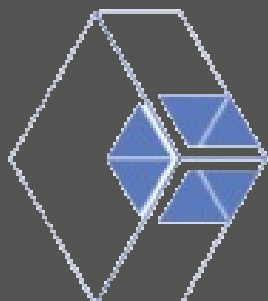


Ενημερωτικό Σεμινάριο Τ.Ε.Ε./Τ.Κ.Μ

## Φορολογία ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (Αρχιτεκτόνων – Μηχανικών)

- **Νόμος 4308/2014**  
Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Συναφείς ρυθμίσεις & άλλες Διατάξεις
- **Νόμος 4172/2013**  
Κώδικας φορολογίας Εισοδήματος & άλλες Διατάξεις
- **Νόμος 3919 (ΦΕΚ 32/Α' /02.03.2011)**  
Αρχή της επαγγελματικής ελευθερίας, κατάργηση αδικαιολόγητων περιορισμών στην πρόσβαση κι άσκηση επαγγελμάτων





## Περιεχόμενα

Περιεχόμενα.....	3
<b>Νόμος 4308/2014.....</b>	<b>8</b>
Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να εφαρμόζουν τα Ε.Λ.Π.....	9
Λογιστικά αρχεία.....	11
Άλλα Λογιστικά Αρχεία (λογιστικά βιβλία) .....	13
Απλογραφικά βιβλία (Βιβλίο εσόδων – εξόδων) Αθεώρητο .....	14
Καταχώριση εσόδων και εξόδων με μία εγγραφή.....	15
Άρθρο 6 – Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων .....	16
Άρθρο 7 – Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων .....	17
Άρθρο 8 – Τιμολόγιο πώλησης.....	18
Άρθρο 11 – Χρόνος έκδοσης τιμολογίου .....	19
Άρθρο 12 – Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.....	20
Άρθρο 13 – Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης.....	23
Άρθρο 14 – Ηλεκτρονικό τιμολόγιο .....	24
Έκδοση τιμολογίου σε επόμενο έτος και αρχή δεδουλευμένων.....	28
Υποχρεώσεις από πολύ μικρές επιχειρήσεις (Ν.4308/2014, άρθρο 30) .....	29
Δεν υπάγονται στον Ν.4308/2014, άρθρο 39.....	30
ΦΠΑ – Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου .....	31
ΦΠΑ Άρθρο 30 – Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.....	31
<b>Ν.4172/2013 – Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος.....</b>	<b>33</b>
Άρθρο 1 – Πεδίο Εφαρμογής .....	34
Άρθρο 12 – Εισόδημα από Μισθωτή Εργασία και Συντάξεις .....	35
Άρθρο 21 – Κέρδη από Επιχειρηματική Δραστηριότητα .....	37
Άρθρο 22 – Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες .....	38
ΑΜΟΙΒΕΣ - ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ .....	38
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ.....	39

ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ .....	39
ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ .....	39
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ .....	39
Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων - Μισθωμάτων leasing.....	41
Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα .....	42
Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για καύσιμα (εξαίρεση από το κανόνα των 100€).....	42
Άρθρο 23 – Μη Εκπιπτόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες .....	44
Διευκρινίσεις για τις συναλλαγές άνω των 500€ που πρέπει να εξοφλούνται με τραπεζικά μέσα πληρωμής.....	46
Συναλλαγές με Ιδιώτες.....	51
Δαπάνη Απόσβεσης – Αποσβέσεις Παγίων – Άρθρο 24 (Ν.4172/2013) .....	52
Παράδειγμα ΜΗΤΡΩΟΥ ΠΑΓΙΩΝ .....	54
Λογιστικές Διαφορές και Φορολογική Αναμόρφωση Κερδών .....	55
<b>Νόμος 3919 (ΦΕΚ.32/Α΄/02.03.2011) – Αρχή της επαγγελματικής ελευθερίας, κατάργηση αδικαιολόγητων περιορισμών στην πρόσβαση και άσκηση επαγγελμάτων .....</b>	<b>58</b>
Άρθρο 7 – Μηχανικοί.....	59
Πότε μια οικονομική συμφωνία Πρέπει να δηλώνεται στην Εφορία .....	64
ΠΟΛ.1194: Υποβολή από το Τ.Ε.Ε. καταστάσεων των Έγγραφων Συμφωνιών που έχουν Συνάψει Μηχανικοί .....	68
ΠΟΛ.1193: Υποβολή από μηχανικούς καταστάσεων έγγραφων συμφωνιών στη ΓΓΠΣ .....	69
ΠΟΛ.1056/19.02.2014: Αναστολή υποβολής συμφωνητικών μηχανικών .....	70
<b>ΧΡΗΣΙΜΑ! .....</b>	<b>71</b>
Ν.4172/2013, άρθρο 27 – Μεταφορά Ζημιών.....	72
Ν.4172/2013 Άρθρο 69 – Προκαταβολή Φόρου στους Αρχιτέκτονες και Μηχανικούς.....	73
<b>Παλαιότερες οδηγίες της φορολογικής διοίκησης για κάποιες περιπτώσεις, που εξακολουθούν να εφαρμόζονται .....</b>	<b>75</b>
Αμοιβή σε Μηχανικό Μόνο για Εκπόνηση Αρχιτεκτονικών Σχεδίων .....	76
Πότε Επιβάλλεται και Αποδίδεται ο Προκαταβλητέος Φόρος Αρχιτεκτόνων Μηχανικών (ΦΕΜ) ...	77

ΠΟΛ.1372/07.12.1993: Προκαταβολή φόρου εισοδήματος για σύνταξη μελέτης και επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής .....	79
Φορολογία Κεφαλαίου .....	80
Φορολογία Εισοδήματος .....	81
Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).....	82
Φόρος Προστιθέμενης Αξίας .....	83
Απαλλαγή από τον Φόρο Εισοδήματος .....	84

## **ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΡΟΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΛΕΨΗΣ ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ .....85**

1η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής επί του ιδιόκτητου οικοπέδου .....	86
2η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής που θα ανεγερθεί επί οικοπέδου ιδιοκτησίας της ή του συζύγου ή συγγενικών προσώπων του .....	87
3η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων που θα ανεγείρει την οικοδομή ως κατασκευαστής μόνος προς πώληση (ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ) .....	88
4η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την οικοδομή που θα ανεγείρει προς πώληση από την Εταιρική ή Κοινοπρακτική Επιχείρηση, στην οποία συμμετέχει ως μέλος (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. ή Κοινοπραξίας) ή ως μέτοχος Α.Ε. ....	89
5η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής ή Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής που είναι μισθωτός (ιδιωτικός υπάλληλος) της επιχείρησης (ατομικής ή εταιρικής) που αναλαμβάνει τη Μελέτη ή Επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής.....	91
6η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής ή άλλου έργου που είναι υπάλληλος του Δημόσιου Τομέα (όπως αυτός προσδιορίζεται από το νόμο) των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ο.Τ.Α. ....	93
• 1039542/765/A0012/02.05.2007 – Συμφηφισμός παρακρατηθέντος φόρου.....	94
• 1038165/731/A0012/21.05.2007 – Συμφηφισμός παρακρατηθέντος φόρου.....	95
Χαρακτηρισμός Τεχνικού Έργου .....	96
Τεχνικά Έργα .....	97

## **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015 ΧΡΗΣΗ 2014 .....98**

Ν.4172/2013, άρθρο 15 – Φορολογικός συντελεστής .....	99
Ν.4172/2013, άρθρο 16 – Μείωση φόρου εισοδήματος .....	101

N.4172/2013, άρθρο 17 – Πρόσθετες μειώσεις φόρου για εξαρτώμενα μέλη.....	102
N.4172/2013, άρθρο 18 – Μειώσεις φόρου για ιατρικές δαπάνες.....	103
N.4172/2013, άρθρο 19 – Μειώσεις φόρου για δωρεές.....	105
N.4172/2013, άρθρο 29 – Φορολογικός συντελεστής (για κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα).....	106
N.4172/2013, άρθρο 40 – Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο .....	107
N.4172/2013, άρθρο 30 – Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας .....	108
N.4172/2013, άρθρο 31 – Αντικειμενικές Δαπάνες και Υπηρεσίες. Τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης για το οικονομικό έτος 2015 .....	109
1. Κύρια κατοικία .....	110
2. Δευτερεύουσες κατοικίες .....	112
3. Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ .....	116
<b>4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης .....</b>	<b>118</b>
5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό.....	119
6. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη.....	120
7. Γενικά .....	121
Αμφισβήτηση ετήσιου συνολικού ποσού αντικειμενικής δαπάνης .....	122
N.4172/2014, άρθρο 64 – Συντελεστές Παρακράτησης Φόρου.....	123
Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα του Μηχανικού από Επιχειρηματική Δραστηριότητα .....	126
Οι 22 σημαντικές φορολογικές αλλαγές από 01.01.2015 (γράφει ο Ορέστης Σεϊμένης) .....	127
ΠΟΛ.1067/20.03.2015: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του Ν.4172/2013 .....	134
Άρθρο 9 – Πίστωση φόρου αλλοδαπής .....	135
Άρθρο 67 – Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου .....	136
Άρθρο 69 – Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα .....	139
Άρθρο 70 – Μείωση προκαταβλητέου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα .....	144
ΠΟΛ.1095/29.04.2011: Πόθεν έσχες Μηχανικών -Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της §3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010.....	146

