

ΣΧΕΔΙΟ ΝΟΜΟΥ
«ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ»

ΤΜΗΜΑ ΠΡΩΤΟ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ
ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ - ΟΡΙΣΜΟΙ

Άρθρο 1
Υποκείμενο του φόρου

1. Ως υποκείμενα του φόρου νοούνται τα φυσικά πρόσωπα, η σχολάζουσα κληρονομιά και τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των επομένων παραγράφων.

2. Κάθε φυσικό πρόσωπο :

α) Για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα θεωρείται, ενδεικτικά και όχι περιοριστικά :

- i. Το εισόδημα από μισθωτή εργασία που παρέχεται στην Ελλάδα.
- ii. Το εισόδημα από υπηρεσίες διοίκησης, συμβουλευτικές και τεχνικές που παρέχονται στην Ελλάδα.
- iii. Το εισόδημα από καλλιτεχνικές και αθλητικές δραστηριότητες που παρέχονται στην Ελλάδα.
- iv. Το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκεί αλλοδαπός μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα.
- v. Το εισόδημα από μεταβίβαση παγίων περιουσιακών στοιχείων από αλλοδαπό που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα.
- vi. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία καθώς και το εισόδημα από λοιπά δικαιώματα που προκύπτουν από την ακίνητη περιουσία, εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται στην Ελλάδα.
- vii. Το εισόδημα από την πώληση ακίνητης περιουσίας η οποία βρίσκεται στην Ελλάδα.
- viii. Το εισόδημα από την πώληση εταιρικών μεριδίων ή ποσοστών συμμετοχής ή μετοχών εφόσον τα νομικά πρόσωπα έχουν έδρα στην Ελλάδα.
- ix. Το εισόδημα από μερίσματα ή λοιπά διανεμόμενα ποσά από ανώνυμες εταιρείες με έδρα την Ελλάδα.
- x. Το εισόδημα από κέρδη ή λοιπά διανεμόμενα ποσά από λοιπές εταιρείες, εκτός ανωνύμων εταιρειών, εφόσον αυτές έχουν έδρα στην Ελλάδα.
- xi. Το εισόδημα από τόκους καταβληθέντες ή πιστωθέντες από κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα.
- xii. Το εισόδημα από δικαιώματα (royalties) που εισπράττεται από κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα.

β) Για το παγκόσμιο εισόδημά του κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει :

αα) την κατοικία του σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 51 του Α.Κ. στην Ελλάδα, ή

ββ) φυσική παρουσία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα άνω των εκατόν ογδόντα τριών (183) ημερών αθροιστικά για μία περίοδο ή περιόδους σε οποιαδήποτε δωδεκάμηνη περίοδο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους.

Κατ' εξαίρεση δεν φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του, παρά μόνο για το εισόδημα από πηγή Ελλάδας το αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων με βάση τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 (Φ.Ε.Κ. 132/Α'), όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το άρθρο 27 του Ν. 3427/2005 (Φ.Ε.Κ. 312/Α'), καθώς και του Ν. 27/1975 (Φ.Ε.Κ. 77/Α').

γ) Αν το φυσικό πρόσωπο μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του :

αα) Σε κράτος που εμπίπτει στον κατάλογο των κρατών που περιέχονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 44, θεωρείται ότι έχει την κατοικία του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του.

ββ) Εκτός Ελλάδας και υπαγόταν σε φόρο στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του τα τελευταία πέντε έτη πριν από τη δήλωση μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του, θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα, για το παγκόσμιο εισόδημά του για χρονικό διάστημα πέντε ετών, που αρχίζει από την υποβολή της δήλωσης μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του, εφόσον :

i) Μεταβάλει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του με μεταφορά της σε κράτος στο οποίο το εισόδημά του υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, κατά την έννοια της παραγράφου 7 του άρθρου 44, και

ii) Διαθέτει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα κατά το χρόνο δήλωσης στη φορολογική αρχή της μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του. Ως τέτοια συμφέροντα νοούνται η συμμετοχή σε ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) σε ημεδαπή προσωπική εταιρεία ή η συμμετοχή σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) σε ημεδαπή κεφαλαιουχική εταιρεία, ή το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα να υπερβαίνει το τριάντα τοις εκατό (30%) των συνολικών εισοδημάτων ή να υπερβαίνει το ποσό των σαράντα πέντε χιλιάδων (45.000) ευρώ, ή η αξία των περιουσιακών του στοιχείων στην Ελλάδα, από τα οποία προκύπτει εισόδημα, να υπερβαίνει το τριάντα τοις εκατό (30%) της αξίας των συνολικών περιουσιακών του στοιχείων ή υπερβαίνει σε ύψος το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ.

Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' δεν εφαρμόζονται, εάν το φυσικό πρόσωπο αποδείξει ότι η μεταβολή της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του δεν έγινε με σκοπό τη φοροαποφυγή.

δ) Κάθε φυσικό πρόσωπο που υπηρετεί στην αλλοδαπή αν:

αα) είναι λειτουργός ή συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1Β του Ν. 2362/1995 (Φ.Ε.Κ. 247/Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του Ν. 3871/2010 (Φ.Ε.Κ. 141/Α'), ή

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

Ομοίως θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και τα μέλη της οικογένειας που το βαρύνουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 10, εκτός εάν έχουν την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε κράτος στο οποίο υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους.

3. Η σχολάζουσα κληρονομιά κατά την έννοια του άρθρου 1865 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ. 456/1984/Φ.Ε.Κ. 164/Α'),

4. Τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα :
--

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες (Α.Ε.).

β) Οι δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.

γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.

δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.).

στ) Οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες (Ι.Κ.Ε.).

ζ) Οι ομόρρυθμες εταιρείες (Ο.Ε.) και οι ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.).

η) Οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς καθώς και οι κοινοπραξίες.

θ) Οι Ευρωπαϊκές Εταιρείες (Societas Europaea, SE)

5. Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

Άρθρο 2

Αντικείμενο και επιβολή του φόρου

1. Ως αντικείμενο για την επιβολή του φόρου νοείται το εισόδημα που προέρχεται από κάθε κατηγορία (πηγή) ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στον παρόντα νόμο.

2. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα ως αντικείμενο για την επιβολή του φόρου νοείται :

α) Σε ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Επίσης, επί ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή εταιρειών περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, αντικείμενο φόρου είναι το καθαρό ποσό των κεφαλαιοποιούμενων ή διανεμόμενων με οποιαδήποτε μορφή κερδών, μετά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου εισοδήματος. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

Κατ' εξαίρεση, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, που συστήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του Ν. 588/1977 (Φ.Ε.Κ. 148/Α'), δεν υπόκειται σε φόρο στο όνομα του νομικού προσώπου, αλλά στο όνομα κάθε εταίρου αυτών για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στη εταιρεία.

β) Σε ημεδαπές ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, σε Ευρωπαϊκές Εταιρείες καθώς και σε κοινοπραξίες το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Οι διατάξεις της προηγούμενης περίπτωσης έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε οποιαδήποτε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

γ) Σε δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος.

δ) Στους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και στις ενώσεις αυτών, στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Τα διανεμόμενα κέρδη και οι χορηγούμενες εκπτώσεις στα μέλη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν λαμβάνονται υπόψη οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πωλήσεως εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις ποσοστών.

ε) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 3. Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς, ανεξάρτητα αν είναι εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία ή αεροσκάφη, λογίζεται ότι προκύπτει στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο, το κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

στ) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από εκμετάλλευση κεφαλαίου. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα τα οποία έχουν την έδρα τους σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και αποκτούν εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή.

ζ) Σε λοιπά αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που προκύπτει στην ημεδαπή. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα κάθε είδους άλλα έσοδα

αυτών των νομικών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

Άρθρο 3

Έννοια μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα των αλλοδαπών νομικών προσώπων

1. Ως μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης ή οργανισμού στην Ελλάδα, νοείται ο καθορισμένος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται εν όλω ή εν μέρει οι εργασίες της επιχείρησης ή του οργανισμού, ιδίως :

α) τόπος διοίκησης,

β) υποκατάστημα

γ) γραφείο,

δ) εργοστάσιο,

ε) εργαστήριο,

στ) ορυχείο, πηγή πετρελαίου ή αερίου, λατομείο ή οποιοσδήποτε άλλος τόπος εξόρυξης φυσικών πόρων, και

ζ) εργοτάξιο ή έργο κατασκευής ή συναρμολόγησης.

2. Δεν αποτελούν μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια της παραγράφου 1 :

α) η διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την αποθήκευση, έκθεση ή παράδοση,

β) η διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την επεξεργασία από άλλη επιχείρηση,

γ) η διατήρηση καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την αγορά αγαθών ή εμπορευμάτων, ή για τη συλλογή πληροφοριών, για την επιχείρηση.

3. Η αλλοδαπή επιχείρηση ή οργανισμός αποκτά μόνιμη εγκατάσταση εφόσον φυσικό ή νομικό πρόσωπο ενεργεί για λογαριασμό της και συνάπτει συμφωνίες στο όνομα της επιχείρησης, εκτός αν οι δραστηριότητές του περιορίζονται στην αγορά αγαθών για την επιχείρηση.

4. Η αλλοδαπή επιχείρηση δεν αποκτά μόνιμη εγκατάσταση αν η δραστηριότητά της περιορίζεται στη διεξαγωγή εργασιών μέσω μεσίτη, γενικού αντιπροσώπου με προμήθεια ή οποιουδήποτε άλλου ανεξάρτητου πράκτορα, εφόσον τα πρόσωπα αυτά ενεργούν στο πλαίσιο της επαγγελματικής δραστηριότητάς τους.

5. Αλλοδαπή εταιρεία η οποία συμμετέχει σε ημεδαπή εταιρεία δεν αποκτά για αυτό και μόνο το λόγο μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Άρθρο 4

Κατηγορίες (πηγές) εισοδήματος

1. Ως κατηγορίες (πηγές) εισοδήματος νοούνται οι εξής :

A'. Εισόδημα από μισθωτή εργασία, το οποίο αποκτούν φυσικά πρόσωπα και διακρίνεται σε :

- A1.** Μισθούς.
- A11.** Μισθούς πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού.
- A2.** Συντάξεις.
- A3.** Μισθούς με έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης για παροχή υπηρεσιών.
- A4.** Εισοδήματα εισπραττόμενα εφάπαξ.

B'. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (εμπορική, αγροτική και ελευθέρια επάγγελμα) το οποίο αποκτούν :

- B1.** Φυσικά πρόσωπα :
 - B11.** Ατομικές επιχειρήσεις.
 - B111.** Αγροτικές επιχειρήσεις.
 - B12.** Ελεύθεροι επαγγελματίες.
 - B13.** Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και διαχειριστές λοιπών εταιρειών
- B2.** Νομικά πρόσωπα :
 - B21.** Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες εταιρείες.
 - B22.** Εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, Ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες και Ευρωπαϊκές εταιρείες.
 - B23.** Ανώνυμες εταιρείες.
 - B24.** Συνεταιρισμοί και ενώσεις συνεταιρισμών.
 - B25.** Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, και κοινοπραξίες.
 - B26.** Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Γ'. Εισόδημα από εκμετάλλευση κεφαλαίου το οποίο αποκτούν φυσικά και νομικά πρόσωπα και διακρίνεται σε :

- Γ1.** Ενοίκια (εκμίσθωση) γης και ακινήτων.
- Γ2.** Μερίσματα Α.Ε. και διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών.
- Γ3.** Τόκους.
- Γ4.** Λοιπούς τίτλους.
- Γ5.** Δικαιώματα (royalties).
- Γ6.** Κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση/εκχώρηση περιουσιακών στοιχείων.

2. Το εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος προσδιορίζεται ανάλογα με την κατηγορία του εισοδήματος και φορολογείται σύμφωνα με τα ειδικώς οριζόμενα για κάθε κατηγορία.

Άρθρο 5 **Συνολικό εισόδημα**

1. Ως συνολικό εισόδημα νοείται :

α) Στην περίπτωση των φυσικών προσώπων, το άθροισμα των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, επιχειρηματική δραστηριότητα και εκμετάλλευση κεφαλαίου, τα οποία αποκτώνται είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Ειδικά αν από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας προκύπτει αρνητικό στοιχείο εισοδήματος, αυτό δεν συμψηφίζεται με θετικά στοιχεία εισοδήματος από άλλες κατηγορίες και μεταφέρεται για να συμψηφιστεί είτε ολόκληρο είτε κατά το υπόλοιπο αυτού που απομένει κάθε

φορά, κατά περίπτωση, με θετικό στοιχείο εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα διαδοχικά στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

β) Στην περίπτωση των νομικών προσώπων, το άθροισμα των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και εκμετάλλευση κεφαλαίου, τα οποία αποκτώνται αυτά είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Ειδικά το αρνητικό στοιχείο – ζημιά του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης κατηγορίας, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος, είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφιστεί είτε ολόκληρο είτε κατά το υπόλοιπο αυτού που απομένει κάθε φορά, κατά περίπτωση, διαδοχικά στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

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

Άρθρο 6

Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα

Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα, νοείται :

α) Για τα φυσικά πρόσωπα το ημερολογιακό έτος.

β) Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 που τηρούν βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο η διαχειριστική περίοδος.

γ) Για τις λοιπές περιπτώσεις νομικών προσώπων το ημερολογιακό έτος.

δ) Για τα νομικά πρόσωπα που τίθενται σε εκκαθάριση η περίοδος μεταξύ της ημερομηνίας που αυτά τίθενται σε εκκαθάριση και της ημερομηνίας λήξης αυτής.

Άρθρο 7

Χρόνος επιβολής του φόρου

Ως χρόνος επιβολής του φόρου νοείται το οικονομικό έτος για το εισόδημα που αποκτήθηκε στο προηγούμενο οικονομικό έτος :

α) Για τα φυσικά πρόσωπα η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά σε άλλες διατάξεις του παρόντος.

β) Για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, τις δημόσιες, δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, τους συνεταιρισμούς που έχουν συσταθεί νόμιμα και τις ενώσεις τους, τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και τους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, τις ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, τις ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες τις ομόρρυθμες και τις ετερόρρυθμες εταιρείες και τις ευρωπαϊκές εταιρείες, κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1^η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι την 31^η Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

γ) Για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, τις συμμετοχικές ή αφανείς, τις κοινοπραξίες και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Άρθρο 8 **Έννοια διαχειριστικής περιόδου**

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

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

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

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

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

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

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

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

Άρθρο 9 **Απαλλαγές από το φόρο**

1. Τα φυσικά πρόσωπα απαλλάσσονται από το φόρο :

α) Προσωπικά και με τον όρο της αμοιβαιότητας :

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

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

β) Για το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την παραχώρηση της χρήσης ακινήτων από τον κύριο, νομέα ή επικαρπωτή αυτών, στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή σε νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν κοινωφελείς ή φιλανθρωπικούς σκοπούς, χωρίς αντάλλαγμα,

γ) Για το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης κατοικίας, από τον γονέα που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα τέκνα του ή από τα τέκνα που έχουν την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τους γονείς τους ή από αδελφό που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα αδέλφια του, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία.

δ) Για τους τόκους οποιασδήποτε μορφής κατάθεσης σε τράπεζες που λειτουργούν στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον η κατάθεση δεν είναι σε ευρώ και ο δικαιούχος είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού.

ε) Για τους τόκους εκούσιων καταθέσεων όψεως ή ταμιευτηρίου στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον οι καταθέσεις αυτές δεν είναι σε ευρώ και ο δικαιούχος είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού.

στ) Για τους τόκους εθνικών δανείων που εκδίδονται με έντοκα γραμμάτια ή ομολογίες, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή από τον οικείο νόμο.

ζ) Για τους τόκους ενυπόθηκων δανείων αλλοδαπής, τα οποία παρέχονται από αλλοδαπούς με εγγραφή υποθήκης σε πλοία ελληνικής ιθαγένειας.

η) Για τους τόκους των ομολογιακών δανείων της Δημοσίας Επιχειρήσεως Ηλεκτρισμού και του Οργανισμού Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος, εφόσον προβλέπεται η απαλλαγή από τον οικείο νόμο.

θ) Για τους τόκους των ομολογιακών δανείων που εκδίδει η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων σε ευρώ ή συνάλλαγμα στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 27.

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

ια) Για τα μερίσματα από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών που ασχολούνται με την εκμετάλλευση πλοίων των οποίων τα κέρδη υπόκεινται στον ειδικό φόρο πλοίων, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά. Αν η ανώνυμη εταιρεία παράλληλα με την εκμετάλλευση των πλοίων ασκεί και άλλες επιχειρήσεις

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

ιβ) Για τα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν. 3283/2004 (Φ.Ε.Κ. 210/Α') και του Ν. 2778/1999 (Φ.Ε.Κ. 295/Α'), καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αυτών των αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά των μεριδίων τους σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του Ν. 3283/2004 (Φ.Ε.Κ. 210/Α') και της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του Ν. 2778/1999 (Φ.Ε.Κ. 295/Α'). Η πιο πάνω απαλλαγή ισχύει και για τα αμοιβαία κεφάλαια που είναι εγκατεστημένα σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου / Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων Συναλλαγών (ΕΟΧ/ΕΖΕΣ).

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

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

ιε) Για το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους νέους επαγγελματίες οι οποίοι υπάγονται στα προγράμματα απασχόλησης του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) της παραγράφου 9 του άρθρου 29 του Ν. 1262/1982 (Φ.Ε.Κ. 70/Α'). Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για τα ποσά των επιχορηγήσεων που καταβάλλονται στους νέους ελεύθερους επαγγελματίες.

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

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

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

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

κ) Για τη σύνταξη, που καταβάλλεται σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 63 του Ν. 1892/1990 (Φ.Ε.Κ. 101/Α').

λ) Για τους μισθούς, συντάξεις και την πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε πρόσωπα που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό (80%).

μ) Για τις αποδοχές των αλλοδαπών κατωτέρων πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων.

ν) Για το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα, των λοιπών εισοδημάτων του φορολογουμένου που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις δεν υπερβαίνει τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ ετησίως.

ξ) Για το Επίδομα Κοινωνικής Αλληλεγγύης Συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του Ν. 2453/1997.

ο) Κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) :

αα) Για τα ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας πτητικό, καταδυτικό, ναρκαλιείας, 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, το επίδομα ναρκαλιείας που καταβάλλεται σε ιδιώτες, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ναρκαλιείας με οποιαδήποτε σχέση στα Υπουργεία Εθνικής Άμυνας, Δημόσιας Τάξης και Εμπορικής Ναυτιλίας, καθώς και τα επιδόματα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλονται στους δικαιούχους, με βάση την παράγραφο 5 του άρθρου 14 του Ν. 1505/1984 (Φ.Ε.Κ. 194/Α') και την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του Ν. 1711/1987 (Φ.Ε.Κ. 109/Α').

ββ) Για την ειδική αποζημίωση που καταβάλλεται, κατά τη διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 1193/1981, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του Ν. 2256/1994 (Φ.Ε.Κ. 196/Α'), στους ιατρούς, τα πληρώματα ασθενοφόρων και το νοσηλευτικό προσωπικό του Ε.Κ.Α.Β., καθώς και κάθε άλλο ιατρό που εντέλλεται από το Ε.Κ.Α.Β., που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή πρώτων βοηθειών σε άτομα που ασθενούν.

π) Κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των αποδοχών των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και έχουν την ελληνική ιθαγένεια ή την ελληνική και τη γερμανική ιθαγένεια ή μόνο τη γερμανική ή είναι πολίτες τρίτης χώρας και πληρώνονται από το Ελληνικό Δημόσιο ή φορέα που βρίσκεται στην αλλοδαπή και αποτελεί υποδιαίρεση του Ελληνικού Δημοσίου ή υπηρεσία αυτού.

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

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

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

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

2. Τα νομικά πρόσωπα απαλλάσσονται από το φόρο :

α) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι δημοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης, διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδας, καθώς και τα νοσοκομεία, βρεφοκομεία, κέντρα παιδικής μέριμνας και γηροκομεία που συνιστώνται από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, καθώς και τα Ανώτατα και Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που λειτουργούν με τη μορφή νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με εξαίρεση τα εισοδήματά τους από τόκους και λοιπούς τίτλους. Τα εισοδήματα από τόκους και λοιπούς τίτλους φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις εκτός από αυτά που προέρχονται από τόκους καταθέσεων και δάνεια του Ελληνικού Δημοσίου. Ειδικά για το Ελληνικό Δημόσιο, η απαλλαγή ισχύει και για τα εισοδήματα που προέρχονται από τόκους και λοιπούς τίτλους, επί των οποίων δεν ενεργείται ούτε παρακράτηση φόρου.

β) Για την υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρείας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τον προσδιορισμό της υπεραξίας, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που ορίζεται στη σύμβαση. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με έδρα σε μη συνεργάσιμο κράτος ή κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

γ) Για τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία, που αποκτώνται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, συνεταιρισμούς ή ενώσεις συνεταιρισμών, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά. Αν δικαιούχος των ως άνω κερδών είναι ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία ή συνεταιρισμός, σε περίπτωση διανομής τους με οποιαδήποτε μορφή, τα κέρδη αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παραγράφου 18 του άρθρου 18.

δ) Για τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

ε) Για τα εισοδήματα που αποκτούν οι συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού που χαρακτηρίζονται από το νόμο ως αγροτικοί από δραστηριότητες που εμπίπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού τους. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονται:

αα) Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, εκτός των τόκων από συναλλαγματικές και γραμμάτια, εφόσον πηγάζουν από εμπορικές συναλλαγές, καθώς και των τόκων από δάνεια ή πιστώσεις στα μέλη του συνεταιρισμού.

ββ) Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους ή διασκευή η οποία μπορεί να προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δεν θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, εξευγενισμός, καθαρισμός, έκθλιψη, εκκόκκιση, εκχύμωση, αποφλοίωση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων, καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο της κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.

γγ) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων γενικά παραγωγής του συνεταιρισμού ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή με τη μεσολάβηση τρίτων που ενεργούν λιανική πώληση κατ' εντολή και για λογαριασμό τους.

δδ) Τα κέρδη από την πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών γενικά που δεν παράγονται από το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του, καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Στα εισοδήματα αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημίες, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο.

στ) Για τα κέρδη που αποκτούν ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης από εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτο κράτος, στις οποίες συμμετέχουν κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν. 2578/1998 (Φ.Ε.Κ. 30/Α'). Τα πιο πάνω κέρδη εμφανίζονται σε ιδιαίτερο λογαριασμό των ιδίων κεφαλαίων, ανεξάρτητα από την επάρκεια κερδών και σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 2 και της παραγράφου 19 του άρθρου 18. Σε περίπτωση συμψηφισμού του ποσού αυτού με ζημιά δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 5 περί μεταφοράς της ζημιάς.

ζ) Οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα αμοιβαία κεφάλαια, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 3 και 5 του άρθρου 52.

η) Για τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση σύμβαση που έχει κυρωθεί με νόμο.

θ) Για τα κέρδη των νομικών προσώπων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 1 εφόσον εμπίπτουν στην έννοια των πολύ μικρών επιχειρήσεων, όπως αυτές ορίζονται στη Σύσταση 2003/361/ΕΚ της Επιτροπής της 6^{ης} Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρεία «Δ.Ε.Η. Α.Ε». ή άλλο προμηθευτή, μετά από την ένταξη τους στο «Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10) kw», κατόπιν απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του Άρθρου 14 του Ν. 3468/2006 (Φ.Ε.Κ. 8/Α').

ι) Για τη διαφορά υπερτιμήματος των οικοπέδων που πωλούν στα μέλη τους οι οικοδομικοί συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας, που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού. Σε περίπτωση διανομής με οποιονδήποτε τρόπο του πιο πάνω υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, αυτό φορολογείται με βάση τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

Άρθρο 10 **Πρόσωπα που βαρύνουν το φορολογούμενο**

1. Ως πρόσωπα που βαρύνουν το φορολογούμενο :

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

β) Τα άγαμα τέκνα, εφόσον εμπίπτουν σε μία από τις επόμενες κατηγορίες:

αα) Είναι ανήλικα.

ββ) Είναι ενήλικα και δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή εξωτερικού, καθώς και εκείνα τα οποία παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό.

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

γγ) Υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.

γ) Πρόσωπα που παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία και εμπίπτουν σε μια από τις παρακάτω κατηγορίες:

αα) τέκνα του φορολογουμένου που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας,

ββ) οι αδελφοί και οι αδελφές και των δύο συζύγων που είναι άγαμοι ή διαζευγμένοι ή τελούν σε κατάσταση χηρείας.

δ) Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.

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

2. Τα πρόσωπα, που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' έως ε' της προηγούμενης παραγράφου, θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο εφόσον συνοικούν με

αυτόν και το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000,00) ευρώ ή το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000,00) ευρώ αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

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

α) τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, που κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του γονέα,

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

γ) το εξωδρυματικό επίδομα της περίπτωσης ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 9 και τα προνοιακά επιδόματα που χορηγούνται σε άτομα με διάφορες αναπηρίες. Δεν θεωρείται ότι βαρύνει το φορολογούμενο αν ο ανήλικος αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το ποσό του εισοδήματος, εκτός αν το σχετικό δικαίωμα περιήλθε στον ανήλικο από κληρονομιά.

Άρθρο 11 **Φορολογική μεταχείριση συζύγων και ανηλικών τέκνων**

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

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

Τα προηγούμενα εδάφια έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που το εισόδημα των ανηλικών τέκνων προέρχεται από ακίνητα που περιήλθαν σε αυτά από ανιόντες, στους οποίους είχαν μεταβιβασθεί από τους γονείς των ανηλικών. Το εισόδημα από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε ανήλικα τέκνα από χαριστικές παροχές από του γονείς τους καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατο τους φορολογείται στο όνομα του γονέα που τα παραχώρησε. Αν η αξία του υποκατάστατου υπερβαίνει την αξία του περιουσιακού στοιχείου, το εισόδημα που προκύπτει θεωρείται ότι αποτελεί μέρος χαριστικής παροχής που έγινε στο τέκνο από το γονέα του, που έχει το μεγαλύτερο ποσό εισοδήματος και φορολογείται, επιμεριζόμενο αναλόγως, στο όνομα αυτού του γονέα.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται για τις παρακάτω κατηγορίες εισοδημάτων, σχετικά με τα οποία έχει δική του φορολογική υποχρέωση:

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

β) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από κληρονομιά,

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

δ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από χαριστικές παροχές από γονέα του, ο οποίος έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εν λόγω εισόδημα,

ε) συντάξεις που απονεμήθηκαν στο ανήλικο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και

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

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

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Άρθρο 12 Ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία νοείται :

α) Το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, καθώς και κάθε άλλη ωφέλεια, η οποία παρέχεται στο μισθωτό ή άλλο φυσικό πρόσωπο σε εκτέλεση νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης ή παρέχεται σε αυτόν οικειοθελώς από τον εργοδότη, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

β) Το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς και το εισόδημα που αποκτούν οι ξεναγοί οι οποίοι υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 1545/1985 (Φ.Ε.Κ. 91/Α'),

γ) Η ωφέλεια που αποκτούν οι δικαιούχοι κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης απόκτησης μετοχών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 13 του Κ.Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37/Α'), σε τιμή κατώτερη από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος των μετοχών της συγκεκριμένης εταιρείας. Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, η τιμή διάθεσης του δικαιώματος στον δικαιούχο, σύμφωνα με το πρόγραμμα, αφαιρείται από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος που έχει η μετοχή κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος αυτού. Αν το δικαίωμα ασκείται σε χρόνο κατά τον οποίο ο δικαιούχος έχει αποχωρήσει από την εταιρεία, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Το ίδιο ισχύει και για προγράμματα διάθεσης μετοχών αλλοδαπής εταιρείας στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, τους διαχειριστές ή νομίμους εκπροσώπους και το προσωπικό ημεδαπής συνδεδεμένης επιχείρησης οποιασδήποτε νομικής μορφής

κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 42ε του Κ.Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37/Α'). Αν από την ημερομηνία χορήγησης του δικαιώματος μέχρι την άσκησή του ο δικαιούχος παρέχει την εργασία του και σε άλλες χώρες, πλην της Ελλάδας, το ποσό της ωφέλειας που αντιστοιχεί στην Ελλάδα εξευρίσκεται αναλογικά με βάση το χρονικό διάστημα που παρέχει τις υπηρεσίες του στην ημεδαπή και στην αλλοδαπή. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων και ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

δ) Το 20% της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (Ε.Τ.Α.) του έτους πρώτης κυκλοφορίας επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων εφόσον αυτή υπερβαίνει τις δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ, χωρίς τις μειώσεις λόγω παλαιότητας που προβλέπονται από το άρθρο 126 του Τελωνειακού Κώδικα Ν. 2960/2001 (Φ.Ε.Κ. 265/Α'), για πέντε (5) έτη από το έτος πρώτης κυκλοφορίας στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν ανήκουν στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένα με οποιονδήποτε τρόπο, για οποιονδήποτε χρησιμοποιεί το αυτοκίνητο. Το προκύπτον ποσό δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός πρόσωπα. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής έχουν εφαρμογή και για τους εκπροσώπους ή διαχειριστές στην Ελλάδα αλλοδαπών ή ημεδαπών επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 (Φ.Ε.Κ. 132/Α') ή του Ν. 27/1975 (Φ.Ε.Κ. 77/Α'), όταν τα πρόσωπα αυτά είναι Έλληνες υπήκοοι ή έχουν Ελληνικό διαβατήριο.

ε) Τα επιδόματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 63 του Ν. 1892/1990 (Φ.Ε.Κ. 101/Α').

στ) Η παροχή που καταβάλλεται εφάπαξ από τα ταμεία προνοίας και τους άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές τους, το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται σε δημόσιους υπαλλήλους και βοηθητικό προσωπικό λόγω εθελουσίας εξόδου από την υπηρεσία με παραίτηση, καθώς και τα εφάπαξ βοηθήματα, που χορηγούνται σύμφωνα με τους Ν. 4153/1961 (Φ.Ε.Κ. 45/Α'), Α.Ν. 513/1968 (Φ.Ε.Κ. 186/Α'), Ν. 103/1975 (Φ.Ε.Κ. 167/Α') και Ν. 303/1976 (Φ.Ε.Κ. 94/Α').

ζ) Το εισόδημα από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

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

ββ) Τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα τρία (3), ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθαρίστων εσόδων να προέρχεται από ένα (1) από τα πρόσωπα αυτά.

2. Δεν νοείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία :

α) Η αποζημίωση που καταβάλλεται με σκοπό τη κάλυψη εξόδων για την εκτέλεση υπηρεσίας ή εργασίας από εργάτες ή υπαλλήλους επιχειρήσεων ή δικηγόρους με πάγια αντιμισθία ή από όσους αποκτούν εισόδημα μισθωτής εργασίας με έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης για παροχή υπηρεσιών, εφόσον χρησιμοποιείται πραγματικά για το σκοπό αυτό και αποδεικνύεται η καταβολή από σχετικά παραστατικά. Στην περίπτωση που το ποσό της αποζημίωσης καθορίζεται με νόμο, η αποζημίωση θεωρείται ότι έχει χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με το σκοπό της και δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο ελέγχου από τη φορολογική διοίκηση.

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

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

δ) Η αξία των διατακτικών τροφής μέχρι έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα.

Άρθρο 13

Καθαρό εισόδημα από μισθωτή εργασία

1. Ως καθαρό εισόδημα από μισθωτή εργασία νοείται το ποσό που απομένει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθούν :

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

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

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

Άρθρο 14

Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από μισθωτή εργασία

1. Χρόνος κτήσης εισοδήματος από μισθωτή εργασία θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης του.

2. Ειδικά :

α) Για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής

φορολόγησης κατά το χρόνο εισπραχής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12.

β) Για ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, καθώς και άλλους αμειβόμενους αθλητές, το εισόδημα που αποκτούν, κατά περίπτωση, εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μετεγγραφής ή της ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατανέμεται ισομερώς για να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο, μη δυνάμενα τα έτη αυτά να υπερβούν τα τρία (3). Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης που τους συνδέει παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα της παραγράφου 3 στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61.

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

δ) Η εφάπαξ προεξόφληση επικουρικής σύνταξης αλλοδαπού ασφαλιστικού φορέα σε δικαιούχο κάτοικο Ελλάδας, η οποία απαλλάσσεται του φόρου στην αλλοδαπή, κατανέμεται για να φορολογηθεί σε ίσα μέρη, στο έτος της καταβολής της και στα τέσσερα (4) επόμενα έτη.

Άρθρο 15

Φορολογία του εισοδήματος από μισθωτή εργασία

1. Το εισόδημα από μισθούς, συντάξεις και μισθούς με έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης για παροχή υπηρεσιών υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Κλίμακιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
25.000	21%	5.250	25.000	5.250
23.000	36%	8.280	48.000	13.530
Υπερβάλλον	45%			

2. Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 μειώνεται :

α) Για εισόδημα μέχρι δεκαοκτώ χιλιάδες (18.000) ευρώ κατά χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ. Εφόσον ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των χιλίων εννιακοσίων πενήντα (1.950) ευρώ το ποσό μείωσης περιορίζεται στο ποσό του φόρου.

β) Για εισόδημα πάνω από δεκαοκτώ (18.000) έως και είκοσι εννέα χιλιάδες (29.000) ευρώ το ποσό μείωσης της υποπερίπτωσης αα' περιορίζεται κατά πενήντα (50) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ εισοδήματος

γ) Για εισόδημα άνω των είκοσι εννέα χιλιάδων (29.000) ευρώ το ποσό μείωσης της υποπερίπτωσης αα' περιορίζεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ εισοδήματος.

Προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του και τα τέκνα που τους βαρύνουν. Στις πιο πάνω δαπάνες δεν περιλαμβάνονται ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, η καταβαλλόμενη διατροφή και οι δωρεές, οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 41, οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, καθώς και οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του μέχρι σαράντα χιλιάδες (42.000) ευρώ δηλούμενου και φορολογούμενου με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικού εισοδήματος. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου αυτή ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δήλωσής τους.

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών υπολείπεται του απαιτούμενου ποσού, επί της διαφοράς επιβάλλεται φόρος με το συντελεστή του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παραγράφου 1.

3. Το ποσό του φόρου που προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) για κάθε καταβαλλόμενη από τις ακόλουθες δαπάνες:

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

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

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

γγ) τα έξοδα για φαρμακευτική περίθαλψη γενικά,

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

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

στστ) τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ και πάσχουν από ανίατο νόσημα, καθώς επίσης και με τις ίδιες προϋποθέσεις η δαπάνη για την περίθαλψη με οποιονδήποτε τρόπο των τυφλών, κωφάλαλων ή διανοητικά καθυστερημένων τέκνων του φορολογούμενου, όπως και η δαπάνη τους για δίδακτρα ή τροφεία που καταβάλλονται γι' αυτά τα τέκνα σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή θεραπευτήρια,

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

Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και οι δαπάνες για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των προσώπων που αναφέρονται στο άρθρο 10, τα οποία συνοικούν με τον φορολογούμενο και παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό ή είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία και έχουν αποκτήσει ετήσιο εισόδημα πάνω από έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, εκπίπτει το ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που υπερβαίνει το συνολικό ετήσιο καθαρό πραγματικό, φορολογούμενο με τις γενικές διατάξεις ή με ειδικό τρόπο ή απαλλασσόμενο ή τεκμαρτό εισόδημα των προσώπων αυτών. Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα τέκνα που ορίζονται στο άρθρο 10 στην περίπτωση που καταβάλλονται από γονέα που δεν συνοικεί μαζί τους, λόγω διάζευξης με τον άλλο γονέα.

