

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΘΕΜΑ: Πλεονεκτήματα-Μειονεκτήματα στην Φορολογία Εισοδήματος
μετά την εφαρμογή του νόμου 2214/1994

Σπουδαστές:

Παπαζαφείρη Μαρία
Κορωνίδα Νίτσα

Εισηγητής:

Γαλάνης Ανδρέας



Πάτρα
Δεκέμβριος 1999

ΑΡΙΘΜΟΣ
ΣΗΜΑΤΟΣ

2838



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. Εισαγωγή.
2. Ερμηνευτική Εγκύκλιος Νόμου 2214/11-5-1994 που αφορά το "Αντικειμενικό Σύστημα Φορολογίας Εισοδήματος".
3. Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα των Αντικειμενικών κριτηρίων.
4. Βιβλιογραφία.

1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο πρώτος νόμος που περιέχει στοιχεία φορολογίας εισοδήματος θεσπίστηκε στη χώρα μας το 1877 καθιερώνοντας φορολογία σε εισοδήματα προερχόμενα από ανώνυμες εταιρίες.

Ακολούθησαν δύο νομοθετικές ρυθμίσεις το 1909 και το 1911 που επέβαλαν φόρο σε μεγάλα κυρίως εισοδήματα και τεκμαρτό φόρο με κριτήριο το μίσθωμα της κατοικίας.

Η πρώτη όμως συστηματική νομοθετική αντιμετώπιση της φορολογίας εισοδήματος, που ουσιαστικά εισήγαγε το πρώτο φορολογικό σύστημα στη χώρα μας έγινε το 1919 με το νόμο 1640 "περί κωδικός φορολογίας των καθαρών προσόδων".

Αντικείμενο του φόρου με το νόμο αυτό ήταν η πρόσοδος δηλ. το εισόδημα των φυσικών και των νομικών προσώπων. Η φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων γίνονταν σε δύο επίπεδα:

- α) Σε αναλυτικό επίπεδο, δηλαδή στις επί μέρους πηγές εισοδήματος, και
- β) Σε συνθετικό επίπεδο, δηλαδή στο συνολικό ετήσιο εισόδημα αν αυτό υπερέβαινε το οριζόμενο ποσό.

Τέλος με το νομικό διάταγμα 3323/1955 "περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων" και με το Ν.Δ. 3843/1958 "περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων", καθιερώθηκε νέο σύστημα φορολογίας εισοδήματος στη χώρα μας, που όπως τροποποιείται κάθε φορά, ισχύει μέχρι σήμερα.

Σημαντική μεταβολή στην επιβολή του ενιαίου φόρου αποτελούν τα νομοθετήματα της πρώτης περιόδου της δεκαετίας του 1960 (ν.δ. 4242/1962 και 4444/1964) αποτέλεσμα πολυετούς και σύντονης εργασίας που έγινε στο Υπουργείο Οικονομικών.

Τη δεκαετία του 1970, σταθμό στη φορολογική μας νομοθεσία αποτελεί ο νόμος 820/1978 με τον οποίο θεσπίστηκαν τα τεκμήρια από τις δαπάνες διαβίωσης, η μερική φορολόγηση των νομικών προσώπων με προσωπικά στοιχεία, στο επίπεδο του νομικού προσώπου και επιχειρείται η πρώτη απόπειρα διεύρυνσης της φορολογικής βάσης στην άμεση φορολογία.

Την δεκαετία του 1980, σταθμό στη φορολογική μας νομοθεσία αποτελεί ο ν.1473/1984 με τον οποίο επιχειρείται ο περιορισμός των απαλλαγών από τη φορολογία εισοδήματος, ο νόμος 1591/1986, με τον οποίο

εισάγεται ο δειγματοληπτικός έλεγχος και γίνεται συστηματική εργασία για την επιβολή κυρώσεων σε όσους παραβιάζουν τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, και ιδιαίτερα στις περιπτώσεις των παρακρατούμενων φόρων.

Με το νόμο 2065/1992 οι (ήδη) έξι κατηγορίες εισοδήματος αναριθμούνται σε Α'-Ζ' για να διατηρηθεί η ορολογία της επικοινωνίας με την ίδια αντιστοιχία που είχαν πριν από το 1988, καθόσον η κατηγορία ενοποιήθηκε με τη Β' και συμβολίζεται ως Α,Β.

Επίσης με το νόμο αυτό έγινε σημαντική τομή στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων, τόσο εκείνων με προσωπικά στοιχεία (ομόρρυθμες κ.τ.λ.) όσο και εκείνων με μικτό (ΕΠΕ) ή κεφαλαιουχικό (Α.Ε.) χαρακτήρα ή ως κοινωνία αστικού δικαίου, που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα.

Το 1994 με το νόμο 2214/1994 "αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος" θεσπίστηκε για πρώτη φορά η αντικειμενικότητα της φορολογίας εισοδήματος.

Διαχρονικά έγιναν διάφορες αλληπάλληλες νομοθετικές επεμβάσεις στο κείμενο του υπόψη νόμου, και θα γίνονται έως όταν γίνει πιο δίκαιο ή καταργηθεί.

ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ

Νόμου 2214/11-5-1994 που αφορά το “Αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος”

Υπουργείο Οικονομικών 1122241/2246/A0012

31 Οκτωβρίου 1994/ΠΟΛ.1238

Άρθρο 1

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης, η οποία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται εκείνο που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της επιχείρησης και της εμπορικής αμοιβής, που αποτελεί τη φορολογική βάση, με τους συντελεστές εμπορικότητας και απόδοσης της επιχείρησης, δηλαδή, (μισθωτική αξία + εμπορική αμοιβή) Χ συντελεστή εμπορικότητας Χ συντελεστή απόδοσης.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των καθαρών κερδών τους, σύμφωνα με την διατύπωση της διάταξης αυτής και σε συνδυασμό με την παράγραφο 19 του ίδιου άρθρου, που προκύπτει σαφώς ότι σε αυτή τη ρύθμιση υπάγονται οι εμπορικές, βιοτεχνικές κ.τ.λ. επιχειρήσεις που αποκτούν εισόδημα από εμπορικές δραστηριότητες ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος μη ειδικώς υπαγομένου στα κατά το άρθρο 45 του ν.δ. 3323/1955 ελεύθερα επαγγέλματα και ασκούνται είτε με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης είτε με τη μορφή της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινωνίας αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικής κερδοσκοπικής ή μη εταιρίας, συμμετοχικής ή αφανής, καθώς και κοινοπραξίας της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον δεν τηρούν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή

τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας, ανεξάρτητα από τον χαρακτηρισμό αυτών, ως ειλικρινών ή μη.

Οι επιχειρήσεις που δεν υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα είναι αυτές που τηρούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, είτε αυτά κρίνονται επαρκή ακριβή, είτε ανεπαρκή ή ανακριβή, με τρόπο τέτοιο ώστε στην περίπτωση αυτή το καθαρό κέρδος να προσδιορίζεται εξωλογιστικά, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 36 του ν.δ. 3323/1955.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 δίνονται οι ορισμοί των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου, με βάση τα οποία προσδιορίζεται το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση εμπορικής επιχείρησης.

Υπολογισμός της μισθωτικής αξίας.

Ως μισθωτική αξία λαμβάνεται ποσοστό έξι τοις εκατό (6%) επί του ποσού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αριθμού των τετραγωνικών μέτρων της επιφάνειας της επαγγελματικής εγκατάστασης με την τιμή ζώνης που ισχύει κατά την 1^η Ιανουαρίου κάθε ημερολογιακού έτους σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων για τη ζώνη στην οποία βρίσκεται η εγκατάσταση αυτή, δηλαδή, μισθωτική αξία = (τιμή ζώνης Χ αριθμό τετραγωνικών μέτρων επαγγελματικής εγκατάστασης) Χ 6% (χ. '97 = 7,25%)

Σε περίπτωση που μεταβληθεί η επαγγελματική εγκατάσταση κατά τη διάρκεια της χρήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της εγκατάστασης (τιμή ζώνης, επιφάνεια κ.τ.λ.) που χρησιμοποιήθηκε κατά το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα μέσα στο έτος.

Τιμή ζώνης

Ανεξάρτητα από το είδος της επαγγελματικής εγκατάστασης, (κατάστημα, κατοικία, βιοτεχνία, ξενοδοχείο κ.τ.λ.) λαμβάνεται υπόψη η ίδια

τιμή ζώνης, για όλες τις κατηγορίες επαγγελματικών εγκαταστάσεων όπου βρίσκεται το ακίνητο. Δεδομένου ότι στη φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων οι ζώνες διακρίνονται σε α) κυκλικές ζώνες και β) γραμμικές ζώνες κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 ως τιμή ζώνης θα λαμβάνεται υπόψη αυτή που ισχύει και στη φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων κατά περίπτωση, για την κρινόμενη επαγγελματική εγκατάσταση.

Όταν η επαγγελματική εγκατάσταση είναι σε μη στεγασμένη επιφάνεια, π.χ. μάντρα αυτοκινήτων ή οικοδομικών υλικών, για τον προσδιορισμό της μισθωτικής αξίας λαμβάνεται υπόψη η τιμή ζώνης, που προβλέπεται για την ίδια περιοχή για στεγασμένη επιφάνεια, χωρίς τη μείωση που προβλέπεται για τα οικόπεδα από τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

Όσο αφορά τις περιοχές που δεν έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως τιμή ζώνης λαμβάνεται η κατώτερη τιμή ζώνης που ισχύει για την πρωτεύουσα του νομού, όπου ευρίσκεται η εγκατάσταση της επιχείρησης.

Οι κατώτερες τιμές ζώνης που ίσχυαν την 1^η Ιανουαρίου 1994 στις πρωτεύουσες των νομών της χώρας, οι οποίες θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/94 (οικον. έτος 1995) καθώς και των χρήσεων 1996, 1997 είναι οι εξής:

| ΝΟΜΟΣ | ΠΡΩΤΕΥΟΥΣΑ | ΚΑΤΩΤΕΡΗ ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ ΠΡΩΤΕΥΟΥΣΑΣ ΝΟΜΟΥ |
|-------------------|-------------------|--|
| 1. Αττικής | Αθήνα | 80,000 |
| 2. Αιτωλοακλινίας | Μεσολόγγι | 50,000 |
| 3. Αργολίδας | Ναύπλιο | 80,000 |
| 4. Αρκαδίας | Τρίπολη | 75,000 |
| 5. Άρτας | Άρτα | 58,000 |
| 6. Αχαΐας | Πάτρα | 50,000 |
| 7. Βοιωτίας | Λιβαδιά | 58,000 |
| 8. Γρεβενών | Γρεβενά | 60,000 |
| 9. Δράμας | Δράμα | 75,000 |
| 10. Δωδεκανήσου | Ρόδος | 70,000 |
| 11. Έβρου | Αλεξανδρούπολη | 90,000 |
| 12. Ευβοίας | Χαλκίδα | 45,000 |

| | | |
|------------------|-----------------|---------|
| 13. Ευρυτανίας | Καρπενήσι | 40,000 |
| 14. Ζακύνθου | Ζάκυνθος | 40,000 |
| 15. Ηλείας | Πύργος | 58,000 |
| 16. Ημαθίας | Βέροια | 78,000 |
| 17. Ηρακλείου | Ηράκλειο | 80,000 |
| 18. Θεσπρωτίας | Ηγουμενίτσα | 65,000 |
| 19. Θεσσαλονίκης | Θεσσαλονίκη | 90,000 |
| 20. Ιωαννίνων | Ιωάννινα | 50,000 |
| 21. Καβάλας | Καβάλα | 90,000 |
| 22. Καρδίτσας | Καρδίτσα | 50,000 |
| 23. Καστοριάς | Καστοριά | 70,000 |
| 24. Κέρκυρας | Κέρκυρα | 110,000 |
| 25. Κεφαλληνίας | Αργοστόλι | 70,000 |
| 26. Κιλκίς | Κιλκίς | 65,000 |
| 27. Κοζάνης | Κοζάνη | 72,000 |
| 28. Κορινθίας | Κόρινθος | 75,000 |
| 29. Κυκλάδων | Ερμούπολη Σύρου | 48,000 |
| 30. Λακωνίας | Σπάρτη | 50,000 |
| 31. Λαρίσης | Λάρισα | 53,000 |
| 32. Λασιθίου | Άγιος Νικόλαος | 65,000 |
| 33. Λέσβου | Μυτιλήνη | 65,000 |
| 34. Λευκάδας | Λευκάδα | 70,000 |
| 35. Μαγνησίας | Βόλος | 53,000 |
| 36. Μεσσηνίας | Καλαμάτα | 45,000 |
| 37. Ξάνθης | Ξάνθη | 80,000 |
| 38. Πέλλης | Έδεσσα | 60,000 |
| 39. Πειραιώς | Πειραιάς | 75,000 |
| 40. Πιερίας | Κατερίνη | 70,000 |
| 41. Πρεβέζης | Πρέβεζα | 45,000 |
| 42. Ρεθύμνης | Ρέθυμνο | 75,000 |
| 43. Ροδόπης | Κομοτηνή | 75,000 |
| 44. Σάμου | Σάμος | 65,000 |
| 45. Σερρών | Σέρρες | 75,000 |
| 46. Τρικάλων | Τρίκαλα | 45,000 |
| 47. Φθιώτιδας | Λαμία | 50,000 |
| 48. Φλώρινας | Φλώρινα | 43,000 |
| 49. Φωκίδας | Άμφισσα | 40,000 |

| | | |
|----------------|-----------|--------|
| 50. Χαλκιδικής | Πολύγυρος | 70,000 |
| 51. Χανίων | Χανιά | 85,000 |

Σημειώνεται ότι για τις Νομαρχίες Αθηνών, Ανατολικής και Δυτικής Αττικής και Πειραιά, έχει ληφθεί η κατώτερη τιμή ζώνης της Αθήνας η οποία είναι πρωτεύουσα του νομού Αττικής, καθόσον οι επί μέρους νομαρχίες αποτελούν ενιαίο νομό.

Επιφάνεια επαγγελματικής εγκατάστασης.

Λέγοντας επιφάνεια επαγγελματικής εγκατάστασης εννοούμε κάθε επιφάνεια στεγασμένη ή μη, η οποία εξυπηρετεί τις ανάγκες ή συμβάλλει στην εξυπηρέτηση του σκοπού της. Έτσι, περιλαμβάνονται τόσο οι κτιριακές εγκαταστάσεις, συμπεριλαμβανομένων των κοινόχρηστων χώρων εξυπηρέτησης του προσωπικού, βοηθητικών χώρων όσο και ειδικές εγκαταστάσεις θέρμανσης, κλιματισμού, πυρασφάλειας, ψυκτικοί χώροι, χώροι για ξήρανση και συντήρηση προϊόντων, διαλογής, συσκευαστήρια, εκθεσιακοί χώροι καθώς και χώροι αποθήκευσης πρώτων υλών και εναπόθεσης βιοτεχνικών προϊόντων, χώροι φορτοεκφόρτωσης (ράμπες) κ.τ.λ. Επίσης στην επιφάνεια της επαγγελματικής εγκατάστασης συμπεριλαμβάνεται και η επιφάνεια παταριού μέσα σε αίθουσα επαγγελματικής στέγης (ανοιχτός εξώστης).

Στην περίπτωση αυτή η επιφάνεια του παταριού θα προσαυξήσει την επιφάνεια του κύριου χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης όπου ευρίσκεται.

Με το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994, ορίζεται ότι ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης, η μισθωτική αξία που λαμβάνεται υπόψη περιορίζεται στο πενήντα τοις εκατό (50%). Διευκρινίζεται ότι ο περιορισμός αυτός υπολογίζεται επί της μισθωτικής αξίας που έχει διαμορφωθεί μετά την εφαρμογή, όταν συντρέχει περίπτωση των μειώσεων της παραγράφου 3 αυτού του άρθρου, λόγω θέσεως ορόφου της εγκατάστασης.

Για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης διευκρινίζεται ότι η υπόψη διάταξη αναφέρεται στην παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης πρέπει να

εξετάζεται με ευρύτητα περιλαμβανομένης στις υπηρεσίες αυτές κάθε είδους εκπαίδευσης. Συνεπώς περιλαμβάνονται όλες οι βαθμίδες εκπαίδευσης και από την προσχολική εκπαίδευση και αγωγή μόνο τα νηπιαγωγεία, ενώ δεν περιλαμβάνονται οι εκπαιδευτικοί και βρεφονηπιακοί σταθμοί.

Σημείωση : (από τη Χ. 1995 λαμβάνονται υπόψη & οι παιδικοί & οι βρεφ/κοί σταθμοί (1004272/87/A0012/ΠΟΛ 1008/10-01-96 Δ/νση Υπουργείου Οικονομικών.)

Στην έννοια της εκπαίδευσης περιλαμβάνεται επίσης και η επαγγελματική εκπαίδευση (ιδιωτικές σχολές - λύκεια κ.τ.λ.)καθώς και η επιμόρφωση.

Εμπορική αμοιβή

Εμπορική αμοιβή επιχείρησης πώλησης αγαθών 1.700.000

Εμπορική αμοιβή επιχείρησης παροχής υπηρεσιών 2.210.000

Η εμπορική αμοιβή εκφράζει την αμοιβή του επιχειρηματία σε εναλλακτική απασχόληση και είναι ίση με την αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμποροϋπάλληλων, που ισχύει κατά την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5) χρόνια υπηρεσίας, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενη στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδας. Ως τέτοια αμοιβή για το οικονομικό έτος 1995 (διαχείριση 1/1 - 31/12/1994) αποτελεί το ποσό του ενός εκατομμυρίου επτακοσίων χιλιάδων (1.700.000) δραχμών.

Όταν πρόκειται για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, εκτός από τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης, η παραπάνω αμοιβή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και για το οικονομικό έτος 1995 (διαχείριση 1/1 - 31-12-1994) ανέρχεται στο ποσό των δύο εκατομμυρίων διακοσίων δέκα χιλιάδων (2.210.000) δραχμών. Λέγοντας επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών εννοούμε και τις επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων χαρακτηρίζονται έτσι ακόμα και όταν χρησιμοποιούνται υλικά, το κόστος των οποίων δεν υπερβαίνει το 1/3 της συνολικής αμοιβής, και με την προϋπόθεση όμως ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

| | |
|-----------------------|------|
| Μέχρι 5% | 1 |
| Πάνω από 5% μέχρι 10% | 1,15 |

| | |
|------------------------|------|
| Πάνω από 10% μέχρι 15% | 1,30 |
| Πάνω από 15% μέχρι 20% | 1,45 |
| Πάνω από 20% | 1,60 |

Προκειμένου για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ο συντελεστής απόδοσης προσδιορίζεται ως εξής:

| Για επιχειρήσεις Μοναδικό συντελεστή Καθαρού κέρδους | συντελεστής απόδοσης |
|--|-------------------------|
| Μέχρι 20% | 1 |
| Πάνω από 20% μέχρι 30% | 1,20 |
| Πάνω από 30% μέχρι 40% | 1,40 |
| Πάνω από 40% | 1,60 |

Για τις επιχειρήσεις στις οποίες εφαρμόζονται περισσότεροι από ένα μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους, για τον προσδιορισμό του συντελεστή απόδοσης λαμβάνεται υπόψη εκείνος της κύριας δραστηριότητας. Σαν κύρια δραστηριότητα εννοείται για την εφαρμογή αυτής της διάταξης, αυτή με τα περισσότερα ακαθόριστα έξοδα.

Στις περιπτώσεις επαγγελματιών που δεν έχουν περιληφθεί στους πίνακες των συντελεστών που αφορούν ακαθόριστα έσοδα, θα εφαρμόζεται ο συντελεστής του περισσότερου συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος. Ως συναφές ή συγγενές επάγγελμα πρέπει να θεωρείται εκείνο που έχει ως αντικείμενο παρόμοιες ή παρεμφερείς εργασίες και λειτουργεί με τις ίδιες συνθήκες. Όταν όμως το ασκούμενο επάγγελμα δεν κατονομάζεται στον πίνακα των συντελεστών που αφορούν τα ακαθόριστα έσοδα, ούτε μπορεί αυτό να υπαχθεί σε άλλο παρεμφερές ή συγγενές, τότε ο συντελεστής καθαρού κέρδους προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που υπάρχουν.

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι χωρίς την ταυτόχρονη μείωση της αξίας του με βάση τα ποσοστά που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο λόγω θέσης της εγκατάστασης. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής η περιοχή της τέως Διοίκησης Πρωτεύουσας θεωρείται μία πόλη. Επίσης, σε περίπτωση που ο αποθηκευτικός χώρος ευρίσκεται στην πόλη εκτός έδρας της επιχείρησης, στην οποία πόλη υπάρχουν περισσότερα του ενός υποκαταστήματα, η μισθωτική αξία αυτού

προσαυξάνει τη μισθωτική αξία του πλησιέστερου προς τον χώρο αυτόν υποκατάστημα. Σε περίπτωση που η επαγγελματική εγκατάσταση χρησιμοποιείται ως αποθήκη και το υπόλοιπο ως κατάστημα ή υποκατάστημα, εάν ο αποθηκευτικός χώρος βρίσκεται επί διαφορετικού ορόφου, εφόσον η επικοινωνία γίνεται με κοινόχρηστη σκάλα ή κοινόχρηστο ανελκυστήρα, κρίνεται ως ξεχωριστός χώρος και έχει την προβλεπόμενη μείωση κατά ποσοστό 75%. Αντίθετα αν επικοινωνεί εσωτερικά με το κατάστημα δεν υπολογίζεται η μείωση αυτή. Αν βρίσκεται στον ίδιο οριζόντιο επίπεδο και οι χώροι είναι συνεχόμενοι, δεν υπολογίζεται η μείωση, ενώ αν δεν είναι συνεχόμενοι οι χώροι, αντιμετωπίζεται ως ξεχωριστός χώρος και υπολογίζεται η μείωση αυτή.

Με την παράγραφο 4 του άρθρου 1 του Νόμου 2214/1994 και προκειμένου να αποφευχθούν ακραίες περιπτώσεις επιχειρήσεων που έχουν λόγω της φύσης του αντικειμένου των εργασιών τους, μεγάλη επιφάνεια επαγγελματικής εγκατάστασης, ορίζεται ότι η μισθωτική αξία των ακινήτων που λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος, όπως δηλαδή αυτή η μισθωτική αξία έχει διαμορφωθεί μετά την προσθήκη της μισθωτικής αξίας τυχόν αποθηκευτικού χώρου επί της μισθωτικής αξίας της έδρας ή υποκαταστήματος και αφού έχουν γίνει τυχόν προβλεπόμενες μειώσεις δεν μπορεί να υπερβεί την προβλεπόμενη εμπορική αμοιβή, η οποία για την χρήση του 1994 είναι ίση με το ποσό του ενός εκατομμυρίου επτακοσίων χιλιάδων(1.700.00) δραχμών.

Στην περίπτωση όμως που, όπως περιγράφεται στην παράγραφο 7, υπάρχουν υποκαταστήματα και υπολογίζεται για κάθε υποκατάστημα χωριστά το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, για το οποίο λαμβάνεται η εμπορική αμοιβή μειωμένη κατά το ποσοστό 50%, η μείωση αυτή δεν λαμβάνεται υπόψη για τον ορισμό της συστέγασης λαμβάνεται υπόψη η πιο πάνω διάταξη, που είναι διάταξη του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (άρθρο 36 παράγραφος β), σύμφωνα με την οποία θεωρείται ότι υπάρχει κοινή επαγγελματική στέγη,

ιδίως όταν οι πελάτες των συστεγασμένων επιτηδευματιών εξυπηρετούνται από κοινή είσοδο του χώρου του υποκαταστήματος ή ο χώρος αυτός είναι ενιαίος ή επικοινωνεί με εσωτερικές εισόδους..

Με την παράγραφο 6 του άρθρου 1 του Νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι, όταν ως επαγγελματική στέγη της επιχείρησης χρησιμοποιείται η κατοικία του φορολογούμενου, για τον υπολογισμό της μισθωτικής αξίας λαμβάνεται υπόψη το ένα τρίτο (1/3) της επιφάνειας της κατοικίας του. Σημειώνεται όμως

ότι, αν με την υποβαλλόμενη οικεία φορολογική δήλωση, δηλώνεται πως χρησιμοποιείται ως επαγγελματική εγκατάσταση επιφάνεια μεγαλύτερη της αντιστοιχούσης στο ένα τρίτο (1/3) της επιφάνειας της κατοικίας, για τον υπολογισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος θα ληφθεί υπόψη αυτή η μεγαλύτερη επιφάνεια.

Με την παράγραφο 7 του άρθρου 1 του Νόμου 2214/1994 ρυθμίζεται ο τρόπος προσδιορισμού του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος της επιχείρησης στην περίπτωση αυτή που αυτή διατηρεί και υποκατάστημα. Με τις διατάξεις αυτές ορίζεται ότι, σε περίπτωση που υπάρχουν υποκαταστήματα προσδιορίζεται για κάθε υποκατάστημα ξεχωριστά, με βάση το αντικείμενο της διεξαγόμενης από αυτό δραστηριότητας, το ελάχιστο ποσό του καθαρού εισοδήματος και το συνολικό ποσό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος όλων των υποκαταστημάτων προστίθεται στο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της έδρας της επιχείρησης.

Ειδικότερα, για την εφαρμογή του παρόντος, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που στο αυτό κτίριο χρησιμοποιείται από την επιχείρηση ισόγειος χώρος με τον πρώτο όροφο ή με το υπόγειο και οι χώροι αυτοί επικοινωνούν εσωτερικός έστω και αν εξυπηρετούνται και από ξεχωριστή είσοδο δεν υπολογίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος χωριστά για κάθε εγκατάσταση, επειδή δεν θεωρείται ότι υπάρχει υποκατάστημα. Ομοίως και όταν χρησιμοποιούνται χώροι, πλην του παραπάνω συνδυασμού, ανεξάρτητα αν είναι συνεχόμενα π.χ πρώτος και δεύτερος ή τρίτος όροφος, είτε επικοινωνούν εσωτερικά, και με την προϋπόθεση ότι από πλευράς Κ.Β.Σ. δεν υποχρεούνται σε τήρηση ξεχωριστών βιβλίων υποκαταστήματος, θεωρείται ότι υπάρχει μία εγκατάσταση.

Η μισθωτική αξία του λογιστηρίου της επιχείρησης, όταν βρίσκεται σε διαφορετικό χώρο από το κατάστημα, προσαυξάνει την μισθωτική αξία του καταστήματος χωρίς μείωση. Επιπλέον, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 1 του Νόμου 2214/1994

ορίζεται ότι, για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος κάθε υποκαταστήματος η εμπορική αμοιβή μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, εκτός αυτών που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης, μειώνεται με το ποσοστό αυτό, η προσαυξημένη σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου κατά ποσοστό 30% εμπορική αμοιβή.

Με την παράγραφο 8 του άρθρου 1 του Νόμου 2214/1994

προβλέπεται ότι δεν λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής εμπορικότητας για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που μπορεί να είναι:

α) Ή αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών,

β) Ή μικτές, των οποίων όλες οι δραστηριότητες διεξάγονται στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση και οι οποίες κατά την εφαρμογή της επόμενης παραγράφου 9 κρίθηκαν με κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών.

Με την παράγραφο 9 του άρθρου 9 του νόμου 2214/1994 για επιχειρήσεις οι οποίες διεξάγουν στην ίδια εγκατάσταση μικτή δραστηριότητα (παροχή υπηρεσιών - πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων), προβλέπεται ιδιαίτερος Τρόπος υπολογισμού του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής προσδιορίζεται πρώτα η κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης. Ως κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης θεωρείται εκείνη στην οποία αντιστοιχούν τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα.