Ανάλωση Κεφαλαίου .....	150
Θέματα Ανάλωσης κεφαλαίου.....	150
ΠΟΛ.1270/2013: Μεθοδολογία Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου .....	162
1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method) .....	163
2. Τεχνική καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method) .....	176
3. Τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method).....	181
ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών) .....	185
<b>ΔΙΑΦΟΡΑ .....</b>	<b>189</b>
Ενοίκια που ΔΕΝ έχουν Εισπραχθεί.....	190
Ενάσκηση Επικαρπίας.....	191
Δωρεάν Παραχώρηση Κατοικίας ως Επαγγελματικής Στέγης από Πατέρα σε Υιό .....	192
Μηνιαία Κατάσταση Πελατών Προμηθευτών και Συναλλαγών.....	194
Ποιες δαπάνες και πόσο μειώνουν τον φόρο εισοδήματος για το 2014 - Δικαιούχοι Μειώσεων Φόρου Εισοδήματος .....	195
Συχνές ερωτήσεις - απαντήσεις για τη δήλωση προκαταβλητέου φόρου στις αμοιβές αρχιτεκτόνων - μηχανικών .....	198
Τα νέα έντυπα Ε1, Ε2 και Ε3 για το 2015 .....	201

## Νόμος 4308/2014

Από την 01.01.2015 έχει τεθεί σε εφαρμογή ο N.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) και όπως ειδικότερα ορίζεται στο άρθρο 44 αυτού (έναρξη ισχύος), σε αντικατάσταση των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. ο οποίος καταργείται (και μαζί του και όλες οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι διευκρινιστικές οδηγίες, βλ. σχετικά και στην εισαγωγή της ΠΟΛ.1003/31.12.2014).

Σκοπός του Ν.4308/2014 είναι η συγκέντρωση σε ένα νομοθέτημα των λογιστικών κανόνων που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία των επιχειρήσεων και των λοιπών υποκείμενων οντοτήτων, καθώς και την παρεχόμενη από αυτές χρηματοοικονομική πληροφόρηση, όπως, επίσης, η πλήρης ενσωμάτωση των ρυθμίσεων της «Λογιστικής Οδηγίας» 2013/34/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26ης Ιουνίου 2013.



## Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να εφαρμόζουν τα Ε.Λ.Π.

Όλα τα νομικά πρόσωπα (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε., Ι.Κ.Ε. κ.τ.λ.) καθώς και όλα τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και οι ατομικές επιχειρήσεις υποχρεούνται να τηρούν τα Ε.Λ.Π. (άρθρο 1, Ν.4308/2014).

Κριτήρια (όρια) με βάση τα οποία κατατάσσονται οι οντότητες (επιχειρήσεις) σε κατηγορίες για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π.

- Οι οντότητες (δηλαδή οι επιχειρήσεις) κατατάσσονται σε πολύ μικρές οντότητες, σε μικρές οντότητες, σε μεσαίες οντότητες και σε μεγάλες οντότητες, όταν πληρούν, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, τουλάχιστον τα δύο από τα τρία όρια (κριτήρια) του παρακάτω πίνακα Α, ως εξής (άρθρο 2 Ν.4308/2014):

Πίνακας Α'  
Κριτήρια (όρια) κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού

Κριτήρια (όρια)	Πολύ μικρές οντότητες	Μικρές οντότητες	Μεσαίες οντότητες	Μεγάλες οντότητες
Σύνολο ενεργητικού	≤ 350.000 €	≤ 4.000.000 €	≤ 20.000.000 €	> 20.000.000 €
Κύκλος εργασιών	≤ 700.000 €	≤ 8.000.000 €	≤ 40.000.000 €	> 40.000.000 €
Εργαζόμενοι (μέσος όρος / χρήση)	≤ 10 άτομα	≤ 50 άτομα	≤ 250 άτομα	> 250 ατόμων

- Ειδικά, οι Ε.Ε., οι Ο.Ε., οι ατομικές επιχειρήσεις κ.τ.λ. εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 1.500.000€ (άρθρο 2, §3, Ν.4308/2014).
- Ως «Σύνολο ενεργητικού» παίρνεται το ποσό από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των υποδειγμάτων «Ισολογισμών» Β.1.1 ή Β.1.2 ή Β.5, ανάλογα.
- Ως «Κύκλος εργασιών» παίρνεται το ποσό από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των υποδειγμάτων «Κατάστασης αποτελεσμάτων» Β.2.1 ή Β.2.2. ή Β.6, ανάλογα. Όταν η διαχειριστική περίοδος είναι διαφορετική από εκείνη του δωδεκαμήνου, τότε ως «κύκλος εργασιών» παίρνεται το ποσό εκείνο που προκύπτει, κατ' αναλογία, σε ετήσια βάση (άρθρο 2, §8, Ν.4308/2014).

- Όταν η οντότητα (δηλαδή, η επιχείρηση) υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια του πιο πάνω πίνακα Α για **δύο διαδοχικές περιόδους**, τότε η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που ακολουθεί τις δύο πιο πάνω διαδοχικές περιόδους (άρθρο 2, §9, Ν.4308/2014).
- Οι κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές οντότητες, που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου (και δεν είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε., ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. κ.τ.λ.), εντάσσονται στις «**μεγάλες οντότητες**» (άρθρο 2, §10, Ν.4308/2014).

## Λογιστικά αρχεία

- Ως **«αρχεία»** θεωρούνται τόσο τα τηρούμενα **«βιβλία»** όσο και τα **«λογιστικά στοιχεία»** (παραστατικά).
- Τα λογιστικά αρχεία (δηλαδή τα λογιστικά βιβλία και στοιχεία) μπορεί να τηρούνται με ηλεκτρονικό ή με χειρόγραφο τρόπο (άρθρο 3, §6, Ν.4308/2014). Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται μόνο στην Ελληνική γλώσσα, ενώ τα λογιστικά στοιχεία (τιμολόγια κ.τ.λ.) μπορεί να εκδίδονται είτε στην Ελληνική είτε σε ξένη γλώσσα (άρθρο 3, §7, Ν.4308/2014).
- Η οντότητα (επιχείρηση) έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το Γ.Λ.Σ. (αντί του λογιστικού σχεδίου των Ε.Λ.Π.) (άρθρο 3, §9, Ν.4308/2014).
- Η ατομική επιχείρηση, η Ο.Ε., η Ε.Ε. και κάθε άλλη οντότητα που ανήκει στις **«πολύ μικρές επιχειρήσεις»**, μπορούν να εφαρμόζουν ένα **«απλογραφικό λογιστικό σύστημα»** (δηλαδή, ένα **«βιβλίο εσόδων – εξόδων»**), όπως εφαρμόζονταν και μέχρι 31.12.2014. **Το βιβλίο εσόδων - εξόδων θα ενημερώνεται, με τα εκδιδόμενα και τα λαμβανόμενα παραστατικά, το αργότερο κάθε τρίμηνο και μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου (άρθρο 6, §1.β, Ν.4308/2014).**  
Οι λοιπές επιχειρήσεις (οντότητες) τηρούν **διπλογραφικά βιβλία** και κατά τη διάρκεια του έτους ενημερώνουν ημερολόγιο, καθολικό και ισοζύγιο. Η ενημέρωση αυτή γίνεται με τα εκδιδόμενα και τα λαμβανόμενα παραστατικά κάθε μήνα και το **αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα (άρθρο 6, §1.α, Ν.4308/2014).**
- Η **κάθε συναλλαγή** και γεγονός που αφορά την επιχείρηση θα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (κριτήρια) που θα εκδίδονται από την επιχείρηση ή από τους συναλλασσόμενους με αυτήν ή από τρίτους σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή (άρθρο 5, §5, Ν.4308/2014).
- Τα **αποθέματα** (δηλαδή, τα αγαθά) που η επιχείρηση θα παραλαμβάνει ή θα αποστέλλει από 01.01.2015 και μετά, θα παρακολουθούνται με κατάλληλες δικλίδες (είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι) τα πλήρη στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, την ποσότητα, το είδος του αγαθού και την ημερομηνία που έγινε η διακίνηση (άρθρο 5, §8, Ν.4308/2014).

