

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

" ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ "
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ν.Δ. 3323/55 "

ΤΩΝ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ :

ΝΑΚΗ ΣΟΥΖΑΝΑ

ΣΑΚΚΑ ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ :

ΜΠΟΥΚΟΥΒΑΛΙΔΗΣ Γ.



ΠΑΤΡΑ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ 1991

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	1082
----------------------	------



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Α΄ ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΝΟΙΑ, ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΩΝ

- Φόρος	2
- Χαρακτηριστικά φόρων	3
- Λειτουργίες φόρων	4
- Τα όρια της φορολογίας	6
- Συνταγματικές αρχές επιβολής φόρων	7
- Διάκριση φόρων (άμεσοι-έμμεσοι)	8
- Φορολογική ευθύνη	11

Β΄ ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

- Αντικείμενο φόρου	14
- Εισόδημα (ορισμός)	14
- Υποκείμενο φόρου	15
- Εξεύρεση εισοδήματος	15
- Υπολογισμός και καταβολή φόρων	17

Γ΄ ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΣΤΙΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

- Εισόδημα από ακίνητα	23
α) Εισόδημα και απόκτησή του	23
β) Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων	24
- Εισόδημα από κινητές αξίες	27
α) Εισόδημα και απόκτησή του	27
β) Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων	28
γ) Παρακράτηση και απόδοση φόρου	29
- Εισόδημα από μερικές επιχειρήσεις	38
α) Έννοια και απόκτησή του	38

β) Εισοδήματα ειδικών περιπτώσεων	41
γ) Παρακράτηση και απόδοση φόρου	42
- Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις	47
α) Εισόδημα και απόκτησή του	47
- Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	47
α) Εισόδημα και απόκτησή του	47
β) Παρακράτηση φόρου	53
γ) Απόδοση του φόρου που παρακρατήθηκε	56
- Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών και κάθε άλλης πηγής	60
α) Εισόδημα και απόκτησή του	60
β) Παρακράτηση και καταβολή του φόρου	62
γ) Παρακράτηση και καταβολή φόρου ειδικών περιπτώσεων	65

Δ' ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΩΝ

- Εκδοση φύλλων ελέγχου	67
- Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου	70
- Βεβαίωση του φόρου	70
- Διοικητικές κυρώσεις (πρόσθετοι φόροι)	74
- Υποχρεώσεις εκείνων που ενεργούν παρακράτηση φόρων	77
- Κυρώσεις για την μη υποβολή δήλωσης ή ανα- κριβής δήλωσης	79
- Έναρξη ισχύος και έκταση εφαρμογής του Ν.Δ. 3323/55	80

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

82

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το κράτος για να ανταποκριθεί στο σκοπό του έχει ανάγκη εσόδων. Τα έσοδα συνεισφέρονται από το λαό γιατί αυτός πρόκειται να εξυπηρετηθεί με αυτά. Το Σύνταγμα ορίζει ότι:

"Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου και συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη, αναλόγως της δύναμής τους".

Εκτός από την συνεισφορά των πολιτών, το Κράτος πραγματοποιεί έσοδα και από την περιουσία του και από τις Κρατικές επιχειρήσεις, όπως είναι τα Ταχυδρομεία, οι Κρατικοί Σιδηρόδρομοι, τα μονοπωλιακά είδη κ.λ.π.

Από όλα αυτά τα έσοδα την πρώτη θέση κατέχει η συνεισφορά των πολιτών η οποία καλείται "Φόρος".

Το Φορολογικό Δίκαιο περιλαμβάνει τις διατάξεις εκείνες, οι οποίες διέπουν τις υποχρεώσεις των φορολογικών νόμων των πολιτών έναντι του Κράτους.

Α' Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Ο

ΟΡΙΣΜΟΣ, ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΩΝ

Φόρος:

Φόρος καλείται η εισφορά υπέρ του κράτους που επιβάλλεται με νόμο, στα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Με τη συνεισφορά αυτή το κράτος κατορθώνει να προστατεύει τη ζωή, τη τιμή και την περιουσία του λαού και να δημιουργεί τις προϋποθέσεις, με τις οποίες θα μπορεί ο λαός να ζήσει με αρμονία και με ελευθερία. Η υποχρέωση της καταβολής του φόρου βασίζεται στην αρχή της δίκαιης συνεισφοράς όλων των πολιτών, ανάλογα με τις οικονομικές δυνατόσεις τους. Με την κοινή συνεισφορά παρέχονται στο Κράτος τα μέσα της επιβολής της κυριαρχίας του. Το ποσοστό της κοινής συνεισφοράς καθορίζεται από την Εθνική αντιπροσωπεία του λαού, η οποία αποτελεί την Νομοθετική εξουσία. Η Νομοθετική εξουσία κατά του καθορισμού της επιβολής του φόρου, παίρνει υπόψη την οικονομική αντοχή των πολιτών και ανάλογα κατανέμει τα φορολογικά βάρη. Ο φόρος καθορίζεται, κατά κανόνα, σε χρήμα. Δεν αποκλείεται όμως να καθορισθεί και σε είδος, όπως ήταν παλιά η ελαιοδεκάλη και η αναγκαστική εργασία για την οδοποιΐα της υπαίθρου κ.λ.π.

Για να δημιουργηθεί φορολογική υποχρέωση πρέπει απαραίτητα να υπάρχει σχετικός νόμος, που να καθορίζει:

- α) Το αντικείμενο της υποχρέωσης
- β) Το ποσό του φόρου και
- γ) Τον τρόπο της βεβαίωσης και είσπραξης αυτού.

Αντικείμενο φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να είναι κάθε κινητό η ακίνητο πράγμα, κάθε εισόδημα απ' αυτό και κάθε δικαιοπραξία

ή εισόδημα από εργασία.

Τα χαρακτηριστικά των φόρων: Για την απόκτηση των εσόδων του, το Κράτος χρησιμοποιεί διάφορα μέσα, τα οποία διακρίνονται σε μονομερή και διμερή.

Τα μονομερή μέσα συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τους πολίτες προς το δημόσιο, χωρίς αντίστοιχη αντιπαροχή ειδική, από την πλευρά του δημοσίου.

Τα μονομερή μέσα είναι αναγκαστικά για τον πολίτη και περιλαμβάνουν κυρίως τους φόρους (π.χ. φόρος εισοδήματος, Φ.Π.Α.)

Τα διμερή μέσα συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τον πολίτη προς το δημόσιο, που συνοδεύονται όμως από αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή από την πλευρά του δημοσίου.

Τα διμερή μέσα είναι συνήθως προαιρετικά με την έννοια ότι επιβαρύνουν εκείνους που χρησιμοποιούν την παρεχόμενη ειδική αντιπαροχή (π.χ. τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, έσοδα επιχειρη/κής δραστηριότητας του Κράτους).

Μπορούμε να πούμε επομένως ότι: φόρος είναι η μονομερής αναγκαστική παροχή αγοραστικής δύναμης από τον πολίτη στο κράτος, που δεν συνοδεύεται από αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή.

Αναλύοντας την έννοια αυτή του φόρου παρατηρούμε τα εξής:

- 1) Ο φόρος έχει το στοιχείο του "αναγκαστικού", του "υποχρεωτικού", δεν αφήνεται στην ελεύθερη βούληση του πολίτη. Η αναγκαιότητα αυτή πηγάζει από τις ανάγκες του κράτους και της λειτουργίας του.
- 2) Ο φόρος αφαιρεί αγοραστική δύναμη από τον πολίτη. Η έννοια αυτή είναι περισσότερο εναρμονισμένη στη σύγχρονη δημοσιονομική αντίληψη παρέμβασης του κράτους. Δεν πρόκειται δηλαδή μόνο για "αναγκαστική εισφορά" χωρίς ευρύτερες οικονομικοκοινωνικές επι-

πτώσεις.

3) Ο πολίτης δεν περιμένει κανενός είδους άμεση ειδική αντιπαροχή με την καταβολή του φόρου από την πλευρά του κράτους, πλην βέβαια αυτήν που αφορά όλους τους πολίτες γενικά και αυτούς που δεν φορολογούνται.

Ο φόρος κατά συνέπεια διαφέρει από το τέλος και από τους δασμούς.

Το "τέλος" είναι μεν υποχρεωτική εισφορά, αλλά καταβάλλεται από τον πολίτη προκειμένου να του δωθεί ειδική αντιπαροχή από το κράτος, άμεση και ανάλογη εξυπηρέτηση, όπως π.χ. τα ταχυδρομικά τέλη, τέλη χαρτοσήμου, τηλεγραφικά, τέλη κυκλοφορίας κ.λ.π.

Ο "δασμός" έχει μεν τα στοιχεία του έμμεσου φόρου αλλά διακρίνεται από αυτόν γιατί αφορά τα εισαγόμενα αγαθά. Με τους δασμούς πραγματοποιείται μεν η αύξηση των κρατικών εσόδων, αλλά πολλές φορές χρησιμοποιείται για την προστασία της εγχώριας παραγωγής, για συναλλαγματικούς σκοπούς κ.λ.π.

Οι λειτουργίες του φόρου:

α) Η ταμειευτική λειτουργία του φόρου.

Κατά την ταμειευτική λειτουργία, ο φόρος λειτουργεί μόνο σα μέσο μετάθεσης χρηματικών πόρων από τον φορολογούμενο στο κράτος για την κάλυψη των χρηματικών του αναγκών.

Αυτή η λειτουργία του φόρου ήταν και η μοναδική σχεδόν μέχρι τον Β' Παγκόσμιο πόλεμο. Οι φόροι κάλυπταν τις ανάγκες χρηματοδότησης και μισθοδοσίας του στρατού, των διοικητικών υπαλλήλων, των σωμάτων ασφαλείας κ.λ.π.

Ο φόρος αποτέλούσε μοναδικό μέσο σχεδόν συσσώρευσης, χρηματικών ποσών στα ταμεία του κράτους.

β) Η οικονομική λειτουργία του φόρου.

Ο μηχανισμός των τιμών σε μια οικονομία που στηρίζεται στην ελεύθερη ζήτηση και προσφορά αγαθών και υπηρεσιών, αδυνατεί να πραγματοποιήσει τις γενικές επιδιώξεις της κοινωνίας.

Τέτοιες σύγχρονες επιδιώξεις είναι η σταθεροποίηση της οικονομίας σε επίπεδο πλήρους απασχόλησης των συντελεστών της παραγωγής, χωρίς ανεργία και πληθωρισμό, η αναδιανομή του Εθνικού Εισοδήματος προς όφελος των χαμηλών εισοδηματικά τάξεων, η οικονομική ανάπτυξη της χώρας, η προστασία του περιβάλλοντος, η ποιότητα της ζωής.

Για τον περιορισμό των συνεπειών, από την αδυναμία αυτή του μηχανισμού των τιμών, το κράτος παρεμβαίνει στην οικονομική ζωή των σύγχρονων καπιταλιστικών κρατών.

Ένα από τα μέσα άσκησης οικονομικής πολιτικής του κράτους είναι και οι φόροι, άμεσοι και έμμεσοι.

γ) Η κοινωνική λειτουργία του φόρου.

Ο φόρος αποτελεί μέσο για την άσκηση κοινωνικής πολιτικής του κράτους μέσα από τον λεγόμενο "κοινωνικό μισθό".

Η παροχή κοινωνικών υπηρεσιών από την πλευρά του κράτους όπως η υγεία, η εκπαίδευση, ο πολιτισμός, απαλλάσει ως ένα βαθμό τον φορολογούμενο από αντίστοιχη οικονομική επιβάρυνση για την αγορά αυτών των υπηρεσιών.

Η παροχή αυτών των υπηρεσιών θα πρέπει να είναι ποιοτικά ανεβασμένη γιατί διαφορετικά δεν υπάρχει αντίστοιχο ενδιαφέρον γι' αυτές και οδηγεί τον πολίτη σε ιδιωτικής μορφής αντίστοιχες υπηρεσίες, με συνέπεια να επιβαρύνεται πολλές φορές υπέρογκα το εισόδημά του, ή λόγω των υψηλών τιμών να αποκλείεται από την

χρησιμοποίηση αυτών των πολύτιμων υπηρεσιών.

Ένα παράδειγμα κοινωνικής λειτουργίας του φόρου είναι όταν τα έσοδα από αυτόν χρησιμοποιούνται για την δημιουργία νοσοκομείων, παιδικών σταθμών, θεάτρων, σχολικών κτιρίων κ.λ.π., δηλαδή για κοινωνικές δαπάνες του κράτους, που οφελούν κύρια τους εργαζόμενους.

Τα όρια της φορολογίας: Η υπέρμετρη φορολογική επιβάρυνση.

Η φορολογία δεν πρέπει να υπερβαίνει ορισμένα όρια για να μη καταστεί δυσβάστακτη για τον φορολογούμενο. Η φορολογική επιβάρυνση δεν πρέπει να εξαντλεί την φοροδοτική ικανότητα του πολίτη, αλλά να είναι μέχρι ενός ορίου, ώστε να αφήνει περιθώρια αποταμίευσης προς διάθεση για παραγωγικούς σκοπούς. Δεν πρέπει επίσης, η φορολογία να εξαντλεί την φορολογική αντοχή της χώρας. Φορολογία που υπερβαίνει τα επιτρεπτά όρια καθίσταται επαχθής και αντιδημοτική.

Έτσι για την επιβολή του φόρου πρέπει να τηρούνται ορισμένοι κανόνες, ως προς τη φύση και το ύψος της φορολογίας, για να μη ξεφεύγει αυτή από τον ορθό δρόμο. Οι κανόνες αυτοί είναι οι εξής:

- Το ύψος της φορολογίας πρέπει να διαβαθμίζεται κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μη καταθλίβει την παραγωγή, αλλά και να αφήνει αρκετά περιθώρια αποταμίευσης προς διάθεση για παραγωγικές επενδύσεις.
- Η φορολογία πρέπει να μη θίγει τα κίνητρα οικονομικής δραστηριότητας, τα οποία έχει θεσπίσει το κράτος για να πετύχει την οικονομική ανάπτυξη.
- Η φορολογία πρέπει να επιβάλλεται επί του εισοδήματος, το οποίο είναι ανεξάντλητο και όχι επί του κεφαλαίου (ή της περιουσίας), που πρέπει να παραμένει άθικτο.

- Κατά την επιβολή της φορολογίας πρέπει να επικρατούν οι αρχές της φορολογικής δικαιοσύνης και ισότητας, έκφραση των οποίων είναι η φοροδοτική ικανότητα κάθε πολίτη.

Συνταγματικές αρχές επιβολής του φόρου- περιορισμοί.

Για κάθε πολίτη ο φόρος αποτελεί αφαίρεση μέρους από το εισόδημα ή της περιουσίας του και γι' αυτό η φορολογία έχει σοβαρές επιπτώσεις πάνω στην οικονομική του κατάσταση. Γι' αυτό ο φόρος πρέπει να επιβάλλεται και να εισπράττεται όχι αυθαίρετα, αλλά με βάση ορισμένους οικονομικούς και δημοσιονομικούς κανόνες, ώστε να μην αποβαίνει καταθλιπτικός για τους πολίτες.

