



*Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Πάτρας*

*Σχολή: Σ.Δ.Ο*

*Τμήμα : Λογιστικής*

# Νόμος 3842/2010

**Επιβλέπων καθηγητής : Δρίβα Βάια**  
Καθηγήτρια

*ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ :*

ΜΠΟΓΙΑΚΗΣ ΘΕΟΔΩΡΟΣ

ΔΕΒΕΛΕΚΟΣ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ

ΤΣΑΠΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

Πάτρα 2012

# Πρόλογος

Ο νόμος 3842/2010 περιέχει διατάξεις και τροποποιήσεις που εντάσσει τα φυσικά και νομικά πρόσωπα στις κατηγορίες που υπάρχουν στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας. Οι τροποποιήσεις που γίνονται στα φορολογικά στοιχεία περιέχουν αυξομειώσεις στην φορολογία όπου καθημερινά συνθέτουν ένα μεταβαλλόμενο σύστημα.

Η κατανόηση του νόμου γίνεται με την ανάπτυξη του, όσο αφορά τους επαγγελματίες και μη και για το ποιες είναι οι προϋποθέσεις που πρέπει να τηρήσουν οι υπόχρεοι.

## Περίληψη

Στην παρούσα Διπλωματική Εργασία αναλύεται ο νόμος 3842/2010 και οι διατάξεις που τον περιλαμβάνουν. Παράλληλα βλέπουμε τις υποχρεώσεις των επιχειρηματιών μέσα στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και γίνεται διεύρυνση του ποινικού αδικήματος καθώς και αναφορά στις παραβιάσεις και στα πρόστιμα.

Η μεταβολή του εισοδήματος και η διεξαγωγή του φορολογικού συντελεστή αναλύεται και με κατανοητά παραδείγματα μπορούμε να δούμε συνολικά την εφαρμογή του με τις μεταβολές που έχουν γίνει μέχρι σήμερα. Παρέχονται πληροφορίες για τις μειώσεις και τις εκπτώσεις του εισοδήματος και τις υποχρεώσεις υπηρεσιών για την υποβολή πληροφοριών και στοιχείων.

Επίσης διευκρινίζονται η εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του νόμου 3842/2010 και δίνονται οι προϋποθέσεις ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών και την τήρηση των φορολογικών στοιχείων από την ΔΟΥ, περιγράφοντας τα ηλεκτρονικά μέσα που χρησιμοποιούνται για την ασφαλή φύλαξή τους.

Τέλος περιγράφεται η αλλαγή του φορολογικού συστήματος στα φυσικά πρόσωπα μέχρι σήμερα βλέποντας από πίνακες τις μεταβολές που έχουν γίνει και με παραδείγματα για την κατανόηση τους στην εφαρμογή.

# *Εισαγωγή*

Το φορολογικό μας σύστημα περιέχει νόμους και διατάξεις που τα φυσικά και νομικά πρόσωπα είναι υπόχρεα σε αυτό. Η οικονομία μας εξαρτάται από την εφαρμογή των νόμων που έχουν συνταθεί. Στις μέρες μας υπάρχουν συνεχόμενες αλλαγές που καλούμαστε είτε ως φυσικά πρόσωπα είτε ως νομικά στην εφαρμογή τους. Για να λειτουργήσουμε μέσα στο σύνολο της οικονομίας ακολουθούμε το φορολογικό σύστημα, το οποίο επιτυγχάνεται μέσω της σωστής ένταξής μας μέσα σε μια κοινωνία νόμων.

Ο νόμος 3842/2010 περιέχει διατάξεις και τροποποιήσεις που εντάσσει τα φυσικά και νομικά πρόσωπα στις κατηγορίες που υπάρχουν στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας. Το σύνολο των δραστηριοτήτων που συνδέονται με τον κώδικα έχει ως αποτέλεσμα την εφαρμογή των νόμων και την διασφάλιση μας στα πλαίσια του συστήματος. Οι τροποποιήσεις που γίνονται στα φορολογικά στοιχεία περιέχουν αυξομειώσεις στην φορολογία όπου καθημερινά συνθέτουν ένα μεταβαλλόμενο σύστημα. Οι λόγοι των τροποποιήσεων ολοκληρώνουν μια εικόνα για το οικονομικό σύστημα που φέρνει έσοδα στο κράτος για την καλύτερη λειτουργία του, με όσο γίνεται πιο αντικειμενικά κριτήρια.

Η κατανόηση του νόμου γίνεται με την ανάπτυξη του όσο αφορά του επαγγελματίες και μη και για το ποιες είναι οι προϋποθέσεις που πρέπει να τηρήσουν οι υπόχρεοι. Η ανάπτυξη του μας βοηθάει επίσης για την διασφάλιση μας στις συναλλαγές μας. Σημαντικό είναι η αποφυγή των παραβιάσεων και των προστίμων που νομοθετεί το φορολογικό σύστημα. Η μέγιστη δυνατή συμμετοχή της κοινωνίας δημιουργεί όσο το δυνατό περισσότερων προοπτικών για την εξέλιξη του συστήματος.

## ***Σκοπός παρούσας εργασίας***

Σκοπό της παρούσας εργασίας αποτέλεσε η διερεύνηση του νόμου 3842/2010 και οι τροποποιήσεις που υπήρξαν μέχρι σήμερα. Στο πλαίσιο πραγματοποίησης της εργασίας επιχειρείται η παρουσίαση των δυνατοτήτων και των ωφελειών του νόμου παραθέτοντας παραδείγματα για την κατανόηση του. Επίσης γίνεται μια ανάλυση στην μεταβολή του φορολογικού συστήματος σε φυσικά και νομικά πρόσωπα.

## ***Αντικείμενο της διπλωματικής***

Αντικείμενο της Διπλωματικής Εργασίας είναι η μελέτη του νόμου 3842/2010 και οι τροποποιήσεις και οι διατάξεις που ισχύουν μέχρι σήμερα τόσο στα φυσικά όσο και στα νομικά πρόσωπα. Ειδικότερα η παρούσα διπλωματική θα εστιάσει στις εφαρμογές και μεταβολές του νόμου

Οι αλλαγές μέχρι σήμερα ήταν και η αιτία που μας παρότρυνε προκειμένου να ερευνήσουμε σε βάθος της παραμέτρους αυτές και τις επιπτώσεις τους στα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Ευελπιστούμε ότι μέσα από την παρούσα διπλωματική εργασία ο αναγνώστης θα αντιληφθεί την σπουδαιότητα των τροποποιήσεων του νόμου.

Σε όλη την εργασία έγινε προσπάθεια να αναλυθεί όσο το δυνατόν γίνεται καλύτερα ο νόμος και οι διατάξεις που ισχύουν και να μείνει η ανάλυση σε κατανοητά επίπεδα, χωρίς κουραστικές λεπτομέρειες. Ιδιαίτερη προσπάθεια καταβλήθηκε για τη καλύτερη παρουσίαση του συγγράμματος αυτού ώστε να διασφαλιστεί η ευχρηστία του και η φιλικότητα προς τον αναγνώστη. Το κάθε κεφάλαιο γράφτηκε με την συμβολή άρθρων και διατάξεων του νόμου 3842/2010 και με την βοήθεια παραδειγμάτων για την καλύτερη κατανόηση τους. Ελπίζουμε πως η παρούσα προσπάθεια θα φανεί χρήσιμη στον αναγνώστη ο οποίος επιθυμεί να κατανοήσει τις αλλαγές και την εφαρμογή του νόμου.

## *Οργάνωση της μελέτης*

Η παρούσα Διπλωματική Εργασία επιμερίζεται σε κεφάλαια τα οποία αναφέρονται στον νόμο 3842/2010 και δίνει ιδιαίτερη έμφαση στις μεταβολές του εισοδήματος σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, στις μεταβολές στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων καθώς και στις αλλαγές του φορολογικού συστήματος. Τα κείμενα παρουσιάζονται κατατεταγμένα σε κεφάλαια τα οποία αναλύονται ως ακολούθως :

Στο πρώτο κεφάλαιο επιδιώκεται μια γενικότερη επισκόπηση του νόμου 3842/2010. Αναφέρονται οι διατάξεις που ισχύουν και αναλύονται οι δυνατότητες και υποχρεώσεις των επαγγελματιών στην τήρηση η μη βιβλίων ανάλογα πάντα με την ένταξη τους. Παράλληλα, γίνεται διεύρυνση του ποινικού αδικήματος καθώς και αναφορά στις παραβιάσεις και στα πρόστιμα του κώδικα βιβλίων και στοιχείων

Στο δεύτερο κεφάλαιο πραγματοποιείται μια αναλυτική περιγραφή της μεταβολής του εισοδήματος με βάση το κλίμακιο του εισοδήματος και των φορολογικό συντελεστή που προκύπτει από την κλίμακα. Προκειμένου να γίνουν όλα αυτά περισσότερο κατανοητά παραθέτουμε αναλυτικά παραδείγματα για την κατανόηση των δαπανών και την διεξαγωγή του φόρου εισοδήματος. Επίσης δίνονται τα ποσοστά που ισχύουν όσο αφορά τις μειώσεις και τι εκπτώσεις από το εισόδημα.

Στο τρίτο κεφάλαιο η ανάλυση περνάει στις διευκρινήσεις και την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του νόμου 3842/2010 (φεκ-58) Δίδονται πληροφορίες για τον καθορισμό των διαδικασιών και προϋποθέσεων ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών και την τήρηση των φορολογικών στοιχείων από την Δ.Ο.Υ περιγράφοντας τα μέσα που χρησιμοποιούνται για την διαφύλαξη τους

Στο τέταρτο κεφάλαιο η ανάλυση εστιάζεται για την διασφάλιση και των ελεγχων των συναλλαγών μεταξύ των επιτηδευματιών και ότι αφορά την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες της Περιφέρειας.

Στο πέμπτο κεφάλαιο γίνεται μια ανάλυση για την αποκατάσταση της φορολογικής δικαιοσύνης σύμφωνα με τον κώδικα του ΦΠΑ. Στο τέλος του κεφαλαίου γίνονται αναφορές για την τροποποίηση του κώδικα του ΦΠΑ

Στο έκτο κεφάλαιο περιγράφεται η διαδικασία της αλλαγής του φορολογικού συστήματος και η μεταβολή στην φορολογία των φυσικών προσώπων όπου αναλύονται με παραδείγματα. Η σημαντικότερη υποενότητα του κεφαλαίου είναι περιγραφή των μεταβολών που έχουν γίνει μέχρι σήμερα και η εφαρμογή τους μέσω των νόμων Ν3943/11, Ν3986/11, Ν4002/11 και Ν4024/11.

## *Ευχαριστίες*

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όλους όσους συνέβαλαν στην διεκπεραίωση αυτής της Διπλωματικής Εργασίας που σηματοδοτεί το πέρας των προπτυχιακών μας σπουδών στο Α.Τ.Ε.Ι. Πάτρας. Ευχαριστίες οφείλουμε πρωταρχικά να απονεύσουμε στην καθηγήτρια μας κ. Δρίβα Βάια για την πρόθυμη βοήθειά της κατά την συγγραφή της διπλωματικής εργασίας. Η βοήθεια της ήταν καταλυτική διαδραματίζοντας σημαίνοντα ρόλο, μια και πέραν του ιδιαίτερου συμβουλευτικού της έργου, επιτάχυνε την άντληση των όποιων πρόσθετων πληροφοριών.

Θα ήταν σημαντική παράλειψη τέλος, αν δεν αναφέραμε και τις θερμές μας ευχαριστίες στα μέλη της οικογένειάς μας και τα αγαπημένα μας πρόσωπα για την αγάπη και την εμπιστοσύνη τους καθώς και για το γεγονός ότι μας στήριξαν και μας ενθάρρυναν καθ' όλη τη διάρκεια των σπουδών μας.

## **ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

<b>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</b> .....	
<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</b> .....	
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b>	<b>3</b>
Σκοπός παρούσας εργασίας	4
Αντικείμενο της διπλωματικής	4
Οργάνωση της μελέτης	5
Ευχαριστίες	6

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup> : ΝΟΜΟΣ 3842/2010**

<b>1.1:</b> Περίληψη τροποποιήσεων διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ. & ΤΟΥ Ν. 2523/1997 (ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟΥ)	<b>13</b>
<b>1.2.:</b> Διατάξεις που ισχύουν από 23.4.2010	<b>13</b>
<b>1.3. :</b> Διατάξεις που ισχύουν από 1.6.2010	<b>15</b>
<b>1.4:</b> Διατάξεις που ισχύουν από 1.7.2010	<b>19</b>
<b>1.5 :</b> Διατάξεις που ισχύουν από 1.1.2011	<b>20</b>

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup> : ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

<b>2.1 :</b> Φορολογική κλίμακα - Δαπάνες απόκτησης αγαθών & υπηρεσιών - Μειώσεις φόρου. (Άρθρο 1 ν. 3842/2010)	<b>24</b>
---	-----------

<b>2.2 :</b> Εκπτώσεις από το εισόδημα. (Άρθρο 2 ν. 3842/2010)	<b>36</b>
<b>2.3:</b> Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες. (Άρθρο 3 ν. 3842/2010)	<b>37</b>
<b>2.4:</b> Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών. (Άρθρο 4 ν.3842/2010)	<b>52</b>
<b>2.5 :</b> Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης. Τροποποιήσεις συντελεστών (Άρθρο 5 ν. 3842/2010)	<b>56</b>
<b>2.6 :</b> Φορολογία εμπορικών επιχειρήσεων. (Άρθρο 6 ν. 3842/2010)	<b>63</b>
<b>2.7:</b> Λοιπές διατάξεις. (Άρθρο 8 ν. 3842/2010)	<b>70</b>
<b>2.8 :</b> Εισόδημα από μισθωτές υπ/σίες και ακίνητα. (Άρθρο 9 ν. 3842/2010)	<b>80</b>
<b>2.9:</b> Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρο. (Άρθρο 14 ν. 3842/2010)	<b>86</b>
<b>2.10 :</b> Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά για υποβολή πληροφοριών και στοιχείων, ρυθμίσεις θεμάτων λογιστών – φοροτ/κών και πιστοποιητικό νόμιμων ελεγκτών. (Άρθρο 17 ν. 3842/2010)	<b>87</b>
<b>2.11:</b> Κίνητρα για ανάπτυξη της νεανικής επιχειρηματικότητας. (Άρθρο 69 ν. 3842/ 2010)	<b>92</b>
<b>2.12:</b> Αυτοέλεγχος υποβαλλομένων δηλώσεων. (Άρθρο 79 ν. 3842/2010)	<b>93</b>

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> : ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ Κ.Β.Σ

**3.1:** «διευκρινήσεις και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α') «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις που αφορούν θέματα του



<i>Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και καθορισμού διαδικασιών και προϋποθέσεων διενέργειας ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών»</i>	<b>94</b>
<b>3.2:</b> Άρθρο 19: Τροποποιήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων	
<i>Παράγραφοι 1, 2, 3, 32-Ενταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων επιτηδευματιών που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων ή εντάσσονται στην Α' κατηγορία βιβλίων</i>	<b>94</b>
<b>3.3:</b> <i>Επισημάνσεις και δυνατότητα για τους επιτηδευματίες που εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων εντός του 2010</i>	<b>102</b>
<b>3.4:</b> <i>Παράγραφος 4</i>	<b>105</b>
<b>3.5:</b> <i>Παράγραφος 5</i>	<b>105</b>
<b>3.6:</b> <i>Παράγραφος 6</i>	<b>106</b>
<b>3.7:</b> <i>Παράγραφοι 7 και 9</i>	<b>106</b>
<b>3.8:</b> <i>Παράγραφος 8</i>	<b>107</b>
<b>3.9:</b> <i>Παράγραφοι 17 και 18</i>	<b>107</b>
<b>3.10:</b> <i>Παράγραφος 19 (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)</i>	<b>109</b>
<b>3.11:</b> <i>Παράγραφος 22</i>	
<i>Εναρμόνιση του χρόνου έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων παροχής υπηρεσίας όλων των επιτηδευματιών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011)</i>	<b>109</b>
<b>3.12:</b> <i>Παράγραφος 23 (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)</i>	<b>113</b>
<b>3.13:</b> <i>Παράγραφος 24-Παράταση του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)</i>	<b>113</b>
<b>3.14:</b> <i>Παράγραφος 25α'</i>	

<i>Εξόφληση συναλλαγών μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγές (έναρξη ισχύος από 1.6.2010)</i>	<b>114</b>
<b>3.15:</b> <i>Πάραγραφος 26</i>	<b>117</b>
<b>3.16:</b> <i>Παράγραφος 27</i>	<b>118</b>
<b>3.17 :</b> <i>Παράγραφος 28</i>	<b>120</b>
<b>3.18:</b> <i>Παράγραφος 29</i>	<b>121</b>

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup> : ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ</b>
---

<b>(Άρθρο 20)</b>
-------------------

<b>4.1 :</b> <i>Παράγραφος 1-Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011)</i>	<b>122</b>
<b>4.2:</b> <i>Παράγραφος 2-Διασφάλιση και έλεγχος των συναλλαγών που διενεργούνται μεταξύ επιτηδευματιών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011)</i>	<b>123</b>
<b>4.3:</b> <i>Παράγραφος 3-Διασφάλιση και έλεγχος των συναλλαγών που αφορούν πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες (έναρξη ισχύος από 1.1.2011)</i>	<b>123</b>
<b>4.4:</b> <i>Παράγραφος 4-Απόδειξη συναλλαγής - Έλεγχος στοιχείων αντισυμβαλλόμενου (έναρξη ισχύος από 1.1.1011)</i>	<b>124</b>
<b>4.5:</b> <i>Παράγραφος 5-Ρύθμιση των ανωτέρω υποχρεώσεων με Υπουργική Απόφαση</i>	<b>124</b>

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup> :ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ – ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ</b>
---

<b>5.1</b> :Εισαγωγικά	<b>125</b>
<b>5.2:</b> ΑΡΘΡΟ 59 του Ν .3842 - Ενσωμάτωση Οδηγίας 2008/117/ΕΚ. Ρύθμιση των ανωτέρω υποχρεώσεων με Υπουργική Απόφαση	<b>125</b>
<b>5.3:</b> Άρθρο 60 - Ενσωμάτωση άρθρου 3 της Οδηγίας 2008/8/ΕΚ	<b>130</b>
<b>5.4:</b> Άρθρο 61 - Εναρμόνιση εθνικών διατάξεων με τις διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ	<b>130</b>
<b>5.5:</b> Άρθρο 62 - Τροποποίηση διαφόρων διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ	<b>131</b>
<b>5.6:</b> Άρθρο 63 - Κατάργηση της τμηματικής καταβολής ΦΠΑ	<b>137</b>
<b>5.7:</b> Άρθρο 81 - Αύξηση της προβεβαίωσης	<b>137</b>

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup> : ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Ν3943/11, Ν3986/11, Ν4002/11 ΚΑΙ Ν4024/11)</b>
---

<b>6.1</b> : Κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων	<b>138</b>
<b>6.2.:</b> Κλίμακα μικρών νησιών (πληθυσμού κάτω των 3.100 ευρώ)	<b>140</b>
<b>6.3.:</b> Αύξηση αφορολογήτου λόγω τέκνων	<b>141</b>
<b>6.4.:</b> Δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών	<b>142</b>
<b>6.5.:</b> Μειώσεις από το εισόδημα	<b>150</b>
<b>6.6.:</b> Μειώσεις φόρου	<b>151</b>
<b>6.7:</b> Λοιπές αλλαγές	<b>155</b>
<b>6.8:</b> Αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια διαβίωσης)	<b>156</b>
<b>6.9:</b> Αυτοκίνητα	<b>160</b>

<b>6.10:Σκάφη αναψυχής</b>	<b>161</b>
<b>6.11: Πισίνες</b>	<b>163</b>
<b>6.12:Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης</b>	<b>164</b>
<b>6.13 :Αμφισβήτηση ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης</b>	<b>165</b>
<b>6.14:Εισφορά αλληλεγγύης</b>	<b>167</b>
<b>6.15:Τέλος επιτηδεύματος</b>	<b>168</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>169</b>

# 1

## ***ΝΟΜΟΣ 3842/2010***

### **1.1 Εισαγωγικά:**

#### **ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ. & ΤΟΥ Ν. 2523/1997 (ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟΥ)**

Με τις διατάξεις των άρθρων 19, 20, 75 και 76 του Ν. 3842/2010 τροποποιήθηκαν, συμπληρώθηκαν και καταργήθηκαν πολλές διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και του Ποινολογίου (Ν. 2523/1997). Εξ αυτών ορισμένες διατάξεις ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ, δηλ. από 23.4.2010, άλλες από το μεθεπόμενο μήνα από τη δημοσίευση, δηλ. από 1.6.2010, άλλες από 1.7.2010 και άλλες από 1.1.2011.

### **1.2 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΑΠΟ 23.4.2010**

#### **1.2.1 Ένταξη στη δεύτερη κατηγορία Βιβλίων των εκμεταλλευτών πρατηρίων υγρών καυσίμων, περιπτερούχων, λαϊκών αγορών και κινητών καντινών.**

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. και με τις νέες διατάξεις εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων οι πωλητές αγροτικών προϊόντων στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, τα πρατήρια υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου και οι εκμεταλλευτές περιπτέρου, οι οποίοι είχαν ειδική ένταξη στο βιβλίο αγορών. Επίσης εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων, και οι εκμεταλλευτές κινητών καντινών. Η ρύθμιση αυτή διευκολύνει τους εν λόγω επιτηδευματίες χωρίς να δυσχεραίνει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Σημειώνεται ότι για τις ανωτέρω νέες διατάξεις υπάρχει σταδιακή εφαρμογή ένταξης στη Β' κατηγορία βιβλίων με Α.Υ.Ο. (βλ. άρθρο 92 παρ. 1 περ. ιγ' Ν. 3842/2010).

### **1.2.2 Χρόνος υποβολής και όριο συγκεντρωτικών καταστάσεων**

Με την παράγραφο 26 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 τροποποιήθηκε η προθεσμία υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ΚΒΣ από τις 30 Σεπτεμβρίου που ίσχυε στις 25 Ιουνίου (\* *Με την Α.Υ.Ο. Πολ. 1090/2010, δόθηκε παράταση της προθεσμίας αυτής, από 26 Αυγούστου μέχρι 6 Σεπτεμβρίου, ανάλογα με το ΑΦΜ*) για την ταχύτερη επεξεργασία των δεδομένων που υποβάλλονται. Επίσης προστέθηκε νέο εδάφιο στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ΚΒΣ και θεσμοθετήθηκε το όριο (αξία) συναλλαγών των 300 ευρώ κάτω του οποίου δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής στοιχείων για διασταύρωση συναλλαγών. Ουσιαστικά αφορά νομοτεχνική τακτοποίηση για λόγους διαμόρφωσης κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ πολιτών και Υπουργείου Οικονομικών καθότι η δυνατότητα αυτή ίσχυε με εκδιδόμενη κατ' έτος Υπουργική Απόφαση.

### **1.2.3 Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών**

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 76 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων του άρθρου 13 του Ν. 2523/1997, αναφορικά με την αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων των επιτηδευματιών σε περιπτώσεις φορολογικών παραβάσεων. Με βάση τις νέες διατάξεις η ως άνω αναστολή λειτουργίας επιβάλλεται πλέον υποχρεωτικά εκ του νόμου, για διάστημα μέχρι ένα μήνα, σε κάθε περίπτωση διαπίστωσης των παραβάσεων που ορίζονται σε αυτές και ο Υπουργός Οικονομικών καθορίζει με σχετική απόφαση του, ύστερα από πρόταση της Δ/σης Ελέγχου, τον αριθμό και μόνο των ημερών αναστολής. Περαιτέρω, πέραν των άλλων, επεκτείνεται το πεδίο εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων, ώστε αυτές να καταστούν περισσότερο αποτελεσματικές, καθώς προστίθενται και νέες περιπτώσεις παραβάσεων η διαπίστωση των οποίων επισύρει την υπόψη κύρωση, η οποία είναι αυστηρότερη στις περιπτώσεις που και μετά την υλοποίηση της αναστολής λαμβάνει χώρα ή διαπιστώνεται υποτροπή.

### **1.3. ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΑΠΟ 1.6.2010**

#### **1.3.1 Δυνατότητα τήρησης Βιβλίων ανώτερης κατηγορίας από την πρώτη**

Με την παράγραφο 5 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 προστέθηκε β' εδάφιο στην παράγραφο 8 του άρθρου 4 του ΚΒΣ και παρέχεται η δυνατότητα στον επιτηδευματία που τηρεί βιβλίο αγорών και για το λόγο αυτό δεν εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών στο κοινό να τηρήσει *προαιρετικά* βιβλίο εσόδων - εξόδων και κατά τη διάρκεια της χρήσης.

#### **1.3.2 Δυνατότητα μη τήρησης Βιβλίων υποκαταστημάτων**

Με τις παραγράφους 17 και 18, του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 2 και 3 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. και με τις νέες διατάξεις απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων τα υποκαταστήματα όλων των επιτηδευματιών (Α', Β', Γ' κατηγορίας) ανεξάρτητα του τόπου που βρίσκονται. Με τη ρύθμιση αυτή διευκολύνονται οι επιχειρήσεις χωρίς να δυσχεραίνεται ο έλεγχος.

#### **1.3.3 Υποχρέωση εκδόσεως από αγοραστή επιτηδευματία αγροτικών προϊόντων συνενωμένου στοιχείου ΔΑ-Τιμολογίου**

Με τις παραγράφους 20 και 21 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 11 παρ. Ιγ' και 12 παρ. 6 του Κ.Β.Σ. και με τις νέες διατάξεις θεσπίζεται υποχρέωση έκδοσης σε κάθε περίπτωση αγοράς από επιτηδευματία αγροτικών προϊόντων από τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΒΣ (*αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ*) συνενωμένου στοιχείου δελτίου αποστολής - τιμολογίου, είτε διακινούνται με σκοπό την αγορά είτε αγοράζονται άμεσα, για διευκόλυνση του ελέγχου όλου του φάσματος διακίνησης και διάθεσης στην τελική κατανάλωση των προϊόντων αυτών και διασφάλισης του ύψους των συναλλαγών των αγροτών.

#### **1.3.4 Παράταση χρόνου ενημέρωσης Βιβλίων με γνωστοποίηση αντί της έγκρισης**

Με την παράγραφο 24 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν τα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 6 του άρθρου 17 του ΚΒΣ και θεσπίζεται δυνατότητα παράτασης του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων για μία φορά μέσα στο έτος μέχρι 50 ημέρες, με υποβολή γνωστοποίησης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αντί της έγκρισης που απαιτείτο με τις προϊσχύουσες διατάξεις. Με τη ρύθμιση αυτή διευκολύνονται οι επιχειρήσεις αλλά και βελτιώνεται η λειτουργικότητα των Δ.Ο.Υ.

#### **1.3.5 Συναλλαγές μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή (απλή και όχι δίγραμμη)**

Με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 25 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαθίστανται τα δεύτερο και τέταρτο εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. και αντίστοιχα μειώνεται το όριο άνω του οποίου υπάρχει υποχρέωση εξόφλησης τιμολογίων από το λήπτη με επιταγές ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού από τα 15.000 ευρώ στα 3.000 ευρώ και για αγορές αγροτικών προϊόντων γενικά σε 1.000 ευρώ. Οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν απαραίτητες για τη διασφάλιση της εμφάνισης περισσότερων συναλλαγών και την αποτροπή της έκδοσης για μία συναλλαγή περισσότερων στοιχείων με μεγαλύτερη αξία. Επίσης θεσπίζεται υποχρέωση έκδοσης λογιστικού στοιχείου για την παράδοση επιταγών για την καλύτερη παρακολούθηση αυτών.

#### **1.3.6 Δυνατότητα και όχι υποχρέωση υπογραφής του εκδότη στα στοιχεία του Κ.Β.Σ.**

Με την περίπτωση γ' της παραγράφου 25 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. και με τη νέα διάταξη επιτρέπεται (και δεν επιβάλλεται) τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. να φέρουν την υπογραφή του εκδότη τους ή προσώπου που ορίστηκε από αυτόν.



### **1.3.7 Μη τήρηση Βιβλίων υποκαταστήματος που είναι συνδεδεμένο on line με την έδρα**

Με την παράγραφο 28 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 25 του ΚΒΣ, αναφορικά με τη μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος που είναι συνδεδεμένα on line με την έδρα και παρέχεται πλέον η δυνατότητα να δίνονται άμεσα πληροφορίες στον έλεγχο. Η ρύθμιση αυτή γίνεται επειδή με τις νέες διατάξεις των παραγράφων 11, 17 και 18 απαλλάσσεται το υποκατάστημα από την τήρηση ιδιαίτερων βιβλίων, συμπεριλαμβανομένου και του βιβλίου αποθήκης.

### **1.3.8 Διαφύλαξη στοιχείων πλην συνοδευτικών σε μικροφίλμ η σε ηλεκτρονική μορφή.**

Με την παράγραφο 27 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. ούτως ώστε η τήρηση των φορολογικών στοιχείων σε σημασμένα από τη Δ.Ο.Υ. μέσα (CD-ROM, οπτικοί δίσκοι κ.λπ.) να μπορεί να γίνεται απ' όλους τους επιτηδευματίες και όχι μόνο για ορισμένους (επιχειρήσεις και Οργανισμοί του Δημοσίου, Τράπεζες κ.λπ.) όπως ίσχυε προηγουμένως.

### **1.3.9 Κατάσχεση επίσημων ή ανεπίσημων Βιβλίων και κατάργηση απόδειξης παραλαβής**

Με την παράγραφο 30 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 τροποποιούνται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. και με τη νέα διάταξη αίρεται η σύγκυση του περιεχομένου των διατάξεων αυτών όσον αφορά στη διάκριση μεταξύ της «κατάσχεσης ανεπισήμων» και της «παραλαβής επίσημων» δεδομένων από τα οποία προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης και να παραμείνει μόνο ο όρος της κατάσχεσης των δεδομένων *(βιβλίων ή στοιχείων, επίσημων ή ανεπισήμων)* και να αποφεύγεται κάθε παρερμηνεία των διατάξεων αυτών που ήταν γενεσιουργός αιτία έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων Διοικητικών Δικαστηρίων.

Με την παράγραφο 31 του ίδιου άρθρου και νόμου καταργείται η παράγραφος 5 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. που προέβλεπε την απόδειξη παραλαβής των βιβλίων. Εφεξής τα βιβλία (επίσημα ή ανεπίσημα)

κατάσχονται **(δεν παραλαμβάνονται)** όταν προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

### **1.3.10 Διεύρυνση του ποινικού αδικήματος**

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 76 του Ν. 3842/2010 προστέθηκε παράγραφος 5 στο άρθρο 19 του Ν. 2523/1997 (ποινολογίου) με την οποία ορίζεται ότι ποινικό αδίκημα πλέον συνιστά και η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ. στοιχείων κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών ή η μη καταχώριση στα πρόσθετα βιβλία του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ίδιου Κώδικα των συναλλαγών, εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν. 2523/1997 περί αναστολής λειτουργίας εγκαταστάσεων επιχειρήσεων. Η προβλεπόμενη ποινή φυλάκισης στις περιπτώσεις αυτές είναι τουλάχιστον δύο (2) μηνών και υφίσταται αυστηρότερη πρόβλεψη για τις περιπτώσεις που και μετά την αναστολή λαμβάνει χώρα ή διαπιστώνεται υποτροπή. Το υπόψη αδίκημα είναι *αυτοτελές* και *ανεξάρτητο* από τα αδικήματα που προβλέπονται και τιμωρούνται με τις λοιπές ποινικές διατάξεις του Ν. 2523/1997.

### **1.3.11 Πρόστιμα και παραβάσεις του Κ.Β.Σ**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 75 του Ν. 3842/2010 αντικαθίστανται στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη εκατοντάδα τα ποσά των προστίμων που ορίζονται με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων α.α.', α.β.' και α.γ.' της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 και θεσπίζεται ιδιαίτερο πρόστιμο για τη μη έκδοση στοιχείων και τη μη καταχώριση στα πρόσθετα βιβλία. Η διάταξη αυτή κρίθηκε σκόπιμη για την ορθολογικοποίηση του ύψους του προστίμου για τις πιο πάνω παραβάσεις σε σχέση με τις λοιπές παραβάσεις εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Παράλληλα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου αντικαθίσταται το όριο των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, λόγω της θέσπισης νέου ορίου προστίμου επί μη έκδοσης στοιχείων από τον υπόχρεο

τήρησης βιβλίων Γ κατηγορίας. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου προστίθεται δεύτερο εδάφιο στην παράγραφο 6 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997 αναφορικά με την επίτευξη διοικητικού συμβιβασμού επί των παραβάσεων που αφορούν τη μη έκδοση στοιχείων ή τη μη καταχώριση στα πρόσθετα βιβλία ή την έκδοση ή λήψη πλαστών ή εικονικών στοιχείων. Έτσι με τις διατάξεις αυτές προϋπόθεση επίτευξης συμβιβασμού για τις πιο πάνω παραβάσεις είναι η καταβολή του 1/2 του ποσού του προστίμου μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ή του 30% αυτού εάν υπερβαίνει τα χίλια διακόσια (1.200) ευρώ. Με τη ρύθμιση αυτή παρέχεται κίνητρο είσπραξης του προστίμου από τον υπόχρεο επί διάπραξης των πιο πάνω παραβάσεων. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου και νόμου αντικαθίσταται το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997. Η ρύθμιση αυτή έγινε για νομοτεχνικούς λόγους συνεπεία της νέας ρύθμισης του διοικητικού συμβιβασμού που θεσπίζεται με τις διατάξεις του νέου νόμου.

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 δεν ισχύει το αφορολόγητο όριο της κλίμακας του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 για τις χρήσεις εκείνες που καταλογίζονται παραβάσεις για μη έκδοση στοιχείων, μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων, έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων κ.ά. Η ρύθμιση αυτή που λειτουργεί αποτρεπτικά για τη διάπραξη τέτοιου είδους παραβάσεων θεσπίστηκε για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και τη διασφάλιση των δημοσίων εσόδων.

## **1.4 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΑΠΟ 1.7.2010**

### **1.4.1 Περιορισμός απαλλασσόμενων επιτηδευματιών**

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.

Με τις νέες διατάξεις περιορίζονται οι κατηγορίες επιτηδευματιών που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και παύουν να είναι απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων οι επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ακόμη και εάν δηλώνουν έσοδα κάτω των 5.000 ευρώ (π.χ. κομμωτήρια καθώς και αυτοί που παρέχουν υπηρεσίες επισκευής

ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη (π.χ. υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι κ.λπ.). Έτσι δεν είναι απαλλασσόμενοι οι πράκτορες κρατικών λαχείων - παιγνίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κλπ), οι εφημεριδοπώλες, οι υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών, οι ασφαλιστικοί σύμβουλοι και οι συντονιστές ασφαλιστικών συμβούλων. Αντιθέτως παραμένει απαλλασσόμενος ο πλανόδιος λαχειοπώλης. Η ρύθμιση αυτή κρίθηκε σκόπιμη για να είναι δυνατές οι λογιστικές επαληθεύσεις και εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος των πιο πάνω κατηγοριών επιτηδευματιών που δεν έχουν αντικειμενικές δυσχέρειες στην τήρηση του βιβλίου εσόδων - εξόδων και έκδοσης στοιχείων.

#### **1.4.2 Κατάργηση ένταξης σε Βιβλία πρώτης κατηγορίας**

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 καταργήθηκαν οι παράγραφοι 4 και 6 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. Με τις καταργούμενες διατάξεις καταργήθηκε η ένταξη στην Α' κατηγορία βιβλίων (Αγορών), του πωλητή αγροτικών προϊόντων στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, των πρατηρίων υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, του εκμεταλλευτή περιπτέρου και των φυσικών προσώπων που πωλούν αγαθά σε πόλεις κάτω των 5.000 κατοίκων.

#### **1.4.3 Νέος τρόπος έκδοσης αποδείξεων είσπραξης συνδρομών εφημερίδων, περιοδικών και τηλεκαρτών**

Με την Α.Υ.Ο. 1068/18.5.2010 προβλέπεται νέος τρόπος έκδοσης στοιχείων πώλησης των εφημερίδων, περιοδικών και τηλεκαρτών.

### **1.5 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΑΠΟ 1.1.2011**

#### **1.5.1 Κατάργηση Βιβλίου αγορών**

Με τις παραγράφους 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 καταργήθηκε το άρθρο 5 του Κ.Β.Σ. (τήρηση βιβλίου αγορών) και αντικαταστάθηκαν για νομοτεχνικούς λόγους το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 6, το πρώτο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 6 και η παράγραφος 4 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ.

### **1.5.2 Όριο τήρησης Βιβλίου απογραφών επιτηδευματιών σε Βιβλία Β' κατηγορίας**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του ΚΒΣ και ορίστηκε το όριο τήρησης βιβλίου απογραφών στο 10% του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας (1.500.000 ευρώ) χωρίς να υπάρχει επί της ουσίας αλλαγή του μέχρι τώρα ισχύοντος ορίου για την υποχρέωση απογραφής των 150.000 ευρώ.

### **1.5.3 Χρόνος έκδοσης Α.Π.Υ. ελεύθερων επαγγελματιών**

Με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. ούτως ώστε να εναρμονιστεί ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα με τον χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, πλην της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. Έτσι με τις νέες διατάξεις η απόδειξη παροχής υπηρεσίας των ελεύθερων επαγγελματιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν δε η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας εκδίδεται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε

Στη συνέχεια παρατίθενται χαρακτηριστικά παραδείγματα συναλλαγών ελεύθερων επαγγελματιών που ελήφθησαν από την εισηγητική έκθεση του νόμου.

**α)** Ορθοδοντικός συμφωνεί τον Οκτώβριο θεραπεία με ιδιώτη πελάτη του διάρκειας έξι μηνών αντί ποσού 2.000 ευρώ. Στο τέλος του έτους (λήξη διαχειριστικής περιόδου) πρέπει να εκδώσει α.π.υ. (απόδειξη παροχής υπηρεσίας) με ποσό 1.000 ευρώ, ανεξάρτητα εάν θα εισπράξει ή όχι το αντάλλαγμα.

**β)** Γιατρός παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους δημόσιου Ταμείου κατά τη διάρκεια του τρέχοντος έτους και εισπράττει την αμοιβή του στις 23 Μαρτίου του επόμενου έτους οπότε και εκδίδει την α.π.υ.

γ) Οδοντογιάτρος αναλαμβάνει την απονεύρωση δύο δοντιών σε ασθενή του. Ο πελάτης πραγματοποιεί τρεις επισκέψεις και στην τελευταία επίσκεψη ολοκληρώνεται η απονεύρωση, άρα και οι προσφερόμενες υπηρεσίες. Η α.π.υ. εκδίδεται στην τελευταία (τρίτη) επίσκεψη. Εάν η τελευταία αυτή επίσκεψη είναι στο επόμενο έτος (διαχειριστική περίοδος) η α.π.υ. θα εκδοθεί τότε, δεδομένου ότι στις 31 Δεκεμβρίου δεν έχει ολοκληρωθεί η προσφερόμενη υπηρεσία αλλά ούτε και μέρος αυτής.

#### **1.5.4 Ένταξη στη Β' κατηγορία Βιβλίων των εκμεταλλευτών καντινών κ.λπ.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 32 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 εντάσσονται την 1η Ιουλίου 2010 στη Β' κατηγορία βιβλίων οι επιτηδευματίες εκμεταλλευτές καντινών και ασκούντες δραστηριότητα σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό 5.000 κατοίκων μη τουριστικών περιοχών που τηρούν βιβλίο αγορών καθώς και οι επιτηδευματίες που δεν απαλλάσσονται πλέον από την τήρηση βιβλίων (πρακτορεία ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.ά.). Η διάταξη αυτή κρίθηκε σκόπιμη για την υποχρέωση τήρησης βιβλίων εσόδων - εξόδων στη διάρκεια της χρήσης, που δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων Στοιχείων, εν όψει του λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος όλων των επιτηδευματιών και της θέσπισης αφορολόγητου ορίου με αποδείξεις.

#### **1.5.5 Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 καθιερώνεται η διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και προσώπων της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών συναλλαγών και παραστατικών και για τη διενέργεια άμεσων ηλεκτρονικών διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών με τη δυνατότητα άμεσης πρόσβασης στα ηλεκτρονικά αρχεία των συναλλαγών αυτών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου καθιερώνεται η εξόφληση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 3.000 ευρώ

μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών. Οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών συναλλαγών και παραστατικών και για τη διενέργεια άμεσων διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου καθιερώνεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αξίας χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ και άνω που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες αποκλειστικά μέσω τράπεζας, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές για την εξασφάλιση της γνησιότητας των σχετικών συναλλαγών και παραστατικών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου και νόμου καθιερώνεται διαδικασία επαλήθευσης των στοιχείων των εκδοτών φορολογικών στοιχείων, μέσω βάσης δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών, για την ακρίβεια των στοιχείων τους και την καταπολέμηση της έκδοσης πλαστών και εικονικών στοιχείων από φορολογικά ανύπαρκτα πρόσωπα.. Οι λήπτες των στοιχείων άνω των 3.000 ευρώ θα έχουν υποχρέωση επιβεβαίωσης των στοιχείων των εκδοτών μέσω της συγκεκριμένης βάσης.