Έτσι προσδιορίζεται το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της επιχείρησης για την κύρια δραστηριότητά της είτε με βάση όσα προβλέπονται για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών αν κριθεί ως κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης αυτή της παροχής υπηρεσιών, είτε με βάση όσα προβλέπονται για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών, αν κριθεί ως κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης η εμπορία ή παραγωγή αγαθών. Στην συνέχεια ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος προσαυξάνεται κατά το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων της ή των δευτερεύουσων δραστηριοτήτων στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, δηλαδή:

(ακαθάριστα έσοδα δευτερεύουσας δραστηριότητας) x 100

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης

Το ποσοστό αυτό της προσαύξησης δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%), δηλαδή σε κάθε περίπτωση το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της κύριας δραστηριότητας θα προσαυξηθεί κατά ανώτατο όριο είκοσι τοις εκατό (20%). Εφόσον μια μικτή επιχείρηση κριθεί ως επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών, θα προσαυξηθεί κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) η εμπορική αμοιβή κατώτατων προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος της κύριας δραστηριότητάς της.

Όταν όμως η επί μέρους δραστηριότητες των παραπάνω επιχειρήσεων διεξάγονται σε ξεχωριστές εγκαταστάσεις το ελάχιστο ποσό κάθε εγκατάστασης εξευρίσκεται με βάση όσα ορίζονται κατά τα ειδικότερα είτε ως

επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, είτε ως επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής προϊόντων.

Με την παράγραφο 10 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και μισθωτικές υπηρεσίες συγχρόνως, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος περιορίζεται στο μισό, εφόσον το καθαρό εισόδημα που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες είναι ίσο ή ανώτερο από την εμπορική αμοιβή που ισχύει εκάστοτε.

Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, που λαμβάνεται υπόψη για την μείωση του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος, περιλαμβάνονται και τα απαλλασσόμενα εισοδήματα αυτής της κατηγορίας (άρθρο 41 του νόμου 2099/1992) επίσης λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που φορολογούνται με ειδικό τρόπο καθώς και το ποσό της μείωσης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που προβλέπεται για τους δημοσιογράφους, τους συντάκτες, τους εικονολήπτες επίκουρων της τηλεόρασης κ.λ.π, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Νόμου δ 3323/1995. Ενώ δεν λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 40 του Νόμου δ 3323/1995 όπως είναι τα έξοδα κίνησης, οι αποζημιώσεις απολυομένων κ.λ.π, εφόσον αυτά δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Διευκρινίζεται ότι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρούνται, σύμφωνα με το άρθρο 40 παράγραφος 1 του νόμου δ 3323/1995 και οι συντάξεις, βοηθήματα, επικουρικά κ.λ.π, που καταβάλλονται σε συνταξιούχους.

Επίσης για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα δωμάτια, κάμπινγκ, επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης καθώς και φορτηγά δημοσίας χρήσης, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματός τους δεν περιορίζεται στο μισό με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 13, όταν δηλώνεται από το φυσικό πρόσωπο που ασκεί την επιχείρηση, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που προκύπτει με βάση τις προηγούμενες διατάξεις μειώνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) κατά τα τρία πρώτα χρόνια λειτουργίας της επιχείρησης . Για τον υπολογισμό της τριετίας ως πρώτο έτος θεωρείται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέβαλε για πρώτη φορά δήλωση έναρξης άσκησης επαγγέλματος, δηλαδή ουσιαστικά η έκπτωση αυτή υπολογίζεται για τα τέσσερα πρώτα οικονομικά έτη. Έτσι για το οικονομικό έτος 1995, μείωση του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος δικαιούνται όσοι υπέβαλαν για πρώτη

φορά δήλωση έναρξης άσκησης επαγγέλματος από 01.01.1991 και μετά. Διευκρινίζεται ότι, για τον υπολογισμό της τριετίας λαμβάνονται υπόψη όλα τα χρόνια από την υποβολή της πρώτης δήλωσης έναρξης άσκησης επαγγέλματος, ανεξάρτητα αν αυτή έγινε σε πόλη με πληθυσμό κάτω των τεσσάρων χιλιάδων κατοίκων (που υπάρχει απαλλαγή από το αντικειμενικό σύστημα) και κατόπιν λόγο μεταφοράς της σε πόλη με πληθυσμό πάνω από τέσσερις χιλιάδες κατοίκους, υποβλήθηκε δήλωση μεταβολών.

Επιπλέον με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι αν δεν έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης άσκησης επαγγέλματος ή έχει υποβληθεί εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο εξαμήνου από την πραγματική έναρξη άσκησης επαγγέλματος, δεν θα χορηγείται η έκπτωση του ποσοστού τριάντα το εκατό (30%) στο προσδιοριζόμενο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, που προβλέπεται για τις νέες επιχειρήσεις. Σε αυτήν την περίπτωση ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης.

Οι επιχειρήσεις που προέρχονται από λύση ή μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων δεν θεωρούνται νέες επιχειρήσεις κατά την έννοια αυτού του νόμου, για την μείωση κατά ποσοστό τριάντα το εκατό (30%) του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος.

Με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζεται ακόμη ότι: Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες προβλέπονται ειδικές ρυθμίσεις σύμφωνα με την παράγραφο 13 αυτού του άρθρου (ενοικιαζόμενα δωμάτια, κάμπινγκ κ.λ.π) δεν αναγνωρίζεται έκπτωση του ποσοστού τριάντα τοις εκατό (30%) ακόμα και όταν πρόκειται για νέες επιχειρήσεις.

Τέλος, στις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. αν και έχουν υποχρέωση τήρησης ή τηρούν ανακριβή βιβλία και στοιχεία, δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση τριάντα τοις εκατό (30%) που αναφέραμε πιο πάνω.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του άρθρου 1 αυτού του νόμου ορίζεται ότι αν η επιχείρηση έκανε έναρξη της λειτουργίας ή διακοπή των εργασιών της μέσα στην κρινόμενη περίοδο το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσα οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από 15 ημέρες λογίζεται ολόκληρος μήνας.

Περιορισμός του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος σε τόσα δωδέκατα όσα και οι πραγματικοί μήνες λειτουργίας της επιχείρησης έχουμε και σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης της επιχείρησης π.χ

μετατροπής σε Ε.Π.Ε, ενδιάμεσα του χρόνου, επιχείρησης υπαγόμενης στο αντικειμενικό σύστημα. Τονίζεται ότι για τις επιχειρήσεις που λειτουργούν εποχιακά, όπως για παράδειγμα τα τουριστικά επαγγέλματα, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος θα υπολογίζεται, χωρίς κανένα περιορισμό, για ολόκληρο το έτος.

Επίσης περιορίζεται ανάλογα το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που προκύπτει για τα υποκαταστήματα ή η μισθωτική αξία για τους αποθηκευτικούς χώρους, σε περίπτωση που οι υπόψη εγκαταστάσεις λειτούργησαν λιγότερο από δώδεκα μήνες μέσα στο έτος π.χ μίσθωση αποθήκης τον μήνα Ιούνιο του 1994.

Τέλος οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζεται για τις επιχειρήσεις ενοικιαζόμενων δωματίων και κάμπινγκ, ενώ αντίθετα για τις επιχειρήσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 13 (αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης) το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος μειώνεται σε δωδέκατα αν η εκμετάλλευση αυτών διήρκεσε λιγότερο από δώδεκα μήνες μέσα στο χρόνο, λόγω αγοράς ή πωλήσεως του αυτοκινήτου, ενδιάμεσα του έτους.

Σε περίπτωση που φυσικό πρόσωπο ασκεί εκτός από δραστηριότητες για τις οποίες προσδιορίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 12, παράλληλα και δραστηριότητες των ειδικών ρυθμίσεων της παραγράφου 13 καθώς και μη υπαγόμενες της παραγράφου 16 αυτού του άρθρου, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος αυτών ή το δηλούμενο, αντίστοιχα, προστίθεται στο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 12 για τις λοιπές εγκαταστάσεις.

Με την παράγραφο 13 του άρθρου 1 αυτού του νόμου, κατ' εξαίρεση των όσων αναφέρθηκαν, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των παρακάτω επιχειρήσεων όταν δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, προσδιορίζονται ως εξής :

α) Για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια ανεξάρτητα του τόπου εγκατάστασης, σε εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) δραχμές ετησίως για κάθε δωμάτιο.

Σημειώνεται ότι στη ρύθμιση αυτή δεν υπάγονται τα κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα (ξενοδοχεία κλασικού τύπου MOTEL, ξενοδοχεία τύπου επιπλωμένων δωματίων) και από τα μη κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα, οι χώροι οργανωμένης κατασκήνωσης με ή χωρίς οικίσκους, οι τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις ή κατοικίες και τα επιπλωμένα ενοικιαζόμενα

διαμερίσματα. Επίσης δεν υπάγονται και ξενοδοχεία που λειτουργούν στην κατηγορία του ξενώνα, διότι αυτά κατατάσσονται στις αντίστοιχες κατηγορίες των ξενοδοχείων κλασικού τύπου. Για όλες τις παραπάνω εξαιρέσεις (εκτός από τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται οργανωμένους χώρους κατασκήνωσης με ή χωρίς οικίσκους) το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12, ενώ για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται οργανωμένους χώρους κατασκήνωσης προσδιορίζεται σύμφωνα με την παρακάτω περίπτωση β'.

Επίσης υπενθυμίζεται η Ε2312/ΠΟΛ.25/11.02.1982 διαταγή σύμφωνα με την οποία επί ενοικιαζόμενων δωματίων όταν δεν παρέχονται και υπηρεσίες καθαριότητας κ.λ.π το εισόδημα που προκύπτει από την ενοικίαση αυτή χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από ακίνητα (Α' κατηγορίας) και όχι εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται κάμπινγκ, σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετήσιος για κάθε θέση εγκατάστασης σκηνής ή τροχόσπιτου ή αυτοκινήτου. Αν στον ίδιο χώρο ασκούνται και άλλες δραστηριότητες, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των δραστηριοτήτων αυτών προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12 αυτού του άρθρου.

Τέτοιες δραστηριότητες που ασκούνται μέσα στο χώρο του κάμπινγκ είναι π.χ η εκμετάλλευση souper market, bangalous, εστιατορίου, μπαρ, ενοικίαση βάρκας κ.λ.π

Σε αυτή την περίπτωση το άθροισμα του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 12 αυτού του άρθρου (είτε ως μικτή είτε όχι), για τις δραστηριότητες αυτές και του εισοδήματος που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αριθμού των θέσεων επί τις 50.000 δραχμές, αποτελεί το συνολικό ελάχιστο ποσό εισοδήματος της επιχείρησης εκμετάλλευσης κάμπινγκ.

γ) Για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος προσδιορίζεται ως ακολούθως :

αα) Για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, σε τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές.

ββ) Για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, σε δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) δραχμές.

γγ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημοσίας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη σε δύο εκατομμύρια τετρακόσιες χιλιάδες (2.400.000) δραχμές.

δδ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημοσίας χρήσης με άδεια κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, σε ένα εκατομμύριο οκτακόσιες χιλιάδες δραχμές.

Όταν πρόκειται για επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους τα παραπάνω ποσά μειώνονται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%), και επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους τα παραπάνω ποσά μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

Προκειμένου για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται επιβατικά λεωφορεία μη ενταγμένα σε Κ.Τ.Ε.Λ τα ποσά της περίπτωσης γι' αυτής της παραγράφου, που αναφέρονται πιο πάνω, δηλαδή τα ποσά που αφορούν επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης, προσαυξάνονται κατά περίπτωση, κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και το ποσό που προκύπτει μετά την αύξηση αποτελεί το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων αυτών.

Για τις επιχειρήσεις αυτές, για τη χρήση 1994, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που διαμορφώνεται κατά περίπτωση, μετά τη προσαύξηση κατά 50% ανέρχεται, σε τέσσερα εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (4.500.000) δραχμές, τρία εκατομμύρια επτακόσιες πενήντα χιλιάδες (3.750.000) δραχμές τρία εκατομμύρια εξακόσιες χιλιάδες (3.600.000) δραχμές και δύο εκατομμύρια επτακόσιες χιλιάδες (2.700.000) δραχμές, αντίστοιχα για τις περιπτώσεις αα', ββ', γγ', δδ'.

Στην κατηγορία αυτή των επιβατικών λεωφορείων μη ενταγμένων σε ΚΤΕΛ περιλαμβάνονται και τα τουριστικά λεωφορεία. Για τα επιβατικά λεωφορεία μη ενταγμένα σε ΚΤΕΛ εφαρμόζεται η μείωση του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος λόγω έδρας που προβλέπεται για τα επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης.

Σημειώνεται επίσης, ότι τυχόν εισοδήματα που προκύπτουν από την παραχώρηση χώρων επιβατικών αυτοκινήτων δημοσίας χρήσης της παραγράφου αυτής για τοποθέτηση διαφημιστικών μηνυμάτων, προστίθεται στο κατά τα παραπάνω προσδιοριζόμενο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος.

δ) Για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου ως ακολούθως :

| Ωφέλιμο φορτίο (τόνοι) | με οδηγό τον ιδιοκτήτη | με οδηγό τρίτο πρόσωπο |
|------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| μέχρι 5 | 2.200.000 | 1.500.000 |
| πάνω από 5 μέχρι 11 | 2.800.000 | 2.000.000 |
| πάνω από 11 μέχρι 16,5 | 3.400.000 | 2.400.000 |
| πάνω από 16,5 | 4.000.000 | 2.600.000 |

Τα παραπάνω ποσά μειώνονται προκειμένου για επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

Σε περίπτωση μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του νόμου 1959/1991, της έδρας του φορτηγού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσης κατά την διάρκεια του έτους σε άλλη πόλη, για την εφαρμογή του παρόντος λαμβάνεται υπόψη η πόλη με το μεγαλύτερο πληθυσμό.

Με το τελευταίο εφόδιο της παραγράφου αυτής ορίζεται, ότι, εξαιρετικά, για επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τις ανάγκες τους πετρελαιοκίνητα φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, τα ακαθάριστα έσοδα, που δηλώνουν με τη ετήσια δήλωση φορολογία εισοδήματος, δεν μπορούν να είναι κατώτερα για δυο (2) συνεχή έτη και για κάθε αυτοκίνητο από το 80% των ακαθάριστων εσόδων που είναι απαραίτητο να έχει πραγματοποιήσει η επιχείρηση για την έκδοση της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων αυτών, όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, τα ακαθάριστα έσοδα που απαιτούνται κατά την πρώτη εφαρμογή αυτού του νόμου, για τα οικονομικά έτη 1995 και 1994, είναι οκτακόσιες χιλιάδες (800.000) δραχμές ανά τόνο μικτού βάρους (1.000.000 X 80%)

Η ρύθμιση αυτή ως ειδικότερη, κατισχύει των προβλεπόμενων από τις παραγράφου 1 έως και 12 αυτού του άρθρου. Κατά συνέπεια σε περίπτωση εμπορικής επιχείρησης που χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της πετρελαιοκίνητο φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης, στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα της με βάση την παραπάνω ειδική ρύθμιση είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν από τα βιβλία της και στοιχεία της, αν το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση αυτά τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα είναι μεγαλύτερα από το ελάχιστο καθαρό εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση

τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12 αυτού του άρθρου, η υπόψη επιχείρηση θα φορολογηθεί για τα μεγαλύτερα αυτά καθαρά κέρδη. Αν αντίθετα το ελάχιστο καθαρό εισόδημα, που προκύπτει με βάση τις παραπάνω διατάξεις είναι μεγαλύτερο από αυτά τα κέρδη, θα φορολογηθεί με βάση το ελάχιστο καθαρό εισόδημα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Α΄ Περίπτωση

Κατά την διαχειριστική περίοδο 1994 (οικονομικό έτος 1995), πρώτο έτος εφαρμογής της σχετικής διάταξης, έστω ότι η επιχείρηση κατέχει φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης μικτού βάρους 10 τόνων του οποίου η άδεια έχει εκδοθεί το 1991. Για την έκδοση της άδειας κυκλοφορίας απαιτούνται ακαθάριστα έσοδα ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές ανά τόνο μικτού βάρους. Η επιχείρηση κατά το προηγούμενο οικονομικό έτος 1994 (διαχειριστικό έτος 1993), είχε πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα έντεκα εκατομμύρια (11.000.000)

δραχμές, ενώ κατά το οικονομικό έτος 1995 (διαχειριστική περίοδο 1994), πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα επτά εκατομμύρια (7.000.000) δραχμές τα οποία είναι μικρότερα των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών (80% X 10.000.000). Στην περίπτωση αυτή, επειδή η υπόψη επιχείρηση για δύο συνεχή έτη (το κρινόμενο και το αμέσως προηγούμενο 1993 και 1994) δεν πραγματοποίησε για κάθε έτος ακαθάριστα έσοδα κάτω τον οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1994, τα οποία είναι κατώτερα των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, Δε θα προσ αυξηθούν κατά ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

Στη συνέχεια, αν η επιχείρηση το οικονομικό έτος 1996 δηλώνει ακαθάριστα έσοδα επτά εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (7.500.000) δραχμές, τότε επειδή για δύο συνεχή έτη (1994 - 1995) έχει για κάθε έτος ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1995 θα προσ αυξηθούν κατά πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές (8.000.000 - 7.500.000).

Αν βέβαια δηλώσει ακαθάριστα π.χ έσοδα οκτώ εκατομμύρια (8.000.000) δραχμές δεν τίθεται θέμα προσ αύξησή τους.

Β' Περίπτωση

Αν υποθέσουμε ότι, η επιχείρηση αυτή κατά το οικονομικό έτος 1994 είχε πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα έξι εκατομμύρια (6.000.000) δραχμές και το οικονομικό έτος 1995 επτά εκατομμύρια (7.000.000) δραχμές ακαθάριστα έσοδα, τότε η επιχείρηση για δύο συνεχή έτη (χρήσεις 1993 - 1994) είχε πραγματοποιήσει, για κάθε έτος ακαθάριστα έσοδα κάτω των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1994 θα προσαυξηθούν κατά ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές (8.000.000 - 7.000.000).

Στη συνέχεια, αν κατά το οικονομικό έτος 1996 δηλώσει ακαθάριστα έσοδα επτά εκατομμύρια εννιακόσιες χιλιάδες (7.900.000) δραχμές τότε επειδή για δύο συνεχή έτη (χρήσης 1994 - 1995), για καθένα από αυτά, έχει ακαθάριστα έσοδα κάτω των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1995 θα προσαυξηθούν κατά εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές (8.000.000 - 7.900.000) .Σημειώνεται ότι στη περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1994 και όχι τα προσαυξηθέντα. Αν βέβαια κατά την χρήση 1995 δηλώσει ακαθάριστα έσοδα πάνω των οκτώ εκατομμυρίων (8.000.000) δραχμών, δεν τίθεται θέμα προσαύξησης των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων.

Ο υπολογισμός αυτός συνεχίζεται κατά αυτόν τον τρόπο για όλα τα έτη, για το οποία η επιχείρηση τα χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της το φορτηγό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης. Επίσης παρέχονται οι εξής διευκρινήσεις :

- Για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων κάθε κρινόμενου έτους λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που απαιτούνται κάθε φορά για την έκδοση αδείας μέσα στον χρόνο αυτόν
- Κατά το οικονομικό έτος 1995, πρώτο έτος εφαρμογής, λαμβάνονται υπόψη τα πετρελαιοκίνητα φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που χρησιμοποίησαν οι επιχειρήσεις κατά το έτος 1994 ανεξάρτητα του χρόνου έκδοσης της άδειάς τους, αλλά για άδειες που εκδόθηκαν μέχρι 31.12.1992.
- Ακόμα και όταν οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιεί πετρελαιοκίνητο φορτηγό ιδιωτικής χρήσης δεν υπάγεται στις διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου, λόγω απαλλαγής της σύμφωνα με την παράγραφο 16, η διάταξη αυτή θα εφαρμοσθεί καθόσον με αυτή προσδιορίζονται ακαθάριστα έσοδα ανά τόνο

μικτού βάρους και όχι ποσό καθαρού εισοδήματος, για το ποίο αναφέρεται και η απαλλακτική διάταξη της παραγράφου 16.

- Η ειδική αυτή διάταξη εφαρμόζεται μόνο επί επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και όχι επί επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Σε επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, σύμφωνα με την παράγραφο 14 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994 επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με εβδομήντα πέντε χιλιάδες (75.000) δραχμές ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από την δραστηριότητα αυτή. Όταν πρόκειται για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους το ποσό αυτό ορίζεται σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετησίως. Διευκρινίζεται ότι ως έδρα άσκησης της δραστηριότητας της επιχειρήσεως αποκλειστικά, πλανόδιου λιανοπωλητού θεωρείται ο τόπος άσκησης πλανοδίου του επαγγέλματός του με βάση την άδεια άσκησης που του έχει χορηγηθεί, όπου αυτή απαιτείται. Δαπάνες που αφορούν την δραστηριότητα αυτή καθώς και εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογούμενου. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για όλους τους πλανόδιους λιανοπωλητές, ανεξάρτητα από το είδος των αγαθών που εμπορεύονται και του γεγονότος εάν πρόκειται για ίδια παραγόμενα προϊόντα ή προϊόντα τρίτων, καθώς επίσης και του γεγονότος εάν ο τόπος άσκησης της δραστηριότητάς του αναφέρεται σε δήμους, κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό κάτω των τεσσάρων χιλιάδων (4.000) κατοίκων.

Στην έννοια του όρου επιχειρήσεων αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών περιλαμβάνονται όλοι χωρίς εξαίρεση οι πλανόδιοι λιανοπωλητές, είτε έχουν άδεια άσκησης επαγγέλματός τους από την αρμόδια αρχή είτε όχι, είτε διαθέτουν αυτοί νόμιμα ή παράνομα, εφόσον πωλούν προϊόντα λιανικώς αποκλειστικά, ως πλανόδιοι πωλητές και όχι σε καταστήματά τους.

Με την παράγραφο 15 αυτού του άρθρου ορίζεται ότι σε επιχειρήσεις αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, ανεξάρτητα από το είδος των αγαθών που εμπορεύονται και του αν διαθέτουν ίδια προϊόντα, ή προϊόντα τρίτων προσώπων, καθώς επίσης και αν αυτές έχουν έδρα τους σε δήμους ή οικισμούς με πληθυσμό κάτω των τεσσάρων χιλιάδων (4.000) κατοίκων, επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου φόρου ίσο με εκατό χιλιάδες

(100.000) δραχμές ετησίως, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση από τη δραστηριότητά τους αυτή. Τονίζεται ότι στη έννοια του όρου λιανοπωλητές περιλαμβάνονται και οι αγρότες (παραγωγοί) που διαθέτουν τα προϊόντα τους σε λαϊκές αγορές, ανεξάρτητα αν οι άδειες τους αναφέρονται για ολόκληρο το έτος ή για τμήμα του. Προκειμένου για επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους το ποσό αυτό ορίζεται σε πενήντα χιλιάδες (50.000) δραχμές ετησίως. Τα παραπάνω ποσά φόρου καθώς επίσης και τα ποσά της προηγούμενης παραγράφου, καταβάλλονται ολόκληρα, εφάπαξ, σύμφωνα με τα πιο πάνω αναφερόμενα, ανεξάρτητα αν η δραστηριότητά τους ασκείται ολόκληρο το έτος ή ένα τμήμα αυτού. Δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα αυτή καθώς και οι εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης λόγω της δραστηριότητας αυτής, δεν εκπίπτουν από τα τυχόν άλλα εισοδήματα του φορολογούμενου.

Για τους παραγωγούς που διαθέτουν τα προϊόντα τους στις λαϊκές αγορές, το ποσό του φόρου της παραγράφου αυτής αποτελεί την φορολογική επιβάρυνσή τους για το επιπλέον αυτό κέρδος που αποκτούν από τη λιανική διάθεση των προϊόντων τους και είναι ανεξάρτητο της τυχόν φορολογικής επιβάρυνσής τους για το καθαρό εισόδημα που αποκτούν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 του νόμου 2214/1994 από την εκμετάλλευση της γεωργικής επιχείρησής.

Ο φόρος των παραγράφων 14 και 15 καταβάλλεται με τη σχετική δήλωση των υποχρεωών στην αρμόδια για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ εφάπαξ, στην αρχή κάθε διαχειριστικής περιόδου, το αργότερο μέχρι το τέλος του μηνός Ιανουαρίου και σε κάθε περίπτωση πριν από την έκδοση ή την ανανέωση της οικείας άδειας άσκησης του επαγγέλματος από την αρμόδια αρχή. Εξαιρετικά για την διαχειριστική περίοδο 1994 οι υποχρεοί αυτών των παραγράφων υποχρεούνται να καταβάλλουν το φόρο μέχρι την 30η Ιουνίου 1994 και μετά την παράταση που χορηγήθηκε με την υπ' αριθμ. 1075970/30.06.1994 τηλεγραφική διαταγή μέχρι 20 Ιουλίου 1994. Διευκρινίζεται ότι, προκειμένου να κριθεί αν ο λιανοπωλητής σε κινητές λαϊκές αγορές έχει την έδρα του σε πόλη άνω των διακοσίων χιλιάδων (200.000) κατοίκων εξετάζεται σε πια πόλη ανήκουν οι λαϊκές αγορές που προσέρχεται ο λιανοπωλητής για να ασκήσει τη δραστηριότητά του με βάση την άδεια ασκήσεως του επαγγέλματός του.

Επίσης με την διαταγή 1067585/1179.Α.0012/ΠΟΛ.1153/08.06.94

διευκρινίστηκε ότι οι παραπάνω διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 δεν εφαρμόζονται για καθαρά κέρδη που αποκτούν οι εφημεριδοπώλες και οι πλανόδιοι μικροπωλητές λαχείων. Αντίθετα εφαρμόζονται για όλους τους πλανόδιους λιανοπωλητές και λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές αγορές ανεξάρτητα από το είδος των προϊόντων που εμπορεύονται και το αν πρόκειται για ίδια παραγόμενα προϊόντα ή για προϊόντα τρίτων, καθώς επίσης και του αν η έδρα τους βρίσκεται σε δήμους, κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό κάτω από τέσσερις χιλιάδες (4.000) κατοίκους, για τον ίδιο λόγο που αναφέρθηκε παραπάνω για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων ανά τόνο μικτού βάρους για τα πετρελαιοκίνητα φορτηγά αυτοκίνητα.

Οι δήμοι και οι κοινότητες της χώρας, το Ταμείο Λαϊκών Αγορών, καθώς και κάθε άλλη αρμόδια αρχή, που εμπλέκονται στην έκδοση ή στην ανανέωση της οικείας άδειας άσκησης επαγγέλματος, υποχρεούνται να αρνηθούν:

α) Την έκδοση άδειας άσκησης επαγγέλματος σε νέους λιανοπωλητές

β) Την ανανέωση της άδειας άσκησης του επαγγέλματος τους παλιούς λιανοπωλητές, αν δεν τους προσκομίσουν το νόμιμο αποδεικτικό καταβολής του πιο πάνω φόρου για την αντίστοιχη διαχειριστική περίοδο.

Προκειμένου οι υπόχρεοι να καταβάλλουν το φόρο, που ορίζεται στις πιο πάνω διατάξεις, πρέπει να υποβάλουν στο Προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία τους Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, σχετική ειδική δήλωση, συμπληρωμένη με τα στοιχεία τους, σύμφωνα με το υπόδειγμα που επισυνάφθηκε στην 1067585 / Λ. 0012/ ΠΟΛ.1153/08.06.1994 διαταγή. Τονίζεται ότι σε κάθε περίπτωση έκδοσης ή ανανέωσης της άδειας και ανεξάρτητα σε πιο μήνα του έτους γίνεται αυτό οι λιανοπωλητές υποχρεούνται να καταβάλλουν ολόκληρο το ποσό του προβλεπόμενου από το νόμο φόρου.

Διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις της παραγράφου αυτής (15) δεν εφαρμόζονται για υπόχρεους που αναφέρονται στη παράγραφο 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/1995 (όπως ομόρρυθμες εταιρείες κ.λ.π) που ασχολούνται ως λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές αγορές. Το ίδιο ισχύει για τους ίδιους υπόχρεους της παραγράφου 14 που ασχολούνται ως πλανόδιοι λιανοπωλητές.