Για τον παραπάνω λόγο, σ' όλα τα πολιτισμένα κράτη τίθενται φραγμοί στην αυθαιρεσία της εκτελεστικής εξουσίας να επιβάλλει φόρους, ενώ το δικαίωμα δημιουργίας εσόδων υπέρ του κράτους προστατεύεται με συνταγματικές διατάξεις. Γι' αυτό το Σύνταγμα ορίζει ότι κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο. Επίσης ορίζεται ότι "το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι οι φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις και η απονομή συντάξεων δεν μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης". Για μεγαλύτερη ασφάλεια του πολίτη το ίδιο άρθρο ορίζει ότι "ο φόρος δεν μπορεί να έχει αναδρομική ισχύ, που να εκτείνεται πέρα του προηγούμενου οικονομικού έτους απ' την επιβολή φόρου".

Εξάιρεση, με ορισμένους όρους, προβλέπει το ίδιο άρθρο όταν πρόκειται για ομοιογενείς εισαγωγικούς ή εξαγωγικούς δασμούς ή φόρους κατανάλωσης.

Απ' τα παραπάνω προκύπτει ότι η επιβολή και είσπραξη φόρου πρέπει να προβλέπεται από διατάξεις τυπικού νόμου, αλλιώς είναι

αντισυνταγματική. Έτσι προστατεύεται ο πολίτης από κάθε αυθαίρεσία της εκτελεστικής εξουσίας να επιβάλλει και να εισπράττει φόρους με τα όργανά της. Προκύπτει επίσης ότι και η νομοθετική εξουσία δεσμεύεται να ψηφίσει εξουσιοδοτικό νόμο, μείτον οποίο να προβλέπεται η επιβολή φόρου με διάταγμα ή υπουργική απόφαση. Θεωρείται ως αντισυνταγματική όχι μόνο η αναδρομική επιβολή φόρου, αλλά και η κατάργηση της απαλλαγής που υπάρχει αναδρομικά.

Διάκριση των φόρων

Οι φόροι διακρίνονται σε άμεσους και έμμεσους.

Άμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο του φορολογούμενου.

Άμεσοι φόροι είναι ο ενιαίος φόρος επί του εισοδήματος των φυσικών προσώπων, ο φόρος επί των καθαρών προσόδων των νομικών προσώπων, η φορολογία κληρονομιών, δωρεών, προικών, κερδών από λαχεία και μεταβίβασης ακινήτων. Οι άμεσοι φόροι εισπράττονται βάση ονομαστικών καταλόγων και καταβάλλονται από τον φορολογούμενο στο Δημόσιο Ταμείο.

Έμμεσοι φόροι είναι αυτοί που εισπράττονται από το κράτος με ευκαρία της κυκλοφορίας ορισμένων αγαθών. Αυτοί επιβαρύνουν τελικά τον καταναλωτή των αγαθών που υπόκεινται σε έμμεση φορολογία.

Οι έμμεσοι φόροι που ισχύουν σήμερα είναι οι τελωνειακοί δασμοί, ο φόρος κύκλου εργασιών, ο φόρος επί του οινοπνεύματος, ο έγγειος φόρος επί του καπνού σε φύλλα, ο φόρος καταναλώσεως καπνού, ο φόρος δημοσίων θεαμάτων, ο φόρος πολυτελείας, οι φόροι που εισπράττονται από τα μονοπώλια, και ο φόρος προστιθέμε-

νης Αξίας.

Οι έμμεσοι φόροι δεν καταβάλλονται από τον φορολογούμενο απ'ευθείας στο Δημόσιο Ταμείο, αλλά σε ενδιάμεσα πρόσωπα, τα οποία είναι συνήθως έμποροι, από τα οποία το Δημόσιο Ταμείο εισπράττει τους φόρους αυτούς. Τον φόρο καταναλώσεως καπνού π.χ. που καταβάλλει ο καπνοβιομήχανος στο Δημόσιο Ταμείο και αυτός τους εισπράττει από τον καταναλωτή του καπνού. Ιδια και τον φόρο κύκλου εργασιών που καταβάλλει ο βιομήχανος στο Δημόσιο Ταμείο και αυτός που εισπράττει από τον αγοραστή των βιομηχανικών του προϊόντων. Τα αγαθά στα οποία επιβάλλονται έμμεσοι φόροι είναι είτε καταναλωτικά όπως π.χ. ο καπνός, το οινόπνευμα κ.λ.π. είτε κεφαλαιουχικά (προοριζόμενα δηλαδή για την παραγωγή άλλων αγαθών) όπως π.χ. μηχανήματα που δασμολογήθηκαν ή που υπάγονται στο φόρο κύκλου εργασιών.

Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων-έμμεσων φόρων.

Οιαίμεσοι φόροι πλεονεκτούν από τους έμμεσους κυρίως στα εξής σημεία:

- 1) Έχουν σταθερή απόδοση γιατί συνδέονται με το Εθνικό εισόδημα και την εξέλιξή του.
- 2) Επιβαρύνουν τις υψηλότερα εισοδηματικές τάξεις.
- 3) Είναι δικαίτεροι γιατί σε αυτούς εφαρμόζεται η προοδευτική φορολογία και ο φορολογούμενος φορολογείται ανάλογα με την φοροδοτική του ικανότητα.
- 4) Επιτυγχάνεται αναδιανομή του Εθνικού εισοδήματος προς όφελος των ασθενεστέρων οικονομικά τάξεων, με παράλληλη μείωση των έμμεσων φόρων.

5) Απαιτούν λιγότερα έξοδα εισπράξεως.

Τα μειονεκτήματα των άμεσων φόρων σε σχέση με τους έμμεσους εντοπίζονται κύρια στις αδυναμίες άμεσης είσπραξής τους και αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογικής ύλης (ύψος εισοδήματος, αξία περιουσίας).

Παρουσιάζουν δηλαδή μεγαλύτερες δυνατότητες διαφυγής από τους έμμεσους.

Επίσης στους άμεσους φόρους παρατηρούνται φοροαπαλλαγές που εξυπηρετούν συγκεκριμένη φορολογική πολιτική, ενώ αντίθετα στους έμμεσους δεν δίνεται αυτή η δυνατότητα.

Οποσδήποτε όμως η έκταση των μειονεκτημάτων των άμεσων φόρων έχει άμεση σχέση με το ισχύον φορολογικό σύστημα και την πάταξη της φοροδιαφυγής.

Οι έμμεσοι φόροι πλεονεκτούν των άμεσων, γιατί παρουσιάζουν μεγαλύτερες δυνατότητες είσπραξης, δεν γίνονται εύκολα αντιληπτοί από τον φορολογούμενο, δεν υπάρχουν δυνατότητες μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, μειώνονται οι αντιδράσεις των φορολογουμένων.

Οι έμμεσοι φόροι μειονεκτούν των άμεσων, γιατί:

1) Δεν λαμβάνεται υπόψη η φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων.

2) Έχουν αντιλαϊκό χαρακτήρα. (οταν οι εργαζόμενοι αγοράζουν τρόφιμα, ενδύματα κ.λ.π. πληρώνουν τον ίδιο φόρο με τον βιομήχανο ή τον εφοπλιστή, ο έμμεσος φόρος τους επιβαρύνει με πολύ μεγαλύτερο ποσοστό στο εισόδημά τους, μιας και στα λαϊκά στρώματα του πληθυσμού το μεγαλύτερο μέρος τους εισοδήματός τους, δαπανάται σε είδη βασικής ανάγκης).

3) Δεν αποτελούν σταθερή πηγή εσόδων για τον προϋπολογισμό του κράτους, γιατί εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από την κατανάλωση που

παρουσιάζει διακυμάνσεις.

Φορολογική ευθύνη

Η φορολογική ευθύνη άλλοτε ανήκει στο πρόσωπο το οποίο είναι υποχρεωμένο στην καταβολή του φόρου και άλλοτε βαρύνει ένα πράγμα το οποίο υπόκειται σε φορολογία. Ο φόρος εισοδήματος π.χ. είναι προσωπικός φόρος και βαρύνει το πρόσωπο, το οποίο πραγματοποίησε το εισόδημα, ενώ ο εισαγωγικός δασμός βαρύνει το εισαγόμενο από το εξωτερικό πράγμα, ανεξάρτητα προσώπου. Όταν η φορολογική υποχρέωση ενός προσώπου είναι ατομική του, τότε δεν λέμε ότι το πρόσωπο αυτό έχει φορολογική ευθύνη αλλά λέμε ότι έχει φορολογική υποχρέωση. Στην πράξη, ευθύνη λέμε ότι υπάρχει, όταν τρίτος εγγυηθεί για την φορολογική υποχρέωση ξένου χρέους.

Από νομική άποψη, δεν υπάρχει διαφορά μεταξύ των όρων ευθύνης και υποχρέωσης. Ο εγγυητής έχει την ίδια υποχρέωση απέναντι στο Δημόσιο, την οποία έχει και ο πρωτοφειλέτης. Υπάρχουν επίσης περιπτώσεις οι οποίες δημιουργούν αλληλέγγυα ευθύνη σε περισσότερα πρόσωπα, όπως είναι ο ενοικιαστής και οι υπενοικιαστές Δημοσίων προσόδων, οι μεριδιούχοι πλοίων, οι συγκοιρονόμοι, οι επίτροποι, οι κηδεμόνες και οι αντιλήπτορες. Όλοι αυτοί ευθύνονται αλληλεγγύως και ο καθένας ολόκληρα απέναντι στο Δημόσιο, όπως ευθύνεται και ο υπόχρεος, ο πρωτοφειλέτης του φόρου.

Η ευθύνη τρίτου δεν μεταβάλλει την υποχρέωση της πληρωμής του πρωτοφειλέτου. Εάν ο πρωτοφειλέτης εξοφλήσει την υποχρέωσή του, εξαλείφεται και η απαίτηση του Δημοσίου έναντι οποιουδήποτε τρίτου.

Εάν επίσης ο τρίτος καταβάλλει τον φόρο του πρωτοφειλέτη,

πάλι εξαλείφεται η αξίωση του Δημοσίου, έχει όμως το δικαίωμα ο τρίτος που ενήργησε την πληρωμή να στραφεί με αγωγή εναντίον του πρωτοφειλέτη για την είσπραξη του πληρωθέντος ποσού.

Απαλλαγές από φορολογική υποχρέωση

Για να απαλλαγεί ένα πρόσωπο από την φορολογική υποχρέωση ή ορισμένη κατηγορία εισοδήματος, πρέπει αυτό να ορίζεται από το νόμο. Οι απαλλαγές από την φορολογία εισοδήματος διακρίνονται σε προσωπικές και πραγματικές.

Προσωπικές είναι οι απαλλαγές που αφορούν το εισόδημα ορισμένων προσώπων, όπως π.χ. των αλλοδαπών, διπλωματικών αντιπροσώπων.

Πραγματικές είναι οι απαλλαγές που αφορούν εισόδημα από ορισμένη πηγή, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εισοδηματούχου όπως π.χ. οι τόκοι Τραπεζικών κατάθέσεων.

Οι λόγοι της εξαίρεσης πραγμάτων από της έμμεσου ή της άμεσου φορολογίας είναι πολλοί. Έτσι κυρίως αποβλέπουν στην προστασία και ενίσχυση της εγχωρίου παραγωγής ή στην εξυπηρέτηση γενικότερων αναγκών, όπως π.χ. η ατελής εισαγωγή ναυπηγησίμων υλών αποβλέπει στην ανάπτυξη της ναυπηγικήςβιομηχανίας στην Ελλάδα, ομοίως και η απαλλαγή του φόρου κύκλου εργασιών των εσόδων που προέρχονται από την κατασκευή ή επισκευή πλοίων, στην ανάπτυξη της γεωργίας αποβλέπει η αδασμολόγητη εισαγωγή γεωργικών μηχανημάτων κ.λ.π.

Οι φορολογικές απαλλαγές άλλοτε είναι διαρκείς όπως π.χ. η ατελής εισαγωγή ναυπηγήσιμων υλών, και άλλοτε είναι προσωρινοί, όπως π.χ. η απαλλαγή από το φόρο οικοδομών των νεόκτιστων κατοικιών.

κίων, η οποία είχε σαν σκοπό να ευνοήσει την λύση του στεγαστικού προβλήματος των μεγαλουπόλεων και την απασχόληση των ανέργων τάξεων.

Υπάρχουν όμως και περιπτώσεις κατά τις οποίες η φορολογική απαλλαγή επιβάλλεται από διεθνείς συμβάσεις, όπως είναι η απαλλαγή από το φόρο των αποσκειμών και των αυτοκινήτων των διπλωματικών αντιπροσώπων ξένων κρατών, η απαλλαγή του φόρου κληρονομιάς των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Το έτος 1955 διά του Ν.Δ./τομ. 3323 εισήχθει ο ενιαίος φόρος επί του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που κατήργησε το φόρο επί των καθαρών προσόδων. Η φορολογική αυτή μεταρύθμιση αποσκοπεί στην διακιότερη κατανομή του φορολογικού βάρους και στην αποφυγή των μειονεκτημάτων, οι οποίες υπήρχαν στο φόρο των καθαρών προσόδων.

Προβαίνουμε παρακάτω σε ανάλυση του φόρου εισοδήματος του Ν/Δ 3323/55, όπως ισχύει σήμερα.

Β' Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο

ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο φόρου (άρθρο 1): Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτά ο φορολογούμενος στη χώρα μας ή στην αλλοδαπή κατά την διάρκεια του προηγούμενου χρόνου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 ο φόρος επιβάλλεται "καθ'έκαστον έτος" στο συνολικό καθαρό εισόδημα που έχουμε πραγματοποιήσει μέσα στο προηγούμενο οικονομικό έτος και φορολογείται κατά το αμέσως έτος που ονομάζεται φορολογικό.

Κατά συνέπεια το εισόδημα κάθε χρόνο φορολογείται ξεχωριστά. Με τον τρόπο αυτό οι χρήσεις είναι μεταξύ τους ανεξάρτητες και αυτοτελείς. Η ισχύουσα φορολογική νομοθεσία δηλαδή θεσπίζει την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Με βάση την αρχή αυτή απαγορεύεται η διαρροή των στοιχείων (θετικών ή αρνητικών) μιας χρήσης σε άλλη.

Εξαιρούνται μόνο εμπορικές, βιομηχανικές, γεωργικές επιχειρήσεις κ.λ.π., οι οποίες μπορούν να μεταφέρουν τη ζημιά στις επόμενες τρεις ή πέντε χρήσεις.

Εισόδημα (άρθρο 2):

1) Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι αυτό που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του. Ο φόρος του παρότος, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση απ'το εισόδημα αυτό.

2) Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή προέλευσής του διακρίνεται

στις επόμενες κατηγορίες:

Α: Εισόδημα από ακίνητα.

Β: Εισόδημα από κινητές αξίες.

Γ: Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

Δ: Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε: Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

ΣΤ: Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

Υποκείμενο φόρου (άρθρο 3):

Σε φόρο εισοδήματος υπόκεινται:

1) Κάθε φυσικό πρόσωπο που αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης κάθε φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα της ιθαγένειάς του, εφόσον έχει την κατοικία στην Ελλάδα.

2) Οι Έλληνες έμμισθοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρούνται ότι κατοικούν στην Ελλάδα και επομένως φορολογούνται τόσο για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα, όσο και για αυτά που αποκτούν στην αλλοδαπή.

3) Η σχολάζουσα κληρονομιά (δηλαδή ο κληρονόμος είναι άγνωστον ακόμα ή δεν είναι βέβαιο ότι αποδέχθηκε την κληρονομιά).