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

β) Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο, του οποίου αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη.

γ) Των ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

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

ε) Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το Ν.1514/1985 (Φ.Ε.Κ. 13/Α') και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

στ) Των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι, ιδίως, η καλλιέργεια, προαγωγή και διάδοση

των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης περίπτωσης καθορίζονται, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού και Τουρισμού, μετά από έλεγχο που διενεργείται από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών των περιπτώσεων γ', δ', ε' και στ' με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους, οι οποίοι αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να ανοιχθεί για το σκοπό αυτόν στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Το γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας που εκδίδεται πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή ή χορηγού και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή ή χορηγού, κατά περίπτωση.

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών της περίπτωσης αυτής επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) του συνολικού εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Η μείωση διενεργείται εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα εκατό (100) ευρώ.

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

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

4. Εξαιρετικά, το ποσό του φόρου που προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 μειώνεται κατά διακόσια (200) ευρώ, για τον ίδιο φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν ή τον βαρύνουν, εφόσον :

α) Παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.

β) Είναι τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία νομαρχία.

γ) Είναι νεφροπαθείς που τελούν υπό αιμοκάθαρση ή περιτοναϊκή κάθαρση ή έχουν κάνει μεταμόσχευση νεφρού, καθώς και τα πρόσωπα που πάσχουν από μεσογειακή, δρεπανοκυτταρική και μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία και κάνουν μεταγγίσεις αίματος.

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

ε) Είναι θύματα πολέμου. Θύματα πολέμου κατά την έννοια του παρόντος είναι τα πρόσωπα που λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία. Με τα θύματα πολέμου εξομοιώνονται και τα πρόσωπα τα οποία ως μέλη οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών, οι οποίοι απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας σε ειρηνική περίοδο, δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο.

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

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

Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση αυτή, μειώνουν το φόρο του άλλου συζύγου τα ποσά των μειώσεων που αφορούν έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του ενός συζύγου και των λοιπών προσώπων που συνοικούν μαζί του και τον βαρύνουν.

Αν με βάση τη φορολογική κλίμακα δεν προκύπτει για τον φορολογούμενο ποσό φόρου ή αυτό που προκύπτει είναι μικρότερο από το άθροισμα των μειώσεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 και της παραγράφου 4 που αφορούν αυτόν προσωπικά και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν, ολόκληρο το ποσό των μειώσεων των περιπτώσεων αυτών ή η διαφορά που προκύπτει, μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο.

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

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

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

7. Το εισόδημα που εισπράττεται εφάπαξ υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
12.000	10%	1.200	12.000	1.200
48.000	30%	14.400	60.000	15.600
Υπερβάλλον	45%			

Ειδικά, τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση το άρθρο 1 του Β.Δ. 16/18 Ιουλίου 1920 (Φ.Ε.Κ. 158/Α'), το Ν. 2112/1920 (Φ.Ε.Κ. 67/Α') και το άρθρο 94 του Ν.Δ. 3026/1954 (Φ.Ε.Κ. 235/Α'), υποβάλλονται σε φόρο με την κλίμακα αυτή, αφού αφαιρεθεί ποσό ύψους πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, το οποίο απαλλάσσεται από το φόρο.

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

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά στοιχεία για την εφαρμογή της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου. Για την εξεύρεση του ποσού αυτού του φόρου, το ποσό του φόρου που προκύπτει στην Ελλάδα στο συνολικό εισόδημα ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου αυτού και μερίζεται, ανάλογα με τα δύο τμήματα του εισοδήματος στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή.

9. Όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από μισθούς, συντάξεις που βρίσκεται στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3 και 4. Από τη διάταξη αυτή εξαιρούνται οι κάτοικοι των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματος τους.

10. Εξαιρετικά, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικά ή ομαδικώς, καθώς και τα χρηματικά ποσά των πάσης φύσεως χορηγιών που καταβάλλονται στους ανωτέρω αθλητές, φορολογούνται με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' **ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ**

Άρθρο 16 **Έννοια εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα νοείται :

1. Το εισόδημα από την ατομική ή εταιρική άσκηση εμπορικής επιχείρησης :

α) Το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα όπως αυτά ορίζονται κατωτέρω, ή **σε άλλο ειδικώς ρυθμιζόμενο** από τον παρόντα νόμο.

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

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

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 18 που βαρύνουν τον πωλητή.

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

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

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 18 που βαρύνουν τον πωλητή.

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

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

στ) Η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή.

Κατ εξαίρεση, η **υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου**, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση

διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

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

Ειδικά για τα ακίνητα που αποτέλεσαν αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (Φ.Ε.Κ. 194/Α') και μεταβιβάζονται είτε λόγω λήξης της σύμβασης αυτής ή εξαγοράζονται πριν από τη λήξη της μίσθωσης από το μισθωτή, ως αξία πώλησης αυτών λαμβάνεται αυτή που καθορίζεται από τους όρους της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχε υπογραφεί. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που το ακίνητο μεταβιβάζεται σε τρίτο πρόσωπο πλην του μισθωτή ή των κληρονόμων του, εφόσον υπεισέλθουν στη θέση του θανόντος μισθωτή, λόγω κληρονομικής διαδοχής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

ζ) Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρείας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης.

η) Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί επιχειρηματική γενικά δραστηριότητα στην Ελλάδα ή, προκειμένου για αλλοδαπό, ότι αυτός έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης. Επίσης και οι τόκοι της περίπτωσης αυτής που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

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

2. Το εισόδημα από την ατομική ή εταιρική άσκηση αγροτικής επιχείρησης το οποίο αποκτάται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε μορφής, όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ.

3. Το εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, ήτοι :

α) οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντίατρου, 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 γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των

κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

β) Κάθε αμοιβή ή παροχή που καταβάλλεται :

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

ββ) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα γενικά.

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

δδ) Στη σύζυγο ή στο σύζυγο λόγω διατροφής, η οποία επιδικάστηκε σε αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται στα πρόσωπα της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, από οποιαδήποτε αιτία, δεν θεωρείται εισόδημα τους.

γ) Τα ακόλουθα εισοδήματα:

αα) οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες, μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών για τις υπηρεσίες τους.

ββ) τα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. βάσει κανονισμού του προσωπικού του από το Λογαριασμό Νεότητας στα ενήλικα τέκνα των υπαλλήλων αυτού από ίδια κεφάλαια. Στο εισόδημα αυτό διενεργείται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 54.

γγ) η ωφέλεια που αποκτά ο δικαιούχος κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης απόκτησης μετοχών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 13 του Κ.Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37/Α'), σε τιμή κατώτερη από τη χρηματιστηριακή τιμή κλεισίματος των μετοχών της συγκεκριμένης εταιρείας, όταν ο δικαιούχος έχει αποχωρήσει από αυτή. Για το εισόδημα αυτό εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 12.

δδ) κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις υποκατηγορίες της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, καθώς και κάθε εισόδημα που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης ή που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και οδηγεί σε προσαύξηση της περιουσίας του φορολογούμενου, εκτός εάν ο τελευταίος αποδείξει την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσεται από τη δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη.

4. Το εισόδημα από αμοιβές μελών Δ.Σ. Α.Ε. και διαχειριστών λοιπών εταιρειών, ήτοι:

α) Κάθε παροχή σε χρήμα ή σε είδος, και γενικά κάθε παροχή αποτιμητή σε χρήμα που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρεία σε διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, και η οποία δεν προέρχεται από διανομή κερδών της εταιρείας και δεν καταβάλλεται λόγω σύμβασης παροχής εξαρτημένης εργασίας ή ανεξάρτητων υπηρεσιών ή έργου ή έμμισθης εντολής.

β) Κάθε παροχή σε χρήμα ή είδος, και γενικά κάθε παροχή αποτιμητή σε χρήμα που καταβάλλεται από τα λοιπά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 στους διαχειριστές τους, και η οποία δεν προέρχεται από τη διανομή κερδών της εταιρείας και δεν καταβάλλεται λόγω σύμβασης παροχής εξαρτημένης εργασίας ή ανεξάρτητων υπηρεσιών ή έργου ή έμμισθης εντολής.

Άρθρο 17

Ακαθάριστο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα νοείται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους επιχειρηματικές δραστηριότητες του φυσικού ή νομικού προσώπου.

2. Το ακαθάριστο εισόδημα προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία. Εξαιρητικά :

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

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

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου. Στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο και το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Ειδικά, όταν το προσύμφωνο υπογράφεται με τον όρο της αυτοσύμβασης, που προβλέπεται από το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και εφόσον καταβάλλεται ολόκληρο το τίμημα και παραδίδεται η νομή του ακινήτου, χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η ημέρα υπογραφής του προσυμφώνου αυτού.

Ως πωλήσεις θεωρούνται και αυτές που έγιναν απευθείας από τον οικοπεδούχο για λογαριασμό του εργολήπτη.

Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υποχρέων, που αναφέρονται στις περιπτώσεις ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά τον χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στις περιπτώσεις ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρεία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

β) Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων,

γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:

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

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

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

3. Στο ακαθάριστο εισόδημα των νομικών προσώπων των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 1 συμπεριλαμβάνεται και το εισόδημα από εκμετάλλευση κεφαλαίου.

Άρθρο 18

Καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 5, στα άρθρα 44, 45 και στην παράγραφο 4 του άρθρου 46 το καθαρό εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία εξευρίσκεται λογιστικά με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 17 του κόστους των πωληθέντων και του συνόλου γενικά των εξόδων που πραγματοποιεί η επιχείρηση και αφορούν τη διαχειριστική περίοδο. **Η έκπτωση των ως άνω δαπανών διενεργείται εφόσον είναι βέβαιες και εκκαθαρισμένες, σχετίζονται με την επιχειρηματική δραστηριότητα, στηρίζονται σε φορολογικά στοιχεία και έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία. Δαπάνες υπό μορφή πρόβλεψης** αναγνωρίζονται υπό την προϋπόθεση ότι στηρίζονται σε φορολογικά στοιχεία τα οποία έχουν παραληφθεί μέχρι το τέλος του τέταρτου (4^{ου}) μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

2. Οι δαπάνες που περιλαμβάνονται **στις ακόλουθες περιπτώσεις εκπίπτουν υπό τις προϋποθέσεις** που αναγράφονται σε αυτές :

α) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβών του προσωπικού τακτικές και έκτακτες, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους παροχών σε χρήμα ή σε είδος, **εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης** που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του Ν. 2873/2000 (Φ.Ε.Κ. 285/Α'), εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. **Εξαιρετικά οι δαπάνες μισθοδοσίας αναγνωρίζονται προς**

έκπτωση αν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η σταδιακή εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

β) Οι μισθοί υπαλλήλων μελών του Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής.

γ) Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές ??????? των εταίρων των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, των Ι.Κ.Ε. και των λοιπών υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 1, εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν ασφαλιστεί σε **οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο ανεξάρτητα αν έχουν ασφαλισθεί για τη συμμετοχή τους στις εταιρείες αυτές ή για άλλο λόγο.**

δ) Οι αμοιβές που καταβάλλει Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. σε εταίρους της - ελεύθερους επαγγελματίες για υπηρεσίες που της παρέχουν ανάλογες με τα ελευθέρια επαγγέλματα τα οποία ασκούν εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

ε) Οι αποδοχές προσωπικού κατά το μέρος που δεν επιδοτούνται από τον Ο.Α.Ε.Δ. με τις προϋποθέσεις της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής.

στ) Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση σε υπαλλήλους της για τα παιδιά αυτών που σπουδάζουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχουν καταβληθεί η βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές μέχρι την ημερομηνία που ορίζεται στην περίπτωση α' και εφόσον φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

ζ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει η επιχείρηση για ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται η ιατροφαρμακευτική περίθαλψη και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων εφόσον φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

η) Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων σε αυτήν εφόσον τα ποσά αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Η προϋπόθεση του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει εφόσον η απόσταση του τόπου εργασίας και διαμονής απέχει από τη μόνιμη κατοικία του εργαζομένου εβδομήντα πέντε (75) χιλιόμετρα και άνω και επιπλέον, τα δικαιολογητικά εκδίδονται στο όνομα της επιχείρησης.

θ) Οι παροχές σε χρήμα ή σε είδος προς τους εργαζομένους για επιβράβευση της απόδοσής τους ή της επίδοσης τους σε εκπαιδευτικά ιδρύματα που σπουδάζουν εφόσον έχουν καταβληθεί η βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές μέχρι την ημερομηνία που ορίζεται στην περίπτωση α' και εφόσον φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

******* ι) Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας και πρόσβασης στο διαδίκτυο σε ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%) για λογαριασμούς εφόσον οι λογαριασμοί αυτοί δεν υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, συμπεριλαμβανομένων και των νομίμων εκπροσώπων της επιχείρησης.**

ια) Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού, εφόσον είναι απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του, για λόγους υγιεινής ή/και ασφάλειας ή/και ομοιόμορφης εμφάνισης.

ιβ) Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της ή/και τρίτων συνεργατών εφόσον η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού και των τρίτων συνεργατών μέσα στην επιχείρηση ή με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή την εκμάθηση ξένων γλωσσών

ιγ) Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς εφόσον τα παραστατικά εκδίδονται στο όνομα της επιχείρησης.

ιδ) Οι δαπάνες κυκλοφορίας, επισκευών και συντηρήσεων, οι αποσβέσεις και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο των επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων σε ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%). Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατηγών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών καθώς και στις αντιπροσωπείες και τα συνεργεία αυτοκινήτων για τα αυτοκίνητα αντικατάστασης.

ιε) Τα ποσά των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης όπως και των άυλων περιουσιακών στοιχείων και δικαιωμάτων, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές έγγραφες. **Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική.** Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται ως ακολούθως :

αα) Τα κτίρια, οι εγκαταστάσεις κτιρίων και οι υποκείμενες σε απόσβεση εδαφικές εκτάσεις με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

ββ) Οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και τα προγράμματα λογισμικού ισόποσα σε τρία (3) έτη.

γγ) Τα λοιπά πάγια περιουσιακά στοιχεία ισόποσα σε πέντε (5) ή σε δέκα (10) έτη κατ' επιλογήν της επιχείρησης.

δδ) Η υπεραξία επιχείρησης με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%)

εε) Τα πάσης φύσεως δικαιώματα σύμφωνα με το χρόνο που ορίζεται στη σύμβαση. Αν δεν ορίζεται χρόνος τότε αποσβένονται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%)

στστ) Τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης, όπως αυτά ορίζονται στο Π.Δ. 1123/1980 με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Εξαιρετικά πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Σε περίπτωση κατά την οποία πάγιο περιουσιακό στοιχείο τεθεί εκτός εκμετάλλευσης δεν υπολογίζονται αποσβέσεις για το διάστημα που αυτό παραμένει εκτός εκμετάλλευσης. Όταν μελλοντικά το πάγιο περιουσιακό στοιχείο τεθεί εντός εκμετάλλευσης συνεχίζεται από την ημερομηνία αυτή ο υπολογισμός των αποσβέσεων. **Ειδικά οι νέες επιχειρήσεις** για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους, **δύνανται για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία να διενεργούν**

αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή. Τα παραπάνω εφαρμόζονται και για τη δαπάνη που καταβάλλει επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Ν. 2244/1994 (Φ.Ε.Κ. 168/Α'), για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. **Ειδικά, τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 που εκμισθώνουν κτίριο που έχει ανεγερθεί σε έδαφός τους αποκλειστικά με δαπάνες του μισθωτή** εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αποσβέσεις που προβλέπονται στην υποπερίπτωση αα' της περίπτωσης αυτής.

ιστ) Τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (Φ.Ε.Κ. 194/Α') για την αγορά ακινήτων, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, μπορούν να αποσβέννυνται και ισόποσα, ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης. **Οι εταιρείες που για πρώτη φορά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα,** μπορούν να εκπίπτουν τα έξοδα της περίπτωσης αυτής, καθώς και τις δαπάνες επιστημονικής - τεχνολογικής έρευνας ή αντίστοιχων εξόδων πολυετούς απόσβεσης που αναγνωρίζονται ως τέτοια βάσει νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική καταχώρισή τους.

ιζ) Τα ποσά των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών **για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα** από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται στην υποπερίπτωση αα' της περίπτωσης ιε' για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, η επιχείρηση μπορεί να εφαρμόσει τον συντελεστή της υποπερίπτωσης αυτής.

ιη) Τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό έως μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση των επιστροφών ή εκπτώσεων. Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών. Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης-αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό έως ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα στοιχεία. Ομοίως, **υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό έως ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας,** η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 – 503, 521 – 528 και 721 – 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 – 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών. **Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες»,** όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών που είναι **ανεπίδεκτοι είσπραξης**. Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. **Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων**, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης για τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές, **για τους δε τηρούντες απλογραφικά βιβλία μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές το συνολικό ποσό εφόσον παρακολουθείται σε ιδιαίτερη στήλη στα τηρούμενα βιβλία**. Τα οριζόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια εφαρμόζονται αναλόγως και για πελάτες εξωτερικού. *****

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τις διαχειριστικές περιόδους που ξεκινούν από την 1.1.2013 για τις υφιστάμενες επιχειρήσεις ή από το έτος έναρξης δραστηριότητας για τις νέες, υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω της μη επαλήθευσης των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Επίσης, **οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης** του Ν. 1665/1986 (Φ.Ε.Κ. 194/Α') επιτρέπεται να ενεργούν για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεών τους, έκπτωση έως και δύο τοις εκατό (2%) επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στην οικεία διαχειριστική χρήση. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Η έκπτωση αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων». Πέραν της πρόβλεψης αυτής, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών χρηματοδοτικής μίσθωσης για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

ιθ) Το σύνολο των μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιρειών.

κ) Οι προβλέψεις για την αποκατάσταση του ενεργητικού που, με βάση σύμβαση, θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους.

λ) Τα ποσά των κάθε είδους φόρων, δικαιωμάτων και τελών, που βαρύνουν την επιχείρηση καθώς και του ανταποδοτικού τέλους λόγω συμμετοχής σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2939/2001 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), με εξαίρεση τους φόρους και τέλη που ορίζονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 3. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.

μ) Τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών,

σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα ή έξοδα για διοικητική υποστήριξη, οργάνωση, αναδιοργάνωση και για υπηρεσίες γενικά καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 46, 47 και 48.

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα **καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις**, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις :

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

ββ) **Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος** που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 21 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας. **Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί** η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.

γγ) Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

ν) Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού

Όταν οι δαπάνες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν μέσα στη χρήση, το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν τις δύο προηγούμενες χρήσεις, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, επιπλέον ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση. Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του παρόντος για τη μεταφορά της ζημιάς, έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του πιο πάνω ποσοστού. Προϋπόθεση εφαρμογής των δύο προηγούμενων εδαφίων είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησης των πιο πάνω δαπανών από το Υπουργείο Για το σκοπό αυτό, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου αυτού υποχρεούται να χορηγεί βεβαίωση στην οποία θα αναφέρεται το είδος των δαπανών και ο χρόνος πραγματοποίησής τους.

ξ) **Η ζημιά που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου.** Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημιάς αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων.

ο) Η ζημιά που προκύπτει από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, οι οποίες πραγματοποιούνται για κάλυψη κινδύνων.

π) Η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ. Για τον προσδιορισμό του κόστους των μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που

χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία όταν δεν διενεργούν **απογραφή**, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. **Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.** Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής. Εξαιρετικά στις περιπτώσεις όπου η επιχείρηση διενεργήσει απογραφή λήξης ενώ η απογραφή έναρξης έχει ληφθεί με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) τότε για τον προσδιορισμό των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσης ως απογραφή λήξης θα ληφθεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των αγορών της χρήσης και η διενεργηθείσα απογραφή λήξης θα ληφθεί υπόψη ως απογραφή έναρξης της επόμενης διαχειριστικής περιόδου. **Επίσης αν η επιχείρηση δεν υποχρεούται να διενεργήσει απογραφή λήξης** τότε για τον προσδιορισμό των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσης ως απογραφή έναρξης θα ληφθεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των αγορών της προηγούμενης χρήσης.

ρ) Τα ποσά των δαπανών διαφημίσεων και του κόστους παραγωγής τους που βαρύνουν την επιχείρηση είτε εφάπαξ κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου είτε ισόποσα σε πέντε (5) διαχειριστικές περιόδους. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ Ο.Τ.Α., δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν έχει καταβληθεί το τέλος που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του έτους έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου.

σ) Τα δώρα της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, εφόσον έχει καταβληθεί το οφειλόμενο τέλος υπέρ Ο.Τ.Α. για τη συνολική αξία των δώρων αυτών μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, δεν μπορεί να υπερβαίνει τα εκατό πενήντα (150) ευρώ για κάθε λήπτη.

τ) Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας πραγματοποιείται η καταβολή ή η πίστωση αυτών, δεν κοινοποιηθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου καταβάλλεται ή πιστώνεται η αποζημίωση ή η αμοιβή στον δικαιούχο. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν προκειμένου για αποζημιώσεις που καταβάλλονται ή πιστώνονται από ασφαλιστικές εταιρίες.

υ) Οι ακόλουθες δωρεές :

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

ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

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

γγ) Η αξία των κινητών μνημείων, όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία. Σε περίπτωση μεταβίβασης στο Δημόσιο, η αποδοχή της δωρεάς γίνεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού και Τουρισμού, ύστερα από γνώμη του αρμόδιου γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού και μετά από χρηματική αποτίμηση της αξίας των μνημείων από ειδική εκτιμητική επιτροπή και αποδοχή της αξίας από τον δωρητή. Η απόφαση αυτή περιλαμβάνει τα στοιχεία του δωρητή, την περιγραφή και τη χρηματική αποτίμηση του μνημείου. Τα μνημεία κατατίθενται σε κρατικά μουσεία. Σε περίπτωση μεταβίβασης λόγω δωρεάς σε μουσεία που δεν ανήκουν στο Δημόσιο, η αποδοχή της δωρεάς γίνεται μετά από χρηματική αποτίμηση των μνημείων από την ειδική εκτιμητική επιτροπή του έκτου εδαφίου του παρόντος. Το ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό δέκα πέντε τοις εκατό (15%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από τον ισολογισμό της διαχειριστικής περιόδου από τα ακαθάριστα έσοδα της οποίας εκπίπτει. Σε περίπτωση που η έκδοση της απόφασης της ειδικής εκτιμητικής επιτροπής γίνεται σε μεταγενέστερη χρήση από αυτή της δωρεάς, το ποσό του προηγούμενου εδαφίου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία εκδίδεται η απόφαση αυτή.

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

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

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

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

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών των υποπεριπτώσεων εε' και στστ', με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου της υποπερίπτωσης στστ', υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

ηη) Οι παροχές σε είδος ή σε χρήμα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις της παραγράφου 19 του άρθρου 2 του Ν. 2939/2001 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') για τους σκοπούς του ίδιου νόμου, προς οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή άλλους αρμόδιους φορείς διαχείρισης αποβλήτων που αναφέρονται στην 69728/824/1996 (Φ.Ε.Κ. 358/Β') υπουργική απόφαση ή άλλες σχετικές διατάξεις, καθώς και οι σχετικές με αυτές δαπάνες που πραγματοποιούνται.

*******φ) Οι ασφαλιστικές εισφορές σε ταμεία υποχρεωτικής ασφάλισης που καταβάλλονται από επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα για την ασφάλιση των εταίρων ή/και των διοικούντων νομικά πρόσωπα εφόσον αυτές έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του Ν. 2873/2000 (Φ.Ε.Κ. 285/Α').**

χ) Η ζημιά που προκύπτει σε βάρος επιχείρησης λόγω εκχώρησης απαιτήσεων της σε άλλη επιχείρηση, εκτός συνδεδεμένης, έναντι τιμήματος μικρότερου του ύψους των απαιτήσεων αυτών.

ψ) Η ζημιά που προκύπτει σε βάρος επιχείρησης από την εκχώρηση απαιτήσεων που ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3156/2003 (Φ.Ε.Κ. 157/Α').

3. Οι δαπάνες που περιλαμβάνονται στις ακόλουθες περιπτώσεις δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα :

α) Αποσβέσεις παγίων :

αα) Στην αξία γηπέδου ή οικοπέδου επί του οποίου είτε ευρίσκονται είτε δεν ευρίσκονται κτίσματα.

ββ) Στην αξία κτιρίου τράπεζας που περιέχεται σε αυτή μετά από πλειστηριασμό για ικανοποίηση απαιτήσεων της, εφόσον δεν χρησιμοποιείται από την ίδια ή δεν εκμισθώνεται.

γγ) Όταν η επιχείρηση δεν διενεργεί απόσβεση χρησιμοποιούμενου παγίου σε συγκεκριμένη χρήση, εφόσον αυτό δεν έχει τεθεί εκτός εκμετάλλευσης, ή όταν διενεργεί με μικρότερο συντελεστή από τον προβλεπόμενο, δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις.

δδ) Όταν διενεργείται απόσβεση με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το επιπλέον του νομίμου ποσού απόσβεσης,.

εε) Οι αποσβέσεις που ενεργεί επιχείρηση στο κόστος επαναγοράς ακινήτου (κτιρίου), πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης (sale and lease back), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου για το οποίο έτυχε απαλλαγής κατά την αρχική πώληση του ακινήτου προς την εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης

στστ) Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στην υπεραξία που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων από την επιχείρηση που μετατρέπεται ή συγχωνεύεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 (Φ.Ε.Κ. 217/Α').

ζζ) Οι αποσβέσεις που διενεργούν οι τραπεζικές, ασφαλιστικές καθώς και οι εισηγμένες στο Χ.Α. ανώνυμες εταιρείες, λόγω αναπροσαρμογής της αξίας των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων τους σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 3091/2002, κατά το μέρος που αναλογούν στην υπεραξία αυτή.

ηη) Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς των κρατικών επιχορηγήσεων του Ν. 1892/1990 και του Ν. 2601/1998, για την πραγματοποίηση επενδύσεων.

β) Ζημιά :

αα) Η ζημιά που προκύπτει σε βάρος ημεδαπής επιχείρησης από τη συμμετοχή της σε αλλοδαπή επιχείρηση ή από τη συμμετοχή της σε εκκαθαρισθείσα αλλοδαπή επιχείρηση.

ββ) Η ζημιά που προκύπτει από την αποτίμηση μετοχών, ομολόγων και συμμετοχών σε άλλες επιχειρήσεις.

γγ) Η χρεωστική διαφορά (ζημιά) που προκύπτει κατά την εξαγορά σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 (Φ.Ε.Κ. 137/Α') Ν.Δ. 1297/1972 (Φ.Ε.Κ. 217/Α') και Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37/Α'), θυγατρικής εταιρείας από τη μητρική της ή το αντίθετο, όταν το καταβαλλόμενο τίμημα είναι μεγαλύτερο από την καθαρή θέση ή το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας που εξαγοράζεται.

δδ) Η ζημιά που προκύπτει όταν κατά τη μεταβίβαση επιχείρησης ή μέρους αυτής μεταβιβάζονται στοιχεία παθητικού μεγαλύτερης αξίας από την αξία των στοιχείων του ενεργητικού.

εε) Η ζημιά που προκύπτει από την αποτίμηση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων.

στστ) Η ζημιά από τη μείωση της ονομαστικής αξίας μετοχών ανώνυμης εταιρείας τις οποίες κατέχει άλλη ανώνυμη εταιρεία.

γ) Οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή και για τους καταβαλλόμενους δασμούς.

δ) Φόροι - Τέλη :

αα) Ο φόρος εισοδήματος που βαρύνει την επιχείρηση.

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

γγ) ο φόρος ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 2 του άρθρου 50 του Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/Α'),

δδ) το ενιαίο τέλος ακινήτων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3634/2008 (Φ.Ε.Κ. 9/Α'),

εε) το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 (Φ.Ε.Κ. 152/Α'),

στστ) το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών του άρθρου 53 του Ν. 4021/2011 (Φ.Ε.Κ. 218/Α'),
ζζ) η έκτακτη εισφορά του πέμπτου άρθρου του Ν. 3845/2010 (Φ.Ε.Κ. 65/Α')
ηη) η έκτακτη εισφορά του άρθρου 2 του Ν. 3808/2009 (Φ.Ε.Κ. 227/Α'),
θθ) η έκτακτη εισφορά ακινήτων του άρθρου 3 του Ν. 3808/2009 (Φ.Ε.Κ. 227/Α').

Στην περίπτωση που οι ανωτέρω φόροι επαναχρεώνονται στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, εκπίπτουν ως δαπάνη της επιχείρησης που τους επαναχρεώνει εφόσον έχουν αποτελέσει έσοδο φορολογητέο για αυτήν.

ii) Οι καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους.

ιαια) Οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος επιχείρησης όπως και οι πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας που καταλογίζονται σε βάρος επιχείρησης μετά από το φορολογικό έλεγχο. Τα ίδια ισχύουν και για τους πρόσθετους φόρους ή πρόστιμα που καταβάλλονται λόγω εκπροθέσμου στο Δημόσιο.

ιβιβ) Το ποσό των προσαυξήσεων που κατέβαλε επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας και επικουρικής ασφάλισης.

ιγιγ) Ο οριζόμενος από τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 18 του Ν. 3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330/Α') ετήσιος ειδικός φόρος επί της αξίας των ακινήτων που έχουν στην κυριότητα τους αλλοδαπές εταιρείες χωρίς καμία άλλη δραστηριότητα στην Ελλάδα.

ιδιδ) Το ποσό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί στην αξία των κτισμάτων που παραδίδει οικοδομική επιχείρηση στον οικοπεδούχο, στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομής με αντιπαροχή, σε περίπτωση που δεν εισπράττεται από τον τελευταίο.

ιειε) Το αγγελιόσημο που καταβάλουν οι εκδοτικές επιχειρήσεις, καθόσον βαρύνει τους πελάτες τους και οι υπόψη επιχειρήσεις απλώς μεσολαβούν για την είσπραξη και την απόδοσή του αγγελιόσημου στον Ενιαίο Δημοσιογραφικό Οργανισμό Επικουρικής Ασφάλισης και Περίθαλψης.

ιστιστ) Το ποσό εξαγοράς ποινής για αγορανομική παράβαση.

ε) Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρείες, εφόσον τα μερίσματα αυτά απαλλάσσονται της φορολογίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά το ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν.

στ) Χρηματικά ποσά ή είδη που χορηγούνται δωρεάν από επιχείρηση σε συνεργάτες, το προσωπικό ή σε τρίτα πρόσωπα, εφόσον τα δώρα αυτά δεν εμπίπτουν στην περίπτωση σ' της παραγράφου 2.

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

4. Για τις ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες εκπίπτουν, επιπλέον, από τα ακαθάριστα έσοδα :

α) Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής.

β) Τα αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων που ισχύουν, τα οποία υπολογίζονται επί των καθαρών ασφαλιστρών με συντελεστή που ορίζεται, κατά κλάδους με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης.

γ) Οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, οι οποίες λαμβάνονται όπως αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη, μειωμένες κατά το ποσό της τυχόν συμμετοχής των αντασφαλιστών στις κρατήσεις αυτές. Ως καθαρό ασφαλιστρο νοείται, για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, το ολικό ποσό του ασφαλιστρού μειωμένο κατά το ποσό του αντασφαλιστρού.

δ) Τα ποσά που καταβάλλουν σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία, στην οποία μεταβιβάζεται το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, περιλαμβανομένου ολόκληρου του χαρτοφυλακίου των ασφαλιστηρίων συμβολαίων μετά των συναφών δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ασφαλιστικής εταιρείας ζωής της οποίας η άδεια λειτουργίας έχει ανακληθεί. Επίσης, από τα ακαθάριστα έσοδα της ασφαλιστικής ανώνυμης εταιρείας προς την οποία έχει μεταβιβαστεί το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της παραπάνω ασφαλιστικής εταιρείας ζωής εκπίπτει το ποσό του ελλείμματος των επενδύσεων της τελευταίας που της αναλογεί, όπως το ποσό αυτό ορίζεται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου. Η έκπτωση του ποσού αυτού πραγματοποιείται από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας εκδίδεται η πιο πάνω απόφαση. Οι παραπάνω διατάξεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο ανάκλησης της άδειας λειτουργίας της ασφαλιστικής εταιρείας ζωής.

5. Οι τράπεζες επιτρέπεται να εκπίπτουν, αντί των ποσών των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες έχουν γίνει οριστικές εγγραφές, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στο ποσό του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους. Τέτοιες χορηγήσεις είναι οι απαιτήσεις κεφαλαίου και οι απαιτήσεις των εγγεγραμμένων τόκων, όχι όμως και επισφαλών ή μη εισπράξιμων τόκων των επισφαλών απαιτήσεων ή απαιτήσεων μη παραγωγικών, τους οποίους οι τράπεζες δικαιούνται να μην εμφανίζουν ή εγγράφουν στα βιβλία τους, υποχρεούμενες να αποδεικνύουν ότι πρόκειται για τέτοιους τόκους, καθώς και η κάλυψη στο σύνολο του ή εν μέρει ομολογιακού δανείου ιδιωτικών επιχειρήσεων ή η απόκτηση μετοχών κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας ή αύξηση του κεφαλαίου της, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι τίτλοι των ομολογιών ή μετοχών παραμένουν στο χαρτοφυλάκιο της τράπεζας. Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια γενικά προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου και οι καταθέσεις σε άλλες Τράπεζες.

6. Πέρα από το ποσοστό έκπτωσης που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο οι τράπεζες δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης πρόσθετες ειδικές κατά περίπτωση προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους, για τις

οποίες έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το άρθρο 88 του Ν. 3601/2007 (Φ.Ε.Κ. 178/Α'). Κατά το μέρος που οι προβλέψεις αυτές δεν επαληθευθούν και δεν διενεργηθούν οριστικές εγγραφές διαγραφής των απαιτήσεων μέσα στις επόμενες οκτώ (8) χρήσεις από τη χρήση σχηματισμού τους, η τράπεζα υποχρεούται μέσα σε τρεις (3) μήνες από τη λήξη της όγδοης χρήσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, στο οποίο σχηματίστηκε η πρόβλεψη, μη εφαρμοζομένων στην περίπτωση αυτή των διατάξεων του άρθρου 87. Η δήλωση αυτή του μη επαληθευθέντος υπολοίπου είναι εκπρόθεσμη και επιβάλλονται επί του φόρου που προκύπτει οι προσαυξήσεις που προβλέπονται για την εκπρόθεσμη υποβολή τους. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης αυτής εκδίδεται φύλλο ελέγχου καταλογισμού του οφειλόμενου τυχόν φόρου πλέον των νόμιμων προσαυξήσεων.