Με την παράγραφο 16 του άρθρου 1 του ν. 2214/1994 ορίζονται εξαιρέσεις από την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου είτε λόγω του αντικειμένου της δραστηριότητας (περιπτώσεις α', β', γ'), είτε λόγω του τόπου εγκατάστασης (περίπτωση δ'). Συγκεκριμένα, δεν προσδιορίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος για :

α) Καθαρά κέρδη που αποκτούν οι δικαιούχοι από την εκμετάλλευση θεάτρου, κινηματογράφου ή λεωφορείου ενταγμένου σε Κ.Τ.Ε.Λ.

Διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις αυτού του άρθρου εφαρμόζονται για τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση κυλικείων που βρίσκονται μέσα σε θέατρα ή κινηματογράφους.

β) Καθαρά κέρδη που αποκτούν οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, καθώς και οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων του δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά.

Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών, είτε χρησιμοποιούν ίδια υλικά, είτε όχι, υπάγονται στις διατάξεις αυτού του άρθρου και συνεπώς το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματός τους από την ατομική άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας θα προσδιορισθεί με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια που ορίζονται από αυτές.

γ) Καθαρά κέρδη που αποκτούν παραγωγοί ή μεσίτες ασφαλειών χωρίς επαγγελματική εγκατάσταση, περιοδεύοντες αντιπρόσωποι (πλασιέ), εκτελωνιστές, πρακτορεία εφημερίδων και περιοδικών, εφημεριδοπωλητές, πρακτορεία ειδήσεων και λοιπού δημοσιογραφικού υλικού, πρακτορεία λαχείων γενικά, πρακτορεία ΠΡΟ-ΠΟ και ιπποδρομιακών στοιχημάτων καθώς και πλανόδιοι μικροπωλητές λαχείων.

δ) Επιχειρήσεις ή υποκαταστήματα αυτών που είναι εγκατεστημένα σε δήμους, κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό κάτω από τέσσερις χιλιάδες (4.000) κατοίκους, εκτός αν αυτοί έχουν χαρακτηριστεί ως τουριστικοί τόποι σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

Τουριστικοί τόποι για την εφαρμογή αυτού του άρθρου θεωρούνται οι περιοχές που έχουν χαρακτηριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του π.δ. 899/1976 (ΦΕΚ Α'329) και του άρθρου 2 του π.δ. 664/1977 (ΦΕΚ Α'222) όπως ισχύουν κάθε φορά και είναι οι εξής :

α) Οι Δήμοι Αγρινίου, Μεσολογγίου και Ναυπάκτου του νομού Αιτωλοακαρνανίας.

β) Οι Δήμοι Άργος και Ναυπλίου και οι κοινότητες Δρέπανου, Ερμιόνης, Θερμησίας, Λυγουρίου, Μυκηνών, Πόρτο Χέλι, Τόλου και Παλαιάς Επιδαύρου του νομού Αργολίδας.

- γ) Οι Δήμοι Τριπόλεως και οι κοινότητες Βυτίνας, Παραλία Άστρους, Τυρού του νομού Αρκαδίας.
- δ) Ο δήμος Αρταίων του νομού Άρτας.
- ε) Οι Δήμοι Αθηναίων, Άλιμου, Βιλλίων, Γλυφάδας, Κηφισίας, Λαυρεωτικής, Μαρκόπουλου, Μεσογαίας, Μεγάρων, Παλαιού Φαλήρου και Χαλανδρίου και οι κοινότητες Αναβύσσου, Βάρης, Βούλας, Βουλιαγμένης, Καλάμου, Καλυβίων, Μαραθώνος, Νέας Μάκρης και περιοχή Λαγονησίου του νομού Αττικής.
- στ) Ο Δήμος Πατρέων και οι κοινότητες Αραχωβιτικών, Βολιμίτικων, Καλαβρύτων και Σελιανίτικων του νομού Αχαΐας.
- ζ) Οι Δήμοι Λεβαδέων και Αράχωβης του νομού Βοιωτίας.
- θ) Οι νήσοι Κάλυμνος, Κάρπαθος, Κως, Πάτμος, Σύμη και Ρόδος του νομού Δωδεκανήσου.
- ι) Οι Δήμοι Αλεξανδρούπολης και Ορεστιάδας και η νήσος Σαμοθράκη του νομού Έβρου.
- ια) Οι Δήμοι Καρύστου, Λουτρών Αιδηψού και Χαλκιδέων, οι κοινότητες Αμαρύνθου, Αρτεμισίου, Βασιλικών, Ερέτριας, Λιχάδος, Μαρμαρίου, Νέας Αρτάκης και Νέων Στύρων ως και η νήσος Σκύρος του νομού Ευβοίας.
- ιβ) Ο Δήμος Καρπενησίου του νομού Ευρυτανίας.
- ιγ) Ο Δήμος Ζακυνθίων, η κοινότης Πλάνου και η θέση Λαγάνας της κοινότητας Παντοκράτορος και η περιοχή Λαγάνα ή Λαγενά, που περιλαμβάνεται στα όρια της κοινότητας Καλαμακίου του νομού Ζακύνθου.
- ιδ) Οι Δήμοι Αρχαίας Ολυμπίας, Ζαχάρως και Λετρινών και οι κοινότητες Βαρθολομιού, Κάστρου Κυλλήνης και Σκαφιδίας του νομού Ηλείας.
- ιε) Ο Δήμος Βέροιας και Ναούσης του νομού Ημαθίας.
- ιστ) Ο Δήμος Ηρακλείου και οι κοινότητες Ανωπόλεως, Γουβιών, Μαλιών, Μόχου Ροδιάς, Ταμπακίου και Χερσονήσου του νομού Ηρακλείου.
- ιζ) Ο Δήμος Ηγουμενίτσας του νομού Θεσπρωτίας.
- ιη) Οι Δήμοι Θεσσαλονίκης και Λαγκαδά και οι κοινότητες Αγ. Τριάδος, Ασπρόβαλτας, Νέας Απολλωνίας, Πανοράματος, Κ. Σταυρού, Ν. Επιβατών και Περαιάς του νομού Θεσσαλονίκης.
- ιθ) Ο Δήμος Ιωαννίνων του νομού Ιωαννίνων.
- κ) Ο Δήμος Καβάλας η κοινότητα Ελευθέρων και η νήσος Θάσου του νομού Καβάλας.
- κα) Ο Δήμος Καρδίτσας και οι κοινότητες Λουτροπηγής και Μακρηρράχης του νομού Καρδίτσας.
- κβ) Ο Δήμος Καστοριάς του νομού Καστοριάς

- κγ) Η νήσος Κέρκυρα.
- κδ) Ο Δήμος Αργοστολίου του νομού Κεφαλληνίας.
- κε) Ο Δήμος Κοζάνης του νομού Κοζάνης.
- κστ) Οι Δήμοι Κορίνθου, Λουτρακίου, Παραχώρας, Σκνώνος και οι κοινότητες Αγ. Θεοδώρων, Ίσθμιας, Κοκκωνίου και Ξυλοκάστρου του νομού Κορινθίας.
- κζ) Οι νήσοι Αμοργός, Άνδρος, Θήρα, Ίος, Κύθνος, Μήλος, Μύκονος, Νάξος, Πάρος, Σέριφος, Σίφνος, Σύρος και Τήνος του νομού Κυκλάδων.
- κη) Οι Δήμοι Γυθείου και Σπαρτιατών και οι κοινότητες Μονεμβασιάς και Μύστρα του νομού Λακωνίας.
- κθ) Ο Δήμος Λαρίσης και οι κοινότητες Καρίστης και Ραψάνης του νομού Λαρίσης.
- λ) Οι Δήμοι Αγ. Νικολάου, Ιεράπετρας και Σητείας και η κοινότητα Ελούντας του νομού Λασιθίου.
- λα) Ο Δήμος Μυριναίων Λήμνου και οι δήμοι Μηθύμνης και Μυτιλήνης του νομού Λέσβου.
- λβ) Ο Δήμος Λευκάδας και η κοινότητα Νυδρίου του νομού Λευκάδος.
- λγ) Ο Δήμος Βόλου, οι κοινότητες Ζαγοράς, Καλών Νέρων, Νεοχωρίου, Μακρυνίτσης, Πορταριάς, Τσαγκαράδας, ο οικισμός Άγιος Ιωάννης της κοινότητας Αγ. Δημητρίου και οι νήσοι Αλόνησος, Σκιάθος Σκόπελος του νομού Μαγνησίας.
- λδ) Οι Δήμοι Καλαμάτας , Μεσσήνης και Πύλου και η κοινότητα Μεθώνης του νομού Μεσσηνίας.
- λε) Ο Δήμος Ξάνθης του νομού Ξάνθης.
- λστ) Οι Δήμοι Λουτροπόλεως Μεθάνων και Πειραιώς (μετά του Ν. Φαλήρου) και οι νήσοι Αίγινας, Πόρος, Σπέτσες και Ύδρα του νομού Πειραιώς.
- λζ) Οι Δήμοι Εδέσσης, Αριδαίας και η κοινότητα Π. Πέλλης του νομού Πέλλης.
- λη) Οι Δήμοι Κατερίνης και Λιτόχωρου και οι κοινότητες Λεπτοκαρυάς, Μακρηγιάλου, Μεθώνης Παραλίας και Πλαταμώνος του νομού Πιερίας.
- λθ) Οι Δήμοι Πάργας και Πρεβέζης και η θέση Καστροσυκιά της κοινότητας Καναλιού του νομού Πρέβεζας.
- μ) Ο Δήμος Ρεθύμνης και οι κοινότητες Αγίας Γαλήνης, Πηγής και Πλατανιών του νομού Ρεθύμνης.
- μα) Ο Δήμος Κομοτηνής του νομού Ροδόπης.
- μβ) Οι Δήμοι Αγ. Κηρύκου, Ικαρίας, Καρλοβλασίων και Σαμίων και οι κοινότητες Κοκκαρίου και Πυθαγορείου του νομού Σάμου.
- μγ) Ο Δήμος Σερρών και η κοινότητα Θερμών Νιγρίτας του νομού Σερρών.
- μδ) Οι Δήμοι Καλαμπάκας και Τρικάλων του νομού Τρικάλων.

με) Οι Δήμοι Λαμιέων και Υπάτης και οι κοινότητες Αγ. Κωνσταντίνου, Καμμένων Βούρλων, Καραβόμυλου, Λιβανάτων, Πλατύστομου και Θερμοπυλών του νομού Φθιώτιδος.

μστ) Ο Δήμος Δελφών και οι κοινότητες Ερατεινής και Ιτέας του νομού Φωκίδος.

μη) Οι δήμοι Κασσανδρείας και Πολυγύρου και οι κοινότητες Καλάνδρας, Καλλιθέας, Κρυσπηγής, Νέου Μαρμαρά, Νέων Ρόδων, Ουρονοπόλεως, Ολυμπιάδος Παλιουρίου και Χανιώτη του νομού Χαλκιδικής.

μθ) Ο Δήμος Χανίων και η κοινότης Μάλεμε του νομού Χανίων.

ν) Ο Δήμος Χίου του νομού Χίου.

Διευκρινίζεται ότι για την εφαρμογή αυτής της διάταξης, κρίνεται χωριστά κάθε επαγγελματική κατάσταση του υπόχρεου και κατά συνέπεια, ενδεχόμενα, έδρα επιχείρησης να υπάγεται στο αντικειμενικό σύστημα και υποκατάστημα αυτής να μην υπάγεται ή και αντίστροφα οπότε και στην τελευταία αυτή περίπτωση το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος του υποκαταστήματος θα ευρεθεί με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 7 (υποκατάστημα) του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994.

Εκτός των αναφερόμενων εξαιρέσεων των περιπτώσεων α', β', γ' της παραγράφου αυτής, επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε παραλιακές περιοχές ή κατά μήκος εθνικών οδών υπάγονται είτε στις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12, είτε στις διατάξεις της παραγράφου 13. Ανεξάρτητα και από το αν οι υπόψη επιχειρήσεις τυχόν βρίσκονται σε πόλη, χωριό ή οικισμό μη χαρακτηριζόμενο ως τουριστικός τόπος και με πληθυσμό κάτω των τεσσάρων χιλιάδων (4,000) κατοίκων. Ακόμα σημειώνεται ότι για τις δραστηριότητες που εξαιρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', και γ' σε καμία περίπτωση δεν προσδιορίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος. Για την εφαρμογή αυτού του εδαφίου ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρθηκαν και παραπάνω για το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης αυτής, δηλαδή κρίνεται χωριστά κάθε επαγγελματική εγκατάσταση.

Σε περίπτωση μεταβολής κατά την διάρκεια της χρήσης του τόπου της επαγγελματικής εγκατάστασης δεν έχει εφαρμογή η προβλεπόμενη από την περίπτωση δ' απαλλαγή, εφόσον για μέρος του έτους η επαγγελματική εγκατάσταση βρέθηκε σε τόπο με πληθυσμό πάνω από τέσσερις χιλιάδες (4,000) κατοίκους ή σε τουριστική περιοχή ή παραλιακή περιοχή ή κατά μήκος εθνικής οδού.

Τονίζεται ότι αυτές οι απαλλακτικές διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 16 του άρθρου 1 αναφέρονται στο μη προσδιορισμό ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος κατά τις γενικές διατάξεις του αντικειμενικού συστήματος των παραγράφων 1 έως και 12 του άρθρου 1 και δεν αφορούν:

α) Την υποχρέωση πληρωμής του φόρου που αναφέρεται στις ειδικές περιπτώσεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 1, σύμφωνα με τις οποίες επιβάλλεται ποσό φόρου στους αποκλειστικά πλανόδιους λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές αγορές για τους οποίους όπως αναφέρουμε και πιο πάνω το ποσό του φόρου οφείλεται σε κάθε περίπτωση.

β) Τις ειδικές ρυθμίσεις της παραγράφου 13 (ενοικιαζόμενα δωμάτια, κάμπινγκ, αυτοκίνητα επιβατικά δημοσίας χρήσης) οι οποίες εφαρμόζονται ακόμα και όταν οι υπόχρεοι είναι σε πόλη, κοινότητα ή οικισμό κάτω των τεσσάρων χιλιάδων (4,000) κατοίκων.

Σύμφωνα με την Παράγραφο 17 του άρθρου 1 αυτού του νόμου ορίζεται ότι αν το δηλούμενο ποσό εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχείρησης, η οποία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, η διαφορά προσαυξάνει το εισόδημα που δηλώνεται, ως προερχόμενο από την επιχείρηση αυτή και ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημα του που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

Ως δηλωμένο εισόδημα, που προσαυξάνεται με την διάταξη αυτή θεωρείται το καθαρό φορολογούμενο εισόδημα (θετικό εισόδημα) το οποίο προέρχεται από την άσκηση δραστηριότητας η οποία υπάγεται είτε στις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12, είτε στις διατάξεις της παραγράφου 13 αυτού του άρθρου. Επομένως, τυχόν ζημιά τρέχουσας χρήσης που προκύπτει κατά τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 33 α του ν. δ. 3323/1995 δεν αναγνωρίζεται, εφόσον προσδιορίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Αν υπάρχουν μεταφερόμενες και φορολογικές εκπιπτόμενες ζημιές χρήσεων που έληξαν μέχρι 31.12.1993, όπως σε περίπτωση που η επιχείρηση τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. συμψηφίζονται με το προσδιοριζόμενο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος.

Στην περίπτωση κατά την οποία από την επιχείρηση ασκούνται παράλληλα δραστηριότητες που υπάγονται στις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 12, όσο και στις διατάξεις της παραγράφου 13, καθώς και μη υπαγόμενες της παραγράφου 16 αυτού του άρθρου, λαμβάνεται το δηλούμενο εισόδημα από κάθε κατηγορία, από τις παραπάνω, ξεχωριστά, προκειμένου να κριθεί αν αυτό θα προσαυξηθεί σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα σε αυτό το άρθρο, εκτός βέβαια από την κατηγορία των μη υπαγομένων. Στο παραπάνω δηλούμενο εισόδημα συμπεριλαμβάνονται τυχόν αφορολόγητες εκπτώσεις καθώς και τα ποσά με τα οποία έχουν μειωθεί τα καθαρά κέρδη λόγω αγοράς ταμειακής μηχανής.

Για τον υπολογισμό της προσαύξησης του κατά τα παραπάνω δηλούμενου εισοδήματος δεν λαμβάνεται υπόψη κάθε άλλο εισόδημα που αποκτάται από το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση, χαρακτηριζόμενο ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, μη προερχόμενου από υπαγόμενη δραστηριότητα και ειδικότερα που φορολογείται:

α) Είτε με τις γενικές διατάξεις (π.χ. εισοδήματα περιπτώσεων γ', ε' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.δ. 3323/1995).

β) Είτε αυτοτελώς (π.χ. παράγραφος 1 άρθρο 32 του ν.δ. 3323/1995, εκτός της περίπτωσης της φορολόγησης της υπεραξίας από την μεταβίβαση αυτοκινήτου με τις γενικές διατάξεις).

γ) Είτε έχει φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου (π.χ. συμμετοχές από εταιρίες κ.τ.λ. της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/1995).

δ) Είτε απαλλάσσεται του φόρου (π.χ. περίπτωση Γ', παράγραφος 1 του άρθρου 7 του ν.δ. 3323/1995).

Ομοίως, δεν λαμβάνονται υπόψη και δηλούμενα εισοδήματα των άλλων κατηγοριών Α'-Β'-(ακίνητα), Γ'(κινητές αξίες), Ε'(γεωργικές επιχειρήσεις), ΣΤ'(μισθωτών υπηρεσιών) εκτός των προβλεπόμενων στην παράγραφο 10 και Ζ' πηγή (ελεύθερα επαγγέλματα).

Με την παράγραφο 18 του άρθρου 1 του νόμου, ορίζεται ότι τα πόσα που οφείλονται με βάση την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου για φόρους, τέλη και εισφορές που συμβεβαιώνονται με αυτή, προσδιορίζονται με βάση τα ποσά του εισοδήματος ή του φόρου, κατά

περίπτωση, που προκύπτουν από την εφαρμογή αυτού του άρθρου. Συνεπώς η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος των δηλώσεων οικονομικού έτους 1995 (διαχειριστική χρήση 1994) των φορολογούμενων που το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από άσκηση ατομικής επιχείρησης προσδιορίζεται με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια του άρθρου 1 του ν. 2214/1994 θα γίνει βάσει αυτού, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο του δηλουμένου εισοδήματος που προκύπτει από τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του φορολογούμενου.

Με την παράγραφο 19 του άρθρου 1 του νόμου 2214/1994, ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, προσδιορίζεται και για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, τις συμμετοχικές ή αφανής, καθώς και τις κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., οι οποίες αποκτούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού εισοδήματος των υπόχρεων εφαρμόζονται ανάλογα διευκρινήσεις που δόθηκαν στα προηγούμενα.

ΑΡΘΡΟ 2

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από ελεύθερο επάγγελμα.

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι, ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από ατομική άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος του δικηγόρου, ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, ψυχολόγου, φυσιοθεραπευτή, οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λαγιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή - προγραμματιστή που δεν τηρούν βιβλία δεύτερη κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται εκείνο που προκύπτει από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του ελεύθερου επαγγελματία, κλιμακούμενο ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματός

του και προσαυξανόμενο με βάση τα επαγγελματικά κριτήρια που καθορίζονται στις επόμενες παραγράφους.

Η φορολογική βάση που διαμορφώνεται, από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του ελεύθερου επαγγελματία κλιμακώνεται ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματος του και στη συνέχεια το διαμορφούμενο μετά την κλιμάκωση άθροισμα προσαυξάνεται με βάση τα οριζόμενα πιο κάτω ειδικότερα αντικειμενικά κριτήρια.

Ειδικά για τους δικηγόρους, κατά τη διαμόρφωση της φορολογικής βάσης, αντί επαγγελματικής αμοιβής λαμβάνεται υπόψη τεκμαρτό εισόδημα το οποίο αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο αριθμό παραστάσεων, αυξανόμενο ή μειούμενο με βάση ειδικότερα κριτήρια. Επίσης, το άθροισμα του τεκμαρτού εισοδήματος και της μισθωτικής αξίας, δεν κλιμακώνεται ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματος, όπως συμβαίνει με τους λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες, αλλά με βάση άλλα κριτήρια που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 αυτού του νόμου.

Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 19 του νόμου αυτού, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμίσθια για την παροχή νομικών υπηρεσιών προς Τράπεζες, επιχειρήσεις κ.λ.π και κατά συνέπεια δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου αυτού για δικηγόρο με μόνο εισόδημα πάγια αντιμίσθια, εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου.

Για την εφαρμογή αυτής της παραγράφου διευκρινίζονται και τα ακόλουθα.

Σε περίπτωση που αν και έχει γίνει διακοπή άσκησης του ελεύθερου επαγγέλματος, υπάρχουν κατά το χρόνο της φορολογίας αμοιβές οι οποίες προέρχονται από πράξεις που έγιναν στο παρελθόν, όταν δηλαδή ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα, οι αμοιβές αυτές δεν υπάγονται στον αντικειμενικό προσδιορισμό. Αυτό γιατί δεν συνδέονται με πραγματική άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος, δηλαδή στη περίπτωση αυτή ο χρόνος κτήσης των αμοιβών αυτών δεν συμπίπτει με το χρόνο πραγματικής άσκησης

επαγγέλματος, για παράδειγμα αμοιβές που αποκτά συνταξιούχος δικηγόρος από επαγγελματική δραστηριότητα που έχει ασκηθεί στο παρελθόν.

Σε περίπτωση πώλησης παράλληλα με την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος του κτηνιάτρου και κτηνιατρικών φαρμάκων, καλλωπιστικών ειδών, στο εισόδημα από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος του κτηνιάτρου περιλαμβάνεται και κάθε συναφή αμοιβή που προκύπτει έμμεσα και λόγο της άσκησης αυτού, εφόσον βέβαια από τα πραγματικά περιστατικά δεν προκύπτει πρόθεση ίδιας κερδοσκοπίας, για την έμμεση αυτή δραστηριότητα, σε βαθμό που να τεκμηριώνει την ύπαρξη ιδιαίτερου κλάδου εκμετάλλευσης. Κατά συνέπεια, στη περίπτωση αυτή στο εισόδημα από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος του κτηνιάτρου θα εφαρμοσθούν μόνο οι διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994. Οι αμοιβές από τη συγγραφή προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών που αποκτούν οι αναλυτές - προγραμματιστές με σχέση ανεξάρτητων υπηρεσιών ή μίσθωσης έργου αποτελούν εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα και υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994. Οι αμοιβές αυτές πρέπει να προέρχονται αποκλειστικά και μόνο από τη συγγραφή προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών, γιατί αν πρόκειται περί αμοιβών που προέρχονται από εγγραφή και πώληση δισκετών και κασετών, τότε οι αμοιβές αυτές αποτελούν έσοδα οργανωμένης κερδοσκοπικής επιχείρησης και ως εκ τούτου αποτελούν εισόδημα Δ' κατηγορίας (από εμπορικές επιχειρήσεις) και υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του κοινοποιούμενου νόμου.

Σημειώνουμε ότι δεν υπάγονται στις διατάξεις αυτού του άρθρου οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ελεγκτές ανώνυμων εταιρειών γιατί αυτές αποτελούν εισόδημα της παραγράφου 2 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1995.

Ο προσδιορισμός του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος του καλλιτέχνη ή του τραγουδιστή των κέντρων διασκέδασης, που δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ, ρυθμίζεται με διαφορετικό τρόπο, από αυτόν που αναφέρθηκε παραπάνω, ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης του εισοδήματος αυτού, (παροχή υπηρεσιών με σχέση εξαρτημένης εργασίας ή ανεξάρτητων υπηρεσιών).

Συγκεκριμένα ως ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος των επαγγελματιών αυτών θεωρείται αυτό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της επαγγελματικής αμοιβής, 2.500.000 δραχμές για τη

χρήση 1994, με το συντελεστή δισκογραφικής δραστηριότητας, δηλαδή στη περίπτωση αυτή δεν υπολογίζεται, εξ αντικειμένου μισθωτική αξία. Διευκρινίζεται ότι στις διατάξεις αυτού του άρθρου υπάγονται μόνο οι καλλιτέχνες και οι τραγουδιστές των κέντρων διασκέδασης και όχι οι λοιποί εκτελεστές μουσικών έργων, όπως για παράδειγμα οι μουσικοί των ορχηστρών αυτών. Επίσης, σημειώνεται ότι υπάγονται οι τραγουδιστές και οι καλλιτέχνες των κέντρων διασκέδασης με ευρεία έννοια αυτών των χώρων διασκέδασης π.χ αναψυκτήρια, συναυλίες κ.λ.π, ενώ οπωσδήποτε **δεν περιλαμβάνονται** οι τραγουδιστές και οι καλλιτέχνες θεάτρων και οι πλανόδιοι οργανοπαίκτες.

Επαγγελματική αμοιβή ελευθέρων επαγγελματιών.

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994, καθορίζεται, κατά το υπαγόμενο στα αντικειμενικά κριτήρια επάγγελμα, το ποσό της επαγγελματικής αμοιβής που υπολογίζεται για καθένα, ως εξής:

α) Του ιατρού το ποσό των δύο εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (2.500.000) δραχμών που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες τακτικές αποδοχές ιατρού, επιμελητή Β΄ του Ε.Σ.Υ στο πρώτο έτος υπηρεσίας.

β) Του οδοντιάτρου και του ψυχολόγου το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες αποδοχές οδοντιάτρου επιμελητή του Γ΄ του Ε.Σ.Υ στο πρώτο έτος υπηρεσίας.

γ) Του δικηγόρου το ποσό του ενός εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί σε εισόδημα δικηγόρου με τριάντα (30) παραστάσεις.

δ) Του φυσιοθεραπευτή και του κτηνιάτρου, εκατομμυρίου οκτακοσίων χιλιάδων (1.800.000) δραχμών, που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες τακτικές αποδοχές μισθωτού νοσηλευτή στο πρώτο έτος υπηρεσίας και κτηνιάτρου στο δημόσιο τομέα στο πρώτο έτος υπηρεσίας προσαυξηνόμενες κατά 30%.

ε) Του οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή προγραμματιστή, το ποσό των δύο εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (2.500.000) δραχμών που θεωρείται ότι αντιστοιχεί στις ετήσιες ακαθάριστες αποδοχές μουσικού με βάση το κατώτερο προβλεπόμενο ημερομίσθιο προσαυξημένο κατά τριάντα τοις εκατό (30%).

Η επαγγελματική αμοιβή (Ε.Α) καθενός ελεύθερου επαγγέλματος κατά χρήση έχει ως ο παρακάτω πίνακας.

| Ελεύθερα επαγγέλματα | 1994 | 1995 | 1996 |
|---------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| Ιατρού | 2.500.000 | 2.700.000 | 2.900.000 |
| Οδοντιάτρου | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Δικηγόρου | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Φυσιοθεραπευτή | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Κτηνιάτρου | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Οικονομολόγου | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Συμβούλου επιχειρήσεων | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Λογιστή | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Φοροτέχνη | 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |
| Αναλυτή προγραμματιστή | - 1.800.000 | 1.900.000 | 2.000.000 |

| | | | |
|---------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Καλλιτέχνη | 2.500.000 | 2.700.000 | 2.900.000 |
| Τραγουδιστή κέντρων διασκέδασης | 2.500.000 | 2.700.000 | 2.900.000 |

Συντελεστής δισκογραφικής δραστηριότητας

Ο συντελεστής δισκογραφικής δραστηριότητας που εφαρμόζεται κατά τον υπολογισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος του καλλιτέχνη ή των τραγουδιστών των κέντρων διασκέδασης, προσδιορίζεται όπως παρακάτω και είναι αναλόγως με την κυκλοφορία των δίσκων και των συναφών εκδόσεων (π.χ κασετών κ.λ.π) του έτους της φορολογίας και του αμέσως προηγούμενου.