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου και νόμου θεσπίζεται εξουσιοδοτική διάταξη και παρέχεται αρμοδιότητα στον Υπουργό Οικονομικών με Αποφάσεις του να ρυθμίσει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

# 2 ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

## 2.1 : Φορολογική κλίμακα - Δαπάνες απόκτησης αγαθών & υπηρεσιών - Μειώσεις φόρου. (Άρθρο 1 ν. 3842/2010).

### 2.1.1 Φορολογική κλίμακα ενιαία για μισθωτούς-συνταξιούχους και μη μισθωτούς - επαγγελματίες. Αποδείξεις δαπανών.

Καθιερώνεται νέα και ενιαία φορολογική κλίμακα για όλα τα φυσικά πρόσωπα και ανεξάρτητα από την κατηγορία των εισοδημάτων που αποκτούν (μισθωτοί, συνταξιούχοι, έμποροι, ελεύθεροι επαγγελματίες, αγρότες).

Η κλίμακα αυτή, σύμφωνα με άρθρο 1 §7 του ν. 3842/2010 έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από 1.1.2010 και μετά. **Ειδικότερα κατά την παρακράτηση** του φόρου εισοδήματος, εφαρμόζεται από τη δημοσίευση του νόμου αυτού και μετά, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά (σχετ. και η Δ12Α/ΠΟΛ. 1060-18/5/2009 εγκύκλιος).

*Η νέα φορολογική κλίμακα έχει ως εξής:*

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

*Το αφορολόγητο ποσό ορίζεται στα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ για όλους τους φορολογουμένους.*



### **2.1.2 Αναγνωριζόμενες αποδείξεις αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών**

Η χορήγηση του αφορολόγητου ποσού των 12.000 ευρώ συνδέεται άμεσα με τις δαπάνες που πραγματοποιεί ο φορολογούμενος. Δηλαδή τυγχάνει του αφορολόγητου ποσού των 12.000 ευρώ, εφόσον προσκομίσει τα νόμιμα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., για δαπάνες που **πραγματοποίησε στην Ελλάδα**, για την αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών. Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται και τα ειδικά στοιχεία που εκδίδουν οι επιχειρήσεις λόγω των συγκεκριμένων υπηρεσιών που παρέχουν (π.χ. αποδείξεις των Ε.Λ.Τ.Α., εταιριών Courier , πινακίδια χρηματιστηριακών εταιριών για την αμοιβή των παρεχόμενων υπηρεσιών μόνο, κλπ). **Αντίθετα, δεν εκπίπτει** το κόστος αγοράς κρατικών λαχείων, τα ποσά που καταβάλλονται για τη συμμετοχή σε τυχερά παιχνίδια (πχ. ΚΙΝΟ, ΣΤΟΙΧΗΜΑ, κλπ) και η δαπάνη εισόδου σε ΚΑΖΙΝΟ, καθόσον στις πιο πάνω περιπτώσεις δεν πραγματοποιείται αγορά αγαθών ή παροχή υπηρεσιών όπως επιβάλλει ο νόμος, αλλά οι εν λόγω δαπάνες αφορούν το κόστος ή την προϋπόθεση συμμετοχής σε τυχερά παιχνίδια. Το ελάχιστο ύψος των ετήσιων δαπανών πρέπει να ανέρχεται στο 10% του ατομικού εισοδήματος του το οποίο φορολογείται με τις γενικές διατάξεις αν αυτό είναι μέχρι 12.000 και αν είναι μεγαλύτερο από 12.000 ευρώ, στο 30% για το τμήμα αυτού πάνω από τα 12.000 ευρώ.

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

### **2.1.3 Όταν οι δαπάνες είναι περισσότερες ή λιγότερες από τις απαιτούμενες.**

Για ατομικό εισόδημα μέχρι 6.000 δεν απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων δαπανών. Όταν οι δαπάνες είναι περισσότερες από τις απαιτούμενες και μέχρι 15.000 ευρώ ατομικά ή 30.000 ευρώ για οικογένεια, ο φορολογούμενος δικαιούται και μείωση φόρου ίση με το 10% της διαφοράς μεταξύ των δηλούμενων και των απαιτούμενων δαπανών. Όταν οι δαπάνες είναι λιγότερες από τις απαιτούμενες, ο φορολογούμενος επιβαρύνεται με ποσοστό φόρου ίσο με το 10% του ποσού των δαπανών που υπολείπεται.

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

<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>ΔΑΠΑΝΕΣ</b>	<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>ΔΑΠΑΝΕΣ</b>
6.000	<b>0</b>	28.000	<b>6.000</b>
7.000	<b>700</b>	29.000	<b>6.300</b>
8.000	<b>800</b>	30.000	<b>6.600</b>
9.000	<b>900</b>	31.000	<b>6.900</b>
10.000	<b>1000</b>	32.000	<b>7.200</b>
11.000	<b>1100</b>	33.000	<b>7.500</b>
12.000	<b>1200</b>	34.000	<b>7.800</b>
13.000	<b>1500</b>	35.000	<b>8.100</b>
14.000	<b>1800</b>	36.000	<b>8.400</b>
15.000	<b>2100</b>	37.000	<b>8.700</b>
16.000	<b>2400</b>	38.000	<b>9.000</b>
17.000	<b>2700</b>	39.000	<b>9.300</b>
18.000	<b>3000</b>	40.000	<b>9.600</b>
19.000	<b>3300</b>	41.000	<b>9.900</b>
20.000	<b>3600</b>	42.000	<b>10.200</b>
21.000	<b>3900</b>	43.000	<b>10.500</b>
22.000	<b>4200</b>	44.000	<b>10.800</b>
23.000	<b>4500</b>	45.000	<b>11.100</b>
24.000	<b>4800</b>	46.000	<b>11.400</b>
25.000	<b>5100</b>	47.000	<b>11.700</b>
26.000	<b>5400</b>	48.000	<b>12.000</b>
27.000	<b>5700</b>		

Για ατομικό εισόδημα άνω των 48.000 ευρώ, οι απαιτούμενες δαπάνες είναι 12.000 ευρώ και οι δηλούμενες δεν μπορεί να υπερβαίνουν τις 15.000 ευρώ ατομικά ή 30.000 ευρώ για οικογένεια.

Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ

#### **2.1.4 Δαπάνες κοινόχρηστων χώρων.**

Διευκρινίζεται ότι στη διαμόρφωση του αφορολόγητου ποσού των 12.000 ευρώ της κλίμακας περιλαμβάνονται και οι πάσης φύσεως δαπάνες αγοράς υλικών και παροχής υπηρεσιών των κοινόχρηστων χώρων εκτός από τις δαπάνες εξόφλησης των λογαριασμών ύδρευσης, αποχέτευσης και ηλεκτροδότησης αυτών μετά τον επιμερισμό τους στους ενοίκους ή στους ιδιοκτήτες των οριζόντιων ιδιοκτησιών. Στις περιπτώσεις αυτές θα ακολουθείται η ακόλουθη διαδικασία:

Ο διαχειριστής της πολυκατοικίας θα εκδίδει και θα χορηγεί σε κάθε συνιδιοκτήτη ή ενοικιαστή κατά περίπτωση (ανάλογα με το ποίον βαρύνει η δαπάνη αυτή), **συγκεντρωτική κατάσταση των ετήσιων δαπανών της πολυκατοικίας**, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό των κοινόχρηστων δαπανών που λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη του αφορολογήτου ποσού. Από την κατάσταση αυτή θα προκύπτει αναλυτικά το είδος της δαπάνης, αριθμός του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώλησης, του τιμολογίου ή της απόδειξης παροχής υπηρεσιών, το ποσό της δαπάνης, καθώς και η κατανομή του συνόλου των δαπανών αυτών στον κάθε συνιδιοκτήτη ή ένοικο κατά περίπτωση, ανάλογα με το ποσοστό συνιδιοκτησίας κάθε οριζόντιας ιδιοκτησίας στους κοινόχρηστους χώρους. Αντίγραφο της συγκεντρωτικής κατάστασης θα συνυποβάλλεται από κάθε συνιδιοκτήτη ή ένοικο, κατά περίπτωση, μαζί με τις λοιπές αποδείξεις δαπανών και το αναγραφόμενο ποσοστό δαπάνης θα συναθροίζεται με τις λοιπές δαπάνες που καλύπτουν το αφορολόγητο ποσό. Τα πρωτότυπα των δικαιολογητικών στοιχείων των κοινόχρηστων δαπανών θα διαφυλάσσονται από το διαχειριστή της πολυκατοικίας.

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

#### **2.1.5 Δαπάνες συμβολαιογράφου για σύνταξη συμβολαίου.**

Στις δαπάνες για την κάλυψη του αφορολογήτου ποσού συμπεριλαμβάνεται και η δαπάνη για παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφο για σύνταξη συμβολαίου απόκτησης ακινήτου, εφόσον βέβαια η δαπάνη αυτή δεν εμπίπτει στις αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 17 του ΚΦΕ (π.χ. γονική παροχή ή δωρεά). Όταν στις περιπτώσεις αυτές η αμοιβή του συμβολαιογράφου αναγράφεται στο συμβόλαιο, τότε για την απόδειξη της πραγματοποίησης αυτής της δαπάνης επισυνάπτονται από τον φορολογούμενο φωτοτυπίες των σελίδων του συμβολαίου από τις οποίες προκύπτει η δαπάνη.

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

#### **2.1.6 Το ποσό των δαπανών μερίζεται μεταξύ των συζύγων**

Ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος τους που δηλώνεται με την αρχική δήλωση τους και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Επιπλέον

προβλέπεται και μεταφορά ποσού δαπανών από τον έναν σύζυγο στον άλλον, εφόσον έχει καλύψει το αφορολόγητο ποσό του.

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

### **2.1.7 Δαπάνες που εξαιρούνται για την κάλυψη του αφορολογήτου ποσού.**

Εξαιρούνται και δε λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, οι δαπάνες για ύδρευση, αποχέτευση, ηλεκτρισμό, τηλεπικοινωνίες γενικά, για εισιτήρια σε κάθε είδους μεταφορικό μέσο και όσες δαπάνες με βάση άλλες φορολογικές διατάξεις λαμβάνονται υπόψη για φορολογικές ελαφρύνσεις.

#### **Επομένως δε λαμβάνονται υπόψη:**

Ἐ οι δαπάνες του άρθρου 17 του ΚΦΕ όπως αυτό ισχύει μετά την αντικατάσταση του με τις διατάξεις του άρθρου 3 του κοινοποιούμενου νόμου. Ενδεικτικά αναφέρουμε τις δαπάνες για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, πλοίων αναψυχής, αυτοκινήτων, δίτροχων κλπ

Ἐ οι δαπάνες του άρθρου 8 του ΚΦΕ, οι οποίες αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου, δηλαδή οι δαπάνες για ασφάλιση ζωής ή θανάτου, οι εισφορές που καταβάλλονται στα ταμεία ασφάλισης του φορολογούμενου, τα έξοδα ιατρικής περίθαλψης κλπ.

Ἐ οι δαπάνες του άρθρου 9§3 του ΚΦΕ, ποσοστό των οποίων μειώνει το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα ,δηλαδή τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης, οι δαπάνες για ενοίκιο κύριας κατοικίας, για τόκους στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας κλπ.

Ἐ Για τις δαπάνες του άρθρου 23§1 α' του ΚΦΕ, ποσοστό των οποίων εκπίπτει από το ακαθάριστο εισόδημα των ακινήτων, δηλαδή για ασφάλιστρα πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρων για δίκες μισθωτικών διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους. *Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§>1 ΚΦΕ*

### 2.1.8 Τρόπος υποβολής των αποδείξεων. Παραδείγματα υπολογισμού των δαπανών.

Οι φορολογούμενοι υποβάλλουν τις αποδείξεις δαπανών σε ειδική ηλεκτρονική φόρμα ή σε κλειστό φάκελο στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του ΔΟΥ στον οποίο θα αναγράφονται:

- Το ονοματεπώνυμο, και ο ΑΦΜ του υπόχρεου
- ο αριθμός των αποδείξεων και
- το συνολικό ποσό αυτών

Ο φάκελος θα παραμένει κλειστός στη ΔΟΥ μέχρι την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων. Μετά την ολοκλήρωση της υποβολής των δηλώσεων θα ανοιχθούν και θα πραγματοποιηθεί δειγματοληπτικός έλεγχος με οδηγίες της Διοίκησης που θα δοθούν στο χρόνο εκείνο.

Για την αναγνώριση των αποδείξεων από τη Φορολογική Αρχή απαιτείται να διακρίνεται η επωνυμία της εκδότριας επιχείρησης, ο ΑΦΜ αυτής, η ημερομηνία έκδοσης και το τελικό ποσό. Σε περίπτωση κατά την οποία η απόδειξη δεν είναι τυπωμένη με έντονα στοιχεία και πιθανολογείται η πλήρης εξαφάνιση τους ο φορολογούμενος πρέπει να επαναλάβει τα προαναφερθέντα στοιχεία (επωνυμία της επιχείρησης, ΑΦΜ, ημερομηνία και ποσά), ούτως ώστε να καθίσταται στη συνέχεια εφικτός ο έλεγχος τους από τη Φορολογούσα Αρχή.

*Για πληρέστερη κατανόηση του υπολογισμού των δαπανών παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:*

**1° ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:** Ετήσιο δηλούμενο εισόδημα:

Υπόχρεου                    25.500 ευρώ

Συζύγου                    6.000 ευρώ

**Οικογενειακό            31.500 ευρώ**

**Δηλούμενο ποσό αποδείξεων 5.250 ευρώ**

**Απαιτούμενο ποσό αποδείξεων:**

Υπόχρεου:  $(12.000 \times 10\%) + (13.500 \times 30\%) = 1.200 + 4.050 = 5.250$  ευρώ

**Συζύγου:** Δεν απαιτούνται λόγω ποσού εισοδήματος

Στο παράδειγμα αυτό η σύζυγος, λόγω ποσού εισοδήματος, δεν έχει

υποχρέωση να προσκομίσει αποδείξεις και οι προσκομιζόμενες αποδείξεις

των 5.250 ευρώ χρησιμοποιούνται όλες από τον υπόχρεο, ο οποίος δικαιούται το αφορολόγητο ποσό των 12.000 ευρώ.

Αφορολόγητο ποσό φορολογουμένου: 12.000 ευρώ.

Αφορολόγητο ποσό συζύγου 6.000 ευρώ.

**2° ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:** Ετήσιο δηλούμενο εισόδημα:

Υπόχρεου 28.300 ευρώ

Συζύγου 16.800 ευρώ

**Οικογενειακό 45.100 ευρώ**

**Δηλούμενο ποσό αποδείξεων: 5.500 ευρώ**

**Απαιτούμενο ποσό αποδείξεων:**

Υπόχρεου  $(12.000 \times 10\%) + (16.300 \times 30\%) = 1.200 + 4.890 = 6.090$  ευρώ

Συζύγου  $(12.000 \times 10\%) + (4.800 \times 30\%) = 1.200 + 1.440 = 2.640$  ευρώ

**Συνολικό ποσό 8.730 ευρώ**

**Επιμερισμός ποσού δηλούμενων αποδείξεων:**

Υπόχρεου:  $5.500 \times (28.300/45.100) = 3.451,22$  ευρώ

Συζύγου:  $5.500 \times (16.800/45.100) = 2.048,78$  ευρώ

**Επιβάρυνση φόρου:**

Υπόχρεου:  $6.090 - 3.451,22 = 2.638,78 \times 10\% = 263,88$  ευρώ

Συζύγου:  $2.640 - 2.048,78 = 591,22 \times 10\% = 59,12$  ευρώ

**Συνολική 323,00 ευρώ**

**Αφορολόγητο ποσό φορολογουμένου: 12.000 ευρώ**

**Αφορολόγητο ποσό συζύγου 12.000 ευρώ**

**3° ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:** Ετήσιο δηλούμενο εισόδημα:

Υπόχρεου 35.000 ευρώ

Συζύγου 70.000 ευρώ

**Οικογενειακό 105.000 ευρώ**

**Δηλούμενο ποσό αποδείξεων: 40.000 ευρώ**

**Απαιτούμενο ποσό αποδείξεων:**

Υπόχρεου:  $(12.000 \times 10\%) + (23.000 \times 30\%) = 1.200 + 6.900 = 8.100$  ευρώ

Συζύγου:  $(12.000 \times 10\%) + (36.000 \times 30\%) = 1.200 + 10.800 = 12.000$  ευρώ

**Συνολικό ποσό αποδείξεων: 20.100 ευρώ**

**1ος επιμερισμός ποσού δηλούμενων αποδείξεων:**

Υπόχρεου:  $40.000 \times (35.000/105.000) = 13.333$  ευρώ

Συζύγου:  $40.000 \times (70.000/105.000) = 26.667$  ευρώ

**2ος επιμερισμός ποσού δηλούμενων αποδείξεων:**

(μετά τον περιορισμό του ποσού των 40.000 ευρώ στις 30.000 ευρώ)

Υπόχρεου:  $30.000 \times (35.000/105.000) = 10.000$  ευρώ

Συζύγου:  $30.000 \times (70.000/105.000) = 20.000$  ευρώ

**Ωφέλεια φόρου:**

Υπόχρεου:  $10.000 - 8.100 = 1.900 \times 10\% = (190)$  ευρώ (+)

Συζύγου:  $20.000 - 12.000 = 8.000 \times 10\% = (800)$  ευρώ (+)

**Αφορολόγητο ποσό φορολογούμενου: 12.000 ευρώ**

**Αφορολόγητο ποσό συζύγου: 12.000 ευρώ**

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

**2.1.9 Ποιοι δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό των 12.000 ευρώ χωρίς να προσκομίσουν αποδείξεις.**

*Οι πιο κάτω αναφερόμενοι δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό, χωρίς να προσκομίσουν αποδείξεις:*

☞ οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. Πρόκειται για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες και των στρατιωτικών, που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και των υπαλλήλων του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών, των υπαλλήλων του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων και των υπαλλήλων της Πανελληνίας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών, που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες.

☞ όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας,

☞ οι φυλακισμένοι και

☞ οι κάτοικοι κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους.

Επισημαίνεται ότι οι λοιποί κάτοικοι εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα δεν προσκομίζουν αποδείξεις δαπανών, δεδομένου ότι δεν δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της φορολογικής κλίμακας.

*Άρθρο 1§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§1 ΚΦΕ*

### **Για τους επιτηδευματίες που καταλογίζονται αυτοτελείς παραβάσεις του ΚΒΣ**

Για μη έκδοση στοιχείων, μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία, έκδοση πλαστών, εικονικών στοιχείων και νόθευση στοιχείων **δεν ισχύει το αφορολόγητο όριο** της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ για τις χρήσεις που διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις.

*Άρθρο 75§5 ν. 3842/2010*

#### **2.1.10 Αφορολόγητο ποσό για παιδιά.**

Αυξήθηκε το αφορολόγητο ποσό που δικαιούται ο φορολογούμενος λόγω των τέκνων που τον βαρύνουν, ως εξής: Κατά 1.500 ευρώ αν βαρύνεται με ένα τέκνο, κατά 3.000 ευρώ αν έχει δύο τέκνα, κατά 11.500 ευρώ αν έχει τρία τέκνα και κατά 2.000 ευρώ για κάθε τέκνο πάνω από τα τρία. Επομένως το συνολικό αφορολόγητο ποσό για φορολογούμενο που τον βαρύνει ένα τέκνο είναι 13.500 ευρώ, αν τον βαρύνουν δύο τέκνα είναι 15.000 ευρώ, αν τον βαρύνουν τρία τέκνα είναι 23.500 ευρώ, αν τον βαρύνουν τέσσερα τέκνα 25.500 ευρώ κ.ο.κ. Το αφορολόγητο ποσό λόγω τέκνων που προσ αυξάνει το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της φορολογικής κλίμακας μειώνει το ποσό του δεύτερου φορολογικού κλιμακίου και αν αυτό δεν επαρκεί του τρίτου κλιμακίου και όποιου επόμενου κλιμακίου απαιτείται. (Σχ. εγκ. Π.Ο.Λ. 1135/2010). Ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 1§2 ν. 3842/2010 - Άρθρο 9§2 ΚΦΕ*

#### **2.1.11 Μείωση από το φόρο της ετήσιας δαπάνης ασφαλιστρών.**

Μείωση φόρου κατά ποσοστό 20% του ποσού της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για **ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής, θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων και ασθένειας**, για την ασφάλιση του ίδιου, της συζύγου του και των τέκνων που τους βαρύνουν. Τη μείωση αυτή δικαιούται και ο διαζευγμένος γονέας για ασφάλιστρα που καταβάλλει για



ασφάλιση των τέκνων του, τα οποία δεν τον βαρύνουν για το λόγο ότι δεν συγκατοικούν μαζί του, αλλά συγκατοικούν με τον άλλο γονέα τον οποίο και βαρύνουν. Το ποσό των ασφαλίσεων στο οποίο υπολογίζεται η μείωση 20% δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των 1.200 ευρώ για τον άγαμο και των 2.400 ευρώ για την οικογένεια, δηλαδή τους συζύγους, άσχετα αν ο κάθε σύζυγος ασφαρίζεται μόνος του ή ο ένας ασφαρίζει τον άλλον ή αν ασφαρίζουν τα τέκνα τους που τους βαρύνουν. Το ποσό αυτό των ασφαλίσεων υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους και επιμερίζεται μεταξύ τους ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπως δηλώθηκε με την αρχική δήλωση τους.

*Άρθρο 1§3 ν. 3842/2010 - Άρθρο 9§3δ' ΚΦΕ*

#### **2.1.12 Καταργήθηκε η μείωση του φόρου με ποσοστό 40% των τόκων των στεγαστικών δανείων.**

Προβλεπόταν μείωση του φόρου κατά ποσοστό 40% του ποσού των τόκων στεγαστικών δανείων που είχαν συναφθεί κατά τα έτη 2009 και 2010 για απόκτηση οποιασδήποτε κατοικίας μέχρι 200 τμ.. Συνεπώς οι τόκοι αυτών των δανείων που καταβάλλονται από το 2010 αναγνωρίζονται με το γενικό κανόνα της έκπτωσης των τόκων για πρώτη κατοικία μέχρι 120 τ.μ. κ.λ.π. Σημειώνουμε ότι εξακολουθεί να ισχύει η έκπτωση των τόκων των στεγαστικών δανείων που λαμβάνονται με σκοπό την αγορά α' κατοικίας καθώς και την αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραϊσμό διατηρητέων κτισμάτων, είτε από το εισόδημα είτε από το φόρο ως ποσοστό, ανάλογα με την ημερομηνία σύναψης τους, όπως σαφώς ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 8§1ε' και του άρθρου 9§3γ' του ΚΦΕ.

*Άρθρο 1§3 ν. 3842/2010 - Άρθρο 9§3δ: ΚΦΕ*

#### **2.1.13 Μείωση του φόρου κατά ποσοστό 20%**

Των χρηματικών δωρεών προς δημόσιο, ΟΤΑ κ.λπ., ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων και των χορηγιών προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ΝΠΙΔ. Στη μείωση του φόρου λόγω δωρεών και χορηγιών δεν περιλαμβάνονται οι δωρεές σε αθλητικά σωματεία. Η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει το **10% του εισοδήματος που δηλώθηκε** από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους

βαρύνουν ή **10% του τεκμαρτού εισοδήματος** όταν αυτό είναι μεγαλύτερο του δηλούμενου, δηλαδή σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το 10% του φορολογούμενου εισοδήματος δηλούμενου ή τεκμαρτού. Ισχύει για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 1§4 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§3ζ'ΚΦΕ*

#### **2.1.14 Έκπτωση από τον φόρο ποσοστού 20% της δαπάνης για παροχή υπηρεσίας από δικηγόρο**

Για παροχή νομικών συμβουλών εκτός των αμοιβών του για παράσταση στη σύνταξη συμβολαίων και των πράξεων σχετικά με ακίνητα (άρθρο 23§1α' ΚΦΕ). Το συνολικό ποσό των αμοιβών σε δικηγόρους δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό 10% του εισοδήματος που είτε δηλώνεται είτε προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες. Ισχύει για δαπάνες που "πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 1§4 ν. 3842/2010 - Άρθρο 9§3η'ΚΦΕ*

#### **2.1.15 Μείωση φόρου λόγω της δαπάνης αλλαγής εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο κλπ..**

Με τη νέα διάταξη του άρθρου 4§1 του ν. 3842/2010 προβλέπεται μείωση φόρου 10%, και μέχρι του ποσού των έξι χιλιάδων ευρώ (6.000), της δαπάνης που καταβάλλεται για επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου, οι οποίες θα προκύψουν μετά από ενεργειακή επιθεώρηση. σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3661/2008 και τις κανονιστικές πράξεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του νόμου αυτού και αφορούν:

**α)** Την αντικατάσταση του λέβητα πετρελαίου για την εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή για νέα εγκατάσταση τηλεθέρμανσης ή συστήματος που κάνει χρήση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, καθώς και για παρεμβάσεις στο υφιστάμενο σύστημα που αφορούν σε σύστημα αντιστάθμισης στον καυστήρα/λέβητα σε συνδυασμό με αυτονομία θέρμανσης και μόνωση σωληνώσεων,

**β)** Την αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου,

γ) Την αγορά και εγκατάσταση ηλιακών συλλεκτών και για την εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού με χρήση ηλιακής ενέργειας,

δ) Την αγορά και εγκατάσταση αποκεντρωμένων συστημάτων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που βασίζονται σε Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας (φωτοβολταϊκά, μικρές ανεμογεννήτριες) και συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και ψύξης - θέρμανσης με χρήση φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών,

ε) Τη θερμομόνωση σε υφιστάμενα κτίρια με τοποθέτηση διπλών θερμομονωτικών υαλοπινάκων και θερμομονωτικών πλαισίων/κουφωμάτων (συμπεριλαμβάνονται εξωτερικά καλύμματα, παντζούρια και ρολά) και τοποθέτηση θερμομόνωσης στο κέλυφος ή / και στην οροφή (δώμα ή στέγη) και

στ) Τη δαπάνη για διενέργεια ενεργειακής επιθεώρησης από αρμόδιο επιθεωρητή.

Οι πιο πάνω επιλέξιμες παρεμβάσεις περιλαμβάνουν αυτές που υπήρχαν στην υφιστάμενη ρύθμιση και προστέθηκαν νέες βάσει του προγράμματος «ΕΞΟΙΚΟΝΟΜΗΣΗ ΚΑΤ' ΟΙΚΟΝ» (εκτός από εγκατάσταση νέου συστήματος καυστήρα / λέβητα υψηλής απόδοσης πετρελαίου, καθώς αυτή είναι εκτός της φιλοσοφίας της υφιστάμενης ρύθμισης).

Οι επιλέξιμες δαπάνες περιλαμβάνουν, στην περίπτωση των διαμερισμάτων πολυκατοικίας, τόσο τις δαπάνες σε επίπεδο διαμερίσματος όσο και τις κοινές δαπάνες της πολυκατοικίας επιμερισμένες βάσει των χιλιοστών ιδιοκτησίας.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παραγρ.6 του άρθρου αυτού για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/2010 και μετά.

*Άρθρο 1§4 ν. 3842/2010-Άρθρο 9§3Θ'ΚΦΕ*

#### **2.1.16 Οι φορολογούμενοι των νησιών με πληθυσμό κάτω των 3100 κατοίκων**

Δικαιούνται το αυξημένο αφορολόγητο που προβλέπεται από το άρθρο 118 του ΚΦΕ χωρίς να προσκομίζουν αποδείξεις για την κάλυψη της προσαύξησης αυτής. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 1§8 ν. 3842/2010 -Άρθρο 118§Νκφε*

### **2.1.17 Το ποσό της μείωσης του φόρου για διατροφή από το οικονομικό έτος 2011 και μετά**

Για τη διατροφή που καταβάλλει ο ένας σύζυγος στον άλλον δεν μπορεί να υπερβεί τις **3.000 ευρώ**. **Μέχρι το οικον. έτος 2010** το ποσό της διατροφής επί της οποίας υπολογιζόταν η **μείωση φόρου** δεν μπορούσε να υπερβεί τα 3.000 ευρώ και αφαιρείτο φόρος  $3.000 \times 20\% = 600$  ευρώ.

*Άρθρο 1§10 ν. 3842/2010 -Άρθρο 9§3ε'ΚΦΕ*

## **2.2 Εκπτώσεις από το εισόδημα. (Άρθρο 2 ν. 3842/2010).**

### **2.2.1 Μισθώματα κύριας κατοικίας λόγω μετεγκατάστασης ή μετάθεσης υπαλλήλου.**

Καταργείται η έκπτωση από το συνολικό εισόδημα της δαπάνης του μισθώματος κύριας κατοικίας λόγω μετεγκατάστασης από τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης προς την περιφέρεια και του μισθώματος κύριας κατοικίας λόγω μετάθεσης υπαλλήλου που εκμισθώνει ιδιόκτητη κατοικία στον τόπο από όπου μετατέθηκε. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 2§ 1 ν. 3842/2010 - Άρθρο 8§ 1 γ' ΚΦΕ*

### **2.2.2 Δωρεές ή χορηγίες χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία.**

Καταργείται η έκπτωση από το συνολικό εισόδημα των δωρεών χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 2§1 ν, 3842/2010 -Άρθρο 8§1δ'ΚΦΕ*

### **2.2.3 Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών.**

Καταργείται η έκπτωση από το συνολικό εισόδημα των δαπανών για δεξιώσεις γάμων, βαπτίσεων, ωδεία, γυμναστήρια κ.λπ.. Οι δαπάνες αυτές υπολογίζονται στο συνολικό ποσό των προσκομιζομένων αποδείξεων αγοράς αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά. *Άρθρο 2§ 1 ν. 3842/2010 - Άρθρο 8§1η' ΚΦΕ*

#### **2.2.4 Ασφάλιστρα, δωρεές, χορηγίες, αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο κλπ.**

Τα ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου κ.λ.π., οι δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο, ΟΤΑ, Ιερούς Ναούς κ.λ.π., οι χορηγίες σε πολιτιστικά νομικά πρόσωπα, η αλλαγή εγκατάστασης κεντρικού κλιματισμού χρήστη καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου, αγορά ηλιακών συλλεκτών κλπ και η για παροχή νομικών συμβουλών από δικηγόρους **καταργήθηκαν σαν δαπάνες που εκπίπτουν από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου και θεσπίστηκε μείωση του φόρου** κατά ποσοστό των δαπανών αυτών. *Άρθρο 2§1 ν. 3842/2010 -Άρθρο 8§1α', δ', ζ', ι' ΚΦΕ*

#### **2.2.5 Οι κάτοικοι των Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης**

Που αποκτούν στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματος τους **δικαιούνται να εκπίπτουν** από το συνολικό εισόδημα τις **δαπάνες** για εισφορές σε ταμεία ασφάλισης, τόκους δανείων για αγορά πρώτης κατοικίας, έξοδα ιατρικής περίθαλψης, της δαπάνης χωρίς δικαιολογητικά των 2.400 ευρώ όταν παρουσιάζουν αναπηρία κ.λπ. (άρθρο 8 του ΚΦΕ). Ισχύει για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά. *Άρθρο 2§3 ν. 3842/2010 - Άρθρο 8§7 ΚΦΕ*

### **2.3 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες. (Άρθρο 3 ν. 3842/2010).**

Το εισόδημα προσδιορίζεται αντικειμενικά με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τον βαρύνουν. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες αντικειμενικές δαπάνες:

#### **2.3.1 Ιδιοκατοικούμενες ή μισθωμένες ή δωρεάν παραχωρηθείσες κύριες και δευτερεύουσες κατοικίες.**

Στο άρθρο 16§1 α' του ΚΦΕ ορίζεται ότι η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για **κύρια κατοικία** υπολογίζεται κλιμακωτά με βάση την επιφάνεια της ως ακολούθως:

- μέχρι και 80 τ.μ. κύριοι χώροι, 30 ευρώ ανά τ.μ.
- από 81 τ.μ. μέχρι και 120 τ.μ. κύριοι χώροι, 50 ευρώ ανά τ.μ.
- από 121 τ.μ. μέχρι και 200 τ.μ. κύριοι χώροι, 80 ευρώ ανά τ.μ.
- από 201 τ.μ. μέχρι και 300 τ.μ. κύριοι χώροι, 150 ευρώ ανά τ.μ.
- από 301 τ.μ. και άνω κύριοι χώροι, 300 ευρώ ανά τ.μ.

Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας, έχουν ορισθεί τα 30 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, ανεξάρτητα από το μέγεθος της επιφάνειας.

Προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό 40% και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό 70%. **Όταν υπάρχει μονοκατοικία** όλα τα πιο πάνω ποσά προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20%. Για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων θα λαμβάνεται υπόψη η τιμή εκκίνησης.

**Δευτερεύουσα κατοικία που ιδιοκατοικείται ή μισθώνεται ή έχει παραχωρηθεί δωρεάν.** Στην περίπτωση αυτή, λαμβάνεται το ήμισυ της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει όταν έχουμε κύρια κατοικία μαζί με το βοηθητικό χώρο της. **Αν η κατοικία μισθώνεται ορισμένους μήνες μέσα στο έτος,** τα ετήσια ποσά της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης θα επιμερίζονται με βάση τους μήνες που διαρκεί η μίσθωση. Επίσης, **προκειμένου για δευτερεύουσες εξοχικές κατοικίες** δεν ισχύει πλέον ο περιορισμός της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει από αυτές, σε τρεις μήνες το έτος.

**Δεν υπολογίζεται ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης στις περιπτώσεις των κενών κατοικιών.** Προκειμένου για κατοικίες που παραμένουν κενές για διάστημα μεγαλύτερο των έξι μηνών, απαιτείται η προσκόμιση φωτοαντίγραφων λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινοχρήστων) από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για όλο το υπόψη διάστημα.

Δεν υπολογίζεται αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για δευτερεύουσες κατοικίες που μισθώνουν μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού για τουριστικούς λόγους.

**Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας του ακινήτου**, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα υπολογίζεται με βάση τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας και στη συνέχεια θα γίνεται ο επιμερισμός της, μεταξύ των συνιδιοκτητών, με βάση τα ποσοστά συνιδιοκτησίας τους.

Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση συνιδιοκτησίας μιας κατοικίας π.χ. από δύο συνιδιοκτήτες όπου ο ένας έχει παραχωρήσει το ποσοστό ιδιοκτησίας του στον άλλο προκειμένου ο τελευταίος να χρησιμοποιήσει την κατοικία στο σύνολο της, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που προκύπτει από τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας θα βαρύνει τον ιδιοκτήτη που χρησιμοποιεί την κατοικία αυτή.

*Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:*

Για μονοκατοικία με επιφάνεια κύριων χώρων 120 τ.μ., βοηθητικούς χώρους 20 τ.μ. ευρισκόμενη σε περιοχή με τιμή ζώνης 3000 ευρώ, η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:

Για τα πρώτα 80 τ.μ.,  $80 \times 30 = 2.400$  ευρώ

Για τα επόμενα 40 τ.μ.,  $40 \times 50 = 2.000$  ευρώ

Για τους βοηθητικούς χώρους  $20 \times 30 = 600$  ευρώ

**ΣΥΝΟΛΟ:**  $2400 + 2000 + 600 = 5.000$  ευρώ

$5.000 \times 1,40 = 7.000$  ευρώ (προσαύξηση λόγω τιμής ζώνης)

$7.000 \times 1,20 = 8.400$  ευρώ (προσαύξηση λόγω μονοκατοικίας)

**Συνολική αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης: 8.400 ευρώ.**

Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§2 ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§1α', β' ΚΦΕ*

### **2.3.2 Δαπάνες επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.**

Με το άρθρο 16§1γ' του Κ.Φ.Ε., η αντικειμενική δαπάνη ορίζεται ως εξής:

ζ Για αυτοκίνητα μέχρι και 1.200 κ.ε. σε τρεις χιλιάδες ευρώ (3.000),

ζ Για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.200 κ.ε. και μέχρι 2.000 κ.ε., προστίθενται τριακόσια ευρώ (300) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά,

ζ Για αυτοκίνητα άνω των 2.000 κ.ε. και μέχρι 3.000 κ.ε., προστίθενται πεντακόσια ευρώ (500) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και

ζ Για αυτοκίνητα άνω των 3.000 κ.ε., προστίθενται επτακόσια ευρώ (700) ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα ανωτέρω καταλαμβάνουν και τα αυτοκίνητα μεικτής χρήσης καθώς και τα αυτοκίνητα τύπου jeep. Τα παραπάνω ποσά μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητα του αυτοκινήτου, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, κατά ποσοστό 30% για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη και κατά ποσοστό 50% για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.

Παραθέτουμε πίνακα με ορισμένες κατηγορίες αυτοκινήτων και τις αντίστοιχες αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης, για πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω:

Κυβικά εκατοστά	Μέχρι και 5 έτη	Από 5 έτη έως 10	Πάνω από 10 έτη
1.000	3000	2100	1500
1.200	3000	2100	1500
1.400	3600	2520	1800
1.500	3900	2730	1950
1.600	4200	2940	2100
1.700	4500	3150	2250
1.800	4800	3360	2400
2.000	5400	3780	2700
2.500	7900	5530	3950
3.000	10400	7280	5200
3.500	13900	9730	6950

Αν ο κυβισμός του αυτοκινήτου δεν καταλήγει σε πλήρη εκατοντάδα (π.χ. 1240,1290 κ.ε.) τότε θα γίνεται στρογγυλοποίηση προς την πλησιέστερη εκατοντάδα

Επισημαίνεται ότι με τις νέες διατάξεις **δεν προβλέπονται μειώσεις της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης** για αυτοκίνητα που αγοράζονται από τον Ο.Δ.Δ.Υ., για αυτοκίνητα που ανήκουν στην κυριότητα φορολογουμένου για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα έτη και αυτός έχει ηλικία πάνω από εξήντα έτη και αποκτά αποκλειστικά εισόδημα από



συντάξεις ή από ιδιοκατοίκηση, καθώς και για αυτοκίνητα που εισάγονται από την αλλοδαπή με μειωμένους δασμούς, φόρους ή τέλη λόγω μετοικεσίας.

**Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης δεν εφαρμόζεται** για επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ειδικά διασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους, με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%).

### **2.3.3 Δαπάνη ιδιωτικών σχολείων**

Με το άρθρο 16§1δ' του Κ.Φ.Ε., για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, λαμβάνεται υπόψη η ετήσια δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, όπως αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. **Εξαιρούνται** οι δαπάνες που καταβάλλονται σε εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και στα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες. Στην περίπτωση διαζευγμένων γονέων όπου άλλος γονέας βαρύνεται με τα τέκνα και άλλος καταβάλλει τις δαπάνες διδάκτρων των τέκνων, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα βαρύνει τον γονέα που καταβάλλει τις δαπάνες αυτές. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§2ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§1δ,ΚΦΕ*

### **2.3.4 Δαπάνη οικιακών βοηθών, οδηγών αυτοκινήτου κλπ.**

Με το άρθρο 16§1 ε' του Κ.Φ.Ε., λαμβάνεται υπόψη η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται σε οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. **Εξαιρούνται** οι δαπάνες που καταβάλλονται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση, ή φυσική αναπηρία, ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§2ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§1ε'ΚΦΕ*

### **2.3.5 Δαπάνες σκαφών αναψυχής**

Σε ότι αφορά τα σκάφη αναψυχής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης τους με τις νέες διατάξεις, ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 16§1 στ' του ΚΦΕ ως εξής:

ΎΠροκειμένου για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου (χωρίς χώρο ενδιαίτησης), ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι 5 μέτρα, στο ποσό των 3.000 ευρώ. Για τα πάνω από 5 μέτρα ορίζεται στο ποσό των 4.000 ευρώ.

ΎΠροκειμένου για μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρους ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, στο ποσό των 8.000 ευρώ.

ΎΓια τα ίδια σκάφη άνω των επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται 2.000 ευρώ για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους.

ΎΓια σκάφη άνω των δέκα (10) μέτρων και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, προστίθενται 5.000 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους.

ΎΓια σκάφη άνω των δώδεκα (12) μέτρων και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα, προστίθενται 10.000 ευρώ για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους.

ΎΓια σκάφη άνω των δεκαπέντε (15) μέτρων και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα, προστίθενται 15.000 ευρώ για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους.

ΎΓια σκάφη άνω των δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται 20.000 ευρώ για κάθε ένα επιπλέον μέτρο μήκους.

ΎΤέλος, για σκάφη πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα, προστίθενται 35.000 ευρώ για κάθε επιπλέον μέτρο μήκους.