- Η παραπάνω υποχρέωση εκπληρούται και στην περίπτωση που η επιχείρηση τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης (που εκδίδει ή λαμβάνει, κατά περίπτωση) (άρθρο 5, §9, Ν.4308/2014).
- Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η επιχείρηση καταχωρεί σε κατάλληλο **αρχείο** τις απαιτούμενες πληροφορίες αμέσως με την παραλαβή των αποθεμάτων (άρθρο 5, §9, Ν.4308/2014).

## Άλλα Λογιστικά Αρχεία (λογιστικά βιβλία)

---

Με ημερομηνία 31.12 (ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού) οι επιχειρήσεις τηρούν επιπλέον και τα εξής λογιστικά βιβλία):

**α) Αρχείο (βιβλίο) ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.**

Είναι το γνωστό σε όλους «Μητρώο Πάγιων Στοιχείων» και ενημερώνεται κανονικά, με τον ίδιο τρόπο, όπως ενημερωνόταν μέχρι σήμερα.

**β) Αρχείο (βιβλίο) επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους.**

Καταχωρούνται στο βιβλίο αυτό κατά τίτλο τα υπάρχοντα στοιχεία με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας και της λογιστικής αξίας τους.

**γ) Αρχείο (βιβλίο) ιδιόκτητων αποθεμάτων.**

**δ) Αρχείο (βιβλίο) αποθεμάτων τρίτων.**

**ε) Αρχείο (βιβλίο) λοιπών περιουσιακών στοιχείων.**

**στ) Αρχείο (βιβλίο) λογαριασμών καθαρής θέσης.**

**ζ) Αρχείο (βιβλίο) λογαριασμών υποχρεώσεων.**

**η) Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.**

Όλα τα πιο πάνω αρχεία (βιβλία) (γ - η) αποτελούν το γνωστό σε όλους «**βιβλίο απογραφών**» και η ενημέρωσή του γίνεται κατά τον ίδιο ακριβώς τρόπο.

- Τα πιο πάνω **αρχεία (βιβλία) ενημερώνονται** μέσα στον απαιτούμενο για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που είναι οι **6 μήνες** από τη λήξη της χρήσης (άρθρο 6, §3, Ν.4308/2014).
- Τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) **διαφυλάσσονται υποχρεωτικά 5 έτη** από τη λήξη της χρήσης (άρθρο 7, Ν.4308/2014).

## Απλογραφικά βιβλία (Βιβλίο εσόδων – εξόδων) Αθεώρητο

---

Τα απλογραφικά βιβλία που τηρεί ο μηχανικός είναι αθεώρητα, χωρίς την υποχρέωση τήρησης επιπλέον μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησής του, όπως ίσχυε παλαιότερα με τις διατάξεις του ΚΒΣ.

Στο βιβλίο αυτό γράφει:

- Τα έσοδά του (από παροχή υπηρεσιών, από λοιπές πράξεις όπως έσοδα από τόκους, προμήθειες κ.λπ.). Η καταχώριση των εσόδων περιλαμβάνει τη χρονολογία, τον αριθμό του δικαιολογητικού με το οποίο πραγματοποιήθηκε το έσοδο (καταχώριση μπορεί να γίνεται με ένα ποσό καθημερινά με μνεία του πρώτου και τελευταίου στοιχείου που εκδόθηκε τη συγκεκριμένη μέρα).
- Το ΦΠΑ που εισπράττει από τους πελάτες του.
- Τα έξοδά του, δηλαδή όλες τις δαπάνες που πραγματοποιεί. Η καταχώριση των εξόδων περιλαμβάνει τη χρονολογία, το είδος του δικαιολογητικού της δαπάνης, τον αύξοντα αριθμό του, την επωνυμία του εκδότη και το ποσό.
- Το ΦΠΑ που εμφανίζει στα δικαιολογητικά δαπανών. Τα ποσά κάθε πράξης εσόδου ή εξόδου αναλύονται σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του ΦΠΑ.

## Καταχώριση εσόδων και εξόδων με μία εγγραφή

---

Καθιερώνεται νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρισης (μία εγγραφή) των ημερησίων εσόδων ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων. Ειδικότερα, τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α, που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων, που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα, με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού.

Όσον αφορά στα έξοδα, τα ποσά των εξόδων μέχρι εκατόν πενήντα (150) Ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή και του πλήθους των αντιστοιχών δικαιολογητικών.

Για τα έξοδα έως εκατό (100) Ευρώ (αντί 50€, που ίσχυε βάσει Κ.Β.Σ.), μπορεί να λαμβάνεται, ως παραστατικό εξόδου, και απόδειξη λιανικής, αντί τιμολογίου, εφ' όσον στην εν λόγω απόδειξη αναγράφεται το είδος των αγαθών και υπηρεσιών κατά γενική περιγραφή, που πρέπει να προκύπτει είτε άμεσα (αναγραφή), είτε έμμεσα (με την περιγραφή της δραστηριότητας - επαγγέλματος του εκδότη) στα στοιχεία.

## Άρθρο 6 – Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

---

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:
  - α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.
  - β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό (π.χ.. Μηχανικοί αρχιτέκτονες με κύκλο εργασιών έως 700.000€ και μέσο όρο απασχολούμενων 10 άτομα), η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του **κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.**
  - γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
2. Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, όπου συντρέχει περίπτωση, διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.
3. Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από:
  - α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή
  - β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.



## Άρθρο 7 – Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

---

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:
  - α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.
  - β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.
2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.
3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις §(1) και §(2) του παρόντος άρθρου.

## Άρθρο 8 – Τιμολόγιο πώλησης

---

- Για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών **εκδίδεται τιμολόγιο**, χωρίς υποχρέωση υπογραφής του εκδότη, **το αργότερο μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα** από εκείνος που έχουν παραδοθεί ή αποσταλεί τα αγαθά ή που έχει ολοκληρωθεί η υπηρεσία (ή για το μέρος της υπηρεσίας που έχει παρασχεθεί ή για το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί) (άρθρο 11, Ν.4308/2014).
- Μετά από συμφωνία, το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται και από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών ( αυτοτιμολόγηση) ή και από τρίτο πρόσωπο.
- Το **πιστωτικό τιμολόγιο** εκδίδεται κατά τα γνωστά (όπως δηλαδή εκδιδόταν και μέχρι 31.12.2014).
- Όταν η επιχείρηση συναλλάσσεται ως «αγοραστής» με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδει σχετικό παραστατικό.  
-Όταν η επιχείρηση συναλλάσσεται ως «αγοραστής» με άλλη επιχείρηση που ενώ έχει υποχρέωση δεν εκδίδει τιμολόγιο, **τότε η επιχείρηση που αγοράζει εκδίδει σχετικό παραστατικό.**
- Ο αντιπρόσωπος που πωλεί για λογαριασμό της επιχείρησης εκδίδει εκκαθάριση και την αποστέλλει στην επιχείρηση έγκαιρα (μέσα σε 15 ημέρες από τη λήξη του μήνα).
- **Απλοποιημένο τιμολόγιο** είναι το παραστατικό (απόδειξη λιανικής πώλησης κ.τ.λ.) μέχρι 100€ (με το Φ.Π.Α. μαζί) που μπορεί λογιστικά να αντικαθιστά το «τιμολόγιο».
- **Συγκεντρωτικό τιμολόγιο** είναι αυτό που αναφέρεται σε πολλές (διαφορετικές) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών (άρθρο 10, §3, Ν.4308/2014). Εκδίδεται το αργότερο μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα από εκείνον που πραγματοποιήθηκαν οι πωλήσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών.