Εάν έχει δισκογραφηθεί, σε οποιαδήποτε χρόνο, αλλά δεν έχει κυκλοφορία κατά το έτος φορολογίας και το αμέσως προηγούμενο έτος **Συντελεστή δισκογραφικής δραστηριότητας 1,5**

| | |
|--|----|
| Με κυκλοφορία μέχρι 5.000 τεμάχια | 3 |
| Με κυκλοφορία από 5.0001 έως 10.000 τεμ. | 4 |
| Με κυκλοφορία από 10.001 έως 15.000 τεμ. | 5 |
| Με κυκλοφορία από 15.000 έως 20.000 τεμ | 7 |
| Με κυκλοφορία από 20.001 έως 30.000 τεμ. | 9 |
| Με κυκλοφορία άνω των 30.000 τεμ. | 11 |

Μισθωτική αξία ελεύθερων επαγγελματιών

Προσδιορίζεται η μισθωτική αξία της επαγγελματικής εγκατάστασης που λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος, ως ποσοστό έξι τοις εκατό (6%) του ποσού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της τιμής ζώνης που ισχύει κατά την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων με τον αριθμό των τετραγωνικών μέτρων της επιφάνειας αυτής. Για τις περιοχές τις οποίες δεν έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως τιμή ζώνης λαμβάνεται η κατώτερη τιμή ζώνης που ισχύει για την Πρωτεύουσα του νομού, όπου ασκείται το επάγγελμα.

Στη περίπτωση ελεύθερου επαγγελματία που χρησιμοποιούνται για την άσκηση του αυτού επαγγέλματος περισσότερες από μία επαγγελματικές εγκαταστάσεις, ως μισθωτική αξία, λαμβάνεται το άθροισμα της μισθωτικής αξίας των εγκαταστάσεων αυτών.

Συντελεστής ελεύθερων επαγγελματιών

Όταν τα πρόσωπα που υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού του εισοδήματος που αναφέρονται στη παράγραφο 1 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, (εκτός των καλλιτεχνών και των τραγουδιστών, για τους οποίους δεν υπολογίζεται μισθωτική αξία), συστεγάζονται στη ίδια επαγγελματική εγκατάσταση, το συνολικό ποσό της μισθωτικής αξίας επιμερίζεται ανάλογα με τον αριθμό των συστεγαζόμενων ελεύθερων επαγγελματιών. Η αντιστοιχούσα επιφάνεια επαγγελματικής εγκατάστασης σε κάθε συστεγασμένο ελεύθερο επαγγελματία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα για τον καθένα, εφόσον πρόκειται για ιατρό, οδοντίατρο, κτηνίατρο και ψυχολόγο.

Για τα λοιπά ελεύθερα επαγγέλματα, εφόσον συστεγάζονται δεν υπάρχει περιορισμός ως προς τα τετραγωνικά μέτρα, και συνεπώς το

συνολικό ποσό της μισθωτικής αξίας θα επιμερίζεται ανάλογα με τον αριθμό των συστεγαζόμενων

Χρησιμοποίηση της κατοικίας ως επαγγελματική εγκατάσταση

Όταν ο ιατρός, οδοντίατρος, ο ψυχολόγος και ο δικηγόρος χρησιμοποιούν την κατοικία τους ως επαγγελματική στέγη, για τον υπολογισμό της μισθωτικής αξίας λαμβάνεται υπόψη επιφάνεια σαράντα (40) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον πρόκειται για ιατρό, οδοντίατρο, ψυχολόγο και είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα εφόσον επρόκειτο για δικηγόρο. Σημειώνεται ότι, αν με την υποβαλλόμενη οικεία φορολογική δήλωση, δηλώνεται ότι χρησιμοποιείται ως επαγγελματική εγκατάσταση επιφάνεια της κατοικίας μεγαλύτερη των σαράντα (40) ή των είκοσι (20) τετραγωνικών μέτρων, για τον υπολογισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος θα ληφθεί υπόψη αυτή η μεγαλύτερη επιφάνεια.

Για τα υπόλοιπα ελεύθερα επαγγέλματα δεν τίθεται όριο των τετραγωνικών μέτρων. Όμως από το οικονομικό έτος 1996 ορίζεται ότι για τους υπόλοιπους ελεύθερους επαγγελματίες δηλαδή κτηνίατρους, φυσιοθεραπευτές, οικονομολόγους, συμβούλους επιχειρήσεων, λογιστές ή φοροτέχνες και αναλυτές - προγραμματιστές, όταν χρησιμοποιούν ως επαγγελματική εγκατάσταση το σπίτι τους ως ελάχιστο όριο επιφάνειας λαμβάνονται είκοσι (20) τετραγωνικά μέτρα. Με τις ίδιες διατάξεις από το οικονομικό έτος 1996 καθιερώνεται μείωση της μισθωτικής αξίας των φυσιοθεραπευτών κατά το ποσοστό 30% ανεξάρτητα που βρίσκεται η επαγγελματική τους εγκατάσταση.

Διευκρινίζεται ότι όταν τα παραπάνω πρόσωπα της παραγράφου1 αυτού του άρθρου, δεν συστεγάζονται και μισθώνουν επαγγελματική εγκατάσταση ή ασκούν το επάγγελμα τους σε δωρεάν παραχωρημένη εγκατάσταση, δεν τίθεται θέμα κατώτερου ορίου τετραγωνικών μέτρων, όπως επίσης και όταν ιδιοχρησιμοποιούν ιδιόκτητα γραφεία, ιατρεία, κ.τ.λ. Σ' αυτή την περίπτωση λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια της επαγγελματικής εγκατάστασης.

Χρόνια άσκησης του επαγγέλματος

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994, ορίζεται ότι, από τον καλλιτέχνη ή τον τραγουδιστή και τον δικηγόρο, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, ψυχολόγου, φυσιοθεραπευτή, οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή - προγραμματιστή, κλιμακώνεται ανάλογα με τα έτη άσκησης του επαγγέλματος, από το 4^ο έτος μέχρι και το 20ο, κατά δέκα τοις εκατό (10%) ανά έτος, μειούμενο από το 21^ο έτος κατά δέκα τοις εκατό (10%) ανά έτος.

Πρώτο έτος άσκησης του επαγγέλματος

Για τον υπολογισμό του ποσοστού της κλιμάκωσης ως τέταρτο έτος, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του ίδιου άρθρου, σύμφωνα με τις οποίες δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτού του άρθρου και επομένως και αυτής της παραγράφου, για τα πρώτα τρία χρόνια άσκησης του επαγγέλματος και δεδομένου ότι τον υπολογισμό της τριετούς απαλλαγής ως πρώτο έτος λαμβάνεται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέβαλε για πρώτη φορά δήλωση έναρξης επαγγέλματος, θεωρείται ουσιαστικά το πέμπτο έτος, από το έτος έναρξης άσκησης επαγγέλματος.

Για παράδειγμα, ελεύθερος επαγγελματίας που έκανε έναρξη εργασιών μέσα στο έτος 1995, για το έτος 1994, κατατάσσεται στο 6^ο κλιμάκιο (10-4) με προσαύξηση 6 έτη X 10% ανά έτος = 60%.

Σε περίπτωση ελευθέρου επαγγελματία με 24 έτη άσκησης επαγγέλματος, η προσαύξηση ανέρχεται σε 120% ή οποία υπολογίζεται ως ακολούθως: α) Από το 4^ο έτος έως το 20ο έτος πραγματικής άσκησης ήτοι για 16 έτη (20 έτη μείον 4 έτη) έχουμε προσαύξηση δέκα τοις εκατό (10%) για κάθε έτος, δηλαδή 160% (16X10%), β) Από το 21^ο έτος έως το 24^ο έτος ήτοι

για 4 έτη, μείωση σαράντα τοις εκατό (40%) (4 έτη X10%). Κατά συνέπεια η συνολική προσαύξηση ανέρχεται σε $160\% - 40\% = 120\%$.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση διακοπής και επανένταξης των εργασιών με το ίδιο ή συναφές αντικείμενο, από τα υπαγόμενα στις διατάξεις του άρθρου αυτού, η προσαύξηση αυτής της παραγράφου κλιμακώνεται ανάλογα με τα συνολικά έτη πραγματικής άσκησης του επαγγέλματος από την πρώτη υποβολή δήλωσης έναρξης, χωρίς να υπολογίζονται τα έτη αποδεδειγμένης διακοπής αυτού.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων λαμβάνονται υπόψη τα τυχόν προ της δήλωσης έναρξης άσκησης ατομικής δραστηριότητας έτη συμμετοχής σε υπόχρεους της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/1955 με το ίδιο πάντα ή συναφές αντικείμενο εργασιών.

Σε περίπτωση μεταβολής του αντικειμένου εργασιών, για την κλιμάκωση της προσαύξησης του συγκεκριμένου επαγγέλματος, δεν λαμβάνονται υπόψη τα έτη άσκησης του προηγούμενου επαγγέλματος, εφόσον βέβαια δεν πρόκειται για συναφές επάγγελμα.

Υπολογισμός τεκμαρτού εισοδήματος των δικηγόρων

Με την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 προβλέπεται ότι, για τους δικηγόρους το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα του τεκμαρτού εισοδήματος και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, προσαυξάνεται με βάση τον αριθμό και το είδος των παραστάσεων ως εξής:

α) Κατά 1% για κάθε γραμμάτιο προείσπραξης (δηλαδή παράσταση) σε ειρηνοδικείο, πρωτοδικείο, εφετείο, κακουργιοδικείο κ.τ.λ., πέραν των τριάντα (30) κατ' έτος.

β) Κατά πέντε τοις εκατό (5%) για κάθε παράσταση σε πενταμελή εφετεία και κατά τρία τοις εκατό (3%) σε τριμελή εφετεία.

γ) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για κάθε παράσταση σε εφετεία κακουργημάτων, κακουργιοδικεία και ανώτατα δικαστήρια.

δ) Στις περιπτώσεις των εργατικών υποθέσεων, που ο δικηγόρος αμείβεται με εργολαβικό συμβόλαιο, υποχρεούται από τη δημοσίευση του παρόντος, να υποβάλλει αντίγραφο του συμβολαίου αυτού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., οι δημόσιες επιχειρήσεις και οι οργανισμοί κοινής ωφέλειας, οι Ο.Τ.Α. και τα Ν.Π.Ι.Δ., υποχρεούνται να παρακρατούν ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αμοιβής δικηγόρου.

Τα ίδια πρόσωπα αποδίδουν τα ποσά της παρακράτησης της παραγράφου αυτής μέχρι τη 10η ημέρα του επομένου μήνα. Μαζί με την οικεία δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου γνωστοποιείται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και αντίγραφο της απόφασης του δικαστηρίου. Σε περιπτώσεις εργατικών υποθέσεων που δεν έχει υποβληθεί το εργολαβικό συμβόλαιο, το καθαρό εισόδημα του δικηγόρου που προκύπτει με βάση το άρθρο αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10,000) δραχμές ανά ομαδικό των υποθέσεων αυτών.

ε) Με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού που προκύπτει από τις κατ' αποκοπή παραστάσεις για λογαριασμό του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων οργανισμών και επιχειρήσεων, ασφαλιστικών εταιριών και τραπεζών, εφόσον το ποσό αυτό προκύπτει από σχετική βεβαίωση και με το πενήντα τοις εκατό (50%) του μερίσματος που διανέμεται κατ' έτος από τον οικείο δικηγορικό σύλλογο.

Προσαύξηση εισοδήματος

Με την παράγραφο 6 του άρθρου 2 αυτού του νόμου, προβλέπεται η επαύξηση του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος μετά την προβλεπόμενη κλιμάκωση αυτού και τις προσαυξήσεις κατά τα αναφερόμενα παραπάνω με βάση τα παρακάτω κριτήρια ως εξής:

Προσαύξηση εισοδήματος ιατρών

Για ιατρούς, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής τους εγκατάστασης, μετά την αναπροσαρμογή του με βάση τα έτη άσκησης του επαγγέλματος τους προσαυξάνονται ως εξής:

α) Με βάση την ειδικότητα:

αα) Κατά σαράντα τοις εκατό (40%) για χειρουργούς όλων των ειδικοτήτων εφόσον ασκούν ειδικότητα σε οποιοδήποτε νοσηλευτικό ίδρυμα, μαιευτήρες, ορθοδοντικούς και γναθοχειρουργούς οδοντίατρους.

ββ) Κατά είκοσι τοις εκατό (20%) για όλες τις κλινικές ειδικότητες ιατρών.

Δεν υπάγονται στην προσαύξηση αυτή οι ιατροί που ασκούν αποκλειστικά τις εργαστηριακές ειδικότητες της κυτταρολογίας, μικροβιολογίας, και παθολογικής, ανατομικής. Επίσης δεν υπάγονται και οι οδοντίατροι λόγω μη απαιτούμενης απόκτησης ειδικότητας με εξαίρεση τους γναθολόγους και ορθοδοντικούς.

β) Με βάση τους πανεπιστημιακούς και επαγγελματικούς τίτλους:

αα) Κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τους καθηγητές πανεπιστημίου οποιασδήποτε βαθμίδας.

Στην έννοια του καθηγητή, για την εφαρμογή αυτής της διάταξης περιλαμβάνεται και ο αναπληρωτής καθώς και ο επίκουρος καθηγητής.

ββ) Κατά είκοσι τοις εκατό (20%) για τους λέκτορες, καθώς και για όσους ιατρούς κατέχουν μεταπτυχιακούς και επαγγελματικούς τίτλους. Ως επαγγελματικός τίτλος για την εφαρμογή αυτής της διάταξης θεωρείται η θέση του υπεύθυνου διεύθυνσης ή τμήματος που κατείχε, πριν την έναρξη άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος.

Ιατροί καθηγητές Πανεπιστημίου

Για τους ιατρούς καθηγητές πανεπιστημίου, εκτός από την προσαύξηση λόγω του πανεπιστημιακού τους τίτλου, δεν υπολογίζεται και προσαύξηση

λόγω επαγγελματικού τίτλου. Επίσης, σημειώνεται ότι οι προσαυξήσεις που προβλέπονται λόγω ειδικότητας υπολογίζονται ανεξάρτητα από τις προσαυξήσεις που προβλέπονται λόγω πανεπιστημιακού ή επαγγελματικού τίτλου.

Ιατροί γενικής Ιατρικής

Σε περίπτωση που δεν προκύπτει η ειδικότητα αλλά φέρεται ως "ιατρός" δηλαδή ως ιατρός γενικής Ιατρικής κατά τον προσδιορισμό του ελαχίστου καθαρού εισοδήματος, υπολογίζεται προσαύξηση είκοσι τοις εκατό (20%).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΙΑΤΡΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΟ

Φορολογούμενος ασκεί το επάγγελμα του ιατρού με ειδικότητα χειρουργού επί 19 έτη και το έτος 1994 άσκησε αυτή την ειδικότητα σε νοσηλευτικό ίδρυμα, ενώ έχει και τον τίτλο του καθηγητή. Ως επαγγελματική στέγη του χρησιμοποιεί χώρο τριάντα (30) τ.μ. της κατοικίας του, η οποία βρίσκεται σε περιοχή της οποίας η τιμή ζώνης είναι εκατόν ογδόντα (180.000) δραχμές.

| | |
|---|-------------------|
| ■ Επαγγελματική αμοιβή | 2,500,000 δραχμές |
| ■ Μισθωτή αξία | |
| ■ Τιμή ζώνης 180,000 δρχ X 40 τ.μ. X 6% | <u>432,000</u> |
| άθροισμα | 2,932,000 |

- Κλιμάκωση με βάση τα έτη άσκησης επαγγέλματος:

| | |
|---|------------------|
| 19 έτη - 4 έτη μη υπαγόμενα = 15 έτη X 10% - 150% | |
| 2,932,000 δραχμές X 150% | <u>4,398,000</u> |
| <u>Σύνολο</u> | 7,330,000 |

| | |
|-------------------------------|-----------|
| ■ Προσαύξηση λόγω ειδικότητας | |
| 7,330,000 δραχμές X 40% | 2,932,000 |

| | |
|--|------------------|
| ■ Προσαύξηση λόγω πανεπιστημιακού τίτλου | |
| 7,330,000 δραχμές X 50% | <u>3,665,000</u> |

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος

13,927,000

Προσαύξηση εισοδήματος δικηγόρων

Για δικηγόρους, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα του τεκμαρτού εισοδήματος και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής τους εγκατάστασης, μετά την προσαύξηση του με βάση τον αριθμό των γραμμάτων κ.τ.λ. προσαυξάνεται επίσης με βάση τους πανεπιστημιακούς τίτλους που αναφέρονται σε νομικά μαθήματα της εφαρμοσμένης νομικής επιστήμης ως εξής:

α) Κατά τριάντα τοις εκατό (30%) για τους καθηγητές πανεπιστημίου οποιοσδήποτε βαθμίδας.

β) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για τους λέκτορες.

Στην έννοια του καθηγητή περιλαμβάνονται και οι αναπληρωτές και επίκουροι καθηγητές, ενώ ως νομικά μαθήματα εφαρμοσμένης νομικής επιστήμης λαμβάνονται όλα τα δίκαια (Αστικό, Εμπορικό, Ποινικό, Εργατικό κ.τ.λ.).

Σημειώνεται ότι όλοι οι καθηγητές της νομικής καθώς και οι λέκτορες έχουν από το νόμο δυνατότητα να δικηγορούν, ανεξάρτητα από το ποιο μάθημα διδάσκουν στο Πανεπιστήμιο.

Προσαύξηση εισοδήματος οικονομολόγων, συμβούλων επιχειρήσεων, λογιστών, φοροτεχνικών και αναλυτών - προγραμματιστών.

Για οικονομολόγους, συμβούλους επιχειρήσεων, λογιστές ή φοροτέχνες, και αναλυτές - προγραμματιστές, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα της επαγγελματικής αμοιβής και της μισθωτικής αξίας της επαγγελματικής τους εγκατάστασης μετά της αναπροσαρμογή του με βάση τα έτη άσκησης του επαγγέλματος τους, προσαυξάνεται επίσης, με βάση τους τίτλους σπουδών ως εξής:

α) Κατά δέκα τοις εκατό (10%) για τους πτυχιούχους ελληνικών ή ξένων πανεπιστημίων.

β) Κατά πέντε τοις εκατό (5%) για τους πτυχιούχους Τ.Ε.Ι. ή αντίστοιχων σχολών εξωτερικού.

Είναι αυτονόητο ότι, ανεξάρτητα του αριθμού των τίτλων σπουδών, ή της εκπαιδευτικής βαθμίδας αυτών, λαμβάνεται υπόψη μόνο ένα κριτήριο, αυτό με τη μεγαλύτερη προσαύξηση.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΛΟΓΙΣΤΗ ΠΤΥΧΙΟΥΧΟ Τ.Ε.Ι.

Φορολογούμενος ασκεί το επάγγελμα του λογιστή από το έτος 1988 και είναι πτυχιούχος των Τ.Ε.Ι. Η επαγγελματική του εγκατάσταση είναι ενοικιαζόμενο γραφείο επιφάνειας 36 τ.μ. στην οποία συστεγάζεται με άλλον επαγγελματία. Η επαγγελματική του εγκατάσταση βρίσκεται στο νομό Μαγνησίας σε περιοχή που δεν είναι ενταγμένη στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

Προσδιορισμός ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος

-επαγγελματική αμοιβή 1,800,000 δρχ.

-Μισθωτή αξία:

Τιμή ζώνης 53,000 (κατώτερη τιμή Βόλου

πρωτεύουσας του νομού Μαγνησίας)

$\times 36 \text{ τ.μ.} \times 6\% = 144,480 : 2 =$

57,240 δρχ

Σύνολο

1,857,000 δρχ

-Προσαύξηση με βάση το πτυχίο:

$2,414,412 \text{ δρχ} \times 5\% =$

120,721 δρχ

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος

2,535,133 δρχ

Οι ψυχολόγοι, φυσιοθεραπευτές, οδοντίατροι, κτηνίατροι, και καλλιτέχνες ή τραγουδιστές δεν έχουν προσαύξηση.

Μισθωτοί - συνταξιούχοι που ασκούν συγχρόνως ελεύθερο επάγγελμα.

Με την παράγραφο 7 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι, ο φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (μισθούς - συντάξεις) και από άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος, το συνολικό

εισόδημα που προκύπτει με βάση τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται, όπως αναλύεται παρακάτω:

Ιατροί, οδοντίατροι, κτηνίατροι, και ψυχολόγοι.

α) Του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνίατρου, και ψυχολόγου κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Το συνολικό όμως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και του υπολοίπου μετά τη μείωση αυτή εισοδήματος, δεν μπορεί να είναι μικρότερο του συνολικού εισοδήματος, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

Φυσιοθεραπευτές, οικονομολόγοι, σύμβουλοι επιχειρήσεων, λογιστές, φοροτέχνες και αναλυτές - προγραμματιστές.

β) Του φυσιοθεραπευτή, οικονομολόγου, συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη και αναλυτή - προγραμματιστή κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον διαθέτουν επαγγελματική εγκατάσταση.

Ως επαγγελματική εγκατάσταση, για την εφαρμογή αυτής της διάταξης, νοείται οποιαδήποτε εγκατάσταση, εκτός από την περίπτωση που χρησιμοποιείται τμήμα του χώρου της κατοικίας του φορολογούμενου, μη σαφώς διακεκριμένο από τον υπόλοιπο χώρο αυτής με ξεχωριστή είσοδο.

Το συνολικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και του υπολοίπου μετά τη μείωση, με βάση τις διατάξεις αυτής της περίπτωσης, εισοδήματος δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το συνολικό εισόδημα που προκύπτει με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

Συμμετοχές σε εταιρίες.

Σημειώνεται ότι η διάταξη αυτή ισχύει ανάλογα και για την εφαρμογή της παραγράφου 12 του άρθρου 2 (συμμετοχές σε εταιρίες) καθώς και για το συνολικό εισόδημα που προκύπτει με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, σε περίπτωση άσκησης από το ίδιο φυσικό πρόσωπο ατομικά περισσοτέρων του ενός ελευθέρων επαγγελμάτων από αυτά που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 2, για τα οποία υπολογίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος για καθένα από αυτά.

Για την έννοια του δηλωθέντος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρθηκαν στο άρθρο 1 του νόμου 2214/1994 με τη σημείωση ότι η πάγια αντιμισθία των ιατρών θεωρείται εισόδημα από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που ο φυσιοθεραπευτής, ο οικονομολόγος, ο σύμβουλος επιχειρήσεων, ο λογιστής ή φοροτέχνης και ο αναλυτής - προγραμματιστής δηλώνουν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον χρησιμοποιούν ως επαγγελματική εγκατάσταση την κατοικία τους, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτού του άρθρου.

Ιατροί, οδοντίατροι, κτηνίατροι, ψυχολόγοι και φυσιοθεραπευτές.

γ) Το συνολικό εισόδημα του ιατρού, οδοντίατρο, κτηνίατρο και φυσιοθεραπευτή, οι οποίοι αποκτούν και εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (μισθούς ή συντάξεις) μετά την εφαρμογή της παραπάνω μείωσης, μειώνεται επιπλέον κατά τριάντα τοις εκατό (30%) εφόσον κατοικούν και ασκούν το επάγγελμα τους σε παραμεθόρια περιοχή. Διευκρινίζεται ότι η μείωση αυτή είναι ανεξάρτητα της μείωσης του εισοδήματος που αναφέρεται στην προηγούμενη περίπτωση α' της παραγράφου αυτής.

Δικηγόροι, μισθωτοί - συνταξιούχοι ή με πάγια αντιμίσθια που ασκούν συγχρόνως και ελεύθερο επάγγελμα.

Με την παράγραφο 8 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι δεν προσδιορίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος για δικηγόρους που ασκούν το επάγγελμα αυτό κατά παράλληλα αποκτούν εισόδημα από πάγια αντιμίσθια, ή είναι μισθωτοί συνταξιούχοι, εφόσον όμως σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις έχουν πραγματοποιήσει λιγότερες από πέντε (5) παραστάσεις σε εφετεία κακουργημάτων, κακουργιοδικεία και ανώτατα δικαστήρια συνολικά.

Ανεξάρτητα όμως από το αν έχουν λιγότερες από πέντε (5) τέτοιες παραστάσεις, το συνολικό εισόδημα των δικηγόρων που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες και από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος δεν μπορεί να είναι κατώτερο από αυτό που προκύπτει κατά τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

Νέοι ελεύθεροι επαγγελματίες.

Σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου αυτού και επομένως δεν προσδιορίζεται ελάχιστο καθαρό εισόδημα και τα τρία (3) πρώτα χρόνια άσκησης του επαγγέλματος από τον ελεύθερο επαγγελματία με την προϋπόθεση όμως ότι δεν έχουν παρέλθει 10 έτη από την απόκτηση του πτυχίου. Για τον υπολογισμό της τριετίας ως πρώτο έτος θεωρείται το επόμενο εκείνου μέσα στο οποίο ο φορολογούμενος υπέβαλλε για πρώτη φορά δήλωση έναρξης επαγγέλματος. Σημειώνεται ότι για την εφαρμογή αυτής της διάταξης απαιτείται η αθροιστική ύπαρξη των παραπάνω προϋποθέσεων.

Τίτλοι σπουδών ελευθέρων επαγγελματιών.

Επίσης λαμβάνονται υπόψη τα πτυχία από ελληνικά ή ξένα Πανεπιστήμια καθώς και των Τ.Ε.Ι. ή αντιστοίχων σχολών εξωτερικού. Κατά συνέπεια, σε όσες περιπτώσεις ασκείται ελεύθερο επάγγελμα χωρίς να είναι αναγκαία κατοχή τέτοιου πτυχίου, η απαλλαγή της διάταξης αυτής χορηγείται με βάση μόνο τα έτη άσκησης του επαγγέλματος

Έναρξη ή διακοπή εργασιών μέσα στη χρήση.

Στην περίπτωση κατά την οποία η έναρξη επαγγέλματος ή διακοπή εργασιών έγινε μέσα στην κρινόμενη περίοδο, το εισόδημα που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσα και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από 15 ημέρες λογίζεται ολόκληρος μήνας.

Ελεύθεροι επαγγελματίες με προϋπηρεσία ως μισθωτοί .

Με την παράγραφο 10 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι τα πρόσωπα της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, εφόσον πριν την έναρξη επαγγέλματος άσκησαν το επάγγελμα τους ως μισθωτοί ή με οποιαδήποτε άλλη σχέση εργασίας, περισσότερο από μια δεκαετία, τότε για την εφαρμογή του άρθρου αυτού κατατάσσονται στο 10ο έτος άσκησης επαγγέλματος.

Σημειώνεται ότι, τα πρόσωπα που πληρούν την παραπάνω προϋπόθεση κατάταξης τους στο 10ο έτος άσκησης του επαγγέλματος, εφόσον με βάση τα έτη άσκησης του ελευθέρου επαγγέλματος, κατατάσσονται σε μεγαλύτερο του δέκατου κλιμακίου, θα ληφθεί υπόψη αυτό το μεγαλύτερο κλιμάκιο χωρίς να προστεθούν τα έτη άσκησης του επαγγέλματος ως μισθωτοί.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Φορολογούμενος από το έτος 1968 μέχρι το έτος 1978 (11 έτη) εργάστηκε ως μισθωτός σε λογιστήριο και από το έτος 1979 μέχρι και το έτος 1994 (16 έτη) ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα του λογιστή.

Για τον φορολογούμενο αυτόν, η κλιμάκωση θα γίνει με βάση τα έτη άσκησης του ελευθέρου επαγγέλματος του (16 έτη - 4 έτη = 12 έτη X 10% = α120%) και όχι με βάση την κατάταξη λόγω της δεκαετίας ως μισθωτού (10 έτη - 4 έτη = 6 έτη 10% = 60%).

Δηλούμενο εισόδημα μικρότερο από αυτό των αντικειμενικών κριτηρίων.

Με την παράγραφο 11 του άρθρου 2 του νόμου 2214/1994 ορίζεται ότι αν το δηλούμενο ποσό εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος όταν δεν τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος, όπως προσδιορίζεται αυτό με βάση τις διατάξεις του άρθρου 2, η διαφορά προσαυξάνει το εισόδημα που δηλώνεται ως προερχόμενο

από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος και ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό εισόδημα που προκύπτει με αυτόν τον τρόπο.