7. Πλέον των αναφερόμενων στις προηγούμενες παραγράφους δαπανών, από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών εκπίπτουν και οι ακόλουθες:

α) Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

β) Οι τόκοι που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία στους κατόχους προνομιούχων μετοχών αυτής, εφόσον οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

γ) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Κ.Ν. 2190/1920.

8. Ειδικά για το ποσό της ζημιάς νομικού προσώπου της παραγράφου 4 του άρθρου 1, που αποσβέσθηκε με ειδική προς τούτο μείωση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου αυτού, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 5.

9. Ως καθαρό εισόδημα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και πραγμάτων γενικά, από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

10. Για τις Εταιρίες Ειδικού Σκοπού που ορίζονται από το Ν. 3389/2005 (Φ.Ε.Κ. 232/Α'), ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από την υλοποίηση Συμπράξεων Δημόσιου και Ιδιωτικού Τομέα θεωρείται ο χρόνος που το τίμημα καθίσταται απαιτητό με βάση τους όρους της οικείας κάθε φορά Σύμβασης Σύμπραξης. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύουν για έσοδα που αποκτούν οι Εταιρίες Ειδικού Σκοπού από ίδια εκμετάλλευση του έργου.

Το συνολικό κόστος υλοποίησης της Σύμπραξης, στο οποίο περιλαμβάνεται το κατασκευαστικό κόστος, όπως αυτό προκύπτει από τη σχετική Σύμβαση Σύμπραξης ή το σχετικό Παρεπόμενο Σύμφωνο, το αρχικό κόστος του συνολικά απαιτούμενου εξοπλισμού που αποτελεί μέρος του αναλαμβανόμενου έργου, οι τόκοι της περιόδου κατασκευής, καθώς και κάθε κόστος και δαπάνη για την επίβλεψη, την ασφάλιση, τις αμοιβές συμβούλων, τα προπαρασκευαστικά έξοδα, τους τεχνικούς ελέγχους, τα νομικά έξοδα, τα έξοδα εγκατάστασης και μετεγκατάστασης, τα έξοδα εγγυητικών επιστολών, αποσβένυνται, κατ' επιλογή της Εταιρείας Ειδικού Σκοπού, είτε με τη

σταθερή μέθοδο, καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου λειτουργίας του έργου, είτε με τη μέθοδο που προβλέπεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 97 του Ν. 1892/1990 (101/Α'). Αν το έργο αυτό επιχορηγείται από το Ελληνικό Δημόσιο, οι αποσβέσεις ενεργούνται επί του υπολοίπου που απομένει μετά από την αφαίρεση της επιχορήγησης από το κόστος κατασκευής. Οι ζημίες της Εταιρείας Ειδικού Σκοπού μεταφέρονται προς συμψηφισμό με τα κέρδη των δέκα (10) επόμενων χρήσεων.

11. Η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος των νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, εκπίπτει εφάπαξ ή σε ίσες δόσεις που δεν μπορούν να υπερβούν τον αριθμό των διαχειριστικών περιόδων που μεσολαβούν μέχρι τη λήξη των ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου που εκδόθηκαν σε ανταλλαγή των αρχικών τίτλων, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο μέσα στην οποία πραγματοποιείται η ανταλλαγή των τίτλων και ανεξάρτητα από το χρόνο διακράτησής τους. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της ονομαστικής αξίας των τίτλων που εκδόθηκαν σε ανταλλαγή και του κόστους απόκτησης των αρχικών τίτλων. Ειδικά, σε περίπτωση που μετά την απόκτηση των αρχικών τίτλων προέκυψε ζημιά από την αποτίμησή τους η οποία δεν έχει συμψηφιστεί με αποθεματικό κατά τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α') ή του άρθρου 38 του παρόντος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο εφαρμογής του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, λαμβάνεται το αρχικό κόστος απόκτησης.

12. Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παραγράφου 5 του άρθρου 1 προσδιορίζονται ως εξής:

α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22. Ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτων εκπίπτουν οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων αυτών, μέχρι πενήντα τοις εκατό (50%) επί των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα, εφόσον καλύπτεται από νόμιμα παραστατικά.

β) Τα εισοδήματα από μερίσματα ανωνύμων εταιρειών, διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών, τόκους και λοιπούς τίτλους, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 25, 26 και 28. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους.

γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 16.

δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μία από τις κατηγορίες της παραγράφου 1 του άρθρου 4, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16 και των άρθρων 17, 18 και 19.

13. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 5, της παραγράφου 3 του άρθρου 23 και της παραγράφου 13 του άρθρου 27.

14. Τα έσοδα και τα έξοδα των εταιρειών που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που προκύπτουν κατά την αρχική αναγνώριση των χρηματοοικονομικών

μέσων, κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων, σύμφωνα και μετά οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Ως χρηματοοικονομικά μέσα νοούνται τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση κατ' εφαρμογή του Κανονισμού 1606/2002, του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

15. Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των εταιρειών που είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, όπως προβλέπεται από τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθμ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2002, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243) και των Κανονισμών που εκδίδονται από την Επιτροπή (Commission), κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 3 και 6 του Κανονισμού αυτού, εφαρμόζονται τα εξής:

α) Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τα τηρούμενα βιβλία με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας. Τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας που προκύπτουν από τις Οικονομικές Καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν λαμβάνονται υπόψη για τους σκοπούς φορολογίας.

β) Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης.

γ) Από το φορολογητέο εισόδημα με βάση την παράγραφο αυτή ή την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 2 αφαιρούνται τα κέρδη τα οποία έχουν υπαχθεί σε φόρο σε προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

16. Για να προσδιοριστεί το καθαρό κέρδος που προκύπτει στην Ελλάδα από τη μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης, η επιβάρυνση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα με γενικά έξοδα διαχείρισης και διάφορα άλλα έξοδα οργάνωσης και λειτουργίας της που πραγματοποιούνται από την έδρα της επιχείρησης που βρίσκεται στην αλλοδαπή, **δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από πέντε τοις εκατό (5%) των εξόδων διοικητικής λειτουργίας που πραγματοποιούνται στην Ελλάδα** από τη μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης, όπως αυτά εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε δεδομένης διαχειριστικής χρήσης. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα αναγκαία προς τούτο δικαιολογητικά για την αναγνώριση των δαπανών αυτών και κάθε άλλη λεπτομέρεια χρήσιμη για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

17. Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου. Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη των πιο πάνω προσώπων, συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, που αναφέρονται πιο πάνω, και αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 18 και 19 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται τα

συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων.

18. Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από ισολογισμούς των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1 συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του ποσού αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα του νομικού προσώπου είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημιάς που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των προκυψάντων αποτελεσμάτων, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης του άρθρου 59, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 5.

19. Αφορολόγητα αποθεματικά των νομικών προσώπων, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα οποτεδήποτε, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης με βάση τις διατάξεις του παρόντος στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζομένων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση. Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 59 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών. Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά. Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή :

α) σε αφορολόγητα αποθεματικά, για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 1473/1984 (Φ.Ε.Κ. 127/Α') και του άρθρου 101 του Ν. 1892/1990,

β) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών που έχουν σχηματίσει μέχρι του χρόνου έναρξης ισχύος του Ν. 2065/1992 οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τα σχηματισθέντα βάσει αναπτυξιακών νόμων αποθεματικά.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 1, σε περίπτωση πίστωσης του κεντρικού καταστήματος ή ανάληψης ή εξαγωγής στο εξωτερικό κερδών ή αποθεματικών που δεν έχουν φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους. Στην περίπτωση αυτή η δήλωση του άρθρου 59, για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου υποβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που γίνεται η πίστωση ή η ανάληψη ή η εξαγωγή στο εξωτερικό των κερδών ή αποθεματικών και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται μέσα στην προθεσμία, που ορίζεται από την παράγραφο αυτή.

Πέραν του φόρου εισοδήματος που οφείλεται με βάση τα πιο πάνω, στο καθαρό ποσό των μερισμάτων που λαμβάνουν οι μέτοχοι ή τα μέλη του συνεταιρισμού ή των κερδών που λαμβάνουν τα μέλη των λοιπών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1, ανεξάρτητα αν η καταβολή γίνεται σε μετρητά ή μετοχές ή εταιρικά μερίδια, ενεργείται και παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 55.

20. Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του νομικού προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος. Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από καταβολή των μετόχων κατά την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε περίπτωση **διάλυσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας, ετερόρρυθμης και ομόρρυθμης εταιρείας ή αστικής εταιρείας.**

21. Σε περίπτωση εξαγοράς ή με οποιονδήποτε τρόπο απόκτησης από ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ιδίων αυτής μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, το ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους πέραν του πράγματι καταβληθέντος από αυτούς αντίτιμου μετοχών και μη επιστραφέντος σε αυτούς, προέρχεται από το υπόλοιπο των κερδών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος, με βάση την παράγραφο 6 του άρθρου 21 φόρου, από τα συνολικά κέρδη. Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών. Το ανωτέρω ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι δεν υπόκειται σε φορολογία εφόσον το νομικό πρόσωπο δεν έχει, μέσα στη διαχειριστική περίοδο που λαμβάνει χώρα η απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου, εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή προσδιοριζόμενα. Σε περίπτωση ύπαρξης των πιο πάνω εισοδημάτων, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου.

22. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν η λογιστική εμφάνιση και ο τρόπος παρακολούθησης των αποθεματικών, που σχηματίζουν οι επιχειρήσεις από τα κέρδη κάθε χρήσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 17 έως και 21 του παρόντος άρθρου.

23. Από το ακαθάριστο εισόδημα που ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 16, από αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και διαχειριστών των λοιπών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1, εκπίπτει κάθε ποσό για φόρο, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε ασφαλιστικού οργανισμού υποχρεωτικής ασφάλισης που βαρύνει το εισόδημα αυτό.

Άρθρο 19

Προσδιορισμός ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο

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

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών.

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

γ) Όταν δεν διαφυλάττονται τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών, οι φορολογικές ταμειακές μηχανές ή τα φορολογικά συστήματα γενικά.

δ) Όταν ο υπόχρεος βαρύνεται με τις ακόλουθες παραβάσεις :

αα) Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων,

ββ) Νόθευση φορολογικών στοιχείων,

γγ) Έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων,

δδ) Λήψη και χρήση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή ή μέρος αυτής,

εε) Σύνταξη ανακριβούς απογραφής,

στστ) Καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή δαπανών.

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

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζονται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α', με το μέσο συντελεστή καθαρού κέρδους που έχει προκύψει από την εκκαθάριση των δηλώσεων του οικείου οικονομικού έτους και αφορά ομοειδείς επιχειρήσεις σύμφωνα με του Κωδικούς Αριθμούς Δραστηριότητας. Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων :

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 16, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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

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

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

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

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 1 του άρθρου 88, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του ίδιου άρθρου.

3. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 και οι παραβάσεις επηρεάζουν τα έσοδα :

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17. Στο ποσό που προσδιορίζεται προστίθεται η τυχόν αποκρουβείσα φορολογητέα αξία και στη συνέχεια το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό ως ακολούθως :

Αξία παράβασης που επηρεάζει τα έσοδα	Προσαύξηση εσόδων	
	Ελέγχου	Συμβιβασμού
Μέχρι 10.000 ευρώ	1%	0,5%
Πάνω από 10.000 μέχρι 30.000 ευρώ	2%	1%
Πάνω από 30.000 μέχρι 50.000 ευρώ	3%	1,5%
Πάνω από 50.000 ευρώ μέχρι 100.000 ευρώ	4%	2%
Πάνω από 100.000 ευρώ	5%	2,5%

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18.

4. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 και οι παραβάσεις επηρεάζουν τα έξοδα :

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18. Στην περίπτωση αυτή το σύνολο των εξόδων-δαπανών μειώνεται κατά ένα ποσοστό ως ακολούθως :

Αξία παράβασης που επηρεάζει τα έξοδα	Μείωση δαπανών
--	-----------------------

	Ελέγχου	Συμβιβασμού
Μέχρι 10.000 ευρώ	1%	0,5%
Πάνω από 10.000 μέχρι 30.000 ευρώ	2%	1%
Πάνω από 30.000 μέχρι 50.000 ευρώ	3%	1,5%
Πάνω από 50.000 ευρώ μέχρι 100.000 ευρώ	4%	2%
Πάνω από 100.000 ευρώ	5%	2,5%

5. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 και οι παραβάσεις επηρεάζουν τα έσοδα και τα έξοδα εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4.

6. Το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα δεν προσδιορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου αυτού στην περίπτωση μη διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων ή μέρους αυτών, εφόσον υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

Άρθρο 20

Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από εμπορική και αγροτική επιχείρηση είναι ο χρόνος που ορίζεται στο άρθρο 6.

2. Χρόνος κτήσης εισοδήματος από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίον ο δικαιούχος εισέπραξε τούτο. Κατ' εξαίρεση :

α) Για διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικά με δικαστική απόφαση, χρόνος κτήσης θεωρείται ο χρόνος τον οποίο αφορά.

β) Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος που αντιπροσωπεύει εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλεται μεταγενέστερα, κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί:

αα) Στο έτος της είσπραξης και το αμέσως προηγούμενο, σε περίπτωση εργασίας δύο ετών.

ββ) Στο έτος της είσπραξης και τα αμέσως δύο προηγούμενα, σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

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

3. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από αμοιβές μελών Δ.Σ. ανωνύμων εταιρειών και διαχειριστών λοιπών εταιρειών θεωρείται ο χρόνος **καταβολής ή πίστωσής** του στους δικαιούχους.

Άρθρο 21

*******Φορολογία του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα**

1. Το εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση και ελευθέριο επάγγελμα **υποβάλλεται σε φόρο** σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

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

2. Το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

3. Το εισόδημα από αμοιβές μελών Δ.Σ. ανωνύμων εταιρειών και διαχειριστών λοιπών εταιρειών υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%).

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

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 55 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά στοιχεία για την εφαρμογή της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου. Για την εξεύρεση του ποσού αυτού του φόρου, το ποσό του φόρου που προκύπτει στην Ελλάδα στο συνολικό εισόδημα ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου αυτού και μερίζεται, ανάλογα με τα δύο τμήματα του εισοδήματος στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή.

5. ***** Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων των περιπτώσεων ζ' (ΟΕ & ΕΕ) και η' (Κοινωνίες κλπ) της παραγράφου 4 του άρθρου 1, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

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

6. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των λοιπών υπόχρεων της παραγράφου 4 και της παραγράφου 5 του άρθρου 1 υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). Με το συντελεστή αυτόν φορολογούνται και τα κέρδη που δηλώνονται με την οριστική δήλωση που υποβάλλουν τα υπό εκκαθάριση νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 59, ανεξάρτητα από το χρόνο που τέθηκαν σε εκκαθάριση.

7. Αν στο συνολικό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού υποβάλλεται και σε **συμπληρωματικό φόρο** ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή **τρία τοις εκατό (3%)**. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου αυτής της παραγράφου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου, σύμφωνα με τις παραγράφους 5 και 6. Ο φόρος της παραγράφου αυτής δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα των νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται

σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9, του φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα αυτά.

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

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27, 29, 31, 33, 35, 37, 39, 50, 52, 54 και 56, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.

β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας απαιτείται βεβαίωση εκδιδόμενη στη χώρα καταβολής του φόρου, από Ορκωτό Ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας. Το ποσό φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

9. Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

10. Με την επιβολή του φόρου των παραγράφων 5 έως 9 του άρθρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση : *****

α) Των υπόχρεων νομικών προσώπων των περιπτώσεων ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 και των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτά.

β) Των λοιπών υπόχρεων νομικών προσώπων.

11. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές. Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων, που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

12. Οι αμοιβές που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τον Οργανισμό Μεγάρου Μουσικής Αθηνών, τον

Οργανισμό Πολιτιστικής Πρωτεύουσας της Ευρώπης - Θεσσαλονίκη 1997, το Σύλλογο «Οι Φίλοι της Μουσικής», καθώς και την Εθνική Λυρική Σκηνή σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (25%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις ως άνω αμοιβές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' **ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

Άρθρο 22 **Εισόδημα από εκμίσθωση γης και ακινήτων**

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από ενοίκια γης και ακινήτων νοείται :

α) Αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης ή από επίταξη μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών. Στην έννοια του όρου «γαίες» περιλαμβάνονται οι γαίες που καλλιεργούνται ή είναι φυτεμένες, τα δάση και οι δενδρώδεις εκτάσεις, τα λιβάδια και οι κάθε είδους βοσκήσιμες γαίες, τα μεταλλεία και λατομεία, οι πηγές, τα φρέατα, οι λίμνες και οι δεξαμενές, τα ιχθυοτροφεία, καθώς και κάθε άλλη έκταση γης, μαζί με τα στοιχεία που είναι στην επιφάνεια του εδάφους και τις κάθε είδους ύλες που είναι κάτω από αυτό. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησιμότητάς το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση.

β) Το δικαίωμα που αποκτάται από τον κύριο του εδάφους προκειμένου για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου ή αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Α.Ν. 2783/1941 (Φ.Ε.Κ. 29/Α').

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

δ) Η αξία που έχει κατά το χρόνο της ανέγερσης της η οικοδομή που ανεγέρθηκε με δαπάνες του μισθωτή σε έδαφος του οποίου την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης του εδάφους η οικοδομή παραμένει στην κυριότητα του εκμισθωτή. Το ετήσιο εισόδημα εξευρίσκεται με διαίρεση του υπολοίπου, που προκύπτει μετά την αφαίρεση του τυχόν ανταλλάγματος, που έχει ορισθεί στη σύμβαση για τη μεταβίβαση της κυριότητας της οικοδομής, από την αξία αυτής, κατά το χρόνο της ανέγερσης της, σε μέρη ίσα με τον αριθμό των ετών κατά τα οποία διαρκεί η μίσθωση του εδάφους. Ως αξία της οικοδομής που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου λαμβάνεται η πραγματική αξία της οικοδομής, η οποία εξευρίσκεται από τα δεδομένα των βιβλίων που τηρεί ο μισθωτής.

Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται ανάλογα και για βελτιώσεις ή επεκτάσεις που γίνονται με δαπάνες του μισθωτή σε οικοδομή της οποίας την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης της οικοδομής οι βελτιώσεις ή επεκτάσεις παραμένουν στην κυριότητα του εκμισθωτή.

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

στ) Σε περίπτωση **μεταβίβασης του δικαιώματος της επικαρπίας για ορισμένο χρόνο**, ενός ή περισσότερων ακινήτων, σε ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, το αντάλλαγμα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής του ακινήτου από τη μεταβίβαση αυτή. Για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος, το αντάλλαγμα αυτό διαιρείται σε μέρη ίσα προς τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειας της επικαρπίας. Σε περίπτωση που το αντάλλαγμα αυτό είναι μικρότερο τουλάχιστον κατά δέκα τοις εκατό (10%) από την πραγματική αξία του δικαιώματος της επικαρπίας, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις διατάξεις του Ν. 2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 166/Α'), κατά το χρόνο της μεταβίβασης της, για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος λαμβάνεται η πραγματική αξία της επικαρπίας, διαιρούμενη σε μέρη ίσα με τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειας της.

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

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

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

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

ια) Το αντάλλαγμα που καταβάλλεται για την εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων γενικώς σε οικοδομές που από τον κανονισμό της οροφокτησίας ανήκουν στους ιδιοκτήτες των διηρεμένων ιδιοκτησιών τους.

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

3. Δεν λογίζεται ως εισόδημα από ακίνητα η ιδιοκατοίκηση, η ιδιοχρησιμοποίηση ή η χρήση ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. *****

4. Ως ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, νοείται το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περίπτωση που δεν προσάγεται το συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που μπορεί να αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσαναλόγως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση **δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, όταν η μισθωτική αξία της είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώνεται σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) τουλάχιστον του μισθώματος αυτού. **Ειδικώς, το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία**, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις**

διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/ 1982, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της πιο πάνω αξίας του. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή, η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (Φ.Ε.Κ. 97/Α'). Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή τους κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη.

5. Προκειμένου για γαίες που εκμισθώνονται, ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει με βάση τη συμφωνία. Αν το μίσθωμα ή αντάλλαγμα έχει συμφωνηθεί σε είδος, αυτό αποτιμάται σε χρήμα, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης του είδους αυτού, κατά το χρόνο και στον τόπο παραγωγής του. Αν δεν προσάγεται συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο, που αποδεικνύει τη συμφωνία, το ακαθάριστο εισόδημα εξευρίσκεται με σύγκριση των γαιών με άλλες γαίες που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες.

6. Το καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση γης και ακινήτων που υπόκειται σε φορολόγηση προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθούν οι ακόλουθες δαπάνες :

α) Αν ο εκμισθωτής είναι νομικό πρόσωπο, όλες οι δαπάνες που αφορούν το ακίνητο μεταξύ των οποίων και οι προβλεπόμενες αποσβέσεις, και έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία,

β) Αν ο εκμισθωτής είναι φυσικό πρόσωπο ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις. Αν οι αποσβέσεις αφορούν κοινόχρηστους χώρους του ακινήτου, επιμερίζονται αναλόγως στους συνιδιοκτήτες του.

γ) Στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης οικοδομών που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το δικαίωμα που παρέχεται ετησίως στον ιδιοκτήτη της γης, καθώς και η αξία της οικοδομής που ανεγέρθηκε σε έδαφος κυριότητας τρίτου, η οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, λογίζεται ως εισόδημα.

δ) Στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης, πολυετούς μίσθωσης μεταγραφτέας και δικαιώματος επιφάνειας ή εμφύτευσης, το μίσθωμα ή δικαίωμα που καταβάλλεται. Όταν υπεκμισθώνεται ακίνητο για το οποίο έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το μέρος του μισθώματος που καταβάλλεται προς την εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης και αντιστοιχεί στο κτίριο.

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

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

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

η) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης ακινήτου, μέχρι του ύψους του ακαθάριστου εισοδήματος που αποκτά ο εκμισθωτής από το ακίνητο αυτό, κατά το έτος που καταβλήθηκε η αποζημίωση. Τυχόν αρνητικό ποσό δεν συμψηφίζεται με εισοδήματα άλλων ακινήτων ή με άλλα θετικά εισοδήματα του φορολογουμένου φυσικού προσώπου.

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

Άρθρο 23

Φορολογία του εισοδήματος από εκμίσθωση γης και ακινήτων

1. Το καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση γης και ακινήτων που αποκτάται από φυσικά πρόσωπα, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
12.000	10%	1.200	12.000	1.200
48.000	30%	14.400	60.000	15.600
Υπερβάλλον	45%			

2. Το καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση γης και ακινήτων που αποκτάται από νομικά πρόσωπα, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 21 κατά περίπτωση.

3. Ειδικά τα εισοδήματα από την εκμίσθωση γης και ακινήτων που θεωρείται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη φορολογηθούν, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα, με απλή έγγραφη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο προς τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικονομικό έτος, στο οποίο τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο.

Άρθρο 24

Εισόδημα από μερίσματα ανωνύμων εταιρειών και διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών

1. Ως εισόδημα από μερίσματα νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από:

α) μερίσματα και προμερίσματα μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών,

β) μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης,

γ) κέρδη ανωνύμων εταιρειών που διανέμονται με τη μορφή μετρητών στα μέλη του Δ.Σ. και στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους,

δ) αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο και σε οποιονδήποτε χρόνο, ανεξάρτητα εάν η διανομή τους γίνεται σε χρήμα ή σε ακίνητα ή σε κινητά ή σε άλλες αξίες.

2. Ως εισόδημα από διανεμόμενα κέρδη εταιρειών νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος:

α) από κάθε εταίρο ημεδαπής εταιρείας οποιασδήποτε νομικής μορφής, εκτός από αυτή της ανώνυμης εταιρείας, από τα κέρδη της εταιρείας που διανέμονται, συμπεριλαμβανομένων των κερδών που διανέμονται από εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες, ομόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρίες, αστικές εταιρίες, αφανείς εταιρίες, συνεταιρισμούς, καθώς και εταιρίες όλων των εταιρικών τύπων που προβλέπονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας και έχουν νομική προσωπικότητα,

β) από κάθε εταίρο αλλοδαπής εταιρείας οποιασδήποτε νομικής μορφής, εκτός από αυτή της ανώνυμης εταιρείας.

3. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται :

α) Από μερίσματα και διανεμόμενα κέρδη ημεδαπών εταιρειών ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη γενική συνέλευση των μετόχων ή εταίρων, ή από το ανάλογο όργανο που προβλέπεται από την εκάστοτε ισχύουσα εταιρική νομοθεσία, ή για τους εταιρικούς τύπους που δεν προβλέπεται όργανο έγκρισης, η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η χρήση.

β) Από μερίσματα και διανεμόμενα κέρδη αλλοδαπών εταιρειών ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής αυτών στο δικαιούχο.

γ) Από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του μετόχου ή εταίρου σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας, η ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας κατά περίπτωση.

Άρθρο 25

Φορολογία του εισοδήματος από μερίσματα ανωνύμων εταιρειών και διανεμόμενα κέρδη λοιπών εταιρειών

1. Τα μερίσματα ή κέρδη που διανέμουν τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 υποβάλλονται σε φορολογία με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

4. Από το ποσό του φόρου που αναλογεί εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55.

Άρθρο 26

Εισόδημα από τόκους

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από τόκους νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο, εκτός εάν είναι πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα ή ασφαλιστική εταιρεία και το οποίο προκύπτει :

α) από τόκους οποιασδήποτε μορφής κατάθεσης σε τράπεζες που λειτουργούν στην Ελλάδα, στο Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, καθώς και σε τράπεζες που λειτουργούν στην αλλοδαπή,

β) από τόκους ιδρυτικών τίτλων των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους,

γ) από τόκους των τίτλων αλλοδαπής προέλευσης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση.

δ) από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις β' και γ'. Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 και της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 16.

ε) από τόκους με τους οποίους πιστώνεται ο «Λογαριασμός Νεότητας Προσωπικού Ο.Τ.Ε.», που τηρείται στον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. και ο οποίος αποτελείται σύμφωνα με τον κανονισμό λειτουργίας του λογαριασμού αυτού από την τοποθέτηση των μηνιαίων εισφορών των υπαλλήλων του με σκοπό τη χορήγηση εφάπαξ χρηματικής παροχής στα ενήλικα τέκνα τους.

2. 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. Ειδικά για τα δάνεια που συνάπτονται μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 46, 47 και 48 του παρόντος.

3. Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, νοούνται ως εισόδημα από τόκους με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό δεν ασκεί επιχειρηματική γενικά δραστηριότητα στην Ελλάδα ή, προκειμένου για αλλοδαπό, ότι αυτός δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

4. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από τόκους θεωρείται ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής του στο δικαιούχο.

5. Το καθαρό εισόδημα από τόκους που υπόκειται σε φορολόγηση προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθούν κάθε φόρος, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, που βαρύνει αυτό το εισόδημα.

Άρθρο 27

Φορολογία του εισοδήματος από τόκους

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

α) Καταθέσεις οποιασδήποτε μορφής, περιλαμβανομένων και των πιστοποιητικών καταθέσεων, σε τράπεζα ή ταμειούχιο, που είναι στην Ελλάδα.

β) Καταθέσεις οποιασδήποτε μορφής στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

γ) Ομολογιακά δάνεια επιχειρήσεων, εφόσον έχουν τύχει των απαλλαγών του Ν.Δ. 3746/1957 (Φ.Ε.Κ. 173/Α').

δ) Δάνεια που χορηγούνται σε ημεδαπά φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου θεωρούνται τόκοι καταθέσεων και τα εισοδήματα που προκύπτουν από πράξεις, όπως αυτές ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 15 του Ν. 3632/1928 (Φ.Ε.Κ. 137/Α'), που προστέθηκαν με το άρθρο 74 του Ν. 1969/1991 (Φ.Ε.Κ. 167/Α') και όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παράγραφο 1 του άρθρου 19 του Ν. 2651/1998 (Φ.Ε.Κ. 248/Α'), τα οποία λαμβάνουν οι δικαιούχοι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στους τόκους από καταθέσεις στην αλλοδαπή ή από ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται σε αυτή, καθώς και στα εισοδήματα από κάθε μορφής τίτλους που εκδίδονται από θυγατρικές εταιρίες ημεδαπών τραπεζικών ιδρυμάτων στο εξωτερικό και δύνανται να συμπεριληφθούν στην κατηγορία των εποπτικών κεφαλαίων για την ενίσχυση της κεφαλαιακής τους επάρκειας, σύμφωνα με τις εκάστοτε πράξεις του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος, όταν όλα τα πιο πάνω εισοδήματα αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, κατοίκους Ελλάδος.

2. Ο φόρος υπολογίζεται στο ποσό των τόκων που προκύπτουν με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον οφειλέτη των τόκων κατά το χρόνο που γίνεται ο εκτοκισμός της κατάθεσης ή από εκείνον που καταβάλλει τους τόκους, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων. Ειδικώς, για ομόλογα χωρίς κουπόνια (ZERO COUPON) ο φόρος υπολογίζεται κατά την έκδοση τους. Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 1, των ημεδαπών και αλλοδαπών τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και των υπόχρεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 και της παραγράφου 5 του άρθρου 1.

3. Ο κατά τα ανωτέρω παρακρατούμενος φόρος αποτελεί έσοδο του οικονομικού έτους επί του οποίου υπολογίστηκαν οι τόκοι. Τα πιστωτικά ιδρύματα που εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα και έχουν καταστεί «φορείς πληρωμής» με βάση την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Ν. 3312/2005 (Φ.Ε.Κ. 35/Α') υποχρεούνται για τα εισοδήματα που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 και εισπράττονται από αυτά για λογαριασμό κατοίκων Ελλάδος σε παρακράτηση του φόρου κατά την καταβολή των τόκων ή στην πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου. Ο φόρος υπολογίζεται επί του συνόλου των τόκων που εισπράττουν τα πιστωτικά ιδρύματα για λογαριασμό κατοίκων Ελλάδας είτε το προϊόν της είσπραξης εισάγεται στην Ελλάδα είτε επανεπενδύεται ή παραμένει στο εξωτερικό. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται και για τους δεδουλευμένους τόκους κατά το χρόνο μεταβίβασης του ομολόγου αλλοδαπής προέλευσης ή τοκομεριδίου.

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

5. Εξαιρούνται από τη φορολογία που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο, οι τόκοι που προκύπτουν από :

α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης μη μόνιμων κατοίκων Ελλάδας σε τράπεζες που είναι στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

β) Εκούσιες καταθέσεις όψεως ή ταμιευτηρίου μη μόνιμων κατοίκων Ελλάδας στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

γ) Καταθέσεις στεγαστικού ταμιευτηρίου, εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στεγαστικού δανείου προς απόκτηση πρώτης κατοικίας του φορολογουμένου.

δ) Καταθέσεις τραπεζών και πιστωτικών ιδρυμάτων που λειτουργούν με τη μορφή αμιγούς πιστωτικού συνεταιρισμού του Ν.1667/1986 (Φ.Ε.Κ. 196/Α') σε άλλες τράπεζες στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι υποχρεωτικές ή μη καταθέσεις αυτών στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και από καταθέσεις του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων στην Τράπεζα της Ελλάδος.

ε) Ομόλογα ή ομολογιακά δάνεια γενικά, που έχουν εκδοθεί ή έχουν συναφθεί μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 1990, καθώς και οι τόκοι από ομολογιακά δάνεια σε συνάλλαγμα, που έχουν εκδοθεί από την Τράπεζα της Ελλάδος από την 1^η Ιανουαρίου 1991 και μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 1996.

6. Επίσης, επιβάλλεται φόρος εισοδήματος με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, χωρίς να εξετάζεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν ή κατοικούν ή έχουν την έδρα τους και προκύπτουν από έντοκους τίτλους που εκδίδονται στην Ελλάδα με τις εγκρίσεις που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, από την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων, το Διεθνή Οργανισμό Χρηματοδότησης, τη Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκρότησης και Ανάπτυξης, την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Ανασυγκρότησης και Ανάπτυξης και την Ασιατική Τράπεζα Ανάπτυξης.

Με την προείσπραξη ή την παρακράτηση του φόρου της παραγράφου αυτής εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων της παραγράφου 2 του άρθρου 1, των ημεδαπών και αλλοδαπών τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και των υπόχρεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 και της παραγράφου 5 του άρθρου 1, με την επιφύλαξη των οριζόμενων από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 και των παραγράφων 17 έως και 21 του άρθρου 18. Επίσης, για τη φορολογία των τόκων της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 62.

7. Εξαιρούνται από τη φορολογία που επιβάλλεται με την προηγούμενη παράγραφο οι τόκοι που προκύπτουν από :

α) Ομόλογα που έχουν εκδοθεί μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 1996, ανεξάρτητα αν η διάρκεια αυτών είναι ετήσια ή μεγαλύτερης χρονικής διάρκειας.

β) Έντοκα γραμμάτια που έχουν εκδοθεί μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 1996.

γ) Ομολογιακά δάνεια που εκδίδει από την 1^η Ιανουαρίου 1997 και μετά το Ελληνικό Δημόσιο στο εξωτερικό.

δ) Έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου οι τόκοι των οποίων αποκτώνται από επενδυτές μόνιμους κατοίκους αλλοδαπής.

8. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι Ομολογιακών Δανείων του Δημοσίου με διάρκεια δύο (2) ετών ή και μεγαλύτερη, υπό την προϋπόθεση ότι ο αρχικός κάτοχος των τίτλων των δανείων αυτών διακρατεί τόσο τα σώματα αυτών όσο και τα τοκομερίδιά τους, μέχρι την ημερομηνία λήξης τους. Αρχικός κάτοχος των τίτλων θεωρείται εκείνο το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων ή ομάδα περιουσίας που κατέχει τους τίτλους (σώμα και τοκομερίδια) των Ομολογιακών Δανείων του Ελληνικού Δημοσίου κατά τη δέκατη εργάσιμη ημέρα μετά την έκδοση τους. Με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος καθορίζονται οι προϋποθέσεις για τη διασφάλιση της διακράτησης των τίτλων αυτών από τους αρχικούς κατόχους τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια που είναι απαραίτητη για την εφαρμογή της ως άνω διάταξης.

Η απαλλαγή της παραγράφου αυτής δεν αίρεται όταν τα ταμεία ασφάλισης που έχουν συσταθεί με νόμο συστήνουν ενέχυρο ή συνάπτουν πράξεις (repos - reverse repos) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 3632/1928 (Φ.Ε.Κ. 137/Α') επί των ανωτέρω τίτλων, καθώς και επί των τίτλων τους που περιλαμβάνονται στο ΚΚΝΠΔΔ και ΑΦ της παραγράφου 11 του άρθρου 15 του Ν. 2469/1997 (Φ.Ε.Κ. 38/Α'), και με την προϋπόθεση ότι εξακολουθούν να είναι δικαιούχοι των τόκων που προκύπτουν από τους υπόψη τίτλους μέχρι τη λήξη αυτών. Η ανταλλαγή ομολόγων από τον αρχικό κάτοχό τους με άλλους τίτλους, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, θεωρείται διακράτηση μέχρι την ημερομηνία λήξης των αρχικών ομολόγων για την απαλλαγή που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο της παρούσας παραγράφου.

9. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι των Εντόκων Γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που εκδίδονται από την 1^η Ιανουαρίου 2003, υπό την προϋπόθεση ότι ο αρχικός κάτοχος των τίτλων αυτών είναι φυσικό πρόσωπο κάτοικος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποκτά τους τίτλους μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την επόμενη ημέρα της έκδοσης τους και τους διακρατεί μέχρι την ημερομηνία λήξης τους.

Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι των Ομολογιακών Δανείων του Ελληνικού Δημοσίου που εκδίδονται από την 1^η Ιανουαρίου 2003, υπό την προϋπόθεση ότι ο αρχικός κάτοχος των τίτλων αυτών είναι φυσικό πρόσωπο κάτοικος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποκτά τους τίτλους μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την επόμενη ημέρα της έκδοσης τους ή επανέκδοσης τους και διακρατεί τόσο τα σώματα αυτών όσο και τα τοκομερίδιά τους μέχρι την ημερομηνία λήξης τους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα κριτήρια και οι προϋποθέσεις για τη διάθεση, την απόκτηση και διασφάλιση της διακράτησης των τίτλων αυτών από τους αρχικούς κατόχους τους, καθώς και κάθε άλλο θέμα που είναι απαραίτητο για την εφαρμογή της διάταξης αυτής.

10. Στους τόκους που καταβάλλονται από φυσικά πρόσωπα σε δικαιούχους φυσικά ή νομικά πρόσωπα στην αλλοδαπή, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος παρακρατείται από το φυσικό πρόσωπο που τους καταβάλλει και αποστέλλεται στην αλλοδαπή το υπόλοιπο ποσό που απομένει. Για την τράπεζα που μεσολαβεί έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 31. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 26 έχουν εφαρμογή και για τα δάνεια που συνάπτονται μεταξύ κατοίκου Ελλάδας και αλλοδαπού πιστωτή.

11. Οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδει το

Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα. Για τους τόκους που προκύπτουν από τα ομόλογα αυτά εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 8.

12. Όταν στα πλαίσια εφαρμογής του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, οι κάτοχοι ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων, για τα οποία υπάρχει εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, αποκτούν νέα ομόλογα του Ευρωπαϊκού Ταμείου Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας για το ποσό των δεδουλευμένων και μη καταβληθέντων τόκων που αναλογούν μέχρι του χρόνου ανταλλαγής των αρχικών ομολόγων, η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται λόγω προεξόφλησης των τόκων με νέα ομόλογα διενεργείται κατά το χρόνο λήξης των νέων ομολόγων από τη μεσολαβούσα τράπεζα. Οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του Ν. 4046/2012 (Φ.Ε.Κ. 28/Α') εφαρμόζονται ανάλογα και για τους τόκους της παραγράφου αυτής.

13. Εισόδημα από τόκους δανείων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου και το οποίο αποδεδειγμένα δεν έχει εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη φορολογηθεί, εφόσον εκχωρηθεί στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα, με απλή έγγραφη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο προς τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικονομικό έτος στο οποίο το εισόδημα αυτό υπόκειται σε φόρο.

Άρθρο 28

Εισόδημα από λοιπούς τίτλους

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από λοιπούς τίτλους νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο, το οποίο προκύπτει:

α) από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων

β) από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεμάτων, που σχηματίζονται με τις διατάξεις του Ν.Δ. 400/1970 (Φ.Ε.Κ. 22/Α') για ασφαλίσεις ζωής,

γ) από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος δεν είναι εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου του Ν. 3371/2005 (Φ.Ε.Κ. 178/Α') ή αμοιβαίο κεφάλαιο του Ν. 3283/2004 (Φ.Ε.Κ. 210/Α'), ή πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που ορίζονται στο άρθρο 5 του Ν. 3606/2007 (Φ.Ε.Κ. 195/Α'), καθώς και αυτά που καθορίζονται με πράξεις του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος. Για τους σκοπούς της περίπτωσης αυτής, ως παράγωγο χρηματοοικονομικό προϊόν θεωρείται και κάθε σύμβαση SWAP επί συναλλάγματος, ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψης της, ως ενιαίας ή ως σύνολο επί μέρους συμβάσεων.

Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται και τα χρηματοοικονομικά μέσα που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, η απόδοση των οποίων συνδέεται με το ακαθάριστο εγχώριο προϊόν (ρήτρες Α.Ε.Π.). Όταν δικαιούχος του εισοδήματος των προϊόντων της παραγράφου αυτής είναι κάτοικος αλλοδαπής φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το εισόδημα αυτό αποτελεί εισόδημα από λοιπούς τίτλους.

δ) από την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων που λαμβάνουν οι κάτοχοι αυτών από την ανώνυμη εταιρεία.

2. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από λοιπούς τίτλους θεωρείται ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής του στο δικαιούχο.

3. Το καθαρό εισόδημα από λοιπούς τίτλους που υπόκειται σε φορολόγηση προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθούν κάθε φόρος, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, που βαρύνει αυτό το εισόδημα.

Άρθρο 29

Φορολογία του εισοδήματος από λοιπούς τίτλους

1. Το εισόδημα από λοιπούς τίτλους υποβάλλεται σε φορολογία με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

2. Αν δικαιούχος του εισοδήματος είναι φυσικό πρόσωπο, με τη φορολογία που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Άρθρο 30

Εισόδημα από δικαιώματα (royalties)

1. Ως εισόδημα από δικαιώματα νοείται αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο για τη χρήση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγής βιντεοκασετών, λογισμικού, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, προνομίων, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, καθώς και οι πληρωμές για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (know how), αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων.

2. Ως εισόδημα από μεταβίβαση δικαιωμάτων πνευματικής και βιομηχανικής ιδιοκτησίας νοείται το τίμημα που έχει συμφωνηθεί και αναγράφεται στην αντίστοιχη σύμβαση μεταβίβασης.

Άρθρο 31

Φορολογία του εισοδήματος από δικαιώματα (royalties)

1. Το εισόδημα από δικαιώματα (royalties) υποβάλλεται σε φορολογία με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για το εισόδημα αυτό.

2. Στα δικαιώματα τα οποία καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους - μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους - μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος - μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία εφόσον, τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες

πιο πάνω περιπτώσεις, η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των δικαιωμάτων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου :

α) ότι έχει την έδρα της πραγματικής διοίκησης του σε ένα συγκεκριμένο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

β) ότι υπόκειται στο πιο πάνω κράτος - μέλος που έχει την έδρα του σε φόρο εισοδήματος χωρίς να τυγχάνει απαλλαγής από αυτόν,

γ) ότι κατέχει την πιο πάνω αναφερόμενη συμμετοχή χωρίς διακοπή τουλάχιστον για δύο έτη,

δ) ότι το εισόδημα από τα δικαιώματα που αποκτά, σε περίπτωση που αυτός είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στο κράτος - μέλος όπου έχει τη μόνιμη εγκατάσταση και ότι η εταιρεία της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στα στοιχεία α', β', γ' και ε' της παρούσας παραγράφου,

ε) ότι έχει μία από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (L.157/49). Εξαιρετικά, μέχρι την 30η Ιουνίου 2013 που λήγει η μεταβατική περίοδος που προβλέπεται από την Οδηγία αυτή, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%), εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση. Για την παρακράτηση και την απόδοση του φόρου αυτού έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου.

3. Στα δικαιώματα και στις αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα για την εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και γενικά κινητών πραγμάτων, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές, που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, ενεργείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, παρακράτηση φόρου εισοδήματος που βαρύνει το δικαιούχο της αποζημίωσης ή της αμοιβής.

Ομοίως, ενεργείται παρακράτηση φόρου και στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση σε ημεδαπά αθλητικά σωματεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών, πετοσφαιριστών, υδατοσφαιριστών και λοιπών αθλητών.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος

για τα εισοδήματά του αυτά. Σε όλες τις περιπτώσεις, στον αλλοδαπό δικαιούχο καταβάλλεται η διαφορά μεταξύ του ποσού της αποζημίωσης, δικαιώματος ή αμοιβής, που δικαιούται να λάβει και του παρακρατούμενου φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτής. Η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται ενεργείται κατά την πίστωση ή την καταβολή της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής στο δικαιούχο. Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ, που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

4. Αν δικαιούχος του εισοδήματος είναι φυσικό πρόσωπο, με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο 1 εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Άρθρο 32

Κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων

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

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

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

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

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

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

ε) η μεταβίβαση του τίτλου μεταφοράς συντελεστή δόμησης,

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

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

η) η εκποίηση ακινήτου συνεπεία εκούσιου ή δικαστικού πλειστηριασμού

3. Δεν υπάγονται σε φόρο :

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

β) η επικύρωση ανώμαλων δικαιοπραξιών,

γ) η αυτούσια διανομή, ανταλλαγή ή συνένωση ακινήτων,

δ) η κατά τη διάλυση εταιρίας μεταβίβαση της ακίνητης περιουσίας της στα μέλη της,

ε) η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί οικοπέδου ή γηπέδου, εφόσον έχει το χαρακτήρα εργολαβικού ανταλλάγματος για την ανέγερση επί του οικοπέδου ή γηπέδου οικοδομής, καθώς επίσης η μεταβίβαση ποσοστών εξ αδιαιρέτου κυριότητας επί του οικοπέδου ή γηπέδου από την αντιπαροχή του οικοπεδούχου.

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

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

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

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

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

8. Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης, της περιορισμένης προσωπικής δουλείας ή της πραγματικής δουλείας επί ακινήτου

εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 266/Α').

Άρθρο 33 **Φορολογία των κερδών υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων**

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

2. Στο φόρο του παρόντος άρθρου δεν υπόκεινται :

α) Το κέρδος που πραγματοποιείται από εμπορική δραστηριότητα αγοροπωλησίας ακινήτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 και το οποίο φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21.

β) Το κέρδος που πραγματοποιείται από την πώληση ακινήτου, παγίου περιουσιακού στοιχείου, νομικού προσώπου το οποίο φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 21.

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

Άρθρο 34

Εισόδημα από μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, νοείται το τίμημα που έχει συμφωνηθεί και αναγράφεται στην αντίστοιχη σύμβαση μεταβίβασης.

2. Καθαρό εισόδημα από μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία είναι αυτό που προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης ανά περίπτωση.

3. Ως κόστος απόκτησης :

α) Προκειμένου για μεταβιβάσεις μεριδίων από επιχειρήσεις που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από τη σχετική σύμβαση αγοράς και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τους κατά το χρόνο της αγοράς.

β) Για τα φυσικά πρόσωπα και τις επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία, που μεταβιβάζουν μερίδια, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται η ελάχιστη αξία μεταβίβασης των μεριδίων, η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτησή τους, με βάση τις διατάξεις της απόφασης του Υπουργού Οικονομικών 1030366/10307/

B0012/ΠΟΛ.1053/1.4.2003 (Φ.Ε.Κ. 477/Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 5 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330/Α') ή της απόφασης του Υπουργού Οικονομικών 1119720/1980/Α0012/ΠΟΛ.1259/1999/(Φ.Ε.Κ. 2227/Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 11 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 (Φ.Ε.Κ. 249/Α') ανάλογα με το χρόνο απόκτησής τους, κατά περίπτωση. Αν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της προγενέστερης από τις πιο πάνω αποφάσεις, ως αξία κτήσης λαμβάνεται αυτή που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος ή κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα αξία. Όταν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια έχουν αποκτηθεί κατά την ίδρυση της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας, ως κόστος απόκτησης των μεριδίων αυτών λαμβάνεται η αξία τους, όπως αυτή αναφέρεται στο καταστατικό της εταιρείας. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχει λάβει χώρα τυχόν αύξηση ή μείωση του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου των πέντε (5) προηγούμενων χρήσεων πριν από τη μεταβίβαση και σε περίπτωση κατά την οποία έχουν παρέλθει λιγότερες από τις πέντε (5) χρήσεις, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου αυτών των χρήσεων.

4. Το καθαρό εισόδημα το οποίο προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 και υπάγεται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερο από αυτό που προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α'). Εξαιρετικά, στην περίπτωση κατά την οποία τηρούνται απλογραφικά βιβλία, το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α').

Άρθρο 35

Φορολογία του εισοδήματος από μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία

1. Το καθαρό εισόδημα από μεταβίβαση επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία φορολογείται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). **Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, το καθαρό εισόδημα δεν υπόκειται σε φόρο.** Αν όμως η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία διαθέτει ακίνητο στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, η αντικειμενική αξία του ακινήτου, που ισχύει κατά το έτος αποτίμησης της επιχείρησης, φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται. Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας της Α' κατηγορίας της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%). Για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας της Β' κατηγορίας της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

2. **Αν δικαιούχος του εισοδήματος είναι φυσικό πρόσωπο, με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο 1 εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού,** ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Άρθρο 36

Εισόδημα από μεταβίβαση μετοχών ανώνυμης εταιρείας μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από μεταβίβαση μετοχών ανώνυμης εταιρείας, μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο, λαμβάνεται το τίμημα που έχει συμφωνηθεί και αναγράφεται στην αντίστοιχη σύμβαση μεταβίβασης το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α').
2. Καθαρό εισόδημα από μεταβίβαση μετοχών ανώνυμης εταιρείας, μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο, είναι αυτό που προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης ανά περίπτωση.
3. Ως κόστος απόκτησης, για τα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα τα οποία τηρούν απλογραφικά βιβλία θεωρείται το καταβληθέν ποσό για την απόκτηση αυτών όπως αυτό αναγράφεται στη σχετική σύμβαση αγοράς, ενώ για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το καταβληθέν ποσό για την απόκτηση αυτών όπως αυτό αναγράφεται στη σχετική σύμβαση αγοράς και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τους κατά το χρόνο της αγοράς.

Άρθρο 37

Φορολογία του εισοδήματος από μεταβίβαση μετοχών ανώνυμης εταιρείας μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο

1. Το καθαρό εισόδημα από μεταβίβαση μετοχών ανώνυμης εταιρείας μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο φορολογείται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).
2. Αν δικαιούχος του εισοδήματος είναι φυσικό πρόσωπο, με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο 1 εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Άρθρο 38

Κέρδη από μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων σε χρηματιστήριο, λοιπών χρεογράφων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων

1. Τα κέρδη τα οποία αποκτούν φυσικά πρόσωπα ή επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής που τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησης τους, φορολογούνται όταν οι μετοχές αυτές έχουν αποκτηθεί με οποιονδήποτε τρόπο από 1^η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Για τον υπολογισμό του κέρδους που υπόκειται σε φορολογία λαμβάνεται η πραγματική τιμή πώλησης των μετοχών στο Χ.Α., όπως αυτή αναγράφεται στο πινακίδιο που εκδίδει η Ανώνυμη Εταιρεία Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών ή το πιστωτικό ίδρυμα που μεσολαβεί. Όταν η πώληση των μετοχών πραγματοποιείται εξωχρηματιστηριακά ή μέσω πολυμερούς μηχανισμού διαπραγματεύσεων, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που δηλώνεται στην εταιρεία «Ελληνικά Χρηματιστήρια Ανώνυμη Εταιρεία» (Ε.Χ.Α.Ε.) για το διακανονισμό της συναλλαγής και αν δεν δηλωθεί η τιμή κλεισίματος της μετοχής κατά την ημέρα της συναλλαγής.
2. Για τον υπολογισμό του κόστους απόκτησης των μετοχών ισχύουν τα ακόλουθα :

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

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

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

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

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

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

ζ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί στο πλαίσιο επίτευξης της αναγκαίας διασποράς εν όψει της εισαγωγής τους στο Χ.Α., για τον υπολογισμό του κόστους απόκτησης λαμβάνεται υπόψη η τιμή με την οποία αποκτήθηκαν.

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

θ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί από εξαγορά μεριδίων Διαπραγματεύσιμων Αμοιβαίων Κεφαλαίων (Δ.Α.Κ.) του άρθρου 24^Α του Ν. 3283/2004 (Φ.Ε.Κ. 210/Α') για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται υπόψη η τιμή κλεισίματος των υποκείμενων μετοχών στο Χ.Α. κατά την ημέρα της εξαγοράς.

3. Για τον προσδιορισμό του κέρδους που υπόκειται σε φορολογία, λαμβάνεται υπόψη η ζημιά που προκύπτει μέσα στο ίδιο έτος από την ίδια αιτία. Αν από το συμψηφισμό προκύπτει ζημιά, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5. Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα η τυχόν ζημιά συμψηφίζεται μόνο με κεφαλαιακά κέρδη.

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

αναγράφονται τα στοιχεία του δικαιούχου, καθώς και ο αριθμός φορολογικού μητρώου.

4. Χρόνος που προκύπτει το εισόδημα είναι ο χρόνος διακανονισμού της πώλησης των μετοχών, χωρίς να ασκεί επιρροή η τιμή στην οποία έχει λάβει χώρα η πώληση. Όταν πραγματοποιείται ανοιχτή πώληση, το εισόδημα προκύπτει κατά το χρόνο διακανονισμού της αγοράς των απαιτούμενων μετοχών ή της μεταφοράς μετοχών στο λογαριασμό του επενδυτή.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

6. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως 5 εφαρμόζονται και για πωλήσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπό χρηματιστήριο αξιών ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό.

7. Τα κεφαλαιακά κέρδη που αποκτούν φυσικά πρόσωπα και υπόχρεοι που αναφέρονται στις περιπτώσεις ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 και οι οποίοι τηρούν βιβλία διπλογραφικά από συναλλαγές σε παράγωγα προϊόντα του άρθρου 5 του Ν. 3606/2007 (Φ.Ε.Κ. 195/Α') και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 3371/2005 (Φ.Ε.Κ. 178/Α') που διαπραγματεύονται στην αγορά παραγώγων του Χρηματιστηρίου Αθηνών ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο παραγώγων ή σε άλλη οργανωμένη αγορά, φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

8. Ειδικά αποθεματικά που είχαν σχηματισθεί μέχρι την 31.12.2012 από κέρδη λόγω πώλησης μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. με προορισμό συμψηφισμό ζημιών από πώληση μετοχών προστίθενται στα κέρδη της επιχείρησης σταδιακά κάθε έτος σε ποσοστό 10% μέχρι εξάντλησής τους. Σε περίπτωση που τα εν λόγω ειδικά αποθεματικά εμφανίζουν χρεωστικό υπόλοιπο, το ποσό του χρεωστικού αυτού υπολοίπου μεταφέρεται σταδιακά σε λογαριασμό εξόδων και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επομένων χρήσεων κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) ετησίως.

Άρθρο 39

Φορολογία των κερδών από μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων σε χρηματιστήριο, λοιπών χρεογράφων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων

1. Το καθαρό εισόδημα από μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων σε χρηματιστήριο, λοιπών χρεογράφων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων φορολογείται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

2. Αν δικαιούχος του εισοδήματος είναι φυσικό πρόσωπο, με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο 1 εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Άρθρο 40

Αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης

1. Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό δηλούμενο καθαρό εισόδημα. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 43.

2. 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 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 είκοσι πέντε (25) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα πέντε (45) 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 εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τριακόσια πενήντα (350) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό είκοσι πέντε (25) 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 τριάντα τοις εκατό (30%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

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' και αναλογεί στους μήνες χρησιμοποίησης αυτής.

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

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) 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 τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη και πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. 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, τα αυτοκινούμενα τροχήσπιτα 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 εταιρειών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών 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 άνω **των 1600 κ.ε.**, η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των :

- i) ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνιών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιρειών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,
- ii) των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- iii) των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και των ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή στην ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, και
- iv) των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιρειών 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 ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών ή αστικών εταιρειών, 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 59, 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, εφόσον σύμφωνα με το άρθρο 1

έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρεία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρείας.

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 και εκπαιδευτήρια στοιχειώδους, μέσης και μεταλυκειακής εκπαίδευσης, με εξαίρεση τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες, όπως αυτή 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 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, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού,

ασφαλίστρων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής:

αα) για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι πέντε (5) μέτρα, στο ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, ενώ για τα πάνω από πέντε (5) μέτρα το πόσο αυτό αυξάνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ το μέτρο,

ββ) για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, πάνω από επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δέκα (10) και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα προστίθενται επτά χιλιάδες πεντακόσια (7.500) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δώδεκα (12) και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαπέντε (15) και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα είκοσι δύο χιλιάδες πεντακόσια (22.500) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους και πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα προστίθενται πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους.

Τα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτής της υποπερίπτωσης μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη. Κατά το ίδιο ποσοστό μειώνονται και για πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση. Η τεκμαρτή δαπάνη από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος. Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την αντικειμενική δαπάνη. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', εκτός αυτών που αναφέρονται στην παλαιότητα των αυτοκινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.

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

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

ββ) Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, καθώς και ελικόπτερα, στο ποσό των εξήντα πέντε χιλιάδων (65.000) ευρώ για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των πεντακοσίων (500) ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους.

γγ) Για αεροσκάφη αεριοπρωθούμενα (JET) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', εκτός της ακινησίας και παλαιότητας, εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

δδ) Για τις υπερελαφρές πτητικές αθλητικές μηχανές (Υ.Π.Α.Μ.) που υπάγονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 του υπ' αριθμόν Δ2/26314/8802/27.7.2010 Κανονισμού υπερελαφρών πτητικών αθλητικών μηχανών (Φ.Ε.Κ. 1360/Β'), στο ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ.

η) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνειά της, ανά

κλίμακα, σε εκατόν εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε τριακόσια είκοσι (320) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων. Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.

θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογουμένου ορίζεται σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση.

3. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, **μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν**, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Ενδεικτικά τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι :

α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

β) είναι φυλακισμένοι,

γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

δ) είναι άνεργοι,

ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,

στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και

ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

Άρθρο 41

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 δέκα χιλιάδων (10.000) 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.

β) 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. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής δεν εφαρμόζονται για την αγορά οικοπέδου και για τις δαπάνες ανέγερσης οικοδομής από επιτηδεύματία που ασχολείται ατομικώς με την ανέγερση και πώληση οικοδομών.

γ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

δ) 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.

ε) 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.

Άρθρο 42

Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

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

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

β) Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 (Φ.Ε.Κ. 132/Α'), του Α.Ν. 378/1968 (Φ.Ε.Κ. 82/Α') και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975 (Φ.Ε.Κ. 77/Α'), για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας.

γ) Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000 (Φ.Ε.Κ. 248/Α'), για την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγορασθεί για μεταπώληση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000 (Φ.Ε.Κ. 248/Α'), εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη Δ.Ο.Υ. στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα. Για τις μεταπωλήσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 71. Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 (Φ.Ε.Κ. 75/Α'), στην οποία να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πώλησαν στο οικείο έτος. Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων της περίπτωσης αυτής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από τα προς πώληση οχήματα, όταν δεν κατατεθούν η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας τους στη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν μπορεί να υπερβαίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της επιχείρησης. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

δ) Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής **μονίμων κατοίκων εξωτερικού**.

ε) Προκειμένου για αγορά **πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα**.

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%). Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

ζ) Προκειμένου **για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας** τους και το ετήσιο δηλωθέν ατομικό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 10.000 ευρώ, οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 40 εφαρμόζονται **μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%)** των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις.

η) Προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.

Άρθρο 43

Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου

1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 40 και 41, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση. **Η διαφορά εισοδήματος του προηγούμενου εδαφίου θεωρείται :**

α) Εισόδημα από μισθωτή εργασία εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από την κατηγορία αυτή το οποίο υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού δηλούμενου εισοδήματος που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

β) Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σε κάθε άλλη περίπτωση.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και **με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.** Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου **ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:**

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

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

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

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό,

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

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που

έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 41, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 40 και 41, ή

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 41, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

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

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

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 40 και 41, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 40 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και **τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους** και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων (2.000) και τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, αντίστοιχα.

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

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992 (Φ.Ε.Κ. 34/Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

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

4. Οι υπόχρεοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'). Επίσης, όσοι δεν αναγράφουν στη δήλωση τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 10 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' **ΚΡΑΤΗ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΤΟΜΕΑ ΚΑΙ ΚΡΑΤΗ ΜΕ** **ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ**

Άρθρο 44 **Ορισμοί**

1. Κράτος για την εφαρμογή του παρόντος κεφαλαίου νοείται το κράτος ή η περιοχή δικαιοδοσίας ή η υπερπόντια χώρα ή το έδαφος που τελεί υπό οιοδήποτε ειδικό καθεστώς σύνδεσης ή εξάρτησης κατά την έννοια του διεθνούς δικαίου.

2. Σύμβαση διοικητικής συνδρομής, για την εφαρμογή του παρόντος Κώδικα νοείται η διεθνής σύμβαση που επιτρέπει την ανταλλαγή όλων των πληροφοριών, που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας των Συμβαλλόμενων Μερών.

3. Νομική οντότητα για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος Κώδικα, θεωρείται κάθε νομικό πρόσωπο, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία (offshore κ.λπ.), κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων (private investment company κ.λπ.), κάθε μορφής καταπίστευμα (trust, Anstalt κ.λπ.) ή οποιοδήποτε μόνιμο παρόμοιο φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα (foundation, Stiftung κ.λπ.) ή οποιοδήποτε μόνιμο παρόμοιο φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου και κάθε άλλο πιθανό μόνιμο εταιρικής οργάνωσης, ανεξαρτήτως νομικής προσωπικότητας και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα.

4. Μη συνεργάσιμα κράτη είναι εκείνα που δεν είναι κράτη – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η κατάσταση τους σχετικά με τη διαφάνεια και την ανταλλαγή των πληροφοριών σε φορολογικά θέματα έχει εξεταστεί από τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) και τα οποία:

α) δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα και

β) δεν έχουν υπογράψει τέτοια σύμβαση διοικητικής συνδρομής με τουλάχιστον δώδεκα άλλα κράτη.

Οι ανωτέρω προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά.

5. Τα μη συνεργάσιμα κράτη καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ύστερα από τη διαπίστωση των προϋποθέσεων της προηγούμενης παραγράφου και περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο κατάλογος δημοσιεύεται τον Ιανουάριο κάθε έτους ως εξής:

α) Αφαιρούνται τα κράτη που μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής.

β) Προστίθενται τα κράτη που:

αα) ενώ έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής, οι διατάξεις της εν λόγω σύμβασης ή η εφαρμογή τους δεν επέτρεψαν στην ελληνική φορολογική διοίκηση να λάβει τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας,

ββ) δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής, αν και η Ελλάδα είχε προτείνει, πριν την 1η Ιανουαρίου του προηγούμενου έτους, τη σύναψη τέτοιας σύμβασης.

γ) Αφαιρούνται ή προστίθενται τα κράτη που δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής, στα οποία η Ελλάδα δεν είχε προτείνει τη σύναψη τέτοιας σύμβασης πριν την 1η Ιανουαρίου του προηγούμενου έτους και για τα οποία το Παγκόσμιο Φόρουμ για τη Διαφάνεια και την Ανταλλαγή των πληροφοριών σε φορολογικά θέματα που συστήθηκε με απόφαση του Ο.Ο.Σ.Α. της 17^{ης} Σεπτεμβρίου 2009, θεωρεί ότι αντίστοιχα προβαίνουν ή όχι στην ανταλλαγή όλων των πληροφοριών που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή των φορολογικών νομοθεσιών των Συμβαλλόμενων Μερών.

6. Οι διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου σχετικά με τα μη συνεργάσιμα κράτη εφαρμόζονται για αυτά που προστίθενται στον κατάλογο της προηγούμενης παραγράφου, από την 1^η Ιανουαρίου του επομένου της δημοσίευσης έτους. Γι' αυτά που αφαιρούνται από τον κατάλογο, η εφαρμογή των διατάξεων παύει από τη δημοσίευσή του.

7. Για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού, το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα θεωρείται ότι υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς στο κράτος εκτός της Ελλάδας, ακόμη και αν η κατοικία ή η καταστατική ή η πραγματική έδρα του ή εγκατάσταση ευρίσκεται σε κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εάν σε αυτό το κράτος:

α) δεν υπόκειται σε φορολογία ή, εάν υπόκειται, δεν φορολογείται εν τοις πράγμασι, ή

β) υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, ο οποίος είναι ίσος ή κατώτερος με τα εξήντα εκατοστά του ισχύοντος φορολογικού συντελεστή που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν κάτοικος ή είχε την έδρα του ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια του άρθρου 6 στην Ελλάδα. Προκειμένου να εξεταστεί αν το εκάστοτε κράτος θεωρείται ή όχι κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς **θα πρέπει να συγκρίνεται κάθε φορά το εξήντα τοις εκατό (60%) του συντελεστή της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας με το άθροισμα των ονομαστικών συντελεστών φορολογίας εισοδήματος που επιβάλλονται σε επίπεδο ομοσπονδίας, πολιτείας, καντονιού, κ.ά., όπου έχει την κατοικία ή την έδρα του το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.**

Άρθρο 45

Πληρωμές σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη συνεργάσιμων κρατών ή κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς

1. Οι δαπάνες για την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών ή οι πάσης φύσεως τόκοι από απαιτήσεις οποιασδήποτε φύσης ή οι πρόσδοδοι και άλλα προϊόντα ομολογιών, απαιτήσεων, καταθέσεων και εγγυήσεων ή τα δικαιώματα που εισπράττονται ως

αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης οποιουδήποτε δικαιώματος αναπαραγωγής φιλολογικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής εργασίας (περιλαμβανομένων κινηματογραφικών ταινιών και ταινιών και μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές ή τηλεοπτικές εκπομπές), οποιασδήποτε ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, μουσικών βιομηχανικών μεθόδων ή τύπων κατασκευής ή διαδικασίας παραγωγής ή για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού ή για πληροφορίες που αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία και κάθε παρόμοιας φύσης δικαιώματα, τα μισθώματα, τα μισθώματα χρηματοδοτικής μίσθωσης, οι πάσης φύσεως αποζημιώσεις, οι αμοιβές διευθυντών και μελών διοικητικών συμβουλίων εταιρείας και κάθε άλλη παρόμοιας φύσης πληρωμή, καθώς και κάθε άλλη κατηγορία δαπάνης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 18 και 41 του παρόντος, που καταβάλλονται ή οφείλονται από πρόσωπο που είναι σύμφωνα με το άρθρο 1 του παρόντος υποκείμενο φόρου και το οποίο είναι κάτοικος ή έχει την έδρα του ή διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια του άρθρου 3 στην Ελλάδα, **προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του ή από το φορολογητέο εισόδημά τους, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές συναλλαγές** και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή.

Οι δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου δεν αναγνωρίζονται και όταν η πληρωμή διενεργείται άμεσα ή έμμεσα σε οποιασδήποτε μορφής χρηματοπιστωτικό οργανισμό που είναι εγκατεστημένος σε ένα από τα κράτη που περιλαμβάνονται στον κατάλογο της παραγράφου 5 του προηγούμενου άρθρου.

Εξαιρετικά οι δαπάνες αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών, καθώς και κάθε άλλη κατηγορία δαπάνης η οποία προβλέπεται στο προηγούμενο εδάφιο της παρούσας παραγράφου, από εταιρείες με έδρα σε μη συνεργάσιμα κράτη ή κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς δεν εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις όταν καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις τους στην αλλοδαπή, για τις οποίες προβλέπεται η τήρηση ειδικών φακέλων τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών.

2. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται και για την πληρωμή τόκων δανείου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν το δάνειο χορηγήθηκε για την αγορά μετοχών ή μεριδίων σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε μη συνεργάσιμο κράτος ή σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 44, και

β) όταν το δάνειο χορηγήθηκε από οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε μη συνεργάσιμο κράτος ή σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 44.

Οι ανωτέρω πληρωμές τόκων αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ή από το φορολογητέο εισόδημα, εάν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι αυτές αφορούν πραγματικές συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή.

3. Όταν αγαθά που έχει πωλήσει ελληνική επιχείρηση σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ή σε αντιπρόσωπο ή υπεργολάβο αυτών, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε μη συνεργάσιμο κράτος ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, χωρίς τα προϊόντα να έχουν μεταφερθεί εκτός Ελλάδος και στη συνέχεια μεταπωλούνται σε άλλη ελληνική επιχείρηση σε τιμή μεγαλύτερη από αυτή της πρώτης συναλλαγής, η επιπλέον διαφορά του τιμήματος που προκύπτει θεωρείται ακαθάριστο έσοδο της ελληνικής πωλήτριας επιχείρησης.

Επίσης, αν ελληνική επιχείρηση πωλεί σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ή σε αντιπρόσωπο ή υπεργολάβο αυτών, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε μη συνεργάσιμο κράτος ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, αγαθά σε τιμή μικρότερη από αυτή στην οποία πωλεί τα ίδια εμπορεύματα σε ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση, η χαμηλή τιμή δεν αναγνωρίζεται και η επιπλέον διαφορά που προκύπτει προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής επιχείρησης. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν εάν ο ενδιαφερόμενος αποδείξει ότι οι σχετικές συναλλαγές είναι πραγματικές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές δαπάνες οφείλονται ή καταβάλλονται σε αντιπρόσωπο ή υπεργολάβο και το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα που αντιπροσωπεύεται ή για λογαριασμό της οποίας ασκείται η υπεργολαβία αν συναλλασσόταν απευθείας θα υπαγόταν στις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ'

ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Άρθρο 46

Διόρθωση κερδών από συναλλαγές με ημεδαπές και αλλοδαπές συνδεδεμένες επιχειρήσεις

1. Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, καθώς και όταν μεταξύ ημεδαπής και αλλοδαπής επιχείρησης, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 2, πραγματοποιούνται συναλλαγές με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων, προσauζάνουν τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης ή μειώνουν τη ζημιά που προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της, χωρίς να θίγεται το κύρος αυτών.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για τις επιχειρήσεις που συνδέονται μεταξύ τους κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 42ε του Ν.2190/1920.

3. Στην έννοια των συναλλαγών της παραγράφου 1 δεν περιλαμβάνονται όσες έχουν αντικείμενο μετοχές, εταιρικές μερίδες ή μερίδια, μεταβίβαση επιχείρησης καθώς και μεταβίβαση κυριότητας και λοιπών εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί ακινήτων.

4. Ειδικά για τις συμβάσεις δανείου που συνάπτονται μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά την έννοια της παραγράφου 2, και επιπροσθέτως της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1,

δεν εκπíπτουν οι δεδουλευμένοι τόκοι που καταβάλλονται ή πιστώνονται, κατά το μέρος που το συνολικό ύψος δανείων από τις εν λόγω επιχειρήσεις υπερβαίνει ανά διαχειριστική περίοδο το τριπλάσιο των ιδίων κεφαλαίων της κατά μέσο όρο. Στην έννοια των τόκων της παραγράφου αυτής εμπίπτουν και οι τόκοι ομολογιακών δανείων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Στο συνολικό ύψος δανείων από συνδεδεμένες επιχειρήσεις προστίθενται και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται προς αυτές, καθώς και τα δάνεια που έχουν ληφθεί από τρίτες επιχειρήσεις για τα οποία έχει χορηγηθεί οποιασδήποτε μορφής εγγύηση από τις πιο πάνω συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τις ανώνυμες εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (Φ.Ε.Κ. 183/Α'), τις εταιρίες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του Ν. 1905/1990 (Φ.Ε.Κ. 147/Α'), τις εταιρίες ειδικού σκοπού του Ν. 3156/2003 (Φ.Ε.Κ. 157/Α') και του Ν. 3601/2007 (Φ.Ε.Κ. 178/Α') με έδρα στην Ελλάδα, τις εταιρίες παροχής πιστώσεων του Ν. 2937/2001 (Φ.Ε.Κ. 169/Α'), τις Ανώνυμες Εταιρίες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών (Α.Ε.Π.Ε.Υ.) του Ν. 3606/2007 (Φ.Ε.Κ. 195/Α'), καθώς και για τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα.

