς από 01/01/2010

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ ΕΞΟΔΩΝ – ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Ε3 ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Παράδειγμα :

Ελεύθερος επαγγελματίας με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για τον οποίο προβλέπεται συντελεστής καθαρών αμοιβών 50%, εμφανίζει στα βιβλία του ακαθάριστες αμοιβές ύψους 90.000 € και δαπάνες ως εξής :

Ετησία δαπάνη ενός κινητού τηλεφώνου :	1.000,00 €
δαπάνες αυτοκινήτου έως 1600,00 cc :	6.000,00 €
αμοιβές προσωπικού :	15.000,00 €
αποσβέσεις :	5.000,00 €
ενοίκιο ιδιόχρησης :	3.000,00 €
Σύνολα εξόδων :	30.000,00 €

Σύμφωνα με τα παραπάνω τα κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία είναι το ποσό των 60.000,00

Οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται πρέπει να εμφανίζονται αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος

Υπολογισμός λογιστικών διαφορών

Οι δαπάνες του αυτοκινήτου που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά είναι το 30 % των δαπανών αυτών (6.000,00 *30%)= 1.800,00

Δαπάνες κινητού που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά είναι το 50 % των δαπανών αυτών (1.000,00 *50%) =500,00

Λογιστικές διαφορές

Αυτοκίνητα = 1.800,00

Κινητό = 500,00

Σύνολα = 2.300,00

**ΣΕΜΙΝΑΡΙΟ Τ.Ε.Ε. Τ.Κ.Μ.
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ Ε.Ε.
ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2011**

Θα γίνει φορολογική αναμόρφωση στο έντυπο Ε3 και το αποτέλεσμα που θα προκύψει στο Ε3 θα μεταφερθεί στο έντυπο Ε1 φορολογία εισοδήματος
Ακολουθεί παράδειγμα συμπλήρωσης Ε3

Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης		δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών	
τρικτή πώληση εμπορευμάτων	263	αμοιβές προσωπικού		522		523		524	15.000,00
νικτή πώληση εμπορευμάτων	266	αμοιβές και έξοδα τρίτων		525		526		527	
τρικτή πώληση προϊόντων	269	παροχές τρίτων, φόροι-τέλη		528		529		530	1.000,00
νικτή πώληση προϊόντων	272	ιδιόχρηση		531		532		533	3.000,00
πά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα		534		535		536	6.000,00
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	τόκοι και συναφή έξοδα		537		538		539	
Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών		αποσβέσεις παγίων		541		542		543	5.000,00
΄. Προς το Δημόσιο	279	Σύνολο δαπανών		544		545		546	30.000,00
	276	στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατγ. ⁽¹⁾							
	519	Κωδ. αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συντομία μικτού κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συντομία καθαρών κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη		
πά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	302	A123	303	351	304	50.000,00	359	38,00
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	308	A125	309	352	310	40.000,00	360	22,00
Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών		314	315	353	316	361	317		
οτική πελατεία	274	320	321	354	322	362	323		
΄. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	328	363	329		
ηθευματίες κ.τ.λ. ⁽²⁾	280	90.000,00	332	333	356	334	364	335	
έτες μηχανικών	275		Πατήστε F3 για επιλογή ΜΣΚΚ	834	357	835	365	836	
πά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278		339	358	340	366	341		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών	283	90.000,00	Σύνολο	343		344	90.000,00	345	
Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας									
		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά	
ολο Ακαθάριστων Εσόδων	548			549	550		90.000,00	551	90.000,00
ον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552			553	554			555	
ον: Δαπάνες χρήσης	556			557	558		30.000,00	559	30.000,00
δος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560			561	562		60.000,00	563	60.000,00
ον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	564			565	566		2.300,00	567	2.300,00
Καθαρά Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568			569	570		62.300,00	571	62.300,00

ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

2010		ΕΙΔΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΥΠΟΚ. ΣΕ ΣΥΝΤ.ΦΠΑ			ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚ. ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ	ΟΧΗΜΑΤΑ (ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΔΑΠΑΝ.ΜΑΖΙ ΜΕ ΤΟ ΦΠΑ ΤΟΥΣ)	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΟΙΚΙΑΣ	ΦΠΑ	
ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ Η ΛΗΨΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ		ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ		4,5-5%	9-10%	19-21%						ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ	ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ
ΜΗΝΑΣ	ΗΜΕΡΑ												
11	4	T.No102	ΦΩΤΟΤΥΠΙΑ			100,00 €							21,00 €
11	12	T.No2062	Η/Υ					2.000,00 €					420,00 €
12	19	ΤΠΥ Νο9	ΥΔΡΑΥΛΙΚΑ			200,00 €							42,00 €
12	20	ΤΠΥ Νο7	ΣΥΝΕΡΓ.ΕΠΙΣΚ. ΕΙΧ ΑΥΤΟΚ						1.210,00 €				
12	22	ΑΠΟΔ	ΕΝΟΙΚΙΟ				290,00 €						
12	23	T.No2062	ΒΙΒΛΙΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ	60,00 €									3,00 €
12	25	T.No108	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ		150,00 €								15,00 €
12	29	T.No109	ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ				100,00 €					10,00 €	
12	30	T.No110	ΛΟΓ.ΤΕΛΩΝ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙ							100,00 €			21,00 €
12	30	T.No111	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΔΕΗ ΟΙΚΙΑΣ		15,00 €		25,65 €				98,00 €		1,35 €
12	31	ΜΗΤΡΩΟ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΩΣ ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ				600,00 €						
ΣΥΝΟΛΑ				60,00 €	165,00 €	300,00 €	1015,65 €	2.000,00 €	1.210,00 €	100,00 €	98,00 €	10,00 €	523,35 €

ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

ΕΛΕΓΧΟΣ - ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΥΤΟΕΛΕΝΓΧΟΣ

ΕΛΕΓΧΟΣ - ΚΥΡΟΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΗ ΔΥΝΑΜΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Παρ. 1

Α) Έλεγχος

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα:

α) να προβαίνει στ οποιαδήποτε εργάσιμη ώρα της ημέρας σε έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που βρίσκονται στην επαγγελματική εγκατάσταση του φορολογουμένου.

Ο έλεγχος σε βιβλία Β' κατηγορίας (Εσόδων - Εξόδων) μπορεί να γίνει και στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. μετά από έγγραφη πρόσκληση.

β) Να κατάσχει κατά την διάρκεια του ελέγχου βιβλία και λοιπά έγγραφα που σχετίζονται με το αντικείμενο του ελέγχου,

γ) να προβεί σε έρευνα στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία μετά από άδεια δικαστικής αρχής,

δ) να αρνείται τη θεώρηση στοιχείων

1) εάν οι απαιτητές οφειλές υπερβαίνουν τα 6.000€ χωρίς προσαυξήσεις και

2) εάν δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος και παρακρατουμένων φόρων (ΦΠΑ, κλπ).

Παρ. 2

Δικαιώματα Προϊσταμένου ΣΔΟΕ

Η υπηρεσία αυτή υπάγεται απ' ευθείας στον υπουργό οικονομικών και συνεργάζεται και με άλλες αρχές για πράξεις που τελούνται στο εσωτερικό της χώρας ή στο εξωτερικό. Για να γίνει έλεγχος πρέπει απαραίτητως να υπάρχει γραπτή εντολή, η οποία και επιδεικνύεται. Η άρνηση ελέγχου αποτελεί ποινικό αδίκημα. Η υπηρεσία αυτή έχει δικαίωμα να κάνει κρατήσεις, συλλήψεις, κατασχέσεις και προς τούτο διαθέτει ειδική νομική υπηρεσία.

Παρ. 3

Κύρος και Αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων

Κατ' αρχήν ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων με αξιοπιστία. Μικρές παρατυπίες και παραλείψεις δεν αμφισβητούν το κύρος αυτών.

Η γενική αυτή αρχή κάμπτεται στην περίπτωση που τα βιβλία αιτιολογημένα κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή.

Ανεπάρκεια υπάρχει όταν αθροιστικά ή διαζευκτικά

Τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία ή στοιχεία του ΚΒΣ κατά τρόπο διαφορετικό από τις διατάξεις του Κώδικα

Λαμβάνει εικονικό στοιχείο

Ανεπάρκεια δεν υπάρχει όταν:

Η απώλεια βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε ανώτερη βία (πυρκαγιά κλπ) εφόσον έγινε γνωστοποίηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εντός του επόμενου μήνα. Παρατυπίες και παραλείψεις που έγιναν από συγγνωστή πλάνη και καθιστούν τον έλεγχο απλώς δυσχερή και όχι αδύνατο. Ο έλεγχος να είναι δυνατόν να γίνει από άλλα επίσημα στοιχεία. Γενικά ανεπάρκεια υπάρχει όταν είναι αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά μεγάλης έκτασης παρατυπίας

Ανακρίβεια υπάρχει:

Δεν εμφανίζει στα βιβλία έσοδα ή έξοδα, ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί γι' αυτά φορολογικό στοιχείο.

Εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων – εξόδων. Δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό έλεγχο εντός τακτού ευλόγου χρόνου που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων καθώς και τα προβλεπόμενα από τον κώδικα παραστατικά. Δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.

Νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Γενικά τα πιο πάνω αναφερόμενα πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης συγκρινόμενα με το οικονομικό μέγεθος του υπόχρεου.

Το θέμα της ανεπάρκειας ή ανακρίβειας των βιβλίων είναι από τα πλέον ουσιώδη όσον αφορά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών. Επαναλαμβάνουμε και πάλι ότι για τους αρχιτέκτονες - μηχανικούς συνεπάγεται τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων με την προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. που εφαρμόζεται επί των ακαθαρίστων εσόδων και που δεν μπορεί με αυτή την προσαύξηση του συντελεστή, να υπερβεί τον συντελεστή 75%.

Χρόνος Παραγραφής των φορολογικών υποθέσεων Νόμου 3522/2006

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994, το χρονικό διάστημα κατά τη διάρκεια του οποίου μπορεί να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου είναι πέντε (5) έτη από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Με τις ίδιες διατάξεις ορίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει φόρο, δηλαδή να διενεργήσει έλεγχο και να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου, παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου, το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια της αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων ή πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εφόσον η μη ενάσκηση του δικαιώματος αυτού οφείλεται, έστω και κατά ένα μέρος:

- Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

- Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, δηλαδή:

α) Στην περίπτωση που από τα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου σε φόρο είναι ανώτερο από εκείνο που περιλήφθηκε στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου.

β) Στην περίπτωση που η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα ειδικά έντυπα ή καταστάσεις που συνοδεύουν αυτήν αποδεικνύονται ως ανακριβή.

γ) Στην περίπτωση μη επίδοσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή δηλώσεις παρακρατουμένων φόρων.

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΧΡΟΝΟΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ
1900 -1991	ΜΕΧΡΙ 31/12/2002
1992-93-94-95-96-97	ΜΕΧΡΙ 31/12/2003 (Ή ΜΕΧΡΙ 27/02/2004)
1998 – 1999	ΜΕΧΡΙ 31/12/2005
2000 – 2001 -2002 – 2003	ΜΕΧΡΙ 31/12/2010
2004	ΜΕΧΡΙ 31/12/2010
2005	ΜΕΧΡΙ 31/12/2010

Προσοχή : Κάθε έτος κυκλοφορεί απόφαση που παρατείνει τις παραπάνω προθεσμίες !

ΕΞΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού θα εφαρμόζονται οι παρακάτω συντελεστές: Παράγραφος 5 Άρθρου 49 Κ.Φ.Ε

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

αα) Αρχιτεκτονικές μελέτες κτιριακών έργων.

ββ) Ειδικές αρχιτεκτονικές μελέτες (διαμόρφωση εσωτερικών και εξωτερικών χώρων, μνημείων, αποκατάσταση - διατήρηση παραδοσιακών κτιρίων και οικισμών και τοπίου).

γγ) Μελέτες φυτοτεχνικής διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου και έργων πρασίνου.

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

αα) Χωροταξικές και ρυθμιστικές μελέτες.

ββ) Πολεοδομικές και ρυμοτομικές μελέτες.

γγ) Μελέτες συγκοινωνιακών έργων (οδών, σιδηροδρομικών γραμμών, μικρών τεχνικών έργων, έργων υποδομής αερολιμένων και κυκλοφοριακές).

δδ) Μελέτες υδραυλικών έργων (εγγειοβελτιωτικών έργων, φραγμάτων, υδρεύσεων και αποχετεύσεων).

εε) Μελέτες οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας.

στστ) Μελέτες λιμενικών έργων.

ζζ) Μελέτες γεωργικές (γεωργοοικονομικές - γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων).