Προσαύξηση εισοδήματος. Ζημιά ελεύθερου επαγγελματία.

Ως δηλούμενο εισόδημα που προσαυξάνεται με βάση αυτή τη διάταξη, θεωρείται το καθαρό φορολογούμενο εισόδημα (θετικό εισόδημα), το οποίο προέρχεται από την άσκηση του συγκεκριμένου επαγγέλματος, το οποίο υπάγεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου στον προσδιορισμό ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια. Κατά συνέπεια, ζημιά που προέκυψε κατά την κρινόμενη περίοδο από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος από αυτά που υπάγονται στις διατάξεις αυτού του άρθρου δεν λαμβάνεται υπόψη και συνεπώς δεν συμψηφίζεται στο ελάχιστο καθαρό εισόδημα.

Παράλληλη άσκηση περισσότερων του ενός ελευθέρων επαγγελμάτων

Επί παράλληλης άσκησης ατομικά περισσότερων του ενός επαγγελμάτων από τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου αυτού στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση, θεωρείται ως άσκηση ενός και μόνο ελεύθερου επαγγέλματος λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται για αυτά τα επαγγέλματα. Αντίθετα, σε περίπτωση που η παράλληλη άσκηση διεξάγεται σε διαφορετικές επαγγελματικές εγκαταστάσεις υπολογίζεται ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος για καθένα από τα επαγγέλματα αυτά.

Ειδικότερα όμως, όταν από το φορολογούμενο παρέχονται είτε στην αυτή επαγγελματική εγκατάσταση είτε σε διαφορετικές υπηρεσίες οικονομολογικού χαρακτήρα - συμβούλου επιχειρήσεων - λογιστή ή φοροτέχνη, καθώς και υπηρεσίες αναλυτή - προγραμματιστή, λόγω της παρατηρούμενης στην πράξη συνάφειας μεταξύ αυτών των επαγγελμάτων. Θεωρείται, για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, ότι ασκείται ένα και μόνο ελεύθερο επάγγελμα.

Συμμετοχή Ελεύθερου επαγγελματία σε εταιρία.

Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 12 του άρθρου 2 του κοινοποιούμενου νόμου, ορίζεται ότι το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος ελεύθερου επαγγελματία ο οποίος εκτός από την ατομική άσκηση του επαγγέλματος του αποκτά εισόδημα και από συμμετοχή σε μία ή περισσότερες εταιρίες της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/55, που αποκτούν εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα, δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ελάχιστο ποσό του καθαρού εισοδήματος που προκύπτει σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 2 για την άσκηση αυτού του επαγγέλματος ατομικά.

Ελεύθερος επαγγελματίας με εισόδημα και από άλλες πηγές.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται σε προσδιορισμό εισοδήματος από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (Ζ' κατηγορίας εισόδημα) ως εισόδημα του φορολογούμενου προερχόμενο από συμμετοχή του σε εταιρία, για την εφαρμογή αυτού του εδαφίου, λαμβάνεται αυτό που αναλογεί με βάση το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρία από εισόδημα που αποκτά το νομικό πρόσωπο από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος (Ζ' κατηγορίας). Κατά συνέπεια, σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο αποκτά εισοδήματα και από άλλες κατηγορίες π.χ. από εκμίσθωση ακινήτων, αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη. Στην περίπτωση αυτή ως αυτοτελώς φορολογούμενο εισόδημα, το οποίο αφαιρείται για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, λαμβάνεται αυτό που προκύπτει, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του, στο αυτοτελώς φορολογηθέν εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα του νομικού προσώπου. Ως αυτοτελώς φορολογηθέν εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει μετά από την αφαίρεση του κυρίου και συμπληρωματικού φόρου του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955.

ΑΡΘΡΟ 3

Συμπληρωματικές διατάξεις.

1.Ο προσδιορισμός του εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος, δεν αποκλείει τον κατά τις ισχύουσες διατάξεις λογιστικό ή εξωλογιστικό προσδιορισμό εισοδήματος μεγαλύτερου από αυτό που πρέπει να δηλωθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων αυτών.

2.Σε περίπτωση που το εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος είναι μεγαλύτερο από αυτό που δηλώνεται με την ετήσια αρχική δήλωση του φορολογούμενου, τούτο θεωρείται οριστικό, εφόσον δεν διαπιστωθεί παράβαση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που θίγει το κύρος των βιβλίων, κατά την ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του π.δ. 186/1992 (Φ.Ε.Κ. 84 α') μέσα σε μια πενταετία.

1.Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται προκειμένου για επιχειρήσεις που ασκούνται από άτομα ηλικίας άνω των 65 ετών και ελεύθερους επαγγελματίες ηλικίας άνω των 65 ετών, εφόσον τα πρόσωπα αυτά ασκούν την επιχείρηση ή το επάγγελμα για μια δεκαετία, καθώς και από άτομα που είναι τυφλοί και ένα γραμμένα στο γενικό μητρώο τυφλών της οικείας νομαρχίας ή είναι ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας πάνω από ογδόντα τοις εκατό (80%).

1. Το προσδιοριζόμενο εισόδημα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος, μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστήριου, αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας ή από λόγους που αναφέρονται στην προσωπική του κατάσταση, όπως η εκπλήρωση της στρατιωτικής του θητείας τους, η νοσηλεία σε νοσοκομείο ή κλινική, καθώς και η φυλάκιση, το πραγματικό καθαρό εισόδημα είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού. Δεν συνιστούν και δεν αποδεικνύουν τέτοιους λόγους μόνες οι εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία του φορολογούμενου. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι τις 31

Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 77 του ν. 4125/19.. (Φ.Ε.Κ. 202 Α'). Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή οφείλεται σε απόχρωστα λόγο. Η άσκηση προσφυγής κατά τα ανωτέρω δεν αναστέλλει τη βεβαίωση του φόρου που οφείλεται και την είσπραξη του φόρου που οφείλεται και την είσπραξη του πενήντα τοις εκατό (50%) του βεβαιωθέντα φόρου.

2. Ο Υπουργός Οικονομικών με αποφάσεις του μπορεί να αναπροσαρμόζει το ελάχιστο εισόδημα των περιπτώσεων της παραγράφου 13 του άρθρου 1 του παρόντος νόμου. Η αναπροσαρμογή όμως αυτή δεν μπορεί να υπερβαίνει την μεταβολή του δείκτη τιμών καταναλωτή του προηγούμενου έτους, όπως αυτός προκύπτει από τα στοιχεία της Ε.Σ.Υ.Ε. Επίσης, ο τρόπος και η διαδικασία, καθώς και οι λοιπές λεπτομέρειες εφαρμογής των άρθρων 1 και 2 του παρόντος, καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

ΑΡΘΡΟ 4

Προσδιορισμός ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών.

1. Για την εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) των εργολάβων, υπερεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών, καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελαχίστου συνολικού κόστους κατασκευής των οικοδομών και των ελαχίστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος.

Το προσδιοριζόμενο ελάχιστο κόστος κατασκευής και τα ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών αποτελούν τη βάση προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών της παραγράφου αυτής.

Με τον όρο `` Κόστος `` εννοείται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το Φ.Π.Α και την αμοιβή εργασίας η οποία προσφέρεται απ' ευθείας ή μέσω υπεργολάβου, χωρίς τις ασφαλιστικές εισφορές και το Φ.Π.Α.

2. Για τον προσδιορισμό του ελαχίστου κόστους των οικοδομών και των ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών, λαμβάνοντας υπόψη :

α) Οι τιμές εκκίνησης κόστους κατά τετραγωνικό μέτρο, οι οποίες αναπροσαρμόζονται με βάση τη μεταβολή του δείκτη κόστους κατασκευής κτιρίων της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος.

β) Συντελεστής αναγωγής των βοηθητικών χώρων των διαφόρων κατηγοριών οικοδομών σε κύριους χώρους αυτών.

γ) Συντελεστής αυξομείωσης των τιμών εκκίνησης, για τον προσδιορισμό του συνολικού κόστους, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικού συγκεκριμένου κτιρίου, όπως το μέγεθος, ποιότητα, αριθμός όψεων.

δ) Πίνακες των ελαχίστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος. Σε επί μέρους εργασίες ή σε κριτήρια με ιδιαιτερότητες, όπου δεν ορίζονται ελάχιστα ποσοστά συμμετοχής, αυτά καθορίζονται από το μηχανικό μελετητή της οικοδομής πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Μετά το πέρας των εργασιών, ο κύριος της οικοδομής ή η επιχείρηση που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση αυτής υποβάλλει τελικό πίνακα με τα τελικά ποσά κόστους των επί μέρους εργασιών, τα πλήρη των εκδοθέντων και την συνολική αξία ατών.

Εξαιρετικά, προκειμένου για επί μέρους εργασίες που έγιναν χωρίς την ανάθεση τους σε εργολάβο ή υπεργολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ωρομίσθιων τεχνιτών και εργατών, αυτό γίνεται δεκτό για συνολικό ποσό μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ελαχίστου συνολικού κόστους κατασκευής. Το όριο αυτό δεν ισχύει για επιχειρήσεις που αποδεδειγμένα απασχολούν δικό τους προσωπικό για το σκοπό αυτό.

Εάν κατά την εκτέλεση των εργασιών υπάρξουν μεταβολές στα ποσά συμμετοχής του αρχικού πίνακα, οι ως άνω υπόχρεοι συμπληρώνουν στον τελικό πίνακα τα αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής με αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών.

Η προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας για την φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ του ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, από την οποία θα προκύπτει ότι υποβλήθηκαν οι πίνακες που προβλέπονται από την παράγραφο αυτή, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την τελική

ηλεκτροδότηση της οικοδομής. 3. Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας, ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία ως προς τα μεγέθη του έργου, τα στοιχεία των εργολάβων, υπερεργολάβων και προμηθευτών καθώς και ως προς την αξία των δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, επιβάλλεται σε βάρος του υπόχρεου πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α), που προκύπτει από την ανακρίβεια. Ειδικώς για την ανακρίβεια που αναφέρεται στα στοιχεία των εργολάβων υπερεργολάβων και προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

Για την εν γένει διαδικασία επιβολής, βεβαίωσης και είσπραξης του προστίμου αυτού, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του νόμου 3323/1995 όπως ισχύουν κάθε φορά.

4. Ταοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 2 στοιχεία, για τον προσδιορισμό του ελαχίστου κόστους, καθορίζονται με τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση καθ' ύλη αρμόδιου Υπουργού, μετά από εισήγηση της επιτροπής που αποτελείται από τρεις (3) οικονομικούς υπαλλήλους, τον Προϊστάμενο του τμήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων της Διεύθυνσης Κεφαλαίου του Υπουργείου Οικονομικών, ένα (1) μηχανικό, μόνιμο υπάλληλο του Υ.Π.Ε.Χ.Ω.Δ.Ε, έναν (1) εκπρόσωπο του Τ.Ε.Ε, ένα (1) εκπρόσωπο της Ελληνικής Ομοσπονδίας Κατασκευαστών και Οικοδομικών Επιχειρήσεων (Ε.Ο.Κ.Ο.Ε) και μέχρι δύο (2) ακόμη πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

ΑΡΘΡΟ 5

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπερεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές.

1. Τα ακαθάριστα έσοδα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του

παρόντος, δεν μπορεί να είναι κατώτερα από εκείνα που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του άρθρου.

Τυχόν προκύπτοντα επί πλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις του παρόντος, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα:

α) Της χρήσης μέσα στην οποία υποβλήθηκε ο τελικός πίνακας της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του παρόντος για τους εργολάβους, υπερεργολάβους και εν γένει επιτηδευματίες, που εκτελούν οποιαδήποτε εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή.

β) Της χρήσης που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36^α του ν.δ. 3323/1995, για τις επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών.

2. Το ποσοστό Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που οφείλουν να έχουν καταβάλει τα πρόσωπα της παραγράφου 1, του άρθρου 4 του παρόντος, πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσο με αυτό που προκύπτει από το κόστος της αντίστοιχης επί μέρους εργασίας ή το συνολικό κόστος κατά περίπτωση, όπως αυτό προσδιορίζεται στην παράγραφο 2 του ως άνω άρθρου 4. Σε αντίθετη περίπτωση, η προκύπτουσα μετά το τέλος των εργασιών, διαφορά οφείλεται ως φόρος εκρών της φορολογικής περιόδου καταβολής του τελικού πίνακα.

3. Στη περίπτωση κατά την οποία το συνολικό κόστος, όπως προσδιορίζεται στον τελικό πίνακα, είναι κατώτερο του ελαχίστου συνολικού κατασκευαστικού κόστους όπως προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 4 του παρόντος, ο ιδιώτης ιδιοκτήτης καταβάλει αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με την διαπιστούμενη διαφορά του Φ.Π.Α.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται :

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

β) Ο τύπος, του περιεχομένου, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων που απαιτούνται για την υλοποίηση της εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

γ) Οι υποχρεώσεις των προσώπων των παραγράφων ένα έως και τρία (1,2,3) του άρθρου αυτού.

5. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για οικοδομές των οποίων η οικοδομική άδεια θα εκδίδει μετά την 31^η Δεκεμβρίου 1994.

6. Για υποθέσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α').

Καθώς άλλη αντίθετη διάταξη παύει να ισχύει από την ισχύ του άρθρου αυτού.

Άρθρο 6°

Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος.

Ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία Κ.Β.Σ, από τα οποία να εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα για την δραστηριότητα αυτή, θεωρείται η πρόσοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία, από τη συμμετοχή τους στην παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, η προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο.

Για τον προσδιορισμό αυτό λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα όπως αυτό υπολογίζεται με βάση τις καθιερωμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδους εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων ή άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών.

Για την εξειδίκευση της άνω αντικειμενικής μεθόδου, με κοινή απόφαση των Υπουργείων Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται:

α) Τα προσδιοριστικά στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το έδαφος, αφού συνεκτιμηθούν η συνολική έκταση, το σχήμα, η τοπογραφική κατάσταση, όπως κλίση και γενικά τα στοιχεία τα οποία καθορίζουν τη φυσική του παραγωγικότητα, όπως σύσταση εδάφους & γονιμότητα.

β) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από την εργασία, αφού συνεκτιμηθούν ο χρόνος απασχόλησης, η ηλικία, το φύλο, η ίδια ή η ξένη απασχόληση.

γ) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από το κεφάλαιο, αφού συνεκτιμηθούν το μέγεθος, η μορφή, αυτού όπως έγχειες βελτιώσεις, γεωργικές κατασκευές, μηχανές, μόνιμες φυτείες.

δ) Η μέθοδος υπολογισμού των βασικών αυτών συντελεστών παραγωγής της γεωργικής εκμετάλλευσης.

ε) Κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής

2. Ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, για κάθε ημερολογιακό έτος, με αντικειμενική μέθοδο γίνεται με την ακόλουθη διαδικασία:

Συνιστάται, στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, επιτροπή Αντικειμενικού Προσδιορισμού του Γεωργικού Εισοδήματος (Ε.Α.Π.Γ.Ε) αποτελούμενη από το Γενικό Διευθυντή της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Δημοσίας Περιουσίας, ως Πρόεδρο και μέλη τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος, ή τους νομικούς αναπληρωτές τους, ειδικούς επιστήμονες του Υπουργείου Γεωργίας με τους αναπληρωτές τους, που προτείνονται από την Υπηρεσία τους, έναν ειδικό επιστήμονα, με τον αναπληρωτή του που προτείνεται από την ΠΑΣΕΓΕΣ, δύο ειδικούς επιστήμονες, με τους αναπληρωτές τους, που προτείνονται από τις αγροτικές συνομοσπονδίες, ένα μέλος του Διδακτικού Επιστημονικού Προσωπικού του τμήματος της Γεωργικής Οικονομίας του Γεωργικού Πανεπιστημίου Αθηνών, με τον αναπληρωτή του, που προτείνεται από το τμήμα αυτό και ένα ειδικό επιστήμονα, με τον αναπληρωτή του, που προτείνεται από την Αγροτική Τράπεζα Ελλάδος.

Χρέη γραμματέα της Επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Δημοσίας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών.

Έργο της Επιτροπής είναι η κατάρτιση πινάκων, που περιλαμβάνουν εκτιμήσεις του καθαρού γεωργικού εισοδήματος της παραγράφου¹, για όλα τα γεωργικά προϊόντα που παράγονται στην ελληνική Επικράτεια, καθώς και εκτιμήσεις του αντιπροσωπευτικού ενοικίου, ανά στρέμμα ενοικιαζόμενης γεωργικής γης. Οι πιο πάνω εκτιμήσεις εξειδικεύονται κατά νόμο, ζώνη καλλιεργούμενης έκτασης (πεδινή - ορεινή -ημιορεινή) και δυνατότητα άρδευσης ή όπια άλλη διάκριση κρίνεται αναγκαία, λαμβάνοντας υπόψη ειδικούς συντελεστές, όπως συντελεστές ζώνης καλλιεργούμενης έκτασης, συντελεστή άρδευσημότητας και όποιο άλλο στοιχείο κρίνεται πρόσφορο από την Επιτροπή με βάση τα δεδομένα προηγούμενων ετών, δεκτικά αξιολόγησης.

Η Επιτροπή (Ε.Α.Π.Γ.Ε.) καταρτίζει οριστικούς πίνακες, μέχρι τέλος Φεβρουαρίου κάθε έτους, αφού συνεκτίμησε ανάλογους πίνακες, οι οποίοι έχουν καταρτισθεί από τις Νομαρχιακές Επιτροπές της επόμενης παραγράφου.

3. Σε κάθε Νομαρχία, στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ συνιστάται Επιτροπή αποτελούμενη από Επιθεωρητή της οικείας

Διεύθυνσης, που είναι αρμόδια για το νόμο, ως Πρόεδρο και μέλη, το Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του Νομού, έναν ειδικό Επιστήμονα της Διεύθυνσης Γεωργίας της Νομαρχίας, έναν ειδικό επιστήμονα που προτείνεται από την Ένωση Γεωργικών Συνεταιρισμών της έδρας του νομού και έναν ειδικό επιστήμονα, που προτείνεται από κάθε αγροτική ομοσπονδία του νομού, εκ περιτροπής κατ' έτος, όταν υπάρχουν περισσότερες της μίας ομοσπονδίες. Για τους παραπάνω ορίζονται και αναπληρωτές τους. Χρέη γραμματέα της επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του νομού. Έργο της επιτροπής είναι η οριστικοποίηση, σε επίπεδο νομού, πινάκων καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 1. Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται, με ευθύνη των Διευθύνσεων Γεωργίας, από διαθέσιμα λογιστικά στοιχεία γεωργικών εκμεταλλεύσεων, για όλα τα παραγόμενα γεωργικά προϊόντα του νομού, με βάση τις καθιερωμένες γεωργικοοικονομικές μεθόδους και προσκομίζονται στην επιτροπή μέχρι της 15 Ιανουαρίου κάθε έτους. Με ευθύνη του Προέδρου της Επιτροπής, οι οριστικοποιημένοι πίνακες αποστέλλονται μέχρι 31 Ιανουαρίου κάθε έτους στην Επιτροπή της παραγράφου 2.

4. Η Επιτροπή της παραγράφου 2, σε περίπτωση που δεν έχει στην διάθεσή της πίνακες της προηγούμενης παραγράφου ή αυτοί είναι ελλείψεις, οριστικοποιεί τις αρχικές εκτιμήσεις της. Οι τελικοί αυτοί πίνακες εγκρίνονται από τον Υπουργό Οικονομικών και με ευθύνη του Προέδρου της Επιτροπής, κοινοποιούνται στις Νομαρχίες και τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες των νομών. Με ευθύνη των Νομαρχιών, οι πίνακες αυτοί κοινοποιούνται σε όλους τους Ο.Τ.Α, τις συνεταιριστικές οργανώσεις και τους αγροτικούς συλλόγους μέχρι της 10 Μαρτίου κάθε έτος.

5. Αν από τα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για την φορολογία εισοδήματος, το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα.

6. Αν από τα στοιχεία, που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή οφειλόμενα σε ανώτερη βία, δεν αποκρίθηκε εισόδημα ή το αποκτηθείς είναι κατώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, ο Προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας δεν λαμβάνεται υπόψη ή μειώνει κατά περίπτωση το προκύπτον με την αντικειμενική μέθοδο καθαρό γεωργικό εισόδημα.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

β) Η συγκρότηση της Επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2, καθώς και κάθε αναγκαία δαπάνη για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

8. Με απόφαση του οικείου Νομάρχη καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού.

β) Η συγκρότηση της Επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3.

9. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από το οικονομικό έτος 1995, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν στη χρήση 1994.

Άρθρο 7

Υπόχρεοι σε δήλωση - Χρόνος Υποβολής

1. Φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, εφόσον το ετήσιο καθαρό γεωργικό εισόδημα υπερβαίνει το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών και δεν συντρέχει για τα πρόσωπα αυτά μία από τις περιπτώσεις α΄ έως και ια΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του ν.δ.3323/1995.
2. Εξαιρετικά, οι άνω υπόχρεοι υποβάλλουν δήλωση, εφόσον λαμβάνουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για προϊόντα φυτικής παραγωγής ή επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών για προϊόντα ζωικής παραγωγής.
3. Φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν και γεωργικό εισόδημα, χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση, ανεξάρτητα από το ύψος του καθαρού γεωργικού εισοδήματος που αποκτούν, ή το ύψος των επιδοτήσεων που λαμβάνουν ή το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας που εισπράττουν.
4. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του υπόχρεου, περιλαμβάνονται και γεωργικά εισοδήματα.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα ποσά που αναφέρονται στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος.

ΑΡΘΡΟ 8

Εκπτώσεις - Απαλλαγές - Κίνητρα.

1. Από το καθαρό εισόδημα, που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 1 εκπίπτονται:

α) Το ποσό του καταβαλλόμενου οικίου για εκμίσθωση της γεωργικής γης.

β) Ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της δαπάνης αγοράς καινούργιου πάγιου εξοπλισμού, που χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την κάλυψη αναγκών της γεωργικής εκμετάλλευσης, εφάπαξ κατά το χρόνο πραγματοποίησης της δαπάνης, χωρίς δυνατότητα έκπτωσης αυτής, ολικά ή μερικά, σε επόμενες χρήσεις.

2. Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, φυσικών προσώπων, απαλλάσσεται του φόρου ποσό πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών. Το ποσό αυτό ορίζεται σε ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, εφόσον τα παραπάνω πρόσωπα λαμβάνουν εξισωτικές αποζημιώσεις.

Ειδικά για νέους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, που δεν έχουν υπερβεί το 35^ο έτος της ηλικίας τους, τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%), για τα πρώτα πέντε (5) χρόνια άσκησης του επαγγέλματος τους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, ως νέοι αγρότες θεωρούνται εκείνοι, που για πρώτη φορά αναλαμβάνουν την οικονομική και νομική ευθύνη μιας γεωργικής εκμετάλλευσης.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με την πρόσθετη προϋπόθεση ότι θα εξακολουθήσουν να είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες για μια ακόμη δεκαετία. Σε αντίθετη περίπτωση βεβαιώνεται ο φόρος που δεν καταβλήθηκε.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

β) Οι υποχρεώσεις των προσώπων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού.

γ) Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώριση της συνδρομής των προϋποθέσεων των απαλλαγών ή εκπτώσεων του άρθρου αυτού.

ΑΡΘΡΟ 9

Μίσθωμα από εκμίσθωση γαιών.

Αν το δηλούμενο εισόδημα από εκμίσθωση γεωργικής ή το τεκμαρτό μίσθωμα από δωρεάν παραχώρηση προς οποιαδήποτε τρίτο, εκτός των συζύγων, είναι μικρότερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων, λαμβάνεται υπόψη το μίσθωμα που προσδιορίζεται αντικειμενικά.

Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει το ύψος του αντικειμενικού μισθώματος, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία της γεωργικής γης, αποδεικνύεται ότι αυτή είναι μικρότερη της προσδιοριζόμενης με την αντικειμενική μέθοδο. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των αποδεικτικών στοιχείων, γιατί το φορολογούμενο με την άσκηση προσφυγής κατά τις κείμενες διατάξεις, μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν το μίσθωμα που συμφωνήθηκε και δηλώθηκε είναι ανώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων, λαμβάνεται υπόψη το δηλωθέν.

Άρθρο 10

Υποχρεώσεις τρίτων.

1. Κρατικές Υπηρεσίες ή κρατικοί φορείς, αρμόδια για την έγκριση και καταβολή επιδοτήσεων ή αποζημιώσεων σε δικαιούχους, αναγράφουν υποχρεωτικά στις εγκριτικές ή διαπιστωτικές πράξεις που συντάσσουν, εκτός των λοιπών στοιχείων των δικαιούχων και τον αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ή τον αριθμόδελτίου ταυτότητας και την αρμόδια για τη

φορολογία του δικαιούχου, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Αντίγραφα των πράξεων αυτών, ή άλλα στοιχεία, αναγκαία για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις διαβιβάζονται στις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες.

2. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται τα στοιχεία για τις επαληθεύσεις, οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

ΑΡΘΡΟ 11

Κυρώσεις σε όσους δεν δηλώνουν το γεωργικό εισόδημα.

1. Όσοι αποκτούν καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα και είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό και είναι κακά κύριο λόγο αγρότες, δεν δικαιούνται:

α) Να εισπράξουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας, ποσού άνω των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών,

β) Να εισπράξουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για τη παραγωγή και επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών για τη ζωική παραγωγή,

γ) Να πάρουν άδεια από την αρμόδια αρχή να πωλούν αγροτικά προϊόντα πλανωδίως ή σε λαϊκές αγορές,

δ) Να πάρουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου,

ε) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης για μία πενταετία από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Όσοι δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και αποκτούν καθαρό εισόδημα από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, αν δεν δηλώσουν το εισόδημα αυτό, δεν δικαιούνται:

α) Να εισπράξουν κάθε μορφής και ποσού επιδότησης,

β) Να εισπράξουν κάθε ποσό αποζημίωσης γεωργικής παραγωγής, λόγω εκτάκτων και απρόβλεπτων ζημιών,

γ) Να μεταβιβάσουν άδεια αγροτικού αυτοκινήτου,

δ) Να μεταβιβάσουν με οποιονδήποτε τρόπο την κυριότητα γεωργικής γης, για μια πενταετία από την λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορούν να αναπροσαρμόζονται τα ποσά της προηγούμενης παραγράφου. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται και κάθε άλλη λεπτομέρεια, που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

ΑΡΘΡΟ 13

Εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα.

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του κοινοποιούμενου νόμου στην περίπτωση ΙΒ' της παραγράφου 6 του άρθρου 8 του ν.δ. 3323/1955, προστέθηκε νέο εδάφιο που αναφέρεται στον τρόπο έκπτωσης των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης. Επιτρέποντας για πρώτη φορά την μεταφορά των εξόδων αυτών που δεν καλύπτονται από το συνολικό ετήσιο εισόδημα του φορολογούμενου και της συζύγου των διαδοχικά στα επόμενα δύο (2) έτη.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με τις νέες διατάξεις αν το συνολικό ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που αφορούν τον φορολογούμενο και τα άλλα πρόσωπα του συνοικούν μαζί του κι τον βαρύνουν καθώς και το ποσό των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης με το οποίο επιβαρύνεται αυτός. Για τα ανάπηρα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν, αλλά δεν τον βαρύνουν φορολογικά γιατί το ετήσιο εισόδημα του υπερβαίνει τις εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές, δεν καλύπτεται από το συνολικό εισόδημα αυτού και της συζύγου του, το υπόλοιπο που απομένει μεταφέρεται για να αφαιρεθεί διαδοχικά κατά το ποσό που απομένει κάθε φορά από τα εισοδήματα του των δύο (2) επόμενων οικονομικών ετών αθροιζόμενα με το ποσό των τόκων άλλων ομοίων δαπανών σε αυτά τα έτη.