5. Τα επιπλέον κέρδη που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, προκειμένου για τον υπολογισμό των οφειλόμενων φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες με εξαίρεση τον φόρο προστιθέμενης αξίας εφόσον η επιχείρηση έχει δικαίωμα πλήρους έκπτωσης.

6. Σε βάρος των επιχειρήσεων για τις οποίες συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1, επιβάλλεται πρόστιμο που υπολογίζεται σε ποσοστό 10% στο ποσό της διαφοράς που προκύπτει. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη τυχόν πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και λοιπών κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν. Αντικείμενο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς δεν μπορεί να αποτελέσει το ποσοστό του επιβαλλόμενου προστίμου.

7. Σε περίπτωση διόρθωσης κερδών σε συναλλαγή με ημεδαπή επιχείρηση, διενεργείται αντίστοιχη διόρθωση στην αντισυμβαλλόμενη στο ποσό των δαπανών της.

Άρθρο 47

Τεκμηρίωση τιμών συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων

1. Ημεδαπές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τον τύπο και τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν, που συνδέονται με ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 46, υποχρεούνται να τηρούν Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών των μεταξύ τους συναλλαγών, για τον έλεγχο της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 46. Από την υποχρέωση του προηγούμενου εδαφίου εξαιρούνται συναλλαγές με συνδεδεμένη επιχείρηση μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ ετησίως. Όταν διενεργούνται συναλλαγές του ιδίου αντικειμένου με περισσότερες της μίας συνδεδεμένες επιχειρήσεις, το όριο του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να υπερβαίνει τις εξακόσιες χιλιάδες (600.000) ευρώ αθροιστικά. Ειδικά οι αλλοδαπές εμποροβιομηχανικές εταιρίες που έχουν εγκατασταθεί στην Ελλάδα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 89/67 (Φ.Ε.Κ. 132/Α'), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του Ν. 3427/2005 (Φ.Ε.Κ. 312/Α') απαλλάσσονται από την υποχρέωση τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών τους.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και για τις μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρεί στην αλλοδαπή ημεδαπή επιχείρηση και μόνο για τις συναλλαγές με την ημεδαπή επιχείρηση ή άλλες ημεδαπές συνδεδεμένες.

3. Ο «φάκελος τεκμηρίωσης» αποτελείται από:

α) Το «βασικό φάκελο τεκμηρίωσης», ο οποίος περιέχει κοινές τυποποιημένες πληροφορίες για όλες τις συνδεδεμένες εταιρίες και τα υποκαταστήματα του ομίλου.

β) Τον «ελληνικό φάκελο τεκμηρίωσης», ο οποίος συμπληρώνει το «βασικό φάκελο» της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου και περιέχει πρόσθετες πληροφορίες, σχετικά με τις ελληνικές επιχειρήσεις του ομίλου και τηρείται από τις ημεδαπές επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα αυτών στην αλλοδαπή, θυγατρικές αλλοδαπών επιχειρήσεων καθώς και από τη μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης μέλος ομίλου στην Ελλάδα.

Ο φάκελος τεκμηρίωσης, βασικός και ελληνικός, δύναται να γίνεται αποδεκτός και στην αγγλική γλώσσα.

4. Οι επιχειρήσεις των οποίων τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα δεν υπερβαίνουν το ποσό του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ, απαλλάσσονται από την υποχρέωση της παραγράφου 1.

5. Ο φάκελος τεκμηρίωσης καταρτίζεται ετησίως πριν την έκδοση της ετήσιας έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης των παραγράφων 1 έως 8 του άρθρου 81 και σε κάθε περίπτωση εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την ημερομηνία κλεισίματος της διαχειριστικής περιόδου. Ο ανωτέρω φάκελος συνοδεύεται από συνοπτικό πίνακα πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την ημερομηνία κλεισίματος της διαχειριστικής περιόδου, και περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με τη λειτουργική ταυτότητα της επιχείρησης, όπως τον όμιλο στον οποίο ανήκει, τις λειτουργίες που επιτελεί και τους κινδύνους που αναλαμβάνει, καθώς και κατάλογο με τις ενδοομιλικές συναλλαγές προς τεκμηρίωση, οι οποίες πραγματοποιούνται εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου και αναφορά της μεθόδου τεκμηρίωσης που εφαρμόζεται. Ο φάκελος τεκμηρίωσης τηρείται στην επιχείρηση και τίθεται, εντός διαστήματος δεκαπέντε ημερών (15) ημερών από την κοινοποίηση σχετικού εγγράφου αιτήματος στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής στα πλαίσια προσωρινού ή οριστικού ελέγχου καθώς και στη διάθεση του ελέγχου που διενεργείται στην επιχείρηση κατά την έκδοση της ετήσιας έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης των παραγράφων 1 έως 8 του άρθρου 81. Σε περίπτωση που στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργείται στην επιχείρηση κατά την έκδοση της ετήσιας έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης των παραγράφων 1 έως 8 του άρθρου 81, ή στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου ζητηθεί από τον έλεγχο η υποβολή του βασικού ή και του ελληνικού φακέλου τεκμηρίωσης στην Ελληνική γλώσσα η επιχείρηση υποχρεούται να τον προσκομίσει στην Ελληνική γλώσσα εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση σχετικού εγγράφου αιτήματος.

6. Ο φάκελος τεκμηρίωσης, όπως ισχύει για κάθε διαχειριστική περίοδο, τηρείται στην επιχείρηση μέχρι το χρόνο διενέργειας τακτικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος και σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής, για όλο το χρονικό διάστημα της εκκρεμοδικίας.

7. Όσοι λαμβάνουν γνώση του φακέλου τεκμηρίωσης του παρόντος άρθρου, υποχρεούνται να τηρούν και να διαφυλάσσουν το απόρρητο αυτού, κατά τις κείμενες διατάξεις.

8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα τα οποία είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων και ειδικότερα τα στοιχεία και οι πληροφορίες που τηρούν οι ημεδαπές επιχειρήσεις για την τεκμηρίωση των συναλλαγών των παραγράφων 1, 2, και 3, το υποχρεωτικό περιεχόμενο του «φακέλου τεκμηρίωσης» της παραγράφου 3, οι ειδικότεροι κανόνες εφαρμογής του, το περιεχόμενο του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών, οι μέθοδοι, τρόποι και διαδικασίες προσδιορισμού των τιμών των συναλλαγών αυτών, η διαδικασία επικαιροποίησης των συγκριτικών στοιχείων, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

9. Στις περιπτώσεις που οι τιμές ενδοομιλικών συναλλαγών κρίνονται μη τεκμηριωμένες προσδιορίζονται από την αρμόδια φορολογική αρχή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 46 του παρόντος, με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία από κάθε πηγή και λαμβάνοντας υπόψη τις διεθνώς αποδεκτές κατευθυντήριες οδηγίες του Ο.Ο.Σ.Α. για τις τιμές μεταβίβασης για πολυεθνικές επιχειρήσεις και φορολογικές αρχές.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής και ειδικότερα οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για τον προσδιορισμό των τιμών ως τεκμηριωμένων από την αρμόδια ελεγκτική αρχή.

10. Σε περίπτωση μη υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ή μη διάθεσης του φακέλου τεκμηρίωσης στο πλαίσιο του ελέγχου που διενεργείται στην επιχείρηση κατά την έκδοση του ετησίου πιστοποιητικού των παραγράφων 1 έως 8 του άρθρου 81, η παράλειψη αναφέρεται στο εν λόγω ετήσιο πιστοποιητικό.

11. Σε περίπτωση μη υποβολής του φακέλου τεκμηρίωσης στην αρμόδια φορολογική αρχή στα πλαίσια προσωρινού ή οριστικού ελέγχου, εντός της από την κοινοποίηση έγγραφης πρόσκλησης προς την επιχείρηση, σε βάρος της επιχείρησης επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ίσο με το πέντε τοις εκατό (5%) της αξίας των συναλλαγών για τις οποίες δεν υποβλήθηκε φάκελος τεκμηρίωσης, το οποίο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό των τετρακοσίων χιλιάδων (400.000) ευρώ.

12. Σε περίπτωση μη υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 5 επιβάλλεται πρόστιμο δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.

13. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

14. Τα πρόστιμα των πιο πάνω παραγράφων καταβάλλονται εφάπαξ εντός του επόμενου μήνα από τη βεβαίωσή τους. Τυχόν άσκηση προσφυγής δεν αναστέλλει τη βεβαίωσή τους.

Άρθρο 48 **Έγκριση Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης**

1. Ημεδαπές επιχειρήσεις που συνδέονται με αλλοδαπή επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 46, μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην Ελλάδα αλλοδαπές επιχειρήσεις που συνδέονται με άλλη αλλοδαπή επιχείρηση του ιδίου ομίλου, καθώς και μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρεί στην αλλοδαπή ελληνική επιχείρηση, δύνανται να υποβάλουν αίτηση προηγούμενης έγκρισης της μεθοδολογίας για την τιμολόγηση συγκεκριμένων μελλοντικών διασυνοριακών συναλλαγών τους με συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών συστήνεται Επιτροπή για τον επανέλεγχο ποσοστού δύο τοις εκατό (2%) των υποθέσεων που έχουν ήδη εξετασθεί, καθώς και για τον έλεγχο των υποθέσεων που δεν έχουν ακόμη εξετασθεί από την αρμόδια υπηρεσία. Με την ίδια απόφαση καθορίζεται και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη συγκρότηση και τη λειτουργία της ως άνω Επιτροπής.

2. Αντικείμενο της έγκρισης της προηγούμενης παραγράφου αποτελεί το ενδεδειγμένο σύνολο κριτηρίων που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου. Τα κριτήρια αυτά περιλαμβάνουν κυρίως τη χρησιμοποιούμενη μέθοδο τεκμηρίωσης, τα στοιχεία σύγκρισης ή αναφοράς και τις σχετικές προσαρμογές καθώς και τις κρίσιμες παραδοχές για τις μελλοντικές συνθήκες. Αντικείμενο της έγκρισης μπορεί επίσης να αποτελέσει και κάθε άλλο εξειδικευμένο ζήτημα που αφορά την τιμολόγηση των συναλλαγών με συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

Δεν δύνανται να αποτελέσουν αντικείμενο της έγκρισης:

- α)** το ονομαστικό ποσό των τιμών συναλλαγών με συνδεδεμένες επιχειρήσεις,
- β)** το ονομαστικό ποσοστό του περιθωρίου μικτού ή καθαρού κέρδους από συναλλαγές με συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

3. Η αρμόδια υπηρεσία, εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της Αίτησης Έγκρισης Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης, εκδίδει σχετική απόφαση, η οποία κοινοποιείται στην αιτούσα εταιρεία. Η διάρκεια ισχύος της Απόφασης Έγκρισης δεν δύναται να υπερβαίνει τα τέσσερα (4) έτη και η χρονική ισχύς της δεν δύναται να ανατρέχει σε διαχειριστική περίοδο που έχει ολοκληρωθεί κατά τη στιγμή της υποβολής της αίτησης έγκρισης.

4. Οι τιμές των ενδοομιλικών συναλλαγών της επιχείρησης, τις οποίες αφορά η Απόφαση Έγκρισης, θεωρούνται ότι δεν διαφέρουν από αυτές που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων και δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 46, εφόσον τηρούνται τα οριζόμενα στην Απόφαση αυτή. Η επιχείρηση υποχρεούται να περιλαμβάνει στους τηρούμενους φακέλους τεκμηρίωσης του άρθρου 47 τα στοιχεία που απαιτούνται για την παρακολούθηση και επαλήθευση της εφαρμογής της Απόφασης Έγκρισης.

Ο φορολογικός έλεγχος των συναλλαγών με συνδεδεμένες επιχειρήσεις περιορίζεται στην επαλήθευση ότι τηρήθηκαν τα οριζόμενα στην Απόφαση Έγκρισης και ότι εξακολουθούν να ισχύουν οι κρίσιμες παραδοχές στις οποίες αυτή βασίστηκε.

Πέραν των υποχρεώσεων τήρησης και διαφύλαξης στοιχείων που επιβάλλονται από άλλες διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας, η επιχείρηση υποχρεούται να διαφυλάσσει τα στοιχεία τεκμηρίωσης που αφορούν την Απόφαση Έγκρισης καθ' όλη τη διάρκεια ισχύος της.

Σε περίπτωση μη τήρησης εκ μέρους της επιχείρησης των όσων ορίζει η Απόφαση Έγκρισης εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 46 και η σχετική απόφαση θεωρείται ως μηδέποτε εκδοθείσα.

Η έκδοση Απόφασης Έγκρισης δεν εμποδίζει τη μεταγενέστερη διενέργεια της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού της εκάστοτε εφαρμοστέας διμερούς σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας ή της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων για τις ίδιες συναλλαγές του ίδιου φορολογουμένου. Σε μια τέτοια περίπτωση εφαρμόζονται οι διατάξεις της επόμενης παραγράφου για την αναθεώρηση της Απόφασης Έγκρισης.

5. Η ενδιαφερόμενη επιχείρηση δύναται να υποβάλει αίτηση για την αναθεώρηση της Απόφασης Έγκρισης καθώς και η αρμόδια υπηρεσία μπορεί να προβεί σε αυτοδίκαιη αναθεώρηση της Απόφασης Έγκρισης, οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια ισχύος της, στις εξής περιπτώσεις:

α) Εάν οι κρίσιμες παραδοχές στις οποίες βασίστηκε η Απόφαση Έγκριση αποδειχθούν εσφαλμένες,

β) Εάν επήλθε ουσιώδης μεταβολή των κρίσιμων παραδοχών ή συνθηκών που καθιστά αδύνατη την τήρηση των οριζόμενων στην Απόφαση Έγκρισης,

γ) Εάν επήλθε ουσιώδης μεταβολή των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων,

δ) Σε περίπτωση εφαρμογής της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού της εκάστοτε εφαρμοστέας διμερούς σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας ή της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων για τις ίδιες συναλλαγές του ίδιου φορολογουμένου.

Η αρμόδια υπηρεσία εκδίδει απόφαση επί της Αίτησης Αναθεώρησης, η οποία κοινοποιείται στην αιτούσα εταιρεία ή εκδίδει αυτοδικαίως Απόφαση Αναθεώρησης. Σε κάθε περίπτωση, η Απόφαση Αναθεώρησης έχει τα αποτελέσματα που ορίζονται στην παράγραφο 4, αρχής γενομένης από την έκδοσή της.

Η Απόφαση Έγκρισης δύναται να ανακληθεί εφόσον διαπιστωθεί ότι τα στοιχεία ή οι κρίσιμες παραδοχές στα οποία βασίστηκε η Απόφαση είναι ανειλικρινή ή/και η επιχείρηση δεν τήρησε τους όρους και τις προϋποθέσεις της Απόφασης Έγκρισης. Σε περίπτωση ανάκλησης, η Απόφαση Έγκρισης θεωρείται ως ουδέποτε εκδοθείσα.

6. Ύστερα από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης, η οποία υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της ισχύος της Απόφασης Έγκρισης Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης, δύναται να ανανεώνεται η ισχύς της Απόφασης Έγκρισης χωρίς αλλαγή των όρων της.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την έγκριση της Αίτησης Ανανέωσης είναι να αποδειχθεί ότι δεν επήλθε ουσιώδης μεταβολή των στοιχείων στα οποία βασίστηκε η Απόφαση Έγκρισης.

Η αρμόδια υπηρεσία εκδίδει απόφαση επί της Αίτησης Ανανέωσης, η οποία κοινοποιείται στην αιτούσα εταιρεία. Σε περίπτωση που γίνει δεκτή η Αίτηση, η Απόφαση Ανανέωσης έχει τα αποτελέσματα που ορίζονται στην παράγραφο 4 του παρόντος.

Η διάρκεια ισχύος της Απόφασης Ανανέωσης δεν δύναται κάθε φορά να υπερβαίνει τα δύο (2) έτη.

7. Κατά των αποφάσεων της αρμόδιας υπηρεσίας μπορεί να ασκηθεί προσφυγή, η οποία εκδικάζεται σε πρώτο και τελευταίο βαθμό από το αρμόδιο Διοικητικό Εφετείο,

ή αίτηση διαιτητικής επίλυσης της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρα 31 έως 35 του Ν. 3943/2011 (Φ.Ε.Κ. 66/Α').

8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα τα οποία είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων και ειδικότερα η διαδικασία για την Έγκριση Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης, την Αναθεώρηση, την Ανανέωσή της και την Ανάκλησή της, το ειδικότερο περιεχόμενο της Αίτησης Έγκρισης και της Αίτησης Ανανέωσης, τα σχετικά παράβολα, η διαδικασία συνεννόησης με τις αρμόδιες αρχές άλλων εμπλεκομένων κρατών, ο τύπος και το περιεχόμενο των αποφάσεων της αρμόδιας υπηρεσίας.

**ΤΜΗΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ**

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ**

Άρθρο 49

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Με βάση τη δήλωση του άρθρου 57 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 85 βεβαιώνεται ποσό ίσο **με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του** φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους. Αν στους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό. Για την καταβολή του φόρου της βεβαίωσης αυτής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 63.

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

α) Όταν το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ,

β) Όταν στους βεβαιωτικούς τίτλους περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες γενικά.

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

4. Επί των δικηγορικών αμοιβών :

α) **Οφείλεται προκαταβολή φόρου 15%** με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 54. Ο τρόπος, η διαδικασία, ο χρόνος και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια υπολογισμού και απόδοσης του φόρου αυτού καθορίζεται με την απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση της περίπτωσης ζ' της παρούσας παραγράφου. Δεν υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών για παραστάσεις, καθώς και για κάθε άλλη νομική υπηρεσία που παρέχουν δικηγόροι οι οποίοι συνδέονται με τον εντολέα τους με σύμβαση έμμισθης εντολής και αμείβονται με πάγια αντιμισθία.

β) Ομοίως, δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος στις περιπτώσεις που ενεργείται παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 54.

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

δ) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί :

α) Να ορίζεται, όπως για εισόδημα από εμπορία καπνού σε φύλλα αντί για την προκαταβολή σε ποσό ίσο με το μισό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του προηγούμενου οικονομικού έτους, προκαταβάλλεται για το φόρο του εισοδήματος του οικονομικού έτους που έχει αρχίσει, πριν από την έκδοση από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της άδειας μεταφοράς ή μεταβίβασης του καπνού, ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) στην αξία του τιμολογίου των εξαγόμενων στην αλλοδαπή και ένα τοις εκατό (1%) στα πωλούμενα στο εσωτερικό καπνά σε φύλλα.

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

Άρθρο 50

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων

1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **βεβαιώνει ποσό ίσο με το ογδόντα τοις εκατό (80%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα** της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε. Το ως άνω ποσοστό αυξάνεται σε εκατό τοις εκατό (100%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 1, το ως άνω ποσοστό ορίζεται σε πενήντα πέντε τοις εκατό (55%). (Μη ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ)

Τα ανωτέρω ποσοστά **μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών** τους, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 (Φ.Ε.Κ. 248/Α').

Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου. Επίσης η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που κάνουν **έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση ή διακοπή άλλης επιχείρησης**. Ως εικονική θεωρείται η λύση εταιρείας ή η διακοπή ατομικής επιχείρησης, όταν, μετά τη λύση ή διακοπή, στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση συνεχίζεται η ίδια δραστηριότητα από νέα εταιρεία με άλλη μορφή αλλά τους ίδιους εταίρους ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο που είχε την ατομική επιχείρηση. *****

Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και επί των προσωρινών δηλώσεων που υποβάλλουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 59, τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση.

3. Από το ποσό που βεβαιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού **εκπίπτει ο φόρος που παρακρατείται στην πηγή, καθώς και ο φόρος που καταβάλλεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 27, 29, 31, 33, 35, 37 και 39.**

4. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του προηγούμενου άρθρου εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 1. Αν το προκαταβλητέο ποσό φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι μικρότερο της προκαταβολής φόρου που οφείλεται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα του νομικού προσώπου ως προκαταβολή φόρου.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή :

α) για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμες εταιρείες που μετατρέπονται ή συγχωνεύονται, σε ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ.1297/1972 (Φ.Ε.Κ. 217/Α'),

β) για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμες εταιρείες, καθώς και τα εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών, που μετασχηματίζονται σε άλλες εταιρείες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 6 του Ν. 2166/1993 (Φ.Ε.Κ. 137/Α'),

γ) για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται σε ανώνυμη εταιρεία ή διασπώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68, 80 και 81, κατά περίπτωση, του Κ.Ν. 2190/1920 (Φ.Ε.Κ. 37/Α'),

δ) για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που συγχωνεύονται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 3190/1955 (Φ.Ε.Κ. 91/Α'),

ε) για τα πιστωτικά ιδρύματα που μετασχηματίζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν. 2515/ 1997 (Φ.Ε.Κ. 154/Α'),

στ) για τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που συγχωνεύονται σε νέα ή υφιστάμενη αγροτική συνεταιριστική οργάνωση, καθώς και τις δευτεροβάθμιες ή τριτοβάθμιες αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που μετατρέπονται σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 2810/2000 (Φ.Ε.Κ. 61/Α'),

ζ) για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 που μετασχηματίζονται, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις νόμου, σε άλλο νομικό πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις της ίδιας παραγράφου,

η) για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανωνύμων εταιρειών, που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, καθώς και επί των εισοδημάτων που ορίζονται από την παράγραφο 19 του άρθρου 18.

θ) Για τα πρόσωπα των περιπτώσεων ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 που μετατρέπονται ή συγχωνεύονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ.1297/1972 (Φ.Ε.Κ. 217/Α') ή του Ν. 2166/1993 (Φ.Ε.Κ. 137/Α'), σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία. *****

Άρθρο 51 **Μείωση του προκαταβλητέου φόρου**

1. Στις περιπτώσεις εφαρμογής της παραγράφου 1 του άρθρου 49 και της παραγράφου 1 του άρθρου 50, **αν τυχόν μειωθεί το εισόδημα κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και πάνω, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση ????? του φόρου** που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου. **Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του οικονομικού έτους** στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά το ποσό του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης. **Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα η εννεάμηνη προθεσμία για την υποβολή της αίτησης μείωσης του προκαταβλητέου ποσού φόρου αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση. *******

Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη :

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

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

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

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

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

3. Αν περάσει άπρακτη η προθεσμία της προηγούμενης παραγράφου, ο φορολογούμενος δικαιούται όπως τις από τη λήξη της προθεσμίας και μετά απαιτητές δόσεις του φόρου, καταβάλλει μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του, όπως αυτό αναφέρεται στην 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 εκκαθάριση του.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 52

Υποχρέωση παρακράτησης φόρου

1. Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τους συνεταιρισμούς, τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και τις ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, για τα κέρδη τα οποία κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν σε φυσικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας.

2. Οι διατάξεις του άρθρου 55 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα ή δικαιούχος αυτού είναι νομικό πρόσωπο ή επιχείρηση από τα αναφερόμενα στο άρθρο 1 του παρόντος. Εξαιρετικά, αν ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας, είναι πρόσωπο από τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 1, το οποίο όμως δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου ορίζεται σε σαράντα τοις εκατό (40%) στο εισόδημα αυτό και ο αλλοδαπός δικαιούχος δεν υποχρεούται στην υποβολή της ετήσιας φορολογικής δήλωσης για το πιο πάνω εισόδημα.

3. Στους τόκους που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή και τους οποίους καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους - μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους - μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος - μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ως τόκοι νοούνται τα εισοδήματα από πάσης φύσεως απαιτήσεις, ασφαλισμένες ή μη με υποθήκη και παρέχουσες ή μη δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη και ιδίως εισοδήματα από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα, συμπεριλαμβανομένων ενδεχόμενων πρόσθετων ωφελημάτων και ανταμοιβών που απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή άλλα χρεόγραφα. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται «συνδεδεμένη» με άλλη εταιρεία εφόσον τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας, και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των τόκων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση αυτή πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου:

α) ότι έχει την έδρα της πραγματικής διοίκησης του σε ένα συγκεκριμένο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

β) ότι υπόκειται στο πιο πάνω κράτος - μέλος που έχει την έδρα του σε φόρο εισοδήματος χωρίς να τυγχάνει απαλλαγής από αυτόν,

γ) ότι κατέχει την πιο πάνω αναφερόμενη συμμετοχή χωρίς διακοπή τουλάχιστον για δύο έτη,

δ) ότι το εισόδημα από τους τόκους που αποκτά, σε περίπτωση που αυτός είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στο κράτος - μέλος όπου έχει τη μόνιμη εγκατάσταση και ότι η εταιρεία της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στα στοιχεία α', β', γ' και ε' της παραγράφου αυτής,

ε) ότι έχει μία από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (L.157/49). Με την ίδια απόφαση θα καθοριστούν ο τρόπος και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των αναφερόμενων στο άρθρο αυτό. Εξαιρετικά, κατά τη διάρκεια μεταβατικής περιόδου οκτώ ετών που αρχίζει από την 1^η Ιουλίου 2005, κατά την καταβολή των αναφερόμενων πιο πάνω τόκων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα πρώτα τέσσερα έτη και πέντε τοις εκατό (5%) κατά τα τελευταία τέσσερα έτη, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση. Η παρακράτηση του φόρου ενεργείται από τον χρεώστη κατά την καταβολή των τόκων ή την εγγραφή τους στα βιβλία σε πίστωση του αλλοδαπού δικαιούχου και αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων δεν έχουν εφαρμογή για τόκους από προνομιούχες μετοχές και ιδρυτικούς τίτλους, για τόκους υπερημερίας, καθώς και για τόκους που αποτελούν έμμεση διανομή κερδών. Μέχρι την έναρξη της μεταβατικής περιόδου που αναφέρεται πιο πάνω, κατά την καταβολή των υπόψη τόκων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των διμερών συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας ή της εσωτερικής νομοθεσίας, κατά περίπτωση.

4. Με την καταβολή του οριζόμενου στην παράγραφο 3 του άρθρου 39 του Ν. 3371/2005 (Φ.Ε.Κ. 178/Α') φόρου, τα διανεμόμενα μερίσματα στους μετόχους της εταιρείας επενδύσεων χαρτοφυλακίου απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 6 του άρθρου 15, 12 του άρθρου 21 και 3 του άρθρου 31 εφαρμόζονται ανάλογα και όταν ο καταβάλλων το εισόδημα είναι νομικό πρόσωπο των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 1.

Άρθρο 53

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία

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

α) Με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, 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 ή αμοιβών με την έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν **υπηρεσίες ορισμένου χρόνου** αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από εικοσιτέσσερα (24) ευρώ. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, να μεταβάλλονται ο συντελεστής του παρακρατούμενου φόρου και το ποσό του ημερομισθίου.

γ) 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 συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές, **με συντελεστή, ο οποίος ορίζεται σε είκοσι τοις εκατό (20%)**. Ειδικά σε περίπτωση πολλαπλής απασχόλησης των ωρομίσθιων καθηγητών κάθε ειδικότητας, από τους εργοδότες εκτός από εκείνον που καταβάλλει τις μεγαλύτερες αποδοχές, μηνιαίως, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

δ) Στα **εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά**, όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 12, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

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

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

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

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

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

2. Για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων ισχύουν, κατά περίπτωση και οι διατάξεις του άρθρου 10, καθώς και του άρθρου 60.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζονται λεπτομερέστερα ο τρόπος παρακράτησης και ιδιαίτερα ο τρόπος αναγωγής των αμοιβών σε ετήσιο εισόδημα, ο υπολογισμός του φόρου σε περίπτωση που ο μισθωτός ή ο συνταξιούχος εισπράττει μισθούς, ημερομίσθια, πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις ή συντάξεις ή μερίσματα και λοιπά βοηθήματα ή οποιαδήποτε παροχή από περισσότερους από έναν εργοδότες ή φορείς και γενικά ρυθμίζεται κάθε άλλο σχετικό θέμα που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 54

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Στο εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής :

α) Στα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 16 με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). 4. Το εισόδημα από αμοιβές μελών Δ.Σ. Α.Ε. και διαχειριστών λοιπών εταιρειών

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 το πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 κατά την καταβολή των μισθών και για την απόδοσή του εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.

β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος. Υπόχρεος σε παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές. Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 61.

γ) Στα εισοδήματα αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών κ.λπ. από αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή της προμήθειας τους. Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οι τράπεζες υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την εκκαθάριση ή καταβολή των αμοιβών ή προμηθειών. Σε περίπτωση που η αμοιβή ή προμήθεια αποστέλλεται με έμβασμα ή επιταγή απευθείας στο όνομα του αντιπροσώπου, προκειμένου να διενεργηθεί η πιο πάνω παρακράτηση από τις τράπεζες, ο αντιπρόσωπος οφείλει να υποβάλλει σχετική δήλωση σε αυτές με την οποία να γνωρίζει ότι το ποσό του εμβάσματος ή της επιταγής αποτελεί ή όχι προμήθεια. Ειδικά αν η προμήθεια αντιπροσώπου κατατίθεται από τον ξένο οίκο σε τραπεζικό λογαριασμό του στην αλλοδαπή, τότε ο φόρος αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 61 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την έκδοση του σχετικού παραστατικού στοιχείου.

δ) 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 απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους αμοιβές για οποιουδήποτε είδους παρεχόμενη υπηρεσία με αποδείξεις δαπανών παρακρατούν φόρο είκοσι τοις εκατό (20%). Δεν παρακρατείται ο φόρος του προηγούμενου εδαφίου αν οι αμοιβές καταβάλλονται στο Δημόσιο, τα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή επιτροπές ή ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτούν κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, ξένες αποστολές και διεθνείς οργανισμούς.

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

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

αα) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας (τσιγάρα).

ββ) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και

γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου:

αα) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) Ευρώ,

ββ) όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά,

γγ) όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και

δδ) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες Ε.Α.Β., Ε.Β.Ο., ΠΥΡ.ΚΑΛ και ΕΛ.Β.Ο., καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.).

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 εφαρμόζονται αναλόγως.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τρόπος παρακράτησης του φόρου και γενικά κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

στ) Στα εισοδήματα που προέρχονται από αμοιβές ή προμήθειες λόγω διαμεσολάβησης για πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή προμήθειας του δικαιούχου. Οι Α.Ε. Διαχειρίσεως αμοιβαίων κεφαλαίων υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την καταβολή των προμηθειών ή αμοιβών.

2. Στο εισόδημα από **αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση** φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. ~~***** (όριο 300 €)~~ 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 απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία, κατά την καταβολή των αμοιβών. Επίσης, οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους

καταβάλλουν σε τρίτους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, **ενοίκια αυτοκινήτων**, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, **εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από τους Κανόνες Απεικόνισης Συναλλαγών η έκδοση στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών**, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής. Δεν παρακρατείται ο φόρος του προηγούμενου εδαφίου αν οι προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων καταβάλλονται στο Δημόσιο, τα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή επιτροπές ή ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτούν κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, ξένες αποστολές και διεθνείς οργανισμούς.

Εξαιρούνται της παρακράτησης φόρου εισοδήματος όσοι αποκτούν εισόδημα από τη **διανομή διαφημιστικών εντύπων** το οποίο δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ετησίως.

Άρθρο 55

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εκμετάλλευση κεφαλαίου

1. Στα μερίσματα ή κέρδη που διανέμουν τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 τα οποία φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 21, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφιο ισχύουν και για τα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, εκτός μισθού, καθώς και προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές.

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα.

Όταν ένα εκ των οριζόμενων στο πρώτο εδάφιο πρόσωπο προβαίνει σε διανομή κερδών και στα έσοδά του περιλαμβάνονται έσοδα από τη συμμετοχή του σε άλλο νομικό πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 1, για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος, από το φόρο που υποχρεούται να αποδώσει με τη δήλωση που προβλέπεται στην περίπτωση αυτή, αφαιρείται το μέρος του φόρου που έχει ήδη παρακρατηθεί σε βάρος του και αναλογεί στα διανεμόμενα από το πιο πάνω πρόσωπο κέρδη τα οποία προέρχονται από τη συμμετοχή του αυτή. Οι διατάξεις αυτές δεν εφαρμόζονται όταν τα κέρδη καταβάλλονται σε εταιρεία άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της οποίας είναι θυγατρική, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 11 του Ν. 2578/1998. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί σε βάρος του νομικού προσώπου επιστρέφεται σε αυτό κατά το μέρος που αναλογεί στα κέρδη που διανέμει σε εταιρεία άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται ανάλογα και για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη προηγούμενων χρήσεων. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν έχουν εφαρμογή για τα φορολογηθέντα κέρδη παρελθουσών χρήσεων που έχουν σχηματισθεί από εταιρείες περιορισμένης ευθύνης μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2010.

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

4. Στα λοιπά εισοδήματα από εκμετάλλευση κεφαλαίου, όπως αυτά ορίζονται στο κεφάλαιο Γ' του δεύτερου μέρους του πρώτου τμήματος του παρόντος, ενεργείται παρακράτηση φόρου με τους συντελεστές που ορίζονται στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

5. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται:

α) Για εισοδήματα από τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 18 από τα ακαθάριστα έσοδα κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου.

β) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου ή της εγγραφής αυτών στον οικείο λογαριασμό των βιβλίων της ασφαλιστικής εταιρείας.

γ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 17 κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σε ένα (1) μήνα από την έγκριση από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

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

ε) Για τόκους, από την καταβολή τους ή την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή. Εξαιρετικά, αν ο οφειλέτης τόκων είναι φυσικό πρόσωπο το οποίο δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Στην περίπτωση αυτή, ο δικαιούχος του εισοδήματος των τόκων έχει υποχρέωση να αποδώσει τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος δέκα τοις εκατό (10%) στην αρμόδια για τη φορολογία του δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι την 31^η Ιανουαρίου για τους τόκους που καταβλήθηκαν το προηγούμενο έτος.

στ) Για τα εισοδήματα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, κατά το χρόνο λήξης έκαστης σύμβασης ή κατά την καταβολή τους, εφόσον αυτό συμφωνείται να γίνει πριν από το χρόνο λήξης της σύμβασης.

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

ζ) Ειδικά για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων ή εταίρων. Αν διανεμηθούν μερίσματα ή κέρδη που προέρχονται από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων ή εταίρων. Ειδικά επί διανομής προμερισμάτων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα

εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από το διοικητικό συμβούλιο. Ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν στον οποίο έγινε η παρακράτηση.

6. Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται :

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

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

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

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

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

9. Για τους τόκους που αποκτά φυσικό πρόσωπο κάτοικος Ελλάδας από καταθέσεις στην αλλοδαπή και παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος υποχρεούνται να αποδίδει τον οφειλόμενο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι και την 31^η Ιανουαρίου του επομένου από την καταβολή ή πίστωση έτους, προσκομίζοντας και το πρωτότυπο αποδεικτικό της αλλοδαπής τράπεζας ή πιστωτικού οργανισμού, από το οποίο θα προκύπτει το ποσό των τόκων που καταβλήθηκαν ή με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του στην αλλοδαπή, ο φόρος που έχει παρακρατηθεί και ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΕΥΘΥΝΕΣ - ΔΗΛΩΤΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ – ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΥΘΥΝΕΣ

Άρθρο 56

Ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα

1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που

συγκωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρείας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρεία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

3. Τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 εφαρμόζονται εφόσον, τα πρόσωπα που αναφέρονται σε αυτές είναι υπεύθυνα για δόλιες μεθοδεύσεις και για σημαντικές και επαναλαμβανόμενες παραλήψεις των φορολογικών υποχρεώσεων των νομικών προσώπων οι οποίες κατέστησαν αδύνατη την είσπραξη των φόρων – τελών και των σχετικών προστίμων ή/και προσαυξήσεων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα. Για τον προσδιορισμό της αλληλέγγυας ευθύνης απαιτείται αιτιολογημένη απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και σύμφωνη γνώμη της Γενικής Διεύθυνσης Ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων μετά από προηγούμενη κλήση σε ακρόαση των ανωτέρω προσώπων. Κατά της απόφασης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να ασκηθεί προσφυγή η οποία εκδικάζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και ο τρόπος εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 3, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

5. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής :

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Άρθρο 57

Φυσικά πρόσωπα - Υπόχρεοι σε υποβολή ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος
--

1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 1, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18^ο) έτος της ηλικίας του. Εξαιρετικά, υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχει οποιοσδήποτε,

εφόσον προσκληθεί γι' αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

2. Για τους εγγάμους, για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των δύο πρώτων εδαφίων εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 11, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημα του οι σύζυγοι όταν:

α) Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.

β) Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης.

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Στην περίπτωση της παραγράφου 3 του άρθρου 11, για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο πατέρας ή, αν αυτός δεν υπάρχει ή δεν έχει τη γονική μέριμνα, η μητέρα.

3. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης, στις πιο κάτω περιπτώσεις, είναι:

α) Σε περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος.

β) Για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαράστάτης.

γ) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

4. Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 40 και 41. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (Φ.Ε.Κ. 97/Α'), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (Φ.Ε.Κ. 97/Α') κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία. Η συζήτηση της προσφυγής προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη.

Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η ανάκληση γίνεται μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (Φ.Ε.Κ. 97/Α').

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

α) Είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη.

β) Είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με το κοινοποιούμενο για άλλες ανακρίβειες της δήλωσης φύλλο ελέγχου ή με το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου. Στην περίπτωση αυτή, αν δεν επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει από το διοικητικό πρωτοδικείο, είτε με την προσφυγή που ασκεί για τυχόν άλλες διαφορές που προέκυψαν από τον έλεγχο, είτε με αυτοτελή αίτηση που υποβάλλεται μέσα στην προθεσμία για την υποβολή της προσφυγής, τη διαγραφή του ποσού της φορολογητέας ύλης για την οποία έγινε η επιφύλαξη. Η συζήτηση για την προσφυγή ή την αίτηση αυτή ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου προσδιορίζεται, κατά προτίμηση, μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής ή της αίτησης. Κατά τον ίδιο τρόπο μπορεί να γίνει επιφύλαξη αναφορικά με το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία ή σε άλλη κατηγορία ή σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή στις εκπτώσεις από το φορολογούμενο εισόδημα κ.λπ.. Ειδικώς, όταν πρόκειται για υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία εισοδήματος και γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση λογίζεται ότι υποβλήθηκε για τη φορολογία ή την κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου φόρου. Όταν η επιφύλαξη γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή το διοικητικό δικαστήριο, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου της δήλωσης και το επιπλέον ποσό αυτού που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε εκπίπτει ή συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με βάση τα οριστικά στοιχεία, όταν αυτός είναι μεγαλύτερος από το φόρο που προέκυψε με βάση τα στοιχεία της δήλωσης. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο επιπλέον φόρος επιστρέφεται.

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και όταν η δήλωση του υπόχρεου έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτύου, η υποβολή όμως της δήλωσης με επιφύλαξη ή της όμοιας ανακλητικής γίνεται χειρόγραφα.

Άρθρο 58

Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74. Η δήλωση υποβάλλεται από την 1^η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30^η Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημόσιων υπηρεσιών της επόμενης ημέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας. Ως χρόνος

βεβαίωσης του φόρου για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν εντός της προθεσμίας του δευτέρου εδαφίου θεωρείται ο μήνας Ιούλιος του οικείου οικονομικού έτους.

Όταν, κατ' εφαρμογή του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 8, 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.

Στη δήλωση αναγράφονται όλα τα εισοδήματα του υπόχρεου ανεξάρτητα αν φορολογούνται ή απαλλάσσονται της φορολογίας ή έχουν φορολογηθεί κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έχουν καταβληθεί ελεύθερα φόρου.

Στην περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του προηγούμενου άρθρου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο δύο (2) μηνών μετά τη λήξη της προθεσμίας για την αποποίηση της κληρονομιάς, εφόσον η λήξη αυτής της προθεσμίας συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση έξι (6) μηνών από το θάνατο του υπόχρεου φορολογούμενου. Η προθεσμία αυτή υπολογίζεται ανάλογα και για τους εκ διαθήκης κληρονόμους του αποβιώσαντος, εφόσον αυτοί δεν καλούνται στην κληρονομιά κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής.

Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία ο αποβιώσας διαθέτει την περιουσία του διαφορετικά από ότι προβλέπεται κατά την τάξη της εξ αδιαθέτου διαδοχής, για τους μη τετιμημένους, οι οποίοι είχαν, κατ' αρχή, υποχρέωση υποβολής δήλωσης ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος, δεν επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη υποβολή δήλωσης. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, τυχόν κυρώσεις που επιβλήθηκαν στους μη τετιμημένους, αλλά εξ αδιαθέτου κληρονόμους του αποβιώσαντος, αίρονται οίκοθεν από τη φορολογική αρχή, μετά τη δημοσίευση της διαθήκης αυτού, ανεξάρτητα από την υποβολή δήλωσης από τους κληρονόμους με βάση την οικεία διαθήκη.

Αν δημοσιευθεί διαθήκη με την οποία η κληρονομιά περιουσία διατίθεται διαφορετικά από ότι προβλέπεται στη εξ αδιαθέτου διαδοχή, για τους τετιμημένους, οι οποίοι δεν καλούνται άμεσα κατά την τάξη αυτής της διαδοχής, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρατείνεται για περίοδο δύο (2) μηνών μετά την πάροδο της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς, εφόσον η λήξη της προθεσμίας αυτής συμπίπτει με ημερομηνία πριν από την παρέλευση έξι (6) μηνών από τη δημοσίευση της διαθήκης του υπόχρεου. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως και σε περιπτώσεις διαδοχικών αποποιήσεων κληρονομιάς ή δημοσίευσης πλειόνων διαθηκών.

Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώριση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') πρόσθετος φόρος. Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για τα εισοδήματα τα οποία έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, η οποία επιδίδεται μετά την καταχώριση της στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.

2. Αν, πριν από την έναρξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, ο φορολογούμενος πρόκειται να εγκατασταθεί οριστικά στο εξωτερικό ή να μεταναστεύσει στο εξωτερικό για χρονικό διάστημα πάνω από έτος ή να μεταφέρει στην αλλοδαπή την περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα, θεωρείται ότι λήγει η

διαχειριστική περίοδος στην ημερομηνία αυτή και υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του, το οποίο απέκτησε μέχρι τη χρονολογία της αναχώρησης του ή της μεταφοράς της περιουσίας του στο εξωτερικό. Σε αυτή την περίπτωση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να ζητήσει κάθε αναγκαία εγγύηση κατά την κρίση του, για να διασφαλίσει τα συμφέροντα του Δημοσίου και ο φορολογούμενος δικαιούται, εφόσον συναινεί και ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να διορίσει πρόσωπο φερέγγυο ως αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του.

3. Οι αλλοδαποί οι οποίοι απέκτησαν εισόδημα που φορολογείται στην Ελλάδα, έχουν υποχρέωση, προτού αναχωρήσουν στο εξωτερικό, να υποβάλουν δήλωση για αυτό το εισόδημα τους και να καταβάλουν το φόρο που αναλογεί σε αυτό. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται ανάλογα η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

4. Τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις δεν συνυποβάλλονται κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης μέσω διαδικτύου. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και ο τρόπος ελέγχου αυτών των δικαιολογητικών, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

5. Η καταγραφή των στοιχείων των αποδείξεων δαπανών της παραγράφου 2 του άρθρου 15 μπορεί να γίνεται μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας που είναι ανώνυμη και προαιρετική για τον φορολογούμενο. Τα δεδομένα που καταγράφονται για λογαριασμό του φορολογούμενου είναι :

α) ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της απόδειξης, και

β) η ημερομηνία και το ποσό της συναλλαγής. Αρμόδια αρχή για τη συλλογή και επεξεργασία των δεδομένων είναι η Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

- i)** η διαδικασία και το σύστημα καταγραφής των στοιχείων των αποδείξεων μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας,
- ii)** οι φορείς, δημόσιοι ή ιδιωτικοί, που υποχρεούνται να παρέχουν την υποστήριξη και συνεργασία τους για την πραγματοποίηση του ως άνω συστήματος, καθώς και οι σχετικές διαδικασίες,
- iii)** οι τεχνικές προδιαγραφές των απαιτούμενων εφαρμογών και υποδομών για τη λειτουργία του,
- iv)** τα εν γένει οργανωτικά και τεχνικά μέτρα για την ασφάλεια της επεξεργασίας των δεδομένων,
- v)** η έναρξη εφαρμογής της καταγραφής των στοιχείων των αποδείξεων δαπανών μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

6. Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις α' έως ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 40, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογούμενου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία

7. Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 1, 4 και 10 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), την

ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων.

8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 59

Υπόχρεοι, προθεσμίες και περιεχόμενο της δήλωσης των νομικών προσώπων

1. Κάθε νομικό πρόσωπο των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 1 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Επίσης σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητα τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει ή όχι εισόδημα από αυτό.

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών :

α) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 1 και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, από την 1^η Φεβρουαρίου μέχρι και την 31^η Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους.

β) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 1, από την 1^η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30^η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Η υποβαλλόμενη δήλωση συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

γ) Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν **τεθεί υπό εκκαθάριση**, μέσα σε τρεις (3) μήνες από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε τρεις (3) μήνες από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου, το οποίο περιέχει το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία και το ποσό του φόρου που αναλογεί μαζί με τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 84, αντίγραφο του οποίου κοινοποιείται στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο. Ο φόρος βεβαιώνεται εφάπαξ αμέσως μετά την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου. Κατά του προσωρινού φύλλου ελέγχου επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη. Από το ποσό του κύριου και πρόσθετου φόρου που πρόκειται να βεβαιωθεί με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο φόρος που έχει καταλογισθεί με τα προσωρινά φύλλα ελέγχου και ο επιπλέον φόρος που έχει καταβληθεί επιστρέφεται μετά την τελεσιδικία της εγγραφής.

δ) Από τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, μέσα σε τρεις (3) μήνες από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

3. Οι διατάξεις του τέταρτου εδαφίου και της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, καθώς και των παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 57 εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 1.

4. Αν στα καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 1 συμπεριλαμβάνονται και εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο, εφόσον μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης δεν συνέρχεται η γενική συνέλευση των μετόχων για να εγκρίνει την προταθείσα από το διοικητικό συμβούλιο διανομή κερδών ή συνέρχεται και τροποποιεί την προταθείσα αυτή διανομή κερδών, υποχρεούνται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη του πιο πάνω εξαμήνου για τα φορολογητέα κέρδη, που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 19 του άρθρου 18. Ο τυχόν οφειλόμενος, βάσει της τροποποιητικής δήλωσης, φόρος και προκαταβολή φόρου καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων μηνών. Σε περίπτωση μεταγενέστερης, αλλά μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση, μερικής ή ολικής έγκρισης της διανομής, εφαρμόζονται επίσης οι διατάξεις των της παραγράφου 19 του άρθρου 18 του παρόντος. Προς τούτο, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από το χρόνο έγκρισης από τη γενική συνέλευση και ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση περαιτέρω διανομής κερδών του ίδιου οικονομικού έτους, εφόσον η διανομή λαμβάνει χώρα μέχρι το χρόνο λήξης της τρέχουσας διαχειριστικής χρήσης.

6. Η δήλωση υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου και υποβάλλεται από τον ίδιο ή πρόσωπο που έχει ορισθεί από αυτόν. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ

Άρθρο 60

Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53, των παραγράφων 1 περιπτώσεις α' και δ' και 2 του άρθρου 54, καθώς και της παραγράφου 4 του άρθρου 55, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20^η) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

2. Ειδικά, υποχρεούνται σε απόδοση των ποσών που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια κάθε μήνα, μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου από την παρακράτηση μήνα:

α) ο υπόχρεος παρακράτησης φόρου που απασχολούσε κατά μέσο όρο, κατά την προηγούμενη χρήση, περισσότερα από πενήντα πρόσωπα, και

β) τα ασφαλιστικά ταμεία για την καταβολή των συντάξεων.

Για την υποβολή της δήλωσης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 53 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, με το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί στο ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 53, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσού φόρου, το οποίο καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 54 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

4. Κατ' εξαίρεση, οι υπόχρεοι που παρακρατούν φόρο κατά την καταβολή αμοιβών σε αξιωματικούς του εμπορικού ναυτικού, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε πλοία, αποδίδουν με εφάπαξ καταβολή τα ποσά που παρακράτησαν, με εξαμηνιαίες δηλώσεις, τις οποίες θα υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους και μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Μαρτίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά τη διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους. Για την καταβολή του φόρου που πρέπει να παρακρατείται από τις κάθε είδους αμοιβές των αξιωματικών των εμπορικών πλοίων ευθύνονται αλληλέγγυα και αδιαίρετα, βάσει του τίτλου που έχει αποκτηθεί έστω για έναν από τους υπόχρεους, ο οποίος ισχύει και ως προς τους άλλους υπόχρεους για τη λήψη των αναγκαίων μέτρων για την είσπραξη του φόρου:

α) Όλοι οι κατά καιρούς πλοιοκτήτες, για το φόρο που οφείλεται πριν από τη χρονολογία μεταβίβασης από αυτούς της κυριότητας του πλοίου, ως και διάδοχοι τους.

β) Οι εφοπλιστές, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν την εκμετάλλευση πλοίου.

γ) Σε περίπτωση συμπλοιοκτησίας, κάθε συμπλοιοκτήτης ανάλογα με το ποσοστό της εξ αδιαίρετου συγκυριότητας του επί του πλοίου και οι διαχειριστές, για το χρονικό διάστημα που είχαν τη διαχείριση του πλοίου, για ολόκληρο το ποσό του φόρου.

δ) Οι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά οι εκπρόσωποι των κάθε είδους εταιρειών ή επιχειρήσεων, οι οποίες εκμεταλλεύονται πλοία, ο καθένας χωριστά για ολόκληρο το ποσό του φόρου.

Για τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ως εκπρόσωποι των πλοιοκτητών θεωρούνται και οι πράκτορες ή πληρεξούσιοι τους στην Ελλάδα, οι οποίοι έχουν ευθύνη για τις υποχρεώσεις που αφορούν το φόρο μισθωτών υπηρεσιών, τις οποίες έχουν τα πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν, μόνον εφόσον έχουν αναλάβει την προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις αυτές και τούτο αποδεικνύεται από σχετικό έγγραφο. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται και για το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού.

Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Ν. 27/1975 (Φ.Ε.Κ. 77/Α') εφαρμόζονται αναλόγως και για την καταβολή του φόρου αυτής της παραγράφου.

5. Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοση του κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους και σε επίδοση της οριστικής δήλωσης στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, είναι οι κληρονόμοι αυτού και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), με ενιαίο φύλλο ελέγχου που εκδίδεται μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης, επιφυλασσομένων των διατάξεων 78 και 79 για τον προσωρινό έλεγχο. Επίσης, όταν συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του παρόντος.

7. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

8. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. η οποία εκτός από τα ακαθάριστα ποσά, το φόρο και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 (Φ.Ε.Κ. 152/Α') που παρακρατήθηκε από ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων στον προηγούμενο ημερολογιακό μήνα, δύναται να περιλαμβάνει και τις οφειλόμενες εισφορές κοινωνικής ασφάλισης που αντιστοιχούν στις ανωτέρω ακαθάριστες αποδοχές και γενικά ρυθμίζεται κάθε άλλο σχετικό θέμα που αφορά την υποβολή των δηλώσεων αυτών.

Άρθρο 61

Απόδοση του φόρου με μηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 31, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, υποβάλλοντας δήλωση μέσα στον επόμενο από την παρακράτηση μήνα, η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο, όνομα πατέρα ή συζύγου, τη διεύθυνση των δικαιούχων, τα καταβληθέντα ποσά και το φόρο που αναλογεί σε αυτά.

2. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν εφάπαξ, με την υποβολή δήλωσης στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα, με εξαίρεση τον φόρο που παρακρατήθηκε από τα εισοδήματα της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 ο οποίος αποδίδεται εφάπαξ μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας που ορίζεται για το κλείσιμο του ισολογισμού.

3. Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 15 και των παραγράφων 11 και 12 του άρθρου 21 καθώς και των περιπτώσεων β', γ', ε', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με σχετική δήλωση, που πρέπει να υποβάλλουν μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, ο οποίος αποδίδεται εφάπαξ με την υποβολή της οικείας δήλωσης.

4. Οι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής και οι υπόλογοι χρηματικών ενταλμάτων, γενικά, αποδίδουν το φόρο με μηνιαίες δηλώσεις που υποβάλλονται στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας τους μέχρι και το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα της παρακράτησης.

5. Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοσή του, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, και σε επίδοση της οριστικής δήλωσης στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι οι κληρονόμοι αυτού και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

6. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης η υποβολής εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης του άρθρου αυτού επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'). Επίσης, όταν συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α')..

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων αυτού του άρθρου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του.

Άρθρο 62

Απόδοση λοιπών παρακρατούμενων φόρων

1. Ο κατά το άρθρο 27 παρακρατούμενος φόρος αποτελεί έσοδο του οικονομικού έτους επί του οποίου υπολογίστηκαν οι τόκοι, βεβαιώνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Δεκεμβρίου του έτους αυτού και αποδίδεται με εφάπαξ

καταβολή στο Δημόσιο, με την υποβολή δήλωσης, από τον οφειλέτη των τόκων ή από εκείνον που εξαργύρωσε τα τοκομερίδια, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας αυτός έχει την έδρα του κεντρικού, μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών από το τέλος του μήνα που υπολογίστηκαν οι τόκοι. Ειδικά :

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

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

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

3. Οι διατάξεις των άρθρων 75, 77, 82, 85, 86, 87, 88 και 91 του παρόντος και των άρθρων 1, 4, 10 και της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), εφαρμόζονται αναλόγως, για τη διαδικασία υποβολής των δηλώσεων, ελέγχου αυτών και βεβαίωσης του φόρου που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο.

4. Ο φόρος για τους τόκους της παραγράφου 6 του άρθρου 27 για τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, που εκδίδονται με φυσικούς τίτλους ή με τη μορφή άυλων τίτλων, προεισπράττεται κατά την έκδοσή τους, ενώ για τα ομόλογα ο φόρος παρακρατείται κατά το χρόνο της εξαργύρωσης των τοκομεριδίων τους ή κατά τη λήξη τους, όταν πρόκειται για ομόλογα χωρίς τοκομερίδια (ZERO COUPON). Σε περίπτωση σιωπηρής ανανέωσης έντοκων γραμματίων, για τους τόκους που προκύπτουν στο διάστημα που διαρκεί η ανανέωση, γίνεται παρακράτηση του φόρου που αναλογεί κατά το χρόνο της εξόφλησής τους. Με τον προεισπραττόμενο ή παρακρατούμενο κατά περίπτωση φόρο, πιστώνεται ο τηρούμενος στην Τράπεζα της Ελλάδος οικείος λογαριασμός του Ελληνικού Δημοσίου. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν έχει μεσολαβήσει μεταβίβαση του ομολόγου ή τοκομεριδίου αυτού πριν από τη λήξη. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος που παρακρατείται κατά το χρόνο της εξαργύρωσης του τοκομεριδίου ή κατά τη λήξη του ομολόγου και αναλογεί στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την τελευταία μεταβίβαση μέχρι το χρόνο εξαργύρωσης, αποδίδεται με δήλωση της δικαιούχου τράπεζας ή αυτής που μεσολαβεί για λογαριασμό τρίτου, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα, με δήλωση που υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει.

Για τους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από τα πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 27 και προκύπτουν από έντοκους τίτλους που εκδίδονται στην Ελλάδα με τις εγκρίσεις που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, από την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων, το Διεθνή Οργανισμό Χρηματοδοτήσεως, τη Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως, την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως και την Ασιατική Τράπεζα Αναπτύξεως σε περίπτωση μεταβίβασης του ομολόγου ή τοκομεριδίου του πριν από τη λήξη του, η μεσολαβούσα τράπεζα προβαίνει σε παρακράτηση φόρου για τους δεδουλευμένους μέχρι το χρόνο μεταβίβασης τόκους και για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 61. Αν το ομόλογο ή

τοκομερίδιο που μεταβιβάζεται ανήκει στην τράπεζα, υποχρεούται η ίδια να καταβάλει το φόρο που αναλογεί στους πιο πάνω δεδουλευμένους τόκους.

Ο φόρος αυτός παρακρατείται κατά το χρόνο λήξης και εξόφλησης των τοκομεριδίων τους ή κατά τη λήξη των τίτλων, όταν πρόκειται για ομόλογα χωρίς τοκομερίδια, από το διαχειριστή εκάστου δανείου ή από το νόμιμο εκπρόσωπο του εκδότη στην Ελλάδα ή από άλλο εξουσιοδοτημένο προς τούτο πρόσωπο. Ο παρακρατούμενος φόρος του προηγούμενου εδαφίου αποδίδεται με εφάπαξ καταβολή στο Δημόσιο, με την υποβολή δήλωσης, από το πρόσωπο που διενήργησε την παρακράτηση, στη Δ.Ο.Υ. στην περιφέρεια της οποίας αυτό έχει την έδρα του, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα που έγινε η παρακράτηση του φόρου.

5. Όταν στα πλαίσια εφαρμογής του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, οι κάτοχοι ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων, για τα οποία υπάρχει εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, αποκτούν νέα ομόλογα του Ευρωπαϊκού Ταμείου Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας για το ποσό των δεδουλευμένων και μη καταβληθέντων τόκων που αναλογούν μέχρι του χρόνου ανταλλαγής των αρχικών ομολόγων, η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται λόγω προεξόφλησης των τόκων με νέα ομόλογα διενεργείται κατά το χρόνο λήξης των νέων ομολόγων από τη μεσολαβούσα τράπεζα. Η απόδοση του φόρου ενεργείται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα με δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση που δικαιούχος των τόκων είναι η ίδια η τράπεζα, αυτή υποχρεούται να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο μέσα στην ίδια προθεσμία.

Οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του Ν. 4046/2012 (Φ.Ε.Κ. 28/Α') εφαρμόζονται ανάλογα και για τους τόκους της παραγράφου αυτής.

6. Ο φόρος για τα εισοδήματα του άρθρου 25 καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία του δικαιούχου και πριν την κατάθεση της σχετικής σύμβασης μεταβίβασης, όπου αυτή απαιτείται. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2) επιστρέφονται θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητα να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την μεταβίβαση/εκχώρηση.

Σε περίπτωση μεταβίβασης ή εκχώρησης περιουσιακού στοιχείου, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 63

Καταβολή του φόρου για τα φυσικά πρόσωπα

Ο φόρος, που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή το υπόλοιπο που απομένει μετά τις εκπτώσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 15, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση

του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου οικονομικού έτους, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η δεύτερη την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους και μετά, καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής, η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υπόχρεου, είναι μέχρι το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ για τον ίδιο και για τη σύζυγό του αθροιστικά λαμβανόμενο, τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

Όταν ο φόρος που οφείλεται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, ανεξάρτητα αν βεβαιώθηκε σε μία ή περισσότερες δόσεις, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%).

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

Άρθρο 64

Καταβολή του φόρου για τα νομικά πρόσωπα

1. Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 50 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λπ. ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 59, καταβάλλονται :

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 59, σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 59, εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

2. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Αν καταβληθεί εφάπαξ το συνολικό ποσό της οφειλής, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο με την εμπρόθεσμη δήλωση, παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ**

Άρθρο 65 **Αλλαγή έδρας**

- 1.** Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταβάλει την κατοικία ή τη διαμονή του, έχει υποχρέωση να υποβάλλει, μέχρι τη λήξη του οικείου έτους, στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή, τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 της 1027411/842/ΔΜ/26.2.1998 (Φ.Ε.Κ. 193/Β') απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, για τον τόπο της νέας κατοικίας ή διαμονής του.
- 2.** Αν πρόκειται για αλλαγή της έδρας της κύριας επιχείρησης ή του επαγγέλματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 (Φ.Ε.Κ. 248/Α').
- 3.** Αν δεν υποβληθεί η δήλωση που προβλέπουν οι παράγραφοι 1 και 2, αρμοδίως επιλαμβάνεται για την επιβολή του φόρου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή.
- 4.** Η παράλειψη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 1, καθώς και η υποβολή ανακριβούς δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Άρθρο 66 **Αλλαγή χρόνου λήξης διαχειριστικής περιόδου**

Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου του άρθρου 8 με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτήν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

Άρθρο 67 **Υποχρεώσεις εκμισθωτών ακινήτων**

- 1. Ιδιωτικά έγγραφα** μίσθωσης αστικών ακινήτων ασχέτως ποσού μισθώματος ή γεωργικών ακινήτων, εφόσον το μίσθωμα είναι ανώτερο των εκατό (100) ευρώ κατά μήνα, υποβάλλονται με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών από τον εκμισθωτή ή τον μισθωτή, μέσα στον επόμενο μήνα από τη σύνταξή τους.
- 2.** Τα έγγραφα της προηγούμενης παραγράφου εφόσον δεν έχουν υποβληθεί, στερούνται κάθε αποδεικτικής δύναμης και δεν εξετάζονται από τα δικαστήρια και τις δημόσιες γενικά αρχές. Επίσης, στερούνται αποδεικτικής δύναμης και τα αντέγγραφα, με τα οποία συμφωνείται μίσθωμα διαφορετικό από το καθοριζόμενο στο έγγραφο της μίσθωσης.
- 3.** Αν μεταβιβασθεί η κυριότητα ακινήτου, ο νέος κύριος είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρο συνυπεύθυνος με τον προκάτοχο για την πληρωμή του φόρου των τριών (3) πριν από τη μεταβίβαση ετών, που αναλογεί επιμεριστικά στο εισόδημα του

ακινήτου που μεταβιβάστηκε και προκύπτει από την εγγραφή που υπάρχει κατά την ημέρα της μεταβίβασης. **Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να υπενθυμίζουν τη διάταξη αυτή στους συμβαλλόμενους και να αναγράφουν τούτο ρητά στο συμβόλαιο της αγοραπωλησίας.**

4. Όσοι δεν υποβάλλουν τα έγγραφα μίσθωσης ακινήτου ή τα υποβάλλουν εκπρόθεσμα, καθώς και οι συμβολαιογράφοι που δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καθορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής τους και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

Άρθρο 68

Υποχρεώσεις μισθωτών ακινήτων και θαλάσσιων σκαφών αναψυχής

1. Οι μισθωτές ακινήτων πάσης φύσεως, καθώς και θαλάσσιων σκαφών αναψυχής, έχουν υποχρέωση να δηλώνουν αναλυτικά κάθε οικονομικό έτος, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τα ενοίκια που κατέβαλαν κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος για τις μισθώσεις αυτές, το ονοματεπώνυμο του εκμισθωτή, τον αριθμό φορολογικού μητρώου και τη διεύθυνση κατοικίας του. Επίσης, έχουν υποχρέωση να δηλώνουν και το ποσό που κατέβαλαν για την ανέγερση οικοδομής σε έδαφος ξένης κυριότητας, όταν η οικοδομή, μετά τη λήξη της μίσθωσης, έχει συμφωνηθεί να περιέλθει στον εκμισθωτή.

2. Οι μισθωτές αγροτικών ακινήτων δεν μπορούν να πάρουν δάνειο από την Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος για την εκμετάλλευση των ακινήτων αυτών, αν το ιδιωτικό έγγραφο μίσθωσης δεν είναι θεωρημένο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Όσοι παραλείπουν να δηλώσουν τα στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 1, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Άρθρο 69

Υποχρεώσεις κομιστών τίτλων

1. Οι κύριοι μετοχών και ομολογιών γενικά, όταν εξαργυρώνουν τις μερισματαποδείξεις και τα τοκομερίδια που ανήκουν στις μετοχές τους ή τις ομολογίες τους, έχουν υποχρέωση να παρίστανται αυτοπροσώπως ή με ειδικό πληρεξούσιο τους, που εξουσιοδοτείται και με απλή επιστολή. Αν δηλώνεται ότι η εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων και τοκομεριδίων γίνεται για λογαριασμό τρίτου, το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο που ενεργεί την εξαργύρωση οφείλει να την αρνηθεί, εφόσον ο κομιστής τους δεν είναι πληρεξούσιος που να αποδεικνύει επαρκώς την ταυτότητα του.

2. Κομιστές ανώνυμων μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο έχουν υποχρέωση, κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων, να υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 (Φ.Ε.Κ. 75/Α') ότι είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών. Αυτός που ενεργεί την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων έχει υποχρέωση να την αρνηθεί, εφόσον δεν προσκομίζεται η πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση. Η δήλωση αυτή αποστέλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία της ανώνυμης εταιρείας.

3. Όσοι παραβαίνουν τις υποχρεώσεις, που προβλέπονται από τις προηγούμενες παραγράφους, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'). Αν ο μέτοχος δεν υπέβαλε δήλωση ή υπέβαλε ψευδή υπεύθυνη δήλωση, τα ποσά των μερισμάτων, που είχαν απαλλαγεί από το φόρο εισοδήματος, προστίθενται στα εισοδήματα του πραγματικού μετόχου και φορολογούνται με τα ισχύοντα κατά το χρόνο που διαπιστώθηκε η παράβαση.

4. Η μεταβίβαση εν ζωή ή λόγω θανάτου ονομαστικών ή ανώνυμων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών πραγματοποιείται αποκλειστικώς με συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με ιδιωτικό έγγραφο θεωρημένο από τον προϊστάμενο της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Απόκτηση τέτοιων μετοχών κατά παράβαση της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου θεωρείται άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο δικαίωμα υπέρ αυτού που τις αποκτά, όπως το δικαίωμα είσπραξης μερίσματος, συμμετοχής στις γενικές συνελεύσεις, μεταβίβασης των μετοχών αυτών κ.λπ.. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και όταν αυτός που μεταβιβάζει τις εν λόγω μετοχές δεν είναι φυσικό πρόσωπο. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι λεπτομέρειες που είναι αναγκαίες για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, καθώς και οι περιπτώσεις που η πιο πάνω μεταβίβαση μπορεί να γίνει και με άλλον τρόπο.

Άρθρο 70 **Υποχρεώσεις οφειλετών τόκων**

1. Κάθε πρόσωπο που οφείλει τόκους οι οποίοι φορολογούνται, έχει υποχρέωση, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία που οι τόκοι θα γίνουν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί, να το γνωστοποιήσει στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του πιστωτή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 74 και 76. Η γνωστοποίηση γίνεται με υπεύθυνη δήλωση από την οποία προκύπτει το ονοματεπώνυμο και η κατοικία ή η έδρα του πιστωτή, το ποσό του δανείου, η τοκοφόρος χρονική περίοδος, το επιτόκιο, οι τόκοι που αναλογούν στο δάνειο και ο χρόνος που αυτοί έγιναν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί. Οι εμπορικές επιχειρήσεις, την πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση υποβάλλουν μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου.

2. Όσοι παραβαίνουν την υποχρέωση που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Άρθρο 71 **Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων, τραπεζών κ.λπ.**

1. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να αρνηθούν τη σύνταξη συμβολαιογραφικών εγγράφων για τις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και τις περιπτώσεις ε' της παραγράφου 1 και δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') αν δεν προσκομιστεί υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου εις διπλούν, από την οποία να προκύπτει ότι:

α) τα μισθώματα του ακινήτου που μεταβιβάζεται ή υποθηκεύεται δηλώθηκαν εμπρόθεσμα στη φορολογία εισοδήματος κατά την τελευταία διετία πριν από τη μεταβίβαση, ή την εγγραφή της υποθήκης ή ότι το γεωργικό εισόδημα από την εκμετάλλευση του ακινήτου που μεταβιβάζεται δηλώθηκε στη φορολογία εισοδήματος κατά την τελευταία διετία πριν από τη μεταβίβαση, ή

β) το μεταβιβαζόμενο ή υποθηκευόμενο ακίνητο δεν απέφερε εισόδημα κατά το χρόνο που ήταν κύριος, επικαρπωτής ή νομέας του και πάντως όχι πέραν των πέντε (5) ετών από το χρόνο της μεταβίβασης ή της εγγραφής της υποθήκης. Η υπεύθυνη δήλωση μνημονεύεται στο σχετικό συμβόλαιο. Το ένα αντίτυπο της υπεύθυνης δήλωσης οφείλουν οι συμβολαιογράφοι ή οι υποθηκοφύλακες να στέλνουν μέσα στον επόμενο μήνα από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου ή την εγγραφή της υποθήκης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία αυτού που μεταβιβάζει ακίνητο ή παραχωρεί υποθήκη. Ειδικά, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης των, αντί για την προσκόμιση της πιο πάνω υπεύθυνης δήλωσης, απαιτείται η προσκόμιση πιστοποιητικού του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, από το οποίο να προκύπτει ότι δηλώθηκαν τα μισθώματα του μεταβιβαζόμενου ή υποθηκευόμενου ακινήτου την τελευταία διετία πριν από τη μεταβίβαση ή την εγγραφή της υποθήκης. Δεν απαιτείται η υποβολή της υπεύθυνης δήλωσης ή του πιστοποιητικού, όταν η εγγραφή υποθήκης γίνεται ύστερα από δικαστική απόφαση ή από το νόμο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της υπεύθυνης δήλωσης και του πιστοποιητικού, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου. Στις συμβολαιογραφικές πράξεις που συντάσσονται για τη μεταβίβαση ή με σκοπό τη μεταβίβαση ακινήτων, οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να αναγράφουν, εκτός των λοιπών στοιχείων των αντισυμβαλλομένων, και τον αριθμό φορολογικού μητρώου αυτών.