Επίσης, τα ποσά της περίπτωσης αυτής μειώνονται κατά ποσοστό 50% για τα πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευαστεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητα του κατά ποσοστό 15% αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα έτη (10) από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και 30% αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα έτη.

Παραθέτουμε πίνακα με περιπτώσεις μηχανοκίνητων ή μικτών σκαφών με χώρους ενδιαίτησης, για πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω:

Μήκος σκάφους	Μέχρι 5 έτη	Από 5 έτη έως 10	Πάνω από 10 έτη
7	8.000	6.800	5.600
8	10.000	8.500	7.000
9	12.000	10.200	8.400
10	14.000	11.900	9.800
11	19.000	16.150	13.300
12	24.000	20.400	16.800
13	34.000	28.900	23.800
14	44.000	37.400	30.800
15	54.000	45.900	37.800
16	69.000	58.650	48.300
17	84.000	71.400	58.800
18	99.000	84.150	69.300
19	119.000	101.150	83.300
20	139.000	118.150	97.300
21	159.000	135.150	111.300
25	284.000	241.400	198.800

Τα παραπάνω ποσά του πίνακα μειώνονται κατά 50% προκειμένου για τα ιστιοφόρα σκάφη.

Για σκάφη με μόνιμο ναυτολογημένο πλήρωμα για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη **προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος**, ενώ τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την επαγγελματική δαπάνη.

**Επίσης, αναγνωρίζεται πλέον η ακινησία** για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. Για την απόδειξη του χρόνου ακινησίας πρέπει να συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για το ακριβές χρονικό διάστημα (χρόνος έναρξης και λήξης ακινησίας ή συνέχιση της ακινησίας κατά την 31η Δεκεμβρίου του

έτους), που θα προκύπτει από τις αντίστοιχες καταχωρήσεις σε σχετικό βιβλίο που θα τηρείται από αυτή.

**Η αντικειμενική δαπάνη σκαφών αναψυχής** που έχουν στην κυριότητα τους ή στην κατοχή τους ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ, Αστικές, κοινωνίες και κοινοπραξίες λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των προσώπων που είναι εταίροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι κ.λπ. όπως ορίζονται στην παραγρ. 1 του άρθρου 16. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά. *Άρθρο 3§2 ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§1στ'ΚΦΕ*

### **2.3.6 Δαπάνες αεροσκαφών, ελικοπτέρων, ανεμόπτερων.**

Με το άρθρο 16§1ζ' του Κ.Φ.Ε., ορίζεται η αντικειμενική δαπάνη για τα αεροσκάφη, ελικοπτερα και ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου ή των προσώπων που συνοικούν μαζί τους και τους βαρύνουν ως εξής:

**α)** Για ανεμόπτερα στο ποσό των 8.000 ευρώ.

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

**γ)** Για αεροσκάφη αεροπρωθούμενα (JET) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης.

Τα πιο πάνω ποσά δεν μειώνονται λόγω ακινησίας ή παλαιότητας λόγω απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

**δ)** **Η αντικειμενική δαπάνη αεροσκαφών, ελικοπτέρων και ανεμόπτερων** που έχουν στην κυριότητα τους ή στην κατοχή τους ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ, Αστικές, κοινωνίες και κοινοπραξίες λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των προσώπων που είναι εταίροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι κ.λπ. όπως ορίζονται στην παραγρ. 1 του άρθρου 16. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά. *Άρθρο 3§2 ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§1ζ'ΚΦΕ*

### 2.3.7 Δαπάνες δεξαμενών κολύμβησης.

Με το άρθρο 16§1η' του Κ.Φ.Ε., οι δεξαμενές κολύμβησης εξακολουθούν να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης. Η δαπάνη αυτή ορίζεται κλιμακωτά ως εξής:

Σε 100 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι και τα 60 τετραγωνικά μέτρα και σε 200 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για επιφάνεια άνω των 60 τετραγωνικών μέτρων.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν η δεξαμενή είναι συναρμολογούμενη αφού ο νόμος δεν κάνει καμία διάκριση.

**Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης**, τα παραπάνω ποσά αυτής της περίπτωσης διπλασιάζονται.

Προκειμένου για κοινόχρηστες πισίνες που βρίσκονται σε συγκροτήματα πολυκατοικιών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης επιμερίζεται στους ιδιοκτήτες των ακινήτων με βάση τα χιλιοστά κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο

*Παρατίθεται ενδεικτικός πίνακας δεξαμενών κολύμβησης:*

<b>Επιφάνεια (σε τ.μ.)</b>	<b>Αντικειμενική δαπάνη εξωτερικής πισίνας (σε ευρώ)</b>	<b>Αντικειμενική δαπάνη εσωτερικής πισίνας (σε ευρώ)</b>
<b>30</b>	3.000	6.000
<b>60</b>	6.000	12.000
<b>90</b>	12.000	24.000

### 2.3.8 Ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης.

Με το άρθρο 16§1θ' του Κ.Φ.Ε. θα λαμβάνεται υπόψη κάθε χρόνο εκτός των προαναφερομένων τεκμηρίων και ένα ποσό ως ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που ορίζεται στο ποσό των 3.000 ευρώ προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και στο ποσό των 5.000 ευρώ

προκειμένου για συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§2 ν. 3842/2010 Άρθρο 16§1Θ'ΚΦΕ*

### **2.3.9 Δεν προβλέπεται η προσαύξηση**

Που επιβάλλονταν με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις στη συνολική ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, όταν τα περιουσιακά στοιχεία που την προσδιόριζαν ήταν περισσότερα από δύο. Αυτό ισχύει από 1.1.2010.

### **2.3.10 Μαχητός ο προσδιορισμός της αντικειμενικής δαπάνης.**

Με το νέο άρθρο 16§2 του ΚΦΕ προβλέπεται ότι το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν **ιδίως** στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

è υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

è είναι φυλακισμένοι,

è νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

è είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,

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

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

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

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την

ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτ., η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες των τέκνων, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον τον γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

*Άρθρο 3§2 ν. 3842/2010 -Άρθρο 16§2ΚΦΕ*

### **2.3.11 Κινητά πράγματα μεγάλης αξίας.**

Αυξήθηκε, από 5.000 ευρώ σε 10.000 ευρώ, το όριο που ορίζεται στην περίπτωση α' του άρθρου 17 του ΚΦΕ, προκειμένου για τον χαρακτηρισμό αγοράς κινητού πράγματος ως μεγάλης αξίας. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§4α ν. 3842/2010 -Άρθρο 17α'ΚΦΕ*

### **2.3.12 Πόθεν έσχες για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας.**

Καταργήθηκαν, από τη δημοσίευση του νόμου αυτού και μετά (23.4.2010), τα πέντε τελευταία εδάφια της περίπτωσης γ' του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε. **Δηλαδή καταργήθηκε η απαλλαγή από το τεκμήριο, της δαπάνης αγοράς ή ανέγερσης** πρώτης κατοικίας, καθώς και της δαπάνης για την ανέγερση οικοδομής από οικοδομική επιχείρηση. Επομένως τα ποσά που καταβάλλονται από 23.4.2010 και μετά για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας ή οικοδομής από ατομική οικοδομική επιχείρηση, κατά περίπτωση, εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 17 του ΚΦΕ.

*Διευκρινίζεται* ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για οικοδομή ανεγειρόμενη ήδη την 23.4.2010, αλλά μόνο για δαπάνες που καταβάλλονται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

Επίσης, καταργήθηκε **η απαλλαγή από το τεκμήριο των ποσών που καταβάλλονται για τοκοχρεωλυτική απόσβεση των δανείων** που ελήφθησαν ή λαμβάνονται για αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας, καθώς και για δάνεια που λαμβάνονται για αγορά εξοπλισμού γεωργικής επιχείρησης και για αγορά οικοπέδου από επιτηδευματίες που ασχολούνται επαγγελματικά

με την ανέγερση και πώληση οικοδομών. Η κατάργηση καταλαμβάνει ποσά που καταβάλλονται από 1.1.2010 και μετά (10689/ Β0012/ΠΟΛ. 1054-10.5.2010).

*Άρθρο 3§4β ν. 3842/2010 - Άρθρο 17γ' ΚΦΕ*

**2.3.13 Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη (άρθρου 16) και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (άρθρου 17) δεν έχουν εφαρμογή στις ακόλουθες περιπτώσεις:**

**α) Για την αντικειμενική δαπάνη (άρθρο 16) που προκύπτει με βάση το αυτοκίνητο Ι.Χ. αναπήρου με την προϋπόθεση ότι αυτό απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.**

**β) Για τους αλλοδαπούς που δεν διαμένουν μόνιμα στην Ελλάδα ή για τους Έλληνες που διαμένουν μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολούνται αποκλειστικά σε γραφεία επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένα στη χώρα μας με βάση τους νόμους α.ν.89/1967, α.ν.378/1968 και του άρθρου 25 του ν.27/1975, για το ποσό που προκύπτει με βάση το επιβατικό αυτοκίνητο Ι.Χ. ή της κατοικίας (άρθρο 16 περ.α', περ. γ').**

**γ) Για τις επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του ν.2859/2000 ισχύουν τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την 1048923/790/Α0012/ΠΟΛ. 1113/16.4.1998 εγκύκλιο. Δηλαδή με τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται οι επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων από την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν αγοραστεί για μεταπώληση με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται από αυτές, εφόσον δηλαδή η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη ΔΟΥ στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και εφόσον βέβαια το αυτοκίνητο κατά το χρονικό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα. Κατά τις μεταπωλήσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 81 του ΚΦΕ, δηλαδή δεν απαιτείται πιστοποιητικό ότι έχει δηλωθεί το σχετικό ποσό αντικειμενικής δαπάνης για τα αυτοκίνητα αυτά προκειμένου να πουληθούν από της υπόψη επιχειρήσεις.**



Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, στην οποία να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πούλησαν στο οικείο έτος. Οι εξαιρέσεις αυτής της περίπτωσης δεν ισχύουν στην περίπτωση μεταβίβασης αυτοκινήτων που δεν υπάγονται σε αυτό το καθεστώς έστω και αν μεταβιβάζονται σε αυτές τις επιχειρήσεις που μεταπωλούν και άλλα αυτοκίνητα που υπάγονται σε αυτό το καθεστώς. Με αυτές τις διατάξεις παρέχεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών όπως με αποφάσεις του ορίζει τις λεπτομέρειες εφαρμογής αυτής της περίπτωσης.

**δ) Για την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης,** ανεξάρτητα από το μήκος και αν χρησιμοποιούν ή όχι προσωπικό. Η απαλλαγή αφορά μονίμους κατοίκους εξωτερικού.

**ε) Για την αγορά (άρθρο 17) πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης** από πρόσωπα που ασκούν εμπορική (ατομική) επιχείρηση ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα. Στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού περιλαμβάνονται μηχανήματα, υπολογιστές, έπιπλα,

σκεύη, φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας και ιδιωτικής χρήσης, επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης καθώς και επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες, σκάφη, αεροσκάφη που χρησιμοποιούνται **αποκλειστικά** για την άσκηση επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος.

**Αντίθετα** δεν περιλαμβάνεται η αγορά ή ανέγερση οποιασδήποτε οικοδομής, καθόσον δεν ορίζονται ρητά στο νόμο ως απαλλασσόμενη η απόκτηση τους και περαιτέρω, δεν γίνεται καμία αναφορά στις ειδικές διατάξεις της περ. α' και γ' του άρθρου 17 του ΚΦΕ.

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

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις

εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα με τη μετακίνηση τους.

ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 του ΚΦΕ προκειμένου **για συνταξιούχους που έχουν υπερβεί το 65ο της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό 30%** των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις. Ισχύουν από 1.1.2010 και μετά.

Άρθρο 3§5 ν. 3842/2010 -Άρθρο 18 ΚΦΕ

#### **2.3.14 Απαλλαγές από την ετήσια αντικειμενική δαπάνη και την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων που καταργήθηκαν.**

–Για τα αυτοκίνητα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις των α.ν. 89/1967 και 378/1968 καθώς και του ν. 27/1975.

–Για τα αυτοκίνητα που εισάγονται λόγω μετοικεσίας.

–Για τα αυτοκίνητα εργοστασιακής αξίας μέχρι του ποσού των 50.000 ευρώ.

–Για ένα σκάφος μέχρι 10 μέτρα. Ισχύουν από 1.1.2010 και μετά.

Άρθρο 3§5 ν. 3842/2010 -Άρθρο 18 ΚΦΕ

#### **2.3.15 Το εισόδημα του φορολογούμενου προσδιορίζεται**

Με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες (άρθρου 16) και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (άρθρου 17) όταν αυτές υπερβαίνουν το δηλούμενο εισόδημα του και **καταργείται η προϋπόθεση η διαφορά μεταξύ δαπανών και δηλούμενου εισοδήματος** να υπερβαίνει το 20% του δηλούμενου εισοδήματος. Ισχύει από 1.1.2010 και μετά.

Άρθρο 3§5 ν. 3842/2010

#### **2.3.16 Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.**

Με το άρθρο 3§7 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκε το άρθρο 19§2ζ' του ΚΦΕ, **σχετικά με την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος** για να καλύψει ή να περιορίσει τη διαφορά εισοδήματος που προκύπτει σε βάρος του λόγω εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 16,17 και 18 του ΚΦΕ.

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος, από τα πραγματικά εισοδήματα

που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις ή σε αυτοτελή φορολογία με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. τόκοι καταθέσεων ή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου) ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας (π.χ. υπεραξία από την εξαγορά μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων), καθώς και από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε', στ' του άρθρου 19§2 του ΚΦΕ (χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, χρηματικά ποσά που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου στην Τράπεζα της Ελλάδος, δάνεια, δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για τα οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη), καθώς και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί π.χ. αποζημίωση αγροτικών ζημιών λόγω καταστροφής της καλλιέργειας (δεν υπάγονται οι επιχορηγήσεις που λαμβάνει ο φορολογούμενος λόγω υπαγωγής σε αναπτυξιακό νόμο για πραγματοποίηση επενδύσεων) εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.

Κατά ρητή διατύπωση του νόμου, τα αρνητικά εισοδήματα (ζημίες) πρέπει να συμψηφίζονται με τα θετικά και η αφαίρεση των δαπανών που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ θα γίνεται έστω και αν ο φορολογούμενος εξαιρείται από αυτά (π.χ. ανάπηρος για τη δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου, που απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%). Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες του άρθρου 16 του ΚΦΕ ή αυτές που υπάρχουν είναι μικρότερες των 3.000 ευρώ, προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των 5.000 ευρώ, προκειμένου για συζύγους, κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών θα αφαιρούνται ποσά που θα προσδιορίζονται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης. Τα ποσά αυτά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερα των 3.000 και 5.000 ευρώ αντίστοιχα.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για εισοδήματα και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 3§7 ν. 3842/2010 - Άρθρο 19§2ζ' ΚΦΕ*

### **2.3.17 Ποσά που καταβλήθηκαν για την απόκτηση των εσόδων τα μειώνει.**

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων τα μειώνει και το υπόλοιπο που προκύπτει είναι αυτό που περιορίζει ή καλύπτει τη συνολική ετήσια δαπάνη (π.χ. τα έσοδα από την πώληση μετοχών ή ακινήτων πρέπει να είναι μειωμένα με το κόστος αγοράς τους αν είχαν αγοραστεί, ή με το φόρο δωρεάς αν είχαν αποκτηθεί από δωρεά κ.ο.κ.). Εξαιρούνται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το κόστος απόκτησης των εσόδων αυτών είχε ληφθεί υπόψη ως τεκμήριο κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκε και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

*Για παράδειγμα, αν ένας φορολογούμενος πουλάει τη χρήση 2010 ένα ακίνητο το οποίο είχε αγοράσει τη χρήση 2005 και επικαλείται το έσοδο από την πώληση του ακινήτου για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, θα πρέπει από το έσοδο της πώλησης να αφαιρέσει το κόστος αγοράς του ακινήτου, **εκτός αν** η αγορά του ακινήτου αποτέλεσε την χρήση 2005 που αγοράστηκε τεκμήριο και ο φορολογούμενος επικαλείται εκτός από το έσοδο της πώλησης και ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών στα οποία συμπεριλαμβάνεται και το έτος 2005.*

*Άρθρο 3§8 ν. 3842/2010 -Άρθρο 19§2 ΚΦΕ*

## **2.4 Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών. (Άρθρο 4 ν. 3842/2010).**

**2.4.1 Καταργήθηκε η απαλλαγή των κερδών από τη λιανική πώληση καπνού ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου κ.λπ.**

Καταργήθηκε η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των κερδών από τη λιανική πώληση καπνού ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου ή από την εκμετάλλευση καφενείου, κυλικείου, κουρείου κ.λπ. μέσα στα κτίρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή δημοτικές ή κοινοτικές και

εκκλησιαστικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, τα οποία (κέρδη) πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου στους οποίους χορηγήθηκε σχετική άδεια, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών ενεργείται από τους ίδιους. Επίσης, καταργήθηκε η απαλλαγή του δικαιώματος που παίρνουν τα πρόσωπα αυτά από την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του περιπτέρου, καφενείου κ.λπ. σε τρίτους. Τα παραπάνω εισοδήματα φορολογούνται πλέον με βάση τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ (ενιαία κλίμακα άρθρου 9), συναθροισμένα με τυχόν άλλα εισοδήματα του δικαιούχου. Ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 4§1 ν. 3842/2010 -Άρθρο 6§4β'ΚΦΕ*

#### **2.4.2 Αύξηση φορολογίας των αμοιβών των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και των αμοιβών του κατώτερου πληρώματος και κατάργηση του ειδικού τρόπου φορολόγησης του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας.**

Με το άρθρο 9§6 του ΚΦΕ προβλέπεται αυξημένη φορολογία με συντελεστή 6% (έναντι 3% στο παρελθόν) των αμοιβών των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού και με 3% (έναντι 1 % στο παρελθόν) των αμοιβών του κατώτερου πληρώματος από το ημερολογιακό έτος 2010 και μετά. Ο πιο πάνω ειδικός τρόπος φορολογίας των αξιωματικών του εμπορικού ναυτικού αφορά μόνο στις αμοιβές από υπηρεσίες που παρέχουν σε εμπορικό πλοίο. Αντίθετα, οι αμοιβές λόγω απασχόλησης τους στα γραφεία ναυτιλιακής εταιρίας ή ως πλοηγοί σε λιμάνια φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

Αν ο φόρος που εξευρίσκεται με την εφαρμογή των πιο πάνω αναλογικών συντελεστών 6% ή 3%, κατά περίπτωση, είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει με βάση τις παραγρ. 1 έως και 4 του άρθρου 9 του ΚΦΕ (γενικές διατάξεις), το επιπλέον ποσό φόρου επιστρέφεται μετά από την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

#### **Καταργήθηκε η αυτοτελής φορολόγηση των αμοιβών του ιπτάμενου προσωπικού της πολιτικής αεροπορίας (πιλότοι, αεροσυνοδοί κλπ).**

Τα εισοδήματα που αποκτούν από 1.1.2010 και μετά υπόκεινται σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις και οι εργοδότες υποχρεούνται να τους

παρακρατούν Φ.Μ.Υ σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 57 του ΚΦΕ. Ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 4§2 ν. 3842/2010 - Άρθρο 9§§6,7 ΚΦΕ*

#### **2.4.3 Καταργήθηκε η απαλλαγή της αποζημίωσης οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδιών κ.λπ. σε ερασιτέχνες αθλητές.**

Υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από αθλητικά σωματεία ή ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδιών, καθώς και παροχές διατροφής σε ερασιτέχνες αθλητές μέσα στα πλαίσια των διατάξεων περί φιλάθλου ιδιότητας, ανεξάρτητα από το ύψος αυτών.

Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και θα συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ  
*Άρθρο 4§3α ν. 3842/2010 - Άρθρο 45§4ε', ΚΦΕ*

#### **2.4.4 Καταργήθηκε η απαλλαγή της αποζημίωσης σε δημοσίους υπαλλήλους αποσπασμένους σε πολιτικά γραφεία.**

Υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους υπαλλήλους που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 58§3 του ν. 1943/1991 (αφορούν δημοσίους υπαλλήλους αποσπασμένους σε πολιτικά γραφεία). Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και θα συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ. Για τις περιπτώσεις που εκτός των προηγούμενων ποσών καταβάλλονται στους δικαιούχους, τακτικές αποδοχές στο πλαίσιο εξαρτημένης σχέσης εργασίας, τα ποσά αυτά θεωρούνται πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, για τις οποίες παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% βάσει των διατάξεων του άρθρου 57§1 γ' του ΚΦΕ. Ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 4§3α' ν. 3842/2010 - Άρθρο 45§4στ' ΚΦΕ*

#### **2.4.5 Καταργήθηκε η απαλλαγή του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου.**

Υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου που χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη της δαπάνης αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων. Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και θα συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ.

*Άρθρο 4§3α' ν. 3842/2010 - Άρθρο 45§4ζ' ΚΦΕ*

#### **2.4.6 Αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους.**

Οι αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση φορολογούνται, κατ' επιλογή του φορολογούμενου, είτε στα έτη στα οποία ανάγονται είτε στο χρόνο είσπραξης τους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης των αμοιβών αυτών κατά το χρόνο είσπραξης τους, το 20% αυτών δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. *Άρθρο 4§3β' ν. 3842/2010 - Άρθρο 46§1 ΚΦΕ*

#### **2.4.7 Διπλωματικοί υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών.**

Καταργήθηκε η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος του «επιμισθίου αλλοδαπής» των Ελλήνων υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών που υπηρετούν στην αλλοδαπή και η αυτοτελής φορολογία του «**επιμισθίου αλλοδαπής**» που εισπράττουν οι Έλληνες δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στο εξωτερικό. Στη συνέχεια, όμως, με το άρθρο 24§5α' του ν. 3867/2010 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 47§3 του ΚΦΕ. Με βάση τις τελευταίες διατάξεις ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που υπόκειται σε φόρο λαμβάνεται το καθαρό ποσό των αποδοχών τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό πλέον του 50% του

«επιμισθίου αλλοδαπής» που λαμβάνουν εξαιτίας της υπηρεσίας τους στο εξωτερικό. Συνεπώς, το υπόλοιπο 50% του «επιμισθίου» αυτού δεν υπόκειται σε φόρο. Στον προσδιορισμό του ως άνω καθαρού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες δεν λαμβάνονται υπόψη οι προσαυξήσεις λόγω κατοικίας και τέκνων που αντιστοιχούν στο «επιμισθίο αλλοδαπής». Ο νέος τρόπος φορολόγησης αφορούν «επιμισθία αλλοδαπής» που καταβάλλονται από την 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 4§4ν. 3842/2010 & 24§4α' ν. 3867/2010 - Άρθρο 8 ν. 3790/2009, 47§3 ΚΦΕ*

#### **2.4.8 Επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ.**

Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. σε δικαιούχους ανέργους, εξακολουθεί να παραμένει απαλλασσόμενο του φόρου εισοδήματος, με την προϋπόθεση όμως πλέον, ότι τα λοιπά εισοδήματα του φορολογουμένου (αν έχει) που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις δεν υπερβαίνουν τα 30.000 ευρώ ετησίως. *Άρθρο 4§5ν. 3842/2010*

## **2.5 Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης. Τροποποιήσεις συντελεστών (Άρθρο 5 ν. 3842/2010).**

### **2.5.1 Το εισόδημα από κοινόχρηστους χώρους οικοδομών.**

***Αυξάνεται από 20% σε 25%*** ο συντελεστής που προβλέπεται στο άρθρο 11 του Κ.Φ.Ε. και εφαρμόζεται για την αυτοτελή φορολόγηση του εισοδήματος από εκμίσθωση των κοινόχρηστων χώρων των οικοδομών. Ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από την δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (23.4.2010).

*Άρθρο 5§1 ν. 3842/2010 -Άρθρο 11 ΚΦΕ*



### **2.5.2 Μεταβίβαση ατομικών επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων προσωπικών εταιριών από γονείς προς τα τέκνα, από το σύζυγο προς τη σύζυγο κ.λπ. λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος.**

Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία, ατομική επιχείρηση από γονέα προς τα τέκνα του, ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, διατηρείται η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας. Αν, όμως, μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία μερίδιο **ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας** από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, διατηρείται η απαλλαγή από τη καταβολή του φόρου υπεραξίας με την προϋπόθεση, ότι η εταιρία της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια δεν έχει στα πάγια περιουσιακά στοιχεία της ακίνητα. **Εάν η εταιρία έχει ακίνητα**, οφείλεται φόρος με ποσοστό φόρου 5% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, που ισχύει κατά το έτος της μεταβίβασης, και αναλογεί στο ποσοστό των μεριδίων που μεταβιβάζονται.

Επίσης προβλέπεται ότι αν η ατομική επιχείρηση ή τα μερίδια προσωπικής εταιρίας μεταβιβασθούν από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας της Α' κατηγορίας του άρθρου 29 του ν. 2961/2001, **χωρίς να συντρέχει λόγος συνταξιοδότησης, η υπεραξία** υπόκειται σε φορολογία με συντελεστή 5%, ενώ αν η μεταβίβαση γίνεται σε πρόσωπο με το οποίο υπάρχει β' βαθμός συγγένειας οφείλεται φόρος με συντελεστή 10%.

**Σε περίπτωση μεταβίβασης εταιρικών μεριδίων ΕΠΕ** σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις οφείλεται πλέον φόρος **20% επί της υπεραξίας** που προκύπτει κατά τη μεταβίβαση, γιατί στις νέες διατάξεις δεν περιλαμβάνονται οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, σε αντίθεση με αυτές που αντικαταστάθηκαν.

Όλα όσα αναφέρθηκαν ισχύουν για μεταβιβάσεις ατομικών επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων προσωπικών εταιριών και ΕΠΕ που λαμβάνουν χώρα από 23.4.2010 και μετά.

*Άρθρο 5§2α' ν. 3842/2010 - Άρθρο 13§1α'ΚΦΕ*

### **2.5.3 Αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπά νομικά ή φυσικά πρόσωπα.**

Αυξήθηκε από 20% σε 25% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου που ορίζεται από το άρθρο 13§6 του ΚΦΕ και αφορά στις **αποζημιώσεις ή τα**

**δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπά νομικά ή φυσικά πρόσωπα** που είναι κάτοικοι μη συμβατικών χωρών (χώρες με τις οποίες η Ελλάδα δεν έχει υπογράψει διμερή σύμβαση για απαλλαγή διπλής φορολογίας), καθώς και στα ποσά που καταβάλλονται στα ίδια νομικά πρόσωπα για εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και συμβουλών στην Ελλάδα. Ο νέος συντελεστής παρακράτησης ισχύει για αποζημιώσεις, δικαιώματα και λοιπά ποσά που καταβάλλονται ή πιστώνονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου (23.4.2010) και μετά.

*Άρθρο 5§4 ν. 3842/2010 - Άρθρο 13§6 ΚΦΕ*

#### **2.5.4 Αμοιβές που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων.**

Αυξήθηκε, από 20% σε 25%, ο συντελεστής παρακράτησης φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 13§8 του ΚΦΕ για τις αμοιβές που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων, διεξαγωγή επιστημονικών ερευνών και γενικά παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών. Ο αυξημένος συντελεστής φορολόγησης εφαρμόζεται για μελέτες, σχέδια και έρευνες που αναλαμβάνονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου (23.4.2010) και μετά (10689/Β00.12/ΠΟΛ. 1054/2010).

*Άρθρο 5§5 ν. 3842/2010 - Άρθρο 13§8 ΚΦΕ*

#### **2.5.5 Φόρος που οφείλεται κατά την καταβολή αποζημίωσης που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης.**

Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται λόγω διακοπής της εργασιακής σχέσης (άρθρο 1 του β.δ. 16/18 Ιουλίου 1920, ν. 2112/1920, το άρθρο 94 του ν.δ.3026/1954), καθώς και κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της

αποζημίωσης, φορολογούνται αυτοτελώς, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρεώσεως.

Ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με βάση την εξής κλίμακα:

<b>Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)</b>	<b>Φορολογικός συντελεστής (%)</b>
0- 60.000	0%
60.001 - 100.000	10%
100.001 - 150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Αν με βάση τις ισχύουσες διατάξεις το οφειλόμενο ποσό των αποζημιώσεων που προβλέπονται από το ν. 2112/1920 κλπ. καταβάλλεται σε δόσεις, ο υπολογισμός του φόρου θα γίνεται στο σύνολο της αποζημίωσης που δικαιούται ο απολυόμενος κατά την ημέρα λύσης της σχέσης εργασίας, το δε ποσό του φόρου που θα παρακρατείται θα είναι ανάλογο του ύψους του ποσού της αποζημίωσης που θα καταβάλλεται σε κάθε δόση. Δηλαδή, ο φόρος που αναλογεί στο σύνολο της αποζημίωσης επιμερίζεται, στο ύψος της αποζημίωσης που καταβάλλεται τμηματικά. Ο παρακρατούμενος φόρος αποδίδεται, σύμφωνα με το άρθρο 60§1 του ΚΦΕ, εφάπαξ τον επόμενο από την παρακράτηση μήνα.

Όταν αποζημίωση απολυομένου καταβάλλεται από διαφορετικούς εργοδότες, το αφορολόγητο ποσό των 60.000 ευρώ αφαιρείται από το σύνολο των αποζημιώσεων που δικαιούται ο απολυόμενος. Για το λόγο αυτό, ο δικαιούχος πρέπει να υποβάλλει στο δεύτερο κ.ο.κ. εργοδότη υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 με την οποία θα δηλώνει το ποσό της αποζημίωσης που έχει εισπράξει από τον προηγούμενο εργοδότη και αν το ποσό αυτό είναι μικρότερο των 60.000 ευρώ, η διαφορά μεταφέρεται για να αφαιρεθεί από το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται από τον δεύτερο εργοδότη (σχετ. έγγρ. 1064245/1364/A0012/2003).

**Τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση** που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιοδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον

φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Οι αποζημιώσεις για ηθική βλάβη δεν φορολογούνται.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για αποζημιώσεις που καταβάλλονται από τη δημοσίευση (23.4.2010) του νόμου και μετά.

*Άρθρο 5§6 ν. 3842/2010 - Άρθρο 14§1 ΚΦΕ*

### **2.5.6 Αμοιβές που εισπράττουν οι αθλητές, προπονητές κ.λπ. από τη υπογραφή συμβολαίων.**

Καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση των αμοιβών που εισπράττουν οι αθλητές, προπονητές από τη υπογραφή συμβολαίων. Τα ποσά που εισπράττουν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές κλπ. κατά την υπογραφή ή ανανέωση του συμβολαίου τους με τις ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες κλπ. κατανέμονται ισομερώς και φορολογούνται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 σε όλα τα έτη τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο και συνεπώς ο δικαιούχος των αμοιβών αυτών φορολογείται κατ' έτος με βάση το ποσό που αντιστοιχεί σε αυτό. Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης που τους συνδέει παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο.

Ο παρακρατούμενος φόρος αποδίδεται μέσα στον επόμενο από την παρακράτηση μήνα. Ισχύει για συμβόλαια που υπογράφονται από 1.1.2010 και μετά. (Εγκ. ΠΟΛ. 1054/2010).

*Άρθρα 5§7, 8§4 ν. 3842/2010-Άρθρα 64§1, 14§2 ΚΦΕ*

### **2.5.7 Καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση**

Των αποδοχών των προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου **στα ελληνικά σχολεία της Γερμανίας.**

*Άρθρο 5§7 ν. 3842/2010-Άρθρο 14§3 ΚΦΕ*

### **2.5.8 Αποζημιώσεις εκτός έδρας δαπανών υπηρεσίας που τους έχουν ανατεθεί.**

Καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση των ποσών των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους υπαλλήλους δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών και στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο

βαθμό της **τοπικής αυτοδιοίκησης** για τις εκτός έδρας δαπάνες υπηρεσίας που τους έχουν ανατεθεί. *Άρθρο 5§7 ν. 3842/2010-Άρθρο 14§5 ΚΦΕ*

#### **2.5.9 Εφοριακοί, τελωνειακοί, υπάλληλοι χημείου.**

Καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση των αποζημιώσεων από τους λογαριασμούς ΔΕΤΕ, ΔΕΧΕ και ΔΙΒΕΕΤ.

*Άρθρο 5§7 ν. 3842/2010-Άρθρο 14§6 ΚΦΕ*

#### **2.5.10 Επιδόματα επικίνδυνης εργασίας.**

Με τις διατάξεις του άρθρου 5§7 του ν. 3842/2010 καταργήθηκε η αυτοτελής φορολόγηση των ειδικών επιδομάτων επικίνδυνης εργασίας (πτητικό, καταδυτικό, ναρκαλιείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρύχιων καταστροφών) που καταβάλλονται στα σώματα ασφαλείας. Στη συνέχεια όμως με το άρθρο 89 του ν. 3883/2010 (ΦΕΚ Α' 167) προστέθηκε στο άρθρο 6§5 του ΚΦΕ περίπτ. ιδ'.

Με βάση τις διατάξεις αυτές από 1.1.2010 ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που υπόκειται σε φόρο λαμβάνεται το 35% των ειδικών επιδομάτων επικίνδυνης εργασίας και της ειδικής αποζημίωσης που προβλέπονταν στο άρθρο 14§7 όπως ίσχυε. Συνεπώς, το υπόλοιπο 65% των ειδικών επιδομάτων επικίνδυνης εργασίας απαλλάσσεται από το φόρο. Ισχύει από 1.1.2010.

*Άρθρο 89 ν. 3883/2010- Άρθρο 6§5ιδ' ΚΦΕ*

#### **2.5.11 Ειδικά επιδόματα επαγγελματικής επανακατάρτισης του ΟΑΕΔ.**

Καταργήθηκε η αυτοτελής φορολόγηση (με συντελεστή 10%) και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, καθώς και το δικαίωμα επιλογής του φορολογούμενου να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε. συμψηφίζοντας τον πιο πάνω φόρο, των ειδικών επιδομάτων επαγγελματικής επανακατάρτισης του ΟΑΕΔ (άρθρο 33§§2,3 του ν. 1892/1990). Επομένως, για τα επιδόματα αυτά θα εξακολουθήσει να γίνεται παρακράτηση φόρου με 10% έναντι του οφειλόμενου φόρου και τελικά θα φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο θα εκπίπτει ο παρακρατηθείς. Τα ανωτέρω ισχύουν για τα επιδόματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά. *Άρθρο 5§9 ν. 3842/2010 - Άρθρο 57§5 ΚΦΕ*

### **2.5.12 Συντελεστής φορολόγησης επί της υπεραξίας του οχήματος που μεταβιβάζεται ως εμπόρευμα.**

Μειώθηκε από 30% σε 25%, ο συντελεστής φορολόγησης που προβλέπεται από την παράγραφο 2 του άρθρου 5 του ν. 1146/1972 και επιβάλλεται επί της **υπεραξίας του οχήματος που μεταβιβάζεται ως εμπόρευμα** από επιχείρηση που τηρεί βιβλία Α ή Β κατηγορίας του ΚΒΣ. Ο μειωμένος αυτός συντελεστής ισχύει για μεταβιβάσεις οχημάτων που ενεργούνται από 23.4.2010 και μετά.

*Άρθρο 5§10ν. 3842/2010 - Άρθρο 5§2 ν. 1146/1972*

### **2.5.13 Αμοιβές που εισπράττουν οι συνεργάτες των Ευρωβουλευτών.**

Καταργήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 5§15 του ν. 2892/2001. Επομένως, καταργήθηκε ο ειδικός τρόπος φορολόγησης (το 50% των αποδοχών απαλλάσσονται από φόρο εισοδήματος και το υπόλοιπο 50% αυτοτελώς φορολογούμενες με συντελεστή 15%) των ποσών των αποζημιώσεων που καταβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση στους δικαιούχους, για υπηρεσίες ερευνητή, συμβούλου ή γραμματέα για την υποστήριξη του έργου των Ελλήνων που έχουν εκλεγεί ως μέλη του Ευρωκοινοβουλίου. Ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 5§11ν. 3842/2010-Άρθρο 5§15 ν. 2892/2001*

### **2.5.14 Ειδικός τρόπος φορολόγησης Βουλευτών - Δικαστών.**

Από 1.1.2010 καταργείται ο ειδικός τρόπος φορολόγησης, που οριζόταν από το άρθρο 5 του Ζ' ψηφίσματος του έτους 1975 (Φ.Ε.Κ. 23 Α') της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, και ίσχυε για τους Βουλευτές - Δικαστές. Δεν καταργούνται τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου, σύμφωνα με το οποίο, από τη βουλευτική αποζημίωση αφαιρείται ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού της ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος.

*Άρθρο 5§12 ν. 3842/2010-Άρθρο 5§1 του Ζ' Ψηφίσματος 1975*

## **2.6 : Φορολογία εμπορικών επιχειρήσεων. (Άρθρο 6 ν. 3842/2010).**

### **2.6.1 Τρόπος φορολόγησης των κερδών των Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνιών κ.λπ.**

Τα κέρδη των υπόχρεων του άρθρου 2§4 του ΚΦΕ (ομόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες εταιρίες, κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες του άρθρου 2§2 του ΚΒΣ), που η διαχειριστική τους χρήση αρχίζει από 1 Ιανουαρίου 2010 και μετά φορολογούνται με συντελεστή 25%.

Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν, μετά την αφαίρεση: **α)** Των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, **β)** Των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής Ε.Π.Ε. ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στο άρθρο 2§4 του ΚΦΕ (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λπ.).

Με την επιβολή του φόρου αυτού εξαντλείται και η φορολογική υποχρέωση, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτά για τα συγκεκριμένα κέρδη. Η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ισχύει για όλους γενικά τους εταίρους, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, εκτός φυσικά από την επιχειρηματική αμοιβή, όπως αναλύεται πιο κάτω.

**Ειδικά, για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου**, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες κοινωνίες, μεταξύ των κοινωνιών **περιλαμβάνονται και ανήλικοι**, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή 20%, αφού προηγουμένως αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι 3 ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι 3 κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Επομένως, αν στην κοινωνία συμμετέχουν μόνο ενήλικοι, τα κέρδη της κοινωνίας φορολογούνται με συντελεστή 25% χωρίς την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής.

**Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται** με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου ή κοινωνού στο 50% των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωση της.

**Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική**, καθόσον πρόκειται για συγκεκριμένο τρόπο φορολογίας των κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων ή κοινωνών με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος της.

Με τις προαναφερόμενες προϋποθέσεις, **ομόρρυθμος εταίρος ή κοινωνός, που συμμετέχει σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες**, φορολογείται για επιχειρηματική αμοιβή από όλες τις εταιρίες ή κοινωνίες στις οποίες συμμετέχει.

Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (εταιρίες μεταξύ εκτελωνιστών), για τις οποίες διατηρείται 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.

Διευκρινίζεται ότι, η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται στα επιπλέον κέρδη της εταιρίας ή κοινωνίας, που προσδιορίζει ο έλεγχος..

Επομένως, με βάση τα παραπάνω στο επίπεδο του νομικού προσώπου, φορολογούνται με συντελεστή 20% τα κέρδη των ομόρρυθμων εταίρων φυσικών προσώπων και κοινωνών φυσικών προσώπων κοινωνίας κληρονομικού δικαίου στην οποία περιλαμβάνονται και ανήλικοι και με συντελεστή 25% τα κέρδη όλων των λοιπών εταίρων και κοινωνών (ετερόρρυθμοι εταίροι, εταίροι νομικά πρόσωπα).

Για καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:



### **1ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:**

Έστω ότι η Ο.Ε. «ΑΦΟΙ ΑΛΦΑ ΚΑΙ ΣΙΑ» κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010-31.12. 2010 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη 50.000 ευρώ.

Στην εταιρία αυτή συμμετέχουν ως εταίροι η « Α.Ε. ΒΗΤΑ» με ποσοστό συμμετοχής 60% και φυσικό πρόσωπο με ποσοστό συμμετοχής 40%.

**Επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου φυσικού προσώπου:**

$50.000 \times 50\% = 25.000 \times 40\% = 10.000$  ευρώ.

**Κέρδη φορολογητέα στο επίπεδο του νομικού προσώπου:**

**α)** Κέρδη ομόρρυθμου εταίρου  $10.000$  ( $20.000 - 10.000$  ευρώ η επιχ. αμοιβή)  
 $\times 20\% = 2.000$  ευρώ

**β)** Κέρδη Α.Ε. εταίρου  $30.000$  ( $50.000 \times 60\%$ )  $\times 25\% = 7.500$  ευρώ

Δηλαδή, φόρος νομικού προσώπου:  $9.500$  ευρώ ( $2.000 + 7.500$ )

### **2ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:**

Έστω ότι η ετερόρρυθμη εταιρία «Ζ. ΖΗΤΑ ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε.», πραγματοποίησε κατά τη διαχειριστική χρήση 1.1.2010 - 31.12.2010 καθαρά κέρδη 50.000 ευρώ.