Εξεύρεση εισοδήματος (άρθρο 4):

1) Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επιμέρους εισοδήματα των κατηγοριών που αναφέραμε, τα οποία αποκτούνται από κάθε φυσικό πρόσωπο ή κατά το προηγούμενο της φορολογίας οικονομικό έτος ή κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος που έληξε μέσα στο προηγούμενο της φορολογίας οικονομι-

ικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επιμέρους εισοδημάτων. Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημιά) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις και γεωργικές επιχειρήσεις που προκύπτει απ'τα βιβλία του υπόχρεου που τηρούνται ειλικρινή, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, ή γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος ή γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκείς, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικά στα τρία επόμενα οικονομικά έτη όταν πρόκειται για εμπορικές επιχειρήσεις & στα πέντε επόμενα οικονομικά έτη όταν πρόκειται για γεωργικές, βιομηχανικές, μεταλλευτικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται με επάρκεια και ακρίβεια.

2) Αρνητικό στοιχείο εισοδήματος από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα του φορολογούμενου που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

3) Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων που αποκτήθηκαν κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, και τα οποία αποδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μην συνυπολογίζεται στο συνολικό καθαρό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα.

ν Για να αναλύσουμε όμως και να κατανοήσουμε την παρακράτηση φόρου εισοδήματος θα πρέπει να αναλύσουμε και τον υπολογισμό και καταβολή του φόρου αυτού.

Υπολογισμός και καταβολή φόρου (άρθρο 5):

1) Το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογουμένου αποτελεί το φορολογούμενο εισόδημά του το οποίο υποβάλλεται σε φόρο με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συν. (%)	Φόρος κλιμ.	Σύνολο εισ.	Σύν. φόρου
390.000	18	70.200	390.000	70.200
520.000	21	109.200	510.000	179.400
520.000	24	124.800	1.430.000	304.200
520.000	28	145.600	1.950.000	449.800
650.000	33	214.500	2.600.000	664.300
650.00	38	247.000	3.250.000	511.300
1.170.000	43	503.100	4.420.000	1.414.400
1.689.000	49	827.610	6.109.000	2.242.010
Υπερβάλλον	50	-		

Τα κλιμάκια εισοδήματος της κλίμακας αυτής τιμαριθμοποιούνται κάθε έτος, σύμφωνα με το δείκτη τιμών καταναλωτή με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατά την τιμαριθμοποίηση τα ποσά των κλιμακίων στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη χιλιάδα.

2) Το ποσό του φόρου, που με βάση την κλίμακα προκύπτει για το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου, μειώνεται με το φόρο που με βάση την ίδια κλίμακα προκύπτει για το συνολικό αφορολόγητο ποσό αυτού, το οποίο αφορολόγητο ποσό προσδιορίζεται

από τα πρόσωπα που βαρύνουν τον φορολογούμενο (π.χ. τέκνα, σύζυγος, γονείς, ανάπηρα μέλη), το προσωπικό αφορολόγητο ποσό χωρίς δικαιολογητικά και το προσωπικό αφορολόγητο ποσό με δικαιολογητικά. Το υπόλοιπο αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικά καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου. Στην περίπτωση που προκύπτει πιστωτικό ποσό, αυτό δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

3) Όταν στο φορολογούμενο εισόδημα περιλαμβάνεται εισόδημα από κινητές αξίες ή από κέρδη μεριδίων εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή από κέρδη ετερόρρυθμων εταίρων, το εισόδημα αυτό υποβάλλεται σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%). Επίσης όταν στο φορολογούμενο εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, εκτός από το εισόδημα που προέρχεται από ιδιοκατοίκηση και εκμίσθωση οικοδομών οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, το καθαρό ποσό αυτού υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδ.	Φορολ. συντελεσ. (%)	Φόρος κλιμ.	Συνολικό καθαρ. εισοδ. από ακίν.	Σύνολο φόρ.
100.000	-	-	100.000	-
100.000	2	2.000	200.000	2.000
200.000	3	6.000	400.000	8.000
Υπερβάλλον	4	-		

Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό

εισόδημα.

4) Ειδικά, ο φόρος στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί του εμπορικού ναυτικού και το ιπτάμενο προσωπικό της πολιτικής αεροπορίας από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία ή σε αεροσκάφη, κατά περίπτωση, υπολογίζεται ως εξής: α) στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε ξένο νόμισμα, με αναλογικό συντελεστή πέντε τα εκατό (5%), β) στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε δραχμές, με αναλογικό συντελεστή τρία τα εκατό (3%). Σε περίπτωση που ο φόρος αυτός είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει, το επί πλέον ποσό φόρου επιστρέφεται, ύστερα από την υποβολή στον αρμόδιο οικονομικό έφορο της σχετικής ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από το δικαιούχο.

5) Για να βρεθεί ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας, σε περίπτωση που τα πρόσωπα αυτά αποκτούν εκτός από τις αμοιβές τους για τις υπηρεσίες τους σε εμπορικά πλοία ή ως ιπτάμενοι, αντίστοιχα, και εισοδήματα των κατηγοριών που είδαμε στο άρθρο 2, το ποσό του φόρου που αναλογεί αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου.

Για να βρεθεί ο φόρος που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου επιμερίζεται και ο φόρος που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, ανάλογα με τα ποσά των αμοιβών του, ως αξιωματικού των εμπορικών πλοίων ή ως ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας και των εισοδημάτων του.

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

- α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.
- β) Ο φόρος που αποδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σ'αυτήν μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί γι'αυτό το εισόδημα στην Ελλάδα.

Για να βρεθεί το ποσό αυτού του φόρου, το ποσό του φόρου που προκύπτει στην Ελλάδα στο συνολικό εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται για τη μείωση του φόρου και επιδότηση ενοικίου κύριας κατοικίας μισθωτών και συν/χων και μερίζεται, ανάλογα με τα δύο τμήματα του εισοδήματος στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή.

Αν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο απ'τον οφειλόμενο φόρο, η επί πλέον διαφορά επιστρέφεται.

7) Ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα ή το υπόλοιπο που απομένει, μετά τις εκπτώσεις που είδαμε παραπάνω, καταβάλλεται σε τέσσερις (4) ίσες δίμηνες δόσεις εντός των μηνών Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου του ίδιου οικονομικού έτους και μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών αυτών. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής, η οποία προκύπτει με βάση την αρχική δήλωση του υπόχρεου, είναι μέχρι το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) δρχ. για τον ίδιο και για την σύζυγό του, το οποίο λαμβάνουμε αθροιστικά, αυτό μπορεί να καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα για τις δημόσιες υπηρεσίες του μήνα Σεπτεμβρίου του ίδιου οικονομικού έτους.

Όταν ο φόρος βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του ίδιου οικονομικού έτους μετά τη λήξη προθεσμίας καταβολής μιας από τις δόσεις που ορίζονται, τότε οι ληξιπρόθεσμες δόσεις καταβάλλονται μέσα

στην προθεσμία καταβολής της δίμηνης δόσης που ακολουθεί το μήνα στον οποίο βεβαιώνεται ο φόρος και οι υπόλοιπες στις προθεσμίες που ορίζονται, όπως είδαμε παραπάνω. Όταν για οποιοδήποτε λόγο ο φόρος βεβαιώνεται μετά το μήνα Νοέμβριο του ίδιου οικονομικού έτους, ο φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, απ' τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου, απ' τη βεβαίωση του φόρου, μήνα και η άλλη μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα.

8) Όταν ο οφειλόμενος, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση, φόρος καταβάλλεται εφ' άπαξ μέσα στην προθεσμία, της πρώτης δόσης, παρέχεται έκπτωση δέκα τα εκατό (10%) στο συνολικό ποσό αυτού και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών. Στην περίπτωση που η βεβαίωση ενεργείται ύστερα από το μήνα Νοέμβριο του ίδιου οικονομικού έτους, παρέχεται έκπτωση πέντε τα εκατό (5%) στην εφάπαξ καταβολή της οφειλής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, μόνο όταν αυτή προέρχεται από εμπρόθεσμη δήλωση και η βεβαίωση γίνεται μέχρι το μήνα Οκτώβριο του επόμενου οικονομικού έτους.

9) Ο φορολογούμενος μπορεί να καταβάλλει μέχρι και το μήνα Δεκέμβριο του ίδιου οικονομικού έτους το συνολικό ποσό της οφειλής του, που προκύπτει με βάση την εμπρόθεσμη αρχική δήλωσή του, εφόσον το ποσό αυτό είναι μέχρι το ποσό των δύο χιλιάδων δρχ. (2.000) πιστωτικό ποσό φόρου μικρότερο των τριακοσίων δρχ. (300) δεν επιστρέφεται.

10) Σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης διαγράφεται το ποσό της οφειλής που βεβαιώθηκε με βάση την προηγού-

μενη εικαθάριση της ίδιας δήλωσης του υπόχρεου και γίνεται νέα εικαθάριση και βεβαίωση του ποσού που προκύπτει. Κατά την εφαρμογή αυτής της διάταξης παρέχεται έκπτωση ποσοστού δέκα τα εκατό (10%) ή πέντε τα εκατό (5%) κατά περίπτωση στο σύνολο της νέας οφειλής, εφόσον αυτή είναι μικρότερη της αρχικής και ο υπόχρεος κατέβαλε την αρχική οφειλή και έτυχε παρόμοιας έκπτωσης ή κατέβαλε ποσό της αρχικής οφειλής που καλύπτει σε ποσοστό το ενενήντα τα εκατό (90%) ή ενενήντα πέντε τα εκατό (95%) κατά περίπτωση της νέας οφειλής. Όταν το ποσό της νέας οφειλής είναι μεγαλύτερο της αρχικής οφειλής, παρέχεται έκπτωση ποσοστού δέκα τα εκατό (10%) ή πέντε τα εκατό (5%) κατά περίπτωση μόνο για ποσό ίσο με το ποσό της αρχικής οφειλής, εφόσον αυτό καταβλήθηκε με έκπτωση ποσοστού δέκα τα εκατό (10%) ή πέντε τα εκατό (5%) κατά περίπτωση.

Γ' Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο

ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΙΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

Στη συνέχεια θα δούμε την παρακράτηση και απόδοση φόρων εισοδήματος για κάθε κατηγορία εισοδήματος ξεχωριστά:

Α' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Εισόδημα και απόκτησή του (άρθρο 17).

1) Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση μιας ή περισσότερων γαιών, το οποίο αποκτιέται από κάθε ιδιοκτήτη, νομέα, επικαρπωτή ή από αυτόν, στον οποίο μεταβιβάστηκε η άσκηση του δικαιώματος της επικαρπίας ή από αυτόν που έχει το δικαίωμα χρήσης ή οίκησης είτε, αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις, καθώς επίσης και για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το δικαίωμα το οποίο αποκτιέται από τον κύριο του εδάφους.

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

3) Όταν πρόκειται για εκμίσθωση ολόκληρης ή τμήματος οικοδομής μαζί με έπιπλα ή μηχανήματα, στο εισόδημα συνυπολογίζεται και το τυχόν μίσθωμα των συνεχμισθούμενων επίπλων ή μη-

χανημάτων.

4) Στην έννοια του όρου "γαίες" περιλαμβάνονται οι γαίες που καλλιεργούνται ή είναι φυτεμένες, τα δάση και οι δενδρώδεις εκτάσεις, τα λειβάδια και οι κάθε είδους βοσκήμενες γαίες, τα μεταλλεία και λατομεία, οι πηγές, τα φρέατα, οι λίμνες και οι δεξαμενές, τα ιχθυοτροφεία, καθώς και άλλη έκταση γης μαζί με τα στοιχεία που είναι στην επιφάνεια του εδάφους και της κάθε είδους ύλης που είναι κάτω από αυτό.

Στην κατηγορία εισοδήματος από ακίνητα δεν γίνεται παρακράτηση και απόδοση φόρου.

Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων (άρθρο 18).

1) Εισόδημα από ακίνητα επίσης θεωρείται:

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

β) Η αξία που έχει κατά το χρόνο της ανέγερσής της η οικοδομή που ανεγέρθηκε με δαπάνες του μισθωτή σε έδαφος του οποίου την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης του εδάφους η οικοδομή παραμένει στην κυριότητα του εκμισθωτή. Το ετήσιο εισόδημα βρίσκεται με διαίρεση του υπολοίπου, που προκύπτει μετά την αφαίρεση του ανταλλάγματος, που έχει ορισθεί στην σύμβαση για την μεταβίβαση της κυριότητας της οικοδομής, από την αξία, κατά το χρόνο της ανέγερσής της, σε μέρη ίσα με τον αριθμό των ετών κατά τα οποία διαρκεί η μίσθωση του εδάφους.

ως αξία της οικοδομής που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου λαμβάνεται η πραγματική αξία της οικοδομής, η οποία βρίσκεται από τα επίσημα βιβλία και στοιχεία εκείνου που ανήγειρε την οικοδομή. Σε περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία ή αυτά που τηρούνται κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, καθώς και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τον ενδιαφερόμενο της αξίας που υπολογίσθηκε με αυτόν τον τρόπο, αυτή καθορίζεται ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και σε συνέχεια από τα διοικητικά δικαστήρια.

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

δ) Στις περιπτώσεις διάρκειας μεγαλύτερης από εννέα (9) έτη, για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση μεταγραφής καθώς επίσης και στις περιπτώσεις οικοδομών που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου, το εισόδημα που αποκτιέται από το μισθωτή ή επιφανούχο ή εμφυτευτή ή από αυτόν που ανήγειρε τα κτίσματα της οικοδομής σε έδαφος κυριότητας τρίτου, άμεσα από υπεκμίσθωση είτε έμμεσα από ιδιοχρησιμοποίηση.

ε) 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 επικαρπωτή 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 τα εκατό (10%) από την πραγματική αξία του δικαιώματος της επικαρπίας, κατά το χρόνο της μεταβίβασής της, για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος λαμβάνεται η πραγματική αξία της οικοδομής που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου.

βάνεται η πραγματική αξία της επικαρπίας, διαιρουμένη σε μέρος ίσα με τον αριθμό των πραγματικών ετών διάρκειάς της.

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

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

η) Στις περιπτώσεις των επιφανειών και εμφυτεύσεων το εισόδημα που αποκτιέται από τον επιφανειούχο ή τον εμφυτευτή από την εκμίσθωση των γαιών στις οποίες έχειτο δικαίωμά του.

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

2) Δεν θεωρείται εισόδημα από ακίνητο αυτό που προκύπτει:

α) Από βιομηχανοστάσια που ιδιοχρησιμοποιούνται, μαζί με τα παραρτήματά τους και τα εξαρτήματα καθώς και με τις αποθήκες και τα οικόπεδα που είναι συνεχόμενα μ'αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιομηχανικών προϊόντων.

Βιομηχανοστάσια θεωρούνται τα οικοδομήματα που έχουν ειδικά ανεγερθεί για την λειτουργία βιομηχανίας, στα οποία έχουν μόνιμα, προσαρμοστεί μηχανικές εγκαταστάσεις, καθώς και τα οικοδο-

μήματα επεξεργασίας και συντήρησης καπών σε φύλλα ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων.