## Άρθρο 11 – Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

---

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.
2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:
  - α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.
  - β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.
  - γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.
  - δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της §3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.
  - ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

## Άρθρο 12 – Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

---

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.
2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:
  - α) Την ημερομηνία έκδοσης.
  - β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.
  - γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
  - δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
  - ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.
3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.
4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50€ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.
5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.
6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.
7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε

σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.
9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.
10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της §8.
11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της §8. **Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.** Οι μηχανικοί εκδίδουν Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης ( χειρόγραφες η μηχανογραφημένες ) χωρίς να είναι απαραίτητη η σήμανση από φορολογικό μηχανισμό .
12. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των §8 ή §10 του παρόντος άρθρου, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου της §8, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού της §8 του παρόντος άρθρου λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της §9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής αυτής της παραγράφου, καθώς και να επιβάλλονται υποχρεώσεις ενημέρωσης της Διεύθυνσης Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
14. Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της §8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες:
- α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.
  - β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.
15. Οι οντότητες, οι οποίες επιλέγουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου προσώπου (πάροχος) διαβιβάζουν προς τη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών την επωνυμία και τα στοιχεία επικοινωνίας του τρίτου προσώπου, καθώς και την ημερομηνία έναρξης και παύσης της χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου. Η διαβίβαση των πληροφοριών αυτών γίνεται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου.

## Άρθρο 13 – Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

---

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

- α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.
- β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.
- γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.
- δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

## Άρθρο 14 – Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

---

1. Το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται σε ηλεκτρονική ή σε έντυπη μορφή.
2. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και το οποίο έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.
3. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, εκ μέρους του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση.
4. Στην περίπτωση που πλήθος ηλεκτρονικών τιμολογίων αποστέλλονται ή τίθενται συγκεντρωτικά στη διάθεση του ίδιου προσώπου που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, οι επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου.



**Πίνακας καταληκτικών ημερομηνιών έκδοσης παραστατικών όπως ορίζουν πλέον τα ΕΛΠ**

	<b>“Δραστηριότητα” Τιμολόγησης</b>	<b>Καταληκτική Ημερομηνία έκδοσης τιμολογίου</b>
1	Χονδρική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών	Έως τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα
2	Λιανική πώληση αγαθών	Κατά την παράδοσή ή τον χρόνο έναρξης της αποστολής
3	Λιανική πώληση αγαθών που η παράδοση τους γίνεται από τρίτο	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση
4	Παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτη	Με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.
5	Συνεχιζόμενη χονδρική ή λιανική παροχή αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου	Έως την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της περιόδου στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό
6	Χονδρική ή λιανική απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας	Με την απόκτηση του δικαιώματος λήψης της υπηρεσίας
7	Χονδρική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών προς το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ	Έως το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων
8	Έκδοση Συγκεντρωτικού τιμολογίου	Έως τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα
9	Τιμολόγιο Εκκαθάρισης Αμοιβών Ασφαλιστικών και Μεσιτικών Πρακτόρων ή Πρακτορείων τυχερών παιγνίων	Μέχρι το τέλος της Ετήσιας περιόδου – φορολογικού έτους
10	Πιστωτικό τιμολόγιο επιστροφής αγαθών	Έως τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την παραλαβή των αγαθών
11	Πιστωτικό τιμολόγιο έκπτωσης πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή διάφορων διορθώσεων	Τη χρονική στιγμή που λαμβάνουν μέρος τα πραγματικά γεγονότα

Για να γίνει κατανοητή η ανωτέρω συνοπτική παρουσίαση θα παραθέσουμε για κάθε μία περίπτωση ξεχωριστά και το αντίστοιχο παράδειγμα.

- **Περίπτωση 1η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α παραδίδει αγαθά στην επιχείρηση Β και στην επιχείρηση Γ, τα οποία διακινεί με «*Συνοδευτικό μη τιμολογηθέντων προϊόντων*», στις 02.02.2015 και στις 27.02.2015 αντίστοιχα τότε δύναται να τιμολογήσει και τις δύο έως τις 15.03.2015.
- **Περίπτωση 2η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α πωλεί σε ιδιώτη αγαθά τότε είναι υποχρεωμένη να εκδώσει Απόδειξη λιανικής πώλησης μέσω Ταμειακής μηχανής ή Φορολογικού Μηχανισμού είτε τη στιγμή που τα παραλαμβάνει ο αγοραστής είτε κατά τη στιγμή της αποστολής ως συνοδευτικό στοιχείο.
- **Περίπτωση 3η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α πωλεί σε ιδιώτη αγαθά τα οποία αποστέλλει ταχυδρομικώς με εταιρεία courier στις 28.02.2015 και ο αγοραστής το παραλαμβάνει στις 03.03.2015. Σε αυτήν τη περίπτωση δύναται να τιμολογήσει τη συγκεκριμένη παράδοση έως το τέλος του επομένου μήνα από την παράδοση ήτοι έως τις 30.04.2015.
- **Περίπτωση 4η:** Έστω ότι Υδραυλικός παρέχει τις υπηρεσίες του σε ιδιώτη οι οποίες διαρκούν 3 ημέρες από τις 02.03.2015 έως τις 05.03.2015 τότε υποχρεούται να εκδώσει το σχετικό παραστατικό στις 05.03.2015 δηλαδή με την ολοκλήρωση της παροχής.
- **Περίπτωση 5η:** Έστω Εκπαιδευτήριο το οποίο παρέχει σε ιδιώτη μαθητή πακέτο διδασκαλίας 12 μηνών από 01.03.2015- 28.02.2016 συνολικού κόστους 1.200€ και για το οποίο έχει συμφωνήσει ότι στο τέλος κάθε μήνα θα λαμβάνει για τις υπηρεσίες του 100€. Έτσι βάσει νόμου για τις υπηρεσίες του Μαρτίου 2015 είναι υποχρεωμένο να εκδώσει το σχετικό παραστατικό έως τις 15.04.2015. Το ίδιο θα επαναλαμβάνεται και για τους επόμενους μήνες.
- **Περίπτωση 6η:** Έστω ιδιώτης ο οποίος στις 10.03.2015 εγγράφεται σε γυμναστήριο και καταβάλλει την ετήσια συνδρομή του. Στις 10.03.2015 το γυμναστήριο υποχρεούται να εκδώσει το αντίστοιχο παραστατικό καθώς με την καταβολή της συνδρομής αποκτήθηκε και το δικαίωμα για την λήψη της συγκεκριμένης υπηρεσίας για τον επόμενο χρόνο.
- **Περίπτωση 7η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α παραδίδει αγαθά σε ΝΠΔΔ, τα οποία διακινεί με «*Συνοδευτικό μη τιμολογηθέντων προϊόντων*», στις 30.04.2015. Η συγκεκριμένη

επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να τιμολογήσει τα συγκεκριμένα αγαθά έως 31.12.2015.

- **Περίπτωση 8η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α παραδίδει αγαθά στην επιχείρηση Β στις 02.02.2015 και στις 27.02.2015, τότε δύναται να τιμολογήσει συγκεντρωτικά με ένα ενιαίο παραστατικό αυτές τις δύο παραδόσεις έως τις 15.03.2015.
- **Περίπτωση 9η:** Έστω Ασφαλιστικός Πράκτορας δύναται να εκδώσει τα Τιμολόγιο για την Εκκαθάριση των αμοιβών του για το 2015 ως προς την συνεργάτρια ασφαλιστική εταιρεία ετησίως ήτοι έως τις 31.12.2015.
- **Περίπτωση 10η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α πωλεί στην επιχείρηση Β αγαθά στις 02.02.2015 εκδίδοντας το αντίστοιχο Τιμολόγιο πώλησης. Η επιχείρηση Β της επιστρέφει κάποια ελαττωματικά αγαθά στις 02.03.2015. Σε αυτή την περίπτωση η επιθεώρηση Α μπορεί να εκδώσει το σχετικό Πιστωτικό Τιμολόγιο έως τις 15.04.2015.
- **Περίπτωση 11η:** Έστω ότι η επιχείρηση Α πωλεί στην επιχείρηση Β αγαθά στις 02.02.2015 εκδίδοντας το αντίστοιχο Τιμολόγιο πώλησης και για ένα από τα αγαθά έχει συμφωνηθεί άλλη τιμή πώλησης και άλλη έχει καταχωρηθεί στο τιμολόγιο. Η επιχείρηση Β ενημερώνει εγγράφως την Α για αυτό το λάθος στις 15.02.2015. Σε αυτή την περίπτωση η Επιχείρηση Α πρέπει να εκδώσει και το διορθωτικό παραστατικό π.χ. Πιστωτικό Τιμολόγιο Έκπτωσης στις 15.02.2015.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να επισημάνουμε ότι στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών για λιανικές πωλήσεις είναι δυνατή η έκδοση πιστωτικού στοιχείου λιανικής πώλησης. Όμως εφόσον το πιστωτικό στοιχείο έχει αξία άνω των 50€ ο πωλητής υποχρεούται να τηρεί αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

## **Έκδοση τιμολογίου σε επόμενο έτος και αρχή δεδουλευμένων**

---

Με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αποσυνδέεται ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος από το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

Δηλαδή με τις νέες διατάξεις το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί σε διαφορετικό έτος από αυτό που αφορά . Έτσι ο ΦΠΑ αποδίδεται με το χρόνο που ορίζεται από την ημερομηνία του Τιμολογίου και το εισόδημα πρέπει υποχρεωτικά να δηλωθεί στο έτος που αφορά .