Στην εταιρία συμμετέχουν δύο φυσικά πρόσωπα με ποσοστό 70% ο ομόρρυθμος και

ποσοστό 30% ο ετερόρρυθμος.

**Επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου φυσικού προσώπου:**

$50.000 \times 50\% = 25.000 \times 70\% = 17.500$  ευρώ.

**Κέρδη φορολογητέα στο επίπεδο του νομικού προσώπου:**

**α)** Κέρδη ομόρρυθμου εταίρου  $17.500 \times 20\% = 3.500$  ευρώ

( $50.000 \times 70\% = 35.000 - 17.500$  η επιχειρηματική αμοιβή).

**β)** Κέρδη ετερόρρυθμου εταίρου φυσικού προσώπου

$15.000 \times 25\% = 3.750$  ευρώ. ( $50.000 \times 30\%$ ).

Δηλαδή, φόρος νομικού προσώπου  $7.250$  ευρώ.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών εφαρμόζονται για τα εισοδήματα των διαχειριστικών χρήσεων που αρχίζουν από 1.1.2010 και μετά.

### **2.6.2 Συντελεστής καθαρών κερδών επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών**

Αυξάνεται από 15% σε 20% ο συντελεστής προσδιορισμού των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών. Ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 6§2 ν. 3842/2010 - Άρθρο 34§2 ΚΦΕ*

### **2.6.3 Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων των Κ.Τ.Ε.Λ. και εκμετάλλευσης ΤΑΞΙ.**

Καταργείται η φορολόγηση με τεκμαρτά ποσά εισοδήματος για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων των Κ.Τ.Ε.Λ. και εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ). Οι επιχειρήσεις αυτές φορολογούνται, πλέον,

με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και ειδικότερα, οι μεν εκμεταλλευτές λεωφορείων ΚΤΕΛ για τα εισοδήματα που αποκτούν από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά, οι δε εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ για τα εισοδήματα που αποκτούν από την 1η Ιουλίου 2010 και μετά.

#### **Οι εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ**

Για το μέρος της διαχειριστικής περιόδου 2010 που αντιστοιχεί στο διάστημα 1.1.2010 έως 30.6.2010, φορολογούνται με τα τεκμαρτά ποσά εισοδήματος, πού ίσχυαν τη διαχειριστική χρήση 2009, προσαυξημένα κατά ποσοστό 50%.

Τα τεκμαρτά ποσά, που προκύπτουν μετά την προσαύξηση αυτή, μειώνονται για τα ΤΑΞΙ που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από 200.000 κατοίκους κατά ποσοστό 10% και για τα ΤΑΞΙ που έχουν την έδρα τους σε πόλεις κάτω από 50.000 κατοίκους κατά ποσοστό 30%. Για μη εργαζόμενους συνταξιούχους ιδιοκτήτες ΤΑΞΙ, τα νέα τεκμαρτά ποσά μειώνονται κατά 500 ευρώ. Τα ποσά αυτά περιορίζονται σε δωδέκατα, ανάλογα με το χρόνο εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου.

*Άρθρο 6§3 ν. 3842/2010 - Άρθρο 33§5α' ΚΦΕ*

#### **2.6.4 Εκμεταλλευτές φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης.**

Καταργείται για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, η φορολόγηση με τα ποσά ετήσιου φόρου, που καταβάλλουν ανάλογα με το ωφέλιμο φορτίο και με οδηγό τρίτο ή τον ιδιοκτήτη και με τα οποία εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση. Τα εισοδήματα που προκύπτουν από 1.1.2010 και μετά, από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

*Άρθρο 6§4 ν. 3842/2010- Άρθρο 33§5β' ΚΦΕ*

#### **2.6.5 Εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων.**

Καταργείται η φορολόγηση των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων που εκμεταλλεύονται μέχρι 7 δωμάτια με τα καταβαλλόμενα ποσά ετήσιου φόρου. Οι επιχειρήσεις αυτές θα φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος από 1.7.2010.

Από την ημερομηνία αυτή και μετά, ο προσδιορισμός των κερδών όλων, πλέον, των εκμεταλλευτών ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων, θα γίνεται λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ.

Ειδικά, για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου από 1.1.2010 μέχρι 30.6.2010, τα ποσά του καταβαλλόμενου φόρου των περιπτώσεων α' και β' του άρθρου 33§5 του Κ.Φ.Ε., μειώνονται κατά το ήμισυ και με την καταβολή του εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για το τμήμα της παραπάνω διαχειριστικής περιόδου. *Άρθρο 6§5 ν. 3842/2010 - Άρθρο 33§5β' ΚΦΕ*

#### **2.6.6 Επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές και παραγωγών αγροτικών προϊόντων.**

Τα κέρδη όλων των επιχειρήσεων αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, προσδιορίζονται λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ από 1.10.2010, που εντάσσονται υποχρεωτικά στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1065/18.5.2010.

Ειδικά, για τα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου 2010 των επιχειρήσεων των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών, λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές και παραγωγών αγροτικών προϊόντων, λόγω αλλαγής μέσα στην ίδια χρήση της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων από την πρώτη στη δεύτερη ή τρίτη κατηγορία, τα καθαρά κέρδη κατά το τμήμα της περιόδου της διαχειριστικής περιόδου στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας, θα προσδιορισθούν λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ίσχυσαν μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας.

Ποσό φόρου που έχει καταβληθεί και αντιστοιχεί στο τμήμα της περιόδου της χρήσης στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Πιστωτικό υπόλοιπο που προέρχεται από το φόρο αυτόν δεν επιστρέφεται.

#### **2.6.7 Προσδιορισμός καθαρών κερδών της χρήσης 2010 επιχειρήσεων που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων ή τηρούσαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγ. του ΚΒΣ.**

Αλλάζει ο τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών της χρήσης 2010 για τις επιχειρήσεις που δεν είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων ή τηρούσαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων ή αλλάζουν μέσα στη ίδια χρήση την κατηγορία αυτών από Α' σε Β' ή Γ'. Ειδικότερα, προβλέπεται, ότι τα καθαρά κέρδη του τμήματος της διαχειριστικής περιόδου που αντιστοιχεί στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων Β' ή Γ' κατηγορίας θα προσδιοριστούν λογιστικά, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 31 του ΚΦΕ, ενώ για το τμήμα που δεν τηρήθηκαν βιβλία ή τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας, τα κέρδη θα προσδιοριστούν εξωλογιστικά με βάση τα οριζόμενα από το άρθρο 32 του ΚΦΕ.

Για την ομαλή εφαρμογή των ανωτέρω, για τις πιο πάνω επιχειρήσεις παρέχεται η δυνατότητα σύνταξης απογραφής έναρξης κατά τη χρονική

περίοδο ένταξης ή αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων χωρίς την υποχρέωση του άρθρου 31 §1 γ' του ΚΦΕ, για την υποχρεωτική σύνταξη απογραφής για μία τριετία.

Στην περίπτωση αυτή, οι αγορές του τμήματος της διαχειριστικής περιόδου, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης του τμήματος της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων. Άρθρο 6§8 ν. 3842/2010

#### **2.6.8 Χρόνος κτήσης του εισοδήματος των ελεύθερων επαγγελματιών.**

Μεταβάλλεται ο χρόνος απόκτησης και φορολογίας του εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα. Ως τέτοιος ορίζεται πλέον **ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες** από τον ελεύθερο επαγγελματία **και όχι ο χρόνος είσπραξης** της αμοιβής, που ίσχυε με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσίας διάρκειας, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Με τον τρόπο αυτό επέρχεται φορολογική εξομοίωση ως προς το χρόνο απόκτησης του εισοδήματος με αυτό που προέρχεται από την παροχή υπηρεσιών και θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Επισημαίνεται ότι, η παρακράτηση του φόρου στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θα εξακολουθήσει να γίνεται κατά την καταβολή (μετρητά, επιταγή, συναλλαγματική) της αμοιβής και θα συμψηφίζεται κατά τη χρήση αυτή, ανεξάρτητα από τη χρήση φορολόγησης του εισοδήματος. **Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες προς το Δημόσιο** και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ), χρόνος κτήσης του εισοδήματος για τις υπηρεσίες προς τα πρόσωπα αυτά, εξακολουθεί να θεωρείται ο χρόνος είσπραξης της αμοιβής. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από χρήσεις που αρχίζουν από 1.1.2011 και μετά. Άρθρο 6§9 ν. 3842/2010 - Άρθρο 48§7 ΚΦΕ

### **2.6.9 Παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.**

Σύμφωνα με το άρθρο 58§1 του ΚΦΕ η παρακράτηση του φόρου με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, θα γίνεται από τις δημόσιες υπηρεσίες, τους ΟΤΑ, τα ΝΠΔΔ, κοινωφελή ιδρύματα, δημόσιες επιχειρήσεις, επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα, συλλόγους και επιχειρήσεις γενικά **όταν η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300**. Για το όριο των 300 λαμβάνεται υπόψη, η αξία του εισοδήματος κατά συναλλαγή, με βάση το προβλεπόμενο στοιχείο που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., χωρίς να λαμβάνεται υπόψη ο ΦΠΑ.

Επίσης, το όριο των 300 ευρώ ανά συναλλαγή, συνδέεται με την αξία της πράξης ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, όπως προκύπτει από την τυχόν υπογραφείσα σύμβαση ή οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο στοιχείο (Υπουργικές αποφάσεις περί ελαχίστων αμοιβών κλπ.) και όχι με την τμηματική εξόφληση της συναλλαγής. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για συναλλαγές που γίνονται από 1.1.2011 και μετά.

Άρθρο 6§11 ν. 3842/2010 - Άρθρο 58§ 1 ΚΦΕ

## **2.7 Λοιπές διατάξεις. (Άρθρο 8 ν. 3842/2010).**

### **2.7.1 Έκπτωση 1,5% σε περίπτωση καταβολής του συνολικού ποσού του φόρου.**

Με το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 9§9 του ΚΦΕ επανέρχεται το **δικαίωμα έκπτωσης ποσοστού 1,5%**, σε περίπτωση καταβολής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, του συνολικού ποσού της οφειλής που προκύπτει με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου φυσικού προσώπου, ανεξάρτητα αν το ποσό της οφειλής είχε βεβαιωθεί σε μία ή περισσότερες δόσεις.

Το δικαίωμα αυτό της έκπτωσης παρέχεται και κατά την καταβολή της οφειλής που προκύπτει από την εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης, στις περιπτώσεις που έχει καταβληθεί το ποσό της αρχικής οφειλής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης και το οποίο καλύπτει συνολικά σε ποσοστό το 98,5% της νέας οφειλής. Προϋπόθεση αποτελεί, ο φόρος που προκύπτει με

βάση την τροποποιητική δήλωση, να οφείλεται σε λάθος της φορολογικής αρχής.

#### **Όταν η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου,**

Εκτός από την παραπάνω έκπτωση, παρέχεται έκπτωση 1,5% στο συνολικό ποσό της οφειλής και μέχρι του ποσού των 118, ανεξάρτητα από τον αριθμό των δόσεων. Η έκπτωση 1,5% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του οφειλόμενου ποσού παρέχεται και στα ποσά που προκύπτουν από δηλώσεις όλων των νομικών προσώπων, ήτοι αυτών που αναφέρονται στο άρθρο 2§4 του ΚΦΕ. *Άρθρο 8§§1α', 11 ν. 3842/2010-Άρθρα 9§9, 64§3 ΚΦΕ*

#### **2.7.2 Μεταβίβαση με οριστικό συμβόλαιο του ενοχικού δικαιώματος της ενάσκησης επικαρπίας.**

Καταργείται η φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητα που αποκτούν τα πρόσωπα στα οποία έχει μεταβιβαστεί με οριστικό συμβόλαιο το ενοχικό δικαίωμα ενάσκησης επικαρπίας. Στην περίπτωση αυτή, ανεξάρτητα από τη σύνταξη ή μη συμβολαίου μεταβίβασης του ενοχικού δικαιώματος ενάσκησης επικαρπίας κάποιου ακινήτου σε τρίτο πρόσωπο, το εισόδημα αυτού εξακολουθεί να αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής του ακινήτου.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά. Διευκρινίζεται, ότι οι οικείες διατάξεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο που συντάχθηκε το συμβόλαιο μεταβίβασης του δικαιώματος ενάσκησης επικαρπίας (πριν ή μετά την 1.1.2010). *Άρθρο 8§2 ν. 3842/2010 - Άρθρο 20§ 1 ΚΦΕ*

#### **2.7.3 Δαπάνης επισκευής και συντήρησης ακινήτου.**

Καταργείται η έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημα του ακινήτου της δαπάνης επισκευής και συντήρησης αυτού, που ανερχόταν σε ποσοστό μέχρι 40% του ακαθάριστου εισοδήματος του ακινήτου, καθόσον και η δαπάνη αυτή περιλαμβάνεται μεταξύ των δαπανών αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που λαμβάνονται υπόψη για τη διαμόρφωση του αφορολόγητου ορίου της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ. Όμως, εξακολουθεί να ισχύει ο περιορισμός της έκπτωσης σε 3% όταν το εισόδημα προκύπτει με βάση το άρθρο 21§1β' του ΚΦΕ (αξία οικοδομής που ανεγείρεται με δαπάνη του μισθωτή). Η

κατάργηση της έκπτωσης των δαπανών επισκευής και συντήρησης καταλαμβάνει τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.  
*Άρθρο 8§3 ν. 3842/2010- Άρθρο 23§ 1α' ΚΦΕ*

#### **2.7.4 Εισόδημα που αποκτούν ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές λόγω μεταγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου.**

Το εισόδημα που αποκτούν ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μεταγραφής ή της ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατανέμεται ισομερώς για να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης που τους συνδέει παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 60§1 του ΚΦΕ.

Τα παραπάνω ισχύουν για τα συμβόλαια που υπογράφονται από την 1.1.2010 και μετά.

**Παράδειγμα:** Έστω ότι αθλητής υπογράφει τριετές συμβόλαιο μεταγραφής με αθλητικό σωματείο συνολικής αξίας 2.700.000 ευρώ. Με βάση τα οριζόμενα στο συμβόλαιο μεταγραφής στο πρώτο έτος καταβάλλεται 1.000.000 ευρώ, στο δεύτερο 1.000.000 ευρώ και στο τρίτο 700.000 ευρώ. Το ποσό που καταβάλλεται σε κάθε έτος από αυτά πολλαπλασιάζεται με τον αριθμό των ετών του συμβολαίου και στο συνολικό ποσό εξευρίσκεται ο φόρος κλίμακας, ο οποίος εν συνεχεία διαιρείται δια του αριθμού των ετών του συμβολαίου. Με βάση τα ανωτέρω ο υπολογισμός του οφειλόμενου φόρου γίνεται ως εξής:

**Υπολογισμός φόρου που παρακρατείται στο 1ο έτος:**

**Αναγωγή του ποσού σε συνολικό:**  $1.000.000 \times 3 = 3.000.000$

**Υπολογισμός φόρου κλίμακας:** 1.336.000 ευρώ

**Διαίρεση δια έτη:**  $1.336.000/3 = 445.533,33$  ευρώ

**Υπολογισμός φόρου που παρακρατείται στο 2ο έτος:**

**Αναγωγή του ποσού σε συνολικό:**  $1.000.000 \times 3 = 3.000.000$



**Υπολογισμός φόρου κλίμακας:** 1.336.600 ευρώ

**Διαίρεση δια έτη:**  $1.336.600/3= 445.533,33$  ευρώ

**Υπολογισμός φόρου που παρακρατείται στο 3ο έτος:**

**Αναγωγή του ποσού σε συνολικό:**  $700.000 \times 3 = 2.100.000$

**Υπολογισμός φόρου κλίμακας:** 931.600 ευρώ

**Διαίρεση δια έτη:**  $931.600/3= 310.533,33$  ευρώ

Η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου γίνεται με βάση τα οριζόμενα από το άρθρο 60§1 του ΚΦΕ.

Ο ανωτέρω αθλητής θα δηλώσει 900.000 ευρώ κάθε έτος, για 3 χρόνια, όσα χρόνια διαρκεί το συμβόλαιο, με συμψηφισμό σε κάθε έτος του ανωτέρω ετήσιου παρακρατηθέντος ποσού φόρου. Αν στο προηγούμενο παράδειγμα, το συμβόλαιο συνεργασίας λύεται, με κοινή συναίνεση κατά το τρίτο έτος με την καταβολή ενός ποσού προφανώς μικρότερου των 700.000 ευρώ, τότε η παρακράτηση φόρου θα ενεργείται στο ποσό που πράγματι καταβάλλεται.

*Άρθρο 8§4 ν. 3842/2010-Άρθρο 46§1 ΚΦΕ*

### **2.7.5 Δεν υποβάλλει δήλωση το φυσικό πρόσωπο που έχει εισόδημα μέχρι 6.000 ευρώ αποκλειστικά από δαπάνες διαβίωσης.**

Με το άρθρο 61 του ΚΦΕ, όπως ισχύει, εξαιρείται και δεν υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος το φυσικό πρόσωπο που έχει εισόδημα μέχρι 6.000 ευρώ και το οποίο προκύπτει αποκλειστικά με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 16 του ΚΦΕ (δαπάνες διαβίωσης), όπως της κατοικίας, του αυτοκινήτου ΙΧ, του σκάφους, των ιδιωτικών σχολείων, των οικιακών βοηθών κλπ. Επομένως, ο φορολογούμενος που έχει εισόδημα από μία ή περισσότερες κατηγορίες (οικοδομές, σύνταξη κλπ) υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης όταν το εισόδημα του με βάση τις δαπάνες διαβίωσης είναι μέχρι 6.000 ευρώ.

Ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 8§5 ν. 3842/2010 - Άρθρο 61 §1 ΚΦΕ*

### **2.7.6 Υποβολή δηλώσεων υποχρεωτικά ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.**

Καθίσταται υποχρεωτική η υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011 και μετά, ηλεκτρονικά μέσω

διαδικτύου, από όλα τα φυσικά πρόσωπα επιτηδευματίες, που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και από κάθε άλλο φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματία, του οποίου όμως η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή και προαιρετικά για κάθε άλλο υπόχρεο σε δήλωση φυσικό πρόσωπο. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται ειδικότερα θέματα του τρόπου υποβολής των δηλώσεων που θα υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Ισχύει για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικον. έτος 2011 και μετά.

*Άρθρο 8§6 ν. 3842/2010 - Άρθρο 62§1 ΚΦΕ*

### **2.7.7 Χρόνος υποβολής της ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.**

Η υποβολή των δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μπορεί να πραγματοποιηθεί έγκαιρα, μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημόσιων υπηρεσιών της επόμενης ημέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας.

Επίσης, τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις δεν συνυποβάλλονται κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης μέσω διαδικτύου ενώ με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος ελέγχου των δικαιολογητικών αυτών και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Ισχύει για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οίκον! έτος 2011 και μετά.

*Άρθρο 8§7,8,9 ν. 3842/2010 - Άρθρο 62§1ε' ΚΦΕ*

### **2.7.8 Δίνεται η δυνατότητα στους συζύγους που βρίσκονται σε διάσταση να λαμβάνουν αντίγραφο της κοινής δήλωσης.**

Παρέχεται πλέον η δυνατότητα στους συζύγους που βρίσκονται σε διάσταση ή διάζευξη να λαμβάνουν αντίγραφο της κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τους και του εκκαθαριστικού σημειώματος που προκύπτει από αυτή, τόσο του οικον. έτους της υποβολής της αίτησης χορήγησης τους όσο και των προηγούμενων ετών. Στην έννοια της κοινής δήλωσης περιλαμβάνονται και όλα τα έντυπα και δικαιολογητικά που

συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο υπάρχει στο φάκελο της κοινής δήλωσης. Ισχύει από 23.4.2010.

Άρθρο 8§12ν. 3842/2010 - Άρθρο 85§5α' ΚΦΕ

### **2.7.9 Οι συνιδιοκτήτες ακινήτων που τα ακίνητα τους μισθώνονται από τους λοιπούς συνιδιοκτήτες ερήμην αυτών λαμβάνουν τα στοιχεία της μίσθωσης.**

Επί συνιδιοκτησίας ακινήτου, χορηγούνται από το φάκελο του συνιδιοκτήτη που το εκμίσθωσε μονομερώς, αντίγραφο μισθωτηρίου συμβολαίου και λοιπά στοιχεία που αφορούν το κοινό ακίνητο, στους λοιπούς συνιδιοκτήτες, για διεκδίκηση των νόμιμων δικαιωμάτων τους στο δικαστήριο και δήλωση των εισοδημάτων τους από το ακίνητο αυτό. Ισχύει από 23.4.2010.

### **2.7.10 Μεταβιβάσεις αυτοκινήτων Δ.Χ. ή των αδειών κυκλοφορίας τους.**

Παρατείνεται η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 10§§1,2 του 2579/1998 για τις μεταβιβάσεις αυτοκινήτων Δ.Χ. ή των αδειών κυκλοφορίας τους που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 μέχρι την 31.12.2011.

Επίσης, με τις ίδιες διατάξεις, αυξάνονται κατά 15% τα ποσά φόρου που οφείλονται με βάση τις ίδιες διατάξεις.

Για τις μεταβιβάσεις που έχουν πραγματοποιηθεί από 1.1.2010 μέχρι τις 23.4.2010 (ημέρα δημοσίευσης του Φ.Ε.Κ. 58 Α') έπρεπε να υποβληθούν, κατά ρητή πρόβλεψη του νόμου, συμπληρωματικές δηλώσεις χωρίς κυρώσεις μέχρι 23.5.2010. Μετά τη παρέλευση της προθεσμίας οι διαφορές βεβαιώνονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. με τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Ε.

Σύμφωνα με το άρθρο 55 του ν. 1591/1986.απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας για την αντικατάσταση του οχήματος υπάρχει μόνο για τα φορτηγά Δ.Χ. που αντικαθίστανται με νέο μέσα σε ένα χρόνο από τον αποχαρακτηρισμό τους. (Σχετ. αριθ. πρωτ. Ε8852 ΠΟΛ200/19/6/1987, αριθ. πρωτ. Ε 5512 ΠΟΑ. 125/13.4.1987).

Ο φόρος υπεραξίας Δ.Χ. αυτοκινήτων επιβάλλεται κατά τη μεταβίβαση του οχήματος, ανεξάρτητα από το αν αυτό είναι αποχαρακτηρισμένο ή έχει

παρακράτηση κυριότητας από τον πωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§3ζ' του ΚΦΕ.

Άρθρο 8§13 ν. 3842/2010-Άρθρο 10§§1,2 ν. 2579/1998

### **2.7.11 Αυτοτελής φορολογία στις πρόσθετες αμοιβές (μπόνους).**

Στο άρθρο 14του ΚΦΕ προστέθηκε παράγ. 9σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των παροχών σε χρήμα (μπόνους) πέραν των τακτικών αποδοχών και των υπερωριών που καταβάλλουν μέχρι και το οικον. έτος 2013 (δηλαδή μέχρι και 31.12.2012) τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα σε στελέχη τους (πρόεδρο ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο, διαχειριστή, διευθυντές κλπ.)

Ειδικότερα, όταν ο δικαιούχος έχει εισόδημα μέχρι 60.000 ευρώ και καταβληθούν σε αυτόν πρόσθετες αμοιβές (μπόνους) έως 10% επί του συνόλου των ετήσιων τακτικών αποδοχών και υπερωριών, οι πρόσθετες αυτές αμοιβές φορολογούνται με την κλίμακα του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.

Αν οι υπόψη πρόσθετες αμοιβές υπερβαίνουν το ποσοστό αυτό φορολογούνται αυτοτελώς με την ακόλουθη κλίμακα

<b>Αμοιβές</b>	<b>Ποσοστό</b>
Μέχρι 20.000	50%
20.001 -40.000	60%
40.001 -60.000	70%
60.001 -80.000	80%
80.001 και άνω	90%

Ο φόρος παρακρατείται κατά την καταβολή ή την πίστωση των ποσών αυτών στους δικαιούχους και αποδίδεται στο Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60§2 του ΚΦΕ.

Η παραπάνω φορολογική μεταχείριση (μπόνους) εφαρμόζεται και για τις παροχές που καταβάλλονται από τα κέρδη των ανωτέρω πιστωτικών ιδρυμάτων. Λόγω της γενικής διατύπωσης του τελευταίου εδαφίου, ο πιο πάνω ειδικός τρόπος φορολογίας αφορά και τις παροχές σε μετοχές (*διανομή μετοχών αντί μετρητών*). Επίσης, για τα υπόψη εισοδήματα δεν οφείλεται ο

οριζόμενος από το άρθρο 109§1β' του ΚΦΕ φόρος 40%, επειδή οι κρίσιμες διατάξεις είναι ειδικές.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν, για παροχές που χορηγούνται μέχρι και το οικον. έτος 2013 (χρήση 2012).

Με το άρθρο 26§2 του ν. 3863/2010 (ΦΕΚ 115 Α') η παραπάνω φορολογική μεταχείριση των παροχών σε στελέχη των τραπεζών επεκτάθηκε και για τις παροχές οικονομικών κινήτρων πάσης φύσεως που καταβάλλονται από εργοδότες σε εργαζομένους τους που αποκτούν δικαίωμα συνταξιοδότησης (έχουν συμπληρώσει ή συμπληρώνουν τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησης), με σκοπό την αποχώρηση από την επιχείρηση και τη συνταξιοδότηση. Οι ανωτέρω παροχές οικονομικών κινήτρων γνωστοποιούνται εντός 15 ημερών από την ημερομηνία καταβολής αυτών των παροχών στις αρμόδιες ΔΟΥ των εργαζομένων στους οποίους καταβάλλονται οι παροχές αυτές (οι διατάξεις του άρθρου 26§2 του ν. 3863/2010 σύμφωνα με το άρθρο 76 του νόμου αυτού ισχύουν από 15.7.2010 και μετά).

#### **Παραδείγματα:**

Έστω ότι στέλεχος πιστωτικού ιδρύματος λαμβάνει συνολικά ετήσιες τακτικές αποδοχές και υπερωρίες 40.000 ευρώ και μπόνους 3.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, το μπόνους θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ (χωρίς εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης). Περαιτέρω, αν τα μπόνους συνεκκαθαρίζονται στην ίδια μισθοδοτική κατάσταση με τις τακτικές αποδοχές, τότε ο παρακρατούμενος φόρος θα υπολογιστεί βάσει της κλίμακας του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε., ενώ αν αυτά δεν συνεκκαθαρίζονται στην ίδια μισθοδοτική κατάσταση με τις τακτικές αποδοχές τότε θα παρακρατηθεί φόρος με συντελεστή 20%.

Όταν το ίδιο στέλεχος λαμβάνει μπόνους 6.000 ευρώ, τότε το πόσο των 4.000 ευρώ θα φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (κλίμακα του άρθρου 9), ενώ τα υπόλοιπα 2.000 ευρώ θα φορολογηθούν αυτοτελώς με 50%.

Αν το στέλεχος έχει συνολικά τακτικές αποδοχές πάνω από 60.000 ευρώ και επιπλέον λαμβάνει μπόνους 5.000 ευρώ, τότε αυτά θα φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε., γιατί είναι μικρότερα του 10% του ορίου των 60.000 ευρώ (κλίμακα του άρθρου 9).

Όταν το στέλεχος λαμβάνει μπόνους 11.000 ευρώ τότε απ' αυτά, τα 6.000 ευρώ θα φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (κλίμακα του άρθρου 9) ενώ τα υπόλοιπα 5.000 ευρώ θα υπαχθούν σε αυτοτελή φορολογία με 50%. Ισχύει από 23.4.2010

*Άρθρο 8§14 ν. 3842/2010-Άρθρο 14§9 ΚΦΕ*

#### **2.7.12 Παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου κατά του Δημοσίου.**

Η απαίτηση κατά του Δημοσίου επιστροφής καταβληθέντος φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη από την ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης. Αν η δήλωση υποβληθεί εκπρόθεσμα, ο χρόνος παραγραφής είναι και πάλι τριετής, αλλά υπολογίζεται από το χρόνο που η δήλωση αυτή έπρεπε να υποβληθεί, σύμφωνα με τις προθεσμίες που ορίζονται από τις οικείες διατάξεις του ΚΦΕ ή τις τυχόν παρατάσεις, όπως έχουν ορισθεί με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

*Άρθρο 8§15ν. 3842/2010 - Άρθρο 84§7 ΚΦΕ*

#### **2.7.13 Η οφειλή φόρου των συζύγων βεβαιώνεται χωριστά και η ευθύνη για την καταβολή τους βαρύνει τον καθένα από αυτούς χωριστά.**

Η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές που αναλογούν στα εισοδήματα των συζύγων, που υποχρεούνται στην υποβολή κοινής δήλωσης, βεβαιώνεται στον κάθε σύζυγο χωριστά και η ευθύνη για την καταβολή τους βαρύνει επίσης τον καθένα από αυτούς χωριστά. Επίσης προβλέπεται η έκδοση υπουργικής απόφασης με την οποία θα καθοριστούν η διαδικασία και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των νέων διατάξεων. Τα πιο πάνω ισχύουν για τις δηλώσεις του οικον. έτους 2011 και μετά. Άρθρο 8§16α' ν. 3842/2010 - Άρθρο 74§4 ΚΦΕ

#### **2.7.14 Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων προϊσταμένων Δ.Ο.Υ. σε υφιστάμενους ιεραρχικά υπαλλήλους.**

Η απόφαση του Προϊσταμένου περιφερειακής υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών (π.χ. ΔΟΥ) με την οποία μεταβιβάζει σε υπαλλήλους της ίδιας υπηρεσίας το δικαίωμα να υπογράφουν με εντολή του, αποφάσεις, έγγραφα, εντολές ή άλλες πράξεις, πρέπει πλέον να τοιχοκολλείται στο κατάστημα της υπηρεσίας αυτής με φροντίδα του

Προϊσταμένου και με την παρουσία ενός μάρτυρα και τέλος, να συντάσσεται σχετικό πρακτικό.

Άρθρο 8§18 ν. 3842/2010-Άρθρο 28§1 ν. 820/1978

### **2.7.15 Δημοσιοποίηση καταλόγου φορολογουμένων.**

Θεσμοθετείται η χρήση του διαδικτύου στη δημοσιοποίηση του καταλόγου φορολογουμένων που συντάσσεται κάθε χρόνο από κάθε Δ.Ο.Υ. και που περιέχει:

το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία μιας επιχείρησης,

τον τίτλο και τα στοιχεία των φορολογουμένων,

το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερα επαγγέλματα

το συνολικό καθαρό εισόδημα που υπόκειται σε φορολογία και

τον φόρο που αναλογεί σε αυτό.

Το δικαίωμα πρόσβασης στο συγκεκριμένο κατάλογο φορολογουμένων που αποτελεί δημόσια πληροφορία περιλαμβάνει και τη χρήση του διαδικτύου. Η δημοσιότητα των φορολογικών δεδομένων συγκεκριμένων κατηγοριών φορολογουμένων, που-σύμφωνα με στατιστικά στοιχεία - αποφεύγουν να δηλώνουν τα πραγματικά τους εισοδήματα, αποτελεί ένα εύλογο μέτρο αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής. Η ταυτοποίηση του χρήστη που έχει πρόσβαση στον συγκεκριμένο κατάλογο επιτρέπει τη θέσπιση ποσοτικών κριτηρίων ως προς τον αριθμό των δεδομένων που θα εξαχθούν. Αυτό το μέτρο δυσχεραίνει τη μαζική εξαγωγή δεδομένων προστατεύοντας τα έτσι από επεξεργασία που δε δικαιολογείται από το σκοπό της διάταξης αυτής.

## **2.8 : Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ακίνητα. (Άρθρο 9 ν. 3842/2010).**

### **2.8.1 Υπεκμίσθωση ακινήτου για το οποίο έχουν συνάψει σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης.**

Οι ατομικές επιχειρήσεις και τα πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 2§4 του ΚΦΕ (προσωπικές εταιρίες, κοινωνίες, κοινοπραξίες κλπ) που υπεκμισθώνουν ακίνητο, για το

οποίο έχουν συνάψει σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, μπορούν να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους μόνο το μέρος των μισθωμάτων που καταβάλλουν στην εταιρία leasing, το οποίο αντιστοιχεί στην αξία του κτιρίου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 31§1ιστ' και το άρθρο 105 του ΚΦΕ και για τα λοιπά νομικά πρόσωπα (ανώνυμες εταιρίες, Ε.Π.Ε., συνεταιρισμοί, αλλοδαπές, δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις). Η ρύθμιση αυτή κρίθηκε αναγκαία γιατί οι διατάξεις του άρθρου 31§1 ιστ' του ΚΦΕ δεν έχουν εφαρμογή για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος που αποκτούν οι ατομικές επιχειρήσεις και τα πρόσωπα του άρθρου 2§4 του ΚΦΕ, καθόσον το εισόδημα τους από την εκμίσθωση ακινήτων δεν συνιστά εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις αλλά εισόδημα από ακίνητα (Γνωμ. 678/2000 του Ν.Σ.Κ).

Μετά την τροποποίηση αυτή, όλες οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο για τα μισθώματα ακινήτων που καταβάλλουν στις εταιρίες leasing. Είναι αυτονόητο ότι και όταν οι επιχειρήσεις δεν υπεκμισθώνουν το ακίνητο αλλά το χρησιμοποιούν για δικές τους ανάγκες, θα ισχύει ο πιο πάνω περιορισμός ως προς το ύψος των μισθωμάτων που εκπίπτουν, αλλά στην περίπτωση αυτή η έκπτωση ενεργείται σε εφαρμογή του άρθρου 31 §1 ιστ' του ΚΦΕ.

Για τον προσδιορισμό του τμήματος του μισθώματος που αντιστοιχεί στα κτίρια θα λαμβάνεται από τα συνολικά καταβληθέντα μέσα στη χρήση μισθώματα, ποσοστό ίσο με αυτό με το οποίο συμμετέχει το κτίριο στη συνολική αξία οικοπέδου - κτιρίου με βάση τα οριζόμενα στη φορολογία κεφαλαίου. Επομένως, στις περιοχές που ισχύουν αντικειμενικές αξίες, αυτές θα λαμβάνονται υπόψη για τον εν λόγω προσδιορισμό.



Διευκρινίζεται ότι, εφόσον αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το μέρος των μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία των κτιρίων και δεδομένου ότι οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να καταχωρούν στα βιβλία τους το σύνολο των δαπανών τους, δηλαδή στην προκειμένη περίπτωση το σύνολο των καταβληθέντων μέσα στη χρήση μισθωμάτων, υποχρεούνται κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώνουν τα αποτελέσματα τους με την προσθήκη ως λογιστικής διαφοράς, του μέρους των καταβληθέντων μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία του οικοπέδου.

Τα ανωτέρω ισχύουν για μισθώματα που καταβάλλονται προς τις εταιρίες *leasing* από την 1.1.2009 και μετά. Επειδή έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τους υπόχρεους του άρθρου αυτού, παρέχεται η δυνατότητα στις υπαγόμενες στο νόμο επιχειρήσεις να υποβάλλουν συμπληρωματική δήλωση με την οποία να δηλώνουν τα ανωτέρω ως λογιστικές διαφορές μέχρι 4.11.2010.

*Άρθρο 9§ 1 ν. 3842/2010 - Άρθρο 23§ 1 γ' ΚΦΕ*

### **2.8.2 Τα στελέχη των επιχειρήσεων φορολογούνται για τη χρήση αυτοκινήτου με ποσοστό επί της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας του έτους πρώτης κυκλοφορίας.**

Στελέχη (πρόεδρος ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντας ή εντεταλμένος σύμβουλος, διαχειριστής, διευθυντής, προϊστάμενος κ.λπ. στελέχη) στα οποία παρέχεται η χρήση αυτοκινήτου από τις επιχειρήσεις στις οποίες απασχολούνται, ανεξάρτητα από το αν τα αυτοκίνητα αυτά ανήκουν στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένα με οποιονδήποτε τρόπο, φορολογούνται επιπλέον για ένα ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας του έτους πρώτης κυκλοφορίας, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθόσον πρόκειται για υπηρεσία που παρέχουν οι επιχειρήσεις προς τα εν λόγω στελέχη ως πρόσθετη αμοιβή έναντι των υπηρεσιών που παρέχουν στην επιχείρηση (εισηγητική έκθεση). Λόγω της μη διακρίσεως του νόμου, τα ανωτέρω ισχύουν για τα στελέχη όλων των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν. Το επιπλέον αυτό ετήσιο εισόδημα υπολογίζεται ως ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας των αυτοκινήτων ως εξής:

**α)** για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 15.000 - 22.000 ευρώ με ποσοστό 15%,

**β)** για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 22.001 - 30.000 ευρώ με ποσοστό 25% και

**γ)** για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία πλέον των 30.000 ευρώ με ποσοστό 30%.

Επομένως, αν για παράδειγμα ο διευθυντής πωλήσεων ανώνυμης εταιρίας χρησιμοποιεί επιβατικό ΙΧ της εταιρίας με εργοστασιακή τιμολογιακή αξία 28.000 ευρώ, προκύπτει γι' αυτόν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 7.000 ευρώ πέραν των αποδοχών που καταβλήθηκαν σε αυτόν.

Όμως, οι επιχειρήσεις πρέπει να συμπεριλαμβάνουν στις βεβαιώσεις αποδοχών που χορηγούν σε εκείνα τα στελέχη τους στα οποία τους παρέχουν αυτοκίνητο και το επιπλέον αυτό τεκμαρτό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω. Η αναγραφή του επιπλέον αυτού εισοδήματος γίνεται σε ξεχωριστή σειρά της βεβαίωσης αποδοχών με αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 45§1στ' του ΚΦΕ, καθώς και στον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, στην εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του, καθώς και στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησής του.

Αν από τον υπόχρεο έχουν χρησιμοποιηθεί περισσότερα από ένα επιβατικά αυτοκίνητα μέσα στη διαρρεύσασα χρήση, θα συμπληρώνεται ανάλογος αριθμός σειρών της βεβαίωσης αποδοχών.

Οι επιχειρήσεις που παρέχουν αυτοκίνητα σε στελέχη τους θα ζητούν βεβαίωση για την εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των υπόψη αυτοκινήτων από τις αντιπροσωπείες που έχουν εισάγει τα αυτοκίνητα αυτά. Στην περίπτωση που η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των αυτοκινήτων αυτών είναι κάτω των 15.000 ευρώ τότε οι εν λόγω βεβαιώσεις θα πιστοποιούν το γεγονός αυτό (ότι δηλαδή η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία είναι κάτω των 15.000 ευρώ), χωρίς να αναφέρουν το ακριβές ποσό αυτής.

Διευκρινίζεται ότι, με βάση το άρθρο 126 του ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α') (τελωνειακός κώδικας), η τιμή χονδρικής πώλησης του επιβατικού αυτοκινήτου του έτους πρώτης κυκλοφορίας, μειώνεται λόγω παλαιότητας με βάση την κλίμακα που αναφέρεται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού. Συνεπώς, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του τελωνειακού κώδικα, θα πρέπει για την εφαρμογή του κοινοποιούμενων διατάξεων του άρθρου

αυτού, η εργοστασιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, να μειώνεται λόγω παλαιότητας με βάση την κλίμακα του άρθρου 126§1 του τελωνειακού κώδικα που είναι η εξής:

#### Μείωση λόγω παλαιότητας

	Ποσοστό (%) μείωσης ανά μήνα κυκλοφορίας
Για τον <b>πρώτο χρόνο</b> κυκλοφορίας	1,30
Για το <b>δεύτερο χρόνο</b> κυκλοφορίας	0,70
Για τον <b> τρίτο χρόνο</b> κυκλοφορίας	0,50
Για τα <b>πέντε επόμενα</b> χρόνια (4ο-8ο)	0,40
Για τα <b>τρία επόμενα</b> χρόνια (9ο-11 ο)	0,30
Για τα <b>δύο επόμενα χρόνια</b> (12ο-13ο)	0,20
Για τα <b>επόμενα</b> χρόνια	0,10

Στο συντελεστή παλαιότητας που προκύπτει με βάση τα ποσοστά της πιο πάνω κλίμακας αυτής, θα προστίθεται και ποσοστό 5% επί των διανυθέντων χιλιομέτρων δια 1500. Ο τελικά διαμορφούμενος συντελεστής απομείωσης δεν δύναται να είναι ανώτερος του 81%.

Για τη μείωση λόγω παλαιότητας της εργοστασιακής αξίας των αυτοκινήτων λαμβάνονται οι μήνες που μεσολαβούν από την ημερομηνία που το αυτοκίνητο τίθεται για πρώτη φορά σε κυκλοφορία **μέχρι το τέλος της προηγούμενης χρήσης**. Δηλαδή, για επιβατικά ΙΧ αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνται από στελέχη εταιρίας μέσα στο έτος 2010, ο συντελεστής μείωσης λόγω παλαιότητας θα υπολογίζεται από την ημερομηνία πρώτης κυκλοφορίας των αυτοκινήτων αυτών μέχρι 31.12.2009.