β) Από οικοδομήματα που ιδιοχρησιμοποιούνται και τα οποία βρίσκονται μέσα ή έξω από αγροτικά κτήματα και χρησιμοποιούνται για την διεξαγωγή των έργων της γεωργικής γενικά επιχείρησης.

Β' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Εισόδημα και απόκτησή του (άρθρο 25).

1) Εισόδημα από κινητές αξίες είναι το εισόδημα που προκύπτει:

α) Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, καθώς και ομολογιών και χρεόγραφα γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών κάθε φύσεως επιχειρήσεων, ακόμα και από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και τις εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών.

β) Από μερίσματα και τόκους τίτλων που αναφέραμε παραπάνω, αλλά αλλοδαπής προέλευσης.

γ) Από τόκους κάθε τίτλου εντόκου τοις μετρητοίς κατάθεσης ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, που δεν περιλαμβάνονται όμως στις παραπάνω περιπτώσεις.

δ) Από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων.

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

2) Όταν το εισόδημα των περιπτώσεων α', β', δ' και ε' της προηγούμενης παραγράφου ορίζεται ότι θα καταβάλλεται στο δικαιούχο τον ελεύθερο από φόρο, εισόδημα που υπόκειται σε φόρο είναι το ποσό από το οποίο, αν αφαιρεθεί ο φόρος που του αναλογεί, προκύπτει το χωρίς φόρο ποσό που καταβάλλεται στο δικαιούχο.

Εισόδημα από κινητές αξίες ειδικών περιπτώσεων (άρθρο 26).

1) Το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιριών, οπωσδήποτε διανεμομένων ή κεφαλαιοποιουμένων, είτε η διανομή αυτών γίνεται σε χρήμα είτε σε ακίνητα ή κινητά ή άλλες αξίες, θεωρείται εισόδημα από κινητές αξίες.

2) Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας θεωρείται εισόδημα το μέρος που διανέμεται, η επί πλέον διαφορά μεταξύ του μερισθέντος ποσού των μετόχων ανάλογα με τις μετοχές και του ποσού που καταβλήθηκε από τους μετόχους χωρίς να τους επιστραφεί.

Καταβληθέν ποσό από τους μετόχους θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας επαυξημένο με τα αποθεματικά που σχηματίσθηκαν από την καταβολή των μετόσων για την πλήρη έκδοση των μετόχων.

3) Επίσης, διανεμόμενο μέρος θεωρείται και η περίπτωση εξαγοράς ή με οποιοδήποτε τρόπο απόκτηση μετοχών από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρία με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της, που τυχόν προκύπτει επί πλέον διαφορά μεταξύ του καταβαλλόμενου ποσού στους μετόχους ανάλογα με τις μετοχές και του ποσού που καταβλήθηκε από τους μετόχους πραγματικά, χωρίς να τους

επιστραφεί.

Καταβληθέν ποσό από τους μετόχους θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, επαυξημένο με τα αποθεματικά που σχηματίσθηκαν από την τυχόν πλήρη έκδοση των μετοχών.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται ανάλογα και για την εξαγορά από την ανώνυμη εταιρεία ιδρυτικών τίτλων της.

4) Κάθε δάνειο που συνομολογήθηκε άτοκα ή με επιτόκιο μικρότερο από το νόμιμο, θεωρείται ότι έχει συναφθεί με το νόμιμο επιτόκιο.

5) Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές καθώς και οι τόκοι που προέρχονται από την πώληση εμπορευμάτων με πίστωση, μεταξύ εμπόρων, δεν θεωρούνται εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά κέρδος από εμπορικές επιχειρήσεις, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτάει το εισόδημα ασκεί εμπορική γενικά επιχείρηση στην Ελλάδα, ή όταν πρόκειται για αλλοδαπό ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης εγκατάστασης.

6) Εισόδημα επίσης από κινητές αξίες θεωρούνται τα κέρδη που αποκρύβονται από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την ανάλυση περιουσιακών στοιχείων, τα οποία θεωρούνται ότι έχουν περιέλθει στις αντίστοιχες περιόδους ίσα στους διευθύνοντες ή εντεταγμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντές και γενικά σε άλλα πρόσωπα που την εκπροσωπούν νόμιμα.

Παρακράτηση και απόδοση φόρου (άρθρο 29).

1) Εναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα από κινητές

αξίες, που είδαμε παραπάνω, ενεργείται παρακράτηση ποσοστού είκοσι πέντε τα εκατό (25%). Με εξαίρεση, για το εισόδημα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα από τόκους, μερίσματα από ονομαστικές μετοχές και τοκομερίδια από ονομαστικές ομολογίες, κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων και μερίσματα που διανέμονται στους ασφαλισμένους κλάδου ζωής από τη συμμετοχή τους στα κέρδη των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και για τις αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και τις εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών και για κάθε ποσό που καταβάλλουν οι ανώνυμες εταιρείες από τα καθαρά τους κέρδη στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, αυτών, ο παρακρατούμενος φόρος υπολογίζεται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές της φορολογικής κλίμακας του άρθρου 9, χωρίς να λαμβάνονται υποψη τα αφορολόγητα ποσά που εκπίπτουν.

Ειδικά, για τα μερίσματα από μετοχές, κοινές ή προνομιούχες, ανεξάρτητα αν ο μέτοχος είναι ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, η παρακράτηση του φόρου γίνεται ως εξής:

α) Στα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο τέσσερις (4) τουλάχιστο μήνες πριν από τη λήξη της χρήσης στην οποία αναφέρεται το μέρισμα, παρακρατείται ο φόρος με συντελεστή σαράντα δύο τα εκατό (42%), αν τα μερίσματα προέρχονται από μετοχές, οι οποίες έγιναν ονομαστικές πριν από τη λήξη της χρήσης στην οποία αναφέρεται το μέρισμα και σαράντα πέντε τα εκατό (45%) αν προέρχονται από ανώνυμες μετοχές, χωρίς καμιά άλλη επιβάρυνση.

Στους δικαιούχους των πιο πάνω μερισμάτων παρέχεται αφορολόγητο ποσό πενήντα χιλιάδων (50.000) δρχ. το χρόνο για κάθε μέτοχο για τα μερίσματα που εισπράττει από την ίδια ανώνυμη ε-

ταιρεία. Το αφορολόγητο ποσό για κάθε μέτοχο δεν μπορεί να ξεπεράσει συνολικά τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) δρχ., όταν τα μερίσματα προέρχονται από περισσότερες ανώνυμες εταιρείες. Για τον υπολογισμό του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η έκπτωση του αφορολόγητου ποσού για μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ονομαστικές γίνεται από την ανώνυμη εταιρεία κατά την καταβολή ή πίστωση των μερισμάτων στους μετόχους, εφόσον ο μέτοχος που εισπράττει το μέρισμα δηλώνει με υπεύθυνη δήλωσή του στην εταιρεία ότι δεν έχει απαλλαγεί από την προείσπραξη του φόρου με βάση τη διάταξη αυτή, κατά την είσπραξη μερισμάτων ονομαστικών μετοχών. από άλλες ανώνυμες εταιρείες που αναφέρονται στην ίδια χρήση για ποσό μερισμάτων μεγαλύτερο από διακόσιες χιλιάδες (200.000) δρχ., στο οποίο περιλαμβάνεται και το αφορολόγητο ποσό που ζητάει ο μέτοχος με τη δήλωσή του αυτή.

Όταν πρόκειται για μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ανώνυμες, ο υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου από την εταιρεία θα γίνεται χωρίς καμιά έκπτωση αφορολόγητου ποσού.

Η έκπτωση των αφορολόγητων ποσών πενήντα χιλιάδων (50.000) ή διακοσίων χιλιάδων (200.000) δρχ., κατά περίπτωση, θα ενεργείται από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, που υποβάλλεται από το μέτοχο αφού συμπεριλάβει στη δήλωσή του και τα ποσά των μερισμάτων από τυχόν ονομαστικές μετοχές που κατέχει εισαγμένες στο Χρηματιστήριο, που αναφέρονται στην ίδια χρήση, προκειμένου να προσδιοριστεί το ύψος του αφορολόγητου ποσού που δικαιούται να λάβει ο μέτοχος για τα μερίσματα των ανώνυμων μετοχών.

Η πιο πάνω παρεχόμενη έκπτωση του αφορολόγητου ποσού θα ενεργεί-

ται σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα αν ο μέτοχος επιθυμεί ή όχι να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών ή νομικών προσώπων.

β) Στα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο, παρακρατείται φόρος, χωρίς καμιά έκπτωση αφορολόγητου ποσού, με συντελεστή σαράντα επτά το εκατό (47%), αν τα μερίσματα προέρχονται από μετοχές οι οποίες έγιναν ονομαστικές πριν από τη λήξη της χρήσης στην οποία αναφέρεται το μέρισμα και πενήντα το εκατό (50%), αν προέρχονται από ανώνυμες μετοχές, χωρίς καμιά άλλη επιβάρυνση.

2) Ο μέτοχος που έχει μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο ή ο μέτοχος που έχει ονομαστικές μετοχές που δεν είναι εισαγμένες στο Χρηματιστήριο, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου, δικαιούται να ζητήσει όπως το συνολικό εισόδημα από μερίσματα από τις πιο πάνω μετοχές συναθροιστεί με τα υπόλοιπα εισοδήματά του στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και φορολογηθεί με βάση τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, αλλιώς θεωρείται ότι εξαντλήθηκε η φορολογική του υποχρέωση με την παρακράτηση του φόρου σ' αυτά. Ο μέτοχος που έχει ανώνυμες μετοχές, που δεν είναι εισαγμένες στο Χρηματιστήριο, δε δικαιούται να συναθροίσει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος το εισόδημα από τα μερίσματα αυτών των μετοχών, με τα υπόλοιπα εισοδήματά του που υπόκεινται σε φορολογία, αλλά εξαντλείται η φορολογική του υποχρέωση για το εισόδημα από αυτά τα μερίσματα με την παρακράτηση του φόρου σ' αυτά.

3) Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που η διανομή του μερίσματος γίνεται με παροχή νέων μετοχών από την εταιρεία προς τους μετόχους.

4) Τα μερίσματα που εισπράττονται κάθε χρόνο από τους μετόχους μιας ή περισσότερων εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακείου μέχρι του συνολικού ποσού των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δρχ. απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.

Κατά τον υπολογισμό του απαλλασσόμενου συνολικού ποσού μερισμάτων συμπεριλαμβάνονται και τα ποσά των μερισμάτων που απαλλάχθηκαν από το φόρο με βάση τις διατάξεις που είδαμε στην παράγραφο 1.

Η απαλλαγή αφορά το μέρισμα ολόκληρης της χρήσης, εφόσον οι μετοχές ήταν εισαγμένες στο Χρηματιστήριο μέσα στην ίδια χρήση για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εκατόν είκοσι (120) ημερών.

Σε διαφορετική περίπτωση το μέρισμα φορολογείται ολόκληρο. Για τον υπολογισμό του παρακρατούμενου φόρου στα καταβαλλόμενα αυτά μερίσματα, η έκπτωση του πιο πάνω απαλλασσόμενου ποσού θα ενεργείται, για τα μερίσματα που προέρχονται από μετοχές ονομαστικές, από την καταβάλλουσα εταιρεία επενδύσεων-χαρτοφυλακείου, μετά από υποβολή υπεύθυνης δήλωσης από το μέτοχο για το αφορολόγητο ποσό που τυχόν δικαιώθηκε κατά την είσπραξη μερισμάτων ονομαστικών μετοχών από άλλες ανώνυμες εταιρείες, ενώ για τα μερίσματα από μετοχές ανώνυμες, από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλεται από το μέτοχο μετά από την εφαρμογή αυτών που αναφέραμε στην περίπτωση α' της παραγράφου 1.

5) Εκτός από την απαλλαγή της προηγούμενης παραγράφου, το μέρισμα που διανέμεται από εταιρείες επενδύσεων-χαρτοφυλακείου απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, μέχρι του ποσοστού κατά το οποίο το μέρισμα αυτό προέρχεται από πώληση χρεογράφων ή με-

τοχών σε τιμή ανώτερη από τη τιμή κτήσης αυτών ή από χρεώγραφα, μετοχές ή καταθέσεις, των οποίων το εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το ΝΔ 3323/55..

6) Κέρδη που διανέμονται σε μεριδιούχους αμοιβαίων κεφαλαίων απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος μέχρι του ποσού των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δρχ. το χρόνο κατά μεριδιούχο. Για να απαλλαχτεί από την παρακράτηση φόρου ο μεριδιούχος, θα πρέπει να δηλώσει με υπεύθυνη δήλωσή του στην Α.Ε "Διαχειρίσεων", αν κατά την ίδια χρήση απαλλάχτηκε όμοια από άλλο αμοιβαίο κεφάλαιο, καθώς και το ποσό αυτής της απαλλαγής αν έτυχε ανάλογης απαλλαγής με βάση τη διάταξη της παραγράφου 1.

Απαλλάσσονται οι μεριδιούχοι από την υποχρέωση υποβολής υπεύθυνης δήλωσης, αν τα λαμβανόμενα από τον καθένα μεριδιούχο κέρδη από το αμοιβαίο κεφάλαιο δεν υπερβαίνουν το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) δρχ.

7) Επίσης, τα κέρδη που διανέμονται από το αμοιβαίο κεφάλαιο απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, κατά το μέρος που προκύπτουν από πηγές των οποίων το εισόδημα απαλλάσσεται με βάση άλλες διατάξεις ή από την πώληση χρεωγράφων ή μετοχών σε τιμές ανώτερες από την τιμή κτήσης.

8) Ο μέτοχος που έχει μερίσματα από μετοχές ανώνυμες εισαγμένες στο Χρηματιστήριο και ζητεί την έκπτωση με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αφορολόγητου ποσού, για τα μερίσματα αυτά, στην περίπτωση που δεν θα συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος το συνολικό ποσό των μερισμάτων από ονομαστικές μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο ή των κερδών στα αμοιβαία κεφάλαια, για τα οποία, έγινε η προβλεπόμενη από το νόμο έκπτωση

ση αφορολόγητου ποσού, με βάση την υπεύθυνη δήλωση που υπέβαλε στις εταιρείες κατά την είσπραξη των εισοδημάτων αυτών, υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζει ο νόμος.

9) Απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος τα μερίσματα που διανέμονται στους ασφαλισμένους κλάδου ζωής από τη συμμετοχή τους στα κέρδη των ασφαλιστικών επιχειρήσεων μέχρι ποσού δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) δρχ. το χρόνο για κάθε ασφαλισμένο και για το σύνολο των μερισμάτων που λαμβάνονται από αυτόν από τυχόν περισσότερες της μια ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

10) Η παρακράτηση του φόρου ενεργείται:

α) Για εισοδήματα από προμερίσματα, μερίσματα και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού της ανώνυμης εταιρείας από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

β) Για εισοδήματα από αμοιβές και ποσοστά διοικητικών συμβούλων, καθώς και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών, και από κέρδη που διανέμονται από ανώνυμες εταιρείες στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σ' ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

γ) Για εισοδήματα από ομολογίες και χρεώγραφα γενικά του ελληνικού δημοσίου ή ημεδαπών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, καθώς και από κινητές αξίες γενικά αλλοδαπής προέλευσης, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων ή την είσπραξη των μερισ-

μάτων από το δικαιούχο.