## Υποχρεώσεις από πολύ μικρές επιχειρήσεις (Ν.4308/2014, άρθρο 30)

---

Οι ατομικές επιχειρήσεις, οι Ο.Ε., οι Ε.Ε. κ.τ.λ. που τηρούν «βιβλίο εσόδων - εξόδων», έχουν τις εξής βασικές υποχρεώσεις:

- α) Να εφαρμόζουν τις μεθόδους αποσβέσεων του Ν.4172/2013
- β) Να αντιμετωπίζουν τις συμβάσεις μίσθωσης σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- γ) Να αναγνωρίζουν τις ζημίες απομείωσης σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- δ) Να αναγνωρίζουν προβλέψεις σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- ε) Να αναγνωρίζουν τις κρατικές επιχορηγήσεις σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- στ) Να συντάσσουν μόνο την «Κατάσταση Αποτελεσμάτων» και να δηλώνουν στην ίδια «Κατάσταση» τα στοιχεία τους και ότι επέλεξαν τη συγκεκριμένη αυτή επιλογή τους για τη σύνταξη μόνο της «Κατάστασης» (και όχι του «Ισολογισμού»).
- ζ) Όταν ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει τα 150.000€ από πωλήσεις αγαθών, τότε μπορούν να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους. Αν όμως αποφασίσουν να διενεργήσουν απογραφή, τότε υποχρεούνται να διενεργούν απογραφή και για τις 3 τουλάχιστον επόμενες χρήσεις.
- η) Όταν αποφασίσουν να διενεργήσουν φυσική απογραφή στο τέλος της χρήσης, ενώ δεν διενεργούσαν, τότε για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της ίδιας χρήσης τα αποθέματα έναρξης θεωρούνται μηδέν. Αντίθετα, αν επιλέξουν να μην διενεργήσουν φυσική απογραφή στο τέλος της χρήσης, ενώ διενεργούσαν, τότε τα αποθέματα έναρξης δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης αυτής (άρθρο 30, §5 & §6, Ν.4308/2014).

### Δεν υπάγονται στον Ν.4308/2014, άρθρο 39

---

- α) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος
- β) Τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον οι συναλλαγές αυτές στο σύνολό τους δεν υπερβαίνουν το ποσό 10.000€.
- γ) Οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι ιδιωτικοί υπάλληλοι και οι συνταξιούχοι που είναι συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων, εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο Μηχανικός-Αρχιτέκτονας, κατά κανόνα, εντάσσεται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων και κατά συνέπεια στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων (βιβλίο εσόδων-εξόδων).

## ΦΠΑ – Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

---

Ένα από τα συνηθέστερα λάθη που γίνονται είναι να συμψηφίζεται ΦΠΑ κατά την καταχώρηση των εσόδων εξόδων χωρίς να υπάρχει από το νόμο η δυνατότητα.

Συγκεκριμένα:

### **ΦΠΑ Άρθρο 30 – Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου**

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (δηλαδή συμψηφισμός του ΦΠΑ των εσόδων με το ΦΠΑ των εξόδων)

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:
  - α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,
  - β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο. σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. λ' και λγ' της §1 του άρθρου 22, αντίστοιχα,
  - γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28.
  - δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε' της §1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης

είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας.

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της §9 του άρθρου 19.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β της §1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα. εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο,



**N.4172/2013 –  
Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος**

## Άρθρο 1 – Πεδίο Εφαρμογής

---

1. Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος:
  - α) των φυσικών προσώπων,
  - β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων.
2. Ο Κ.Φ.Ε. ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων, όπως ορίζονται στον Κ.Φ.Ε., καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτησή του.

## Άρθρο 12 – Εισόδημα από Μισθωτή Εργασία και Συντάξεις

---

1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.
2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:
  - α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,
  - β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,
  - γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,
  - δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
  - ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,
    - στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:
- α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδειάς, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,
  - β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,
  - γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,
  - δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,
  - ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,
  - στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,
  - ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,
  - η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

## Άρθρο 21 – Κέρδη από Επιχειρηματική Δραστηριότητα

---

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.
2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.
3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως «*επιχειρηματική συναλλαγή*» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του προηγούμενου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.

## Άρθρο 22 – Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες

---

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του επόμενου άρθρου του Κ.Φ.Ε, οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Στα απλογραφικά βιβλία των μηχανικών (βιβλίο εσόδων εξόδων) μπορούν να καταχωρηθούν ενδεικτικά:

### **ΑΜΟΙΒΕΣ - ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ**

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού. Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι ασφαλιστικές εισφορές που δεν έχουν καταβληθεί.
2. Η αποζημίωση σε τρίτους βάση δικαστικών αποφάσεων.
3. Αποζημιώσεις απολυθέντων υπαλλήλων.
4. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού - κτηρίου ιδιοκτησίας της.
5. Αποζημίωση βάσει νόμου που καταβάλλει εκμισθώτρια στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης.
6. Αμοιβές προς άλλους ελεύθερους επαγγελματίες (δικηγόρων, συμβολαιογράφων, λογιστών κ.λπ.).
7. Αμοιβές μηχανικών για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους και εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος οικοδομής (π.χ. σύνταξη τοπογραφικών διαγραμμάτων, επιμετρήσεις, οριοθετήσεις, κ.λπ.).
8. Αμοιβές προς τρίτους οι οποίοι λόγω ύψους αμοιβών (έως 5000€) δεν εκδίδουν οι ίδιοι φορολογικά στοιχεία (καθαρίστριες, ευκαιριακά απασχολούμενοι κ.λπ.)

### **ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ**

1. Ασφάλιστρα για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων.
2. Ασφάλιστρα πυρός.
3. Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων.

### **ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ**

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

### **ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ**

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

### **ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ**

1. Ασφαλιστικές εισφορές που υποχρεούνται να καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στο ΤΣΜΕΔΕ για τους έμμισθους μηχανικούς που απασχολούν ( εργοδοτικές εισφορές ) και ατομικές ασφαλιστικές εισφορές στο ΤΣΜΕΔΕ
2. Δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος και τηλεφώνου, έστω και αν το τηλέφωνο ή ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου.
3. Ταχυδρομικών υπηρεσιών - σταθερών τηλεφώνων, ADSL γραμμές
4. Έξοδα κινητής τηλεφωνίας και έξοδα πρόσβασης στο διαδίκτυο
5. Αποθήκευσης, φύλαξης, εκθέσεων
6. Γραφείου (γραφική ύλη, έντυπα, αναλώσιμα, υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων )

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

**Αποδείξεις Λιανικής μέχρι 100€ περνάνε στα επαγγελματικά έξοδα.**

## **ΠΡΟΣΟΧΗ**



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

Οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων leasing Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων αναγνωρίζονται ως δαπάνες, εφόσον **χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της ατομικής επιχείρησης**

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

Η μόνη προϋπόθεση που θέτει ο νόμος είναι να χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, και δεν αναφέρεται πουθενά ότι πρέπει να ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης ή να τα έχει μισθωμένα από οποιονδήποτε τρίτο. Με βάση τα ανωτέρω αναφερόμενα, τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ. που χρησιμοποιεί η Ο.Ε. ή Ε.Ε. και ανήκουν στην κυριότητα των εταίρων οι ανωτέρω δαπάνες αυτών αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

Τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρία ενοικίασης αυτοκινήτων για μακροχρόνια μίσθωση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου αναγνωρίζονται ως δαπάνη εφόσον ισχύουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

## **Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα**

### **Ισχύουσες διατάξεις**

Εκπίπτει, ως διαχειριστική δαπάνη, το ποσό των εισφορών που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφόσον η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο

Τα ποσά των ασφαλιστικών εισφορών των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα που αφορούν την περίοδο 01.01-31.12.2014 και τα οποία καταβάλλονται μέσα στο έτος 2015 και ειδικότερα από 01.01.2015 και μέχρι τη νόμιμη προθεσμία που ορίζει ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ή μέχρι την τυχόν παράτασή της, μπορούν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2014.