***Για την καλύτερη κατανόηση παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:***

Διευθύνων σύμβουλος ανώνυμης εταιρίας χρησιμοποίησε σε ολόκληρο το έτος 2010 επιβατικό ΙΧ αυτοκίνητο της εταιρίας με εργοστασιακή τιμολογιακή αξία 40.000 ευρώ που τέθηκε για πρώτη φορά σε κυκλοφορία στις 6.7.2008 και με 45.000 διανυθέντα χιλιόμετρα μέχρι 31.12.2009.

Συντελεστής μείωσης λόγω παλαιότητας (μέχρι 31.12.2009) =  $(1,30 \times 12) + (0,70 \times 6) + (0,05 \times 45.000/1.500) = 15,6 + 4,2 + 1,5 = 21,3\%$ .

Συνεπώς, η Εργοστασιακή Τιμολογιακή Αξία που θα ληφθεί υπόψη προκειμένου για τον υπολογισμό του επιπλέον ετήσιου εισοδήματος (πέραν των αποδοχών) που αποκτά ο διευθύνων σύμβουλος εξαιτίας της χρήσης του ανωτέρω αυτοκινήτου θα είναι,  $78,7\% \times 40.000 = 31.480$  ευρώ και περαιτέρω, τεκμαρτό ετήσιο εισόδημα  $31.480 \times 30\% = 9.444$  ευρώ, πέραν των πραγματικών αποδοχών του.

Σε περίπτωση που στη διάρκεια ενός έτους η χρήση του αυτοκινήτου δοθεί σε περισσότερα του ενός στελέχη, κάθε στέλεχος θα επιβαρυνθεί με το αυτοκίνητο για όσο χρονικό διάστημα το χρησιμοποίησε (αναγραφή και στη βεβαίωση αποδοχών).

Τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και για τους εκπροσώπους ή διαχειριστές στην Ελλάδα αλλοδαπών ή ημεδαπών επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Φ.Ε.Κ. 132 Α') ή του ν.27/1975 (Φ.Ε.Κ. 77 Α'), όταν τα πρόσωπα αυτά είναι Έλληνες υπήκοοι ή έχουν ελληνικό διαβατήριο.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών θα ρυθμιστούν οι λεπτομέρειες και η διαδικασία υποβολής από τις επιχειρήσεις των σχετικών στοιχείων για τη διασταύρωση των δηλώσεων από τους δικαιούχους των εισοδημάτων αυτών.

#### **Οι επίμαχες διατάξεις του άρθρου 45§1στ' του ΚΦΕ δεν εφαρμόζονται:**

**α)** για αυτοκίνητα τα οποία παρέχουν οι επιχειρήσεις σε πωλητές που εργάζονται σε αυτές

**β)** για αυτοκίνητα δοκιμών (test- drive), που διαθέτουν οι επιχειρήσεις εμπορίας αυτοκινήτων,

**γ)** για αυτοκίνητα μεταφοράς προσωπικού (π.χ. mini- bus),

**δ)** για αυτοκίνητα που χρησιμοποιούν επιχειρήσεις (π.χ. ξενοδοχειακές επιχειρήσεις) για μεταφορά καλεσμένων ή πελατών τους,

**ε)** για αυτοκίνητα τα οποία διαθέτουν οι επιχειρήσεις service προσωρινά σε αντικατάσταση των επισκευαζόμενων,

**στ)** για αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις διαχείρισης αεροδρομίων (π.χ. Ελ. Βενιζέλου) για τη μεταφορά VIPS ή προσωπικού.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για δαπάνες αυτοκινήτων από 1.1.2010 και μετά. Άρθρο 9§2α' ν. 3842/2010 - Άρθρο 45§1στ' ΚΦΕ

### **2.8.3 Ωφέλεια που αποκτούν τα μέλη ΔΣ, στελέχη, διευθυντές κ.λπ. κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης αγοράς μετοχών (stock options).**

Άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού της ωφέλειας που αποκτούν τα μέλη διοικητικού συμβουλίου, στελέχη, διευθυντές ή το προσωπικό ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας ή υποκαταστήματος αλλοδαπής εταιρίας κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης αγοράς μετοχών της ίδιας ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρίας, που είναι εισηγμένες σε Χρηματιστήριο (stock options). Για τον υπολογισμό της ωφέλειας που υπόκειται σε φορολογία, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ της τιμής κλεισίματος της μετοχής στο Χρηματιστήριο κατά την ημέρα που ασκείται το δικαίωμα και της τιμής που καταβάλλει ο δικαιούχος βάσει του προγράμματος, σε αντίθεση με το προηγούμενο καθεστώς, με το οποίο λαμβανόταν υπόψη η χρηματιστηριακή τιμή της μετοχής κατά το χρόνο λήψης της απόφασης για την χορήγηση του δικαιώματος από τη γενική συνέλευση. Η μεταβολή αυτή γίνεται για λόγους φορολογικής δικαιοσύνης, αφού στο εξής θα φορολογείται το πραγματικό εισόδημα του δικαιούχου και όχι πλασματικό εισόδημα.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για δικαιώματα που ασκούνται από τη δημοσίευση του κοινοποιούμενου νόμου (23.4.2010) και μετά, ανεξάρτητα εάν η απόφαση της γενικής συνέλευσης για τη χορήγηση του εν λόγω δικαιώματος έχει ληφθεί σε προγενέστερο χρόνο.

Άρθρο 9§§3,5 ν. 3842/2010 - Άρθρο 45§1 ΚΦΕ

### **2.8.4 Ωφέλεια που αποκτούν οι δικαιούχοι κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης απόκτησης μετοχών, όταν έχουν αποχωρήσει από την εταιρία.**

Φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, η ωφέλεια που αποκτούν οι δικαιούχοι κατά την άσκηση δικαιώματος προαίρεσης αγοράς μετοχών ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας, που είναι εισηγμένες σε

Χρηματιστήριο (stock options), όταν έχουν αποχωρήσει από την εταιρεία που τους χορήγησε τα δικαιώματα για οποιοδήποτε λόγο (π.χ. συνταξιοδότηση ή αλλαγή εργασίας). Ισχύει για τα δικαιώματα που ασκούνται από τη δημοσίευση του νόμου και μετά, δηλαδή από 23.4.2010. Σημειώνεται ότι η ωφέλεια αυτή όταν πρόκειται για εν ενεργεία στελέχη θεωρείται μισθός τους.

Άρθρο 9§§4 ,5 ν. 3842/2010 - Άρθρο 48§6 ΚΦΕ

## **2.9 Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρο. (Άρθρο 14 ν. 3842/2010).**

### **2.9.1 Παρέχεται έκπτωση 1,5% σε περίπτωση καταβολής μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, του συνολικού ποσού**

Της οφειλής που προκύπτει με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου νομικού προσώπου οποιασδήποτε νομικής μορφής. Ισχύει για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 και μετά.

Άρθρο 14§1,2 ν. 3842/2010-Άρθρο 110§2ΚΦΕ

### **2.9.2 Επιτρέπεται ο συμψηφισμός από το ποσό της προκαταβολής**

Βεβαιώνεται κάθε οικονομικό έτος, των ποσών του φόρου που καταβλήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 13§1,2 του Κ.Φ.Ε. δηλαδή επί μεταβιβάσεων εταιρικών μεριδίων, μερίδων, κλπ. και μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η ρύθμιση αυτή, η οποία καλύπτει πάγια διοικητική θέση, κρίθηκε αναγκαία γιατί μετά την υπαγωγή της υπεραξίας που προκύπτει από τις πιο πάνω πράξεις με τις γενικές διατάξεις, ο φόρος που καταβάλλει το ίδιο το νομικό πρόσωπο (μη παρακρατούμενος) στις μεταβιβάσεις αυτές συμψηφίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 109 από το φόρο εισοδήματος που προκύπτει από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικον. έτους.

Άρθρο 14§3 ν. 3842/2010 - Άρθρο 111§3 ΚΦΕ

## **2.10 Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά για υποβολή πληροφοριών και στοιχείων, ρυθμίσεις θεμάτων λογιστών - φοροτεχνικών και πιστοποιητικό νόμιμων ελεγκτών. (Άρθρο 17 ν. 3842/2010).**

### **2.10.1 Υποβολή ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών διάφορα στοιχεία οικονομικού περιεχομένου.**

Επεκτείνεται και στα Υπουργεία, στις Δικαστικές Αρχές, στους Οργανισμούς Κοινής Ωφέλειας, στα διάφορα -πλην τραπεζών- πιστωτικά ιδρύματα, στους συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, στις ενώσεις προσώπων, καθώς και σε κάθε άλλο φορέα ή επαγγελματική οργάνωση η υποχρέωση να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών αποκλειστικά με ηλεκτρονική μορφή διάφορα στοιχεία, ενώ με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις, η υποχρέωση υποβολής (χωρίς την υποχρέωση να είναι ηλεκτρονική) περιοριζόταν μόνο στις δημόσιες, ΟΤΑ, Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου, στις δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμούς, καθώς και στις τράπεζες.

Περαιτέρω ορίζεται, ότι **τα στοιχεία που θα υποβάλλονται θα είναι οικονομικού και φορολογικού ενδιαφέροντος**, όπως αμοιβές, αποζημιώσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιδοτήσεις, απαιτήσεις από δικαστικές διεκδικήσεις, στοιχεία για την παροχή αδειών άσκησης επαγγέλματος, πληροφορίες για κατοχή ακινήτων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών, πλοίων ή σκαφών αναψυχής και λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

Εξάλλου προβλέπεται η έκδοση Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του αρμόδιου, κατά περίπτωση, Υπουργού με την οποία θα καθορίζεται το είδος των υποβαλλόμενων στοιχείων και πληροφοριών, ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων που προαναφέρθηκαν.

Άρθρο 17§2 ν. 3842/2010 - Άρθρο 82§2 ΚΦΕ

### **2.10.2 Υποχρεώσεις των νόμιμων ελεγκτών που διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ΑΕ και ΕΠΕ.**

Καθιερώνεται η υποχρέωση στους πιο πάνω ελεγκτές και στα ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν.

3693/2008, για έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού. Ειδικότερα, τα πιο πάνω πρόσωπα υποχρεούνται πλέον να διενεργούν, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, έλεγχο σε φορολογικά αντικείμενα, με βάση πρόγραμμα που θα καθορίζεται κάθε χρόνο από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών σε συνεργασία με την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) και να εκδίδουν σχετικό πιστοποιητικό, το οποίο θα περιλαμβάνει παρατηρήσεις και παραβάσεις των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Το πιστοποιητικό αυτό θα κοινοποιείται στη συνέχεια, με ευθύνη του νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου, στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έκδοση του. Κάθε παράλειψη των πιο πάνω προσώπων διώκεται και τιμωρείται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του ν. 3693/2008. Ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλ. από 23.4.2010.

Άρθρο 17§3 ν. 3842/2010- Άρθρο 82§5 ΚΦΕ

### **2.10.3 Βεβαιώσεις αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες, αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και από εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.**

Η υποχρέωση που υπάρχει για υποβολή όλων των στοιχείων που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες μαζί με την οριστική δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών στον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, επεκτείνεται και στους υπόχρεους σε έκδοση βεβαίωσης αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και από εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Πιο συγκεκριμένα ορίζονται τα εξής:

**Ο υπόχρεος σε έκδοση βεβαίωσης αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα**, ο οποίος σε κάθε περίπτωση είναι επιτηδευματίας ασκεί δηλαδή επιχείρηση ή επάγγελμα, χορηγεί μία μόνο βεβαίωση αποδοχών σε κάθε δικαιούχο στην οποία αναγράφει το σύνολο των αμοιβών.

**Ο υπόχρεος σε έκδοση βεβαίωσης για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις**, ο οποίος σε κάθε περίπτωση είναι επιτηδευματίας ασκεί δηλαδή επιχείρηση ή επάγγελμα, χορηγεί μία μόνο βεβαίωση στην οποία αναγράφει το σύνολο του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

Τα πλήρη στοιχεία που περιλαμβάνονται στις βεβαιώσεις αποδοχών, όπως επώνυμο, όνομα, πατρώνυμο ή επωνυμία κατά περίπτωση, αριθμό



φορολογικού μητρώου, διεύθυνση κατοικίας ή επαγγέλματος (έδρας), κατά περίπτωση, είδος αποδοχών και προκειμένου για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες τακτικές ή έκτακτες, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες, φόρος παρακρατηθείς, κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικών ταμείων, παρακρατηθείς φόρος επί των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα ή επί του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, κλπ. υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, μαζί με την ετήσια οριστική δήλωση μισθωτών υπηρεσιών, την ετήσια οριστική δήλωση αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και την ετήσια οριστική δήλωση εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, κατά περίπτωση.

Ακόμη, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται κατηγορίες υπόχρεων, για τους οποίους οι πιο πάνω πληροφορίες υποβάλλονται στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα, κατά περίπτωση.

**Σε κάθε περίπτωση υπάρχει υποχρέωση υποβολής οριστικών δηλώσεων** για κάθε μία από τις προαναφερόμενες τρεις κατηγορίες εισοδημάτων δηλαδή εκείνων από μισθωτές υπηρεσίες, από ελευθέρια επαγγέλματα ή από εμπορικές επιχειρήσεις μαζί με τα πλήρη στοιχεία των αντίστοιχων βεβαιώσεων αποδοχών ή αμοιβών, ακόμη και σε εκείνες τις περιπτώσεις που δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις των άρθρων 57 ή 58 ή 55 του ΚΦΕ, αντίστοιχα ή ενεργείται παρακράτηση φόρου με διατάξεις άλλων άρθρων αυτού του κώδικα ή με άλλες συναφείς διατάξεις ή δεν προβλέπεται παρακράτηση φόρου (π.χ. η άσκηση του δικαιώματος προαίρεσης) ή πρόκειται για αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα εισοδήματα βάσει ειδικής νομοθετικής διάταξης.

Τονίζεται ότι, η υποχρέωση αυτή δεν υφίσταται για τις δημόσιες υπηρεσίες χωρίς ίδια διαχείριση, οι οποίες υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο τα πλήρη στοιχεία που προβλέπονται στις πιο πάνω βεβαιώσεις αποδοχών ή αμοιβών, καθόσον δεν υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων και συνεπώς δεν είναι υπόχρεες σε υποβολή οριστικών δηλώσεων.

Η υποχρέωση υποβολής των στοιχείων των πιο πάνω βεβαιώσεων και ειδικότερα εκείνων για αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα και για

εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις, στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων υποδομών ή σε μαγνητικά μέσα, κατά περίπτωση, αρχίζει για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά, καθόσον για τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες η υποχρέωση αυτή υφίσταται ήδη από το οικονομικό έτος 2006 και μετά.

*Άρθρο 17§6 ν. 3843/2010 - Άρθρο 83§3 ΚΦΕ*

#### **2.10.4 Πιστοποίηση λογιστών φοροτεχνικών.**

**Καθιερώνεται η υποχρέωση του λογιστή φοροτεχνικού**, κατόχου ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος του ν. 2515/1997, για απόκτηση πιστοποιητικού από το Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδος. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα καθορισθεί το περιεχόμενο, οι προϋποθέσεις, τα κριτήρια με βάση τα οποία χορηγείται το πιστοποιητικό αυτό, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλ. από 23.4.2010.

*Άρθρο 17§7ν. 3842/2010*

#### **2.10.5 Ψηφιακή υπογραφή λογιστή - φοροτεχνικού.**

Καθιερώνεται η υποχρέωση του λογιστή φοροτεχνικού για απόκτηση ψηφιακής υπογραφής για την επικοινωνία του με τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, θα καθορισθούν όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες. Ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ δηλ. από 23.4.2010.

*Άρθρο 17§8 ν. 3842/2010*

#### **2.10.6 Βεβαίωση ακρίβειας δηλώσεων και μεταφοράς στοιχείων και δεδομένων από λογιστή φοροτεχνικό. Ευθύνη φορολογικής αναμόρφωσης. Δήλωση υποβολής παρακρατούμενων και έμμεσων φόρων.**

Οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι, πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά τη μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά

περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, καθώς και για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων.

Ειδικότερα, τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες θα πρέπει να τις αποτυπώνουν αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για τη φορολογούσα αρχή, ενώ όσον αφορά την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων, αυτή θα πρέπει να γνωστοποιείται από τους λογιστές φοροτεχνικούς στην αρμόδια φορολογούσα αρχή, με τη μορφή δήλωσης που θα συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Θεσμοθετείται και νομοθετικά **η υποχρέωση των λογιστών φοροτεχνικών για υπογραφή**, πέραν των δηλώσεων του άρθρου 38§2 του ν. 2873/2000 (δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αρχικών, συμπληρωματικών, τροποποιητικών, κλπ.) και των συνυποβαλλόμενων εντύπων ή καταστάσεων, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, με υποχρεωτική αναγραφή, κατά την υποβολή των δηλώσεων, του ονοματεπωνύμου τους, της διεύθυνσης κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματος τους, κατά περίπτωση, του ΑΦΜ τους, της αρμόδιας ΔΟΥ για τη φορολογία τους, του αριθμού μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος τους και της κατηγορίας της αδειάς τους.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλαδή για δηλώσεις που υποβάλλονται από τις 23.4.2010 και μετά. Ειδικά η κατάσταση με τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες και η δήλωση για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων που προβλέπονται από τις νέες διατάξεις, θα συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους (2011 και επομένων), καθόσον με την 10536/Β0012/ΠΟΛ.1039/13.4.2010 ΑΥΟ η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 107§6 του ΚΦΕ καθορίσθηκε ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 των νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ΚΦΕ, καθώς και τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτές, στα οποία όμως δεν

συμπεριλαμβάνεται η προβλεπόμενη από τις πιο πάνω διατάξεις κατάσταση των λογιστικών διαφορών, καθόσον κατά το χρόνο έκδοσης της πιο πάνω Α.Υ.Ο. δεν είχε ακόμη ψηφισθεί ο νέος νόμος (σχετ. έγγρ. Δ12Β 1071648 ΕΞ2010/31.5.2010).

Άρθρο 17§9 ν. 3842/2010 - Άρθρο 38§3 ν. 2873/2000

## **2.11: Κίνητρα για ανάπτυξη της νεανικής επιχειρηματικότητας. (Άρθρο 69 ν. 3842/ 2010).**

### **2.11.1 Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος τα κέρδη από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος,**

μέχρι 30.000 ευρώ ετησίως, όσων υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών για πρώτη φορά, για το έτος της έναρξης και για τα δύο επόμενα έτη, εφόσον ο φορέας της επιχείρησης κατά την έναρξη δεν έχει συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας του. Τα παραπάνω αφορούν ατομικές επιχειρήσεις που κάνουν έναρξη εργασιών από 1.1.2010 και μετά ή ομόρρυθμες εταιρίες που συστήνονται από 1.1.2010 και μετά, δεδομένου ότι από την εισηγητική του νόμου, το κίνητρο αναφέρεται στην ίδρυση νέων επιχειρήσεων. Οι φορολογούμενοι δικαιούνται την απαλλαγή αυτή και για τα τρία έτη, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης εργασιών δεν έχουν συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους, έστω και αν τα επόμενα έτη συμπληρώνουν το όριο αυτό. Επίσης, από τη διατύπωση των διατάξεων προκύπτει, ότι το όριο της απαλλαγής μέχρι των 30.000 ευρώ δεν δικαιούνται οι φορείς των ατομικών εμπορικών επιχειρήσεων ή οι ελεύθεροι επαγγελματίες που έχουν ή είχαν ασκήσει στο παρελθόν άλλη ατομική επιχείρηση ή ελευθέρο επάγγελμα, έστω και αν δεν έχουν συμπληρώσει το 35ο έτος της ηλικίας τους. Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις παρέχεται η πιο πάνω απαλλαγή, μέχρι 30.000 ευρώ και στις ομόρρυθμες εταιρίες, εφόσον σε αυτές συμμετέχουν αποκλειστικά φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά την έναρξη των εργασιών τους (ως μέλη της εταιρίας) δεν έχουν συμπληρώσει το 35ο έτος της ηλικίας. Επομένως, αν κάποιο μέλος της ομόρρυθμης εταιρίας είναι άλλο νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε νομικής μορφής ή φυσικό πρόσωπο ηλικίας 35 ετών και άνω, τότε η υπόψη ομόρρυθμη εταιρία δεν μπορεί να τύχει

της απαλλαγής που προβλέπει ο νόμος, έστω και αν τα υπόλοιπα φυσικά πρόσωπα - μέλη τους έχουν τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος. Επισημαίνεται ότι η απαλλαγή καταλαμβάνει και την επιχειρηματική αμοιβή που αντιστοιχεί μέχρι 30.000 ευρώ από τα κέρδη της εταιρίας.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά.

*Άρθρο 69§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 6§7ΚΦΕ*

## **2.12: Αυτοέλεγχος υποβαλλομένων δηλώσεων. (Άρθρο 79 ν. 3842/2010).**

### **2.12.1 Επαναδιατυπώνονται οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 3296/2004**

Αναφορικά με τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για το χαρακτηρισμό των υποβαλλόμενων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. ως ειλικρινών. Ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας οικον. έτους 2011 και επόμενων, καθώς και για τις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ και λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

*Άρθρο 79§1 ν. 3842/2010-Άρθρο 13 ν. 3296/2004 ΚΦΕ*

### **2.12.2 Άρθρο 14 του ν. 3296/2004**

Στο άρθρο 14 του ν. 3296/2004 ορίζεται αφενός ότι **υπάγονται στον αυτοέλεγχο επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες** που τηρούν βιβλία της προβλεπόμενης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα της νομικής τους μορφής και αφετέρου ότι **εξαιρούνται του αυτοελέγχου** και οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων, καθώς και οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών στις οποίες υφίσταται ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων και δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα. Επίσης εξαιρούνται οι δηλώσεις με τις οποίες δηλώνονται απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατά ποσοστό τουλάχιστον 60%, με στόχο την αποφυγή καταστρατηγήσεων, όσον αφορά την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου.

Ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας οικον. έτους 2011 και επόμενων, καθώς και για τις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ και λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Άρθρο 79§2 ν. 3842/2010-Άρθρο 14 ν. 3296/2004 ΚΦΕ

## **3** ***ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ Κ.Β.Σ***

**3.1 «διευκρινήσεις και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α') «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις που αφορούν θέματα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και καθορισμού διαδικασιών και προϋποθέσεων διενέργειας ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών»**

Στο φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ 58 Α') με ημερομηνία 23/4/2010 δημοσιεύτηκε ο νόμος 3842/23-4-2010. Με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Β' επέρχονται αλλαγές στις διατάξεις του π.δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και με το άρθρο 20 του ίδιου Κεφαλαίου καθορίζονται διαδικασίες και προϋποθέσεις κατηγοριών συναλλαγών.

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις κατά παράγραφο.

### **3.2 Άρθρο 19: Τροποποιήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**

**Παράγραφοι 1, 2, 3, 32**

**Ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων επιτηδευματιών που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων ή εντάσσονται στην Α' κατηγορία βιβλίων**

**3.2.1** Με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων, επιτηδευματίες απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων καθώς και επιτηδευματίες που εντάσσονταν στην Α' κατηγορία βιβλίων (βιβλίο Αγορών), εντάσσονται στην Β' κατηγορία βιβλίων (βιβλίο εσόδων -εξόδων).

Ειδικότερα:

**Παράγραφος 1: Απαλλασσόμενοι επιτηδευματίες που εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθαρίστων εσόδων.**

Οι πιο κάτω κατηγορίες επιτηδευματιών, οι οποίοι με τις προϊσχύουσες διατάξεις και εφόσον τα έσοδα τους ήταν κάτω των 5.000 ευρώ απαλλάσσονταν από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων:

**ζ Το φυσικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες από δική του επαγγελματική εγκατάσταση.**

Στην περίπτωση που παράλληλα παρέχει υπηρεσίες ίδιες ή μη και εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων για τις υπηρεσίες που παρέχει εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης ακόμη και όταν τα έσοδα από τη δραστηριότητα αυτή είναι κάτω των 5.000 ευρώ.

Επαγγελματική εγκατάσταση για την εφαρμογή αυτής της διάταξης θεωρείται ο χώρος από τον οποίο κατ' ουσία και όχι τυπικά ασκείται η δραστηριότητα, δηλαδή η εγκατάσταση εκείνη από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες με την παρουσία ή όχι του αντισυμβαλλόμενου.

**ζ Τα φυσικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη.**

Τεχνικά έργα για την εφαρμογή της διάταξης είναι τα έργα που συνδέονται μετά του εδάφους όπως αυτά είναι τα οικοδομικά έργα, τα λιμενικά, τα υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων.

Εγκατάσταση επιτηδευματία ή μη, νοείται η οικία του ιδιώτη ή η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία για όλες τις επισκευές που γίνονται γι' αυτή συμπεριλαμβανομένων και των επισκευών που αφορούν μέρη αυτής.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής δεν εξετάζεται αν για την παροχή υπηρεσίας χρησιμοποιούνται ή όχι ίδια υλικά.

Έτσι με βάση τις νέες διατάξεις δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων ο ελαιοχρωματιστής, ο υδραυλικός, ο ηλεκτρολόγος κ.λπ.

Όταν απαλλασσόμενος επιτηδευματίας παροχής υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών αρχίζει κατά τη διάρκεια της χρήσης να παρέχει υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων, ή να παρέχει υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση θα πρέπει να τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας από την έναρξη της παροχής των πιο πάνω υπηρεσιών.

**Επισήμανση:** Εξακολουθεί να ισχύει η απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων των λοιπών προσώπων που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. εκείνων δηλαδή που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες και έχουν έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ ή 5.000 ευρώ αντίστοιχα.

**ζ Ο πράκτορας κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή)**

**ζ Ο υποπράκτορας εφημερίδων και περιοδικών**

Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων που τηρείται από τους επιτηδευματίες των περιπτώσεων γ' και δ' καταχωρείται ως έσοδο η λαμβανόμενη προμήθεια με βάση την εκκαθάριση

**ζ Ο εφημεριδοπώλης**

Στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων από τον εφημεριδοπώλη καταχωρείται η αξία των πωλούμενων εφημερίδων και περιοδικών σε ιδιαίτερη στήλη ως πωλήσεις αγαθών τρίτων και σε ιδιαίτερη στήλη η προμήθεια τους - έσοδο βάσει της λαμβανομένης εκκαθάρισης.

**ζ Ο ασφαλιστικός σύμβουλος και ο συντονιστής ασφαλιστικών συμβούλων** που δεν διαθέτει επαγγελματική εγκατάσταση και ο οποίος με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.3763/2009 (ΦΕΚ 80 Α') απαλλασσόταν από 1/1/2009 από την τήρηση βιβλίων. Σημειώνεται ότι η Α.Υ.Ο.Ο. 1080/10-6-2009 με την οποία ρυθμίζονταν θέματα έκδοσης στοιχείων και υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων για τις αμοιβές που λαμβάνουν οι επιτηδευματίες αυτοί, εξακολουθεί να ισχύει.

### **3.2.2 Χρόνος ένταξης τους στη Β' κατηγορία**

Οι παραπάνω επιτηδευματίες εντάσσονται υποχρεωτικά στη Β' κατηγορία βιβλίων από την **1η Ιουλίου 2010**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' του άρθρου 92 του νόμου 3842/2010 και της παραγράφου 32



του άρθρου 19, **ανεξαρτήτως ύψους εσόδων του διαστήματος 1/1-30/6/2010.**

Την 1/1/2011 θα ενταχθούν σε κατηγορία βιβλίων με βάση το σύνολο των εσόδων του 2010 όπως αυτά προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος, όχι όμως κατώτερη της δεύτερης.

**3.2.3 Άλλες κατηγορίες επιτηδευματιών που απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων υπε διατάξεις άλλων νόμων ή σε Υπουργικές Αποφάσεις και πρέπει να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας εντός του 2010.**

**– Εκμεταλλευτής TAXI (από 1/7/2010)**

Ο εκμεταλλευτής TAXI απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων από 1/1/2010 έως

30/6/2010 σύμφωνα με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ1019/2007 όπως τροποποιήθηκε με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ1073/2010. Οπότε από 1/7/2010 εντάσσεται πλέον στη Β' κατηγορία βιβλίων και πρέπει να τηρήσει τουλάχιστον βιβλίο εσόδων - εξόδων και να εκδίδει αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή τιμολόγια κατά περίπτωση.

**– Εκμεταλλευτής μέχρι επτά (7) ενοικιαζόμενων δωματίων (από 1/7/2010 και μετά)**

Ο πιο πάνω επιτηδευματίας (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) με τις διατάξεις του άρθρου 33 παραγρ. 6 του ν.2238/1994 φορολογείτο τεκμαρτά και απαλλασσόταν από την τήρηση βιβλίων. Με τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 6 του ν.3842/2010 οι εν λόγω διατάξεις καταργούνται από την 1η Ιουλίου 2010 οπότε από την ημερομηνία αυτή θα πρέπει να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας (εσόδων - εξόδων), το πρόσθετο βιβλίο πόρτας της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ και γενικά από την ημερομηνία αυτή έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τον επιτηδευματία.

Ο εν λόγω επιτηδευματίας ο οποίος διατηρεί και κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής άλλων υπηρεσιών εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων στην έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου με βάση το σύνολο των εσόδων του,

χωρίς να έχει τη δυνατότητα απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων ακόμα και εάν τα έσοδα του είναι κάτω των 5.000 ευρώ, καθότι έχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου. Τέλος, σημειώνεται ότι ο εν λόγω επιτηδευματίας που την 1/7/2010 τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας για μία του δραστηριότητα θα πρέπει να τηρήσει την 1/7/2010 βιβλία Γ' κατηγορίας για την εκμετάλλευση των δωματίων. Εάν όμως για την άλλη του δραστηριότητα δεν τηρούσε βιβλία, πρέπει από 1/7/2010 να τηρεί και γι' αυτήν τουλάχιστον βιβλία Β' κατηγορίας.

**Επισήμανση:** Ο πιο πάνω εκμεταλλευτής υποχρεούται να τηρεί από 1/7/2010 το πρόσθετο βιβλίο πόρτας στο οποίο θεωρείται και πριν από την υποβολή δήλωσης μεταβολής τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας και στο οποίο θα πρέπει να καταχωρήσει άμεσα σ' αυτό τους πελάτες που κατά την ημερομηνία αυτή διαμένουν στα δωμάτια αυτά.

**–Αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους στις λαϊκές αγορές (από 1/10/2010 και μετά)**

Ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του στις λαϊκές αγορές για τη δραστηριότητα του αυτή εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύουν μετά από την αντικατάσταση τους με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 62 του ν.3842/2010. Έτσι σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη και λόγω της ένταξης της πιο πάνω δραστηριότητας του στο κανονικό καθεστώς, έχει υποχρέωση να τηρεί και βιβλίο εσόδων - εξόδων γι' αυτήν.

**Επισήμανση:** Οι αγρότες που πωλούν τα αγαθά τους στη λαϊκή αγορά για τα αγαθά αυτά καταχωρούν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων τα έξοδα και τα έσοδα μόνο για αυτή τη δραστηριότητα τους (διάθεση από τη λαϊκή αγορά).

Ειδικότερα: Στο σκέλος των εξόδων καταχωρούν ως αγορά την αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 β του άρθρου 62 του ν.3842/2010 για τα αγαθά που διαθέτουν στη λαϊκή αγορά και σαν έξοδα καταχωρούν τα έξοδα που πραγματοποιούν για τη διάθεση των αγαθών αυτών στη λαϊκή αγορά, τα έξοδα δηλαδή που πραγματοποιούνται από το χωράφι στη λαϊκή, όπως μεταφορικά, αμοιβή πωλητή που απασχολούν, εξοπλισμός που χρησιμοποιείται στη λαϊκή, έξοδα συσκευασίας κλπ.

Τα έξοδα που αφορούν την καλλιέργεια γενικά των παραγωγών δεν καταχωρούνται στο βιβλίο εσόδων - εξόδων:

Στο σκέλος των εσόδων καταχωρούν την αξία των πωλήσεων χονδρικών και λιανικών που διενεργούνται από τη λαϊκή αγορά.

Χρόνος έναρξης ισχύος

Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου εσόδων - εξόδων και έκδοσης στοιχείων με φ.τ.μ. αρχίζει από 1/10/2010 σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1065/18-5-2010.

**3.2.4 Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (παράγραφος 2) και καταργείται η παράγραφος 4 του ίδιου άρθρου και Κώδικα (παράγραφος 3). Ειδικότερα με τις νέες διατάξεις:**

**Εντάσσεται στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων (ειδική ένταξη)**

**α) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου.**

**β) Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου της παραγράφου 4 του άρθρου 4.**

**Επισημάνση:** Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου αλλά και όλοι οι επιτηδευματίες υποχρεούνται να εκδίδουν για τις εφημερίδες, τα περιοδικά τις αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1067/18-5-2010.

Στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων από τους εν λόγω επιτηδευματίες και γενικά από όλους όσους εμπορεύονται εφημερίδες και περιοδικά καταχωρείται η αξία των πωλούμενων εφημερίδων και περιοδικών σε ιδιαίτερη στήλη ως πωλήσεις αγαθών τρίτων και σε ιδιαίτερη στήλη η προμήθεια τους έσοδο βάσει της λαμβανομένης εκκαθάρισης.

**γ) Ο πωλητής (έμπορος ή παραγωγός) οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως. Σημειώνεται ότι η ειδική αυτή ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων δεν καταλαμβάνει τον επιτηδευματία που πωλεί τα εν λόγω αγαθά και με άλλο τρόπο, όπως από κατάστημα κ.λπ.,**

οπότε εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων (Β' ή Γ') με τις γενικές διατάξεις με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.

**Επισημάνση:** Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 43 του άρθρου 15 του ν.2166/1993 οι πωλητές αγροτικών προϊόντων στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως υποχρεούνται να έχουν μαζί τους τα στοιχεία αγοράς ή παραλαβής των αγαθών που πωλούν και την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που υπέβαλλαν κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο χωρίς να έχουν υποχρέωση να έχουν μαζί τους το βιβλίο εσόδων -εξόδων.

**δ) Ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ, για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.**

**ε) Ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας συμπεριλαμβανομένων και των κινητών καντινών που εξυπηρετούν μαζικές εκδηλώσεις.**

Οι παραπάνω επιτηδευματίες των περιπτώσεων α', β', γ' και δ' είχαν ειδική ένταξη στην Α' κατηγορία με τις προϊσχύουσες διατάξεις.

Οι επιτηδευματίες αυτοί σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 4 εάν διατηρούν και άλλο κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων του

κλάδου αυτού κρίνονται αυτοτελώς.

*Σημειώνεται* ότι οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 περί απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων ισχύουν από 1/1/2011 για τα εν λόγω πρόσωπα τόσο για τις προαναφερόμενες δραστηριότητες όσο για τις παράλληλες δραστηριότητες που ασκούν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης όπως αυτά προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος.

### **3.2.5 Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο χρόνος έναρξης της ένταξης**

**Στη Β' κατηγορία βιβλίων των πιο πάνω κατηγοριών επιτηδευματιών ως εξής:**

ι) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου

από 1/5/2010 (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1036/31-3-2010) και έκδοση Α.Λ.Π. από 1/4/2010

- ι Ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙΠΕΘΕ από 1/5/2010
- ι Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου από 1/7/2010 (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1067/18-5-2010)
- ι Ο πωλητής οπωρολαχανικών κλπ στη λαϊκή αγορά από 1/10/2010 (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1065/18-5-2010)
- ι Ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας από 1/7/2010 (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1066/18-5-2010)

Με την παράγραφο 3 καταργείται η ένταξη στην Α' κατηγορία βιβλίων των φυσικών προσώπων που πωλούν αγαθά σε πόλη κάτω των 5.000 κατοίκων μη τουριστικών περιοχών και έχουν έσοδα μέχρι 150.000 ευρώ. Αυτοί εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις και με βάση τα ακαθάριστα έσοδα τους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 32 η υποχρέωση τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας από τους επιτηδευματίες αυτούς που τηρούσαν βιβλίο αγορών αρχίζει την 1/7/2010 **ανεξαρτήτως ύψους εσόδων από 1/1/ έως 30/6/2010**. Εάν δεν τηρούσαν βιβλία λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων θα συνεχίσουν να μην τηρούν βιβλία μέχρι την 31/12/2010 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων από 1/1/έως 30/6/2010.

Σημειώνεται ότι για τα πρόσωπα αυτά εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. περί απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων (λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων (κάτω των 10.000 ευρώ).

### **3.2.6 Κατηγορίες επιτηδευματιών με ειδική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων που εντάσσονται πλέον σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του ΚΒΣ και με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2.1.1. της εγκυκλίου ΠΟΛ.1276/2002 εντασσόταν στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονταν κατ' ειδικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος. Στην κατηγορία αυτή ενέπιπταν τα πιο κάτω πρόσωπα:

•Ο εκμεταλλευτής φορτηγού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσεως (άρθρο 33 παρ. 5 περίπτ. β' του ν.2238/1994).

•Ο αρχιτέκτονας ή ο μηχανικός για τις αμοιβές που ορίζονται από την παράγραφο 5 του άρθρου 49 του ν.2238/1994.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν.3842/2010 και τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου οι επιτηδευματίες αυτοί από 1/1/2010 φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και για το λόγο αυτό δεν έχουν πλέον ειδική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων, αλλά εντάσσονται με βάση τις γενικές διατάξεις και το ύψος των εσόδων τους στην προηγούμενη χρήση. Έτσι π.χ. την 1/1/2011 θα τηρήσουν βιβλία Γ' κατηγορίας εάν τα έσοδα της χρήσης 2010 υπερβαίνουν τα 1.500.000 ευρώ. Επ' αυτού σημειώνεται ότι ειδικά για τη χρήση 2010 λόγω και του χρόνου ψήφισης των προαναφερόμενων διατάξεων λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματός τους, οι εν λόγω επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούν από 1/1/2010 βιβλίο εσόδων - εξόδων θα συνεχίσουν την τήρηση του μέχρι την 31/12/2010 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων της χρήσης 2009. Η παραδοχή αυτή δεν αίρει τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους για την χρήση 2010.

### **3.3: ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΠΟΥ ΕΝΤΑΣΣΟΝΤΑΙ ΣΤΗ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΕΝΤΟΣ ΤΟΥ 2010**

#### **3.3.1 Δήλωση μεταβολής κατηγορίας βιβλίων**

Η δήλωση μεταβολής της κατηγορίας βιβλίων στο τμήμα Μητρώου από τους επιτηδευματίες που εντάσσονται στη Β' κατηγορία βιβλίων από 1/7/2010 μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 30<sup>η</sup> Σεπτεμβρίου 2010.

#### **3.3.2 Χρόνος ενημέρωσης - θεώρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων και εκτύπωσης - θεώρησης της Μηνιαίας Κατάστασης του Βιβλίου εσόδων - εξόδων των επιτηδευματιών που τηρούν βιβλίο εσόδων - εξόδων από την 1/7/2010**

Για την πρώτη εφαρμογή και για τη διευκόλυνση των επιτηδευματιών το βιβλίο εσόδων εξόδων μπορεί να ενημερωθεί για τους μήνες Ιούλιο και Αύγουστο μέχρι τη 30η Σεπτεμβρίου 2010. Η εκτύπωση της μηνιαίας

κατάστασης των μηνών Ιουλίου και Αυγούστου μπορεί να γίνει μέχρι την 31η Οκτωβρίου 2010.

Συνεπώς η θεώρηση των παραπάνω εντύπων μπορεί να γίνει μέχρι την πιο πάνω προθεσμία ενημέρωσης ή εκτύπωσης τους.

Σημειώνεται ότι έντυπα του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων και της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων τα οποία είχαν θεωρηθεί στο παρελθόν και δεν είχαν χρησιμοποιηθεί μπορεί να χρησιμοποιηθούν εκ νέου χωρίς επαναθεώρησή τους.

Ομοίως οι επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούσαν μηχανογραφικά βιβλίο αγορών μπορούν να χρησιμοποιήσουν τα θεωρημένα έντυπα της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Αγορών για την εκτύπωση των δεδομένων της Μηνιαίας Κατάστασης του βιβλίου Εσόδων- Εξόδων μέχρι την εξάντληση τους.