δ) Για τόκους, από την καταβολή του ή την εγγραφή του στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή.

ε) Για κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου.

στ) Για εισοδήματα από αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, από διανεμόμενο μέρος σε περίπτωση εξαγοράς ή απόκτησης μετοχών από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της και για εισοδήματα από τα κέρδη που αποκρύβονται απ' την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για την ανάληψη περιουσιακών στοιχείων, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου και το αργότερο μέσα σ'ένα μήνα από την έγκριση από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

ζ) Για εισοδήματα από διανεμόμενο μέρος σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας, κατά τη διάλυση της ανώνυμης εταιρείας.

11) Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου ορίζεται:

α) Όταν πρόκειται για τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β', στ', και ζ' της προηγούμενης παραγράφου, η ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία που τα καταβάλλει.

β) Όταν πρόκειται για τα εισοδήματα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου, αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την εξαργύρωση ή την καταβολή τους.

γ) Όταν πρόκειται για τόκους, ο χρεώστης που τους καταβάλλει.

δ) Όταν πρόκειται για κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια, ή Α.Ε. "Διαχειρίσεων" που τα καταβάλλει.

12) Οσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με την υποβολή δήλωσης στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, μέσα στον επόμενο απ'την παρακράτηση μήνα.

Ο φόρος καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, όταν πρόκειται για τα εισοδήματα στα οποία ενεργείται η παρακράτηση του φόρου, όπως είδαμε πιο πάνω.

13) Οι προϊστάμενοι των δημοσίων οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι παραλαμβάνουν τις δηλώσεις, που ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους υποχρεούνται αμέσως μετά τη βεβαίωση του φόρου που αποδόθηκε να στείλουν στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας που έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, τη δήλωση που τους επιδόθηκε, στο σώμα της οποίας πρέπει να αναγράφουν απαραίτητα τον αριθμό και την ημερομηνία έκδοσης του σχετικού τριπλότυπου και το ποσό που εισπράχθηκε.

14) 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.

15) Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοση αυτού στη δημόσια οικονομική υπηρεσία και σε επίδοση της δήλωσής στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι οι κληρονόμοι του και

ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σε αυτόν.

16) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων πρέπει απαραίτητα πριν από την απόδοση του φόρου να θεωρείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας που έγινε η καταβολή των ποσών, ο οποίος υπολογίζει και τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται σ' αυτές τις περιπτώσεις.

17) Όταν δεν επιβάλλεται δήλωση ή υποβάλλεται ανακριβής δήλωση, επιβάλλονται οι κηρώσεις που προβλέπει ο νόμος.

18) Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα νόμιμο αποτέλεσμα.

19) 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.

Γ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εννοια και απόκτηση του εισοδήματος (άρθρο 31)

1) Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτιέται από μια ή περισσότερες ατομικές ή εταιρικές επιχειρήσεις εμπορικές, βιομηχανικές ή βιοτεχνικές ή απ' την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος που δεν υπάγονται όμως στα ελεύθερα επαγγέλματα που θα δούμε πιο κάτω.

2) Θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος απ' την άσκηση επιχειρήσεως αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός των επιχειρήσεων που φορολογούνται με ειδικό τρόπο.

β) Η οφέλεια η πραγματοποιούμενη από οργανωμένη επιχείρηση πωλήσεως οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, που προέρχονται από κατανομή ή ρυμοτόμηση εδαφικών εκτάσεων της επιχείρησης, κατατεθειμένη εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, Δήμου ή Κοινότητας. Ως οφέλεια θεωρείται η επί πλέον διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας της έκτασης που πουλήθηκε και της αξίας αυτής πριν την κατανομή ή ρυμοτόμηση, μειωμένη κατά τις δαπάνες που έγιναν και οποίες βαρύνουν τον πωλητή.

γ) Τα υπό μορφή μερίσματος ή αμοιβής συνεταιρισμών καταβαλλόμενα ποσά στα μέλη τους.

δ) Τα κέρδη από επακόλουθες εργασίες που ενεργούνται απ' την επιχείρηση παράλληλα προς τον κύριο σκοπό της.

ε) Ο μισθός ή άλλη οποιαδήποτε φύσης απολαβή του εταίρου από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης στην οποία συμμετέχει.

στ) Ο μισθός που καταβάλλεται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, που είναι ασφαλισμένα στο Ταμείο Ασφαλίσεως Εμπόρων ή στο Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνών Ελλάδος ή σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον κατά το χρόνο παροχής της εξαρτημένης εργασίας συμμετέχουν με ποσοστό πάνω από τρία τα εκατό (3%) στο κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας.

3) Εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρείας, κοινοπραξία, κοινωνίας και αστικής εταιρείας κερ-

δοσκοπικού χαρακτήρα καθώς και συνεταιρισμών, θεωρείται ότι αποκτήθηκαν:

α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρείας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρείας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε ένα εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρεία, κοινοπραξία ή κοινωνία.

Χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και όταν πρόκειται για εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων.

Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτιέται απ' αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου. Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, το εισόδημα θεωρείται ότι αποκτιέται απ' αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου της ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής κατά περίπτωση.

Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών (3) μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων θεωρείται ότι αποκτιέται απ' αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετα-

τροπής της εταιρείας.

β) Στην περίπτωση της συμμετοχικής (αφανούς) εταιρείας, από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρείας.

γ) Στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών που έχουν συσταθεί νομιμα, από κάθε συνεταίρο για το μέρισμα ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε.

4) Επίσης, ως εισόδημα θεωρείται:

α) Όταν προκειται για διαχειριστική περίοδο μικρότερη του δώδεκαμήνου το κέρδος που προέκυψε μέσα σ'αυτή την περίοδο.

β) Όταν πρόκειται για διαχειριστική περίοδο μεγαλύτερη του δωδεκαμήνου το κέρδος που προέκυψε από την έναρξη της περιόδου μέχρι την ημέρα έναρξης του υπόλοιπου δωδεκαμήνου τμήματος της περιόδου, υπολογιζόμενο κατά προσέγγιση. Το εισόδημα αυτό εκπίπτει απ'το εισόδημα της μεγαλύτερης διαχειριστικής περιόδου, ενώ το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα του δωδεκαμήνου τμήματος της περιόδου, φορολογείται κατά το επόμενο οικονομικό έτος.

Εισοδήματα ειδικών περιπτώσεων . Αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου

(άρθρο 32)

1) Φορολογείται αυτοτελώς και θεωρείται ως εισόδημα:

α) Με συντελεστή τριάντα τα εκατό (30%) κάθε κέρδος ή οφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθω-

σης ή υπομίσθωσης ή του ρπονομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας ή άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσυκλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται. Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

β) Με συντελεστή είκοσι τα εκατό (20%) κάθε κέρδος ή οφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία της, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λ.π.

2) Θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η αυτόματη υπερτίμηση του παγίου κεφαλαίου, που πραγματοποιήθηκε και χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή, με εξαίρεση την υπερτίμηση που προκύπτει από ακίνητα και πλοία, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται ή έχουν ιδιοχρησιμοποιηθεί από την επιχείρηση για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της.

Παρακράτηση και απόδοση φόρου (άρθρο 37)

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

α) Στο εισόδημα από το μισθό ή άλλη απολαβή του εταίρου απ' την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης που συμμετέχει και στο εισόδημα από το μισθό που καταβάλλεται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας και είναι ασφαλισμένα στο Τ.Α.Ε. ή στο Τ.Ε.Β.Ε., η παρακράτηση του φόρου γίνεται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9.

Ο φόρος παρακρατείται από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή την ανώνυμη εταιρεία κατά την καταβολή και υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό.

β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προόδων με συντελεστή δύο τα εκατό (2%) 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 οποιοδήποτε λόγο δεν παρακράτηθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής, όπως ορίζονται στο άρθρο αυτό.

γ) Στα εισοδήματα αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών κ.λ.π., οι οποίοι αποκτούν αμοιβές ή προμήθειες που καταβάλλονται σ'αυτούς για τη σύναξη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%) που υπολογίζεται στο ποσό της αμοιβής ή της προμήθειάς τους, στο Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και με τράπεζες υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την εκκαθάριση ή καταβολή των προμηθειών ή αμοιβών.

δ) Στα εισοδήματα και κέρδη από συμμετοχή σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%). Ο φόρος παρακρατείται από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης κατά την έγκριση του ισολογισμού. Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρείας μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου αυτής, η παρακράτηση ενεργείται την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου.

Τα καθαρά κέρδη εταιρείας περιορισμένης ευθύνης κατά το ποσό αυτών που προέρχεται από τη συμμετοχή της σε άλλη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης δεν υπόκεινται σε παρακράτηση.

ε) Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής οφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί και ενώσεις τους, σύλλογοι γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δευτέρας ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, όταν για την επαγγελματική του 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 σ' αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την ακταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της. Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορές τους.

2) Στις περιπτώσεις β', γ', και ε' της προηγούμενης παραγράφου ο δικαιούχος των αμοιβών μπορεί να ζητήσει την παρακράτηση του φόρου με μεγαλύτερο συντελεστή.

3) Ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα από κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελών κάθε δι-

καιώματος συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία της, παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή του κέρδους ή της ωφέλειας κατά την πίστωση ή την καταβολή αυτών στο διακιούχο.

4) Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με την παράγραφο 1 που είδαμε προηγουμένως, υποχρεώνονται να αποδίδουν το φόρο με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας στην οποία έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία έγινε η παρακράτηση, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο και τον φόρο που παρακρατήθηκε.

Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, είναι υποχρεωμένος αμέσως μετά τη βεβαίωση του φόρου που αποδόθηκε να στείλει στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, της περιφέρειας, που έγινε η καταβολή των ποσών αυτών, τη δήλωση που του επιδόθηκε, στο σώμα της οποίας πρέπει να αναγράφει απαραίτητα τον αριθμό και την ημερομηνία έκδοσης του σχετικού τριπλοτύπου και το ποσό που εισπράχθηκε.

Η εκπρόθεσμη δήλωση πρέπει απαραίτητα πριν από την απόδοση του φόρου να θεωρείται από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι εκείνος στην περιφέρεια του οποίου έγινε η καταβολή των ποσών, ο οποίος υπολογίζει τον πρόσθετο φόρο.

5) Όσοι παρακρατούν φόρο στα εισοδήματα εργοληπτών κατα-

σκευής τεχνικών έργων, αντιπροσώπων, πρακτόρων και μεσιτών, στα εισοδήματα από συμμετοχή σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης καθώς και στα εισοδήματα από κέρδος ή οφέλεια που προέρχεται από την ειχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος που είναι συναφές με την άσκηση της επιχ/σης ή τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολοκλήρης επιχ/σης με τα άϋλα στοιχεία της, είναι υποχρεωμένοι να αποδίδουν το φόρο με σχετική δήλωση που πρέπει να υποβάλλουν μέσα στον επόμενο από την παρακράτηση μήνα στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος.

Ο φόρος αποδίδεται εφάπαξ στις πιά πάνω περιπτώσεις με την υποβολή της ειδικής δήλωσης εκτός απ'το φόρο των εισοδημάτων από συμμετοχή σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ο οποίος αποδίδεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις απ'τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της δήλωσης.

6) Σε περίπτωση θανάτου του προσώπου που ενήργησε την παρακράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοση του φόρου στη δημόσια οικονομική υπηρεσία και σε επίδοση της δήλωσης στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι οι κληρονόμοι του και ο καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σ'αυτόν.

7) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων πρέπει απαραίτητα πριν από την απόδοση του φόρου να θεωρείται απ'τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας που έγινε η καταβολή των ποσών, ο οποίος υπολογίζει και τον πρόσθετο φόρο που προβλέπει ο νόμος σ'αυτές τις περιπτώσεις.

8) Επίσης κυρώσεις επιβάλλονται όταν δεν υποβάλλεται δήλωση ή υποβάλλεται ανακριβής δήλωση.

9) Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα νόμιμο αποτέλεσμα.

Δ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εισόδημα και απόκτησή του (άρθρο 38)

1) Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει τι κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, που αποκτιέται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε φύσεως, όπως αγροτικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών, σιροτροφικών, δασικών, αλιευτικών κ.λ.π.

2) Στο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις εφαρμόζονται ανάλογα και οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 31, που αναφέρονται στις εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Εισόδημα και απόκτησή του (άρθρο 40)

1) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει, το κάθε οικονομικό έτος, από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που καταβάλλεται περιοδικά με παρούσα ή παρωχη-

μένη υπηρεσία η με οποιαδήποτε άλλη αιτία, δηλαδή αυτό που αποκτιέται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

2) Όσες φορές το εισόδημα καταβάλλεται ελεύθερο φόρου, εισόδημα υποκείμενο σε φόρο είναι το ποσό απ' το οποίο μετά από έκπτωση του φόρου που αναλογεί, προκύπτει το εισόδημα που καταβάλλεται στο δικαιούχο.

3) Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο:

α) Η αποζημίωση που παρέχεται με αποκοπή δαπανών απ' την υπηρεσία που δέχτηκε.

β) Η αποζημίωση υπό μορφή εξόδων κίνησης, καθώς και η εκτός έδρα ημερήσια αποζημίωση, που καταβάλλεται σε δημόσιους υπαλλήλους και υπαλλήλους νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, όπως αυτή καθορίζεται κάθε φορά με κοινή απόφαση του αρμοδίου Υπουργού και του Υπουργού των Οικονομικών.

γ) Η εφάπαξ παροχή που καταβάλλεται από τα ταμεία πρόνοιας και άλλους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς στους ασφαλισμένους ή τις οικογένειές τους, καθώς και το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται σε δημόσιους υπαλλήλους και υπηρέτες λόγω εθελούσιας εξόδου με παραίτηση απ' την υπηρεσία. (Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται με επιφύλαξη).

δ) Η αποζημίωση που καταβάλλεται στους εργαζόμενους με βάση μηνιαίο μισθό, κατά το τμήμα της το οποίο αντιστοιχεί στο πολλαπλάσιο των εκατό χιλιάδων (100.000) δρχ. το μήνα, δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Το υπόλοιπο τμήμα της αποζημίωσης φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τα εκατό (10%) και ο φόρος που προ-

υκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης.

Η περίπτωση αυτή εφαρμόζεται ανάλογα και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιοδήποτε φορέα και για οποιοδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης.

Όταν το ποσό της αποζημίωσης, η οποία υποκειται σε φόρο, ξεπερνάει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δρχ., το ποσό της αποζημίωσης που είναι πάνω απ'το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δρχ. υποκειται σε φόρο με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%) που παρακρατείται κατά την πληρωμή της.

Αν το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται στο δικαιούχο υπερβαίνει εκείνο που θα έπρεπε να του καταβληθεί, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται σ'αυτόν, μετά την αφαίρεση του ποσού που δε θεωρείται εισόδημα, ανάλογα με τους μήνες που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της νόμιμης αποζημίωσης, υποκειται σε φόρο με τους πιο πάνω συντελεστές. Με τους ίδιους επίσης συντελεστές υποκειται σε φόρο το ποσό της αποζημίωσης, που καταβάλλεται σε δικαιούχους των οποίων η αποζημίωση υπολογίζεται με ημερομίσθιο, κατά το τμήμα που αυτό υπερβαίνει το ποσό του ημερομισθίου, το οποίο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της αποζημίωσης.