Για την καλύτερη κατανόηση των πιο πάνω παραθέτουμε τα εξής παραδείγματα:

- Έστω ότι ένας φορολογούμενος στη δήλωση του οικονομικού έτους 1995 δηλώνει εισόδημα ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1,500,000) δραχμές λόγου χρήσεως αυτοκινήτου προκύπτει τεκμαρτή δαπάνη προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων πεντακόσιες χιλιάδες (500/000) δραχμές δηλαδή το συνολικό φορολογούμενο εισόδημα του είναι άνω δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές, Έχει δαπάνη ιατρικών νοσοκομειακών περίθαλψης δικής του και των τέκνων του συνολικό ποσό δέκα εκατομμυρίων (10.000.000) δραχμών και επίσης έχει άλλες δαπάνες του άρθρου 8 του ν.δ. 3323/1955 συνολικού ποσού τετρακοσίων χιλιάδων (400.000) δραχμών. Η σύζυγος του δηλώνει συνολικό εισόδημα τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές και δαπάνη ιατρικής περίθαλψης εκατό χιλιάδων (100.000) δραχμών, και άλλες δαπάνες του άρθρου 8, εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

| <u>Δήλωση οικ. Έτους</u> | <u>του συζύγου</u> | <u>της συζύγου</u> |
|--------------------------|--------------------|--------------------|
| Εισοδήματα | 2,000,000 | 3,000,000 |
| Μείον δαπάνες άρθρου 8 | 400,000 | 400,000 |
| Υπόλοιπο | 1,600,000 | 2,900,000 |
| Μείον δαπάνες Ιατρ. Περ. | 10,000,000 | 100,000 |
| Υπόλοιπο | 8,400,000 | 2,800,000 |

Το ποσό της δαπάνης ιατρικής περίθαλψης του συζύγου οκτώ εκατομμύρια τετρακόσιες χιλιάδες (8.400.000) δραχμές που δεν καταβλήθηκε από το εισόδημα μεταφέρεται για να αφαιρεθεί από το εισόδημα της συζύγου του. Έτσι το $2,800,000 - 8,400,000 = -5,600,000$.

Το ποσό των 5.600.000 της ιατρικής δαπάνης που δεν καλύφθηκε από το εισόδημα της συζύγου μεταφέρεται για να αφαιρεθεί από το εισόδημα στο επόμενο οικονομικό έτος το 1996.

Έστω ότι στην δήλωση οικονομικού έτους 1996 ο ίδιος φορολογούμενος δηλώνει συνολικό ποσό εισοδήματος τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές

και ιατρικά έξοδα τριάντα χιλιάδες (30.000) δραχμές και λοιπές δαπάνες ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές. Σύμφωνα με το ανωτέρω μεταφερόμενο ποσό των πέντε εκατομμυρίων εξακοσίων χιλιάδων (5.600.000) δραχμών θα αθροιστεί με το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) δραχμών και το συνολικό θα αφαιρεθεί από το εισόδημα του οικονομικού έτους και αν αυτό δεν φτάνει μεταφέρεται στο επόμενο έτος.

4. Με την δ 4 του άρθρου 13 αντικαθίσταται η περίπτωση δ 6 του άρθρου 8 του ν.δ. 3323/1955.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου αφαιρείται το συνολικό εισόδημα μόνο δεδουλευμένων τόκων που όφειλε και κατέβαλε αυτός κατά την διάρκεια του έτους που απέκτησε το εισόδημα από το οποίο θα αφαιρεθούν για:

α) Στεγαστικά δάνεια που έχουν χορηγηθεί από τράπεζες - ταχυδρομικά ταμειούτσια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς με υποθήκη ή προσημείωση που έχει εγγραφεί σε ακίνητο δικό του ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βαρύνουν με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια αυτά χορηγήθηκαν.

β) Στεγαστικά δάνεια που έχουν χορηγηθεί από ασφαλιστικές εταιρίες στην οποία εργάζεται ως υπάλληλος με υποθήκη ή προσημείωση ακινήτου.

γ) Προκαταβολές που έχουν χορηγηθεί από τα ταμεία αλληλοβοήθειας στρατού, ναυτικού και αεροπορίας στα οποία είναι βοηθηματούχος με τάση τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.δ. 398/1974 για απόκτηση πρώτης κατοικίας.

ε) Δάνεια που έχουν χορηγηθεί από το ταμείο παρακαταθηκών και δανείων, τράπεζες και λοιπούς οργανισμούς για αναστήλωση, επισκευή ή συντήρηση κτισμάτων.

δ) Χρέη προς το δημόσιο από δώρο κληρονομιάς δωρεάς και γονικής παροχής που έχουν βεβαιωθεί στο όνομα του φορολογούμενου και τα οφείλει. Δεν περιλαμβάνονται χρέη που κληρονομεί ή που είναι βεβαιωμένα στο όνομα του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τις βαρύνουν. Το ποσό των τόκων από φόρο κληρονομιάς κ.τ.λ. προς το Δημόσιο που αφαιρείται δεν μπορεί να είναι ανώτερο από είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος.

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις χορήγησης δανείων ή προκαταβολών, τα ποσά των τόκων που καταβάλλονται γι αυτά αφαιρούνται μόνο από το εισόδημα του φορολογούμενου που έχει λάβει το δάνειο ή την προκαταβολή. Στην έννοια των οικογενειακών δαπανών περιλαμβάνονται:

- Η δαπάνη αγοράς για την κατοικία του φορολογούμενου ηλεκτρικών συσκευών και ηλεκτρικών μικροσυσκευών.
- Η δαπάνη εγκατάστασης, σύνδεση των παραπάνω συσκευών.
- Η δαπάνη για αγορά ετοιμών ενδυμάτων, υποδημάτων, τσάντες, ειδών ταξιδιού κ.τ.λ.
- Η δαπάνη για αγορά υφασμάτων, λευκών ειδών, κουβερτών, ποδηλάτων, κεντημάτων, κουρτινών, κ.τ.λ.
- Η δαπάνη αγοράς βιβλίων εφημερίδων, σχολικών ειδών, φαρμάκων κ.τ.λ.
- Η δαπάνη για συντήρηση και ανταλλαγή επιβατηγών αυτοκινήτων.
- Η δαπάνη που καταβάλλεται για παιδικούς σταθμούς.
- Η δαπάνη που καταβάλλεται σε εστιατόριο, καφετέριες, μπαρ, διασκέδαση κ.α.
- Η δαπάνη που καταβάλλεται σε κομμωτήρια και σε μέρη αναψυχής.

Δεν αφαιρούνται οι παρακάτω δαπάνες από το εισόδημα του φορολογούμενου:

- Δαπάνες για ασφάλιστρα κατά τον κίνδυνο πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων των οικοδομών του φορολογούμενου για έξοδα επισκευής και συντήρησης των οικοδομών αυτών καθώς και για αμοιβή δικηγόρου για δίκες σε διαφορά απόδοσης μισθού. Διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες αυτής της κατηγορίας που αφορούν την κατοικία κύρια ή δευτερεύουσα που απαλλάσσεται από τη φορολογία αναγνωρίζονται ως οικοδομικές δαπάνες και αφαιρούνται από το εισόδημα του φορολογούμενου.
- Δαπάνες για αγορά από το φορολογούμενο που φορά τη σύζυγο και τα τέκνα, αυτοκινήτου αξίας πάνω του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών. Σημειώστε ότι στις δαπάνες αυτές δεν αφαιρούμε της άλλες δαπάνες της δ 5 του άρθρου 5 του ν.δ. 3323/1955.
- Δαπάνες που ορίζονται από τις προηγούμενες περιπτώσεις της δ 6 του άρθρου 8 του ν.δ. 3323/1955.
- Δαπάνες για αγορά α) τροφίμων και ποτών εφόσον αυτά δεν καταναλώνονται ή δεν σερβίρονται σε καταστήματα, β) καυσίμων.
- Δαπάνες για ύδρευση, αποχέτευση, συγκοινωνίες, ΟΤΕ, ΔΕΗ.
- Δαπάνες για δίδακτρα σε ιδιωτικό σχολείο.

Το σύνολο των οικογενειακών δαπανών που αφαιρούνται και για τους δυο συζύγους είναι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές.

Για την καλύτερη κατανόηση των πιο πάνω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

έστω φορολογούμενος δηλώνει με την αρχική δήλωση εισόδημα τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές και η σύζυγος του δυο εκατομμύρια εννιακόσιες χιλιάδες (2.900.000) δραχμές.

Επίσης δηλώνουν οικογενειακές δαπάνες ένα εκατομμύριο τετρακόσιες χιλιάδες (1.400.000) δραχμές. Από το εισόδημα τους αφαιρείται ποσό 1,400,000 X 30% = 420,000 το οποίο περιορίζεται στις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές που είναι το ανώτατο ποσό δαπανών αυτής της περίπτωσης το οποίο αφαιρείται από το εισόδημα του φορολογούμενου.

Στο σύζυγο $300,000 \times \frac{5,000,000}{7,500,000} = 200,000$ δραχμές

Στη σύζυγο $300,000 \times \frac{2,500,000}{7,500,000} = 100,000$ δραχμές

Υπολογισμός του φόρου

| | | |
|--|-----------|-----------|
| -Συνοπτικό εισόδημα | 5,000,000 | 2,500,000 |
| -Οικογενειακές δαπάνες | 200,000 | 100,000 |
| -Φόρος με βάση την κλίμακα πριν την αφαίρεση των δαπανών | 600,000 | 75,000 |
| -Φόρος με την αφαίρεση των δαπανών | 540,000 | 70,000 |
| -Ωφέλεια λόγω οικ. Δαπανών | 60,000 | 5,000 |
| -Η ωφέλεια αυτή δεν μπορεί να είναι ανώτερη του 15% δηλαδή: | | |
| 200,000 X 15% = | 30,000 | |
| 100,000 X 15% | | 15,000 |

Συνεπώς το τελικό ποσό του φόρου που οφείλεται είναι :

-Για το σύζυγο 600,000 - 30,000 = 570,000

-Για τη σύζυγο = 70,000

Έστω ότι στην συνέχεια το εισόδημα της συζύγου αυξάνεται σε τρία εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (3.500.000) δραχμές είτε λόγω υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης είτε από έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

| | |
|-------------------------------------|-----------|
| -Συνολικό εισόδημα | 3,500,000 |
| -Οικογενειακές δαπάνες | 100,000 |
| -Φόρος πριν την αφαίρεση δαπανών | 225,000 |
| -Φόρος μετά την αφαίρεση δαπανών | 210,000 |
| -Ωφέλεια λόγω οικογενειακών δαπανών | 15,000 |

Το ποσό αυτό όμως δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το φόρο που εκπίπτει για τις δαπάνες αυτές βάση την αρχική δήλωση από τις πέντε χιλιάδες (5.000)

Συνεπώς ο φόρος που αναλογεί είναι:

$$225.000 - 5.000 = 220.000.\delta\rho\chi.$$

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται από το φόρο εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών απαλλάσσεται το στεγαστικό επίδομα που καταβάλλεται:

α) Στους μισθωτούς αξιωματικούς ανθυπασπιστές και υπαξιωματικούς των ενόπλων δυνάμεων με κοινή απόφαση του Υπουργείου Εθνικής Αμύνης και Οικονομικών που κυρώθηκε με το άρθρο του νόμου 1284/1982.

β) Στο στρατιωτικό προσωπικό της Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος με βάση την κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δημοσίας Τάξης

γ) Στο στρατιωτικό προσωπικό του λιμενικού σώματος με τάση την κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορικής Ναυτιλίας που κυρώθηκε όπως η προηγούμενη με το άρθρο 11 του νόμου 1881/1990.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι για τον υπολογισμό του φόρου στις αποζημιώσεις που καταβάλλονται λόγω διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης από το ποσό της αποζημίωσης αφαιρείται ποσό μέχρι ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές φόρος εισοδήματος με τάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του νόμου 3323/1995.

Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στο δικαιούχο.

Άρθρο 14

Υπολογισμός του φόρου και αποζημιώσεις αυτού

Με την παράγραφο 1 του άρθρου του νομού αντικαθίστανται οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 9 του νόμου 3323/1995

α) Με την νέα παράγραφο 1 του άρθρου 9 του νόμου 3323/1995 ορίζεται νέα φορολογική κλίμακα με την οποία υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων από το οικονομικό έτος 1955

| Κλιμάκων | Φορολογικός Συντελεστής | Φόρος Κλιμακίου | Σύνολο εισοδήματος | Φόρος |
|------------|-------------------------|-----------------|--------------------|-----------|
| 1.000.000 | 0 | 0 | 1.000.000 | 0 |
| 1.500.000 | 5 | 75.000 | 2.500.000 | 75.000 |
| 1.500.000 | 15 | 225.000 | 4.000.000 | 300.000 |
| 1.500.000 | 30 | 900.000 | 7.000.000 | 1.200.000 |
| 3.000.000 | 40 | 3.200.000 | ----- | ----- |
| 8.000.000 | 45 | ----- | ----- | ----- |
| Υπερβάλλων | ----- | ----- | 15.000.000 | 4.400.000 |

Ειδικά για φορολογούμενο με εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις το ποσό του πρώτου κλιμακίου της πιο πάνω κλίμακας προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα του αυξάνεται κατά τριακόσιες (300.000) δραχμές με ισόποση μείωση του ποσού του δεύτερου κλιμακίου.

Δηλαδή για φορολογούμενο με εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις, το ποσό του πρώτου κλιμακίου στο οποίο υπολογίζεται φόρος με συντελεστή (0) γίνεται ένα εκατομμύριο τριακόσιες χιλιάδες (1.300.000) δραχμές, αντί ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών, στο ποσό του δεύτερου κλιμακίου στο οποίο υπολογίζεται φόρος με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%), γίνεται ένα εκατομμύριο διακόσιες χιλιάδες (1.200.000) δραχμές, αντί ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) δραχμές, που ισχύουν για του λοιπούς φορολογούμενους.

Παράδειγμα 1°

Φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές από μισθούς και τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές από εμπορική επιχείρηση. Ακόμη δηλώνει δαπάνες του άρθρου 8 του νόμου 3323/1995 ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

| | | |
|---|------------------------|----------------------|
| • Εισόδημα που δηλώθηκε | 2.000.000 + 3.000.000= | 5.000.000δρχ |
| • Έκπτωση άρθρου 8 | | <u>1.000.000 δρχ</u> |
| • Εισόδημα που υπολογίζεται ο φόρος | | 4.000.000 δρχ |
| • 1.300.000 δρχ με συντελεστή 0% φόρος | | 0 δρχ |
| • 1.200.000 δρχ με συντελεστή 5% φόρος | | 60.000 δρχ |
| • 1.500.000 δρχ με συντελεστή 15% φόρος | | <u>225.000.δρχ</u> |
| • ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ | | 285.000 ΔΡΧ |

Παράδειγμα 2°

Φορολογούμενος δηλώνει εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις τέσσερα εκατομμύρια επτακόσιες πενήντα χιλιάδες (4.750.000) δραχμές και από συντάξεις διακόσιες πενήντα χιλιάδες (250.000) δραχμές και δαπάνες από το άρθρο 8 του νόμου 3323/1995 ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

| | | |
|---|----------------------|----------------------|
| • Εισόδημα που δηλώθηκε | 4.750.000 + 250.000= | 5.000.000 δρχ |
| • Έκπτωση άρθρου 8 | | <u>1.000.000 δρχ</u> |
| • Εισόδημα που υπολογίζεται ο φόρος | | 4.000.000 δρχ |
| • 1.250.000 δρχ με συντελεστή 0% φόρος | | 0 δρχ |
| • 1.250.000 δρχ με συντελεστή 5% φόρος | | 62.500 δρχ |
| • 1.250.000 δρχ με συντελεστή 15% φόρος | | <u>225.000.δρχ</u> |
| • ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ | | 287.500 δρχ |

Από τα παραπάνω γίνεται φανερό ότι στη πραγματικότητα για φορολογούμενο με εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό εισόδημα του με βάση την πιο πάνω κλίμακα μειώνεται κατά ποσό ίσο με ποσοστό 5% επί του εισοδήματος από μισθούς ή συντάξεις που δηλώθηκε μη δυνάμενο να υπερβεί τις δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) δραχμές. Συνεπώς, ο υπολογισμός του φόρου στα παραπάνω παραδείγματα θα γίνει ως εξής :

Παράδειγμα 1°

| | |
|---|--------------------|
| • Φόρος με βάση την κλίμακα | 300.000 δρχ |
| • Μείον 2.000.000 δρχ Χ5% = 1.000.000 μη δυνάμενο να υπερβεί τις : | <u>15.000 δρχ</u> |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ | 285.000 ΔΡΧ |

Παράδειγμα 2°

| | |
|-----------------------------|--------------------|
| • Φόρος με βάση την κλίμακα | 300.000 δρχ |
| • Μείον 2.000.000 δρχ Χ5% | <u>12.500 δρχ</u> |
| • ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ | 287.500 ΔΡΧ |

β) Με βάση την νέα παράγραφο 2 του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1995 επεκτείνεται σε όλους τους φορολογούμενους, ανεξάρτητα από την κατηγορία του εισοδήματός τους, εφόσον έχουν τέκνα που τους βαρύνουν, το δικαίωμα της μείωσης του φόρου που προκύπτει με βάση την φορολογική κλίμακα.

Έτσι με την παράγραφο αυτή προβλέπεται 'ότι για τον φορολογούμενο που τον βαρύνουν τέκνα το ποσό φόρου που προκύπτει με βάση την πιο πάνω κλίμακα μειώνεται ως εξής :

α) Είκοσι χιλιάδες (20.000) δραχμές για κάθε τέκνο του, όταν έχει μέχρι δύο (2) τέκνα που τον βαρύνουν.

β) Τριάντα χιλιάδες (30.000) δραχμές για καθένα τέκνο του όταν έχει μέχρι τρία (3) τέκνα .

γ) Σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές για κάθε τέκνο του όταν έχει μέχρι τέσσερα (4) τέκνα που τον βαρύνουν.

Για τον φορολογούμενο που αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (μισθούς , συντάξεις) εφόσον αυτός προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για

εννιά τουλάχιστον μήνες μέσα στο έτος που απέκτησε το εισόδημα αυτό στους νομούς Ξάνθης, Ροδόπης, Έβρου κ.λ.π η οποία περιλαμβάνεται σε ζώνη βάθους είκοσι χιλιομέτρων από την μεθοριακή γραμμή τα άνω ποσά μείωσης προσαυξάνονται με δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές για κάθε τέκνο που βαρύνει τον φορολογούμενο.

Με βάση την φορολογική κλίμακα, δεν προκύπτει για τον φορολογούμενο ποσό φόρου ή αυτό είναι μικρότερο από το συνολικό ποσό των παραπάνω μειώσεων ολόκληρο το ποσό των μειώσεων ή η διαφορά που προκύπτει μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την φορολογική κλίμακα για τον άλλο σύζυγο..

Παράδειγμα

Φορολογούμενος με σύζυγο και τρία τέκνα δηλώνει εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές και από το ελεύθερο επάγγελμα της συζύγου του δύο εκατομμύρια οκτακόσιες χιλιάδες (2.800.000) δραχμές. Δαπάνες του άρθρου 8 πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) δραχμές και της συζύγου του διακόσιες (200.000) δραχμές

Υπολογισμός φόρου

| | Του συζύγου | Της συζύγου |
|---|----------------|---------------------|
| Εισόδημα | 3.000.000 | 2.800.000 |
| Εκπτώσεις άρθρου 8 | <u>500.000</u> | <u>200.000</u> |
| Φορολογητέο εισόδημα | 2.500.000 | 2.600.000 |
| Φόρος Κλίμακας | 75.000 | 90.000 |
| Μείωση λόγο τεκνών | <u>90.000</u> | ----- |
| Πιστωτικό υπόλοιπο | 15.000 | <u>15.000</u> |
| για το οποίο θα μεταφερθεί για να μειώσει της συζύγου | | 75.000 |
| | | Ο φόρος της συζύγου |

1. Εάν το συνολικό ποσό των μειώσεων για τα τέκνα και την παραμεθόριο περιοχή είναι μεγαλύτερο από το φόρο που προκύπτει με βάση

την φορολογική κλίμακα για το φορολογούμενο και τη σύζυγό του η διαφορά δεν επιστρέφεται, ούτε συμψηφίζεται.

Τέλος με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1995 ορίζεται ότι το ποσό που απομένει ύστερα από τις παραπάνω μειώσεις αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου.

Η ισχύς των διατάξεων αυτής της παραγράφου αρχίζει από το Οικονομικό έτος 1995 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1994 και μετά.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 14 προστίθεται νέο εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1995.

Με τις νέες διατάξεις επιβάλλεται αυξημένο ποσό συμπληρωματικού φόρου το οποίο ορίζεται σε ποσοστό 6% στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες εφόσον η τετραγωνική επιφάνεια υπερβαίνει τα τριακόσια τετραγωνικά μέτρα (300 τ.μ.).

Το αυξημένο αυτό ποσοστό συμπληρωματικού φόρου επιβάλλεται στο ακαθάριστο εισόδημα.

Παράδειγμα:

Φορολογούμενος δηλώνει ιδιοκατοικούμενη κύρια κατοικία εκατόν εβδομήντα τετραγωνικά (170 τ.μ.) με τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές δευτερεύουσα κατοικία τριακοσίων δέκα τετραγωνικών μέτρων (310 τ.μ.)

με τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) δραχμές και το εισόδημα εκμίσθωσης κατοικίας τριακοσίων πενήντα τετραγωνικών (350) μέτρων τρία εκατομμύρια εξακόσιες χιλιάδες (3.600.000) δραχμές.

Υπολογισμός συμπληρωματικού φόρου

- Το ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση κύριας κατοικίας είναι μικρότερη από διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ)

- Το υπόλοιπο ($200 \text{ τ.μ} - 170 \text{ τ.μ} = 30 \text{ τ.μ}$) αφαιρείται από την ιδιοκατοικούμενη δευτερεύουσα κατοικία.
- Φορολογούμενη επιφάνεια δευτερεύουσας κατοικίας
($310 \text{ τ.μ} - 30 \text{ τ.μ} = 280 \text{ τ.μ}$)
- Φορολογούμενο τεκμαρτό εισόδημα δευτερεύουσας κατοικίας ($2.500.000 \times 280/310 = 2.258.000 \text{ ΔΡΧ}$)
- Συμπληρωματικός φόρος δευτερεύουσας κατοικίας
($2.258.000 \times 6\% = 135.480 \text{ ΔΡΧ}$)
- Συμπληρωματικός φόρος εκμίσθωσης κατοικίας ($3.600.000 \times 6\% = 216.060 \text{ ΔΡΧ}$)
- Σύνολο συμπληρωματικού φόρου

Το ποσό αυτό του συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 3ω του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1995 δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 9 .

3.Με την παράγραφο 3 του άρθρου 14 του νόμου αντικαθίσταται οι περιπτώσεις α' και β' του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1995.

Με τις νέες διατάξεις αναπροσαρμόζονται οι αναλογικού συντελεστές φόρου που επιβάλλεται στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί εμπορικού ναυτικού και το ιπτάμενο προσωπικό της πολιτικής αεροπορίας από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία ως εξής :

- α) Στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε ξένο νόμισμα με αναλογικό συντελεστή 8% και 5%.
- β) Στις αμοιβές που καταβάλλονται από τον εργοδότη σε δραχμές 5% αντί 3%.

4.Με την παράγραφο 4 του άρθρου 14 του νόμου προστίθεται δύο τελευταία εδάφια στην παράγραφο 7 του άρθρου 9 του νόμου 3323/1995. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι όταν ο οφειλόμενος με βάση την δήλωση, φόρος καταβάλλεται εφάπαξ μάζα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης όπως ορίζονται στην παράγραφο αυτή παρέχεται έκπτωση 5% στο συνολικό ποσό του φόρου. Στην περίπτωση που η βεβαίωση ενεργείται ύστερα από τον μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτος παρέχεται έκπτωση 3% στην εφάπαξ καταβολή της οφειλής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης μόνο όταν αυτή προέρχεται από εμπρόθεσμη δήλωση και η βεβαίωση γίνει μέχρι το μήνα Οκτώβριο του επόμενου οικονομικού έτους.

5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου 14 του νόμου, . στο άρθρο 1 του νόμου 3019/1992 η παράγραφος 5 αναριθμείται σε 6 και προστίθεται νέα παράγραφος 5.

Με τις νέες διατάξεις καθιερώνεται έκπτωση του ποσού 3% στο φόρο που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του νόμου 2019/1992 και τις περιπτώσεις στ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 43 του νόμου 3323/1995. Η έκπτωση αυτή διενεργείται κατά την παρακράτηση του φόρου. Συνεπώς η έκπτωση στο φόρο που παρακρατείται, παρέχεται στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, στους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο καθώς επίσης και στο φόρο που παρακρατείται στις πρόσθετες αμοιβές στα εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 41 καθώς και στα χρηματικά ποσά της παραγράφου 5 του άρθρου 40 του νόμου 3323/1995 στις επίκουρες συντάξεις και τέλος στις αμοιβές των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και του ιπτάμενου προσωπικού της πιλοτικής αεροπορίας.

6. Με την παράγραφο 6 του άρθρου 14 του νόμου καταργούνται τα εδάφια δεύτερο και τρίτο της παραγράφου 6 του άρθρου 59 του νόμου 3323/1995 με τα οποία προβλέπονταν η βεβαίωση του φόρου στο όνομα των μαλών της Ο.Ε κ.λ.π σε περίπτωση προσφυγής κατά τις πράξεις που εκδίδεται με βάση το άρθρο 16^α του ίδιου νομοθετικού διατάγματος καθόσον μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 7 του ν.δ. 2085/1992 με τις οποίες τα υπόψη νομικά πρόσωπα κατάστησαν τα ίδια υποκείμενα φόρου δεν έχουν λόγο ύπαρξης.

Η ισχύ των διατάξεων αυτής της παραγράφου αρχίζει από το οικονομικό έτος 1995 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από τη 1^η Ιανουαρίου 1994 και μετά.

Άρθρο 15

Διερεύνηση της φορολογικής βάσης

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 του κοινοποιημένου νόμου στην παράγραφο 1 του άρθρου 11 του ν.δ 3323/1995 προστίθεται περίπτωση ιβ΄.

Με την νέα διάταξη διευρύνεται η φορολογική βάση και υποχρεούνται σε επιβολή ετήσιας φορολογικής δήλωσης από το οικονομικό έτος 1995 και

μετά όσοι έχουν υπερβεί το 25^ο έτος της ηλικίας του (άνδρες και γυναίκες ανεξάρτητα αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο εισοδήματος κατά τις διατάξεις του ν.δ 3323/1995.

Από την πιο πάνω υποχρέωση εξαιρούνται :

α) Όσοι αποκτούν εισόδημα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες, όταν αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για μισθωτούς που στο πρόσωπο τους συντρέχει μια από τις περιπτώσεις α,β,στ,ζη,ια, της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του ν.δ 3323/1995 δηλαδή εφόσον διαθέτουν επιβατικό αυτοκίνητο ή αναγείρουν ακίνητα.

β) Όσοι αποκτούν τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση με επιφάνεια εξήντα τετραγωνικά μέτρα (60 τ.μ).

γ) Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες.

Έτσι με βάση τις νέες διατάξεις όσοι έχουν υπερβεί το 25^ο έτος της ηλικίας τους (προκειμένου για το οικονομικό έτος 1995 όσοι έχουν γεννηθεί μέχρι 31-12-1968.) και ανεξάρτητα εάν υπόκεινται ή όχι σε φόρο , έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος εφόσον :

- Δεν έχουν εισόδημα (έστω και αν είναι ανάπηροι, προστατευόμενα μέλη κ.λ.π)
- Έχουν τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση κύριας κατοικίας με επιφάνεια πάνω από εξήντα τετραγωνικά μέτρα 60 τ.μ .
- Έχουν τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση δευτερεύουσας κατοικίας με οποιαδήποτε επιφάνεια και ανεξάρτητα σε ποια περιοχή βρίσκεται αυτή.