Κατά την θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στους νέους υπόχρεους στη περίπτωση ύπαρξης οφειλών προς ασφαλιστικά ταμεία οι προϊστάμενοι Δ.Ο.Υ. να κάνουν ευρέως χρήση του δικαιώματος τους (τρίτο, τέταρτο και πέμπτο εδάφια περ.β' παρ.8 άρθρου 36 του ΚΒΣ) και να θεωρούν βιβλία και περιορισμένο αριθμό στοιχείων με έγγραφη αναγγελία κάθε περίπτωσης στα αρμόδια για τα χρέη αυτά πρόσωπα.

### **3.3.3 Θεώρηση Β.Σ.Ε. δήλωση φ.τ.μ.**

Στην ίδια προθεσμία της 30ης Σεπτεμβρίου 2010 μπορεί να θεωρηθεί το Βιβλιάριο Συντήρησης Επισκευών (Β.Σ.Ε.) και να υποβληθεί η δήλωση της Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (φ.τ.μ.) από τους πιο πάνω επιτηδευματίες.

### **3.3.4 Σύνταξη απογραφής αποθεμάτων κατά τη μετάταξη επιτηδευματιών στη Β' κατηγορία βιβλίων**

Ο επιτηδευματίας ο οποίος δεν τηρούσε βιβλία ή τηρούσε βιβλία Α' κατηγορίας και υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εντός του 2010 π.χ. την 1/7/2010 έχει τη δυνατότητα προαιρετικής σύνταξης απογραφής των αποθεμάτων του κατά την 30/6/2010 εφαρμοζομένων αναλόγως των αναφερόμενων στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1032/30-3-2010.

Επ' αυτού σημειώνεται ότι η απογραφή της 30/6/2010 της έδρας ή των υποκαταστημάτων μπορεί να καταχωρηθεί πέραν των εντύπων που αναφέρονται στην Α.Υ.Ο. ΠΟΑ. 1134/14-12-2004 (θεωρημένο βιβλίο εσόδων

- εξόδων, Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων, βιβλίο απογραφών) και στο θεωρημένο βιβλίο αγορών ή στη θεωρημένη Μηνιαία Κατάσταση του Βιβλίου Αγορών.

Σημειώνεται ότι η ενημέρωση του βιβλίου απογραφών γίνεται μέχρι την 20η του μεθεπόμενου μήνα δηλαδή μέχρι 20 Αυγούστου 2010.

### **3.3.5 Τρόπος τήρησης του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων**

Το βιβλίο εσόδων - εξόδων πρέπει να τηρηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. και σ' αυτό καταχωρούνται αγορές, πωλήσεις, έξοδα και λοιπές πράξεις που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία της τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας.

Ειδικότερα:

**•Καταχωρούνται οι δαπάνες παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά.** Δηλαδή δαπάνες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν πριν την 1/7/2007 και το τιμολόγιο λαμβάνεται ή εκδίδεται μετά από αυτή την ημερομηνία θα πρέπει να καταχωρηθούν στο βιβλίο Αγορών με ημερομηνία την 30/6/2010, το τιμολόγιο δεν καταχωρείται εάν μέχρι την 30/6/2010 ο επιτηδευματίας ήταν απαλλασσόμενος τήρησης βιβλίων. Στην περίπτωση που έχει παρέλθει ο χρόνος υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ 2ου τριμήνου για τους τηρούντες βιβλίο Αγορών υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ .

**•Καταχωρούνται οι πωλήσεις αγαθών που διενεργούνται (έκδοση δελτίων αποστολής) από την ημερομηνία αυτή και μετά.** Αγαθά τα οποία έχουν αποσταλεί προς πώληση μέχρι την 30/6/2010 κρίνεται σκόπιμο να τιμολογηθούν με ημερομηνία 30/6/2010. Στην περίπτωση που το τιμολόγιο εκδοθεί με ημερομηνία μεταγενέστερη της 30/6/2010 δεν θα καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων - εξόδων.

**•Καταχωρούνται οι δαπάνες αγοράς αγαθών πρώτων υλών, εμπορευμάτων, αναλώσιμων υλικών τα οποία παραλαμβάνονται από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας και μετά.** Έτσι στην περίπτωση που μέχρι την 30/6/2010 έχουν παραληφθεί τα τιμολόγια αγοράς των αγαθών αυτών και τα αγαθά παραλαμβάνονται μετά την 1/7/2010, τα τιμολόγια αυτά θα καταχωρηθούν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων με την παραλαβή των αγαθών.



• Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων θα πρέπει να καταχωρηθούν τουλάχιστον μέχρι το χρόνο υποβολής \* της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 τα δάνεια που έχουν ληφθεί ή χορηγηθεί μέχρι την 30/6/2010 καθώς και τα πάγια τα οποία έχουν αγοραστεί μέχρι την 30/6/2010 με μνεία της ημερομηνίας αγοράς, των αποσβέσεων που αναλογούν και της αναπόσβεστης αξίας τους κατά την ημερομηνία αυτή.

### **3.4: Παράγραφος 4**

#### **3.4.1 Όρια ένταξης σε κατηγορία βιβλίων (Χρόνος έναρξης ισχύος 1/1/2011)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 4 και απαλείφεται το όριο τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας. Η ρύθμιση αυτή που ισχύει από 1/1/2011 γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους συνεπεία της καθολικής κατάργησης από την ημερομηνία αυτή της τήρησης βιβλίου αγορών, οπότε οι επιτηδευματίες εντάσσονται πλέον σε δύο κατηγορίες βιβλίων (Β' και Γ').

### **3.5: Παράγραφος 5**

#### **3.5.1 Προαιρετική τήρηση βιβλίων ανώτερης κατηγορίας από τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλίο αγορών (Χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής προστίθεται στην παράγραφο 8 του άρθρου 4 νέο δεύτερο εδάφιο και παρέχεται η δυνατότητα προαιρετικής τήρησης βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας μόνο από τον επιτηδευματία της Α' κατηγορίας και από την αρχή κάθε μήνα και **όχι μόνο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου** όπως οριζόταν με τις προϊσχύουσες διατάξεις. Και στην περίπτωση αυτή ισχύουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής. Έτσι σύμφωνα με τη διάταξη αυτή ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας υποχρεωτικά ή προαιρετικά έχει τη δυνατότητα να αλλάξει την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων από 1/6/2010 και να τηρήσει

από την ημερομηνία αυτή βιβλίο εσόδων εξόδων ανεξάρτητα από το χρόνο υποχρεωτικής ένταξης του στη Β' κατηγορία βιβλίων.

Σημειώνεται ότι ο εν λόγω επιτηδευματίας που επιλέγει να τηρήσει προαιρετικά βιβλία Β' κατηγορίας θα πρέπει να τα τηρήσει για πέντε έτη ακόμα από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου ακόμα και εάν με βάση τα έσοδα του απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων.

### **3.5.2 Χρόνος έναρξης ισχύος**

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν σύμφωνα με την περίπτωση Γ του άρθρου 92 από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης του κοινοποιούμενου νόμου, δηλαδή από 1η Ιουνίου 2010. Έτσι την ημερομηνία αυτή ο επιτηδευματίας που τηρεί προαιρετικά ή υποχρεωτικά βιβλίο Αγορών μπορεί να τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας.

## **3.6: Παράγραφος 6**

### **3.6.1 Κατάργηση βιβλίου αγορών (χρόνος έναρξης ισχύος 1/1/2011)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής καταργείται από 1/1/2011 το άρθρο 5 του Κ.Β.Σ., με τις διατάξεις του οποίου οριζόταν ο τρόπος τήρησης του βιβλίου αγορών. Η ρύθμιση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους, λόγω της τήρησης βιβλίων Β' και Γ' κατηγορίας από όλους τους επιτηδευματίες.

## **3.7: Παράγραφοι 7 και 9**

### **3.7.1 Καταχώριση εξόδων μέχρι 150 ευρώ στα βιβλία (χρόνος έναρξης ισχύος 1/1/2011)**

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών αντικαθίσταται το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. και η παράγραφος 4 του άρθρου 7 του ίδιου Κώδικα που ορίζουν τον τρόπο καταχώρισης των εξόδων μέχρι 150 ευρώ στα τηρούμενα βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας. Η ρύθμιση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω της κατάργησης του άρθρου 5 του Κ.Β.Σ.

Σημειώνεται ότι με τις νέες διατάξεις δεν επέρχεται καμία αλλαγή στον τρόπο καταχώρισης των εξόδων αυτών στα τηρούμενα βιβλία, τα οποία μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή του πλήθους των δικαιολογητικών.

### **3.8: Παράγραφος 8**

#### **3.8.1 Όριο τήρησης βιβλίου απογραφών από τον επιτηδευματία της δεύτερης κατηγορίας (χρόνος έναρξης ισχύος 1/1/2011)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του ΚΒΣ και ορίζεται το όριο τήρησης βιβλίου απογραφών στο 10% του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας (1.500.000 ευρώ) χωρίς να υπάρχει αλλαγή του μέχρι τώρα ισχύοντος ορίου (150.000 ευρώ) για την υποχρέωση απογραφής από τον επιτηδευματία της Β' κατηγορίας. Η αντικατάσταση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους, λόγω της κατάργησης του ορίου έναρξης στην Α' κατηγορία βιβλίων.

### **3.9: Παράγραφοι 17 και 18**

#### **3.9.1 Μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος Α' και Β' κατηγορίας (Χρόνος έναρξης ισχύος από 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 17 προστίθεται στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 9 νέο εδάφιο και δίνεται η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα ιδιαίτερου βιβλίου Αγορών ή Εσόδων - Εξόδων ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας του υποκαταστήματος καθώς και του τρόπου τήρησης των βιβλίων (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά).

Η δυνατότητα αυτή δίνεται με την προϋπόθεση ότι στο βιβλίο αγορών ή εσόδων - εξόδων της έδρας παρακολουθούνται οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος, χωρίς να απαιτείται η ιδιαίτερη παρακολούθηση των εξόδων και των λοιπών πράξεων κάθε υποκαταστήματος τα οποία παρακολουθούνται συνολικά για όλα τα υποκαταστήματα και την έδρα.

Σημειώνεται ότι όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών ή εσόδων εξόδων της έδρας εμφανίζονται αναλόγως διακεκριμένα ανά υποκατάστημα οι αγορές και οι πωλήσεις ενός εκάστου από αυτά.

### **3.9.2 Μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος Γ' κατηγορίας**

Με τις διατάξεις της **παραγράφου 18** προστίθεται προτελευταίο εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 9 και δίνεται η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα της Γ κατηγορίας των ημερολογίων και των καταστάσεων που ορίζονται από την ίδια παράγραφο 3 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. Η δυνατότητα αυτή αφορά όλα τα υποκαταστήματα ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας τους και του τρόπου (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) τήρησης των βιβλίων.

**Προϋποθέσεις εφαρμογής:** Η δυνατότητα αυτή δίνεται με τις εξής προϋποθέσεις:

- Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.

- Οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά (ιδιαίτερους υπολογαριασμούς) από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.

- Δίνεται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία το υπόλοιπο ταμείου μέχρι την ημέρα που σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 17 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 24 (μηχανογραφική τήρηση) έπρεπε να γίνει η ενημέρωση των βιβλίων (π.χ. έλεγχος στο υποκατάστημα στις 20/7/2010 πρέπει να δοθεί το υπόλοιπο ταμείου μέχρι τις 30/6/2010). Το υπόλοιπο ταμείου όταν δεν υπάρχει ON LINE σύνδεση δίνονται από την έδρα με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. με fax, με e-mail, τηλεφωνικά κ.λπ.). Οι διατάξεις αυτές που ισχύουν από 1/6/2010 μπορεί να εφαρμόζονται από τον επιτηδευματία για μερικά ή όλα τα υποκαταστήματα του.

**Επισήμανση:** Στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία στο υποκατάστημα σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στις περιπτώσεις Α' και Β' για τον τόπο τήρησης των στοιχείων εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.

Για τη μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος Α', Β' και Γ' κατηγορίας κατ' εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων δεν απαιτείται η υποβολή δήλωσης μεταβολής στο τμήμα Μητρώου.

### **3.10: Παράγραφος 19 (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής καταργείται από 1/6/2010 η περίπτωση γ' του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. Η κατάργηση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω της απαλλαγής του υποκαταστήματος από την τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος ανεξάρτητα του τύπου λειτουργίας αυτών.

### **3.11: Παράγραφος 22**

**Εναρμόνιση του χρόνου έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων παροχής υπηρεσίας όλων των επιτηδευματιών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και εναρμονίζεται ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με τον χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, πλην της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη. Έτσι με τις νέες διατάξεις η απόδειξη παροχής υπηρεσίας των ελεύθερων επαγγελματιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν δε η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας εκδίδεται

κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία, χωρίς να αποκλείεται και η προγενέστερη έκδοση της, εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, για υπηρεσία βεβαία και εκκαθαρισμένη.

Με τις νέες διατάξεις αποσυσχετίζεται πλέον ο χρόνος έκδοσης των Α.Π.Υ. των εν λόγω επιτηδευματιών από την είσπραξη των αμοιβών τους και κατά συνέπεια αυτοί υποχρεούνται να εκδώσουν, όπως και οι λοιποί επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες, τις σχετικές Α.Π.Υ. στους χρόνους που ορίζονται ανωτέρω, ανεξαρτήτως εάν εισπράξουν ή όχι τη συμφωνηθείσα αμοιβή.

Διευκρινίζεται ότι για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί από ελεύθερους επαγγελματίες πριν την έναρξη ισχύος των εν λόγω διατάξεων (1.1.2011), ήτοι έως 31.12.2010 και δεν έχουν εισπραχθεί οι αμοιβές, όπως ορίζεται στη περ. ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 92 του ν.3842/2010, οι σχετικές Α.Π.Υ. εκδίδονται με την είσπραξη αυτών. Στη περίπτωση δηλαδή που η παροχή της υπηρεσίας ξεκίνησε πριν την 1.1.2011 και συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία πριν την 1.1.2011 η Α.Π.Υ. θα εκδοθεί όταν εισπραχθεί, ενώ για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2011, όταν ολοκληρωθεί, ανεξάρτητα από την είσπραξη ή όχι αυτής.

Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε ενδεικτικά τα ακόλουθα παραδείγματα:

#### **Παράδειγμα 1°:**

Ορθοδοντικός συμφωνεί τον Οκτώβριο θεραπεία με ιδιώτη πελάτη του διάρκειας έξη μηνών αντί ποσού 2.000 ευρώ. Στο τέλος του έτους (λήξη διαχειριστικής περιόδου) πρέπει να εκδώσει Α.Π.Υ. με ποσό 1.000 ευρώ ανεξάρτητα εάν θα εισπράξει ή όχι την αμοιβή του, εφόσον έγινε έναρξη της παροχής υπηρεσιών εντός του έτους αυτού.

#### **Παράδειγμα 2°:**

Προγραμματιστής συμβάλλεται με Τράπεζα και αναλαμβάνει στις 20 Νοεμβρίου

τρέχοντος έτους την εκπόνηση μελέτης ανάπτυξης λογισμικού αντί του ποσού των 12.000€ και την επίβλεψη των εργασιών σύνδεσης και λειτουργίας δικτύου αντί του ποσού των 8.000 €. Παραδίδει το σύνολο του λογισμικού (χωρίς ενδιάμεσως να έχει παραδοθεί μέρος αυτού) στις 10 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους οπότε και εκδίδει την Α.Π.Υ. για το ποσό των 12.000€ (ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το συμφωνηθέν τίμημα ή όχι), ενώ την Α.Π.Υ. των 8.000 € για την επίβλεψη των εργασιών την εκδίδει με το πέρας της επίβλεψης αυτών. Σε περίπτωση που η επίβλεψη των εργασιών συνεχίζεται μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία αυτή (επίβλεψη) άρχισε, στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου εκδίδει Α.Π.Υ. για το μέρος της επίβλεψης των εργασιών, επί του ποσού των 8.000€, που έχει πραγματοποιήσει μέχρι τότε (ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το αναλογούν συμφωνηθέν τίμημα ή όχι), ενώ την Α.Π.Υ. για το υπόλοιπο ποσό την εκδίδει το αργότερο με το πέρας της επίβλεψης των εργασιών.

Σε περίπτωση που το λογισμικό παραδίδεται τμηματικά, τότε εκδίδεται στον ίδιο χρόνο με την παράδοση του μέρους του λογισμικού η Α.Π.Υ. που αναλογεί στο συμφωνηθέν τίμημα, δεδομένου ότι ολοκληρώνεται μέρος της παρεχόμενης υπηρεσίας.

Στο ίδιο παράδειγμα, εάν συμφωνηθεί ενιαία τιμή 20.000€ μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, τόσο για την εκπόνηση της μελέτης ανάπτυξης λογισμικού, όσο και για την επίβλεψη των εργασιών, τότε όταν παραδοθεί το λογισμικό ο προγραμματιστής πρέπει να εκδώσει την Α.Π.Υ. με το ποσό τουλάχιστον που αναλογεί στις παρασχεθείσες υπηρεσίες ανάπτυξης του λογισμικού, δεδομένου ότι αυτές είναι φορολογικά διακριτές και αυτοτελείς υπηρεσίες σε σχέση με τις υπηρεσίες επίβλεψης, και επομένως η τιμολόγηση τους πραγματοποιείται στους χρόνους που ορίζονται ανωτέρω.

### **Παράδειγμα 3°:**

Λογιστής αναλαμβάνει την τήρηση βιβλίων και στοιχείων εταιρείας αντί του ποσού των 100€ ανά μήνα, οπότε εκδίδει τη σχετική Α.Π.Υ. τουλάχιστον μέχρι το τέλος κάθε μήνα (δεν αποκλείεται να εκδοθεί και σε προγενέστερο χρόνο, εφόσον η υπηρεσία είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη), ενώ για την σύνταξη και υποβολή των φορολογικών της δηλώσεων (Φ.Π.Α., Εισοδήματος κ.λ.π.) συμφωνεί το ποσό των 80€ ανά δήλωση, οπότε εκδίδει τη σχετική

Α.Π.Υ. με την υποβολή κάθε δήλωσης (και στις δύο ανωτέρω περιπτώσεις ανεξαρτήτως του εάν εισπράξει το συμφωνηθέν τίμημα ή όχι).

#### **Παράδειγμα 4°:**

Ιατρός παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους του Δημοσίου κατά τη διάρκεια του 2011 και εισπράττει την αμοιβή του στις 23 Μαρτίου του επόμενου έτους, μετά την εκκαθάριση της από την αρμόδια Υπηρεσία ελέγχου δαπανών του Δημοσίου, οπότε και εκδίδει την Α.Π.Υ., γιατί η Α.Π.Υ. προς το Δημόσιο εκδίδεται με την είσπραξη.

#### **Παράδειγμα 5°:**

Λογιστής αναλαμβάνει για λογαριασμό εταιρείας την 1η Μαρτίου του 2010 τη σύνταξη και υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 (συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων) του ημερολογιακού έτους 2009, αντί του ποσού των 80 ευρώ, και τις υποβάλλει στις 25.6.2010. Εισπράττει τη συμφωνηθείσα αμοιβή στις 30.3.2011, οπότε εκδίδει και τη σχετική Α.Π.Υ., δεδομένου ότι πρόκειται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από ελεύθερο επαγγελματία πριν την έναρξη των εν λόγω διατάξεων (1.1.2011).

Στο ίδιο ως άνω παράδειγμα εάν ο Λογιστής αναλάβει από την ίδια ημερομηνία και την τήρηση βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας αντί του ποσού των 300€ ανά τρίμηνο, τότε για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες από 1.1.2011 (τήρηση βιβλίων και στοιχείων) εκδίδει τη σχετική Α.Π.Υ. τουλάχιστον μέχρι το τέλος κάθε τριμήνου, ανεξαρτήτως εάν εισπράξει ή όχι τη συμφωνηθείσα αμοιβή, (δεν αποκλείεται να εκδοθεί και σε προγενέστερο χρόνο, εφόσον η υπηρεσία είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη), ενώ για το διάστημα από 1.3.2010 έως 31.12.2010 και για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες μέσα σε αυτό το διάστημα, θα εκδώσει τη σχετική Α.Π.Υ. με την είσπραξη της αμοιβής, ανεξαρτήτως του πότε θα πραγματοποιηθεί αυτή.

#### **Παράδειγμα 6°:**

Οδοντίατρος αναλαμβάνει την απονέυρωση δύο δοντιών σε ασθενή του. Ο πελάτης πραγματοποιεί τρεις επισκέψεις και στην τελευταία επίσκεψη ολοκληρώνεται η απονέυρωση άρα και οι προσφερόμενες υπηρεσίες. Η Α.Π.Υ. εκδίδεται στη τελευταία (τρίτη) επίσκεψη. Εάν η τελευταία αυτή



επίσκεψη είναι στο επόμενο έτος (διαχειριστική περίοδος) η Α.Π.Υ. θα εκδοθεί τότε, δεδομένου ότι στις 31 Δεκεμβρίου δεν έχει ολοκληρωθεί η προσφερόμενη υπηρεσία αλλά ούτε και μέρος αυτής.

### **3.12: Παράγραφος 23 (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω κατάργησης της υποχρέωσης τήρησης ιδιαίτερων βιβλίων στο υποκατάστημα, η φράση του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ.

### **3.13: Παράγραφος 24**

#### **Παράταση του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίστανται τα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 6 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ. που αφορούν την παράταση του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων του επιτηδευματία.

Με τις νέες διατάξεις παρατείνεται με υποβολή σχετικής γνωστοποίησης και μέχρι 50 ημέρες για μία φορά εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων Α', Β' και Γ' κατηγορίας, του βιβλίου αποθήκης καθώς και της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων της έδρας με τα δεδομένα των βιβλίων υποκαταστήματος όταν γι' αυτό τηρούνται βιβλία. Η εφάπαξ παράταση ενημέρωσης των βιβλίων με γνωστοποίηση μέχρι 50 ημέρες, αφορά κάθε βιβλίο για το οποίο γνωστοποιείται παράταση. Για την παράταση ενημέρωσης των πιο πάνω βιβλίων πέραν των πενήντα ημερών καθώς και για κάθε μία πέραν της πρώτης εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, παράτασης ενημέρωσης κάθε βιβλίου απαιτείται η χορήγηση έγκρισης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία.

Οι νέες διατάξεις που ισχύουν από την 1/6/2010 καταλαμβάνουν την παράταση ενημέρωσης των βιβλίων των οποίων κατά την ημερομηνία αυτή δεν έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσης τους ακόμη και εάν έχει υποβληθεί

σχετική αίτηση πριν ή από την έναρξη ισχύος της διάταξης. Έτσι π.χ. για την παράταση ενημέρωσης των ημερολογίων του μήνα Μαΐου του οποίου η προθεσμία ενημέρωσης λήγει 15 Ιουνίου απαιτείται γνωστοποίηση ακόμη και εάν σχετική αίτηση υποβλήθηκε το Μάιο του 2010. Σημειώνεται ότι η γνωστοποίηση και η υποβολή αίτησης για χορήγηση έγκρισης παράτασης ενημέρωσης πρέπει να υποβάλλεται μέχρι και την επόμενη ημέρα που λήγει η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων για τα οποία ζητείται η παράταση. Στη γνωστοποίηση ή στην αίτηση πρέπει ρητά να αναφέρεται το χρονικό διάστημα για το οποίο ζητείται η παράταση.

**Τα ανωτέρω αναφερόμενα ισχύουν αναλόγως σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 24 του ΚΒΣ και για την παράταση εκτύπωσης ή εγγραφής σε θεωρημένο οπτικό δίσκο των μηχανογραφικά τηρούμενων βιβλίων.**

### **3.14: Παράγραφος 25α'**

**Εξόφληση συναλλαγών μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγές (έναρξη ισχύος από 1.6.2010).**

#### **3.14.1 Διατάξεις παραγράφου 25α'**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. και επέρχονται οι εξής αλλαγές:

**α)** Μειώνεται το όριο άνω του οποίου υπάρχει υποχρέωση εξόφλησης τιμολογίων (αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών) από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου, με επιταγές έκδοσης του λήπτη του στοιχείου ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού, **από τα 15.000 ευρώ στα 3.000 ευρώ.**

Ως αξία που λαμβάνεται υπόψη, για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, νοείται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής (τελικό πληρωτέο ποσό) συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α..

**β)** Από 1.6.2010 δεν είναι υποχρεωτική πλέον η έκδοση δίγραμμης επιταγής για τις ανωτέρω συναλλαγές αλλά απλής επιταγής και

**γ)** Θεσπίζεται υποχρέωση έκδοσης, άμεσα, λογιστικού στοιχείου (απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων) στην περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων, για την καλύτερη παρακολούθηση αυτών.

Ως προς το είδος και τον τύπο της επιταγής, καθώς και τα έννομα αποτελέσματα που συνεπάγεται η χρήση της, εφαρμογή έχουν τα οριζόμενα από τις διατάξεις του ν. 5960/1933 (ΦΕΚ Α' 401) περί επιταγών.

Η ισχύς των ανωτέρω διατάξεων αρχίζει από 1.6.2010, ήτοι για φορολογικά στοιχεία που θα εκδοθούν από 1.6.2010 και εξής.

### **3.14.2 Διευκρινίσεις - επισημάνσεις**

**Στην ως άνω περίπτωση της ολικής ή τμηματικής εξόφλησης**, από τον λήπτη των φορολογικών στοιχείων, **με επιταγή**, ο εκδότης αυτής πρέπει, για την εφαρμογή της ανωτέρω υποχρέωσης, να αποδεικνύει την συναλλαγή με φωτοαντίγραφο της επιταγής αυτής ή με άλλο πρόσφορο τρόπο ή μέσο, διαφυλάσσοντας τα αποδεικτικά αυτά στοιχεία, για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 21 παρ. 2).

**Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων** εκδίδεται, άμεσα, λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, η οποία βεβαίως εκδίδεται αθεώρητη και εφόσον είναι μηχανογραφική δεν απαιτείται σήμανση ως λογιστικό παραστατικό.

Εφόσον από τον λήπτη των επιταγών εκδίδεται άλλο μη φορολογικό παραστατικό (π.χ. πινάκιο ή απόδειξη παραλαβής αξιόγραφων κλπ) με το περιεχόμενο αυτής παρέλκει η έκδοση της απόδειξης εκχώρησης αξιόγραφων.

Η απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων εκδίδεται τουλάχιστον από διπλότυπο στέλεχος και εάν είναι εφικτό συσχετίζεται με το παραστατικό αξίας που αφορά (τιμολόγιο, δελτίο αποστολής - τιμολόγιο και άλλα).

Στο περιεχόμενο αυτής αναγράφονται εκτός από τα στοιχεία των εκχωρουμένων επιταγών (εκδότης, αξία, ημερομηνία λήξης, τελευταίος οπισθογράφος κ.λπ.) και τα στοιχεία των παραστατικών που εξοφλούνται με τις υπόψη επιταγές.

Η κατά τα ανωτέρω απόδειξη εκχώρησης είσπραξης αξιόγραφων, διαφυλάσσεται, ως αποδεικτικό στοιχείο του τρόπου εξόφλησης της

συναλλαγής που αφορά, για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ..

Σε περίπτωση μη εφαρμογής των προαναφερόμενων διατάξεων, περί έκδοσης απόδειξης εκχώρησης αξιόγραφων (όπως λ.χ. μη έκδοσης, ανακριβούς έκδοσης, εκπρόθεσμης έκδοσης, ελλιπούς έκδοσης), εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5, παρ. 1 και 2α', του ν. 2523/1997, που επισύρουν μια γενική παράβαση κατά χρήση και πρόστιμο ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων, στο πρόσωπο του λήπτη του σχετικού προς εξόφληση φορολογικού στοιχείου.

**Στην περίπτωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης**, από τον λήπτη των φορολογικών στοιχείων **μέσω τραπεζικού λογαριασμού**, η απόδειξη της συναλλαγής θα πρέπει να προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο π.χ. από τα εκδιδόμενα τραπεζικά παραστατικά ή έγγραφα, που αποδεικνύουν την κίνηση του λογαριασμού, τα οποία επίσης πρέπει να διαφυλάσσονται από τον λήπτη του στοιχείου ως ανωτέρω (περίπτωση 2.1.).

**Οι διατάξεις αυτές δεν έχουν εφαρμογή για τις συναλλαγές** που πραγματοποιούν (ως λήπτες), όσοι απαλλάσσονται από την τήρηση φορολογικών βιβλίων (Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ.). Αντίθετα για τις συναλλαγές με την αλλοδαπή, τυγχάνουν εφαρμογής για τον λήπτη του φορολογικού στοιχείου υπόχρεο σε εξόφληση, **εφόσον αυτός είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας**, ανακαλούμενων των προηγούμενων θέσεων..

Τα ανωτέρω **δεν** ισχύουν για συμφηφισμούς αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ επιχειρήσεων, όταν ένας εκ των δυο αντισυμβαλλόμενων είναι επιχείρηση που δεν έχει πραγματική εγκατάσταση στην Ελλάδα, δεδομένου ότι οι διατάξεις του ΚΒΣ έχουν εφαρμογή εντός της ελληνικής επικράτειας.

**Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής γίνεται δεκτό** να εξοφλούνται παραστατικά αξίας άνω των 3.000 ευρώ από τον λήπτη αυτών και με τη χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής.

**Σε περίπτωση μη εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων** (από 1.6.2010 και εξής), επιβάλλονται κυρώσεις μόνο στο πρόσωπο του λήπτη του σχετικού προς εξόφληση στοιχείου, όχι και του εκδότη. Η δε καταλογιζόμενη παράβαση είναι γενική και επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανεξάρτητα από το πλήθος των περιπτώσεων ανά χρήση, το ύψος του οποίου είναι ανάλογο

με την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 και 2α του ν. 2523/1997.

### **3.15 Παράγραφος 26**

**3.15.1 Προθεσμία υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. και θεσμοθέτηση του ορίου των 300€ κάτω του οποίου δεν υποβάλλονται στοιχεία για διασταύρωση (έναρξη ισχύος από 23.4.2010).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής τροποποιείται και συμπληρώνεται η παράγραφος 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. με σκοπό την απλοποίηση της διαδικασίας υποβολής των καταστάσεων που προβλέπονται από τις εν λόγω διατάξεις και τη συντόμευση του ελέγχου των συναλλαγών των υπόχρεων σε υποβολή τους.

Ειδικότερα:

Τροποποιείται η προθεσμία υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. και ορίζεται πλέον ως νέα ημερομηνία υποβολής τους, για τις συναλλαγές από το ημερολογιακό έτος 2009 και εφεξής, η 25<sup>η</sup> Ιουνίου κάθε έτους για τις συναλλαγές και τα δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους, για την ταχύτερη επεξεργασία και διασταύρωση των δεδομένων.

Ειδικά για το χρόνο υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων του 2009 καθορίζεται ο χρόνος υποβολής με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.

Διευκρινίζεται ότι υπόχρεες σε υποβολή των παραπάνω καταστάσεων είναι και οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μέχρι και επτά (7) ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23.4.2010), από 1.7.2010 καταργείται η κατά τεκμαρτό τρόπο φορολόγηση τους και κατά συνέπεια καταργείται και η απαλλαγή τους από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων του Κ.Β.Σ., και επομένως, για τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται από 1.7.2010 και εφεξής υποβάλλουν τις καταστάσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. στις ανάλογες προθεσμίες.

Με την ίδια παράγραφο προστίθεται νέο εδάφιο στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ΚΒΣ και θεσμοθετείται ως όριο (αξία) συναλλαγών τα 300 ευρώ, κάτω του οποίου (και ίσο) δεν συμπεριλαμβάνονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών. Με την εν λόγω προσθήκη, η οποία ουσιαστικά αφορά νομοτεχνική τακτοποίηση για λόγους απλοποίησης διαδικασιών και διαμόρφωσης κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ πολιτών και της Διοίκησης, καθιερώνεται δια νόμου το όριο των 300 ευρώ για την υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., το οποίο (όριο) ισχύει, με εκδιδόμενη κατ' έτος Υπουργική Απόφαση, για τις συναλλαγές από 1.1.2005.

Επισημαίνεται ότι τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εγκύκλιο 1076242/524/0015/ΠΟΛ. 1163/30.6.1994 περί εξαίρεσης υποβολής στοιχείων για διασταύρωση, για ορισμένες συναλλαγές, εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την κατά τα ως άνω ρύθμιση.

### **3.16 Παράγραφος 27**

#### **3.16.1 Τήρηση των φορολογικών στοιχείων σε σημασμένα από τη Δ.Ο.Υ. μέσα, CD-ROM, οπτικοί δίσκοι κ.λπ. (έναρξη ισχύος από 1.6.2010).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 27 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ΚΒΣ και παρέχεται πλέον η δυνατότητα της τήρησης των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως των επιτηδευματιών, πλην των συνοδευτικών, μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, σε μικροφίλμς ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) από όλες ανεξαιρέτως τις κατηγορίες επιτηδευματιών και όχι μόνο από ορισμένες εξ' αυτών.

Ειδικότερα:

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 21 του ΚΒΣ (π.δ. 186/1992) όπως είχαν τεθεί με την παράγραφο 5 του άρθρου 15 του ν. 2579/1998 (ισχύς από 17-2-1998) η ως άνω δυνατότητα είχε παρασχεθεί περιοριστικά μόνο στις επιχειρήσεις και οργανισμούς του Δημοσίου, στις Τράπεζες, στις

Ασφαλιστικές επιχειρήσεις καθώς και στις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν πλήρως το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Με τις νέες διατάξεις η δυνατότητα αυτή παρέχεται πλέον σε όλους ανεξαιρέτως τους επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα αφορά δηλαδή το σύνολο των επιτηδευματιών και όχι περιοριστικά ορισμένους εξ' αυτών.

Αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία που καταλαμβάνει το μέτρο, τις υποχρεώσεις και τη διαδικασία διαφύλαξης διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:

Το μέτρο αφορά τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων που εκδίδουν οι επιτηδευματίες φυσικά ή νομικά πρόσωπα, πλην των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων διακίνησης εκτός εγκαταστάσεων (Δελτία Αποστολής, Δελτία Αποστολής με συνενωμένα στοιχεία αξίας για επαγγελματικές συναλλαγές καθώς και τα φορτωτικά έγγραφα του άρθρου 16 του ΚΒΣ) σε μικροφίλμς ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) με φωτογράφιση ή ψηφιοποίηση από τα αντίστοιχα στελέχη. Αυτό μπορεί να γίνει μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με υποχρέωση διαφύλαξης των μέσων αρχειοθέτησης (μικροφίλμς ή CD), για όσο χρόνο ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΚΒΣ δηλαδή στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Η **αδυναμία αναπαραγωγής** αντιγράφου λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση μη σήμανσης των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης.

Για τον τρόπο και τη διαδικασία σήμανσης των χρησιμοποιούμενων ηλεκτρονικών μέσων αποθήκευσης φορολογικών στοιχείων, ισχύουν τα οριζόμενα με την ΑΥΟ 1053293/347/0015/ΠΟΛ. 1123/29-4-1998 (ΦΕΚ 461Β715-5-1998).

Διευκρινίζεται ότι για τη διαφύλαξη των προαναφερόμενων στοιχείων σε μικροφίλμς δεν απαιτείται ιδιαίτερη απόφαση ή έγκριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για διευκόλυνση των υπόχρεων καταγράφονται κατωτέρω τα είδη των φορολογικών στοιχείων τα οποία επιτρέπεται να διαφυλάσσονται σε μικροφίλμς ή σε ηλεκτρονική μορφή:

- Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης
- Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών

- Εισιτήρια κάθε τύπου
- Λογαριασμοί Δ.Ε.Κ.Ο., Δημοσίων Υπηρεσιών, Τραπεζικών, ταχυδρομικών, χρηματιστηριακών υπηρεσιών κ.λπ.
- Τιμολόγια (κάθε τύπου)
- Αποδείξεις Αυτοπαράδοσης
- Αποδείξεις Δαπανών
- Αποδείξεις και Δελτία Ποσοτικής Παραλαβής
- Δελτία Παραγγελίας
- Δελτία Εσωτερικής Διακίνησης
- Ακυρωτικά στοιχεία
- Κάθε άλλο στοιχείο αξίας, εκτός των συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων με ή χωρίς αξία.

Ως συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία θεωρούνται:

- ο Τα δελτία Αποστολής και τα συγκεντρωτικά Δελτία Αποστολής
- ο Τα δελτία Αποστολής συνενωμένα με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας (π.χ. Δ.Α. - Τιμολόγια, Δ.Α. - Εκκαθαρίσεις κ.λπ.)
- ο Τα φορτωτικά έγγραφα (Άρθρο 16 Κ.Β.Σ.)

**Ειδικά**, γίνεται δεκτό ότι τα συνοδευτικά στοιχεία τα οποία έχουν συνενωθεί με στοιχεία λιανικής πώλησης, δηλαδή τα Δελτία Αποστολής - Α.Λ.Π. επιτρέπεται να διαφυλάσσονται σε μικροφίλμς ή σε ηλεκτρονική μορφή, δεδομένου ότι τα στοιχεία αυτά εξυπηρετούν αποκλειστικά ιδιωτικές και όχι επαγγελματικές ανάγκες των ιδιωτών -αγοραστών.

### **3.17 Παράγραφος 28**

#### **3.17.1 ON-LINE σύνδεση υποκαταστήματος με έδρα (χρόνος έναρξης ισχύος 1/6/2010)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται η παράγραφος 3 του άρθρου 25 και ορίζεται ότι όταν υπάρχει ON-LINE σύνδεση με την έδρα υποκαταστήματος που δεν τηρεί ιδιαίτερα βιβλία, πρέπει τα ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης και το υπόλοιπο ταμείου όταν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας να είναι προσβάσιμα, να αναγιγνώσκονται και να εκτυπώνονται από το υποκατάστημα αυτό, όταν ζητηθούν από τον έλεγχο



και μέχρι την ημερομηνία που τα εν λόγω βιβλία πρέπει να είναι ενημερωμένα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Η διάταξη αυτή που ισχύει από 1/6/2010 αφορά και καταλαμβάνει δεδομένα υποκαταστήματος που συνδέονται ΟΝ ΙΙΝΕ με την έδρα και για τα οποία δεν τηρούνται βιβλία από την ημερομηνία αυτή και μετά.

### **3.18 Παράγραφος 29**

#### **3.18.1 Απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων μετά από έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. (χρόνος έναρξης ισχύος από 23/4/2010).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίστανται οι περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 αναφορικά με τη δυνατότητα απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και της ένταξης του επιτηδευματία στη δεύτερη κατηγορία βιβλίων με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Με τις νέες διατάξεις που θεσπίζονται και για νομοτεχνικούς λόγους (λόγω της κατάργησης της τήρησης βιβλίου αγορών) δίνεται η δυνατότητα στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.:

**α)** Να απαλλάσσει τον επιτηδευματία από την τήρηση βιβλίων και από το χρόνο της υποχρεωτικής ένταξης του στη Β' κατηγορία βιβλίων κατά τη διάρκεια της χρήσης (υποπερίπτωση αα'). Έτσι π.χ. στις περιπτώσεις των επιχειρήσεων που πρέπει να τηρήσουν βιβλία Β' κατηγορίας από 1/7/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 32 του κοινοποιούμενου άρθρου ή με Υπουργική Απόφαση, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα να απαλλάσσει από την ημερομηνία αυτή με έγκριση του από την τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας τον επιτηδευματία εκείνο που αντιμετωπίζει ιδιαίτερες δυσχέρειες στην τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας ή και για άλλους λόγους π.χ. επικείμενη συνταξιοδότηση, μεταβίβαση επιχείρησης. Ευρεία χρήση του δικαιώματος αυτού μπορεί να γίνει από τους προϊσταμένους των Δ.Ο.Υ. για μικροεπιτηδευματίες σε μικρά χωριά με ελάχιστους κατοίκους.

**β)** Ρητά ορίζεται η δυνατότητα του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. να απαλλάσσει με απόφαση του τον πωλητή αποκλειστικά σε υπαίθρια σταθερά σημεία αγαθών όπως κουλουριών, ψημένων καλαμποκιών, κάστανων χωρίς να αποκλείονται από τη ρύθμιση αυτή οι επιτηδευματίες που διαθέτουν από

υπαίθρια σταθερά σημεία άλλα αγαθά (όπως ξηρούς καρπούς, καρύδας και άλλα αγαθά που πωλούνται από σταθερά σημεία μετά από άδεια των αρμόδιων υπηρεσιών (Νομαρχίας, Δήμου κ.λπ.).

**γ)** Τέλος με τις διατάξεις της περίπτωσης β' δίνεται η δυνατότητα στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. να εντάσσει τον απαλλασσόμενο επιτηδευματία στη Β' κατηγορία βιβλίων. Αποφάσεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που έχουν εκδοθεί για ένταξη απαλλασσόμενου επιτηδευματία στην Α' κατηγορία βιβλίων παύουν να ισχύουν από 1/1/2011. Για την ένταξη τους στη Β' κατηγορία βιβλίων θα πρέπει να εκδοθεί νέα απόφαση του προϊσταμένου. Εάν δεν εκδοθεί νέα απόφαση ο επιτηδευματίας εφόσον βέβαια συνεχίζει να είναι απαλλασσόμενος από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. την 1/1/2011 δεν τηρεί βιβλία.