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

ε) Τα καταβαλλόμενα στους αξιωματικούς, υπαξιωματικούς

και οπλίτες των Ενόπλων Δυνάμεων, των Σωμάτων Ασφαλείας, της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Λιμενικού Σώματος ειδικά επιδόματα: 1)

- 1) πτητικό,
- 2) καταδυτικό
- 3) αλεξιπτωτιστών
- 4) ναρκαλιείας
- 5) θυτών και
- 6) υποβρυχίων καταστροφών.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για το επίδομα ναρκαλιείας που καταβάλλεται σε ιδιώτες που παρέχουν υπηρεσίες ναρκαλιείας με οποιοδήποτε σχέση στο Υπουργείο Εθνικής Αμυνας.

4) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους ποδοσφαιριστές, καθώς και τους άλλους αμοιβόμενους αθλητές από τις ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατά την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται αυτοτελώς, με συντελεστή φόρου δέκα τα εκατό (10%) και επί πλέον εισφορά Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τα εκατό (15%) στο ποσό του φόρου.

Τα ποσά φόρου και εισφοράς Ο.Γ.Α. στο φόρο, που προκύπτουν, παρακρατούνται κατά την πληρωμή.

5) Χρηματικά ποσά από τρεις (3) μηνιαίους μισθούς και πάνω που καταβάλλονται εφάπαξ από τον εργοδότη σε μισθωτό, ύστερα από τη συμπλήρωση δέκα (10) ετών απασχόλησής του σ' αυτόν, θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Τα εφάπαξ αυτά ποσά κατανέμονται για να φορολογηθούν σε τρία (3)

ίσα μέρη, καθένα από τα οποία προσαυξάνει τις αποδοχές του έτους της καταβολής και των αμέσως δύο (2) προηγούμενων της καταβολής ετών.

6) Στο μηνιαίο εισόδημα από αμοιβές για υπηρεσία ενεργού εφημερίας, που αποκτούν οι γιατροί που είναι ενταγμένοι στο Εθνικό Σύστημα Υγείας (Ε.Σ.Υ.), οι πανεπιστημιακοί γιατροί που δεν ασκούν ελεύθερο επάγγελμα και οι ειδικευμένοι γιατροί, για το ποσό αυτών που αντιστοιχεί σε δύο (2) ημέρες ενεργού κατά μήνα εφημερίας, ο φόρος παρακρατείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 όταν αυτές αναγράφονται σε μισθοδοτική κατάσταση μαζί με τις άλλες αποδοχές του δικαιούχου και με βάση τους συντελεστές δέκα τα εκατό (10%) ή είκοσι τα εκατό (20%) κατά περίπτωση, όπως θα δούμε στη συνέχεια, όταν αυτές αναγράφονται με χωριστή κατάσταση, για το υπόλοιπο ποσό με συντελεστή είκοσι τα εκατό (20%), και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το ποσό αυτών. Μπορεί όμως ο φορολογούμενος το ποσό των ετήσιων αμοιβών του, για τις οποίες παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή είκοσι τα εκατό (20%), να το περιλάβει στη δήλωσή του, του ίδιου οικονομικού έτους και να υπαχθεί σε φόρο με βάση την κλίμακα του άρθρου 9. Στην περίπτωση αυτή για το συμψηφισμό του φόρου που παρακρατήθηκε εφαρμόζονται αναλογα οι διατάξεις του άρθρου 9.

7) Οι αποδοχές των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου στα ελληνικά σχολεία που λειτουργούν στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και έχουν την Ελληνική υπηκοότητα ή την ελληνική και τη γερμανική υπηκοότητα ή μόνο τη γερμανική ή είναι υπήκοοι τρίτης χώρας και πληρώνονται από το ελληνικό Δημόσιο ή φορέα που βρίσκεται στην αλλοδαπή και

αποτελεί υποδιαίρεση του ελληνικού Δημοσίου ή υπηρεσία αυτού, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή πέντε τα εκατό (5%) στο ποσό των αποδοχών πριν από κάθε κράτηση που τις βαρύνει, και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τις αποδοχές αυτές.

Ο φόρος που αναλογεί με βάση το συντελεστή αυτό παρακρατείται από τον εκκαθαριστή των αποδοχών κατά την εκκαθάριση αυτών και αποδίδεται με εξαμηνιαίες δηλώσεις στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Οι δηλώσεις αυτές, οι οποίες περιλαμβάνουν το ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, διεύθυνση κατοικίας ή διαμονής του δικαιούχου, το ποσό των αποδοχών, το φόρο που αναλογεί σ' αυτές, καθώς και τον αριθμό και την ημερομηνία του τίτλου εξόφλησης και του εμβάσματος ή της επιταγής, υποβάλλονται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου για τα ποσά φόρου που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους και μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Μαρτίου για τα ποσά φόρου που παρακρατήθηκαν κατά τη διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε έτους. Τα ποσά που παρακρατήθηκαν στέλνονται στο ταμείο πληρωμών Αθηνών κάθε μήνα με επιταγές, εμβάσματα κ.λ.π., το οποίο, στη συνέχεια, εκδίδει γραμμάτιο συμψηφισμού επί του ταμείου Γενικών Εσόδων Αθηνών.

Οι εκκαθαριστές υποβάλλουν τις δηλώσεις αυτές, μέσω της Προξενικής Αρχής, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας Γ' Αθηνών, ο οποίος συντάσσει τους ανάλογους χρηματικούς καταλόγους, τους οποίους αποστέλλει στο Δημόσιο Ταμείο Γενικών Εσόδων Αθηνών. Στους δικαιούχους χορηγούνται βεβαιώσεις αποδοχών

στις οποίες, εκτός απο τα στοιχεία του δικαιούχου, αναγράφεται το σύνολο των ακαθάριστων και καθαρών αποδοχών, οι κρατήσεις που βάρυναν αυτές, ο φόρος που αναλογεί, καθώς και ο φόρος που παρακρατήθηκε.

Οι δικαιούχοι των αποδοχών αυτών υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος, η οποία συνοδεύεται από την ανάλογη βεβαίωση αποδοχών, μέχρι τη 10η Απριλίου κάθε οικονομικού έτους.

Αρμόδιος οικονομικός έφορος και δημόσιο ταμείο, για τις περιπτώσεις αυτές, ορίζεται ο Γ' προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και Δημόσιο Ταμείο Γενικών Εσόδων Αθηνών, αντίστοιχα. Εξαιρούνται, απ' την πιο πάνω περίπτωση, οι αμοιβές των προσώπων που εισπράττουν καθυστερημένα δεδουλευμένες αποδοχές λόγω ολόφανερης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη τους και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας απ' τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, οπότε χρόνος απόκτησης αυτών των αποδοχών είναι ο χρόνος στον οποίο ανάγονται.

Παρακράτηση φόρου (άρθρο 43)

1) Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό ή καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις, μερίσματα και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση γίνεται κατά την καταβολή και ο φόρος ορίζεται:

α) Με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 για τους αμοιβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμοιβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης ερ-

γασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής, που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο εισόδημα.

β) Στους αμοιβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθόριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε δύο τα εκατό (2%) για τα ημερομίσθια από δύο χιλιάδες πεντακόσιες (2.500) έως τρεις χιλιάδες (3.000) δρχ., σε τέσσερα τα εκατό (4%) για τα ημερομίσθια από τρεις χιλιάδες μία (3.001) έως τρεις χιλιάδες πεντακόσιες (3.500) δρχ., σε έξι τα εκατό (6%) για τα ημερομίσθια από τρεις χιλιάδες πεντακόσιες μία (3.5001) έως τέσσερις χιλιάδες (4.000) δρχ. και σε οκτώ τα εκατό (8%) για ημερομίσθια από τέσσερις χιλιάδες μία (4.001) και πάνω δρχ.

γ) Στις ακαθάριστες αμοιβές για υπερωριακή εργασία, υπερεργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα, αποζημιώσεις και σε κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίοι καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα, με συντελεστή ο οποίος ορίζεται σε δέκα τα εκατό (10%) όταν το καταβαλλόμενο ποσό δεν υπερβαίνει τις πέντε χιλιάδες (5.000) δρχ. σε μηνιαία βάση υπολογιζόμενα και σε είκοσι τα εκατό (20%) όταν το καταβαλλόμενο ποσό είναι μεγαλύτερο από τις πέντε χιλιάδες (5.000) δρχ. στο σύνολό του. Ο δικαιούχος μισθωτός μπορεί να ζητήσει να παρακρατηθεί φόρος με μεγαλύτερο συντελεστή.

δ) Στα εισοδήματα από αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο,

δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και στα εισοδήματα από πρόσθετες αμοιβές ή αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους δικαιούχους αναδρομικά ή ακόμα και όταν ο δικαιούχος εισπράττει καθυστερημένα δεδουλευμένες αποδοχές λόγω οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του, τότε ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τα εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

ε) Στα χρηματικά ποσά από τρεις (3) μηνιαίους μισθούς και πάνω που καταβάλλονται εφάπαξ από τον εργοδότη σε μισθωτό, ύστερα από τη συμπλήρωση δέκα (10) ετών απασχόλησής σ' αυτόν, ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τα εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν αυτά.

στ) Στις αμοιβές των αξιωματικών του εμπορικού ναυτιλικού, τις οποίες δικαιούνται για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε πλοία, όπως και για τις αμοιβές του υπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας, ο φόρος υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή, πέντε τα εκατό (5%) όταν οι αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη είναι σε ξένο νόμισμα και σε τρία τα εκατό (3%) όταν είναι σε δραχμές. Σε περίπτωση που ο φόρος που βρίσκεται με αυτό το τρόπο είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, το επί πλέον ποσό φόρου επιστρέφεται. Ο φόρος που παρακρατείται μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τα εκατό (10%) κατά την παρακράτησή του.

2) Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, όπως ορίζει το Ν.Δ., με

ενιαίο φύλλο ελέγχου, που εκδίδεται μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης.

3) Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα νόμιμο αποτέλεσμα.

4) Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί, όταν πρόκειται για τους αμοιβόμενους με ημερομίσθιο, να μεταβάλλονται ο συντελεστής του παρακρατούμενου φόρου και το ποσό του ημερομισθίου.

5) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται με πύλο λεπτομέρεια 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 άλλα 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.

Απόδοση του φόρου που παρακρατήθηκε (άρθρο 44)

1) Αυτοί που πραγματοποιούν την παρακράτηση του φόρου υποχρεούνται να αποδίδουν το φόρο αστο Δημόσιο Ταμείο της περιφέρειας που έγινε η καταβολή των αμοιβών, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους, με προσωρινή δήλωση που περιλαμβάνει, κατά το προη-

γούμενο ημερολογιακό τρίμηνο, ακαθάριστες αμοιβές των μισθωτών και το φόρο που παρακρατήθηκε.

Το Δημόσιο Ταμείο υποχρεούται, μετά την βεβαίωση αυτού για το φόρο που αποδόθηκε, να στείλει στον αρμόδιο Οικονομικό Εφορο την δήλωση που επιδόθηκε, στην οποία πρέπει να αναγράφει τον αριθμό και την ημερομηνία του σχετικού τριπλότυπου που εκδόθηκε και το ποσό που εισπράχθηκε.

Όταν πρόκειται για εκπρόθεσμη προσωρινή δήλωση αυτή πρέπει να θεωρείται πριν την απόδοση του φόρου από τον αρμόδιο Οικονομικό Εφορο, ο οποίος υπολογίζει και τον πρόσθετο φόρο.

2) Εκτός απ' τις προσωρινές δηλώσεις, αυτοί που πραγματοποιούν την παρακράτηση του φόρου υποχρεούνται το μήνα Φεβρουάριο κάθε έτους να παραδώσουν στον αρμόδιο Οικονομικό Εφορο οριστική δήλωση, που να περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε μισθωτού, το ποσό των αμοιβών, το φόρο που αναλογεί με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, τον οφειλόμενο φόρο μετά την έκπτωση ποσοστού δέκα τα εκατό (10%) επί του φόρου που αναλογεί, τον φόρο που παρακρατήθηκε από κάθε μισθωτό, καθώς και το υπόλοιπο φόρο που απόμεινε για καταβολή, ώστε να καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.

3) Κατ'εξαίρεση, οι υπόχρεοι που παρακρατούν φόρο κατά την καταβολή αμοιβών σε αξιωματικούς του Εμπορικού Ναυτικού, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε πλοία, θα αποδίδουν τα ποσά που παρακράτησαν με εξαμηνιαίες δηλώσεις, τις οποίες θα υποβάλλουν στο αρμόδιο Δημόσιο Ταμείο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του Σεπτεμβρίου, για τα ποσά φόρου που παρακράτησαν κατά την διάρκεια του πρώτου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε χρόνου και μέσα στο πρώ-

το δεκαπενθήμερο του Μαρτίου, για τα ποσά που παρακράτησαν κατά την διάρκεια του δεύτερου ημερολογιακού εξαμήνου κάθε χρόνου. Για την καταβολή του φόρου, που πρέπει να παρακρατείται από τις κάθε είδους, αμοιβές των αξιωματικών των εμπορικών πλοίων, ευθύνονται αλληλέγγυα και αδιαίρετα με βάση το τίτλο που έχει αποκτηθεί έστω για έναν από τους υπόχρεους, ο οποίος ισχύει και για τους άλλους υπόχρεους, στην λήψη των αναγκαίων μέτρων για την είσπραξη του φόρου:

α) Όλοι οι κατά καιρούς πλοιοκτήτες, για τό φόρο που οφείλεται πριν από την χρονολογία μεταβίβασης από αυτούς της κυριότητας του πλοίου, καθώς και οι διάδοχόί τους.

β) οι εφοπλιστές, για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν την εκμετάλλευση του πλοίου,

γ) σε περίπτωση συμπλοιοκτησίας, κάθε συμπλοιοκτήτης ανάλογα με το ποσοστό της εξ αδιαίρετου συγκοιριότητάς του επί του πλοίου και οι διαχειριστές, για το χρονικό διάστημα που είχαν την 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 Οικονομικό Εφορο εκπρόσωποι των πλοιοκτητών θεωρούνται και οι πράκτορες ή πληρεξούσιοί τους στην Ελλάδα, οι οποίοι έχουν ευθύνη για τις υποχρεώσεις που αφορούν το φόρο μισθωτών υπηρεσιών, τις οποίες υποχρεώσεις έχουν τα πρόσωπα τα οποία εκπροσωπούν, μόνο εφ'όσον έχουν αναλάβει την προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις αυτές και αυτό αποδεικνύεται από σχετικό έγγραφο.

4) Σε περίπτωση θανάτου αυτού που πραγματοποίησε την παρα-

κράτηση του φόρου, υπόχρεοι σε απόδοση του φόρου στο Δημόσιο Ταμείο και σε παράδοση της οριστικής δήλωσης στον οικονομικό έφορο είναι οι κληρονόμοι του και καθένας ανάλογα με την κληρονομική μερίδα που περιήλθε σ' αυτόν.

5) Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή υποβολής δήλωσης όχι για ολόκληρο το ποσό φόρου που παρακρατήθηκε από κάθε μισθωτό, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος με ενιαίο φύλλο ελέγχου, που εικίδεται μετά την λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης.

6) Όσοι πραγματοποιήσαν την παρακράτηση του φόρου στην αποζημίωση που καταβάλλεται στους εργαζόμενους με βάση μηνιαίο μισθό, υποχρεούνται σε απόδοση του φόρου στο Δημόσιο Ταμείο, αφού υποβάλλουν σχετική δήλωση στον Οικονομικό έφορο της περιφέρειας μέσα στον επόμενο μήνα από την παρακράτηση, η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και την διεύθυνση των δικαιούχων της αποζημίωσης, την αποζημίωση που καταβλήθηκε και τον φόρο που αναλογεί σ' αυτή.

7) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στη Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται, για ορισμένες κατηγορίες υποχρέων, η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας που ορίζεται όπως είδαμε πιο πάνω, την 16η, 17η, και 18η του μήνα απόδοσης του φόρου και να κατανέμονται σ' αυτές οι υπόχρεοι με βάση την αλφαβητική σειρά της επωνυμίας ή του τίτλου τους. Επίσης με τις ίδιες αποφάσεις, μπορεί να ορίζεται αρμόδιο για την είσπραξη του φόρου που παρακρατούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή δημόσιες επιχειρήσεις και Οργανισμοί από μισθούς, ημερομίσθια ή κάθε είδους παροχές ή αμοιβές που καταβάλλουν σε πρό-

σωπα που απασχόλησαν σε υποκαταστήματα, πρατήρια ή σε άλλες μονάδες τους, που λειτουργούν εκτός της έδρας τους, τη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της έδρας τους και να καθορίζεται το περιεχόμενο της προσωρινής και οριστικής δήλωσης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΚΑΘΕ ΑΛΛΗΣ

ΠΗΓΗΣ

Εισόδημα και απόκτησή του (άρθρο 45)

1) Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος του γιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μάιας, 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 σύμβουλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα.

2) Στο εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών περιλαμβάνεται και κάθε αμοιβή που καταβάλλεται:

α) σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ανωνύμων εταιρειών, εκτελεστής διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομιάς.

β) σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά γενικά δικαιώματα.

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

δ) στη σύζυγο ή στο σύζυγο και τα τέκνα, λόγω διατροφής, ή οποία επιδικάσθηκε σ'αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη.

Σ'αυτά περιλαμβάνονται και η νόμιμη αμοιβή των ασχολούμενων ατομικά στην ανέγερση για πώληση οικοδομών, εφόσον αυτοί με την ιδιότητά τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί ή μηχανολόγοι κατασκευάσαν μερικά ή ολικά την μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών οικοδομικού έργου.

Το εισόδημα αυτό θεωρείται ότι αποκτήθηκε μέσα στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιήθηκε η πρώτη πώληση του ακινήτου, φορολογείται όμως αυτοτελώς επί συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%), προσαυξημένο κατά 15% του φόρου για εισφορά στον ΟΓΑ και υπολογιζόμενο επί της νόμιμης αμοιβής αυτών, μειωμένη κατά 10%. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους.

3) Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών θεωρείται και κάθε εισόδημα που δεν ανήκει σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος που είδαμε στο άρθρο 2.

4) Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών, θεωρείται ο χρόνος όπου ο δικαιούχος εισέπραξε το εισόδημα. Όταν πρόκειται για διατροφή, που καταβάλλεται αναδρομικά με δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησής της είναι αυτός τον οποίο αφορά.

Ως είσπραξη, για την επιβολή και την παρακράτηση του φόρου, θεωρείται και η πίστωση του δικαιούχου στα βιβλία αυτού που καταβάλλει την αμοιβή, μετά από προηγούμενη με απόδειξη αναγγελία στο δικαιούχο.

Εισόδημα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών, που αντιπροσωπεύει εργασία δύο ή περισσότερων ετών και που καταβάλλεται εκ των υστέρων κατανέμεται ισομερώς για φορολογία:

α) στο έτος της είσπραξης και το αμέσως προηγούμενο έτος απ' αυτό σε περίπτωση εργασίας δύο ετών.

β) στο έτος της είσπραξης και τα αμέσως προηγούμενα δύο έτη απ' αυτό σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

Ειδικά, όταν πρόκειται για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες, στο κάθε έτος που αποκτιέται εισόδημα απ' τα έργα της πνευματικής αυτής παραγωγής, κατανέμεται με ισομοιρία για φορολογία στο έτος κτήσης και τα τρία επόμενα απ' αυτά έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση πραγματοποίησης ζημιάς.

Παρακράτηση και καταβολή του φόρου (άρθρο 48)

1) Στο εισόδημα από αμοιβές ελεύθερου επαγγέλματος γίνεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών.

Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων κατά την καταβολή των αμοιβών.

Επίσης, οι υπόχρεοι που αναφέραμε παραπάνω, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές έμμισης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σ' αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τα εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση οι προμήθειες που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες στους νόμιμους αντιπροσώπους ή εξουσιοδοτημένους γενικούς ή απλούς πράκτορές τους.

2) Ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει να παρακρατηθεί ο φόρος με μεγαλύτερο συντελεστή.

3) Ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος που αναφέραμε παραπάνω αποδίδεται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με δήλωση που περιλαμβάνει τα πο-

σά φόρου που παρακρατήθηκαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.

Το Δημόσιο Ταμείο υποχρεούται μετά απ'αυτή την βεβαίωση του αποδοθέντος φόρου να στείλει στον αρμόδιο οικονομικό έφορο την επιδοθείσα αυτή δήλωση, στην οποία θα αναγράφεται ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού τριπλοτύπου που εκδόθηκε και το ποσό που εισπράχθηκε.

Προκειμένου να είναι εκπρόθεσμη η δήλωση αυτή, πριν την απόδοση του φόρου θα θεωρείται από τον αρμόδιο οικονομικό έφορα, ο οποίος υπολογίζει και τον πρόσθετο φόρο.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί για ορισμένες κατηγορίες, υπόχρεων, να μεταφέρεται η ημέρα λήξης της προθεσμίας, στις ημερομηνίες 16, 17 και 18 του μήνα απόδοσης φόρου. Στην περίπτωση αυτή οι υπόχρεοι κατανέμονται με βάση την αλφαβητική σειρά της επωνυμίας ή του τίτλου τους.

Επίσης με όποιες αποφάσεις που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται το τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την απόδοση του φόρου στο δημόσιο ταμείο.

4) Με διάταγμα μπορεί να ορίζεται, ο φόρος επί του εισοδήματος από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών όπως παρακρατείται σε κάθε περίπτωση.

Με το διάταγμα αυτό θέλουν να ορισθεί το ποσό του παρακρατούμενου φόρου, οι υπόχρεοι σε παρακράτηση αυτού, ο τρόπος της παρακράτησης καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

5) Ο προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών τωναρχιτεκτόνων

και πολιτικών υπολογίζεται, πάντοτε επί του ποσού της νόμιμης αμοιβής.

Όταν πρόκειται για σχέδιο ή μελέτη ή εκτέλεση έργου του δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται επί του ποσού της συμβατικής αμοιβής.

Παρακράτηση και καταβολή φόρων ειδικών περιπτώσεων (άρθρο 48α)

1;

1) Δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, Τράπεζες και πιστωτικοί οργανισμοί, που καταβάλλουν επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις και επιστροφές φόρων, δασμών, τελών και τόκων σε επιχειρήσεις ατομικές, ή εταιρικές οποιασδήποτε νομικής μορφής, υποχρεώνεται κατά την καταβολή των ποσών αυτών στους δικαιούχους να παρακρατούν φόρο εισοδήματος με συντελεστή δέκα το εκατό (10%) στο ακαθάριστο ποσό, έναντι του φόρου που βαρύνει το δικαιούχο, με την προϋπόθεση ότι τα καταβαλλόμενα ποσά υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα του δικαιούχου.

2) Δεν υπόκεινται σε παρακράτηση του φόρου της προηγούμενης παραγράφου τα πιά πάνω ποσά, όταν καταβάλλονται σε αγροτικούς συνεταιρισμούς ή ενώσεις τους, εφόσον τα ποσά αυτά αποδίδονται στην συνέχεια στα μέλη τους, για λογαριασμό των οποίων έχουν εσπραχθεί.

Κατεξάφρεση στην περίπτωση αυτή, οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο με το πιά πάνω ποσοστό κατά την καταβολή των ποσών στους δικαιούχους, εφόσον αυτά κατά δικαιούχο υπερβαίνουν το ένα εκατομμύριο εξακόσιες

πενήντα χιλιάδες (1.650.000) δραχμές, προκειμένου για μέλη που ασχολούνται προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους και κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές εκμεταλλεύσεις, έστω κι αν αυτοί χρησιμοποιούν και εργάτες ή τις τριακόσιες εβδομήντα πέντε (375.000) δραχμές, προκειμένου για μέλη που δεν ασχολούνται προσωπικά και κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές εκμεταλλεύσεις. Αν τα καταβαλλόμενα ποσά δεν υπερβαίνουν τα πιο πάνω ποσά, ο φόρος παρακρατείται κατά την τελευταία καταβολή του έτους, εφόσον τα ποσά που έλαβε ο δικαιούχος κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, αθροιστικά υπολογιζόμενα υπερβαίνουν, κατά περίπτωση, το ένα εκατομμύριο εξακόσιες πενήντα χιλιάδες (1.650.000) δραχμές ή τις τριακόσιες εβδομήντα πέντε χιλιάδες (375.000) δραχμές. Οι διατάξεις που αναφέραμε παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και όταν οι επιδοτήσεις ή οικονομικές ενισχύσεις καταβάλλονται από την Αγροτική Τράπεζα ή το Δημόσιο, σε μη συνεταιρισμένους αγρότες.

3) Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται όταν πρόκειται για επιδοτήσεις προσανατολισμού και εγγυήσεων που καταβάλλονται από το Υπουργείο Γεωργίας καθώς και για επιχορηγήσεις επενδύσεων και επιδοτήσεις επιτοκίων που καταβάλλονται από το Δημόσιο με βάση τις διατάξεις αναπτυξιακών νόμων.

Δ' Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο

ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

Για να κατανοήσουμε όμως καλύτερα την έκδοση φύλλο ελέγχου, τη βεβαίωση φόρου, τους πρόσθετους φόρους, τις ηθικές και ποινικές κυρώσεις και τα πρόστιμα, που επιβάλλονται κατά περίπτωση και για τα οποία αναφερθήκαμε πιο πάνω, θα αναλύσουμε το καθένα ξεχωριστά:

Έκδοση και κοινοποίηση φύλλων ελέγχου (άρθρο 51)

1) Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που του παραδόθηκαν και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Με βάση λοιπόν τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν παραδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να παραδώσουν δηλώσεις.

Το φύλλο ελέγχου, κατά περίπτωση εκδίδεται:

α) Όταν πρόκειται για σχολάζουσα κληρονομιά στο όνομα του νεκρού, ενώ για επιδικία ή μεσεγγύηση στο όνομα του τελευταίου πριν από την επιδικασία ή μεσεγγύηση νομέα ή επικαρπωτή.

β) Όταν πρόκειται για ανήλικους ή τους δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένους ή αυτούς που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη, στο όνομα του προσώπου που ενεργεί σε μια απ' τις νομικές αυτές καταστάσεις.

γ) Όταν πρόκειται για κάποιον που πτώχευσε στο όνομά του.

δ) Όταν πρόκειται για θάνατο τον φορολογούμενο στο όνομά του, για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του.

Φύλλο ελέγχου εκδίδεται και σε περίπτωση που θα διαπιστωθεί ζημιά από εμπορική επιχείρηση, γεωργική εκμετάλλευση ή ελεύθερο επάγγελμα, εφόσον η ζημιά αυτή προσδιορίζεται με βάση το παρόν Ν.Δ. και προκύπτει από τα βιβλία που τηρεί ο υπόχρεος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ.

Δεν εκδίδεται φύλλο ελέγχου, αν το ποσό που τελικά οφείλεται, δεν υπερβαίνει τις χίλιες πεντακόσιες (1500) δρχ., το οποίο λαμβάνεται αθροιστικά για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του.

2) Το φύλλο ελέγχου και αν ακόμα είναι οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου αν:

α) περιέλθουν με οποιοδήποτε τρόπο συμπληρωματικά στοιχεία στον Οικονομικό Εφορο, που να εξακριβώνουν ότι το εισόδημα του υπόχρεου σε φόρο είναι ανώτερο απ' αυτό που περιλαμβάνει το προηγούμενο φύλλο ελέγχου.

β) η υποβαλλόμενη δήλωση ή τα ειδικά έντυπα ή καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ως ανακριβή:

Στις παραπάνω περιπτώσεις το φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει απ' το προηγούμενο φύλλο ελέγχου και του εισοδήματος που εξακριβώθηκε από τα πιο κάτω στοιχεία.

3) Τα φύλλα ελέγχου καταχωρούνται στο βιβλίο μεταγραφής φύλλων ελέγχου κατά κοινότητα ή άλλη περιφέρεια και κατά χρονολογική σειρά έκδοσής τους.

4) Αν σε κάποιο φύλλο ελέγχου ο προσδιορισμός του συνόλου

της φορολογητέας ύλης αποβαίνει δυσχερής, για το λόγο ότι ορισμένα αντικείμενα αυτής απαιτούν ειδικότερη εξέταση ή διενέργεια ελέγχου εντός ή εκτός απ' την περιφέρεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής, εκδίδεται φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου για τη φορολογητέα ύλη, όπου η αρμόδια φορολογική αρχή διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία, εφόσον μπορεί να γίνει στο φύλλο ελέγχου, με επιφύλαξη για συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, ο προσδιορισμός της συγκεκριμένης φορολογητέας ύλης που απόμεινε. Η προσφυγή για διοικητική επίλυση της διαφοράς ή ενώπιον Φορολογικού Δικαστηρίου για το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου αφορά μόνο την πρόσθετη νέα φορολογητέα ύλη αυτού.

5) Σε περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, 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 σ' 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 αποπεράτωση των δηλώσεων που κρίνονται ειλικρινείς ενεργείται με περιληπτικό φύλλο ελέγχου.

7) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύ-

πος και το περιεχόμενο των φύλλων ελέγχου.

Κοινοποίηση φύλλων ελέγχου (άρθρο 52)

Αντίγραφο του φύλλου ελέγχου που εκδίδεται, κοινοποιείται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου. Αν ο φορολογούμενος έχει διορίσει αντίκλητο στην έδρα της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, η κοινοποίηση μπορεί να γίνει στον αντίκλητο. Για την επίδοση του φύλλου ελέγχου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ειδικά, η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου γίνεται στην περίπτωση πτώχευσης στο σύνδικο και τον πτωχό και στην περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου στους κληρονόμους του. Όταν η δήλωση αποφασιστεί ως ειλικρινής, η γνωστοποίηση του φύλλου ελέγχου στον υπόχρεο γίνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Βεβαίωση του φόρου (άρθρο 59)

1) Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση που προκύπτει:

- α) με βάση τις δηλώσεις που υποβάλλονται,
- β) με βάση τα φύλλα ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής,
- γ) με βάση οριστικές αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

2) Για τη βεβαίωση του φόρου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει και αποστέλλει στην αρμόδια

δημόσια οικονομική υπηρεσία χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία(3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του υπαλληλικού κώδικα.