ηη) Μελέτες αλιευτικές.

γ) Είκοσι έξι τοις εκατό (26%) για μελέτη - επίβλεψη ηλεκτρομηχανολογικών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Μελέτες μηχανολογικές - ηλεκτρολογικές - ηλεκτρονικές.

ββ) Μελέτες οικονομικές.

γγ) Μελέτες κοινωνικές.

δδ) Μελέτες μεταφορικών μέσων (χερσαίων, πλωτών, εναέριων).

εε) Ενεργειακές μελέτες (θερμοηλεκτρικές, υδροηλεκτρικές, πυρηνικές).

στστ) Μελέτες βιομηχανιών (προγραμματισμός - σχεδιασμός - λειτουργία).

ζζ) Χημικές μελέτες και έρευνες.

ηη) Χημικοτεχνικές μελέτες.

θθ) Μεταλλευτικές μελέτες και έρευνες.

ιι) Μελέτες και έρευνες γεωλογικές, υδρογεωλογικές και γεωφυσικές.

ιαια) Γεωτεχνικές μελέτες και έρευνες.

ιβιβ) Εδαφολογικές μελέτες και έρευνες.

ιγιγ) Μελέτες δασικές (διαχείριση δασών και ορεινών βοσκοτόπων, δασοτεχνική διευθέτηση ορεινών λεκανών χειμάρρων, αναδάσωσης, δασικών οδών και δασικών μεταφορικών εγκαταστάσεων).

ιδιδ) Στατικές μελέτες (μελέτες φερουσών κατασκευών κτιρίων και μεγάλων ή ειδικών τεχνικών έργων).

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

ε) Εξήντα τοις εκατό (60%) για ακαθάριστες αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από την προσφορά ανεξάρτητων υπηρεσιών σε οργανωμένα γραφεία με τη χρησιμοποίηση της υποδομής και της οργάνωσης των γραφείων του εργοδότη και για την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα.

Προσαύξηση συντελεστού καθαρού κέρδους όταν τα βιβλία του αρχιτέκτονα - μηχανικού κρίνονται ανακριβή .

Όταν τα βιβλία του αρχιτέκτονα μηχανικού κρίνονται ανακριβή προσαυζάνεται ο συντελεστής καθαρού κέρδους που προκύπτει από την προηγούμενη παράγραφο κατά 40%

Π.χ. Μοναδικός Σ.Κ.Κ. 38% + Προσαύξηση 40% = 53,20%

Πάντως διευκρινίζεται ότι η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. που εφαρμόζεται επί των ακαθαρίστων αμοιβών δεν μπορεί να υπερβεί το συντελεστή 75%.

Π.χ. Μηχανικός με Μ.Σ.Κ.Κ. 60% + προσαύξηση 40% = 84,%. Στην περίπτωση αυτή ο Μ.Σ.Κ.Κ. περιορίζεται στο 75%.

Η διάταξη αυτή ισχύει από 14/12/2004 (Ν. 3296/04). Προηγουμένως η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. σε περίπτωση ανακρίβειας των βιβλίων ήταν 50% από 40% που είναι σήμερα.

Προσαύξηση ΣΚΚ όταν χρησιμοποιείται ο μέσος όρος αυτών. Όταν δεν υπάρχει για το συγκεκριμένο ελευθέριο επάγγελμα ΣΚΚ, τότε χρησιμοποιείται ο μέσος όρος των ΣΚΚ, κατά τον τεκμαρτό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με την παρ. 4 του άρθρου 50 του ΚΦΕ προσαυζάνεται (κατά 40% ανάλογα την περίπτωση) ο μέσος όρος (σχετ. 1031619/ 631/ Α0012/ ΠΟΛ 1114/23.3.2000 διαταγή)

Όταν λαμβάνονται εικονικά ή πλαστά στοιχεία ή δεν διαφυλάσσονται ή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο, ο Μ.Σ.Κ.Κ. προσαυζάνεται κατά 80%.

Π.Χ. $38\% \cdot 80\% = 68,40\%$. Η διάταξη αυτή ισχύει από 14/12/2004 (προηγουμένως η προσαύξηση ήταν 100%.)

Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός) το ποσοστό προσαύξησης του ΣΚΚ υπό προϋποθέσεις περιορίζεται στο μισό. Σε περίπτωση διοικητικού συμβιβασμού το ποσοστό προσαύξησης του ΣΚΚ μειώνεται στο μισό, με την επιφύλαξη ότι ο συντελεστής αυτός που τελικά εφαρμόζεται δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερος από το συντελεστή που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό (σχετ. 1131263/ 2057 / Α0012 / 11.1.1998 έγγραφο).

ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι στον αυτοέλεγχο υπάγονται οι επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία της προβλεπόμενης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα της νομικής τους μορφής και αφετέρου ότι εξαιρούνται του αυτοελέγχου και οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων, καθώς και οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών στις οποίες υφίσταται ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων και δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα. Επίσης εξαιρούνται οι δηλώσεις με τις οποίες δηλώνονται απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατά ποσοστό τουλάχιστον 60%, με στόχο την αποφυγή καταστρατηγήσεων, όσον αφορά την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου.

Επίσης με τις νέες διατάξεις επανακαθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού των ελάχιστων ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών που πρέπει να δηλώσουν οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες **που επιθυμούν να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο**, προκειμένου οι σχετικές δηλώσεις τους να θεωρηθούν περατωθείσες ως ειλικρινείς.

Προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των ελεύθερων επαγγελματιών αθροίζονται όλες δαπάνες και το ποσό που προκύπτει ανάγεται σε ακαθάριστα έσοδα με τη χρησιμοποίηση κλάσματος, το οποίο ως αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.).

Περαιτέρω, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ελάχιστα καθαρά κέρδη των ελεύθερων επαγγελματιών, επί των κατά τα πιο πάνω προσδιορισθέντων ακαθάριστων εσόδων εφαρμόζεται ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) ή καθαρών αμοιβών, ανάλογα με την περίπτωση.

Παράδειγμα :

Ελεύθερος επαγγελματίας με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για τον οποίο προβλέπεται συντελεστής καθαρών αμοιβών 50%, εμφανίζει στα βιβλία του ακαθάριστες αμοιβές ύψους 90.000 € και δαπάνες εκπιπτόμενες φορολογικά ύψους 60.000, οπότε τα φορολογητέα καθαρά κέρδη του ανέρχονται σε 30.000 €. Σ' αυτή την περίπτωση, οι ελάχιστες ακαθάριστες αμοιβές και καθαρά κέρδη του προσδιορίζονται ως εξής:

- Ακαθάριστες αμοιβές = Δαπάνες(60000,00) × (100 /100-50) = 120.000 €.
- Καθαρά κέρδη = 120.000 × 50% = 60.000 €.
- Δηλώνεται στη δήλωση φορολογίας το μεγαλύτερο ποσό που προκύπτει από το λογιστικό και εξωλογιστικό προσδιορισμό και η χρήση θεωρείται περαιωμένη.

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΕΣ ΚΑΙ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥΣ

Όσον αφορά την προκαταβολή φόρου στους αρχιτέκτονες και τους μηχανικούς εξακολουθεί να ισχύει η παρ.4 του άρθρου 52 του ΚΦΕ και ο προκαταβλητέος φόρος θα υπολογίζεται, ανάλογα με τις παραπάνω περιπτώσεις, ως εξής:

- Σε 4% της νόμιμης αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' και δ' της παρ.5 του άρθρου 49.
- 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.λ.π. για τα έργα αυτά.

Μεταφορά ζημίας ελεύθερων επαγγελματιών

Σημαντική για τους ελεύθερους επαγγελματίες είναι η δυνατότητα που τους δίνεται πλέον να μεταφέρουν τη ζημία που τυχόν εμφανίσουν σε κάποια χρήση, για συμψηφισμό διαδοχικά στα 5 επόμενα οικονομικά έτη, με την προϋπόθεση ασφαλώς της τήρησης βιβλίων και επαρκών στοιχείων του ΚΒΣ.

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.

Κατά συνέπεια η ζημία από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος της χρήσης 2010, αν δεν καλύπτεται από θετικά εισοδήματα άλλων πηγών, θα μεταφερθεί για συμψηφισμό στο οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011) και επόμενα έτη, ενώ η ζημία προηγούμενων χρήσεων 2009 κλπ, επειδή τα κέρδη προσδιορίζονταν εξωλογιστικά, δεν μπορεί να μεταφερθεί για συμψηφισμό στη χρήση 2010 (οικονομικό έτος 2011).