## **4 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ (Άρθρο 20)**

### **4.1 : Παράγραφος 1 Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).**

Ø Η υποχρεωτική διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και προσώπων της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, κ.λ.π.) μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Οι διατάξεις αυτές κρίνονται απαραίτητες για την εξασφάλιση της γνησιότητας και ακρίβειας αυτών των συναλλαγών όπως και των φορολογικών παραστατικών που τις απεικονίζουν, καθώς και για τη διενέργεια άμεσων ηλεκτρονικών διασταυρώσεων και ελεγκτικών

επαληθεύσεων των παραπάνω συναλλαγών με την δυνατότητα άμεσης πρόσβασης στα ηλεκτρονικά αρχεία καταγραφής τους.

∅ Θεσπίζονται εξουσιοδοτικές διατάξεις με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα στον Υπουργό Οικονομικών να ορίζει με αποφάσεις του θέματα που αφορούν την υλοποίηση του εν λόγω μέτρου και ειδικότερα να ορίζει το χρόνο και τη διαδικασία σταδιακής εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων, με βάση την αξία της συναλλαγής ή τον κύκλο εργασιών, καθώς και τις τεχνικές προδιαγραφές διαβίβασης των δεδομένων.

#### **4.2: Παράγραφος 2**

**Διασφάλιση και έλεγχος των συναλλαγών που διενεργούνται μεταξύ επιτηδευματιών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).**

∅ Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, καθιερώνεται η εξόφληση όλων των φορολογικών στοιχείων, καθώς και των λοιπών εγγράφων που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 3.000 ευρώ, μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ιδίων λογαριασμών.

∅ Οι ως άνω τραπεζικές κινήσεις, που αφορούν εξόφληση συναλλαγών μεταξύ επιτηδευματιών, αξίας άνω των 3.000 ευρώ, **για τις οποίες δεν ισχύει το τραπεζικό απόρρητο**, διαβιβάζονται ηλεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, προκειμένου για την διενέργεια άμεσων διασταυρώσεων των σχετικών συναλλαγών

#### **4.3: Παράγραφος 3**

**Διασφάλιση και έλεγχος των συναλλαγών που αφορούν πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).**

∅ Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, καθιερώνεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων, αξίας άνω των 1.500 ευρώ, που

εκδίδονται για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, **αποκλειστικά μέσω τραπεζών**, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες και με επιταγές.

#### **4.4: Παράγραφος 4**

#### **Απόδειξη συναλλαγής - Έλεγχος στοιχείων αντισυμβαλλόμενου (έναρξη ισχύος από 1.1.1011)**

Ø Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, καθιερώνεται η ευθύνη και η διαδικασία επαλήθευσης των στοιχείων των εκδοτών φορολογικών στοιχείων και από τους λήπτες αυτών. Έτσι το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. και οφείλει εκτός των οριζομένων στην παράγραφο αυτή να επιβεβαιώνει τα στοιχεία των εκδοτών και την ακρίβεια των φορολογικών στοιχείων μέσω βάσης δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, με σκοπό τη διασφάλιση των συναλλαγών και τον περιορισμό της έκδοσης πλαστών και εικονικών στοιχείων από φορολογικά ανύπαρκτα πρόσωπα.

#### **4.5: Παράγραφος 5**

#### **Ρύθμιση των ανωτέρω υποχρεώσεων με Υπουργική Απόφαση.**

Ø Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, θεσπίζονται εξουσιοδοτικές διατάξεις και παρέχεται αρμοδιότητα στον Υπουργό Οικονομικών με Αποφάσεις του, να ρυθμίσει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω παραγράφων (1,2,3 και 4) του παρόντος άρθρου, καθώς και των διατάξεων του άρθρου 18 παράγραφος 2 του Κ.Β.Σ..

∅ Συνεπώς, θα ακολουθήσουν Υπουργικές Αποφάσεις με τις οποίες θα ρυθμίζονται τα θέματα και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετικά με την έναρξη εφαρμογής των υπόψη μέτρων, τον τρόπο της διαδικασίας καθώς και την έκταση εφαρμογής τους.

# **5**

## **ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ**

### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ –**

### **ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ**

#### **5.1 Εισαγωγικά:**

Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του Ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

Κοινοποιούμε τις ανωτέρω διατάξεις που αφορούν θέματα ΦΠΑ και παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

#### **5.2: ΑΡΘΡΟ 59 του Ν .3842 - Ενσωμάτωση Οδηγίας 2008/117/ΕΚ.**

**Ρύθμιση των ανωτέρω υποχρεώσεων με Υπουργική Απόφαση.**

##### **5.2.1 Γενικά στοιχεία του Άρθρου 59:**

Με το άρθρο αυτό επήλθαν τροποποιήσεις στα άρθρα 16 και 36 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) λόγω υποχρέωσης ενσωμάτωσης στο εθνικό δίκαιο της Κοινοτικής Οδηγίας 2008/117/ΕΚ, από 1.1.2010. Η Οδηγία αυτή τροποποίησε ορισμένες διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, με στόχο την

καταπολέμηση της φοροδιαφυγής που συνδέεται με τις ενδοκοινοτικές πράξεις.

Με τις διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1127/2009 η ημερολογιακή περίοδος κατά την οποία υποβάλλεται ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών συναλλαγών από τριμηνιαία από 1.1.2010 έγινε μηνιαία (οδηγία 2008/117/ΕΚ) προκειμένου για άμεσες διασταυρώσεις σε κοινοτικό επίπεδο.

Με τις διατάξεις της παραπάνω οδηγίας εναρμονίζεται, μεταξύ των κρατών μελών, ο χρόνος δήλωσης των πράξεων στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες και ορίζεται ότι είναι ο χρόνος κατά τον οποίο ο φόρος γίνεται απαιτητός.

Οι σχετικές αλλαγές που αφορούν το απαιτητό του φόρου ενσωματώνονται στο εθνικό δίκαιο με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 59 του Ν.3842/2010.

#### **5.2.2 Ανάλυση των τροποποιούμενων διατάξεων:**

**α)** Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού προστίθεται νέα παράγραφος 5γ' στο άρθρο 36 του Κώδικα ΦΠΑ. Εφαρμογή από 01.01.2010.

Σύμφωνα με τη νέα αυτή παράγραφο, η οποία ισχύει από 1.1.2010, ορίζεται ότι οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών και ενδοκοινοτικές παροχές και λήψεις υπηρεσιών δηλώνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες **κατά την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ο ΦΠΑ κατέστη απαιτητός**. Η διάταξη αυτή ήταν σε ισχύ έως την 31 Δεκεμβρίου 2009 για τις παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών, ωστόσο δεν αναφερόταν ρητά στον Κώδικα ΦΠΑ.

**β)** Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η παράγραφος 2 του άρθρου 16 του Κώδικα ΦΠΑ και εναρμονίζεται σε κοινοτικό επίπεδο ο χρόνος κατά τον οποίο ο φόρος καθίσταται απαιτητός, προκειμένου να είναι αποτελεσματικός ο έλεγχος των διασυνοριακών συναλλαγών, μέσω των ανακεφαλαιωτικών πινάκων που υποβάλλονται από τα κράτη μέλη.

Ο όρος «απαιτητό του ΦΠΑ» σημαίνει το παρεχόμενο από το νόμο δικαίωμα του δημοσίου, από ένα δεδομένο χρονικό σημείο, να απαιτεί την καταβολή του ΦΠΑ από τον υπόχρεο. Κατά το χρονικό σημείο που δημιουργείται το απαιτητό του φόρου η πράξη καταχωρείται στην περιοδική

δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου που υποβάλλεται, σύμφωνα με τις οριζόμενες προθεσμίες και παράλληλα και η εν λόγω πράξη δηλώνεται την αντίστοιχη ημερολογιακή περίοδο στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες εφόσον υπάρχει σχετική υποχρέωση (προκειμένου για τις ενδοκοινοτικές πράξεις).

### **5.2.3 Κατά συνέπεια, με τις διατάξεις της παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (όπως ισχύουν μετά την τροποποίηση τους με το άρθρο 59 του Ν.3842/2010), ισχύουν τα εξής:**

Ø Σύμφωνα με τη νέα περίπτωση α' «Ο ΦΠΑ γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου. **Η διάταξη αυτή δεν ισχύει στην περίπτωση της ενδοκοινοτικής παροχής υπηρεσιών που φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με το άρθρο 14§ 2α του Κώδικα ΦΠΑ.** Για τις εν λόγω υπηρεσίες ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο πραγματοποίησης τους.

Η περίπτωση αυτή αφορά του ελεύθερους επαγγελματίες οι οποίοι εκδίδουν φορολογικό στοιχείο όχι με την πραγματοποίηση της παροχής των υπηρεσιών αλλά με την κάθε είδους είσπραξη που πραγματοποιούν. Όταν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται προς άλλο κράτος μέλος και φορολογούνται στον τόπο του λήπτη, πρέπει να περιλαμβάνονται στην περιοδική δήλωση και στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες κατά τη φορολογική και ημερολογιακή περίοδο αντίστοιχα κατά την οποία πραγματοποιούνται. Ο υποκείμενος στο φόρο στην περίπτωση αυτή εκδίδει το «Ειδικό στοιχείο για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων».

Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1002/2010 υποχρέωση έκδοσης «Ειδικού στοιχείου για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων» υπάρχει στην περίπτωση αυτή, καθώς και στις παρακάτω περιπτώσεις 2 και 3.

Σημειώνεται ότι από την 01.01.2011 οι ελεύθεροι επαγγελματίες θα πρέπει να εκδίδουν φορολογικό στοιχείο κατά το χρόνο πραγματοποίησης της παροχής των υπηρεσιών και όχι κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής εκτός από την παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο. Στο πλαίσιο αυτό παρέλκει η εφαρμογή της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1002/2010.

Ø Οι νέες διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 16 ορίζουν ότι ο ΦΠΑ γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής στην περίπτωση ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών ή ενδοκοινοτικής παροχής υπηρεσιών (υπηρεσιών που φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη σύμφωνα με το άρθρο 14.2α του Κώδικα ΦΠΑ), ώστε να δηλώνονται κατά το χρόνο αυτό στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες.

Στο πλαίσιο αυτό, στην περίπτωση είσπραξης προκαταβολών που αφορούν ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών ή ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών, τα ποσά αυτά πρέπει να δηλώνονται στην περιοδική δήλωση και στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες κατά το χρόνο της είσπραξης. Για το λόγο αυτό ο υποκείμενος στο φόρο στην περίπτωση είσπραξης προκαταβολής υποχρεούται στην έκδοση «Ειδικού στοιχείου για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων», σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1002/2010.

#### **Παράδειγμα:**

Ελληνική επιχείρηση εμπορίας φρούτων με Βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ συμφωνεί με επιχείρηση Super market στη Γερμανία που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ να της παραδώσει εμπορεύματα αξίας 20.000 ευρώ την 23.7.2010. Την 10.6.2010 η ελληνική επιχείρηση εισπράττει από την γερμανική προκαταβολή έναντι του συνολικού τιμήματος 5.000 ευρώ. Η ελληνική επιχείρηση εκδίδει (σύμφωνα με την Α.Υ.0 ΠΟΛ. 1002/2010) «Ειδικό στοιχείο για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων» για την παραπάνω προκαταβολή και την περιλαμβάνει στην περιοδική δήλωση και στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα του Ιουνίου.

Ανάλογη εφαρμογή υπάρχει και στην περίπτωση που ελληνική επιχείρηση εισπράττει προκαταβολή έναντι αμοιβής για παροχή υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη (14§2α).

Ø Σύμφωνα με την περίπτωση στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 16, (όπως ισχύει μετά την τροποποίηση τους με το άρθρο 59 του Ν.3842/2010), προκειμένου για ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών που α) φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη σύμφωνα με το άρθρο 14§2α, β) παρέχονται συνεχώς και η παροχή τους συνεχίζεται και μετά τη



λήξη του ημερολογιακού έτους και γ) δεν έχουν οριστεί ή πραγματοποιηθεί τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής τους, θα πρέπει κατά τη λήξη του ημερολογιακού έτους να δηλώνονται στην περιοδική δήλωση και τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες κατά το μέρος των υπηρεσιών που έχουν πραγματοποιηθεί. Για το λόγο αυτό ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται στην έκδοση «Ειδικού στοιχείου για σκοπούς ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων», σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1002/2010.

Σημειώνεται ότι με τις διατάξεις της παραγράφου 2, περίπτωση ε) ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά (η διάταξη ίσχυε και μέχρι 31.12.2009 ως περίπτωση γ) στο άρθρο 16)

#### **Παράδειγμα:**

Ελληνική επιχείρηση που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ παρέχει σε βουλγαρική επιχείρηση που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ λογιστικές υπηρεσίες. Η παροχή των υπηρεσιών αρχίζει τον Μάρτιο του 2010 και ολοκληρώνεται τον Απρίλιο του 2011. Από την έναρξη της παροχής των υπηρεσιών (Μάρτιος 2010) έως και το τέλος του ημερολογιακού έτους 2010 δεν πραγματοποιείται καταβολή αντιπαροχής, ή μέρους αυτής ως τμηματική καταβολή συμφωνημένων δόσεων, ή άλλη πληρωμή (που θα δημιουργούσε απαιτητό του φόρου). Οι αντισυμβαλλόμενοι είναι υποχρεωμένοι να δηλώνουν στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες κατά τη λήξη του ημερολογιακού έτους 2010 το μέρος των λογιστικών υπηρεσιών που έχουν πραγματοποιηθεί (η ελληνική επιχείρηση ως παρέχουσα και η βουλγαρική επιχείρηση ως λήπτρια των αντίστοιχων υπηρεσιών). Αντίστοιχα η ελληνική επιχείρηση έχει υποχρέωση να δηλώσει στην τελευταία περιοδική δήλωση του ημερολογιακού έτους το ποσό αυτό.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση της παροχής υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 14§2α από ελληνική επιχείρηση δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ δεδομένου ότι η υπηρεσία φορολογείται στο άλλο κράτος μέλος και υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ είναι ο λήπτης αυτής. Υπάρχει

όμως υποχρέωση καταχώρηση στην περιοδική δήλωση ως πράξη με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που φορολογείται εκτός Ελλάδος.

Σημειώνεται τέλος ότι οδηγίες για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01.01.2010, καθώς και την συμπλήρωση των εντύπων των ανακεφαλαιωτικών πινάκων έχουν κοινοποιηθεί με την Εγκύκλιο 1091531/7453/1653/Δ0014/25.9.2009.

### **5.3: Άρθρο 60 - Ενσωμάτωση άρθρου 3 της Οδηγίας 2008/8/ΕΚ.**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η παράγραφος 8 και προστίθεται νέα παράγραφος 8.α στο άρθρο 14 του Κώδικα ΦΠΑ. Οι εν λόγω διατάξεις αφορούν τον προσδιορισμό του τόπου φορολόγησης των πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων εκδηλώσεων, με έναρξη ισχύος από **1.1.2011**. Για τις εν λόγω διατάξεις θα δοθούν αναλυτικές οδηγίες με νεώτερη εγκύκλιο.

### **5.4: Άρθρο 61 - Εναρμόνιση εθνικών διατάξεων με τις διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τροποποιούνται ορισμένες διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ, οι οποίες κρίθηκαν ως μη συμβατές με το κοινοτικό δίκαιο (Οδηγία 2006/112/ΕΚ). Συγκεκριμένα:

#### **5.4.1. Παράγραφος 1:**

Αχρεώστητη καταβολή ΦΠΑ για υπηρεσίες οδικής βοήθειας. Για το θέμα αυτό έχει ήδη εκδοθεί η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1083/2010

#### **5.4.2 Παράγραφοι 2 και 3:**

Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 61 αλλάζει ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών από 1.7.2010.

Συγκεκριμένα, καταργείται η απαλλαγή από το Φ.Π.Α. του μέρους της αξίας των εφημερίδων και περιοδικών που εισπράττεται ως προμήθεια από τα πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.

Ο Φ.Π.Α. στην παράδοση των εφημερίδων και περιοδικών αποδίδεται από τις εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις ή από τις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτική απόκτηση αυτών και ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης των εν λόγω εντύπων χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος υπολογίζεται με εσωτερική υπαίρεση στην τιμή λιανικής πώλησης.

Οι επιχειρήσεις (υποκείμενοι) που μεσολαβούν στη διάθεση των εφημερίδων και περιοδικών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. την παράδοση τους και κατά συνέπεια οι προμήθειες αυτών δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών που επιβαρύνει τα γενικά τους έξοδα και τα αγαθά επένδυσής τους.

Περαιτέρω, επισημαίνουμε ότι οι εφημερίδες και τα περιοδικά (Δ.Κ. 4902) υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. (5,5%), όσον αφορά στην αξία των εντύπων αυτών, ενώ διάφορα αγαθά που παραδίδονται μαζί με τα έντυπα αυτά υπάγονται στον οικείο συντελεστή, όπως π.χ. CD , DVD υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (23%), προσδιορίζοντας ξεχωριστή φορολογητέα αξία για τα αγαθά αυτά, σύμφωνα με τη διαφοροποίηση της τιμής των εντύπων αυτών που περιέχουν και άλλα αγαθά, σε σχέση με την τιμή της απλής έκδοσης.

## **5.5: Άρθρο 62 - Τροποποίηση διαφόρων διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ**

### **5.5.1 Παράγραφος 1:**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του κοινοποιούμενου νόμου, προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην παράγραφο 6 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, με το οποίο προβλέπεται ότι το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα, με σκοπό τη σαφήνεια της διάταξης αυτής και ισχύει από 15.3.2010.

Η στρογγυλοποίηση καταλαμβάνει μόνο τους συντελεστές που προκύπτουν κατ' εφαρμογή της προβλεπόμενης από την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου του Κώδικα ΦΠΑ, μείωσης κατά τριάντα τοις εκατό (30%) των συντελεστών ΦΠΑ για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο.

Για παράδειγμα ο μειωμένος κατά 50% συντελεστής ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών του Παραρτήματος ΙΙΙ, ο οποίος για την λοιπή Ελλάδα είναι 5%, με την μείωση του κατά 30% για τα προαναφερόμενα νησιά, προκύπτει συντελεστής 3,5%, ο οποίος κατ' εφαρμογή της εν λόγω διάταξης στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραιη μονάδα και διαμορφώνεται έτσι στο 4%.

### **5.5.2 Παράγραφοι 2 και 3:**

Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 62, οι οποίες ισχύουν από **1.7.2010**, αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 1, του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ. Ειδικότερα με την αντικατάσταση αυτή επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις:

#### **5.5.2.1 Νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη**

**1.** Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, από **1.7.2010** η απαλλαγή της νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης καθώς και των στενά συνδεδεμένων με αυτές παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών περιορίζεται μόνο στην περίπτωση που οι εν λόγω πράξεις πραγματοποιούνται από **οργανισμούς δημοσίου δικαίου**. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς ιδιωτικού δικαίου, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

**α)** δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,

**β)** η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων

προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,

**γ)** οι απαλλαγές δεν πρέπει να δημιουργούν κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού.

#### **5.5.2.2 Ιατρική περίθαλψη στο πλαίσιο άσκησης ιατρικών επαγγελμάτων**

1. Με την αντικατάσταση της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 συνεχίζουν να απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελμάτων. Η απαλλαγή αυτή καλύπτει την παροχή ιατρικών υπηρεσιών με σκοπό τη διάγνωση, περίθαλψη, πρόληψη και στο μέτρο του δυνατού θεραπεία ασθενειών ή ανωμαλιών της υγείας του ανθρώπου, οι οποίες πραγματοποιούνται **από ιατρούς ή οδοντιάτρους στο πλαίσιο της πρωτοβάθμιας φροντίδας υγείας**, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή του παρέχοντος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), με την προϋπόθεση ότι τα νομικά πρόσωπα αναγνωρίζονται από το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης ως φορείς παροχής πρωτοβάθμιας φροντίδας υγείας (Π.Φ.Υ.).

#### **5.5.2.3 Διάκριση μεταξύ των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22.**

Για την αποφυγή συγχύσεων, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως αυτές ισχύουν από 1.7.2010, διευκρινίζουμε τα εξής:

1. Στην παράγραφο δ' υπάγονται οι υπηρεσίες **δευτεροβάθμιας υγείας**, ενώ στην παράγραφο ε' υπάγονται οι υπηρεσίες **πρωτοβάθμιας υγείας**, δηλαδή οι προϋποθέσεις που τίθενται στην περίπτωση δ' για τους ιδιωτικούς οργανισμούς δεν ισχύουν για την παροχή πρωτοβάθμιας υγείας, η οποία υπάγεται στην περίπτωση ε'.

2. Κατά συνέπεια και με σκοπό την ίση μεταχείριση ίδιων πράξεων:

- Υπηρεσίες ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης που παρέχονται από νοσηλευτικά ιδρύματα (φορείς δευτεροβάθμιας υγείας) στα εξωτερικά ιατρεία και διαγνωστικό εργαστήρια που διαθέτουν, απαλλάσσονται από το φόρο με

τις διατάξεις και τις προϋποθέσεις της περίπτωσης ε', της παραγράφου 1, του άρθρου 22.

- Υπηρεσίες διάγνωσης που πραγματοποιούνται από νοσηλευτικά ιδρύματα (φορείς δευτεροβάθμιας υγείας) σε ασθενείς που νοσηλεύονται σ' αυτά υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης δ', κατά συνέπεια στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις ιδιωτικού δικαίου δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που τίθενται, υπάγονται στο φόρο.

- Υπηρεσίες που παρέχονται από φορείς δευτεροβάθμιας υγείας, οι οποίες συνίσταται στην εκτέλεση ιατρικών ή οδοντιατρικών πράξεων οι οποίες, σύμφωνα με διατάξεις του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, απαγορεύεται να εκτελούνται από φορείς παροχής υπηρεσιών πρωτοβάθμιας φροντίδας υγείας, όπως χειρουργικές επεμβάσεις για τις οποίες δεν απαιτείται διανυκτέρευση, υπάγονται στην περίπτωση δ', κατά συνέπεια στην περίπτωση κερδοσκοπικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου, υπάγονται στο φόρο με τον το **χαμηλό** συντελεστή Φ.Π.Α.

- Οι υπηρεσίες των Μονάδων Χρόνιας Αιμοκάθαρσης εκτός Νοσοκομείων και Κλινικών του Π.Δ. 225/2000 (ΦΕΚ194/Α/7.9.2000) υπάγονται στην περίπτωση ε', κατά συνέπεια απαλλάσσονται από το φόρο. Επίσης απαλλάσσονται οι υπηρεσίες των Μονάδων Τεχνητού Νεφρού, στην περίπτωση που οι υπηρεσίες παρέχονται σε εξωτερικούς, μη νοσηλευόμενους ασθενείς των ιδιωτικών κλινικών που δεν απαλλάσσονται με την διάταξη της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, ενώ οι ίδιες υπηρεσίες που παρέχονται σε νοσηλευόμενους ασθενείς υπάγονται στο φόρο.

- Υπηρεσίες που παρέχονται από Κέντρα Αποθεραπείας και Αποκατάστασης τα οποία ανήκουν σε φυσικά ή Ν.Π.Ι.Δ. του Π.Δ. 395/1993, που λειτουργούν, αναλόγως με την άδεια λειτουργίας τους, ως πρωτοβάθμιοι ή ως δευτεροβάθμιοι ή ως μικτοί φορείς υγείας, διευκρινίζεται ότι απαλλάσσονται από το φόρο μόνο οι υπηρεσίες που παρέχονται σε εξωτερικούς ασθενείς που δεν διανυκτερεύουν στις εγκαταστάσεις τους (περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22).

#### **5.5.2.4 Κατάργηση της απαλλαγής των υπηρεσιών δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων και δικαστικών επιμελητών.**

Στη νέα διάταξη της περίπτωσης ε', της παραγράφου 1 του άρθρου 22, δεν περιλαμβάνονται τα επαγγέλματα των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων και δικαστικών επιμελητών, κατά συνέπεια από **1.7.2010** οι υπηρεσίες των προσώπων αυτών υπάγονται στο ΦΠΑ με τον **κανονικό συντελεστή (23%)**. Η φορολογητέα αξία συνίσταται στο σύνολο της αμοιβής των προσώπων αυτών, δηλαδή στο συνολικό ποσό που συνιστά την αντιπαροχή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή συνδέεται άμεσα με αυτή.

Ειδικότερα διευκρινίζουμε τα εξής:

**1.** Όσον αφορά τους δικηγόρους, υπάγεται στο φόρο το συνολικό ποσό που καταβάλλεται ως προείσπραξη στους δικηγορικούς συλλόγους σε όσες περιπτώσεις αυτό προβλέπεται, όπως επίσης και κάθε άλλο ποσό που εισπράττεται συμπληρωματικά ή ανεξάρτητα και αυτοτελώς από αυτό ως αμοιβή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Σημειώνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από τους δικηγόρους θα πρέπει να αναγράφουν τη συνολική αμοιβή που εισπράττεται από τον πελάτη, ανεξάρτητα από τις ρυθμίσεις που ισχύουν για τη φορολογία του εισοδήματος τους.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι, με τις ισχύουσες διατάξεις, σε ορισμένες περιπτώσεις η ελάχιστη αμοιβή των δικηγόρων προεισπράττεται από τους δικηγορικούς συλλόγους, κατά την προείσπραξη αυτή θα πρέπει να εισπράττεται και ο αναλογών ΦΠΑ. Στη συνέχεια κατά την απόδοση της αμοιβής στους δικηγόρους, μετά την παρακράτηση των προβλεπόμενων κρατήσεων θα αποδίδεται στους δικηγόρους και το σύνολο του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί, προκειμένου να αποδοθεί στο δημόσιο με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται από τους δικηγόρους.

Οι δικηγορικοί σύλλογοι ενημερώνουν σε τακτά χρονικά διαστήματα τη φορολογική αρχή για τα ποσά που έχουν προεισπράξει για λογαριασμό των δικηγόρων, καθώς και τον αναλογούντα ΦΠΑ, υποβάλλοντας τα στοιχεία αυτά με ηλεκτρονικό τρόπο.

Διευκρινίζεται τέλος ότι οι δικηγόροι που εργάζονται με πάγια αντιμισθία και, κατά τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος θεωρούνται ως μισθωτοί, δεν υπάγονται στο ΦΠΑ για τις εν λόγω αμοιβές.

2. Όσον αφορά τους άμισθους υποθηκοφύλακες, η φορολογητέα αξία συνίσταται στο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα (3%) που εισπράττεται σύμφωνα με το Ν. 325/76. Τα υπόλοιπα τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται, σύμφωνα με το Ν. 325/76, υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και αποδίδονται άμεσα στο δημόσιο, δεν υπάγονται στο φόρο.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την ΑΥΟ1100721/661/0015/19.10.2007, οι άμισθοι υποθηκοφύλακες στο βιβλίο εσόδων εξόδων που τηρούν μπορούν να καταχωρούν τα ακαθάριστα έσοδα τους (παρακρατηθέντα δικαιώματα άμισθου υποθηκοφύλακα) κάθε ημερολογιακού τριμήνου με ένα ποσό, μέχρι τη δέκατη ημέρα από το τέλος του τριμήνου, με μεταφορά των σχετικών δεδομένων όπως προκύπτουν από το βιβλίο εισοδημάτων που τηρούν κατ' εφαρμογή της 28771/20.3.1971 απόφασης του Υπουργού Δικαιοσύνης.

Δεδομένου ότι με τη ρύθμιση αυτή είναι προφανές ότι τα ακαθάριστα έσοδα για τη φορολογία εισοδήματος δεν ταυτίζονται με τη φορολογητέα αξία για το ΦΠΑ, στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων, θα πρέπει σε ιδιαίτερες στήλες να αναγράφεται η φορολογητέα αξία ΦΠΑ, όπως αυτή προκύπτει από τη στήλη 19 του Βιβλίου Τελών και Δικαιωμάτων που τηρούν, καθώς και ο αναλογών φόρος.

Στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται προς τον αντισυμβαλλόμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ, στην περίπτωση που το συνολικό αντίτιμο περιλαμβάνει και τα υπόλοιπα δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ του δημοσίου ή τρίτων που δεν υπόκεινται στο ΦΠΑ, θα πρέπει, έστω χειρόγραφα, να αναφέρεται το συνολικό εισπραττόμενο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα και ο αναλογών ΦΠΑ, εφόσον ο αντισυμβαλλόμενος είναι επιτηδευματίας. Στην περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος είναι ιδιώτης (μη επιτηδευματίας), το εισπραττόμενο αυτό δικαίωμα αναγράφεται συνολικά περιλαμβάνοντας και το ΦΠΑ και τίθεται, με σφραγίδα ή χειρόγραφα, η ένδειξη «στο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα περιλαμβάνεται ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή 23%».



## **5.6: Άρθρο 63 - Κατάργηση της τμηματικής καταβολής ΦΠΑ**

Με τις διατάξεις του άρθρου 63 καταργείται η δυνατότητα τμηματικής καταβολής Φ.Π.Α., που υιοθετήθηκε με την από 16.9.2009 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ 181 Α'), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 3814/12.1.2010 (ΦΕΚ 3Α'), όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου δεύτερου του Ν. 3814/12.1.2010 (ΦΕΚ 3Α'). Η διάταξη αυτή ισχύει για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.7.2010 και εφεξής.

Κατά συνέπεια οι υποκείμενοι στο φόρο μπορούν να επωφεληθούν της τμηματικής καταβολής μόνο για πράξεις που έχουν πραγματοποιηθεί μέχρι **30.6.2010**, και με την προϋπόθεση ότι υποβάλλουν εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση. Μετά τη λήξη της προθεσμίας εμπρόθεσμης υποβολής περιοδικών δηλώσεων για φορολογικές περιόδους που λήγουν στις **30.6.2010** δεν υπάρχει δυνατότητα τμηματικής καταβολής του οφειλόμενου φόρου.

## **5.7: Άρθρο 81 - Αύξηση της προβεβαίωσης**

### **5.6.1 διατάξεις της παραγράφου 2β του άρθρου 81 του Ν. 3842/Φ.Ε.Κ.58 Α,**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2β του άρθρου 81 του Ν. 3842/Φ.Ε.Κ.58 Α, τροποποιείται η παράγραφος 2 του άρθρου 53 του Κώδικα ΦΠΑ, προβλέποντας ότι αυξάνεται από 10% σε 25%, το ποσοστό βεβαίωσης του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου προστιθέμενης αξίας, σε περίπτωση άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής.

Με τις νέες διατάξεις, σε περίπτωση που ασκηθεί από τον υπόχρεο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό 25% (αντί του 10% που ίσχυε) του αμφισβητούμενου Φ.Π.Α., και του πρόσθετου φόρου (προσαύξηση) που συμβεβαιώνεται με αυτόν. Το ίδιο ποσοστό προβεβαίωσης ισχύει και για τα πρόστιμα ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν. 2523/97.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με το άρθρο 92 του νόμου αυτού, για τις προσφυγές που κατατίθενται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως και μετά, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά, ανεξάρτητα από την διαχειριστική περίοδο την οποία αφορούν

## **6 ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Ν3943/11, Ν3986/11, Ν4002/11 ΚΑΙ Ν4024/11)**

### **6.1 : Κλίμακα φορολογίας φυσικών προσώπων**

#### **6.1.1 Γενική κλίμακα**

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
5.000,00			5.000,00	
7.000,00	10%	700,00	12.000,00	700,00
4.000,00	18%	720,00	16.000,00	1.420,00
10.000,00	25%	2.500,00	26.000,00	3.920,00
14.000,00	35%	4.900,00	40.000,00	8.820,00
20.000,00	38%	7.600,00	60.000,00	16.420,00
40.000,00	40%	16.000,00	100.000,00	32.420,00
Υπερβάλλον	45%			

### 6.1.2 Ποιοι διατηρούν αυξημένο αφορολόγητο ύψους 9.000,00 ευρώ

Αφορολόγητο ποσό ύψους 9.000,00 ευρώ, εφ' όσον το δηλωθέν εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό δεν υπερβαίνει τις 9.000,00 ευρώ, διατηρούν:

α) Οι νέοι ηλικίας έως και 30 ετών.

β) Οι συνταξιούχοι άνω των 65 ετών.

γ) Τα άτομα με ειδικές ανάγκες.[ Τα άτομα με ειδικές ανάγκες ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994(Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος)].

δ) Οι συνταξιούχοι ανεξαρτήτως ηλικίας με παιδιά με ειδικές ανάγκες.

**Προσοχή:** Ειδικά για τα ανωτέρω πρόσωπα, όταν το συνολικό τους εισόδημα είναι από 9.000,00 ευρώ και άνω, το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα περιορίζεται ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση του φόρου να μην υπολείπεται του ποσού των 9.000,00 ευρώ.

#### Πίνακας οριζομένων από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ατόμων με ειδικές ανάγκες

1	Άτομα που παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, με βάση τη γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής, που εδρεύει σε κάθε νομό, (Δεν λαμβάνεται υπ' όψιν επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία)
2	Τυφλοί που είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται στην οικεία Νομαρχία
3	Νεφροπαθείς που τελούν υπό αιμοκάθαρση ή περιτοναϊκή κάθαρση ή έχουν κάνει μεταμόσχευση νεφρού, καθώς και τα πρόσωπα που πάσχουν από μεσογειακή, δρεπανοκυτταρική και μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία και κάνουν μεταγγίσεις αίματος
4	Ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, οι οποίοι με την ιδιότητα του αναπήρου παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ή αξιωματικοί οι οποίοι έχουν τεθεί σε κατάσταση πολεμικής διαθεσιμότητας ή αξιωματικοί που εξαιτίας πολεμικού τραύματος η νοσήματος που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο, βρίσκονται σε κατάσταση υπηρεσίας γραφείου

5	Θύματα πολέμου (Θύματα πολέμου είναι τα πρόσωπα που λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία). Με τα θύματα πολέμου εξομοιώνονται και τα πρόσωπα τα οποία ως μέλη οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών, οι οποίοι απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας σε ειρηνική περίοδο, δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο)
6	Άτομα τα οποία παίρνουν σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 1543/1985 και 1863/1985, όπως τροποποιήθηκαν με το Ν. 1976/1991

## 6.2. Κλίμακα μικρών νησιών (πληθυσμού κάτω των 3.100 ευρώ)

Το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας (5.000,00 ευρώ) προσαυξάνεται κατά 50% και γίνεται 7.500,00.

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
7.500,00			7.500,00	
4.500,00	10%	450,00	12.000,00	450,00
4.000,00	18%	720,00	16.000,00	1.170,00
10.000,00	25%	2.500,00	26.000,00	3.670,00
14.000,00	35%	4.900,00	40.000,00	8.570,00
20.000,00	38%	7.600,00	60.000,00	16.170,00
40.000,00	40%	16.000,00	100.000,00	32.170,00
Υπερβάλλον	45%			
<b>Αφορολόγητο ποσό έτους 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>		<b>Αφορολόγητο ποσό έτους 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>		
18.000,00		7.500,00		

### Παράδειγμα

<b>Άγαμος μισθωτός κάτοικος μικρού νησιού με εισόδημα 18.000,00 ευρώ</b>	
<b>Φόρος εισοδήματος έτους 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Φόρος εισοδήματος έτους 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
0,00	1.670,00

### **6.3. Αύξηση αφορολογήτου λόγω τέκνων**

<b>Αριθμός παιδιών</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
1	Προστίθενται 1.500,00 ευρώ	Προστίθενται 2.000,00 ευρώ
2	Προστίθενται 3.000,00 ευρώ	Προστίθενται 4.000,00 ευρώ
3	Προστίθενται 11.500,00 ευρώ	Προστίθενται 7.000,00 ευρώ
4	Προστίθενται 13.500,00 ευρώ	Προστίθενται 10.000,00 ευρώ

### **Διαμόρφωση αφορολογήτου λόγω τέκνων**

<b>Αριθμός παιδιών</b>	<b>Αφορολόγητο έτους 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Αφορολόγητο έτους 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>	<b>Διαφορά</b>
1	13500,00	7.000,00	-6.500,00
2	15.000,00	9.000,00	-6.000,00
3	23.500,00	12.000,00	-11.500,00
4	25.500,00	15.000,00	-10.500,00
5	27.500,00	18.000,00	-9.500,00

## 6.4. Δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών

Το κατά περίπτωση αφορολόγητο ποσό ισχύει, εφ' όσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα και τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του και τα τέκνα που τους βαρύνουν.

### Υπολογισμός απαιτούμενων δαπανών

Το ελάχιστο ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται στο 25% του δηλούμενου και φορολογούμενου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικού εισοδήματος του φορολογουμένου που δηλώθηκε με την εμπρόθεσμη δήλωση του.

#### Παράδειγμα 1:

Εισόδημα	25.000,00
Επί Συντελεστή	<b>25%</b>
Απαιτούμενο ποσό δαπανών	<b><u>6.250,00</u></b>

**Προσοχή:** Σε περίπτωση συζύγων οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφ' όσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δήλωσης τους.

#### Παράδειγμα 2:

Ζευγάρι, με την αρχική του δήλωση, δηλώνει τα ακόλουθα:

Εισόδημα φορολογούμενο με τις γενικές διατάξεις		Αποδείξεις δαπανών
Του συζύγου	Της συζύγου	
25.000,00	21.000,00	12.000,00

α) Προσδιορισμός απαιτούμενου ποσού δαπανών για την ισχύ του αφορολογήτου

#### α1) Του συζύγου

Εισόδημα	25.000,00
Επί Συντελεστή	<b>25%</b>
Απαιτούμενο ποσό δαπανών	<b><u>6.250,00</u></b>

## α2) Της συζύγου

Εισόδημα		21.000,00
Επί Συντελεστή	25%	
<b>Απαιτούμενο ποσό δαπανών</b>		<b><u>5.250,00</u></b>

## α3) Σύνολο

Απαιτούμενο ποσό δαπανών για την ισχύ του αφορολογήτου του συζύγου		6.250,00
Πλέον Απαιτούμενο ποσό δαπανών για την ισχύ του αφορολογήτου της συζύγου		<u>5.250,00</u>
<b>Απαιτούμενο συνολικό ποσό δαπανών</b>		<b><u>11.500,00</u></b>

## β) Επιμερισμός δαπανών

### β1) Δαπάνες που αναλογούν στο σύζυγο

$$12000 \times \frac{25.000,00}{46.000,00} = 6.521,74$$

### β2) Δαπάνες που αναλογούν στη σύζυγο

$$12000 \times \frac{21.000,00}{46.000,00} = 5.478,26$$

## γ) Προσδιορισμός διαφοράς

### γ1) Προσδιορισμός διαφοράς του συζύγου

Προσκομιζόμενο ποσό δαπανών που αναλογεί στο σύζυγο	6.521,74
<b>Μείον</b> Απαιτούμενο ποσό δαπανών	<u>6.250,00</u>
<b>Διαφορά (θετική) *</b>	<b><u>271,74</u></b>

### γ2) Προσδιορισμός διαφοράς της συζύγου

Προσκομιζόμενο ποσό δαπανών που αναλογεί στη σύζυγο	5.478,26
<b>Μείον</b> Απαιτούμενο ποσό δαπανών	<u>5.250,00</u>

Διαφορά (θετική) \*

228,26

\*Δεν υπολογίζεται πλέον μείωση φόρου επί της θετικής διαφοράς\*.