Ακόμη από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 22 κα 23 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013) προκύπτει, ότι ειδικά για τις εισφορές που αφορούν τις χρήσεις των ετών 2012 και μετά και που έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση θα εκπίπτουν στο έτος που πραγματικά καταβάλλονται. (19.01.2015)

Τέλος, σημειώνεται ότι μεταξύ των δαπανών του μηχανικού συμπεριλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών του στοιχείων.

## **Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για καύσιμα (εξαίρεση από το κανόνα των 100€)**

**Στα απλογραφικά βιβλία καταχωρούνται τιμολόγια ή παραστατικά που επέχουν θέση τιμολογίου (π.χ. λογαριασμός ηλεκτρικού ρεύματος, συνδρομές κ.λπ.) και αποδείξεις λιανικής πώλησης έως 100€, με εξαίρεση τις Αποδείξεις που εκδίδονται από τα πρατήρια υγρών καυσίμων όπως ορίζεται παρακάτω.**

**Διευκρινίσεις αναφορικά με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης από πρατηριούχους για την εμπορία πετρελαίου κίνησης και βενζίνης με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του Ν.1809/1988.**

Αναφορικά με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) από πρατηριούχους για την εμπορία πετρελαίου κίνησης και βενζίνης με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του ν.1809/1988, είτε ενσωματωμένων στις αντλίες (που λειτουργούν δηλαδή αυτόματα με τη ροή του καυσίμου), είτε όχι, διευκρινίζονται τα

ακόλουθα:

1. Σε περίπτωση αποστολής λιανικώς πωληθέντος πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης, στο εκδιδόμενο Δελτίο Αποστολής, θα αναγράφεται εκτός των άλλων και ο αύξων αριθμός της Α.Λ.Π.
2. Για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και τριακόσια (300) ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α.Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος δε αυτής τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες – επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Π. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.

## Άρθρο 23 – Μη Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες

---

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνονται από την επιχείρηση κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου,
- β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με χρήση επιταγών,
- γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,
- δ) προβλέψεις για διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από τον Κ.Φ.Ε,
- ε) πρόστιμα και ποινές,
- στ) η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα ,
- ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε, καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες,
- η) το τεκμαρτό μίσθωμα σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,
- θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης
- ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

- ια) **οι δαπάνες ψυχαγωγίας**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής.
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, και
- ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή.

## Διευκρινίσεις για τις συναλλαγές άνω των 500€ που πρέπει να εξοφλούνται με τραπεζικά μέσα πληρωμής

---

[02.10.2014]

Η Γ.Γ.Δ.Ε. εξέδωσε την ερμηνευτική της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του νέου ΚΦΕ σχετικά με την έκπτωση ή μη των δαπανών, αγορών, υπηρεσιών κλπ, αξίας άνω των 500€.

Αναλυτικά η ερμηνευτική αναφέρει τα εξής:

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του N.4172/2013 (ΦΕΚ.167/Α'), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500€, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του N.4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.
2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου **ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500€, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.**

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του N.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

3. Διευκρινίζεται ότι η προϋπόθεση της περίπτωσης αυτής (εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής) δεν απαιτείται για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών:

α. Μισθούς, ημερομίσθια προσωπικού, απολαβές διευθυντών ή μελών του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, έκτακτες αμοιβές προσωπικού, αμοιβές καταβαλλόμενες σε υπαλλήλους πέραν των συμβατικών ή νομίμων, πάγια μηνιαία αποζημίωση η οποία συνιστά συγκεκριμένη επαύξηση μισθού, που χορηγούνται από τον εργοδότη στον εργαζόμενο, καθόσον οι ανωτέρω δαπάνες δεν αφορούν στη λήψη υπηρεσιών αλλά στην παροχή μισθωτής εργασίας.

β. Μισθώματα ακινήτων, καθότι δεν πρόκειται για λήψη υπηρεσιών αλλά για χρήση μισθίου (εισόδημα από κεφάλαιο για τον εκμισθωτή, σχετ. άρθρο 39 Ν.4172/2013).

γ. Τόκους και συναφή έξοδα, καθόσον δεν εμπεριέχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της παροχής υπηρεσίας.

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που

αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των 500€, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500€, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».
7. Επίσης, διευκρινίζεται ότι με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των 500€, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος – εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των 500€ ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.
8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.



9. Σε περίπτωση αγοράς εμπορευμάτων με τη μέθοδο της αντικαταβολής-υπηρεσίες courier, όπου η εταιρεία παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (μεταφορέας - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») αναλαμβάνει τη μεταφορά αντικειμένων, ταχυδρομικών δεμάτων, κ.λπ. με ταυτόχρονη εξόφληση, κατά την παράδοσή τους, της αξίας της αγοράς αυτών από τους λήπτες των αγαθών χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και στη συνέχεια καταθέτει στον εντολέα του τα εισπραττόμενα ποσά όχι κατά όνομα πελάτη, πράγμα πρακτικά αδύνατο λόγω του αριθμού των εξυπηρετούμενων πελατών, αλλά στο σύνολό τους, προκειμένου οι συναλλασσόμενοι πελάτες κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης να εκπέσουν τα ποσά των δαπανών αυτών και δεδομένου ότι οι συναλλαγές αυτές δεν εμφανίζονται ονομαστικά κατά δαπανηθέν ποσό, η εταιρεία ταχυμεταφορών εκδίδει, κατά το χρόνο είσπραξης των μετρητών ή παραλαβής των αξιόγραφων, το προβλεπόμενο από τον ΚΦΑΣ στοιχείο είσπραξης, στο σώμα του οποίου αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ, επωνυμία, ονοματεπώνυμο, διεύθυνση, τηλέφωνο επικοινωνίας) με την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του παραστατικού σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας. Στο τέλος του έτους η εταιρεία υποχρεούται να εκδώσει εκκαθάριση με τα δαπανηθέντα ποσά ανά πελάτη, υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, αναγράφοντας και τον αριθμό του τραπεζικού λογαριασμού που έγινε η κατάθεση.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μέσω εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων, κ.λπ.

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.

11. Στις υπόψη διατάξεις εμπίπτουν και οι περιπτώσεις εξόφλησης δαπανών που αφορούν στην αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ. (§5 άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ.).
12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την §2 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 01.01.2014 και μετά.

## Συναλλαγές με Ιδιώτες

Φορολογικά στοιχεία, που εκδίδονται από «επιτηδευματίες», για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε **ιδιώτες άνω των 1.500€**, εξοφλούνται από τους λήπτες αυτών αποκλειστικά μέσω τραπεζής, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες του αγοραστή των αγαθών ή λήπτη των υπηρεσιών ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγές, αποκλειόμενης της εξόφλησης των υπόψη στοιχείων με μετρητά.

Αν δεν ακολουθηθεί η ανωτέρω διαδικασία και διαπιστώνονται πράξεις ή παραλείψεις σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο, ανά φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.2523/1997.

Συνεπώς, από 01.01.2014 και μετά, όλες οι «επιχειρήσεις» πρέπει να εξοφλούν τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, μόνο με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, προκειμένου να μην χάσουν το δικαίωμα της έκπτωσης της δαπάνης. Αν παρόλα αυτά δεν ακολουθήσουν όσα προβλέπονται στον Ν.4172/2013, τότε εκτός από την «ποιινή» της μη έκπτωσης της δαπάνης, αν τυγχάνει η δαπάνη να είναι από 3.000,00 και πάνω, τότε επιβάλλονται και οι κυρώσεις του Ν.2523/1997.