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ

Καθιερώνεται η υποχρέωση για τις επιχειρήσεις που παρακρατούν φόρους, να υποβάλλουν εκτός από την οριστική δήλωση του φόρου μισθωτών υπηρεσιών, οριστική δήλωση φόρου ελευθέρων επαγγελματιών (έως το τέλος Απριλίου κάθε έτους) και οριστική δήλωση φόρου εμπορικών επιχειρήσεων (έως το τέλος Μαΐου κάθε έτους).

Ισχύς από 1/1/2011.

ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΑ ΕΛΕΥΘΕΡΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ

Στο εισόδημα από αμοιβές ελεύθερου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο καθαρό ποσό (χωρίς ΦΠΑ) των αμοιβών αυτών μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300€. Επομένως, για συναλλαγές μέχρι και 300€ δεν θα παρακρατείται φόρος. Με τις προηγούμενες διατάξεις ενεργείτο παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στις αμοιβές αυτές, ανεξαρτήτως ποσού.

Ισχύς από 01/01/2011 .

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Άρθρο 1. Κλίμακα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών - Μειώσεις φόρου

1. Η παράγραφος 1 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.), που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α), αντικαθίσταται ως εξής:

«1. Το εισόδημα, που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου, υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
4.000	18	720	16.000	720
6.000	24	1.440	22.000	2.160
4.000	26	1.040	26.000	3.200
6.000	32	1.920	32.000	5.120
8.000	36	2.880	40.000	8.000
20.000	38	7.600	60.000	15.600
40.000	40	16.000	100.000	31.600
Υπερβάλλον	45			

Το αφορολόγητο ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν. Οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην

παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, οι φυλακισμένοι και οι κάτοικοι κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους, δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας χωρίς την προσκόμιση αποδείξεων.

Στις πιο πάνω δαπάνες **δεν περιλαμβάνονται** δαπάνες που αφορούν αγαθά μεγάλης αξίας, που αποτελούν τεκμήριο ελάχιστου εισοδήματος (όπως αγορές Ι.Χ., σκαφών, αεροσκαφών κτλ), δαπάνες που αναγνωρίζονται ιδιαίτερα για μείωση του εισοδήματος ή έκπτωση από το φόρο (ιατρικές δαπάνες, δαπάνες ενοικίων, ασφάλιστρα κλπ), **οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, καθώς και οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.**

Το ελάχιστο ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται, με βάση το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα του φορολογουμένου, ανά κλίμακα, ως εξής: α) για ατομικό εισόδημα μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) αυτού και β) για ατομικό εισόδημα πάνω από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, για το τμήμα αυτού μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) και για το τμήμα αυτού πάνω από τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού. Όταν το ατομικό εισόδημα είναι μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ δεν απαιτούνται αποδείξεις δαπανών.

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

Εισόδημα	Δαπάνες	Εισόδημα	Δαπάνες
6.000	0	28.000	6000
7.000	700	29.000	6300
8.000	800	30.000	6600
9.000	900	31.000	6900
10.000	1000	32.000	7200
11.000	1100	33.000	7500
12.000	1200	34.000	7800
13.000	1500	35.000	8100
14.000	1800	36.000	8400
15.000	2100	37.000	8700
16.000	2400	38.000	9000
17.000	2700	39.000	9300
18.000	3000	40.000	9600
19.000	3300	41.000	9900
20.000	3600	42.000	10200
21.000	3900	43.000	10500
22.000	4200	44.000	10800
23.000	4500	45.000	11100
24.000	4800	46.000	11400
25.000	5100	47.000	11700
26.000	5400	48.000	12000
27.000	5700		

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογούμενου υπολείπεται του πιο πάνω ποσοστού, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς. Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών υπερβαίνει το ποσοστό αυτό εκπίπτει από το συνολικό φόρο, που προκύπτει με βάση την πιο πάνω κλίμακα, φόρος, που υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς. Το ποσό των δαπανών για την επιβολή ή την έκπτωση φόρου, σύμφωνα με τα δύο προηγούμενα εδάφια, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβαίνει τα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για τον υπόχρεο και τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για συζύγους. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί **στην αρχική δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο** σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της αρχικής δήλωσής τους, αφού προηγουμένως καλυφθεί το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού. Όταν ο ένας σύζυγος δηλώνει εισόδημα μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ, οι αποδείξεις που προσκομίζονται καλύπτουν το αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου, εφόσον αυτό υπερβαίνει τα έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.»