2. Οι φύλακες μεταγραφών υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή των δικαιοπρασιών για τις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και τις περιπτώσεις ε' της παραγράφου 1 και δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), όπως επίσης και τη μεταγραφή του πρακτικού συμβιβαστικής επίλυσης ιδιωτικών διαφορών του άρθρου 214Α του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, καθώς και τη μεταγραφή της δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή του κληρονομητηρίου, αν δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση ή το πιστοποιητικό, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο. Δεν απαιτείται η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης ή του πιστοποιητικού, όταν το κληρονομητήριο εκδίδεται από το αρμόδιο δικαστήριο, ύστερα από αίτηση τρίτου. Το ένα αντίτυπο της υπεύθυνης δήλωσης οφείλουν οι φύλακες μεταγραφών να στέλνουν μέσα στον επόμενο μήνα από τη παραλαβή του στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που υπάγεται ο φορολογούμενος.

3. Τα δικαστήρια απέχουν να δικάσουν αγωγή για έξωση μισθωτή ακινήτου, αν δεν προσκομιστεί πιστοποιητικό από το οποίο να προκύπτει ότι δηλώθηκαν τα μισθώματα του ακινήτου κατά την τελευταία διετία πριν από την εκδίκαση της υπόθεσης.

4. Οι Τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο και οι λοιποί οργανισμοί απαγορεύεται να χορηγούν στεγαστικά δάνεια για τα ακίνητα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), αν δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση ή το πιστοποιητικό, που αναφέρεται στην παράγραφο 1. Το ένα αντίτυπο της υπεύθυνης δήλωσης οφείλουν να στέλνουν μέσα στον επόμενο μήνα από την παραλαβή στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται ο φορολογούμενος.

5. Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να αρνηθούν τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων εξόφλησης τόκων ή κεφαλαίου δανείου ή οποιασδήποτε απαίτησης, γενικά, στην περίπτωση που ο οφειλέτης δεν τους προσκομίσει θεωρημένο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας αντίγραφο της υπεύθυνης δήλωσης, που προβλέπεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 70. Αντίγραφα των συμβολαίων εξόφλησης τόκων

οφείλουν οι συμβολαιογράφοι να στέλνουν, μέσα στον επόμενο μήνα από τη σύνταξη τους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του πιστωτή.

6. Προκειμένου να γίνει εξάλειψη υποθήκης ή προσημείωσης με βάση δικαστική απόφαση, ο αρμόδιος υποθηκοφύλακας, εφόσον διαπιστώσει ότι η εμπράγματος ασφάλεια αφορά απαίτηση έντοκη από σύμβαση, νόμο ή δικαστική απόφαση, οφείλει να αρνηθεί την εξάλειψη της σχετικής υποθήκης ή προσημείωσης με βάση τη δικαστική απόφαση, αν δεν του προσκομιστεί και βεβαίωση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, από την οποία να προκύπτει ότι υποβλήθηκε σε αυτόν αντίγραφο της πιο πάνω δικαστικής απόφασης.

7. Τράπεζες και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργούν εξαργύρωση μερισμάτων και τοκομεριδίων, υποχρεούνται να εξακριβώνουν την ταυτότητα και τη διεύθυνση της κατοικίας και επαγγελματικής εγκατάστασης του εξαργυρούμενου και να τηρούν ακριβή σημείωση του ποσού των εξαργυρωθέντων μερισμάτων και τοκομεριδίων, καθώς και του ποσού και του είδους των μετοχών και ομολογιών που ανήκουν σε αυτούς. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

8. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται στις συμβολαιογραφικές πράξεις που συντάσσουν για τις μεταβιβάσεις του άρθρου 34 να μνημονεύουν το κέρδος ή την ωφέλεια που προέκυψε από τη μεταβίβαση ή την εκχώρηση των περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται σ' αυτές τις περιπτώσεις. Ομοίως έχουν υποχρέωση να επισυνάπτουν στο συμβόλαιο εκχώρησης ή μεταβίβασης θεωρημένο αντίτυπο της δήλωσης απόδοσης του οικείου φόρου και να αναφέρουν ρητά στο κείμενο του συμβολαίου τα στοιχεία της σχετικής δήλωσης και του νόμιμου αποδεικτικού καταβολής του φόρου. Αντίγραφα των συμβολαίων οφείλουν οι συμβολαιογράφοι να στέλνουν μέσα στον επόμενο μήνα από τη σύνταξη τους στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην οποία υποβλήθηκε η δήλωση της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

9. Όσοι παραβαίνουν τις υποχρεώσεις, που προβλέπονται από τις παραγράφους 1, 2, 4 έως 8, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'). Στο ίδιο πρόστιμο υπόκειται και ο υπόχρεος που θα υποβάλλει ψευδή υπεύθυνη δήλωση.

10. Απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικών εγγράφων, καθώς και η καταχώριση συμβολαιογραφικού ή ιδιωτικού συμφωνητικού (συμφωνίας) για τη μεταβίβαση της κυριότητας ολικά ή μερικά ή της σύστασης άλλου εμπράγματος δικαιώματος επί σκάφους αναψυχής ή αεροσκάφους ή ελικοπτήρου που αναφέρονται στις περιπτώσεις β', ε' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 40, σε δημόσια βιβλία ή έγγραφα, καθώς και η θεώρηση των υπογραφών στις σχετικές δηλώσεις ή συμφωνίες από οποιαδήποτε αρχή ή πρόσωπο έχει το δικαίωμα της θεώρησης αυτής, καθώς και η έκδοση οποιουδήποτε δημόσιου εγγράφου, που να βεβαιώνει τη μεταβολή της κυριότητας ή τη σύσταση εμπράγματος δικαιώματος επί των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων, αν δεν προσκομισθεί υπεύθυνη δήλωση του φορολογουμένου εις διπλούν, ότι τα παραπάνω μεταβιβαζόμενα ή βαρυνόμενα περιουσιακά στοιχεία έχουν περιληφθεί στη δήλωση που υπέβαλε ο υπόχρεος για τη φορολογία του εισοδήματος του, που απέκτησε το αμέσως προηγούμενο του έτους της μεταβίβασης ή της σύστασης εμπράγματος δικαιώματος στα παραπάνω περιουσιακά στοιχεία.

11. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ορίζεται το έγγραφο που αναπληρώνει την υπεύθυνη δήλωση της προηγούμενης παραγράφου και γενικά η διαδικασία που

θα ακολουθείται στην περίπτωση που η μεταβίβαση ή η σύσταση εμπράγματος δικαιώματος στα περιουσιακά στοιχεία αυτά γίνεται με βάση το νόμο ή δικαστική απόφαση ή αυτοσύμβαση ή αναγκαστικό (δημόσιο) πλειστηριασμό ή ιδιωτικό συμφωνητικό και δεν προσκομίζεται η υπεύθυνη δήλωση των προηγούμενων παραγράφων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή αυτού του άρθρου.

12. Το πρόσωπο, που κατ' εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου χρησιμοποίησε άλλο έγγραφο αντί για την υπεύθυνη δήλωση της παραγράφου 1, έχει υποχρέωση μέσα σε ένα (1) μήνα από την καταχώριση στο νηολόγιο ή στο μητρώο αεροσκαφών, των πράξεων μεταβίβασης ή σύστασης εμπράγματος δικαιώματος στα περιουσιακά στοιχεία αυτά υπέρ αυτού, να προσκομίσει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, που ήταν αρμόδια για την φορολογία του, σχετική υπεύθυνη δήλωση για την εγγραφή, διαφορετικά του επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

13. Σε όσους υποβάλλουν εκπροθέσμιους δηλώσεις στις οποίες δηλώνουν δαπάνες των περιπτώσεων β', ε' και στ', της παραγράφου 2 του άρθρου 40 επιβάλλεται το πρόστιμο κατά το άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), εφόσον σε έξι (6) μήνες από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης μεταβιβάσουν περιουσιακά στοιχεία της παραγράφου 10.

14. Μετά την παραλαβή της υπεύθυνης δήλωσης της παραγράφου 12 από την οικεία δημόσια οικονομική υπηρεσία, αν διαπιστωθεί ότι δεν έχει δηλωθεί, αν και υπήρχε υποχρέωση, η αντικειμενική δαπάνη των περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στην υπεύθυνη δήλωση, επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

15. Όταν οι πωλήσεις αυτοκινήτων γίνονται από αντιπροσώπους, οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να στέλνουν αντίγραφα των συμβολαίων πώλησης και των σχετικών πληρεξουσίων στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία για τη φορολογία των αντιπροσώπων. Όσοι παραβαίνουν την υποχρέωση αυτήν υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'). Την ίδια υποχρέωση υπέχουν οι συμβολαιογράφοι και για τις περιπτώσεις καταρτίσεως συμβολαιογραφικών πληρεξουσίων με σκοπό την πώληση αγροτεμαχίων και ακινήτων γενικά.

16. Δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τράπεζες, πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί ή ενώσεις συνεταιρισμών και γενικά ενώσεις προσώπων υποχρεούνται να αρνηθούν την καταβολή των επιδοτήσεων ή αποζημιώσεων επί της γεωργικής παραγωγής της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην παράγραφο 1.

17. Δημόσιες υπηρεσίες υποχρεούνται να αρνηθούν τη χορήγηση της άδειας των περιπτώσεων δ' της παραγράφου 1 και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην παράγραφο 1.

18. Δημόσιες υπηρεσίες, δήμοι και κοινότητες του κράτους, το Ταμείο Λαϊκών Αγορών και κάθε άλλη αρμόδια αρχή υποχρεούνται να αρνηθούν τη χορήγηση της άδειας της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 197/Α'), αν δεν προσκομιστεί το πιστοποιητικό ή δεν υποβληθεί η υπεύθυνη δήλωση, κατά περίπτωση, που αναφέρεται στην παράγραφο 1.

19. Οι διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') εφαρμόζονται ανάλογα.

Άρθρο 72

Λοιπές υποχρεώσεις φορολογουμένων, υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά

1. Οι αρμόδιες υπηρεσίες για την **έκδοση οικοδομικών αδειών** υποχρεούνται να στέλνουν αντίγραφα των αδειών που εκδίδονται από αυτές στην αρμόδια για τη φορολογία του ιδιοκτήτη της οικοδομής δημόσια οικονομική υπηρεσία, στο τέλος κάθε τριμήνου για τις άδειες που εκδόθηκαν μέσα στο τρίμηνο αυτό.

2. Οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του Ν. 2362/1995, οι δικαστικές αρχές, οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί και λοιποί φορείς του Δημοσίου, οι οργανισμοί κοινής ωφέλειας, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες, τα επιμελητήρια, οι συμβολαιογράφοι, οι υποθηκοφύλακες, οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, οι οικονομικοί ή κοινωνικοί ή επαγγελματικοί φορείς ή οργανώσεις, τα πιστωτικά ιδρύματα, οι εταιρείες παροχής πιστώσεων, οι εταιρείες μεσολάβησης στη μεταφορά κεφαλαίων, τα ιδρύματα πληρωμών, τα χρηματοδοτικά ιδρύματα και τα ελληνικά ταχυδρομεία, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών, οι ενώσεις προσώπων, καθώς και κάθε άλλος επαγγελματικός φορέας ή οργάνωση, υποχρεούνται να υποβάλλουν ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών κάθε στοιχείο και πληροφορία οικονομικού και φορολογικού ενδιαφέροντος που τους ζητείται, όπως αμοιβές, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιδοτήσεις, απαιτήσεις από δικαστικές διεκδικήσεις, στοιχεία για την παροχή αδειών άσκησης επαγγέλματος, στοιχεία λογαριασμών ενεργών ή μη, που άνοιξαν ή χρησιμοποιούνται ή έκλεισαν, στοιχεία για μεταφορές πίστωσης, εμβάσματα, άμεσες χρεώσεις, τραπεζικές επιταγές, εισπράξεις μέσω πιστωτικών καρτών, καθώς και δάνεια προς νοικοκυριά και επιχειρήσεις, κατ' εξαίρεση των διατάξεων για το επαγγελματικό και τραπεζικό απόρρητο, καθώς και στοιχεία και πληροφορίες για ακίνητη και κινητή περιουσία, ιδίως ακίνητα, αυτοκίνητα, αεροσκάφη, πλοία ή σκάφη αναψυχής και λοιπά περιουσιακά στοιχεία, καθώς και κάθε άλλου στοιχείου αναγκαίου στις διαδικασίες βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου, καθώς και στις διαδικασίες του ελέγχου και των διασταυρώσεων. Η επεξεργασία προσωπικών δεδομένων για τους σκοπούς της διάταξης αυτής δεν προϋποθέτει ενημέρωση και συγκατάθεση του φυσικού προσώπου του οποίου τα δεδομένα διαβιβάζονται, ούτε άδεια της Αρχής Προστασίας Προσωπικών Δεδομένων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται το είδος των υποβαλλόμενων στοιχείων και πληροφοριών, οι μορφότυποι ανταλλαγής τους, ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής τους και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

3. Στα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία, επιβάλλονται οι διοικητικές κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997.

4. Οργανώσεις, σύλλογοι, σωματεία, ιδρύματα, οργανισμοί κ.λπ., **όταν πραγματοποιούν χορούς, συγκεντρώσεις, δεξιώσεις** υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, που υπάγεται το κέντρο διασκέδασης ή το ξενοδοχείο, αίτηση στην οποία επισυνάπτεται το συμφωνητικό με το κέντρο ή το ξενοδοχείο και αναφέρεται ο σκοπός της εκδήλωσης, η επιβάρυνση κατά άτομο και ο αριθμός των προσκλήσεων που θα εκδοθούν. Μέσα σε πέντε (5)

ημέρες από την πραγματοποίηση του χορού ή της συγκέντρωσης ή της δεξίωσης οι παραπάνω φορείς υποχρεούνται να προσκομίσουν στην ανωτέρω δημόσια οικονομική υπηρεσία φωτοτυπία του τιμολογίου του κέντρου διασκέδασης ή του ξενοδοχείου. Σε περίπτωση που δεν τηρηθεί η παραπάνω διαδικασία, επιβάλλεται, με πράξη του προϊστάμενου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στον υπόχρεο πρόστιμο χιλίων τετρακοσίων εξήντα (1.460) ευρώ μέχρι δύο χιλιάδες εννιακόσια τριάντα (2.930) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Κρατικές υπηρεσίες ή κρατικοί φορείς, αρμόδιοι για την έγκριση και καταβολή επιδοτήσεων ή αποζημιώσεων σε δικαιούχους, αναγράφουν υποχρεωτικά στις εγκριτικές ή διαπιστωτικές πράξεις που συντάσσουν, εκτός των λοιπών στοιχείων των δικαιούχων, και τον αριθμό φορολογικού μητρώου και την αρμόδια για τη φορολογία του δικαιούχου Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.). Αντίγραφα των πράξεων αυτών ή άλλα στοιχεία, αναγκαία για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, διαβιβάζονται στις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες.

6. Για κάθε σύμβαση μίσθωσης εργασίας ή έργου μεταξύ τραγουδιστή των κέντρων διασκέδασης, αναψυκτηρίων ή συναυλιών και οποιουδήποτε αντισυμβαλλομένου, για την άσκηση του επαγγέλματος του καταρτίζεται συμφωνητικό, το οποίο κατατίθεται από τον αντισυμβαλλόμενο του τραγουδιστή μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη σύνταξη του, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του. Το συμφωνητικό αυτό υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο σε αυτόν που τα προσκόμισε και το άλλο διαβιβάζεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία του τραγουδιστή δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Στο συμφωνητικό αυτό πρέπει να αναγράφονται ο χρόνος έναρξης και η διάρκεια της σύμβασης, ο αριθμός των εμφανίσεων του τραγουδιστή και το ποσό της αμοιβής του. Σε κάθε κέντρο διασκέδασης τηρείται από τον εκμεταλλευτή του ιδιαίτερος φάκελος με τα συμφωνητικά που έχουν καταρτιστεί με τους τραγουδιστές που απασχολούνται στο κέντρο και τίθεται κάθε φορά στη διάθεση του φορολογικού ελέγχου. Αν δεν τηρηθεί η παραπάνω διαδικασία ή τα στοιχεία που δηλώνονται είναι ανακριβή, επιβάλλεται με πράξη του προϊστάμενου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο πρόστιμο για κάθε παράβαση πεντακοσίων ογδόντα (580) ευρώ μέχρι δύο χιλιάδες τριακόσια (2.300) ευρώ. Επίσης, αν δεν κατατεθεί το παραπάνω συμφωνητικό στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, η αμοιβή που καταβλήθηκε στον τραγουδιστή δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του αντισυμβαλλομένου. Σε περίπτωση υπογραφής αντεγγράφου, από το οποίο προκύπτει ότι συμφωνήθηκε ή καταβλήθηκε ποσό αμοιβής ή μισθού στον τραγουδιστή διαφορετικό από εκείνο που αναφέρεται στο συμφωνητικό που κατατέθηκε στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξάρτητα από τις άλλες κυρώσεις που προβλέπονται από το νόμο, επιβάλλεται σε κάθε αντισυμβαλλόμενο πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς μεταξύ του ποσού της αμοιβής ή μισθού που αναγράφεται στο αντέγγραφο και του ποσού της αμοιβής ή μισθού που αναγράφεται στο συμφωνητικό που υποβλήθηκε στη δημόσια οικονομική υπηρεσία. Το αντέγγραφο ως προς τις μεταξύ των συμβαλλομένων σχέσεις είναι ανίσχυρο και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα. Εισόδημα για τον τραγουδιστή θεωρείται το μεγαλύτερο από τα ποσά που αναγράφονται στο συμφωνητικό και στο αντέγγραφο. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ αμειβόμενου αθλητή γενικά ή προπονητή και οποιουδήποτε τρίτου, καθώς και για τις αμοιβές ή μισθούς που καταβάλλονται στα πρόσωπα αυτά. Για τα πρόστιμα που προβλέπονται από την παράγραφο αυτή εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Συμφωνητικά, τα οποία έχουν υπογραφεί πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου και εξακολουθούν να ισχύουν κατά τη δημοσίευση της, κατατίθενται με τη διαδικασία της ίδιας παραγράφου στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία εντός δύο (2) μηνών από τη δημοσίευση του νόμου αυτού.

7. Η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑ Α.Ε.» υποχρεούται να γνωστοποιεί στο Υπουργείο Οικονομικών μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους τα φυσικά και νομικά πρόσωπα προς τα οποία διανεμήθηκαν μερίσματα κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος από εταιρείες με μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου τους, τον αριθμό μερίδας στο Σύστημα Άϋλων Τίτλων, τη Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγονται, καθώς και τα στοιχεία της εταιρείας που δένειμε το μέρισμα, το ύψος αυτού και το ποσό του φόρου που αναλογεί.

8. Για τους πελάτες που διαγράφονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **περίπτωση ιη' της παραγράφου 2 του άρθρου 18**, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι τους διέγραψε για τους σκοπούς και μόνο της φορολογίας την επισφαλή απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται ηλεκτρονικά στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ., μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται για την υποβολή των καταστάσεων πελατών – προμηθευτών.

9. Για την παρακράτηση φόρου στις δικηγορικές αμοιβές σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 49 :

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

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

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

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

Άρθρο 73

Υποχρεώσεις εκείνων που ενεργούν παρακράτηση φόρων

1. Αν ο φόρος παρακρατείται από τρίτα πρόσωπα, τα οποία έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση αντί του πραγματικού φορολογουμένου, τα πρόσωπα αυτά έχουν και όλες τις ευθύνες που απορρέουν από αυτό το νόμο.

2. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους. Ειδικά για τις διαχειριστικές χρήσεις 2013 έως και 2014 στην ίδια βεβαίωση αναγράφονται και τα παρακρατούμενα ποσά της παραγράφου 6 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 (Φ.Ε.Κ. 152/Α').

3. Αν πρόκειται για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ο υπόχρεος **χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο**, στην οποία αναγράφει τις κάθε είδους αποδοχές, τόσο από τακτικές, όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες. Αν πρόκειται για εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο στην οποία αναγράφει το σύνολο των αμοιβών. Αν πρόκειται για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο, στην οποία αναγράφει το σύνολο του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις. Τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών, υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών, οριστική δήλωση ελευθέρων επαγγελματιών, καθώς και οριστική δήλωση από εμπορικές επιχειρήσεις κατά περίπτωση. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται κατηγορίες υπόχρεων, για τους οποίους οι πιο πάνω πληροφορίες υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα κατά περίπτωση.

4. Όσοι αρνούνται να χορηγήσουν τις βεβαιώσεις που ορίζονται από το άρθρο αυτό ή τις χορηγούν εκπρόθεσμα, καθώς και αυτοί που χορηγούν αναληθή βεβαίωση ή αναγράφουν τις συνολικές αποδοχές σε περισσότερες βεβαιώσεις, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Άρθρο 74

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τα φυσικά πρόσωπα

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι

ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου. Κατ' εξαίρεση προκειμένου :

α) Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς επιχειρηματική δραστηριότητα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματος τους.

β) Για τα πρόσωπα που είναι κάτοικοι αλλοδαπής και έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση στην Ελλάδα, εφόσον δεν υπάγονται στην περίπτωση α', αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας Κατοίκων Εξωτερικού ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

γ) Για σχολάζουσα κληρονομιά ή σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου πριν από την επίδοση της δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία κατοικούσε ο κληρονομούμενος ή βρισκόταν η έδρα της ατομικής επαγγελματικής του εγκατάστασης πριν από το θάνατο του.

2. Για την παραλαβή και τον έλεγχο εκπρόθεσμης δήλωσης, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην περιφέρεια της οποίας ο φορολογούμενος έχει την κατοικία του ή την έδρα της επιχείρησής του σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου κατά το χρόνο της υποβολής αυτής της δήλωσης. Πριν από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης νομίμως επιλαμβάνεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που ήταν αρμόδιος για το αμέσως προηγούμενο της υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης χρονικό διάστημα.

3. Οι δηλώσεις των προσώπων που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, στην παράγραφο 2 του άρθρου 13, καθώς και των προξενικών υπαλλήλων του Κράτους, που υπηρετούν στο εξωτερικό, μπορεί να επιδίδονται και στην προξενική αρχή του τόπου που διαμένει ο υπόχρεος, η οποία οφείλει να τις διαβιβάζει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

4. Όταν με βάση τις προηγούμενες παραγράφους ο κάθε σύζυγος υπάγεται στην αρμοδιότητα διαφορετικής δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), τότε οι σύζυγοι μπορούν να υποβάλλουν την κοινή δήλωσή τους, που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 11, της παραγράφου 2 του άρθρου 57 και της παραγράφου 4 του άρθρου 58, 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.

Άρθρο 75

Μεταγραφή δηλώσεων

1. Οι δηλώσεις, που επιδίδονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, καταχωρίζονται από αυτόν σε βιβλία μεταγραφής δηλώσεων.

2. Η καταχώριση των δηλώσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο ενεργείται στα βιβλία μεταγραφής δηλώσεων, με βάση τη χρονολογική σειρά επίδοσής τους.

Άρθρο 76

Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τα νομικά πρόσωπα

1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας:

α) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα του υπόχρεου ημεδαπού νομικού προσώπου.

β) Της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η κύρια μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα του υπόχρεου αλλοδαπού νομικού προσώπου.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που εμπίπτουν στην παράγραφο 6 του άρθρου 55 του Ν. 4002/2011 (Φ.Ε.Κ. 180/Α'), ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν, αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων.

2. Αν στην ίδια περιφέρεια εδρεύουν περισσότεροι από έναν προϊστάμενοι δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος μπορεί να είναι διαφορετικός κατά γενικές κατηγορίες νομικών προσώπων. Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για το σύνολο των εισοδημάτων τους από κάθε πηγή που αποκτούν στην Ελλάδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 77 Φορολογικός έλεγχος

1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α) Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β) Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1Β του Ν. 2362/1995 (Φ.Ε.Κ. 247/Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του Ν. 3871/2010 (Φ.Ε.Κ. 141/Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων.

γ) Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ) Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών και σύμφωνα με αυτές.

ε) Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεση του. Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του διοικητικού πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογούμενου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει αυτό το σημείωμα μετά την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η αμφισβήτηση ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999. Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, εφόσον ο υπόχρεος δεν υποβάλλει τα οικεία δικαιολογητικά μέχρι το τέλος Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύψος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτόν. Σε δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις αποφάσεις του προηγούμενου εδαφίου αλλά δεν επέρχεται επίλυση

της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να καθορίζεται ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν και από τον έλεγχο δηλώσεων που δεν εμπίπτουν στον τρόπο ελέγχου των αποφάσεων αυτών και να ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στις περιπτώσεις αυτές.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται ειδικός τρόπος έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις δηλώσεις που ελέγχονται κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο καθώς και βεβαίωσης των οικείων διαφορών, με την έκδοση ενιαίας ανά φορολογικό αντικείμενο πράξης για όλες τις χρήσεις για τις οποίες επέρχεται επίλυση των διαφορών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί επίσης να καθορίζεται κατά ειδικό τρόπο η αρμοδιότητα ελέγχου καθώς και έκδοσης των οικείων φύλλων ελέγχου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων και όλης γενικά της διαδικασίας επιβολής και βεβαίωσης του φόρου, επί ανέλεγκτων δηλώσεων ελεγκτικής αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ., στις περιπτώσεις που για τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών είναι αρμόδιες για οποιονδήποτε λόγο περισσότερες από μια Δ.Ο.Υ. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής ισχύουν ανάλογα και για τις λοιπές φορολογίες, ανεξάρτητα αν για τον έλεγχο των οικείων δηλώσεων και την επιβολή του φόρου είναι αρμόδιες μία ή περισσότερες Δ.Ο.Υ. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια ισχύουν ανάλογα και ως προς τους Κανόνες Απεικόνισης Συναλλαγών.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) Συνιστώνται ειδικά ελεγκτικά κέντρα, στα οποία παρέχεται η αρμοδιότητα για το φορολογικό έλεγχο ορισμένων επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη μορφή ή τον τύπο με τον οποίο λειτουργούν ή το είδος τους ή την κατηγορία των βιβλίων που τήρησαν και καθορίζεται ο αριθμός αυτών, η χωρική τους αρμοδιότητα, η οργάνωση, η στελέχωση και ο τρόπος λειτουργίας τους, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης.

β) Μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου σε προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που δεν είναι καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιος. Όλη η υπόλοιπη, εκτός από τη διενέργεια του ελέγχου, διαδικασία επιβολής του φόρου ενεργείται από τον καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

5. Τα δικαιώματα ελέγχου, που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 4, έχουν και οι επιθεωρητές των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι μπορεί να διατάσσουν και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή με άλλους υπαλλήλους των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών που εποπτεύουν, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφαση τους.

6. Όσοι, καλούμενοι σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αρνούνται ή παραλείπουν αναιτιολογήτως να δώσουν πληροφορίες για την εξακρίβωση του εισοδήματος και να διευκολύνουν το ελεγκτικό έργο του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, υπόκεινται στο πρόστιμο που ορίζεται από το άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

7. Σε δίκες για αδικήματα που διαπράχθηκαν εναντίον υπαλλήλων ή επιθεωρητών του Υπουργείου Οικονομικών, οι οποίοι ενήργησαν για το συμφέρον της υπηρεσίας, μπορεί, ύστερα από προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Οικονομικών, να παρίσταται για την υπεράσπιση τους, ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων, εκπρόσωπος της νομικής διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών.

8. Επιφυλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3 του παρόντος, από τις ανέλεγκτες δηλώσεις, των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 87, ελέγχονται υποχρεωτικά κατά προτεραιότητα οι δηλώσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα. Στις περιπτώσεις που δεν καθίσταται εφικτός ο έλεγχος των υπόλοιπων δηλώσεων μέχρι να συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής, οι δηλώσεις αυτές περαιώνονται με έλεγχο, που καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, λόγω εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3, δεν δημιουργεί πειθαρχική ευθύνη των υπαλλήλων των ελεγκτικών υπηρεσιών.

9. Ο υπόχρεος, προ της έκδοσης του φύλλου ελέγχου ή της πράξης, μπορεί να λάβει γνώση του αποτελέσματος του ελέγχου της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και να υποβάλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση.

Άρθρο 78

Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

1. Ατομικές επιχειρήσεις και νομικά πρόσωπα, των οποίων το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 και δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου.

2. Επίσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να διενεργεί έλεγχο στα στοιχεία των δηλώσεων, στα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν, καθώς και στην επαγγελματική εγκατάσταση κάθε υπόχρεου για να διαπιστώσει:

α) Αν οι εκπτώσεις από το εισόδημα υπολογίστηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

β) Το αντικείμενο εργασιών του υπόχρεου και αν το εισόδημα που δηλώθηκε ανταποκρίνεται προς τα πραγματικά δεδομένα που προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, τα στοιχεία που εκδόθηκαν και τα στοιχεία που έχουν ληφθεί, καθώς και αν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του παρόντος. Όταν από τον προσωρινό έλεγχο διαπιστωθεί ότι τα στοιχεία δεν έχουν καταχωρηθεί ή έχουν καταχωρηθεί ανακριβώς στα τηρούμενα βιβλία, τότε η υπόθεση καθίσταται υποχρεωτικά ελεγκτέα για όλες τις δηλώσεις που εκκρεμούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 77.

γ) Αν με ανακλητική δήλωση, που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 57, μειώθηκαν νόμιμα οι φορολογικές υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις γενικά.

3. Η ενέργεια προσωρινού ελέγχου, και αν ακόμα το προσωρινό φύλλο που εκδόθηκε έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την ενέργεια και δεύτερου προσωρινού ελέγχου και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, με εντολή του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και αντικείμενο ελέγχου το ίδιο ή διαφορετικό του πρώτου προσωρινού ελέγχου, αν από στοιχεία ή πληροφορίες που περιέχονται σε αυτόν ή από βάσιμες υπόνοιες ή από τα στοιχεία των φορολογικών δηλώσεων προκύπτει ότι δεν δηλώθηκε ή δηλώθηκε ανακριβώς συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να διενεργεί προσωρινό έλεγχο για να διαπιστώσει την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 49, 50, 53, 54 και 55 για την προκαταβολή και την παρακράτηση του φόρου.

5. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 59, 73, 82, 83, 85, 88 και 90 του παρόντος και 1, 4 και 15 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α').

Άρθρο 79 **Έλεγχος από το γραφείο**

1. Οι υποκείμενοι σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο από το γραφείο της ελεγκτικής υπηρεσίας στην οποία υπάγονται για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και φορολογικά αντικείμενα και διενεργείται στην ελεγκτική υπηρεσία με βάση:

α) τα στοιχεία του φακέλου,

β) τα δελτία πληροφοριών,

γ) τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών,

δ) τα βιβλία και στοιχεία που θα κληθεί να προσκομίσει ο ελεγχόμενος,

ε) τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του Ν. 3842/2010, (Φ.Ε.Κ. 58/Α'), και

στ) τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ.

2. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας διενεργεί έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης, ιδίως σε υποθέσεις για τις οποίες:

α) αποφαίνεται ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 19 για τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος, σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το γραφείο που προβλέπεται στο άρθρο 78 και στην προηγούμενη παράγραφο,

β) απαιτείται έλεγχος της παραγωγής για τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης,

γ) απαιτείται χρήση ειδικού λογισμικού για την επαλήθευση της εγκυρότητας των οικονομικών στοιχείων που δίνονται στις φορολογικές αρχές,

δ) απαιτείται έλεγχος των ειδικών αρχείων προκειμένου για επιχειρήσεις που ασχολούνται με το ηλεκτρονικό εμπόριο,

ε) κρίνει αιτιολογημένα ότι είναι αναγκαίο,

στ) έχει διενεργηθεί έλεγχος από το γραφείο, για συγκεκριμένο ποσοστό υποθέσεων το οποίο καθορίζεται με υπουργική απόφαση.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 77, των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 78 και της παραγράφου 5 του άρθρου 82 έχουν ανάλογη εφαρμογή.

4. Τα δικαιώματα ελέγχου που αναφέρονται στο παρόν άρθρο, καθώς και στα προηγούμενα άρθρα 77 και 78 έχει και η Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων, η οποία μπορεί να διατάσσει και επανέλεγχο για οποιαδήποτε φορολογική υπόθεση με υπαλλήλους της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας ή με άλλους υπαλλήλους των ελεγκτικών υπηρεσιών που εποπτεύει, οι οποίοι μετακινούνται για το σκοπό αυτόν με απόφασή της.

5. Η Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων σχεδιάζει, επιβλέπει τη διενέργεια των ελέγχων και διασταυρώσεων με βάση καθορισμένες ελεγκτικές διαδικασίες και τεχνικές ελέγχου και συμμετέχει στη διαδικασία ελέγχου.

Η επιλογή υποθέσεων που θα ελεγχθούν γίνεται από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων, μετά από εισήγηση του προϊστάμενου της ελεγκτικής υπηρεσίας, με τη συνεργασία της Γ.Γ.Π.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/Α').

Άρθρο 80 **Έμμεσες τεχνικές ελέγχου**

1. Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών (mark up method),

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method),

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method),

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method) και

ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method).

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευματιών βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων.

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φύλλων ή πράξεων καταλογισμού, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 81

Έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης

1. Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174/Α') και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε οικονομικές οντότητες, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιας έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης. Η έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Φορολογικές παραβάσεις, καθώς και μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση φόρων που διαπιστώνονται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, κατά τη διενέργεια του διαχειριστικού ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στην έκθεση αυτή. Αν η έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης δεν περιλαμβάνει παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, δεν διενεργείται τακτικός φορολογικός έλεγχος, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 80 του Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/Α'). Αν από την έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, η εν λόγω έκθεση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα πιο πάνω πρόσωπα διώκονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεών τους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174/Α').

2. Οι οικονομικές οντότητες που ελέγχονται προαιρετικά για την οικονομική διαχείριση από νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία δύνανται να λάβουν την ετήσια έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης της παραγράφου 1.

3. Στις οικονομικές οντότητες της παραγράφου 1, οι οποίες αρνήθηκαν να λάβουν έκθεση φορολογικής συμμόρφωσης, διενεργείται κατά προτεραιότητα φορολογικός έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή **και επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο** από δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α') ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή οι νόμιμοι ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται να γνωστοποιήσουν στις αρμόδιες φορολογικές αρχές την ανωτέρω άρνηση.

4. Στις περιπτώσεις που εκδίδεται έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης χωρίς επιφύλαξη ο έλεγχος της συγκεκριμένης εταιρικής χρήσης θεωρείται περαιωμένος εντός δεκαοχτώ (18) μηνών από την έκδοση της εν λόγω έκθεσης υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν εντοπισθεί φορολογικές παραβάσεις από τους ελέγχους των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών στο εν λόγω χρονικό διάστημα. Δυνατότητα άλλου ελέγχου της χρήσης αυτής υπάρχει μόνον στην περίπτωση ενδείξεων για σημαντικές παραβάσεις, όπως αυτές ορίζονται στην απόφαση της παραγράφου 7.