Ακολουθεί ενδεικτικός πίνακας:

<b>Συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων</b>	
<b>Ποσό Συναλλαγής</b>	<b>Κυρώσεις αν η συναλλαγή δεν εξοφληθεί με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής</b>
Έως 500 €	Δεν υπάρχουν κυρώσεις
Πάνω από 500 € και μέχρι 2.999,99 €	Δεν εκπίπτει η δαπάνη εάν η συναλλαγή δεν εξοφληθεί με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής
Από 3.000 € και πάνω	Δεν εκπίπτει η δαπάνη και επιπλέον επιβάλλεται πρόστιμο των άρθρων 5 §1 και §2α του Ν.2523/1997
<b>Συναλλαγές μεταξύ επαγγελματία και ιδιωτών*</b>	
<b>Ποσό Συναλλαγής</b>	<b>Κυρώσεις εάν η συναλλαγή δεν εξοφληθεί με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής</b>
Έως 1.500 €	Δεν υπάρχουν κυρώσεις
Πάνω από 1.500 €	Επιβάλλεται στον επαγγελματία το πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν.2523/1997

## Δαπάνη Απόσβεσης – Αποσβέσεις Παγίων – Άρθρο 24 (Ν.4172/2013)

---

1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:
  - α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β' ,
  - β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.
  
2. Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ο όρος «*χρηματοοικονομική μίσθωση*» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια:
  - α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,
  - β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,
  - γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου όπως αυτή προκύπτει από τον πίνακα της §4 ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,
  - δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται τουλάχιστον στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται,
  - ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος σύμφωνα με την περίπτωση δ' δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.
  
3. Εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση.

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτήρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές» )	12
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10

Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του προηγούμενου πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος». Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.
6. Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της §4.
7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).
8. Οι νέες επιχειρήσεις δύναται να αναβάλουν την φορολογική απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα τρία (3) φορολογικά έτη.
9. Ο υπολογισμός της τιμής κτήσης σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 42 γίνεται με βάση τις φορολογικές αποσβέσεις.

### Παράδειγμα ΜΗΤΡΩΟΥ ΠΑΓΙΩΝ

Επωνυμία επιχείρησης ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΜΑΥΡΙΔΗΣ						στοιχεία χρήσης							
Γενικά στοιχεία παγίου		Στοιχεία κτήσης παγίου		Αξίες				2009					
κ/δ	Περιγραφή	Ημερομ. κτήσης	Παραστατικό	Επωνυμία Προμηθευτή	Αξία κτήσης	προσθήκες βελτιώσεις	σύνολο	αποσβέσεις από μεταφ.	Συντ. Απόσβ.	μη-χρήσης	αποσβέσεις	προοδ/κά	αναπόσβεση αξία
1	ΗΥ TEM 1	29/02/2008	ΤΔΑ 128	ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΑΕ	2000		2000		100	12	1999,99	1999,99	0,01
2	KEYBOARD 0 TEM 1	29/02/2008	ΤΔΑ 128	ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΑΕ	50		50		100	12	49,99	49,99	0,01
3	MONITOR TEM 1	29/02/2008	ΤΔΑ 128	ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΑΕ	400		400		100	12	399,99	399,99	0,01
ΣΥΝΟΛΟ					2450						2449,97	2449,97	0,03

## Λογιστικές Διαφορές και Φορολογική Αναμόρφωση Κερδών

---

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

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

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

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

Ο κατάλογος των εξόδων που ενώ καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία, δεν

αναγνωρίζονται φορολογικά και συνεπώς αποτελούν λογιστικές διαφορές, είναι όλα εκείνα που δεν καλύπτουν την έννοια της παραγωγικότητας της δαπάνης

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

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

Η φορολογική αναμόρφωση υποβάλλεται, σε όλες τις περιπτώσεις, αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών μεθόδων.

2. Δεδομένου ότι η υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος γίνεται ηλεκτρονικά, η φορολογική αναμόρφωση συνυποβάλλεται με το έντυπο Ε3.
3. Επιπλέον σε περίπτωση που έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά το έντυπο Ε3 και δεν συνυποβλήθηκε εκ παραδρομής η φορολογική αναμόρφωση, τότε αυτή μπορεί να υποβληθεί υποχρεωτικά ηλεκτρονικά μέσω της ανεξάρτητης εφαρμογής του δικτύου TAXISnet.
4. Όταν από την ανωτέρω φορολογική αναμόρφωση προκύπτουν ποσά που έπρεπε να καταχωρηθούν στο Ε3, και συγκεκριμένα στον κωδικό 196 ή στους κωδικούς 564-567, τότε προκύπτει υποχρέωση υποβολής σε έντυπη μορφή (χειρόγραφα), τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
5. Σε περίπτωση μη συμπλήρωσης των πινάκων της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης, θα εμφανίζεται προειδοποιητικό μήνυμα προκειμένου οι υπόχρεοι να επιβεβαιώνουν ότι η υπόψη κατάσταση είναι μηδενική.
6. Στις περιπτώσεις τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λόγω της φορολογικής αναμόρφωσης, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα υποβάλλεται σε έντυπη μορφή (χειρόγραφα) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενώ η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα υποβάλλεται υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου, μέσω της ανεξάρτητης εφαρμογής του δικτύου TAXISnet.

Σε περίπτωση χειρόγραφης υποβολής της δήλωσης, τα έντυπα εκτυπώνονται από το δικτυακό τόπο [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr).



7. Στην περίπτωση που δεν υπάρχει τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αλλά απαιτείται η συμπλήρωση του IV πίνακα με τους έμμεσους - παρακρατηθέντες φόρους τότε θα υποβάλλεται μόνο η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης μέσω της ανεξάρτητης εφαρμογής υποβολής.

**Νόμος 3919 (ΦΕΚ.32/Α΄/02.03.2011) –  
Αρχή της επαγγελματικής ελευθερίας, κατάργηση  
αδικαιολόγητων περιορισμών στην πρόσβαση και  
άσκηση επαγγελμάτων**

## Άρθρο 7 – Μηχανικοί

---

1. α) Η αμοιβή των μηχανικών, για την μελέτη των έργων που αναφέρονται στο άρθρο 1 §1 του Π.Δ.696/1974 (ΦΕΚ.301/Α'), καθορίζεται ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία των συμβαλλομένων. Οι προβλεπόμενες στο προεδρικό διάταγμα τούτο ως υποχρεωτικώς ελάχιστες αμοιβές παύουν εφεξής να ισχύουν με αυτόν το χαρακτήρα. Τα ανωτέρω ισχύουν αντιστοίχως και ως προς κάθε οριζόμενη από οποιαδήποτε διάταξη νόμου ως υποχρεωτικώς ελάχιστη αμοιβή για εργασίες που αναφέρονται στο άρθρο 59 του Ν.Δ. της 17.07/16.08.1923, όπως το άρθρο αυτό αντικαθίσταται με την §10 του παρόντος άρθρου.  
β) Η Δ.Ε. του Τ.Ε.Ε., όταν περιέρχεται στην αντίληψή του περίπτωση συνολομολογήσεως από μηχανικό σύμβασης, της οποίας η αμοιβή φαίνεται ασυνήθιστα χαμηλή, τον καλεί εγγράφως να δικαιολογήσει το ύψος της, ζητώντας τις διευκρινίσεις που κρίνει σκόπιμες. Εφόσον οι εξηγήσεις του ενδιαφερομένου δεν κριθούν ικανοποιητικές, το Δ.Σ. του Τ.Ε.Ε. μπορεί να ασκεί πειθαρχική δίωξη κατά τις κείμενες διατάξεις.
2. Η σχετική σύμβαση, η οποία πρέπει να περιέχει τουλάχιστον τα στοιχεία που ορίζονται στις §1 και §2 του άρθρου 1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 (ΦΕΚ.134/Α'), κατατίθεται από τον μηχανικό στο Τεχνικό Επιμελητήριο Ελλάδος (Τ.Ε.Ε.). Μετά την περαίωση της μελέτης, ο μηχανικός γνωστοποιεί στο Τ.Ε.Ε. τα στοιχεία που προκύπτουν από αυτήν, με βάση τα οποία υπολογίζει και καταβάλλει στο Τ.Ε.Ε. τις εισφορές και τα λοιπά δικαιώματα, όπως αυτά προβλέπονται στη νομοθεσία, είτε ως παρακρατούμενα από την αμοιβή του μηχανικού, που επέβαλλε το κατά το άρθρο 2 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 να κατατίθεται στο Τ.Ε.Ε., είτε ως καταβαλλόμενα στο Τ.Ε.Ε. ως δικαιούχο ή προς απόδοση σε τρίτους δικαιούχους. Το Τ.Ε.Ε., μετά από επαλήθευση των στοιχείων και του βάσει αυτών γενόμενου υπολογισμού των εισφορών, τον οποίο οριστικοποιεί, αποδίδει στους νόμιμους δικαιούχους τις καταβαλλόμενες σε αυτό εισφορές και δικαιώματα, πέραν εκείνων που προορίζονται γι' αυτό.
3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων ισχύουν αντιστοίχως και ως προς τον επιβλέποντα μηχανικό για τις εργασίες επίβλεψης, καθώς και τον αναλαμβάνοντα τη διοίκηση έργου.