Παράδειγμα:

Φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα 25000,00 και η σύζυγος 15000,00. Το απαιτούμενο ποσό των αποδείξεων για αγορές αγαθών και υπηρεσιών που πρέπει να προσκομιστεί για να καλυφθεί το αφορολόγητο ποσό των 12000,00 είναι για το φορολογούμενο ($12000,00 \cdot 10/100 = 1200,00$ και $25000 - 12000 \cdot 30/100 = 3900$) συνολικά $1200 + 3900 = 5100$ και για την σύζυγο είναι ($12000 \cdot 10/100 = 1200,00$ και $15000 - 12000,00 = 3000 \cdot 30/100 = 900$) συνολικά $1200,00 + 900 = 2100,00$.

Έτσι ο φορολογούμενος με την σύζυγο του πρέπει στην αρχική δήλωση τους να υποβάλουν αποδείξεις δαπανών συνολική αξίας 7200,00. Εάν οι φορολογούμενοι συνυποβάλουν αποδείξεις μικρότερου ύψους από το ελάχιστο προβλεπόμενο τότε επιβαρύνονται με ποσό φόρου ίσον με το 10% της διαφοράς, ενώ αν συνυποβάλουν μεγαλύτερο (όριο μέχρι 15000,00 για τον άγαμο και 30000,00 για τους έγγαμους) ποσό ωφελούνται το 10% της διαφοράς

Έστω ότι οι υποβαλλόμενες αποδείξεις είναι 10000,00

Επιμερίζονται ως εξής : για το φορολογούμενο $10000,00 \cdot 25000/40000 = 6250,00$

Και για την σύζυγο $10000 \cdot 15000 / 40000 = 3750,00$

Από το ποσό του φόρου που θα προκύψει με βάση την φορολογική κλίμακα θα αφαιρεθεί ποσό φόρου για το φορολογούμενο ($6250 - 5100 \cdot 10 / 100 =$) 115,00 και για την σύζυγο θα αφαιρεθεί ποσό φόρου ($3750 - 2100 \cdot 10 / 100 =$) 165,00

Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της προηγούμενης παραγράφου αυξάνεται **κατά χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ** εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει, **κατά τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ** εάν έχει δύο τέκνα που τον βαρύνουν, κατά έντεκα χιλιάδες πεντακόσια **(11.500) ευρώ** εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν και κατά δύο **χιλιάδες (2.000) ευρώ** για κάθε τέκνο πάνω από τα τρία που τον βαρύνουν. Το ποσό με το οποίο προσαυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί, το ποσό του τρίτου κλιμακίου και όποιου επόμενου απαιτείται. Εάν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα ή αυτό που έχει είναι μικρότερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα ή η διαφορά που προκύπτει και μέχρι το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα προστίθεται στο αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΕ 1 ΠΑΙΔΙ

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
13.500	0	0	13.500	0
2.500	18	450	16.000	450
6.000	24	1.440	22.000	1.890
4.000	26	1.040	26.000	2930
6.000	32	1.920	32.000	4850
8.000	36	2.880	40.000	7.730
20.000	38	7.600	60.000	15.330
40.000	40	16.000	100.000	31.330
Υπερβάλλον	45			

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΕ 2 ΠΑΙΔΙΑ

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
15.000	0	0	15.000	0
1.000	18	180	16.000	180
6.000	24	1.440	22.000	1.620
4.000	26	1.040	26.000	2660
6.000	32	1.920	32.000	4580
8.000	36	2.880	40.000	7460
20.000	38	7.600	60.000	15060
40.000	40	16.000	100.000	31.060
Υπερβάλλον	45			

Άρθρο 3. Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της **ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας** ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με τριάντα (30) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με πενήντα (50) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με ογδόντα (80) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν πενήντα (150) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τριακόσια (300) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό τριάντα (30) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

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

ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΑΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΣΕ Τ.Μ. (ΕΩΣ ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ 2799,00)	Ποσά σε Ευρώ
Μέχρι 80 τ.μ.	30 € το τ.μ.
Από 81-120 τ.μ.	50 € το τ.μ.
Από 121-200 τ.μ.	80 € το τ.μ.
Από 201 έως 300 τ.μ.	150 € το τ.μ.
Πάνω από 300 τ.μ.	300 € το τ.μ.