5. Στις περιπτώσεις που εκδίδεται έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με θέματα έμφασης ή /και επιφύλαξης, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία διενεργεί έλεγχο, ο οποίος καταλαμβάνει αποκλειστικά και μόνο τα θέματα έμφασης ή/και επιφύλαξης. Ο έλεγχος αυτός ολοκληρώνεται και οι τυχόν σχετικές καταλογιστικές πράξεις εκδίδονται εντός δεκαοχτώ (18) μηνών από την ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης. Μετά την παρέλευση των δεκαοκτώ (18) μηνών η συγκεκριμένη εταιρική χρήση θεωρείται περαιωμένη. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 ισχύουν αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

6. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες, από την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης από τους Νόμιμους Ελεγκτές, προκύπτει αδυναμία έκφρασης συμπεράσματος ή αρνητικό συμπέρασμα, εκδίδεται εντολή ελέγχου, κατά προτεραιότητα, για τη χρήση αυτή από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών.

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδεται ύστερα από εισήγηση της Ε.Λ.Τ.Ε., καθορίζονται τα συγκεκριμένα επί μέρους φορολογικά αντικείμενα του ελέγχου που διενεργείται σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο, το ειδικότερο περιεχόμενο της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης που εκδίδεται, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής του και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

8. Το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης δύνανται να τροποποιούνται με κανονιστική πράξη της Ε.Λ.Τ.Ε.

9. Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με την υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α., επιστρέφεται ή συμψηφίζεται από το Δημόσιο υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις :

α) Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση επιστροφής,

β) Η εταιρεία έχει ελεγχθεί με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 8 του παρόντος άρθρου για τη συγκεκριμένη περίοδο και δεν υπάρχουν παραβάσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, και

γ) Διενεργείται ειδικός έλεγχος από τους ίδιους νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174/Α') που πραγματοποίησαν τον έλεγχο των παραγράφων 1 έως 8 του παρόντος άρθρου και εκδίδεται ειδική έκθεση ελέγχου.

10. Το σχετικό πρόγραμμα ελέγχου βάσει του οποίου πραγματοποιούνται οι ειδικοί έλεγχοι Φ.Π.Α. της παραγράφου 9 καθώς και η μορφή και το περιεχόμενο της ειδικής έκθεσης ελέγχου και κάθε σχετική λεπτομέρεια, καθορίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών σε συνεργασία με την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.).

Άρθρο 82 **Έκδοση φύλλων ελέγχου**

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 57 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται :

α) Αν πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά στο όνομα του θανόντος, για επιδικία ή μεσεγγύηση, στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικία ή μεσεγγύηση νομέα ή επικαρπωτή.

β) Αν πρόκειται για ανηλίκους, δικαστικώς ή νομίμως απαγορευμένους ή υπό δικαστική αντίληψη τελούντες, στο όνομα του προσώπου που τελεί σε μια από τις νομικές αυτές καταστάσεις.

γ) Αν πρόκειται για πτώχευση, στο όνομα του πτωχού.

δ) Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, στο όνομα του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του.

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημιά από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον η ζημιά αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται δεν υπερβαίνει τα είκοσι έξι (26) ευρώ, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγο του.

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή, ή

γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 88.

3. Τα φύλλα ελέγχου καταχωρίζονται στο βιβλίο μεταγραφής φύλλων ελέγχου με βάση τη χρονολογική σειρά έκδοσης τους.

4. Αν ο προσδιορισμός του συνολικού ποσού της φορολογητέας ύλης με ένα φύλλο ελέγχου είναι δυσχερής, επειδή ορισμένα αντικείμενα απαιτούν ειδικότερη εξέταση ή τη διενέργεια ελέγχου μέσα ή έξω από την περιφέρεια της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εκδίδεται μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη, για την οποία ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

Σε αυτό το φύλλο ελέγχου διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη ότι ο προσδιορισμός της υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή στο

διοικητικό δικαστήριο κατά του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτό.

5. Στις περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου ή σε περίπτωση έλλειψης αυτών, από κάθε άλλο σχετικό στοιχείο, προκύπτει ότι ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία ή στοιχεία ή παρέλειψε να παρακρατήσει ή να αποδώσει ή παρακράτησε ή απέδωσε ανακριβώς το φόρο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Το προσωρινό φύλλο ελέγχου πρέπει να περιέχει τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου και το φόρο που αναλογεί σε αυτή με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Οι τυχόν δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται για τα προσωρινά φύλλα ελέγχου αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια δίκη.

6. Η περαίωση των δηλώσεων που κρίνονται ειλικρινείς ενεργείται με περιληπτικό φύλλο ελέγχου.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των φύλλων ελέγχου.

Άρθρο 83 **Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου**

1. Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82, μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου :

α) Αν ο υπόχρεος είναι φυσικό πρόσωπο κοινοποιείται στον ίδιο. Ειδικά, σε περίπτωση πτώχευσης η κοινοποίηση γίνεται στο σύνδικο και τον πτωχό και σε περίπτωση θανάτου του φορολογουμένου στους κληρονόμους του.

β) Αν ο υπόχρεος είναι νομικό πρόσωπο κοινοποιείται στο νόμιμο εκπρόσωπο αυτού. Ειδικά :

αα) Για κοινοπραξία ή κοινωνία της περίπτωσης η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 η κοινοποίηση γίνεται στον εκπρόσωπο της, ο οποίος αναγράφεται στη δήλωση ή σε περίπτωση μη ορισμού του, σε οποιοδήποτε μέλος της κοινοπραξίας ή κοινωνίας.

ββ) Σε περίπτωση λύσης της εταιρείας ή κοινοπραξίας ή κοινωνίας των περιπτώσεων ζ' και η' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 κοινοποιείται σε όλα τα μέλη τους και όταν πρόκειται για πτώχευση η πράξη κοινοποιείται στα μέλη και στο σύνδικο και σε περίπτωση θανάτου ενός εκ' των μελών στους κληρονόμους του.

γγ) Σε περίπτωση λύσης των λοιπών νομικών προσώπων των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 1 κοινοποιείται στους εκκαθαριστές. Σε περίπτωση πτώχευσης κοινοποιείται στο σύνδικο.

2. Για την επίδοση του φύλλου ελέγχου της παραγράφου 1 εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

3. Όταν η δήλωση περαιωθεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Άρθρο 84 **Μεταφορά φορολογητέας ύλης**

1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η φορολογητέα ύλη φορολογήθηκε στο όνομα προσώπου, το οποίο σύμφωνα με το νόμο δεν έχει φορολογική υποχρέωση γι' αυτή τη φορολογητέα ύλη. Σε αυτή την περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν διαπιστώσει την πλάνη, προβαίνει σε νέα εγγραφή στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου. Η τελεσιδικία της νέας εγγραφής, στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου, αποτελεί λόγο τροποποίησης ή ακύρωσης ή, κατά περίπτωση, αναθεώρησης της παλιάς εγγραφής, καθόσον αφορά τη φορολογητέα ύλη η οποία περιλήφθηκε στη νέα εγγραφή.

3. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων δεν ισχύουν:

α) οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια των οικείων φορολογικών εγγραφών και

β) η προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων για την επιστροφή ή το συμψηφισμό φόρων, γενικά, που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 85 Βεβαίωση του φόρου

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 82, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

2. Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία

(3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης. Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

3. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που τελικώς οφείλεται με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα είκοσι επτά (27) ευρώ, αθροιστικά λαμβανόμενο για το φορολογούμενο και τη σύζυγο του.

4. Για τους εγγάμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 40, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται χωριστά και η ευθύνη της καταβολής βαρύνει κάθε σύζυγο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

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

α) Με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό, λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, 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 τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν.

β) Με τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, καταβάλλεται σε εννέα (9) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση καταβάλλεται κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δέκα (10) επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος καταβάλλει:

αα) εντός της προθεσμίας καταβολής της πρώτης δόσης, το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, παρέχεται επί αυτού έκπτωση κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%),

ββ) εντός της προθεσμίας καταβολής της δεύτερης δόσης, το σύνολο του ποσού που απομένει, παρέχεται επί αυτού έκπτωση κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%).

Τα παραπάνω ισχύουν ανάλογα και επί δικαστικού συμβιβασμού.

γ) Με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό του φόρου δεν είναι μικρότερο των τριακοσίων (300) ευρώ. 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

6. Αν δεν επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών. Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά

την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Η αναστολή που χορηγείται κατά τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του Ν. 2717/1999 (Φ.Ε.Κ. 97/Α'), δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του παραπάνω ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, του πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων φόρων και τελών.

7. Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμιά περίπτωση τη διαδικασία της έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών.

8. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

9. Φόροι, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται, βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου, που εκδόθηκε μετά από προσωρινό έλεγχο που προβλέπεται από την παράγραφο 4 του άρθρου 78, μετά την υπογραφή του πρακτικού και την καταβολή του 1/5 αυτών, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), καταβάλλονται, κατά το υπόλοιπο μέρος αυτών, σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των τριακοσίων (300) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη δόση 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. Επί δικαστικού συμβιβασμού ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ. Η άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται εφάπαξ. Από το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται τελεσίδικα, βάσει του οριστικού φύλλου ελέγχου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκπίπτει τα ποσά που καταλογίστηκαν με το προσωρινό φύλλο ελέγχου. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 6 ισχύουν και για τη βεβαίωση των φόρων, τελών και εισφορών βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου για το οποίο ασκήθηκε προσφυγή.

10. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ο φόρος που προκύπτει στην περίπτωση β' της παραγράφου 5 μπορεί να καταβάλλεται και σε περισσότερες μηνιαίες δόσεις που σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνουν τις τριάντα έξι (36).

Άρθρο 86

Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ' και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 82.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4. Το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε στο όνομα μέλους των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που αναφέρονται στις περιπτώσεις η' και ζ' της παραγράφου 4 του άρθρου 1 και οριστικοποιήθηκε, τροποποιείται αυτοδικαίως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ύστερα από τη σχετική απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία μεταβάλλονται τα αποτελέσματα των νομικών προσώπων ή των ενώσεων προσώπων, που έχει προσδιορίσει το διοικητικό πρωτοδικείο. Με βάση την απόφαση του διοικητικού εφετείου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε για τα νομικά πρόσωπα ή τις ενώσεις προσώπων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του μέλους, ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον βεβαιωθέντος φόρου.

Άρθρο 87 **Παραγραφή**

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 83, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

2. Σε κάθε περίπτωση, το δικαίωμα του Δημοσίου για τη διενέργεια ελέγχου ή για επιβολή του φόρου δεν μπορεί να παραγράφεται σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από το αντίστοιχο της παραγραφής της αξίωσης ή της απαίτησης του φορολογούμενου κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 7 του παρόντος άρθρου.

3. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα νομικού προσώπου των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 1, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

4. Εξαιρετικά, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:

α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής.

5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 82, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

6. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου ή πράξη καταλογισμού φόρου, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

7. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

8. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά πέντε (5) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά πέντε (5) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά πέντε (5) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν. 2362/1995/Φ.Ε.Κ. 247/Α'), όπως εκάστοτε ισχύουν, πάντα υπό την επιφύλαξη της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου.

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ ΕΠΙΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Άρθρο 88 Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Συνιστώνται επιτροπές επίλυσης φορολογικών διαφορών με έργο τη διοικητική επίλυση των μετά από έλεγχο φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο ως ακολούθως :

α) Στην περιφέρεια Αττικής, η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Αττικής, Πειραιώς, Δυτικής Αττικής και Ανατολικής Αττικής συνίστανται τρεις (3) επιτροπές με έδρα την Αθήνα και μία (1) επιτροπή με έδρα τον Πειραιά.

β) Στην περιφέρεια Κεντρικής Μακεδονίας η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Ημαθίας, Θεσσαλονίκης, Κιλκίς, Πιερίας, Πέλλας, Σερρών και Χαλκιδικής συνίστανται δύο (2) επιτροπές με έδρα την Θεσσαλονίκη.

γ) Στην περιφέρεια Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Δράμας, Έβρου, Καβάλας, Ξάνθης και Ροδόπης συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Κομοτηνή.

δ) Στην περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Γρεβενών, Καστοριάς, Κοζάνης και Φλώρινας συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Κοζάνη.

ε) Στην περιφέρεια Ηπείρου η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Άρτας, Θεσπρωτίας, Ιωαννίνων, και Πρεβέζης συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα τα Ιωάννινα.

στ) Στην περιφέρεια Θεσσαλίας η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Καρδίτσας, Λάρισας, Μαγνησίας και Τρικάλων συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα τη Λάρισα.

ζ) Στην περιφέρεια Ιονίου η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Ζακύνθου, Κέρκυρας, Κεφαλληνίας και Λευκάδας συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Κέρκυρα.

η) Στην περιφέρεια Δυτικής Ελλάδας η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Αιτωλοακαρνανίας, Αχαΐας και Ηλείας συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Πάτρα.

θ) Στην περιφέρεια Στερεάς Ελλάδας η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Βοιωτίας, Ευβοίας, Ευρυτανίας, Φθιώτιδος και Φωκίδος συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα τη Λαμία.

ι) Στην περιφέρεια Πελοποννήσου, η οποία περιλαμβάνει τους νομούς Αργολίδος, Αρκαδίας, Κορινθίας, Λακωνίας και Μεσσηνίας συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Τρίπολη.

ια) Στην περιφέρεια Βορείου Αιγαίου η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Λέσβου, Σάμου και Χίου συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα τη Μυτιλήνη.

ιβ) Στην περιφέρεια Νοτίου Αιγαίου η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Κυκλάδων και Δωδεκανήσου συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα την Ερμούπολη και μία (1) επιτροπή με έδρα τη Ρόδο.

ιγ) Στην περιφέρεια Κρήτης η οποία περιλαμβάνει τους Νομούς Ηρακλείου, Λασιθίου, Ρεθύμνου και Χανίων συνίσταται μία (1) επιτροπή με έδρα το Ηράκλειο και μία (1) επιτροπή με έδρα τα Χανιά.

2. Οι Επιτροπές Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (Ε.Ε.Φ.Δ.) είναι τριμελείς και συγκροτούνται ως εξής :

α) Πρόεδρος, πρώην δικαστικός λειτουργός ή πρώην λειτουργός του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ή νομικός με εξειδίκευση στο φορολογικό δίκαιο.

β) Μέλη :

αα) Ένας υπάλληλος με βαθμό τουλάχιστον Β' της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών για τις επιτροπές της Περιφέρειας Αττικής ή ο Υποδιευθυντής Ελέγχου της μεγαλύτερης Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιτροπής για τις επιτροπές των λοιπών περιφερειών, ή ένας υπάλληλος με βαθμό τουλάχιστον Β' της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών για τις επιτροπές της Περιφέρειας Αττικής ή ο Υποδιευθυντής Φορολογίας της μεγαλύτερης Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιτροπής για τις επιτροπές των λοιπών περιφερειών.

ββ) Ένας εκπρόσωπος Επιμελητηρίου (Οικονομικού, Εμπορικού – Βιομηχανικού, Επαγγελματικού, Βιοτεχνικού) οριζόμενος από την Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων.

Οι πιο πάνω φορείς ορίζουν τους εκπροσώπους τους με τους αναπληρωτές τους, ύστερα από έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών ελέγχων και Είσπραξης Εσόδων. Η θητεία των εκπροσώπων της ανωτέρω υποπερίπτωσης ββ' της περίπτωσης β', καθώς και των νόμιμων αναπληρωτών τους, που μετέχουν στη διοικητική επίλυση της διαφοράς, είναι διετής και αρχίζει από την ημερομηνία που αυτοί ορίστηκαν ως εκπρόσωποι. Οι εκπρόσωποι που δεν είναι δημόσιοι υπάλληλοι οφείλουν να δώσουν ενώπιον του αρμόδιου επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τον όρκο του δημοσίου υπαλλήλου, συντασσόμενης σχετικής πράξης.

Οι Επιτροπές Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών συγκροτούνται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Με τις ίδιες αποφάσεις ορίζονται οι αναπληρωτές του Προέδρου και των μελών τους.

3. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε πράξη καταλογισμού φόρου ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, ως προς τον κύριο φόρο, τέλος ή εισφορά ή ως προς τον καταλογισμό της οικείας παράβασης, να ζητήσει, με αίτησή του απευθυνόμενη στην αρμόδια Επιτροπή Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (Ε.Ε.Φ.Δ.), τη διοικητική επίλυση της διαφοράς. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Η Επιτροπή επιλαμβάνεται της διοικητικής επίλυσης του συνόλου των διαφορών των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τον ίδιο έλεγχο,

Η πρόταση για διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά, από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του. Τα πρόσωπα, που, κατά το προηγούμενο εδάφιο, προτείνουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, υπογράφουν και την πράξη που ορίζεται στην παράγραφο 6 του άρθρου αυτού.

4. Η επιτροπή συνεδριάζει υποχρεωτικά κάθε δεκαπέντε (15) ημέρες εφόσον υφίστανται αιτήσεις διοικητικής επίλυσης. Η επιτροπή μπορεί να συνεδριάζει με τηλεδιάσκεψη. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως μπορεί να ορίζονται ελάχιστες τεχνικές προδιαγραφές ασφάλειας για την εγκυρότητα της συνεδρίασης με τηλεδιάσκεψη.

5. Η Επιτροπή, αφού λάβει υπόψη όλα τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, τα στοιχεία που προσκομίζονται από το φορολογούμενο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν εγγράφως ή προφορικώς, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο, μπορεί, εφόσον κρίνει το αίτημα βάσιμο, να αποδεχθεί την ακύρωση του φύλλου ελέγχου ή τη διαγραφή των εισοδημάτων μερικών μόνο πηγών ή τον περιορισμό του συνόλου της φορολογητέας ύλης που αναφέρεται στο φύλλο ελέγχου ή μερικών μόνο πηγών ή της ίδιας πηγής ή του φόρου ή άλλου δικαιώματος. Η εξέταση του αιτήματος για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς δεν κωλύεται αν απουσιάζει κατά τη συζήτηση ένα από τα τρία μέλη της επιτροπής. Κατά τη συζήτηση της πρότασης για διοικητική επίλυση της διαφοράς παρίσταται ο φορολογούμενος αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπο του κατά τις διατάξεις της παραγράφου 7. Αν δεν παραστεί ο φορολογούμενος ή εκπρόσωπος του κατά τη συνεδρίαση που έχει ορισθεί για την εξέταση της πρότασης του, η διοικητική επίλυση της διαφοράς ματαιώνεται.

6. Αν συμπέσουν οι απόψεις του υπόχρεου και της πλειοψηφίας των μελών της Επιτροπής συντάσσεται και υπογράφεται, από όλα τα μέρη που μετείχαν στη διαδικασία, πράξη επίλυσης της διαφοράς, με την αναγραφή της γνώμης τυχόν μειοψηφήσαντος μέλους της επιτροπής. Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτήν, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.

Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.).

Αν υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζει από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.

7. Η συζήτηση της αίτησης για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και η υπογραφή της σχετικής πράξης μπορεί να γίνει και από ειδικό πληρεξούσιο του υπόχρεου, εφόσον κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του ελεγκτικού κέντρου πληρεξούσιο έγγραφο δημόσιο ή ιδιωτικό με θεώρηση του

γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή. Αν ο υπόχρεος είναι αγράμματος, το ιδιωτικό πληρεξούσιο έγγραφο υπογράφεται από δυο μάρτυρες, των οποίων η γνησιότητα των υπογραφών επιβεβαιώνεται, όπως στο προηγούμενο εδάφιο αναφέρεται ή αναπληρώνεται τούτο από έγγραφο δημόσιας δημοτικής ή κοινοτικής αρχής, το οποίο περιέχει τη δήλωση που έγινε ενώπιον αυτών από τον υπόχρεο.

8. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 79 του Ν. 4125/1960 εφαρμόζεται και επί προσφυγής που ασκείται από νομικό πρόσωπο, όταν ο εκπρόσωπος αυτού διαμένει, κατά το χρόνο άσκησης της προσφυγής, έξω από την έδρα της φορολογικής αρχής που εξέδωσε τη με αυτή προσβαλλόμενη πράξη.

9. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται αποζημίωση για τον Πρόεδρο, τα μέλη και τον Γραμματέα των Επιτροπών, κάθε άλλο θέμα σχετικό με την οργάνωση και λειτουργία των Επιτροπών και τη γραμματειακή τους υποστήριξη, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 89

Διαιτητική επίλυση φορολογικών διαφορών

Ανεξάρτητα από τη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε πράξη καταλογισμού φόρου ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας, εφόσον το αντικείμενο τους υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ μπορεί να υποβάλλει αίτηση διαιτητικής επίλυσης της διαφοράς σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 33 του Ν. 3943/2011 (Φ.Ε.Κ. 66/Α').

Άρθρο 90

Δικαστικός συμβιβασμός

1. Δικαστικός συμβιβασμός με βάση αυτό το νόμο είναι δυνατός σε όσες περιπτώσεις επιτρέπεται και όπως προβλέπεται διοικητική επίλυση της διαφοράς.

2. Κατά τη συζήτηση που διεξάγεται επί του ακροατηρίου ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου και σε κάθε στάση της δίκης, παρουσία και των δύο μερών, κάθε διάδικος μπορεί να προτείνει την κατάργηση της φορολογικής δίκης, με την κατάθεση δήλωσης στο γραμματέα του δικαστηρίου πέντε (5) τουλάχιστον πλήρεις ημέρες πριν από τη συζήτηση. Η δήλωση αφού υπογραφεί και από το διάδικο που αποδέχθηκε την πρόταση και θεωρηθεί από αυτόν που διευθύνει τη συζήτηση, καταχωρίζεται ολόκληρη στα πρακτικά τα οποία έχουν τα αποτελέσματα αμετάκλητης απόφασης.

3. Ύστερα από αίτηση ενός από τους διαδίκους ή αυτεπάγγελτα, το δικαστήριο αναβάλλει εφάπαξ τη συζήτηση για την πρόταση. Η δήλωση που κατατέθηκε δεν ανακαλείται, μπορεί όμως μέχρι την, μετά την αναβολή, συζήτηση ή κατά τη διάρκεια αυτής να συμπληρωθεί για να βελτιωθεί.

4. Αν αποκρουσθεί η πρόταση από τον άλλο διάδικο, αυτή θεωρείται ως να μην έχει γίνει και συνεχίζεται η διαδικασία.

5. Σε περίπτωση ομοδικίας η πρόταση γίνεται από κοινού από όλους τους ομοδίκους, εκτός αν το δικαστήριο έχει διατάξει το χωρισμό. Σε περίπτωση παρέμβασης δεν απαιτείται σύμπραξη αυτού που παρεμβαίνει.

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 71 του Ν. 4125/1960, εφαρμόζονται και στην περίπτωση του άρθρου αυτού.

7. Δεύτερη πρόταση από τον ίδιο διάδικο και στον ίδιο βαθμό δικαιοδοσίας δεν συγχωρείται.

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

Άρθρο 91 Φορολογικό απόρρητο

1. Οι δηλώσεις φόρου του παρόντος χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση ή του προσώπου από το οποίο αυτός απέκτησε το εισόδημα, για παράβαση των κειμένων διατάξεων.

2. Οι φορολογικές δηλώσεις, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις, οι πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων, τα φύλλα ελέγχου, οι αποφάσεις του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και κάθε στοιχείο του φακέλου που έχει σχέση με τη φορολογία ή άπτεται αυτής είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε άλλον εκτός από το φορολογούμενο στον οποίο αφορούν αυτά.

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει κάθε έτος, με βάση τις δηλώσεις που του επιδίδονται, κατάλογο φορολογουμένων, ο οποίος περιέχει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τον τίτλο και τα λοιπά στοιχεία τους, το καθαρό εισόδημα από την κατηγορία Β', το συνολικό καθαρό εισόδημα το οποίο υπόκειται σε φορολογία, καθώς και το φόρο που αναλογεί σε αυτό. Ο κατάλογος αυτός καταρτίζεται μέσα σε έξι (6) μήνες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και συμπληρώνεται με τα αντίστοιχα στοιχεία της οριστικοποίησης της εγγραφής του υπόχρεου. Τοποθετείται σε πρόσφορη θέση στο κατάστημα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και των δήμων ή κοινοτήτων όπου εδρεύει δημόσια οικονομική υπηρεσία, ώστε να μπορεί να λαμβάνει γνώση αυτού οποιοσδήποτε. **Επιτρέπεται η έκδοση καταλόγων των φορολογουμένων όλης της χώρας, καθώς και η δημοσίευσή τους στις εφημερίδες.** Ο κατάλογος είναι διαθέσιμος στο διαδικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.). Η πρόσβαση στον κατάλογο γίνεται κατόπιν ταυτοποίησης του χρήστη και περιορίζεται με βάση συγκεκριμένα ποσοτικά και ποιοτικά κριτήρια. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την πρόσβαση στον κατάλογο αυτόν. Επιτρέπεται να γίνεται από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών η προεκτύπωση στις ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των ποσών του καθαρού εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών και του αναλογούντος και παρακρατηθέντος φόρου επί αυτών, καθώς και των λοιπών διαθέσιμων στοιχείων του υπόχρεου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν.

4. Τα στοιχεία που αναφέρονται στους καταλόγους των φορολογουμένων δεν αποτελούν απόρρητο και ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να χορηγεί, ύστερα από αίτηση, βεβαίωση για τα στοιχεία αυτά σε οποιονδήποτε τρίτο ο οποίος έχει έννομο συμφέρον και το αποδεικνύει.

5. Κατ'εξαίρεση επιτρέπεται, αποκλειστικά και μόνο:

α) Η χορήγηση στοιχείων στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους, καθώς και στις περιπτώσεις που ορίζονται από το άρθρο 1445 του Αστικού Κώδικα.

Επίσης, χορηγείται αντίγραφο της κοινής φορολογικής δήλωσης και του εκκαθαριστικού σημειώματος στους συζύγους που βρίσκονται σε διάσταση ή διάζευξη.

Ειδικά επί συνιδιοκτησίας ακινήτου, χορηγούνται από το φάκελο του συνιδιοκτήτη που το εκμίσθωσε μονομερώς, αντίγραφο μισθωτηρίου συμβολαίου και λοιπά στοιχεία που αφορούν το κοινό ακίνητο, στους λοιπούς συνιδιοκτήτες, για διεκδίκηση των νόμιμων δικαιωμάτων τους στο δικαστήριο και δήλωση των εισοδημάτων τους από το ακίνητο αυτό.

β) Η χορήγηση σε ειδικά εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων – Ενιαίο Ταμείο Ασφάλισης Μισθωτών (Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.) στοιχείων που περιέχονται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και στα συμπληρωματικά στοιχεία που συνυποβάλλονται με αυτήν, στην Οριστική Δήλωση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, στην οριστική δήλωση ελεύθερων επαγγελματιών, στην οριστική δήλωση από εμπορικές επιχειρήσεις, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, στη δήλωση ακινήτων και αφορούν πάσης φύσεως περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται σε αυτήν ή συνυποβάλλονται με αυτήν, τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών, καθώς και στοιχείων από το φάκελο του εργοδότη για την εξακρίβωση των μισθών και ημερομισθίων που αυτός κατέβαλε στο προσωπικό που απασχολεί.

γ) Σε ειδικά εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης να λαμβάνουν τα αναγκαία στοιχεία και πληροφορίες για την επιβολή φόρων, τελών, δικαιωμάτων ή εισφορών τους ή για τον έλεγχο των δηλώσεων των επιβαρύνσεων αυτών.

δ) Σε δίκες για διαφορές από εμπορικές μισθώσεις ακινήτων η χορήγηση στους ενδιαφερομένους για χρήση στο δικαστήριο αντιγράφων των μισθωτηρίων συμβολαίων, καθώς και βεβαιώσεων για το καταβαλλόμενο μίσθωμα οποιουδήποτε ακινήτου. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να ζητήσει υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 (Φ.Ε.Κ. 75/Α'), στην οποία ο αιτών θα δηλώνει ότι τα χορηγούμενα στοιχεία θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά και μόνο για δίκες του προηγούμενου εδαφίου.

ε) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των πάσης φύσεως χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους.

στ) Η χορήγηση των στοιχείων του Υποσυστήματος Μητρώου Φορολογουμένων και του Αρχείου Οχημάτων σε δημόσιες υπηρεσίες και ασφαλιστικά ταμεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, με την υποχρέωση χρησιμοποίησης αυτών αποκλειστικά για τις υπηρεσιακές τους ανάγκες.

ζ) Σε ειδικά εξουσιοδοτημένους υπαλλήλους των φορέων κύριας ασφάλισης ελευθέρων επαγγελματιών και ανεξάρτητα απασχολούμενων να λαμβάνουν τα αναγκαία στοιχεία και πληροφορίες από τους φακέλους που τηρούνται στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) για τα εισοδήματα φορολογουμένων, ασφαλισμένων ή ασφαλιστέων στους εν λόγω φορείς, με σκοπό τη διευκόλυνση του έργου των

οργανισμών αυτών στην είσπραξη των νομοθετημένων πόρων τους, καθώς και στον έλεγχο της νομιμότητας της χορήγησης των παροχών τους.

η) Η χορήγηση σε επιτηδευματίες του Α.Φ.Μ., του αντικειμένου εργασιών και της επαγγελματικής εγκατάστασης άλλων επιτηδευματιών χωρίς να υπάρχει έννομο συμφέρον.

θ) Η χορήγηση στοιχείων στα Γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, καθώς και στους δικηγόρους του Δημοσίου για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή απόκρουση των κατ' αυτού αξιώσεων τρίτων ενώπιον των δικαστηρίων.

ι) Η χορήγηση σε τρίτο, ή σε πρόσωπα ειδικά εξουσιοδοτημένα από αυτόν, στον οποίο ανατίθεται με βάση την ισχύουσα νομοθεσία η μελέτη για τη βελτίωση του φορολογικού συστήματος, καθώς και η εφαρμογή των προτάσεων, στοιχείων από τους φακέλους των φορολογουμένων που τηρούνται στις Δ.Ο.Υ. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και όταν στον τρίτο ανατίθεται η συλλογή στοιχείων για συγκεκριμένες κατηγορίες φορολογουμένων, με την επιφύλαξη των διατάξεων του Ν. 2472/1997 (Φ.Ε.Κ. 50/Α').

ια) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, καθώς και σε δημόσιες επιχειρήσεις που υπάγονται στο Κεφάλαιο Α' ή Β' του Ν. 3329/2005 (Φ.Ε.Κ. 314/Α'), εφόσον το Δημόσιο στην περίπτωση αυτή συμμετέχει σε ποσοστό άνω του 50% του μετοχικού κεφαλαίου, και μόνο για την ταυτοποίηση φορολογουμένων ή διασταύρωση ή επαλήθευσή της, η οποία είναι αναγκαία για την εκτέλεση καθηκόντων ή την άσκηση αρμοδιοτήτων ή την παροχή υπηρεσιών που ορίζει ο νόμος.

ιβ) Στους Επιθεωρητές Εργασιακών Σχέσεων να λαμβάνουν από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες πληροφορίες που περιέχονται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και στα συμπληρωματικά στοιχεία που συνυποβάλλονται με αυτήν, στην Οριστική Δήλωση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, στην οριστική δήλωση ελεύθερων επαγγελματιών, στην οριστική δήλωση από εμπορικές επιχειρήσεις, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, στη δήλωση ακινήτων και λοιπών περιουσιακών στοιχείων των εργοδοτών και αφορούν πάσης φύσεως περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται σε αυτήν ή συνυποβάλλονται με αυτήν, καθώς και τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών.

ιγ) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων για επαλήθευση του περιεχομένου δικαιολογητικών που προσκομίζουν οι φορολογούμενοι.

ιδ) Η χορήγηση στοιχείων σε αναδόχους του Υπουργείου Οικονομικών ή όσους εκτελούν βάσει συμβάσεως συγκεκριμένο έργο προς όφελος του Δημοσίου.

6. Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου του άρθρου αυτού συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος.

7. Τις ευθύνες της προηγούμενης παραγράφου έχουν και τα πρόσωπα, που είναι υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρήτων και χρησιμοποιούν αυτά για σκοπό διάφορο εκείνου που ο νόμος επιτρέπει ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτους. Τα λοιπά πρόσωπα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι

(6) μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. 179/Α'), το οποίο επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

8. Όσοι με οποιαδήποτε ιδιότητα συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος και από το λόγο αυτό λαμβάνουν γνώση των τραπεζικών ή άλλων συναλλαγών, υποχρεούνται να τηρούν το απόρρητο των συναλλαγών τούτων, υποκείμενοι σε αντίθετη περίπτωση στις ποινές και τα πρόστιμα των παραγράφων 6 και 7.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται για όλη τη χώρα ή για ορισμένες μόνο περιφέρειες, ανάλογα με τον πληθυσμό, το ύψος του εισοδήματος πάνω από το οποίο, οι φορολογούμενοι που το αποκτούν, θα περιλαμβάνονται στους καταλόγους των φορολογουμένων, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3.

Άρθρο 92

Δημοσίευση διοικητικών λύσεων

1. Οι διοικητικές λύσεις που εκδίδονται από τις φορολογικές διευθύνσεις της Κεντρικής Υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών, είτε με τη μορφή εγκυκλίων είτε ατομικών απαντήσεων, αναρτώνται στο διαδίκτυο, ταυτόχρονα με τη διεκπεραίωσή τους, αφού προηγουμένως απαλειφθούν από τις ατομικές απαντήσεις τα στοιχεία των φορολογουμένων, καθώς και τυχόν αναφερόμενα ποσά φόρων.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 321 του Ν. 4072/2012 (Φ.Ε.Κ. 86/Α') και της παραγράφου 16 του άρθρου 5 του Ν. 3296/2004 (Φ.Ε.Κ. 253/Α') καταργούνται.

ΤΜΗΜΑ ΤΡΙΤΟ

ΛΟΙΠΕΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 93

Μεταβατικές διατάξεις

1. Επί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έληξαν μέχρι και την 30.6.2012, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 7 του άρθρου 88 του παρόντος, περιορίζεται στο μισό (1/2) το προβλεπόμενο ποσοστό προσαύξησης του συντελεστή καθαρού κέρδους ή καθαρού εισοδήματος ή καθαρών αμοιβών, στις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 του άρθρου 32, 2 και 5 του άρθρου 34 και 5 του άρθρου 49, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση που σύμφωνα με τον Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α') οι πιο πάνω διατάξεις έχουν ανάλογη εφαρμογή. Οι κατά περίπτωση διατάξεις που ορίζουν ότι επί εξωλογιστικού προσδιορισμού εφαρμόζεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό, εφόσον αυτός είναι μεγαλύτερος από το συντελεστή που προβλέπεται για το οικείο επάγγελμα, ισχύουν ανάλογα και κατά την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια δεν εφαρμόζονται στο δικαστικό συμβιβασμό του άρθρου 90 του παρόντος.

2. Υποβληθείσες αιτήσεις διοικητικής επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (Ε.Δ.Ε.Φ.Δ.) του άρθρου 70^{Α'} του Ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151/Α') οι οποίες εκκρεμούν σε αυτή μέχρι και τη σύσταση των επιτροπών του άρθρου 88 του παρόντος συζητούνται σε αυτή.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 4 του Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/Α') καταργούνται για εισοδήματα που αποκτώνται **από την 1^η Ιανουαρίου 2013 και μετά**.

4. Οι διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 (Φ.Ε.Κ. 258/Α') καταργούνται για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2013 και μετά.

5. Οι συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται στην περίπτωση ιε' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 εφαρμόζονται για πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποκτώνται σε διαχειριστικές περιόδους που ξεκινάνε από την 1 ^η Ιανουαρίου 2013 και μετά.