3) Αμελείται η βεβαίωση του ποσού που τελικά οφείλεται με βάση οποιοδήποτε τίτλο βεβαίωσης, εφόσον αυτό υπερβαίνει τις δύο χιλιάδες (2000) δρχ., που λαμβάνεται αθροιστικά για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του. Επίσης, αμελείται η βεβαίωση και η καταβολή του ποσού της οφειλής, η οποία προκύπτει στο συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου, εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δρχ. και ο φορολογούμενος έχει υπερβεί την ηλικία των εξήντα πέντε (65) χρόνων. Αν το συνολικό εισόδημα του συνταξιούχου υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δρχ., το διαθέσιμο εισόδημα που απομένει σ' αυτόν, μετά την αφαίρεση της οφειλής, η οποία προκύπτει από το εισόδημά του για κύριο και συμπληρωματικό φόρο, τέλη και εισφορές που συμβεβαιώνονται με το φόρο, δεν μπορεί να είναι κατώτερο από ένα εκατομμύριο (1.000.000) δρχ.

4) Όταν πρόκειται για έγγαμους, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται στο όνομα του συζύγου, η ευθύνη όμως για την καταβολή της οφειλής, που αναλογεί στα εισοδήματα κάθε συζύγου, βαρύνει τον κάθε σύζυγο χωριστά.

Επίσης, για την καταβολή της οφειλής η οποία αναλογεί επιμερισ-

τικά στο εισόδημα που προσθέτεται και φορολογείται στο όνομα του ενός συζύγου, ευθύνεται σε ολόκληρο και ο άλλος σύζυγος. Σε περίπτωση που με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να ανακοινώσει με σχετικό έγγραφό του το ποσό αυτής της οφειλής στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής. Οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς ή ή ανηλίκους ή τους απαγορευμένους δικαστικά ή νόμιμα, ευθύνονται σε ολόκληρο με τους υπόχρεους, για την καταβολή του φόρου και έχουν δικαίωμα αναγωγής.

5) Φόρος που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του ανάλογου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του:

- α) ύστερα από διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό και
- β) με βάση φύλλο ελέγχου που έγινε οριστικό λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, καταβάλλεται ως εξής:
 - α) Για οφειλή μέχρι 30.000 δρχ. σε μία δόση
 - β) Για οφειλή από 30.001-100.000 δρχ. σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις,
 - γ) Για οφειλή από 100.001-500.000 δρχ. σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις,
 - δ) Για οφειλή από 500.001-1.00.000 δρχ. σε οχτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις,

ε) Για οφειλή από 1.00.001,- και άνω δρχ. σε δώδεκα (12) ίσες μηνιαίες δόσεις, .

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταβάλλονται τα κλιμάκια και ο αριθμός των δόσεων στις οποίες καταβάλλεται ο φόρος. Φόρος που βεβαιώνεται με βάση απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η πρώτη καταβάλλεται μέσα στον επομένο μήνα από τη βεβαίωση της οφειλής.

6) Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό είκοσι πέντε το εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και άλλων συμβεβαιούμενων μ' αυτόν φόρων και τελών. Στην περίπτωση που δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το νομικό πρόσωπο ή την ένωση προσώπων εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της πράξης που εκδόθηκε, το ποσοστό αυτό βεβαιώνεται στο όνομα των μελών της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρείας, της κοινοπραξίας, κοινωνικής και αστικής εταιρείας κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Για τον προσδιορισμό του αμφισβητούμενου φόρου, λαμβάνονται υπόψη τα καθαρά κέρδη ή οι ζημιές του νομικού προσώπου ή της ένωσης προσώπων, που καθορίζονται με την πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και αναλογούν σε κάθε μέλος. Το ποσό που βεβαιώνεται με αυτόν τον τρόπο καταβάλλεται σε οχτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη κατα-

βάλλεται μέσα στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση της οφειλής.

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 με βάση τις αποφάσεις αυτών.

8) Με βάση τις αποφάσεις των διοικητικών Εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικράτειας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επί πλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επί πλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

9) Φόρος, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται με βάση το προσωρινό φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από τον προσωρινό έλεγχο που προβλέπεται, καταβάλλονται εφάπαξ. Η τυχόν άσκηση προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου. Από το φόρο, τέλη και εισφορές που βεβαιώνονται τελεσίδικα με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκπίπτει τα ποσά που καταλογίσθηκαν με το προσωρινό φύλλο ελέγχου.

Διοικητικές κυρώσεις (πρόσθετοι φόροι) (άρθρο 67)

1) Οι υποχρεοί που υποβάλλουν εκπρόθεσμη δήλωση υπόκει-

νται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται σε ποσοστό επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, που ορίζεται σε τέσσερα τα εκατό (4%) για κάθε μήνα καθυστέρησης. Ο πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ογδόντα τα εκατό (80%) του φόρου που οφείλεται με τη δήλωση. Αν ο υπόχρεος υποβάλλει δήλωση μετά την πάροδο είκοσι μηνών από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, τότε υποβάλλεται και αυτοτελές πρόστιμο ανερχόμενο σε ποσοστό δέκα τα εκατό (10%) αυτού ποσού του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου ανερχεται μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές και σε είκοσι τα εκατό (20%) αν το ποσό του φόρου υπερβαίνει τις διακοσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές.

2) Οι υπόχρεοι που υποβάλλουν ανακριβής δήλωση υπόκεινται:

α) Σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό εκατό τα εκατό (100%) του φόρου, του οποίου θα απέφυγε την πληρωμή ο υπόχρεος λόγω ανακριβείας.

β) Σε πρόστιμο που υπολογίζεται σε ποσοστό:

ι) είκοσι τα εκατό (20%) στο ποσό της διαφοράς του φόρου, του οποίου ο υπόχρεος θα απέφυγε την πληρωμή λόγω ανακριβείας και εφόσον η διαφορά αυτή κυμαίνεται από είκοσι πέντε τα εκατό (25%) έως πενήντα τα εκατό (50%) του φόρου που οφείλεται με βάση τη δήλωση.

ii) τριάντα τα εκατό (30%) στο ποσό της ίδιας διαφοράς και εφόσον η διαφορά αυτή υπερβαίνει το πενήντα τα εκατό (50%) του φόρου που οφείλεται με βάση την δήλωση.

3) Οι υποχρεοί που δεν υποβάλλουν δήλωση υπόκεινται:

α) Σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε εκατόν πενήντα τα εκα-

τό (150%) του φόρου, του οποίου θα απέφυγε την πληρωμή ο υπόχρεος λόγω μη υποβολής της δήλωσης.

β) Σε πρόστιμο, το οποίο υπολογίζεται σε ποσοστό πενήντα το εκατό (50%), αν το ποσό του καταλογιζόμενου φόρου κυμαίνεται από εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές έως πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές και σε εξήντα το εκατό (60%), αν το ποσό του καταλογιζόμενου φόρου υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές.

4) Όταν πρόκειται για υπόχρεους σε παρακράτηση φόρων, τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων διπλασιάζονται και τα ποσά των προστίμων, προσαυξάνονται κατά ποσοστό πενήντα το εκατό (50%) σε κάθε περίπτωση. Απαγορεύεται με κάθε τρόπο ή επίρριψη του βάρους από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα των προηγούμενων παραγράφων από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

5) Οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού επιβάλλονται χωρίς να εξετάζεται η ύπαρξη δόλου ή αμέλειας, ή αν ο υπόχρεος παρερμήνευσε τις σχετικές διατάξεις.

6) Όσοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση:

α) Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης κατά περίπτωση, ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος.

β) Για τους ανήλικους ή τους δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένους ή αυτούς που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη, κατά περίπτωση ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο αντιλήπτορας.

γ) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονό-

μοι αυτού για το σύνολο του εισοδήματος που αυτός απέκτησε μέχρι την χρονολογία του θανάτου του.

Ευθύνονται αλληλεγγύως με τους φορολογούμενους για την καταβολή των πρόσθετων φόρων και των προστίμων που ορίζονται στο άρθρο που ισχύει. Ειδικά η ευθύνη των κληρονόμων του φορολογούμενου εκτείνεται μόνο μέχρι το ποσό της κληρονομικής μερίδας που περιήλθε σε καθέναν από αυτούς.

7) Κατά τον καθορισμό του πρόσθετου φόρου και του προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου, δηλούμενο θεωρείται το ποσό του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογούμενου, το ποσό λαμβάνεται υπόψη για την βεβαίωση του φόρου που προκύπτει στο εισόδημα σύμφωνα με το άρθρο 9.

Υποχρεώσεις εκείνων που ενεργούν παρακράτηση φόρων (άρθρο 70)

1) Σε περίπτωση που ο φόρος παρακρατείται από τρίτα πρόσωπα, τα οποία έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση αντί του πραγματικού φορολογούμενου, τα πρόσωπα αυτά έχουν και όλες τις ευθύνες που απορρέουν απ' αυτό το νόμο, όσον αφορά τη μη ακριβή τήρηση των σχετικών διατάξεών του για τις δηλώσεις αλλά και τις άλλες διατάξεις του.

2) Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σ' 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 χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του ίδιου οικονομικού έτους.

3) Όταν πρόκειται για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ο υπόχρεος χορηγεί μια μονο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο στην οποία αναγράφει τις κάθε είδους αποδοχές τόσο από τακτικές όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες. Η βεβαίωση αυτή εκδίδεται σε δύο αντίτυπα. Το δεύτερο αντίτυπο υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως μπορεί να ορίζεται ότι ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων, αντί για το δεύτερο αντίτυπο αυτής της βεβαίωσης, υποβάλλουν στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τις ίδιες πληροφορίες σε μαγνητικά μέσα.

4) Ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου οφείλει, εφόσον η εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, να επισυνάπτει αντίγραφο αυτού στην δήλωση καταβολής του φόρου. Στο ιδιωτικό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η οφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης.

5) Όσοι αρνούνται να χορηγήσουν τις βεβαιώσεις, που ορίζονται από το άρθρο αυτό ή τις χορηγούν εκπρόθεσμα, καθώς και αυτοί που χορηγούν αναληθή βεβαίωση ή αναγράφουν τις συνολικές αποδοχές σε περισσότερες βεβαιώσεις, υπόκεινται σε πρόστιμο. Επίσης στο ίδιο πρόστιμο υπόκεινται και όσοι δεν εφαρμόζουν τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

Κυρώσεις για την μη υποβολή δήλωσης ή ανακριβή υποβολή

δήλωσης (άρθρο 73β)

1) Αν ο υπόχρεος δεν έχει υποβάλλει δήλωση και ο οφειλόμενος κύριος φόρος, με βάση τελεσίδικη απόφαση, υπερβαίνει σε μια διαχειριστική περίοδο το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών ή έχει υποβάλλει δήλωση, αλλά μεταξύ του οφειλόμενου κύριου φόρου με βάση τη δήλωση και του φόρου που προσδιορίστηκε τελεσίδικα υπάρχει διαφορά μεγαλύτερη από το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών και το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε ποσοστό μεγαλύτερο από το είκοσι πέντε το εκατό (25%) του κύριου φόρου που αναλογεί με βάση την δήλωση, το Διοικητικό Εφετείο απαγγέλει σε βάρος του υπόχρεου με την ίδια απόφαση με την οποία προσδιορίστηκε ο φόρος τις πιο κάτω ποινές:

α) Την απώλεια του δικαιώματος να καταβληθεί σε δόσεις ο φόρος που βεβαιώθηκε πριν από την δημοσίευση της απόφασης και ο φόρος που βεβαιώθηκε πριν από την δημοσίευση της απόφασης και ο φόρος που βεβαιώνεται με βάση την απόφαση αυτή. Εξαιρούνται οι δόσεις προκαταβολής του φόρου.

β) Την απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοσπρασίες του δημοσίου τομέα γενικά, για χρονικό διάστημα από έξι (6) μήνες έως ένα (1) έτος.

γ) Την απώλεια του δικαιώματος λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για χρονικό διάστημα από έξι (6) μήνες έως ένα (1) έτος.

2) Αν οριστικοποιηθεί το φύλλο ελέγχου με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό ή λόγω μη άσκησης προσφυ-

γής ή μετά από άσκηση προσφυγής που κρίθηκε τελεσίδικα εκπρόθεσμη ή που έγινε τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται μέσα σε τρεις (3) μήνες να επιβάλει με απόφασή του τις κυρώσεις που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος.

Η τρίμηνη αυτή προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής, αν η οριστικοποίηση του φύλλου ελέγχου έγινε λόγω μη άσκησης προσφυγής και από την κοινοποίηση στον οικονομικό έφορο της τελεσίδικης απόφασης αν η οριστικοποίηση αυτή έγινε μετά από άσκηση προσφυγής που κρίθηκε τελεσίδικα εκπρόθεσμη ή που έγινε τελεσίδικη με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου ή από την ημερομηνία που επιτεύχθηκε ή διοικητική επίλυση της διαφοράς ή που κοινοποιήθηκαν τα πρακτικά του δικαστικού συμβιβασμού.

3) Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας την απόφασή του ή την απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, με τις οποίες επιβάλλονται οι κυρώσεις, οφείλει να τις ανακοινώνει, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στις αρμόδιες αρχές.

4) Οι κυρώσεις, τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, επιβάλλονται ανεξάρτητα από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου.

Εναρξη Ισχύος, έκταση εφαρμογής (άρθρο 79)

1) Η ισχύς του Ν.Δ. 3323/55 που είδαμε, άρχισε από την πρώτη Ιουλίου 1955 και εφαρμόζεται σ' όλη την επικράτεια.

2) Ειδικά, όταν πρόκειται για τα Δωδεκάνησα ή κλιμακα φο-

ρολογικών συντελεστών του άρθρου 9, καθώς και ο συμπληρωματικός φόρος του ίδιου άρθρου, εφαρμόζονται μειωμένοι στο μισό. Από το ποσό του φόρου αυτού ποσοστό είκοσι τα εκατό (20%) αποτελεί έσοδο υπέρ των Δήμων και Κοινοτήτων της Δωδεκανήσου.

Ε π ί λ ο γ ο ς

Αναλύσαμε λοιπόν, σύμφωνα με το Ν.Δ. 3323/55 φυσικών προσώπων την επιβολή φόρου εισοδήματος, την παρακράτηση και απόδοση φόρου στις κατηγορίες εισοδημάτων, καθώς και την βεβαίωση φόρου, όπως ισχύουν για το οικονομικό έτος 1990, διότι κάθε χρόνο ανάλογα με την αναπροσαρμογή των τιμών και του εισοδήματος αλλάζουν οι φορολογικοί συντελεστές και τα ποσοστά παρακράτησης και απόδοσης φόρων.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Κώδικες Οικονομικής νομοθεσίας.

Συλλογή διευθυνόμενη υπό Χρήστου Ν. Τότση:

"Κώδικας φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων", έκδοση 13η.

- Φορολογική λογιστική ΙΙ

(Σημειώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων)

Κ.Μελισσαροπούλου, καθηγήτριά Εφαρμογών ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