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

β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μιας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α'.

Παράδειγμα :

Διαμέρισμα κύριας κατοικίας 100 τμ σε περιοχή με τιμή ζώνης 1500,00

Η αντικειμενική δαπάνη είναι :

$$80\tau\mu * 30 = 2400,00$$

$$81\tau\mu - 100\tau\mu = 20 * 50 = 1000,00$$

$$\text{Σύνολο} \quad 3400,00$$

Αν στο παράδειγμα είχαμε μονοκατοικία η αντικειμενική δαπάνη θα ήταν επιπλέον
*20% , δηλαδή

$$(3400 * 20\%) + 3400 = 4080,00$$

ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ

γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης , ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ,

ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται τριακόσια (300) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,

γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται πεντακόσια (500) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και

δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται επτακόσια (700) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

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

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.

Επιβατικά Αυτοκίνητα κ.ε	Μέχρι 5 έτη	Πάνω από 5 έτη 30% μείωση	Πάνω από 10 έτη 50% μείωση
1000	3000	2100	1.500
1100	3000	2100	1.500
1200	3000	2100	1.500
1300	3300	2310	1.650
1400	3600	2520	1.800
1500	3900	2730	1.950
1600	4200	2940	2.100
1700	4500	3150	2.250
1800	4800	3360	2.400

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους. Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάσθηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

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

- i) ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιριών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,
- ii) των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- iii) των διαχειριστών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης και
- iv) των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, **επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.**

Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των

φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης με βάση την παράγραφο 1 του άρθρου 107, καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα αυτής της περίπτωσης, ιδιοκτησίας του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή ιδιοκτησίας ή κατοχής γραφείου, υποκαταστήματος ή πρακτορείου της αλλοδαπής επιχείρησης εγκατεστημένου στην Ελλάδα, βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή την αλλοδαπή επιχείρηση ή προΐσταται του γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου. **Η αντικειμενική αυτή δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται από τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.**

Παράδειγμα :

ΟΕ με δυο αυτοκίνητα και με δυο ομόρρυθμους εταίρους με ποσοστά 70% και 30 % και έχει στην κατοχή της δυο αυτοκίνητα 1600 κ.ε. και 2500 κ.ε. 5ετίας

Η αντικειμενική δαπάνη για το αυτοκίνητο των 1600 κ.ε. είναι το ποσό των 4200,00 € και για το αυτοκίνητο των 2500 κ.ε. η αντικειμενική δαπάνη ανέρχεται στο ποσό των 7900,00 €

Συνολικά η αντικειμενική δαπάνη της εταιρείας ανέρχεται στο ποσό των 12100,00 €
(4200,00+7900,00)

Κατανομή ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης ΕΙΧ

Ο πρώτος εταίρος έχει $12100,00 \cdot 70\% = 8470,00$ και συνεπώς περιορίζεται στο ποσό των 7900,00

Και ο δεύτερος $12100,00 \cdot 30\% = 3630,00$

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

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

Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία. Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικά αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Εικονική θεωρείται η μεταβίβαση ή η κτήση που πραγματοποιείται ιδίως μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθεία γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, επιτρέπεται όμως η ανταπόδειξη. Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιμερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

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

Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων μικτής χρήσης και των αυτοκινήτων τύπου JEEP.

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

ε) **Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό**, η οποία ορίζεται στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό και πάνω (67%) από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.

στ) **Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης**

ζ) **Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής**

η) **Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής**

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

Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

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

α) **Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.** Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές

αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διατίθενται για την αγορά κινητών πραγμάτων που αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της ασκούμενης εμπορικής δραστηριότητας.

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

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

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

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) Ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και τα προνοιακά ιδρύματα του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου), ως και τα προνοιακά ιδρύματα ιδιωτικού δικαίου των οποίων οι εν γένει δαπάνες λειτουργίας καλύπτονται τουλάχιστον κατά εβδομήντα τοις εκατό (70%) με επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

στ) **Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.** Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.

Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:

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

στ) Προκειμένου για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το εξήντα επτά τοις εκατό (67%).

ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις.

ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η αντικειμενική δαπάνη μπορεί να καλύφθει με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.