Κατόπιν των παραπάνω οι διατάξεις της περίπτωσης 1, της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του ν.δ 3323/1995 με τις οποίες ορίζεται ότι υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχουν, εκτός των άλλων και όσοι διατηρούν δευτερεύουσα κατοικία ή κατοικούν σε οικοδομή πάνω από εκατόν πενήντα τετραγωνικά μέτρα (150 τ.μ)

εφαρμόζονται μόνο για :

- Υπόχρεους οι οποίοι δεν έχουν υπερβεί το 25^ο έτος της ηλικίας τους.
- Γεωργούς κατά κύριο επάγγελμα ανεξαρτήτου ηλικίας.
- Κατοίκου αλλοδαπής.

2.Με την παράγραφο 2 του άρθρου 15 ορίζεται ότι οι όροι και οι προϋποθέσεις της υποχρέωσης που έχουν κατά κύριο λόγο επάγγελμα αγρότες για υποβολή ετήσιας δήλωσης φορολογίας καθορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 7 του κοινοποιούμενου νόμου οι οποίοι όροι και

προϋποθέσεις αναλύονται διεξοδικά στο άρθρο 7 της παρούσης εγκυκλίου διαταγής μας.

3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 προστίθεται νέο δεύτερο εδάφιο στη παράγραφο 4 του άρθρου 12 του ν.δ 3323/1995.

Με την νέα αυτή διάταξη ορίζεται ότι κάθε οικονομικό έτος μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι υπόχρεοι συνυποβάλλουν και δήλωση με πλήρη στοιχεία των ακινήτων που τους ανήκουν κατά :

- α) Πλήρη κυριότητα
- β) Ψιλή κυριότητα
- γ) Συγκυριότητα
- δ) Μεταβλητή κυριότητα
- ε) Δικαίωμα επικράτειας
- στ) Δικαίωμα διαχείρισης
- ζ) Δικαίωμα οίκησης

Η δήλωση αυτή θα υποβάλλεται ανεξάρτητα :

- α) Αν τα ακίνητα αποφέρουν εισόδημα ή όχι
- β) Από το ποσοστό κυριότητας ή δικαιώματος ή εξ αδιαιρέτου κατ' ιδάνικά μέρη.
- γ) Προκειμένου για οικοδομές, αν είναι περατωμένες ή ημιτελείς.

Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των ακινήτων συμπεριλαμβάνεται τα πάσης φύσεως κτίσματα (κατοικίες, καταστήματα, γραφείο, αποθήκες, τα γήπεδα, οικόπεδα, κτήματα, αγροκτήματα, τα δάση, κ.α.) και γενικά ότι ακίνητο κατά τον αστικό κώδικα, με εξαίρεση τα πλοία και τα αεροσκάφη.

Τέλος σημειώνεται ότι η ανώτερο υποχρέωση δεν ισχύει για τα υπόχρεα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/1995 (προσωπικές εταιρίες κ.τ.λ.) και τα νομικά πρόσωπα που φορολογούνται με τις διατάξεις του ν.δ. 3843/1958 (Ανώνυμες Εταιρίες κ.τ.λ.)

Άρθρο 16

Καταβολή του φόρου της δήλωσης του άρθρου 16^α και εξαιρέσεις από αυτόν.

1. Με τις νέες διατάξεις διατηρείται μόνο για τις εταιρίες του άρθρου 13 του νόμου 718\1977 (εταιρίες μεταξύ εκτελωνιστών, το καθεστώς κατανομής

επιχειρηματικής αμοιβής σε όλους τους ομόρρυθμους εταίρους - φυσικά πρόσωπα, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία ανεξάρτητα από τον αριθμό τους.

Το καθεστώς αυτό το οποίο ίσχυε ως γνωστό και για τους ομόρρυθμους ετέρους - φυσικά πρόσωπα, των συστεγασμένων φαρμακείων καταργήθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 16 του κοινοποιούμενου νόμου καθόσον οι εταιρίες συστεγασμένων φαρμακείων στις οποίες συμμετέχουν αποκλειστικά φαρμακοποιοί εξαιρέθηκαν από τις διατάξεις του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 αντικαθίσταται η παράγραφος 12 του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955.

Στην περίπτωση α τις νέας παραγράφου 12 του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955 ορίζεται ότι οι κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης, για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την συνεκμετάλλευση με την μορφή κοινωνίας μέχρι και δύο αυτοκινήτων, δεν φορολογούνται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955. Αντίθετα με την ρητή διάταξη, τα καθαρά κέρδη των κοινωνιών αστικού δικαίου που προέρχονται από την συνεκμετάλλευση των πάνω από δύο αυτοκινήτων φορολογούνται με τις διατάξεις του άρθρου 16^α.

Με την περίπτωση β' της νέας παραγράφου 12 του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955 ορίζεται ότι η λοιποί υπόχρεοι που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 3 του ν.δ. 3323/1955 (εκτός από τις κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης), οι οποίοι φορολογούνται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 του άρθρου 16^α του ν.δ. 3323/1955. Οι υπόχρεοι αυτοί όταν εκμεταλλεύονται περισσότερα από ένα αυτοκίνητα δημοσίας χρήσης, υπόκεινται στις διατάξεις του άρθρου 16^α, για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την εκμετάλλευση όλων, γενικά των αυτοκινήτων.

Με την περίπτωση γ' της νέας παραγράφου 12 του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955, ορίζεται ότι οι εταιρίες συστεγασμένων φαρμακείων στις οποίες δεν συμμετέχουν αποκλειστικά και μόνο φαρμακοποιοί δεν φορολογούνται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955. Η ισχύς των διατάξεων αυτής της περίπτωσης, σύμφωνα με την περίπτωση ιστ. του άρθρου 66 του κοινοποιούμενου νόμου, αρχίζει από την δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως από 11 Μαΐου 1994. Συνεπώς οι δηλώσεις του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955 οικονομικού έτους

1955 των εταιριών συστεγασμένων φαρμακείων θα υποβληθούν χωρίς την καταβολή του φόρου. Τα καθαρά κέρδη των εταιριών αυτών αφού κατανεμηθούν στους εταίρους - φυσικά πρόσωπα, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής στην εταιρία θα δηλωθούν από αυτά και θα φορολογηθούν στο όνομα τους με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ν.δ. 3323/1955.

3. Προστέθηκαν στο άρθρο 1 του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955 οι εξής νέες διατάξεις:

Ορίζεται ότι το δικαίωμα της αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας, εξακολουθεί να ισχύει και στην περίπτωση που η αρχική δήλωση του νομικού προσώπου υποβάλλεται εμπρόθεσμα και μέχρι 30 ημέρες από την λήξη της νομικής, κατά περίπτωση προθεσμίας υποβολής της. (Ισχύει το παραπάνω για εισοδήματα του οικονομικού έτους 1994, κτιθέντα στη χρήση 1993).

4. Με την παράγραφο 4 άρθρου 16, αντικαθιστάτε το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι, φυσικό πρόσωπο ως ομόρρυθμος εταίρος ήδη διαχειριστής εταίρος εταιρίας περιορισμένης ευθύνης μπορεί να δηλώσει την επιλογή του από ποια εταιρία θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή, με την οικία αρχική εμπρόθεσμη ή αρχική εκπρόθεσμη κατά περίπτωση δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας. Η επιλογή αυτή δεν ανακαλείται. Τώρα, αν η επιλογή αυτή γίνεται με την δεύτερη περίπτωση τότε η δήλωση πρέπει να έχει υποβληθεί μέχρι 30 ημέρες από την λήξη της νομικής προθεσμίας υποβολής της δήλωσης της εταιρίας.

5. Με την παράγραφο του άρθρου 16, στην παράγραφο 8 του άρθρου 16 α του ν.δ. 3323/1955 μετά το δεύτερο εδάφιο προστέθηκαν δύο νέα εδάφια κατά τα οποία, στο πρώτο, ορίζεται ότι οι δηλώσεις που υποβάλλονται θεωρούνται απαράδεκτες (ως μη υποβληθείσες) και δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα στην περίπτωση που δεν καταβληθούν ταυτόχρονα τα ποσά των ληξιπρόθεσμων δόσεων του φόρου, της προκαταβολής και των τυχόν τελών ή εισφορών. Όσα αναφορά το δεύτερο νέο εδάφιο, ορίζεται ότι παρέρχεται έκπτωση ποσοστού 5% στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτών οφειλών, όπως του χαρτόσημου κ.α, στην περίπτωση εφάπαξ καταβολής της οφειλής που προκύπτει με βάση την εκπρόθεσμη δήλωση των υπόχρεων που υπόκειται στις διατάξεις του ν.δ 3323/1955.

Με την τροποποίηση αυτή, τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης λόγω παραχώρησης της

χρήσης επιβατικών αυτοκίνητων ιδιωτικής χρήσης αντιμετωπίζονται πλέον /όπως και οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των αυτοκίνητων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχειρήσεως. Δηλαδή, ενώ προηγουμένως τα πιο πάνω μισθώματα εκπίπτονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν.δ 1665/1986, εξ ολοκλήρου από τα ακαθόριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης (ως γενικό έξοδο) , με βάση τις νέες διατάξεις αναγνωρίζεται προς ποσοστό έκπτωσης μέχρι 80% αυτών, προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ μέχρι 2000 κ.ε και μέχρι 25% για επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ μεγαλύτερου κυβισμού.

Ο περιορισμός των δαπανών ισχύει και για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ που έχουν μισθωθεί από αλλοδαπή εταιρεία Leasing καθώς επίσης και τη μίσθωση αυτοκινήτων μικτής χρήσης π.χ Station wagon, τα οποία βάση του άρθρου 2 θεωρούνται επιβατικά αυτοκίνητα.

Ο περιορισμός αυτός εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση των υποψηφίων οδηγών. Ακόμα ο περιορισμός των δαπανών δεν ισχύει για λεωφορεία αυτοκίνητα Ι.Χ και φορτηγά Ι.Χ. Επομένως, τα μισθώματα που ενδεχομένως καταβάλλουν οι επιχειρήσεις αυτές σε εταιρείες Leasing μίσθωσης επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ, τα οποία χρησιμοποιούνται για την άσκηση του αντικείμενου των εργασιών τους, εκπίπτονται εξ ολοκλήρου από τα ακαθόριστα έσοδά τους.

2. Με τις νέες διατάξεις της παραγράφου 2 σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθόριστα έσοδα των επιχειρηματιών της πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.

Μειώνεται από 1% σε 0,50% το ποσοστό με το οποίο υπολογίζεται η πρόβλεψη επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών που έχουν εκδοθεί αποκλειστικά προς επιτηδευματίες. Από τα παραπάνω ακαθόριστα έσοδα αφαιρούνται :

α) Ο ι επιστροφές ή εκπτώσεις ,β) η αξία των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το δημόσιο. Δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, γ)τα ποσά του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και των λοιπών ειδικών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Τα ποσά αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη προκειμένου για τον υπολογισμό της πρόβλεψης για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, γιατί τα ποσά αυτά αποτελούν εμμέσους φόρους και όχι ακαθάριστα έσοδα (εισόδημα) των πετρελαίων και καπνοβιομηχανιών επιχειρήσεων.

Επίσης, τίθεται ο περιορισμός, ότι το ποσό που εμφανίζεται ήδη στο λογαριασμό Ε.Γ.Λ.Σ.

44.11 " Προβλέψεις για επισφαλές απαιτήσεις "

Λόγω σχηματισμού προβλέψεων σε προγενέστερες χρήσεις με βάση τις ίδιες διατάξεις, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσοστό 50% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού " πελάτες " όπως αυτή εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό Δε αυτού του χρεωστικού υπολοίπου, προβλέπεται η αφαίρεση των απαιτήσεων κατά του δημοσίου, των Δήμων ή κοινοτήτων των δημοσίων επιχειρήσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και των νομικών προσώπων του Δικαίου.

Προβλέπεται ακόμα ότι η έκπτωση της δαπάνης από τα ακαθόριστα έσοδα εμφανίζεται στο τηρούμενο βιβλίο σε ειδικό λογ/σμό " Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων ".

Άρθρο 18°

Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα της ομόρρυθμης εταιρείας, φορολογείται στο όνομα της εταιρείας κοινωνίας, κοινοπραξίας κλπ με συντελεστή 35% κατά το έτος που διαλύεται η εταιρεία, κοινωνία ή κοινοπραξία μετά την αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής.

Άρθρο 19

Παρακράτηση και Απόδοση φόρου

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι στα μερίσματα που διανέμονται από `` ημεδαπές `` εταιρείες επενδύσεων `` χαρτοφυλακίου `` καθώς και στα κέρδη που διανέμονται από `` ημεδατά αμοιβαία κεφάλαια `` θα ενεργείται πλέον παρακράτηση φόρου .

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% θα γίνεται στο μέρος των μερισμάτων ή κερδών που διανέμονται αντίστοιχα από τις εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα αμοιβαία κεφάλαια και τα οποία προέρχονται από τα εξής εισοδήματα:

αα) Απαλλασσόμενα της φορολογίας (τόκοι έντοκων γραμματίων και ομολόγων του δημοσίου ββ) κέρδη από την πώληση χρεογράφων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης και γγ) αλλοδαπής προέλευσης ή εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι `` Α.Ε ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ``θα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου 15% στα πιο πάνω εισοδήματα που διανέμουν με απόφαση του Γ.Σ από 01- 01- 1995 και μετά τα οποία θα δηλωθούν από τους δικαιούχους με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 1996.

2. Η `` Α.Ε Διαχειρίσεως `` που καταβάλλει τα κέρδη στους μεριδιούχους του Αμοιβαίου Κεφαλαίου που διαχειρίζεται έχει την υποχρέωση για παρακράτηση του προαναφερθέντος φόρου 15%.

3. Με τις νέες διατάξεις το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα των εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων αυξάνεται σε 3% από 2% που ίσχυε στην αξία του έργου που κατασκευάζεται ή του μισθώματος.

4. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι εξαιρούνται από την υποχρέωση παρακράτησης φόρου οι δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις ή εκμετάλλευσης και νομικά πρόσωπα δημοσίου Δικαίου γενικά, όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες Ε.Α.Β , Ε.Β.Δ και ΠΥΡΚΑΛ, και επίσης εξαιρείται η ΟΥΜΠΙΑΚΗ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ.

5. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμίσθια για την παροχή νομικών

υπηρεσιών σε τράπεζες, επιχειρήσεις, κ.λ.π. Ομοίως, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι ξεναγοί οι οποίοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου έχουν την προβλεπόμενη άδεια ασκήσεως επαγγέλματος και συμβάλλονται με τα τουριστικά ταξιδιωτικά γραφεία, με μέλη της ένωσης εφοπλιστών, επιβατικών πλοίων και με τουριστικά γραφεία του εξωτερικού άμεσα ή τα παραρτήματα - πρακτορεία τους στην Ελλάδα.

Στους δικηγόρους ή ξεναγούς από 11 Ιουνίου 1994 και μετά πρέπει να διενεργείται παρακράτηση φόρου.

6. Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις τα εισοδήματα που προκύπτουν κατά την εξωχρηματιστηριακή πώληση εντόκων γραμμάτων ή ομόλογων του δημοσίου με ειδική συμφωνία επαναφοράς (REPO) ή επαναπώληση (RESERVE REPO) θεωρούνται τόκοι καταθέσεων και φορολογούνται αυτοτελώς με 15%.

Άρθρο 20

1. Με τις νέες διατάξεις αυξάνονται οι συντελεστές προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος προκειμένου για τις αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών που λαμβάνουν για τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, την διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνώμων και διαιτήσεων σχετικά με αυτά τα έργα ως εξής:

- α) Σε 38% από 33% που ισχύει για μελέτη και επίβλεψη κτιριακών έργων.
- β) Σε 22% από 17% που ίσχυε για μελέτη - επίβλεψη χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων και για τις ακαθάριστες αμοιβές από διεύθυνση εκτέλεσης έργων.
- γ) Σε 26% από 21% που ίσχυε για μελέτη - επίβλεψη ηλεκτρομηχανολογικών έργων.
- δ) Σε 17% από 13% που ίσχυε, για μελέτη - επίβλεψη τοπογραφικών έργων.
- ε) Σε 60% από 55% που ίσχυε για ακαθάριστες αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών που προσφέρουν ανεξάρτητες υπηρεσίες σε οργανωμένα γραφεία και για την ενέργεια πραγματογνώμων και διαιτησιών σχετικά με τα έργα αυτά. Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος δεν αφαιρούνται τα ποσά τυχόν παρεχόμενων εκπτώσεων.

3. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου προκύπτει ότι οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το υπόλοιπο των ακαθάριστων αμοιβών (τεκμαρτές δαπάνες) που προκύπτουν από την εφαρμογή του συντελεστή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να προσαυξήσει το συντελεστή αυτό κατά ποσοστό 20% αντί της διακριτικής ευχέρειας που είχε με τις προηγούμενες διατάξεις, να προσαυξήσει το συντελεστή κατά ποσοστό μέχρι 30%.

Άρθρο 21

Επιβολή έκτακτης εφάπαξ εισφοράς στα κέρδη από εξαγωγές σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης με βάση την Ε 3789/128/15,03,88 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Άρθρο 22

1. Στην παράγραφο αυτή εκτός από την βουλευτική αποζημίωση φορολογούνται και η χορηγία του προέδρου της Δημοκρατίας, αποζημιώσεις Ελλήνων αντιπροσώπων στη συνέλευση των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, οι αποζημιώσεις των μελών του Υπουργικού συμβουλίου που δεν έχουν βουλευτική ιδιότητα, και βουλευτική σύνταξη.
2. Στην παράγραφο 2 επισημαίνεται ότι η οριστική εκκαθάριση του φόρου που ανάλογη στην βουλευτική αποζημίωση όπως και με το προϊσχύων καθεστώς, διενεργείται από το ειδικό λογιστήριο της Βουλής. Έτσι με το ειδικό λογιστήριο της Βουλής διενεργείται μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, από το έτος της καταβολής της λογιστικής αποζημίωσης οριστική εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο τμήμα της ετήσιας Βουλευτικής αποζημίωσης που φορολογήθηκε αυτοτελώς. Με την οριστική αυτή εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος επί της βουλευτικής αποζημίωσης επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του βουλευτή και το εισόδημα από την βουλευτική του αποζημίωση.

Κατά την εκκαθάριση του φόρου από το ειδικό λογιστήριο της Βουλής, από την βουλευτική αποζημίωση αφαιρούνται οι κρατήσεις υπέρ του

κόμματος, υπέρ του Δημοσίου για υγειονομική περίθαλψη κ.τ.λ. και το ήμισυ του ποσού που απομένει υπόκειται αυτοτελώς του φόρου.

Αν ο βουλευτής, εκτός της βουλευτικής αποζημίωσης αποκτά εισοδήματα και από άλλες πηγές, (οικοδομές, ελεύθερα επαγγέλματα) τότε οι προβλεπόμενες εκπτώσεις του άρθρου 8 του ν.δ. 3323/1955 ενεργούνται κατά επιλογή του βουλευτή, μετά από σχετική δήλωση του στο ειδικό λογιστήριο της Βουλής, είτε κατά τη διενεργεί της εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος, ο οποίος αναλογεί στο τμήμα της βουλευτικής αποζημίωσης που φορολογείται αυτοτελώς είτε από τα άλλα εισόδημα του που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις του ν.δ. 3323/1955 κατά την εκκαθάριση του φόρου της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (αναλογικός συντελεστής φόρου εισοδήματος 3%).

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι εάν κατά την οριστική εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος που διενεργείται από το ειδικό λογιστήριο της Βουλής, στο τμήμα της βουλευτικής αποζημίωσης που φορολογείται αυτοτελώς, προκύπτει η διαφορά μεταξύ του φόρου που παρακρατήθηκε κατά την διάρκεια του οικίου έτους που καταβλήθηκε η βουλευτική αποζημίωση, τότε η διαφορά του φόρου βεβαιώνεται ή επιστρέφεται κατά περίπτωση από το ειδικό λογιστήριο.

Άρθρο 23

Ρυθμίσεις στην φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 23 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 10 του ν.δ. 3843/1958 με το οποίο προβλέπεται ότι τα συνολικά κέρδη των νομικών προσώπων φορολογούνται με 33%. Με την παραπάνω τροποποίηση αυξάνεται από 35% σε 40% ο συντελεστής φορολογίας.

Παράδειγμα

Η Ανώνυμη Εταιρία "Χ" πραγματοποίησε βάση ισολογισμού καθαρά κέρδη 1,000,000,000 δραχμές. Κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/94 - 31/12/94 τα οποία με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους

1995, αναμορφώθηκαν σε 230,000,000 δραχμές με την προσθήκη λογιστικών διαφορών 30,000,000 δραχμές, το καταβλημένο μετοχικό της κεφάλαιο κατά την 31/12/94 ανέρχεται σε 100,000,000 δραχμές διαιρούμενο σε 1,000,000 μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο από τις οποίες 660,000 μετοχές είναι ανώνυμες και οι 340,000 ονομαστικής αξίας 100 δραχμών η μία.

Με βάση τα δεδομένα αυτά ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος προσδιορίζεται ως εξής:

| | |
|---|-------------------|
| • Κέρδη βάση ισολογισμού | 200,000,000 |
| • πλην λογιστικές διαφορές | 3,000,000 |
| • Σύνολο φορολογητέων κερδών | 230,000,000 |
| • Φορολογητέα κέρδη που αναλογούν στις ονομαστικές μετοχές (230,000,000 X 340,000)/1,000 = | 78,000,000 |
| • Φορολογητέα κέρδη που αναλογούν στις ανώνυμες μετοχές (230,000,000 X 660,000)/1,000 | 151,800,000 |
| • Οφειλόμενος φόρος | |
| • α. 78,200,000 X 35% = | 27,370,000 |
| • β. 151,000,000 X 40% = | <u>60,720,000</u> |
| • ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ | 88,090,000 |

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 23 αντικαταστάθηκε η παράγραφος η του άρθρου 8 του ν.δ 3843/1758 που αναφέρεται στο τρόπο φορολογίας των διανομόμενων ή κεφαλοποιούμενων αφορολόγητων αποθεματικών των Νομικών προσώπων του ίδιου νομοθετήματος.

Με την τροποποίηση αυτή τα πιο πάνω αποθεματικά φορολογούνται με βάση πλέον αυτοτελούς κατά το χρόνο που διανέμεται ή κεφαλοποιούνται κατά περίπτωση, ενώ, με τις πρώην διατάξεις επροστίθετο στα φορολογητέα κέρδη του νομικού προσώπου και φορολογούμενο με βάση τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος.

3.Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 8 αντικαταστάθηκε το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 8^α του ν.δ 3843/1758.Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι όσα αναφέρθηκαν στην προηγούμενη παράγραφο για την φορολογία των διανεμόμενων ή κεφαλοποιούμενων αποθεματικών που προέρχονται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο εφαρμόζεται ανάλογα σε υποκαταστήματα αλλοδαπών στη χώρα μας.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου ή του άρθρου αυτού προστέθηκε νέο εδάφιο με το οποίο το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα καθαρά κέρδη της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης εξακολουθεί να παύει και στη περίπτωση που η αρχική δήλωση του νομικού προσώπου υποβάλλεται εκπρόθεσμα άλλα μέχρι 30 ημέρες από τη λήξη της νομικής προθεσμίας υποβολής της δήλωσης ενώ με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις επιτρέπεται μόνο με την εμπρόθεσμα υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ε.Π.Ε.
5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 23 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν.δ 3843/1958 με τις νέες διατάξεις καθιερώνεται εκ νέου η καταχρησθήσα με τις διατάξεις του ν.δ 2065/1992 χορήγηση έκπτωσης σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού που βεβαιώνεται και το οποίο προκύπτει με βάση την δήλωση του νομικού προσώπου η οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμα. Το ποσό έκπτωσης ορίζεται σε 5% και ισχύει για τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 1995 και επόμενων.
6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 23 αυξήθηκαν οι προβλεπόμενοι από την παράγραφο 5 του άρθρου 15 του ν.δ 3843/1958 συντελεστές παρακράτησης φόρων στα ποσά τα οποία καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων στην Ελλάδα ως εξής:
- α) Από τρία και μισό τοις εκατό (3,50 %) σε τέσσερα τοις εκατό (4%) στη συνολική ακαθάριστη αξία έργων του Δημοσίου.
- β) Από τέσσερα και είκοσι τοις εκατό (4,20 %) σε τέσσερα και ογδόντα τοις εκατό (4,80%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων γενικά.
- γ) Από οκτώ και εβδομήντα πέντε τοις εκατό (8,75%) σε δέκα τοις εκατό (10%) στη συνολική ακαθάριστη αξία του έργου χωρίς την αξία των υλικών για έργα της προηγούμενης περίπτωσης για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά.
7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 αντικαταστάθηκε το άρθρο 16 του ν.δ 1969/1991 αναφορικά με την φορολογική αντιμετώπιση των εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου. Με τις νέες διατάξεις του άρθρου 16 του ν.δ 1969/1991 προβλέπονται τα εξής:
- α) Με την παράγραφο 1 προβλέπεται η απαλλαγή των εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου από κάθε φορά και κατά συνέπεια και από το φόρο εισοδήματος. Με τις προϊσχύουσες διατάξεις η πιο πάνω απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος καταλάμβανε και όλα τα διανεμόμενα από την εταιρεία

επενδύσεων χαρτοφυλακίου μερίσματα ενώ με τις νέες διατάξεις προβλέπεται η απαγωγή σε φορολογία μέρους των διανομόμενων εισοδημάτων.

β) Περαιτέρω με την παράγραφο 2 προβλέπεται η παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τα οποία οριζόμενα από το άρθρο 21 του ν.δ 1921/1991 και το άρθρο 29 του ν.δ 3323/1955 από αυτόν που καταβάλλει τόκους στην εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου όπως και με τις προϊσχύουσες διατάξεις που έχουν τεθεί με την παράγραφο 14 του άρθρου 14 του ν.δ 2166/1993. Επομένως οι τόκοι που αποκτούν οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου ή από ομολόγων του δημοσίου (REPO) υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με 15%. Αν όμως οι τόκοι προέρχονται από ομολογιακά δάνεια επιχειρήσεων ή από αλλοδαπή αυτοί υπόκειται σε παρακράτηση με 20%.

Με την παρακράτηση του φόρου επί των τόκων εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση τόσο των εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου όσο και των δικαιούχων (μετόχων) στους οποίους διανέμονται στην συνέχεια.

γ) Με την νέα παράγραφο 3 του άρθρου 16 του ν.δ 1969/1991 προβάλλεται ότι τα μερίσματα που εισπράττουν οι μέτοχοι των Ε.Ε.Σ απαλλάσσονται των φόρων εισοδήματος με εξαίρεση το μέρος των διανεμομένων μερισμάτων που προέρχονται από : **αα)** εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας .

ββ) Κέρδη πωλήσεων χρεογράφου σε τιμή ανώτερη της τιμής κτίσης **γγ)** εισοδήματα από αλλοδαπής, εξαιρουμένων των τόκων για τους οποίους προβλέπεται σύμφωνα με την πιο πάνω παρακράτηση φόρου 20% κατά την εισπραξή τους. Στα πιο πάνω εισοδήματα που εμπεριέχονται στα διανεμόμενα μερίσματα ή Ε.Ε.Χ υποχρεούνται να προβαίνει σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των μετόχων, φυσικών ή νομικών προσώπων.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρων προσθέτουμε το εξής παράδειγμα:

- Η εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου " Χ " πραγματοποιεί κατά την διαχειριστική περίοδο 01 -01 - 1994 έως 31 - 12 - 1994 ακαθάριστα έσοδα εξακόσια εκατομμύρια (600.000.000) δραχμές τα οποία αναλύονται ως εξής τόκοι καταθέσεων πενήντα εκατομμυρίων (50.000.000) στους οποίους έχει παρακρατηθεί φόρος επτά εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (7.500.000) δραχμές, τόκοι υπεραξία από πώληση εγγράφων τριακοσίων εκατομμυρίων (300.000.000) δραχμών και εισοδήματα από τίτλους αλλοδαπής προέλευσης εξήντα εκατομμύρια (60.000.000) δραχμές τα οποία έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή φόρο εισοδήματος είκοσι εκατομμύρια (20.000.000) δραχμές. Τα καθαρά κέρδη βάση ισολογισμού

ανέρχεται σε τετρακόσια εκατομμύρια (400.000.000) δραχμές από τα οποία διανέμονται με μερίσματα τριακοσίων εκατομμυρίων (300.000.000) δραχμών. Με βάση όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω ο φόρος που θα αποδοθεί στο Δημόσιο υπολογίζεται ως εξής :

I) Μερίσματα προερχόμενα από Αφορολόγητα έσοδα - - υπεραξία από πώληση χρεογράφων και αλλοδαπούς τίτλους:

$$\frac{300.000.0 (140.000.000+300.000.000+60.000.000)}{600.000.000}=250.000.000 \text{ δρχ.}$$

II) Παρακρατούμενος φόρος:

$$250.000.000 \times 1,5\% = 37.500.000 \text{ Δρχ.}$$

III) Διανεμόμενα εισοδήματα αλλοδαπής :

$$\frac{250.000.0 \times 60.000.000}{500.000.000} = 30.000.000 \text{ δρχ.}$$

V) Οφειλόμενος φόρος:

$$3.750.0 - 4.500.000 (30.000.000 \times 1,5\%) = 33.000.000. \text{δρχ.}$$

Η εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος αποτελεί ουσιαστικά εκτροπή από τη συνήθη δημοσιονομική πρακτική, αφού με την μισθολογία αυτή δεν φορολογείται το πραγματικό αποκτώμενο εισόδημα, αλλά ένα πλασματικό εισόδημα με το οποίο με βάση ορισμένα κριτήρια υποτίθεται ότι απαντά ο φορολογούμενος.

Η εφαρμογή ενός τέτοιου συστήματος σε ευρεία έκταση πηγάζει από τη δημοσιονομική συγκυρία και από την αδυναμία της Διοικήσεως να συλλάβει το εισόδημα που πράγματι αποκτάται από τους πολίτες. δύο αυτά στοιχεία αποτελούν και τους λόγους για τους οποίους η κυβέρνηση αποφάσισε την εφαρμογή αντικειμενικής μισθολογίας προσδιορισμού του εισοδήματος για τις επιχειρήσεις που τηρούν Α 'και Β' κατηγορίας βιβλία καθώς και για τους ελεύτερους επαγγελματίες. Από την άποψη αυτή, η εφαρμογή αυτού του συστήματος θα πρέπει να είναι πρόσκαιρη, διότι είναι αναμφίβολο ότι θα προκύψουν φορολογητέες ακρότητες οι οποίες ούτε δίκαιες είναι ούτε συνταγματικά επιτρεπτές.

ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ - ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ

Η φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα και ιδιαίτερα η φορολογία εισοδήματος Φ.Π. είναι το κατεξοχήν μέσο δημοσιονομικής πολιτικής που χρησιμοποιείται για την Αναδομή του εισοδήματος.

Για αυτό το λόγο η φορολογία αυτή αποτελεί σοβαρής συζήτησης τόσο από τις ομάδες εισοδηματιών, όσο και από τις πολιτικές παρατάξεις. Η φορολογία εισοδήματος Ν.Π χρησιμοποιείται στη χώρα μας για την ενίσχυση των ιδιωτικών επενδύσεων και της κεφαλαιαγοράς γενικότερα.

Η παρούσα εργασία προβαίνει σε κριτική αξιολόγηση του συστήματος Φ.Ε , Φ.Π και Φ.Ε.Ν.Π και στην διατύπωση συγκεκριμένων προτάσεων για την βελτίωση του, ώστε το διαθέσιμο εισόδημα του φορολογούμενου να θίγεται όσο το δυνατόν λιγότερο από τον πληθωρισμό και αφετέρου να καταστεί το Φ. σύστημα βιώσιμο για να αποφεύγονται έτσι οι συχνές αλλαγές του και ιδιαίτερα της κλίμακας φορολογίας.

Η εργασία μας επιδιώκει την κριτική αξιολόγηση του τρόπου με τον οποίο κατανέμεται σωστότερα το φορολογικό βάρος τόσο από οικονομικής απόψεως όσο και από κοινωνικής πλευράς.

Ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα που έχει να αντιμετωπίσει ο Νομοθέτης είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής και η δίκαιη φορολόγηση του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων της κοινωνίας.

Προκειμένου να βελτιωθεί η αποτελεσματικότητά του Φ. μας συστήματος και να μειωθεί η τεράστια φοροδιαφυγή που υπάρχει θεσπίστηκε για πρώτη φορά με τις διατάξεις του Ν. 2214/1994 (ΦΕΚ Α75) η αντικειμενοποιήσει του Φ. εισοδήματος.

Το αντικειμενικό σύστημα Φ. εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του ανωτέρου νόμου ισχύει για :

1. Εμπορικές επιχειρήσεις που διατηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α΄ και Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
2. Ορισμένους ελεύθερους επαγγελματίες του άρθρου 48 παράγραφος 1 του Ν. 2238/1994 (ή το άρθρο 45 παράγραφος Ν.Δ 3323/1955) που δεν τηρούν βιβλία Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
3. Τα οικοδομικά επαγγέλματα. Είναι γνωστό ότι στα οικοδομικά επαγγέλματα διαφεύγει μεγάλο ποσοστό ακαθάριστων εσόδων με συνέπεια το δημόσιο να χάνει μεγάλο μέρος του Φ.Π.Α και του Φ. εισοδήματος. Για το λόγο αυτό καθιερώθηκε σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελαχίστου

συνολικού κόστους κατασκευής των οικοδομών και των ελαχίστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος.

4. Τις Αγροτικές εκμεταλλεύσεις. Επειδή η φορολόγηση του γεωργικού εισοδήματος παρουσιάζει πολλές δυσκολίες λόγο κυρίως του μικρού μεγέθους των αγροτικών εκμεταλλεύσεων και του αριθμού των απασχολούμενων θεσπίστηκε για πρώτη φορά μέθοδος αντικειμενικού προσδιορισμού, τόσο αυτών που ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με την γεωργία όσο και εκείνων που αποκτούν εισόδημα γεωργικό από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα χωρίς να είναι κατά κύριο επάγγελμα γεωργοί.

Μερικά από τα βασικά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της αντικειμενοποίησης της φορολογίας εισοδήματος ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων του νόμου 2214/1994 είναι τα εξής :

Ο θεσμός του τεκμαρτού εισοδήματος αποσκοπεί να συλλάβει την φορολογητέα ύλη κατά την εξωτερίκευση της αγροτικής δύναμης, αφού οι ελεγκτικοί μηχανισμοί του φορολογητέου συστήματος αδυνατούν να την εντοπίσουν κατά την απόκτησή τους. Ο αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος επιχειρεί να ορίσει κάποια ελάχιστα όρια καθαρού εισοδήματος των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών, καθώς και των άλλων προσώπων που υπόκειται στις διαταγές αυτού του νόμου, καθιερώνοντας ορισμένα κριτήρια.

Τα κριτήρια αυτά στα οποία βασίζεται ο νομοθέτης για να φορολογήσει τα παραπάνω πρόσωπα είναι τα τετραγωνικά μέτρα της επαγγελματικής εγκατάστασης, η τιμή ζώνης (ανάλογα με την περιοχή που βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση.) Τα χρόνια άσκησης του επαγγέλματος (για τους ελεύθερους επαγγελματίες), ο αριθμός κυκλοφορίας δίσκων και κασετών (των τραγουδιστών) κ.λ.π.

Με βάση το νόμο 2214/1994 το κράτος εισπράττει από κάθε πρόσωπο, που φορολογείται σύμφωνα με τα παραπάνω κριτήρια, το φόρο που αναλογεί έτσι όπως προκύπτει από τον υπολογισμό του ελαχίστου ποσού καθαρού εισοδήματος.

Ο τόπος αυτός φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων στα οποία αναφέρεται αυτός ο Νόμος εννοεί πολλές επιχειρήσεις με μικρή επαγγελματική εγκατάσταση, οι οποίες στην πραγματικότητα μπορεί να έχουν μεγαλύτερο τζίρο, σε σχέση με άλλες οι οποίες έχουν μεγαλύτερη επαγγελματική εγκατάσταση αλλά το εισόδημά τους που προκύπτει από τα

βιβλία, αν τηρούν, είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που τους αναλογεί με βάση τον αντικειμενικό προσδιορισμό.

Παράδειγμα

Έστω δύο επιχειρήσεις "Α" και "Β" με το ίδιο αντικείμενο απασχόλησης. Οι επιχειρήσεις στεγάζονται σε δύο γειτονικά ισόγεια καταστήματα 100 τ.μ η "Α" και 80 τ.μ η "Β". Η τιμή ζώνης είναι κοινή για τις δύο επιχειρήσεις 110.000 δρχ ανά τ.μ. Αν όλα τα άλλα στοιχεία που προσδιορίζουν το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος είναι κοινά για τις δύο επιχειρήσεις, η μισθωτική τους αξία είναι:

Της "Α" : $110.000 \times 100 \text{τ.μ} \times 7,25\% = 11.000.000 \times 7,25\% = 797.500 \text{ δρχ.}$

Της "Β" : $110.000 \times 80 \text{τ.μ} \times 7,25\% = 638.000 \text{ Δρχ.}$

Επομένως η επιχείρηση "Α" θα φορολογηθεί για μεγαλύτερο εισόδημα από ότι η επιχείρηση "Β" σύμφωνα με τον Ν.2214/1994 επειδή έχει επαγγελματική εγκατάσταση περισσότερων τετραγωνικών μέτρων, θεωρείται ότι έχει περισσότερα έσοδα.

Η φορολόγηση με αυτό τον τρόπο, παρόλο που φαίνεται αντικειμενική δεν ανταποκρίνεται πάντα στην πραγματικότητα, γιατί δεν λαμβάνει υπόψη της τα επιπλέον έξοδα που μπορεί να έχει η "Α" (π.χ ενοίκια, φωτισμός, μισθοδοσία προσωπικού κ.λ.π) τα οποία μπορεί να μην έχει η "Β" επιχείρηση ή να είναι μικρότερα. Επίσης ο τζίρος της "Β" μπορεί να είναι μεγαλύτερος από την επιχείρηση "Α".

Επίσης ο καθορισμός του φορολογητέου εισοδήματος με βάση τις κατώτερες τιμές ζώνης, παρόλο που έχει σαν σκοπό την αντικειμενικότερη υποβολή του φόρου πολλές φορές δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα. Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω δύο επιχειρήσεις με κατάσταση ισόγειο 95 τ.μ., η (Α) βρίσκεται στην Αθήνα και η (Β) στην Πάτρα. Η τιμή ζώνης (Α) είναι 80.000 δραχμές ανά τ.μ. και της (Β) 50.000 δραχμές ανά τ.μ. Η μισθωτική αξία της (Α) είναι $80.000 \text{ δραχμές} \times 95 \times 7,25\% = 551.000 \text{ δραχμές}$ και της (Β) είναι $50.000 \text{ δραχμές} \times 95 \times 7,25\% = 344,375 \text{ δραχμές.}$

Έτσι σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος και εφόσον όλα τα υπόλοιπα στοιχεία που προσδιορίζουν το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος είναι κοινά και για τις δύο επιχειρήσεις η επιχείρηση

(Α) θα φορολογηθεί για μεγαλύτερο εισόδημα από την (Β). Μπορεί όμως η επιχείρηση (Β) να έχει μεγαλύτερο τζίρο από την (Α) και γενικώς το πραγματικό εισόδημα της να είναι μεγαλύτερο από της (Α).

Επίσης κάποιο άλλο σημαντικό πλεονέκτημα του νόμου 2214/1994 είναι η αντιμετώπιση και ο περιορισμός της φοροδιαφυγής. Ο φορολογούμενος για τον οποίο ισχύουν τα αντικειμενικά κριτήρια δεν μπορεί εύκολα να αποκρύψει το φορολογητέο εισόδημα του γιατί ακόμη και αν αποδείξει μέσα από τα βιβλία και τα στοιχεία που κρατάει ότι το εισόδημα του είναι μικρότερο από εκείνο το εισόδημα που προκύπτει από τα αντικειμενικά κριτήρια η διαφορά προσαυξάνει το εισόδημα που δηλώνει ο φορολογούμενος ως προερχόμενο από την επιχείρηση και ο φόρος του εισοδήματος υπολογίζεται στο συνολικό του εισόδημα που προκύπτει με τον τρόπο αυτό.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 13 του νόμου 2214/1994 το οποίο αναφέρεται στις εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα, τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης όπως και κάποια άλλα έξοδα με τα οποία επιβαρύνεται ο φορολογούμενος εκπίπτουν από το συνολικό εισόδημα αυτού και μάλιστα επιτρέπεται η μεταφορά των εξόδων αυτών διαδοχικά στα επόμενα δύο έτη, όταν δεν καλύπτονται τα έξοδα αυτά από το συνολικό ετήσιο εισόδημα του φορολογούμενου.

Θα πρέπει να εξεταστεί η περίπτωση όπου τα ποσά των εκπτώσεων αφαιρούνται από τον φόρο και όχι από το εισόδημα και όλα αυτά γιατί η προοδευτικότητα της φορολογίας θα οδηγούν τις εκπτώσεις από το εισόδημα στη μεγαλύτερη μείωση του φόρου στα ανώτερα εισοδηματικά κλιμάκια και τη μικρότερη στα κατώτερα, και μπορεί να γίνει δικαιότερη εάν αφαιρείται ισοδύναμο χρηματικό ποσό για τον φορολογούμενο και τα βαρύνονται μέλη της οικογένειας από το φόρο (και όχι από το εισόδημα).

Κάθε φορολογική μεταρρύθμιση δεν έχει επιπτώσεις μόνο στα φορολογικά έσοδα αλλά και μία σειρά θετικών ή αρνητικών επιπτώσεων και παρενεργειών σε όλη την οικονομία. Τα οικονομούντα άτομα, στην προσπάθεια τους να αποφύγουν π.χ. ένα νέο φόρο ή να ωφεληθούν από μια νέα απαλλαγή μεταβάλουν συμπεριφορές (π.χ. προσφορά εργασίας, ανάληψη κινδύνων) με αποτέλεσμα να επηρεάζεται ολόκληρη η οικονομία. Πολλές φορές οι επιπτώσεις αυτές μεσομακροπρόθεσμα είναι πολύ πιο σημαντικές από την όποια αύξηση των εσόδων.

Στην περίπτωση των αντικειμενικών κριτηρίων οι αρνητικές αυτές επιπτώσεις και παρενέργειες είναι πολλές και σημαντικές:

1. Όπως προαναφέρθηκε ο μόνος ουσιαστικός λόγος για την εκτεταμένη χρήση έμμεσων τρόπων προσδιορισμού του εισοδήματος είναι η ανεπάρκεια του φοροεισπρακτικού μηχανισμού. Η περαιτέρω επέκταση των μεθόδων αυτών (μετά από 40 χρόνια εφαρμογής τους) αποτελεί παράκαμψη και όχι λύση του προβλήματος. Στη καλύτερη περίπτωση, τα αντικειμενικά κριτήρια θα έπρεπε να συνδυαστούν με την ταυτόχρονη εισαγωγή ενός μεγάλου προγράμματος εκσυγχρονισμού και βελτίωσης του φοροεισπρακτικού μηχανισμού, με σαφές χρονοδιάγραμμα υλοποίησης και ολοκλήρωσης.
2. Τα αντικειμενικά κριτήρια, επειδή λαμβάνουν υπόψη και τη χρήση ορισμένων συντελεστών παραγωγής από την επιχείρηση, προκαλούν

στρεβλώσεις στην άριστη κατανομή των συντελεστών της παραγωγής.

Ειδικά στην περίπτωση της χώρας μας, οι φορολογούμενοι, αλλάζοντας π.χ. επαγγελματική στέγη, είναι δυνατό να μειώσουν τη φορολογική τους επιβάρυνση. Έτσι, όμως, εισάγεται εκτεταμένη αναποτελεσματικότητα στην οικονομία. Το ίδιο συμβαίνει και με τη επιλογή της εταιρικής μορφής της επιχείρησης. Σύμφωνα με πληροφορίες, τα αντικειμενικά κριτήρια, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 2065/1992 για αυτοτελή φορολόγηση του 50% του εισοδήματος των Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λ.π. οδηγούν σε αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης. Γι' αυτό στο τέλος του 1994 παρατηρήθηκε αθρόα μετατροπή Ο.Ε., Ε.Ε., σε ατομικές επιχειρήσεις.

3. Δεν προάγουν την καλλιέργεια φορολογικής συνείδησης και αισθήματος δικαίου μεταξύ των φορολογούμενων. Αντίθετα, δημιουργείται η εντύπωση ότι η φορολογική επιβάρυνση δεν έχει σχέση με το πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου, το οποίο ούτως ή άλλως δεν υποχρεούται να δηλώνει.
4. Οι έμμεσοι τρόποι προσδιορισμού της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογούμενων θεσμοθετούν και προάγουν τη φοροδιαφυγή. Στην συνέχεια, εάν οι σχετικές μέθοδοι προσδιορίζουν υψηλά τεκμαρτά εισοδήματα, τότε θα υπάρξουν περιπτώσεις εξαιρετικά άδικης μεταχείρισης ορισμένων φορολογούμενων. Για τον λόγο αυτό και γενικά για να γίνει το σύστημα ευκολότερα αποδεκτό, η φορολογικές αρχές θέτουν συνήθως τα τεκμήρια, κριτήρια, κ.λ.π. "χαμηλά". Με τον τρόπο αυτό όμως, τα μεσαία και υψηλότερα εισοδήματα ουδέποτε συλλαμβάνονται και φοροδιαφεύγουν νομίμως. Όπως έχει γραφεί, τα αντικειμενικά κριτήρια οδηγούν σε αύξηση της φοροδιαφυγής, ενώ παράλληλα δεν λείπουν και οι αδικίες. Για αυτό και την άνοιξη του 1995, έλαβε χώρα η γνωστή διαμαρτυρία των φορολογουμένων. Δεν είναι τυχαίο εξάλλου ότι από το 1994 έως και σήμερα τα αντικειμενικά κριτήρια τροποποιούνται συνεχώς για να διορθωθούν οι αδικίες.
5. Με βάση τα στοιχεία των φορολογικών εσόδων, τα αντικειμενικά κριτήρια φαίνεται ότι, στην καλύτερη των περιπτώσεων απέδωσαν ορισμένα έσοδα το 1995. Στη συνέχεια όμως (1996 και Ιανουάριος - Μάιος 1997) οι ρυθμοί αύξησης των εσόδων είναι ιδιαίτερα χαμηλοί και σε καμία περίπτωση δεν προσεγγίζουν τους ρυθμούς αύξησης των εσόδων από την παρακράτηση. Από την εξέλιξη αυτή είναι φανερό ότι η όποια θετική επίδραση στα έσοδα είναι μικρή και το μέτρο δεν έχει αξιολογη δυναμική.

6. Η εισαγωγή συνεχώς νέων "κριτηρίων", "τεκμηρίων", κ.λ.π. αυξάνει την ανάγκη για βελτίωση του φοροεισπρακτικού μηχανισμού και αποπροσανατολίζει από το κυρίως πρόβλημα.
7. Εξάλλου, ακόμη και η εφαρμογή των αντικειμενικών κριτηρίων χρειάζεται ένα διοικητικό - ελεγκτικό μηχανισμό. Ποιος θα ελέγξει τις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με βάση τα αντικειμενικά κριτήρια;
8. Η φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι ο κατεξοχήν "υποκειμενικός" φόρος σε ένα φορολογικό σύστημα, αφού λαμβάνει υπόψη και προσαρμόζεται ανάλογα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε φορολογουμένου, όσο αναφορά το ύψος του εισοδήματος του, της δαπάνης απόκτησης του και τις ιδιαίτερες οικογενειακές, προσωπικές περιστάσεις. Δεν είναι δυνατόν να φορολογούνται 1,300 κατηγορίες επαγγελματιών με κάποιο "μέσο όρο", ο οποίος δεν έχει προκύψει από επιστημονική μελέτη και έχει εσκεμμένα καθοριστεί χαμηλότερα από τον πραγματικό. Τότε τι σημασία έχει η προοδευτικότητα της φορολογικής κλίμακας;
9. Τα αντικειμενικά κριτήρια είναι δυνατόν μετά από ειδικές μελέτες (όπως π.χ. στο Ισραήλ) να προσεγγίζουν με πολύ μεγαλύτερη ακρίβεια το πραγματικό εισόδημα του κάθε φορολογουμένου. Για το σκοπό αυτό όμως, απαιτείται ένα πολύ πιο λεπτομερειακό σύστημα κριτηρίων και ένας ικανότατος φοροεισπρακτικό μηχανισμός. Οι δυσχέρειες εφαρμογής ενός τέτοιου συστήματος δεν θα ήταν λιγότερες από ότι οι δυσκολίες επιβολής του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, χωρίς αντικειμενικά κριτήρια, τεκμήρια κ.λ.π.
10. Τα αντικειμενικά κριτήρια όπως ισχύουν, σπάνια οδηγούν σε τεκμαρτά εισοδήματα άνω των 6 έως 7 εκατομμυρίων δραχμών. Από πλευράς εσόδων, όμως, και σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική κλίμακα είναι προτιμότερο η φορολογικές αρχές να εντοπίσουν (με ελέγχους) ένα πραγματικό εισόδημα 20 έως 25 εκατομμυρίων, παρά να έχουν 4 έως 5 δηλώσεις στις οποίες, βάσει των αντικειμενικών κριτηρίων, το εισόδημα προσδιορίζεται σε 6 έως 7 εκατομμύρια δραχμές.

Από τα παραπάνω είναι φανερό ότι τα αντικειμενικά κριτήρια και οι άλλοι τρόποι έμμεσου προσδιορισμού του εισοδήματος δεν θα πρέπει και δεν είναι δυνατόν να αποτελέσουν την μόνιμη απάντηση στα οργανωτικά και λειτουργικά προβλήματα των Δ.Ο.Υ. Εξάλλου, εάν επί 40 χρόνια τα τεκμήρια, παρά τον σωστό σχεδιασμό τους και την εξάπλωσή τους, δεν απέδωσαν, γιατί θα απέδιδαν το 1994 τα αντικειμενικά κριτήρια; Είναι δυνατόν τα τεκμήρια ή τα

κριτήρια να υποκαταστήσουν έναν άρτιο μηχανισμό σύλληψης της φορολογητέας ύλης; Η εμπειρία μισού αιώνα στην Ελλάδα, μας υποχρεώνει να απαντήσουμε αρνητικά.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Σύμφωνα με τις εκτιμήσεις που προαναφέρθηκαν, το οικονομικό έτος 1995 τα αντικειμενικά κριτήρια απέδωσαν 50-70 δισεκατομμύρια δραχμές. Δεν αποκλείεται όμως να απέδωσαν λιγότερα έσοδα. Αντίθετα, είναι σχεδόν απίθανο να απέδωσαν 130 δισεκατομμύρια δραχμές. Το οικονομικό έτος 1996 και τους πρώτους μήνες του 1997 δεν φαίνεται να υπάρχει αξία λόγου απόδοση, καθώς οι ρυθμοί αύξησης που παρατηρήθηκαν είναι μικρότεροι και από τον φυσιολογικό ρυθμό αύξησης των εσόδων.

Υπενθυμίζεται πάντως ότι ο Ν. 2214/94, πέραν των αντικειμενικών κριτηρίων επέφερε και άλλες φορολογικές μεταβολές οι οποίες επίσης αναμένονταν ότι θα είχαν θετική επίδραση στα έσοδα. Η καθαρή αύξηση των εσόδων από το σύνολο των μεταβολών αυτών (αντικειμενικά κριτήρια συν λοιπές μεταβολές) εκτιμήθηκε από το Γ.Λ.Κ. σε 343 δισεκατομμύρια δραχμές (403-60 δισεκατομμύρια δραχμές). Απολογιστικά, η αύξηση των εσόδων το 1995, πέρα από τη φυσιολογική αύξηση, ήταν μόνο 50 δισεκατομμύρια δραχμές περίπου. Το πλέον πιθανό σενάριο είναι ότι τα έσοδα αυτά προήλθαν από τα αντικειμενικά κριτήρια.

Πέρα από τη χαμηλή αυτή απόδοση, τα αντικειμενικά κριτήρια δεν φαίνεται να προάγουν ούτε τη δημιουργία φορολογικής συνείδησης ούτε να ικανοποιηθούν το περί δικαίου αίσθημα. Αντίθετα, θεσμοθετούν τη φοροδιαφυγή, ιδιαίτερα για τα μεσαία και ανώτερα εισοδήματα, παρεμποδίζουν και στρεβλώνουν την άριστη κατανομή των συντελεστών της παραγωγής και παραβλέπουν το πραγματικό πρόβλημα, το οποίο είναι η ανεπαρκής λειτουργία του φοροεισπρακτικού μηχανισμού.

Η επί 45 χρόνια χρήση έμμεσων τρόπων προσδιορισμού του εισοδήματος των φορολογουμένων και η συνεχής επέκταση και εξάπλωση των «τεκμηρίων», «κριτηρίων», «αντικειμενικών αξιών» κλπ, προς όλες τις κατευθύνσεις, αποδεικνύει με τον καλύτερο τρόπο την πλήρη αδυναμία του φοροεισπρακτικού μηχανισμού να εφαρμόσει ικανοποιητικά την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία. Όσο η κατάσταση του φοροεισπρακτικού μηχανισμού επιδεινώνεται, τόσο επεκτείνονται οι έμμεσοι τρόποι προσδιορισμού του εισοδήματος. Η φοροδιαφυγή όμως παραμένει. Εάν η «αντικειμενικοποίηση»

των πάντων ήταν η λύση, τότε από το 1953 έως σήμερα το πρόβλημα θα έπρεπε να είχε λυθεί και όχι να χειροτερεύει.

Από τα ανωτέρω είναι φανερό ότι δεν υπάρχει δικαιολογητικά βάση για την επιβολή των αντικειμενικών κριτηρίων και όλων των άλλων έμμεσων τρόπων προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Αντίθετα, απαιτείται η άμεση και με κάθε θυσία βελτίωση του φοροεισπρακτικού μηχανισμού. Άλλη λύση δεν υπάρχει, αφού τίποτε δεν είναι δυνατό να υποκαταστήσει έναν άρτιο φοροεισπρακτικό μηχανισμό. Εξάλλου, ακόμη και οι έμμεσοι τρόποι προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης απαιτούν έναν ικανοποιητικό φοροεισπρακτικό μηχανισμό.

Κατ' εξαίρεση τα αντικειμενικά κριτήρια θα ήταν δυνατόν να γίνουν δεκτό μόνο ως μία προσωρινή λύση, εφόσον εισαχθούν παράλληλα και ταυτόχρονα με ένα ριζοσπαστικό πρόγραμμα βελτίωσης και αναδιοργάνωσης του φοροεισπρακτικού μηχανισμού. Αμέσως μετά την ολοκλήρωση του προγράμματος αυτού τα κριτήρια θα καταργηθούν.

Τέλος, θα πρέπει να τονιστεί ότι οποιαδήποτε καθυστέρηση στον εκσυγχρονισμό του φοροεισπρακτικού μηχανισμού χειροτερεύει το πρόβλημα και καθιστά την επίλυσή του δυσκολότερη. Η σχέση ανεπαρκούς φοροεισπρακτικού μηχανισμού και φοροδιαφυγής είναι αμφίδρομη. Ο ανεπαρκής φοροεισπρακτικός μηχανισμός προάγει την φοροδιαφυγή, αλλά και η εκτεταμένη φοροδιαφυγή διαβρώνει περαιτέρω τον ήδη προβληματικό φοροεισπρακτικό μηχανισμό.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Χρήστος Δ. Μελάς "Όλα όσα πρέπει να ξέρετε για το Αντικειμενικό σύστημα Φορολογίας Εισοδήματος"
2. Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας , Τόμος 52.
3. Περιοδικό "Λογιστής" Δεκέμβριος 1994.