	Του συζύγου	Της συζύγου	Σύνολο
Ατομικό εισόδημα	25.000,00	21.000,00	46.000,00
Δαπάνες			<b>12.000,00</b>
Ποσό δαπανών που αναλογεί (α)	6.521,74	5.478,26	12.000,00
Απαιτούμενο ποσό για την ισχύ του αφορολογήτου (β)	6.250,00	5.250,00	11.500,00
Διαφορά (α) - (β)	271,74	228,26	500,00

**Πίνακας ελάχιστου ύψους απαιτούμενων δαπανών**

Ποσό εισοδήματος	Απαιτούμενες αποδείξεις	Ποσό εισοδήματος	Απαιτούμενες αποδείξεις
1.000,00	250,00	31.500,00	7.875,00
1.500,00	375,00	32.000,00	8.000,00
2.000,00	500,00	32.500,00	8.125,00
2.500,00	625,00	33.000,00	8.250,00
3.000,00	750,00	33.500,00	8.375,00
3.500,00	875,00	34.000,00	8.500,00
4.000,00	1.000,00	34.500,00	8.625,00
4.500,00	1.125,00	35.000,00	8.750,00
5.000,00	1.250,00	35.500,00	8.875,00
5.500,00	1.375,00	36.000,00	9.000,00
6.000,00	1.500,00	36.500,00	9.125,00
6.500,00	1.625,00	37.000,00	9.250,00
7.000,00	1.750,00	37.500,00	9.375,00
7.500,00	1.875,00	38.000,00	9.500,00
8.000,00	2.000,00	38.500,00	9.625,00
8.500,00	2.125,00	39.000,00	9.750,00



9.000,00	2.250,00	39.500,00	9.875,00
9.500,00	2.375,00	40.000,00	10.000,00
10.000,00	2.500,00	40.500,00	10.125,00
10.500,00	2.625,00	41.000,00	10.250,00
11.000,00	2.750,00	41.500,00	10.375,00
11.500,00	2.875,00	42.000,00	10.500,00
12.000,00	3.000,00	42.500,00	10.625,00
12.500,00	3.125,00	43.000,00	10.750,00
13.000,00	3.250,00	43.500,00	10.875,00
13.500,00	3.375,00	44.000,00	11.000,00
14.000,00	3.500,00	44.500,00	11.125,00
14.500,00	3.625,00	45.000,00	11.250,00
15.000,00	3.750,00	45.500,00	11.375,00
15.500,00	3.875,00	46.000,00	11.500,00
16.000,00	4.000,00	46.500,00	11.625,00
16.500,00	4.125,00	47.000,00	11.750,00
17.000,00	4.250,00	47.500,00	11.875,00
17.500,00	4.375,00	48.000,00	12.000,00
18.000,00	4.500,00	48.500,00	12.125,00
18.500,00	4.625,00	49.000,00	12.250,00
19.000,00	4.750,00	49.500,00	12.375,00
19.500,00	4.875,00	50.000,00	12.500,00
20.000,00	5.000,00	50.500,00	12.625,00
20.500,00	5.125,00	51.000,00	12.750,00
21.000,00	5.250,00	51.500,00	12.875,00
21.500,00	5.375,00	52.000,00	13.000,00
22.000,00	5.500,00	52.500,00	13.125,00
22.500,00	5.625,00	53.000,00	13.250,00
23.000,00	5.750,00	53.500,00	13.375,00
23.500,00	5.875,00	54.000,00	13.500,00
24.000,00	6.000,00	54.500,00	13.625,00
24.500,00	6.125,00	55.000,00	13.750,00

25.000,00	6.250,00	55.500,00	13.875,00
25.500,00	6.375,00	56.000,00	14.000,00
26.000,00	6.500,00	56.500,00	14.125,00
26.500,00	6.625,00	57.000,00	14.250,00
27.000,00	6.750,00	57.500,00	14.375,00
27.500,00	6.875,00	58.000,00	14.500,00
28.000,00	7.000,00	58.500,00	14.625,00
28.500,00	7.125,00	59.000,00	14.750,00 .
29.000,00	7.250,00	59.500,00	14.875,00
29.500,00	7.375,00	60.000,00	15.000,00
30.000,00	7.500,00	Για ποσά εισοδήματος πάνω από 60.000,00 ευρώ απαιτούνται αποδείξεις δαπανών 15.000,00 ευρώ	
30.500,00	7.625,00		
31.000,00	7.750,00		

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1135/4.10.2010 διευκρινίστηκε ότι στις δαπάνες αυτές (*κάλυψης του αφορολογήτου ποσού*), περιλαμβάνονται:

**α)** Τα ειδικά στοιχεία που εκδίδουν οι επιχειρήσεις λόγω των συγκεκριμένων υπηρεσιών που παρέχουν (π.χ. αποδείξεις των Ε.Λ.Τ.Α., εταιριών Courier,, πινακίδια χρηματιστηριακών εταιριών για την αμοιβή των παρεχόμενων υπηρεσιών μόνο, κ.λπ.).

**β)** Η δαπάνη για παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφο για σύνταξη συμβολαίου απόκτησης ακινήτου, εφ' όσον βέβαια η δαπάνη αυτή δεν εμπίπτει στις αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 (*π.χ. γονική παροχή ή δωρεά*). Όταν στις περιπτώσεις αυτές η αμοιβή του συμβολαιογράφου αναγράφεται στο συμβόλαιο, τότε για την απόδειξη της πραγματοποίησης αυτής της δαπάνης επισυνάπτονται από τον φορολογούμενο φωτοτυπίες των σελίδων του συμβολαίου από τις οποίες προκύπτει η **δαπάνη**.

#### **6.4.1. Ποιοι δεν υποχρεούνται να προσκομίσουν αποδείξεις δαπανών για την ισχύ του αφορολογήτου**

- Ø Δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή
- Ø Λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.(Υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού

Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινοότητες, στρατιωτικοί που υπηρετούν στην αλλοδαπή, Υπάλληλοι του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών, υπάλληλοι του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων, υπάλληλοι της Πανελληνίας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες)

- Ø Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας
- Ø Όσοι διαμένουν σε ψυχιατρικά καταστήματα
- Ø Φυλακισμένοι
- Ø Κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματός τους

**Προσοχή:** Οι λοιποί κάτοικοι εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα δεν προσκομίζουν αποδείξεις δαπανών, διότι δεν δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994.

#### **6.4.2. Ποιες δαπάνες δεν περιλαμβάνονται**

**α)Οι δαπάνες που προβλέπονται στο άρθρο 9 (μειώσεις φόρου) , δηλαδή (Δαπάνες για ασφάλιση ζωής ή θανάτου, οι εισφορές που καταβάλλονται στα ταμεία ασφάλισης του φορολογούμενου, τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, οι δαπάνες για ενοίκιο κύριας κατοικίας, για παράδοση κατ' οίκον μαθημάτων ή για φροντιστήρια, για τόκους στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας κ.λπ).**

**β)Οι δαπάνες που προβλέπονται στο άρθρο 17 (απόκτηση περιουσιακών στοιχείων), δηλαδή (Δαπάνες για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, πλοίων αναψυχής, αυτοκινήτων, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, για ανέγερση ακινήτου, για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κ.λπ).**

**γ)Οι δαπάνες του άρθρου 23 (δαπάνες που εκπίπτουν από το εισόδημα από ακίνητα), δηλαδή (Ασφάλιστρα πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρων για δίκες μισθωτικών διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους).**

**δ)Οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά**

## **ε)Οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων**

**Προσοχή:** Επίσης δεν συμπεριλαμβάνονται οι δαπάνες αγοράς κρατικών λαχείων, τα ποσά που καταβάλλονται για τη συμμετοχή σε τυχερά παιχνίδια (πχ. ΚΙΝΟ, ΣΤΟΙΧΗΜΑ, κ.λπ.) και η δαπάνη εισόδου σε καζίνο, διότι στις πιο πάνω περιπτώσεις **δεν** πραγματοποιείται αγορά αγαθών ή παροχή υπηρεσιών όπως επιβάλλει ο νόμος, αλλά οι εν λόγω δαπάνες αφορούν το κόστος ή την προϋπόθεση συμμετοχής σε τυχερά παιχνίδια.

### **Ø Δαπάνες κοινόχρηστων χώρων**

Στη διαμόρφωση του αφορολόγητου ποσού της κλίμακας περιλαμβάνονται και οι «όσης φύσεως δαπάνες αγοράς υλικών και παροχής υπηρεσιών των κοινόχρηστων χώρων (εκτός από τις δαπάνες εξόφλησης των λογαριασμών ύδρευσης, αποχέτευσης και ηλεκτροδότησης αυτών), μετά τον επιμερισμό τους στους ενοίκους ή στους ιδιοκτήτες των οριζόντιων ιδιοκτησιών, δηλαδή (Ο διαχειριστής της πολυκατοικίας θα εκδίδει και θα χορηγεί σε κάθε συνιδιοκτήτη ή ενοικιαστή περίπτωση (ανάλογα με το ποιόν βαρύνει η δαπάνη αυτή), συγκεντρωτική κατάσταση των ετήσιων δαπανών της πολυκατοικίας, στην οποία θα εμφανίζεται το ποσό των κοινόχρηστων δαπανών που λαμβάνονται υπ' όψιν για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού. Από την κατάσταση αυτή θα προκύπτει αναλυτικά το είδος της δαπάνης, αριθμός του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώλησης, του τιμολογίου ή της απόδειξης παροχής υπηρεσιών, το ποσό της δαπάνης, καθώς και η κατανομή του συνόλου των δαπανών αυτών στον κάθε συνιδιοκτήτη ή ένοικο κατά περίπτωση, ανάλογα με το ποσοστό συνιδιοκτησίας κάθε οριζόντιας ιδιοκτησίας στους κοινόχρηστους χώρους. Αντίγραφο της συγκεντρωτικής κατάστασης θα συνυποβάλλεται από κάθε συνιδιοκτήτη ή ένοικο, κατά « περίπτωση, μαζί με τις λοιπές αποδείξεις δαπανών και το αναγραφόμενο ποσοστό δαπάνης θα συναθροίζεται με τις λοιπές δαπάνες που καλύπτουν το αφορολόγητο ποσό. Τα πρωτότυπα των δικαιολογητικών στοιχείων των κοινόχρηστων δαπανών θα διαφυλάσσονται από το διαχειριστή της πολυκατοικίας).

#### 6.4.3. Προσκόμιση αποδείξεων δαπανών μικρότερου ύψους από τις απαιτούμενες

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογουμένου είναι μικρότερο από το ποσό που απαιτείται, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς.

##### Παράδειγμα:

Φορολογούμενος, με την **εμπρόθεσμη** δήλωση, δηλώνει τα ακόλουθα:

Εισόδημα φορολογούμενο με τις γενικές διατάξεις	Αποδείξεις δαπανών
21.000,00	3.000,00

##### α) Προσδιορισμός απαιτούμενου ποσού δαπανών για την ισχύ του αφορολογήτου

Εισόδημα	21.000,00
Επί Συντελεστή	<b>25%</b>
Απαιτούμενο ποσό δαπανών	5.250,00

##### β) Προσδιορισμός διαφοράς

Προσκομιζόμενο ποσό δαπανών	3.000,00
Μείον Απαιτούμενο ποσό δαπανών	5.250,00
Διαφορά (αρνητική)	<b><u>2.250,00</u></b>

##### γ) Προσδιορισμός επιβάρυνσης

Διαφορά (αρνητική)	2.250,00
Επί Συντελεστή	<b>10%</b>
Φορολογική επιβάρυνση	<b><u>225,00</u></b>

#### 6.4.4. Προσκόμιση αποδείξεων δαπανών μεγαλύτερου ύψους από τις απαιτούμενες

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογουμένου είναι μεγαλύτερο από το ποσό που απαιτείται δεν παρέχεται ουδεμία μείωση φόρου. (Για τις δηλώσεις **οικονομικού έτους 2011** αν το

ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογουμένου ήταν μεγαλύτερο από το ποσό που απαιτείτο, εξέπιπτε από το συνολικό φόρο. που προέκυπτε με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς).

## 6.5. Μειώσεις από το εισόδημα

Καταργήθηκε το άρθρο 8 του Ν. 2238/1994 (μειώσεις από το εισόδημα). Κάποιες από τις δαπάνες που μείωναν το εισόδημα μεταφέρθηκαν στο άρθρο 9 και μειώνουν το φόρο ενώ κάποιες άλλες δεν παρέχουν πλέον ουδεμία μείωση.

### Πίνακας δαπανών άρθρου 8 που καταργήθηκαν ή μεταφέρθηκαν στο άρθρο 9

Μειώσεις από το εισόδημα	
Εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφ' όσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, και εισφορές στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό <b>Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου</b>
Τόκοι από συμβάσεις δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας που έχουν συναφθεί μέχρι 31.12.1999	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό <b>Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου</b>
Τόκοι από συμβάσεις δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας που έχουν συναφθεί από 1.1.2000 μέχρι 31.12.2002	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα το ποσό που αντιστοιχούσε σε επιφάνεια πρώτης κατοικίας μέχρι 120 τ.μ. <b>Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου</b>
Ποσοστό 20% της δαπάνης που καταβλήθηκε για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού,	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα ποσό μέχρι 3.000,00 ευρώ

εφ' όσον αυτά δεν μεταβιβαστούν για 3 έτη από την αγορά τους	<b>Καταργήθηκε</b>
Έξοδα ιατρικής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό <b>Μεταφέρθηκε στις μειώσεις φόρου</b>
Δαπάνη χωρίς δικαιολογητικά για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα πρόσωπα, που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν εφόσον είναι ανάπηροι κ.λπ.	Μέχρι και το έτος 2010 εξέπιπτε από το εισόδημα ποσό 2.400,00 ευρώ <b>Αύξηση αφορολογήτου κατά 2.000,00 ευρώ</b>

## 6.6. Μειώσεις φόρου

### 6.6.1. Αναπηρία

Δαπάνη	Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)
Ανάπηρος φορολογούμενος και για καθένα από τα πρόσωπα, που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν εφόσον είναι ανάπηροι κ.λπ.	Μείωση από το εισόδημα ποσού 2.400,00 ευρώ	Αύξηση αφορολογήτου κατά 2.000,00 ευρώ

### 6.6.2. Ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη

Δαπάνη	Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)
Ιατρική περίθαλψη	Μείωση από το εισόδημα όλου του ποσού	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10% μη δυνάμενη να υπερβεί τις 3.000,00 ευρώ
Νοσοκομειακή περίθαλψη	Μείωση φόρου σε ποσοστό 20% μη δυνάμενη να υπερβεί τις 6.000,00 €	

### 6.6.3. Ενοίκια - Φροντιστήρια

Δαπάνη	Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)
Μισθώματα κύριας κατοικίας	Μείωση φόρου σε ποσοστό 20%. Το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορούσε να υπερβεί το 10% του αφορολογήτου ποσού των 12.000,00 ευρώ, συνεπώς το ποσό της μείωσης δεν μπορούσε να υπερβεί τα 240,00 ευρώ	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%. Το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.000,00 ευρώ, συνεπώς το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τα 100,00 ευρώ
Μισθώματα για παιδιά που σπουδάζουν		
Φροντιστήρια		

### 6.6.4. Τόκοι δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας

	Δάνειο που λήφθηκε μέχρι την 31.12.1999	Δάνειο που λήφθηκε από 1.1.2000 έως και 31.12.2002	Δάνειο που λήφθηκε από την 1.1.2003
Καταβαλλόμενοι τόκοι έως 31.12.2010	Εξέπιπτε από το εισόδημα όλο το ποσό των τόκων	Εξέπιπτε από το εισόδημα το ποσό των τόκων που αντιστοιχούσε σε επιφάνεια πρώτης κατοικίας μέχρι 120 τ.μ.	Μείωση φόρου ποσοστού 20%> στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου έως 200.000,00 ευρώ και επιφάνεια έως 120 τ.μ.
Καταβαλλόμενοι τόκοι από 1.1.2011	Μείωση φόρου με ποσοστό 10% στους τόκους που αντιστοιχούν στο τμήμα του δανείου έως 200.000,00 ευρώ και επιφάνεια έως 120 τ.μ.		



### 6.6.5. Διατροφή

<b>Δαπάνη</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
Διατροφή που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη	Μείωση φόρου σε ποσοστό 20%. Το ποσό της μείωσης δεν μπορούσε να υπερβεί τις 3.000,00 ευρώ	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.500,00 ευρώ

### 6.6.6 Ασφάλιστρα ζωής κ.λπ.

<b>Δαπάνη</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
Ασφάλιστρα ζωής κ.λπ.	Μείωση φόρου σε ποσοστό 20%. Το ποσό της δαπάνης ασφαλίστρων επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200,00 ευρώ για άγαμο και τα 2.400,00 ευρώ για οικογένεια κατά συνέπεια μέγιστη μείωση φόρου 240,00 και 480,00 ευρώ αντίστοιχα	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%. Το ποσό της δαπάνης ασφαλίστρων επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200,00 ευρώ για άγαμο και τα 2.400,00 ευρώ για οικογένεια κατά συνέπεια μέγιστη μείωση φόρου 120,00 και 240,00 ευρώ αντίστοιχα

### 6.6.7 Επεμβάσεις ενεργειακής αναβάθμισης ακινήτου

<b>Δαπάνη</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
Αλλαγή εγκατάστασης καιρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο κ.λπ.	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%. Το ποσό της δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση δεν μπορούσε να υπερβεί το ποσό των 6.000,00 ευρώ κατά συνέπεια μέγιστη μείωση φόρου 600,00 ευρώ	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%. Το ποσό της δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 3.000,00 ευρώ κατά συνέπεια μέγιστη μείωση φόρου 300,00 ευρώ

### 6.6.8 Δικηγορικές αμοιβές

<b>Δαπάνη</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
Ετήσιας δαπάνη που καταβάλλει ο φορολογούμενος σε δικηγόρους λόγω παροχής νομικών υπηρεσιών στον ίδιο ή στα πρόσωπα που τον βαρύνουν	Μείωση φόρου σε ποσοστό 20%.	Καταργείται η μείωση φόρου. Οι δαπάνες αυτές θα συνυπολογίζονται για τη διατήρηση του αφορολογήτου

### 6.6.9 Ασφαλιστικές εισφορές

<b>Δαπάνη</b>	<b>Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)</b>	<b>Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)</b>
Ασφαλιστικές εισφορές αυτοαπασχολούμενων	Μείωση από το εισόδημα όλου του ποσού	Μείωση φόρου σε ποσοστό 10%.

## 6.7 Λοιπές αλλαγές

### 6.7.1 Συμπληρωματικός φόρος στα εισοδήματα από ακίνητα

Έτος 2010 (Οικονομικό έτος 2011)	1,5%	3%
	Κατοικίες μέχρι 300 τ.μ., επαγγελματικές και εμπορικές μισθώσεις	Κατοικίες άνω των 300 τ.μ.
	Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορούσε να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογούσε στο συνολικό καθαρό εισόδημα	
Έτος 2011 (Οικονομικό έτος 2012)	1,5%	3%
	Κατοικίες μέχρι 300 τ.μ.	Κατοικίες άνω των 300 τ.μ., επαγγελματικές και εμπορικές μισθώσεις

### 6.7.2 Κατάργηση της έκπτωσης για την υποβολή της δήλωσης μέσω διαδικτύου

Καταργήθηκε η έκπτωση σε ποσοστό 1,5% μέχρι του ποσού των 118,00 ευρώ εφ' όσον η δήλωση υποβάλλεται μέσω διαδικτύου.

### 6.7.3 Διπλασιασμός του συντελεστή με τον οποίο φορολογείται το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας για τους κατοίκους εξωτερικού

Για όσους κατοικούν στο εξωτερικό και αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας (5.000,00 ευρώ), φορολογείται με συντελεστή 10% αντί για 5% που ίσχυε μέχρι και το 2010. Δεν εφαρμόζεται για κατοίκους των χωρών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματος τους.

### 6.7.4 Παρακράτηση φόρου

Για την παρακράτηση φόρου εισοδήματος η νέα κλίμακα εφαρμόζεται για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2012 και μετά. Αυτό σημαίνει ότι, για μισθωτούς και συνταξιούχους, για το 2011 οι επιβαρύνσεις της νέας κλίμακας θα αυξήσουν τη φορολογική τους υποχρέωση κατά την εκκαθάριση

της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 ενώ για το 2012 θα δουν σημαντικές μειώσεις στους μηνιαίους μισθούς και συντάξεις (Οδηγίες για την παρακράτηση δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΑ. 1246/7.12.2011).

## 6.8 Αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια διαβίωσης)

### 6.8.1 Κατοικίες

Αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας ιδιόκτητης μισθωμένης ή δωρεάν παραχωρούμενης * ( Δεν έχουν ληφθεί υπ' όψιν βοηθητικοί χώροι. Για δευτερεύουσες κατοικίες προβλέπεται μείωση 50%)*. (Τιμές ζώνης και δαπανών σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)						
	Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ		Τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00 ευρώ (Προσαύξηση κατά 40%)		Τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00 ευρώ (Προσαύξηση κατά 70%)	
	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Τα πρώτα 80 τ.μ.	30,00	<b>40,00</b>	42,00	<b>56,00</b>	51,00	<b>68,00</b>
Τα επόμενα από 81 έως 120 τ.μ.	50,00	<b>65,00</b>	70,00	<b>91,00</b>	85,00	<b>110,50</b>
Τα επόμενα από 121 έως 200 τ.μ.	80,00	<b>110,00</b>	112,00	<b>154,00</b>	136,00	<b>187,00</b>
Τα επόμενα από 201 έως 300 τ.μ.	150,00	<b>200,00</b>	210,00	<b>280,00</b>	255,00	<b>340,00</b>
Πάνω από 300 τ.μ.	300,00	<b>400,00</b>	420,00	<b>560,00</b>	510,00	<b>680,00</b>
Βοηθητικοί χώροι γενικά	30,00	<b>40,00</b>	42,00	<b>56,00</b>	51,00	<b>68,00</b>
Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό <b>20%</b>						

### 6.8.1.1 Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης κύριας κατοικίας

<b>Αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας</b>						
*( Δεν έχουν ληφθεί υπ' όψιν βοηθητικοί χώροι. Για δευτερεύουσες κατοικίες προβλέπεται μείωση 50%)*.						
	<b>Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ</b>		<b>Τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00 Ευρώ</b>		<b>Τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00 ευρώ</b>	
	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>
50 τ.μ.	1.500,00	<b>2.000,00</b>	2.100,00	<b>2.800,00</b>	2.550,00	<b>3.400,00</b>
70 τ.μ.	2.100,00	<b>2.800,00</b>	2.940,00	<b>3.920,00</b>	3.570,00	<b>4.760,00</b>
100 τ.μ.	3.400,00	<b>4.500,00</b>	4.760,00	<b>6.300,00</b>	5.780,00	<b>7.650,00</b>
120 τ.μ.	4.400,00	<b>5.800,00</b>	6.160,00	<b>8.120,00</b>	7.480,00	<b>9.860,00</b>
150 τ.μ.	6.800,00	<b>9.100,00</b>	9.520,00	<b>12.740,00</b>	11.560,00	<b>15.470,00</b>
200 τ.μ.	10.800,00	<b>14.600,00</b>	15.120,00	<b>20.440,00</b>	18.360,00	<b>24.820,00</b>
250 τ.μ.	18.300,00	<b>24.600,00</b>	25.620,00	<b>34.440,00</b>	31.110,00	<b>41.820,00</b>
300 τ.μ.	25.800,00	<b>34.600,00</b>	36.120,00	<b>48.440,00</b>	43.860,00	<b>58.820,00</b>
350 τ.μ.	40.800,00	<b>54.600,00</b>	57.120,00	<b>76.440,00</b>	69.360,00	<b>92.820,00</b>

#### Παράδειγμα:

- Επιφάνεια κύριων χώρων 130 τ.μ.
- Επιφάνεια βοηθητικών χώρων 20 τ.μ.

#### α) Τρόπος προσδιορισμού αντικειμενικής δαπάνης

##### α1) Προσδιορισμός αντικειμενικής δαπάνης κύριων χώρων

80 τ.μ. χ 40,00 ευρώ	3.200,00
Πλέον 40 τ.μ. χ 65,00 ευρώ	2.600,00
Πλέον 10 τ.μ. χ 110,00 ευρώ	<u>1.100,00</u>

**Αντικειμενική δαπάνη κύριων  
χώρων**

**6.900,00**

##### α2) Προσδιορισμός αντικειμενικής δαπάνης βοηθητικών χώρων

20 τ.μ. χ 40,00 ευρώ	800,00
----------------------	--------

**Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών**

χώρων	<u>800,00</u>
<b>α3) Προσδιορισμός συνολικής ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης</b>	
Αντικειμενική δαπάνη κύριων χώρων	6.900,00
Πλέον Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικών χώρων	800,00
<b>Συνολική αντικειμενική δαπάνη</b>	<u><b>7.700,00</b></u>

**β) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης μέχρι 2.799,00 ευρώ ανά τ.μ.**

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
7.700,00	9.240,00	3.850,00	4.620,00

**γ) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης από 2.800,00 μέχρι 2.799,00 ευρώ ανά τ.μ. (Προσαύξηση κατά 40%)**

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
10.780,00	12.936,00	5.390,00	6.468,00

**δ) Αντικειμενική δαπάνη σε περιοχές με τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00 ευρώ ανά τ.μ. (Προσαύξηση κατά 70%)**

Κύρια		Δευτερεύουσα	
Κατοικία	Μονοκατοικία	Κατοικία	Μονοκατοικία
13.090,00	15.708,00	6.545,00	7.854,00

#### 6.8.1.2 Επισημάνσεις

α) Αν η κατοικία μισθώνεται ορισμένους μήνες μέσα στο έτος, τα ετήσια ποσά της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης θα επιμερίζονται με βάση τους μήνες που διαρκεί η μίσθωση.

### Παράδειγμα

Φορολογούμενος διαμένει σε μισθωμένη κατοικία από την 1η Απριλίου μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη της κατοικίας αυτής είναι 5.250,00 ευρώ. Η αντικειμενική δαπάνη που βαρύνει το φορολογούμενο είναι 3.937,00 ευρώ **και** προκύπτει ως ακολούθως:

$$5.250,00 \times (9/12) = \mathbf{3.937,50}$$

**β)** Προκειμένου για δευτερεύουσες εξοχικές κατοικίες δεν ισχύει πλέον ο περιορισμός της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει από αυτές, σε τρεις μήνες το έτος.

**γ)** Δεν υπολογίζεται ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης στις περιπτώσεις των κενών κατοικιών. Προκειμένου για κατοικίες που παραμένουν κενές για διάστημα μεγαλύτερο των έξι μηνών, απαιτείται η προσκόμιση φωτοαντίγραφων λογαριασμών της Δ.Ε.Η. ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο {π.χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινοχρήστων κ.λπ.) από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για όλο το υπ' όψιν διάστημα.

**δ)** Με την εγκύκλιο ΠΟΑ. 1135/4.10.2010 έγινε δεκτό ότι δεν υπολογίζεται αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για δευτερεύουσες κατοικίες που μισθώνουν μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού για τουριστικούς λόγους.

**ε)** Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας του ακινήτου, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης θα υπολογίζεται με βάση τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας και στη συνέχεια θα γίνεται ο επιμερισμός της, μεταξύ των συνιδιοκτητών, με βάση τα ποσοστά συνιδιοκτησίας τους. Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση συνιδιοκτησίας μιας κατοικίας (π.χ. από δύο συνιδιοκτήτες όπου ο ένας έχει παραχωρήσει το ποσοστό ιδιοκτησίας του στον άλλο προκειμένου ο τελευταίος να χρησιμοποιήσει την κατοικία στο σύνολο της), η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που προκύπτει από τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας θα βαρύνει τον ιδιοκτήτη που χρησιμοποιεί την κατοικία αυτή.

## 6.9 Αυτοκίνητα

### 6.9.1 Πίνακας:

Κυβισμός	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά	3.000,00	4.000,00
Πάνω από 1.200 έως 2.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 300,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 600,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 2.000 έως 3.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 500,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 900,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
Πάνω από 3.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 700,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 1.200,00 ευρώ ανά 100 κυβικά εκατοστά
<i>Για πάνω από 5 έως 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 30%</i>		
<i>Για πάνω από 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 50%</i>		

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους σε ποσοστό τουλάχιστον 67%.

### 6.9.2 Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης

Κυβισμός	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
1.200 κυβικά εκατοστά	3.000,00	<b>4.000,00</b>
1.400 κυβικά εκατοστά	3.600,00	<b>5.200,00</b>
1.600 κυβικά εκατοστά	4.200,00	<b>6.400,00</b>
1.800 κυβικά εκατοστά	4.800,00	<b>7.600,00</b>
2.000 κυβικά εκατοστά	5.400,00	<b>8.800,00</b>
2.500 κυβικά εκατοστά	7.900,00	<b>13.300,00</b>
3.000 κυβικά εκατοστά	10.400,00	<b>17.800,00</b>
3.500 κυβικά εκατοστά	13.900,00	<b>23.800,00</b>
4.000 κυβικά εκατοστά	17.400,00	<b>29.800,00</b>



4.500 κυβικά εκατοστά	20.900,00	<b>35.800,00</b>
5.000 κυβικά εκατοστά	24.400,00	<b>41.800,00</b>

## 6.10 Σκάφη αναψυχής

### 6.10.1 Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη

Αντικειμενική δαπάνη Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη			
Ολικό μήκος μέχρι 5 μέτρα		Ολικό μήκος πάνω από 5 μέτρα	
Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
3.000,00	<b>4.000,00</b>	4.000,00	<b>2.000,00 ανά μέτρο</b>

#### 6.10.1.1 Διαμόρφωση αντικειμενικής μηχανοκίνητων σκαφών ανοικτού τύπου

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
3 μέτρα	3.000,00	<b>4.000,00</b>
5 μέτρα	3.000,00	<b>4.000,00</b>
7 μέτρα	4.000,00	<b>8.000,00</b>

#### 6.10.2 Μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
Μέχρι και 7 μέτρα	8.000,00	<b>12.000,00</b>
Πάνω από 7 μέχρι και 10 μέτρα	Προστίθενται 2.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>3.000,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 10 μέχρι και 12 μέτρα	Προστίθενται 5.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>7.500,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 12 μέχρι και 15 μέτρα	Προστίθενται 10.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>15.000,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 15 μέχρι και 18 μέτρα	Προστίθενται 15.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>22.500,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 18 μέχρι και 22 μέτρα	Προστίθενται 20.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>30.000,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο
Πάνω από 22 μέτρα	Προστίθενται 35.000,00 ευρώ ανά επιπλέον μέτρο	Προστίθενται <b>50.000,00</b> ευρώ ανά επιπλέον μέτρο

### 6.10.2.1 Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης σκαφών αναψυχής

Ολικό μήκος	Παλιές διατάξεις	Νέες διατάξεις
7 μέτρα	8.000,00	12.000,00
10 μέτρα	14.000,00	21.000,00
15 μέτρα	54.000,00	81.000,00
22 μέτρα	179.000,00	268.500,00
30 μέτρα	419.000,00	668.500,00
40 μέτρα	719.000,00	1.168.500,00

**6.10.3 Ιστιοφόρα και πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση**

Τα ανωτέρω ποσά μειώνονται κατά ποσοστό 50% για τα ιστιοφόρα και για τα πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτυ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

#### **Παρατηρήσεις**

**α)** Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην αντικειμενική δαπάνη, η οποία προκύπτει προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος.

**β)** Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπ' όψιν για την αντικειμενική δαπάνη.

**γ)** Αναγνωρίζεται πλέον η ακινησία για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. Για την απόδειξη του χρόνου ακινησίας πρέπει να συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για το ακριβές χρονικό διάστημα (χρόνος έναρξης και λήξης ακινησίας ή συνέχιση της ακινησίας κατά την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του έτους), που θα προκύπτει από τις αντίστοιχες καταχωρήσεις σε σχετικό βιβλίο που θα τηρείται από αυτή.

## 6.11 Πισίνες

### 6.11.1 Πίνακας:

	<b>Αντικειμενική δαπάνη πισίνας</b> (Τιμές σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)			
	<b>Εξωτερική</b>		<b>Εσωτερική</b>	
	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>
Μέχρι 60 τ. μ.	100,00	<b>160,00</b>	200,00	<b>320,00</b>
Για τα πάνω από 60 τ.μ.	200,00	<b>320,00</b>	400,00	<b>640,00</b>

#### 6.11.1.1 Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης πισίνας

	<b>Αντικειμενική δαπάνη πισίνας</b>			
	<b>Εξωτερική</b>		<b>Εσωτερική</b>	
	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>	<b>Παλιές διατάξεις</b>	<b>Νέες διατάξεις</b>
50 τ.μ.	5.000,00	<b>8.000,00</b>	10.000,00	<b>16.000,00</b>
70 τ.μ.	8.000,00	<b>12.800,00</b>	16.000,00	<b>25.600,00</b>
100 τ.μ.	14.000,00	<b>22.400,00</b>	28.000,00	<b>44.800,00</b>

#### Παρατηρήσεις

α) Τα ανωτέρω ποσά ισχύουν και όταν η δεξαμενή είναι συναρμολογούμενη αφού ο νόμος δεν κάνει καμία διάκριση.

β) Προκειμένου για κοινόχρηστες πισίνες που βρίσκονται σε συγκροτήματα πολυκατοικιών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης επιμερίζεται στους ιδιοκτήτες των ακινήτων με βάση τα χιλιοστά κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο.

## 6.12 Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης

Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης	
Άγαμος, διαζευγμένος, ή χήρος	Σύζυγοι που υποβάλλουν κοινή δήλωση
3.000,00 ευρώ	5.000,00 ευρώ

## 6.13 Αμφισβήτηση ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης

### 6.13.1 Αμφισβήτηση ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης

*(Εφ' όσον αποδεικνύεται με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία)*

- Ø Όσοι υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις
- Ø Όσοι είναι φυλακισμένοι
- Ø Όσοι νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική
- Ø Όσοι είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας
- Ø Όσοι συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους, *(με την προϋπόθεση ότι οι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές)*
- Ø Όσοι είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητα τους επιβατικά
- Ø αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους
- Ø Όσοι προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική

### 6.13.2 Παρατηρήσεις:

α) Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του.

**Προσοχή:** Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του

φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

**β)** Στις περιπτώσεις όσων υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις και όσων συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπ' όψιν για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

**γ)** Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες των τέκνων, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον τον γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

### **6.13.3 Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης συνταξιούχων άνω των 65 ετών**

Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 του Ν. 2238/1994, προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό 30%.

### **6.13.4 Παραδείγματα υπολογισμού ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης**

**Παράδειγμα 1:**

<b>Έγγαμος φορολογούμενος</b>		
<b>Περιουσιακά στοιχεία</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης 2010</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επομένων ετών</b>
Κύρια κατοικία 200 τ.μ. (Τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00 ευρώ)	15.120,00	20.440,00
Αυτοκίνητο 2.500 κ.ε. (3 ετών)	7.900,00	13.300,00
Αυτοκίνητο 4.000 κ.ε. (7 έτους)	17.400,00	29.800,00
Εξοχική μονοκατοικία 150 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	4.080,00	5.460,00
Εξωτερική πισίνα 50 τ.μ.	5.000,00	8.000,00
Σκάφος με χώρο ενδιάιτησης 15 μ. (2 ετών - χωρίς πλήρωμα)	54.000,00	81.000,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	5.000,00	5.000,00
<b>Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης *</b>	<b>108.500,00</b>	<b>163.000,00</b>

\*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά **50,23%**.

**Παράδειγμα 2:**

<b>Άγαμος φορολογούμενος</b>		
<b>Περιουσιακά στοιχεία</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης 2010</b>	<b>Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επομένων ετών</b>
Κύρια κατοικία 100 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	3.400,00	4.500,00
Αυτοκίνητο 1.600 κ.ε. (7 ετών)	2.940,00	4.480,00
Εξοχική μονοκατοικία 70 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	1.260,00	1.680,00
Βάρκα 4 μέτρων	3.000,00	4.000,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	3.000,00	3.000,00
<b>Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης *</b>	<b>13.600,00</b>	<b>17.660,00</b>

\* Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά **29,85%**.

### Παράδειγμα 3<sup>ο</sup>:

Έγγραφο φορολογούμενος		
Περιουσιακά στοιχεία	Δαπάνη διαβίωσης 2010	Δαπάνη διαβίωσης 2011 και επομένων ετών
Κύρια κατοικία 120 τ.μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	4.400,00	5.800,00
Αυτοκίνητο 1.800 κ.ε. (3 ετών)	4.800,00	7.600,00
Αυτοκίνητο 1.600 κ.ε. (7 ετών)	2.940,00	4.480,00
Εξοχική μονοκατοικία 100 τ. μ. (Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ)	2.040,00	2.700,00
Γενική δαπάνη διαβίωσης	5.000,00	5.000,00
<b>Σύνολο ετήσιας δαπάνης διαβίωσης *</b>	<b>19.180,00</b>	<b>25.580,00</b>

\*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αυξήθηκε κατά **33,36%**.

### 6.14 Εισφορά αλληλεγγύης

Εισόδημα	Ποσοστό
(Ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο) *	
Έως 12.000,00 ευρώ	
Πάνω από 12.000,00 έως 20.000,00 ευρώ	<b>1%</b>
Πάνω από 20.000,00 έως 50.000,00 ευρώ	<b>2%</b>
Πάνω από 50.000,00 έως 100.000,00 ευρώ	<b>3%</b>
Πάνω από 100.000,00 ευρώ	<b>4%</b>
Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Βουλής, των Βουλευτών, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Κυβέρνησης, των Υπουργών, των Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, των Γενικών Γραμματέων των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, των Περιφερειάρχων και των Δημάρχων	<b>5%</b>
* Δεν περιλαμβάνεται στο εισόδημα τα εφ' άπαξ και οι αποζημιώσεις απόλυσης κ.λπ.	

## 6.15 Τέλος επιτηδεύματος

### 6.15.1 Πίνακας:

<b>Ετήσιο τέλος επιτηδεύματος</b> (Αφορά επιτηδευματίες φυσικά και νομικά πρόσωπα)			
<b>Έδρα σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό μέχρι 200.000 κατοίκους</b>		<b>Έδρα σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από 200.000 κατοίκους</b> (Η περιοχή του νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης)	
Έδρα	Κάθε υποκατάστημα	Έδρα	Κάθε υποκατάστημα
<b>400,00</b> ευρώ	<b>300,00</b> ευρώ	<b>500,00</b> ευρώ	<b>300,00</b> ευρώ

### 6.15.2 Εξαιρέσεις από το τέλος

**α)** Οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά κάτω από 3.100 κατοίκους.

**β)** Ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες για τα πρώτα 5 έτη άσκησης της δραστηριότητας τους, από την πρώτη έναρξη εργασιών

**γ)** Οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφ' όσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία έτη από το έτος της συνταξιοδότησης του, (ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας)

**Προσοχή:** Σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1247/12.12.2011, το τέλος επιτηδεύματος δεν επιβάλλεται ειδικά σε περίπτωση διακοπής των εργασιών του εργοταξίου επιχείρησης εκτέλεσης τεχνικών έργων.



## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

1. Χρήστος Παύλου και Ιωάννης Γκούρλιας, «Ν.3842/23.4.2010 Ανάλυση– Ερμηνεία - Συγκριτικοί Πίνακες των Νέων Διατάξεων για την Φορολογία Εισοδήματος», EPSILON NET A.E
2. Σταματόπουλος Δημήτριος, « κώδικας βιβλίων και στοιχείων νόμος 3842/23.4.2010 »
3. Απόστολος Λιόλιος, « Έλεγχος φορολογικών υποθέσεων »
4. Δ. Σταματόπουλος - Α. Καραβοκύρης, « Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων - Πρακτικό Βοήθημα »
5. Δ. Σταματόπουλος - Α. Καραβοκύρης, ένθετο του βιβλίου «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων» με αλλαγές και προσθήκες με τους ν. 3888/2010, ν. 3899/2010, ν. 3943/2011, ν. 3986/2011 και ν. 4002/2011.

## **ΣΕΜΙΝΑΡΙΑ**

1. Δεκέμβριος 2010: Σεμινάριο που διοργάνωσε η ένωση λογιστών – φοροτεχνικών ελεύθερων επαγγελματιών (Ε.Λ.Φ.Ε.Ε) νομού Αχαΐας με θέμα « Αλλαγές με το νόμο 3842/2010 ».
2. Απρίλιος 2011: Σεμινάριο που διοργάνωσε η ένωση λογιστών – φοροτεχνικών ελεύθερων επαγγελματιών (Ε.Λ.Φ.Ε.Ε) νομού Αχαΐας με θέμα « Φορολογία εισοδήματος και λοιπών διατάξεων » με εισηγητή τον Κύριο Σταματόπουλο Δημήτριο , Προϊστάμενο τμήματος φορολογίας εισοδήματος Υπουργείου Οικονομικών.
3. Φορολογικά σεμινάρια 2012: θέμα: « Οι κυριότερες αλλαγές στο φορολογικό σύστημα με τους Ν.3842/2010, Ν3943/11, Ν3986/2011, Ν4002/2011 και Ν4024/11 » με κύριους εισηγητές α) Κορομηλά Γεώργιο, Καθηγητή του Παντείου Πανεπιστημίου και Αντιπρόεδρο του Ινστιτούτου Οικονομικών και Φορολογικών μελετών, β) Αργυρό Ηλία, τ. Διευθυντή

Υπουργείου Οικονομικών και τ. Ειδικό Γραμματέα Σ.Δ.Ο.Ε – ΥΠ.Ε.Ε, γ)  
Αλωνιάτη Απόστολο, Οικονομολόγο – Φοροτεχνικό – Συγγραφέα.

### **ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**

1. <http://www.taxheaven.gr>
2. <http://www.qsis.gr/>
3. <http://www.naftemporiki.gr/>
4. <http://www.express.gr>
5. <http://www.epixeirisi.gr>
6. [www.forologikanea.gr](http://www.forologikanea.gr)
7. <http://www.prosvasis.com>
8. <http://www.e-forologia.gr>
9. <http://www.forin.gr/>
10. <http://www.aigida.gr>
11. <http://www.wipo.int>
12. <http://www.taxnews.info>