4. Οι εισφορές υπέρ του Τ.Ε.Ε., υπέρ ασφαλιστικών ταμείων και λογαριασμών, καθώς και οι λοιπές εισφορές και δικαιώματα που προβλέπεται από την ισχύουσα νομοθεσία ότι υπολογίζονται επί της αμοιβής των μηχανικών, υπολογίζονται εφεξής επί της συμβατικής αμοιβής, εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη από την νόμιμη αμοιβή κατά την έννοια της §1 του άρθρου 1 του Π.Δ.696/1974, όπως αντικαθίσταται με την §8, άλλως υπολογίζονται επί της νόμιμης αμοιβής.

Στις περιπτώσεις που οι ως άνω εισφορές προβλέπεται από την ισχύουσα νομοθεσία ότι υπολογίζονται επί της υποχρεωτικής ελάχιστης αμοιβής, υπολογίζονται εφεξής επί της νομίμου αμοιβής.

5. Οι αναφερόμενες στο Π.Δ.696/1974 «ελάχιστες αμοιβές» ή «αμοιβές» νοούνται εφεξής ως νόμιμες αμοιβές κατά την έννοια της §1 του άρθρου 1 του ίδιου διατάγματος όπως αντικαθίσταται με την §8 και, πέραν της λήψεως υπόψη για τον υπολογισμό νόμιμων εισφορών και δικαιωμάτων από το Τ.Ε.Ε. κατά την προηγούμενη παράγραφο, λαμβάνονται επίσης υπόψη από τα δικαστήρια κατά την εκδίκαση διαφορών από αμοιβές μηχανικών για την παροχή εργασίας σύμφωνα με τα άρθρα 677 έως 681 του Κ.Πολ.Δ., όταν δεν προκύπτει έγκυρη έγγραφη συμφωνία περί αυτών.
6. Ειδικά για την έκδοση οικοδομικών αδειών, ο προϋπολογισμός που αναφέρεται στο άρθρο 3 του Π.Δ.696/1974 εξάγεται είτε βάσει αναλυτικού προϋπολογισμού είτε σύμφωνα με τις τιμές μονάδος που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, κατόπιν γνώμης του Τ.Ε.Ε., η οποία λαμβάνει υπόψη το κόστος κατασκευής, όπως εξάγεται από τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων (άρθρο 41 του Ν.1249/1982 (ΦΕΚ.43/Α'), όπως κάθε φορά ισχύει.
7. Η §6 του άρθρου 3 του Π.Δ.696/1974 καταργείται.
8. Η §1 του άρθρου 1 του Π.Δ.696/1974 αντικαθίσταται ως εξής:

«1. Οι καθοριζόμενες με το διάταγμα αυτό αμοιβές αποτελούν τις νόμιμες αμοιβές, οι οποίες ισχύουν για την περίπτωση που δεν προκύπτει έγκυρη έγγραφη συμφωνία αμοιβής, για την εκπόνηση μελετών και τη διενέργεια επιβλέψεων - παραλαβών και εκτιμήσεων Συγκοινωνιακών, Υδραυλικών και Κτιριακών Έργων

**ως και Τοπογραφικών Κτηματογραφικών και Χαρτογραφικών Εργασιών, κατά τις κατωτέρω κατηγορίες ή διακρίσεις αυτών.»**

9. Το πρώτο και το δεύτερο εδάφιο της §7 του άρθρου 3 του Π.Δ.696/1974 καταργούνται.
10. Το άρθρο 59 του από 17.7/16.08.1923 νομοθετικού διατάγματος (ΦΕΚ.228/Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«Άρθρο 59

*Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής και Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, μετά γνώμη της Διοικούσας Επιτροπής του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος, εγκρίνεται κανονισμός αμοιβών των διπλωματούχων ανώτατων σχολών μηχανικών γενικά και αρχιτεκτόνων, μελών του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος, καθώς και αυτών που ασκούν τα επαγγέλματα αυτά, βάσει ειδικών διατάξεων νόμου, εν όλω ή εν μέρει. Με τον κανονισμό αυτόν καθορίζεται η νόμιμη αμοιβή για τη μελέτη, επίβλεψη, εποπτεία ή έλεγχο και παραλαβή κάθε είδους έργων ή εγκαταστάσεων, καθώς και για κάθε είδους τεχνικές γενικά εργασίες και υπηρεσίες, όπως σχεδιαγράμματα, καταμετρήσεις, γνωμοδοτήσεις, πραγματογνωμοσύνες ή αμοιβές που καταβάλλονται σε αυτούς που μετέχουν σε αρχιτεκτονικούς διαγωνισμούς και στους κριτές αυτών.*

*Μεταξύ των ως άνω έργων περιλαμβάνονται επίσης οι τοπογραφικές και κτηματογραφικές εργασίες, καθώς και οι χωροταξικές, ρυθμιστικές, πολεοδομικές και περιβαλλοντικές μελέτες.*

**Η αμοιβή αυτή οφείλεται, εφόσον δεν προκύπτει έγκυρη έγγραφη συμφωνία αμοιβής.»**

11. Οι §1 και §2 του άρθρου μόνου του Ν.Δ.2726/ 1953 (ΦΕΚ.325/Α') καταργούνται.
12. α) **Επί της συμβατικής συνομολογούμενης ή της νομίμου αμοιβής κατά τις διακρίσεις της §4, καταβάλλεται από τον μηχανικό υπέρ του Τ.Ε.Ε. ποσοστό 2% για τις πάσης φύσεως δαπάνες αυτού** ( καταργήθηκε ). Σε περίπτωση άρνησης, δυστροπίας ή καθυστέρησης καταβολής των αμοιβών μελετών ή επιβλέψεων από εργοδότη, μπορεί και το Τ.Ε.Ε. να επιδιώξει δικαστικώς την είσπραξη της οφειλόμενης αμοιβής, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερόμενου μέλους του Τ.Ε.Ε. ή της

εταιρείας, γραφείου ή συμπράξεως γραφείων εκπονήσεως τεχνικών μελετών. Με την αίτηση πρέπει να προσδιορίζεται και το σύνολο της οφειλόμενης αμοιβής.

β) Η §4 του άρθρου μόνου του Ν.Δ.2726/1953 (ΦΕΚ.325/Α') καταργείται.

13. Οι διατάξεις των §1, §2 και §3 του άρθρου 2 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 καταργούνται.

14. Το τρίτο και το τέταρτο εδάφιο της §4 του άρθρου 2 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 αντικαθίστανται ως εξής:

*«Αίτημα της αγωγής θα είναι η αναγνώριση υποχρεώσεως καταβολής ή η καταβολή του οφειλόμενου ποσού στο μελετητή μηχανικό. Τούτο εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση ασφαλιστικών μέτρων.»*

15. Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων και Οικονομικών, μετά γνώμη της Διοικούσας Επιτροπής του Τ.Ε.Ε., διενεργείται κάθε αναγκαία προσαρμογή στις διατάξεις του παρόντος νόμου των διατάξεων της νομοθεσίας που διέπει την εκπόνηση μελετών ιδιωτικών έργων και τις αμοιβές των μηχανικών.

16. Η §8 του άρθρου 4 του Ν.3316/2005 (ΦΕΚ.42/Α') καταργείται.

17. Το τρίτο εδάφιο της περιπτώσεως β' της §9 του άρθρου 6 του Ν.3316/2005 αντικαθίσταται ως εξής:

*«Η υποβληθείσα οικονομική προσφορά κατά κατηγορία μελέτης απορρίπτεται εφόσον οι ποσότητες του φυσικού αντικείμενου της προσφοράς δεν αντιστοιχούν στην προτεινόμενη τεχνική λύση.»*

18. Στο πρώτο εδάφιο της §5 του άρθρου 7 του Ν.3316/2005 οι λέξεις «σύμφωνα με τις διατάξεις των §7 και §8» αντικαθίστανται με τις λέξεις «σύμφωνα με τις διατάξεις της §7».

19. Το δεύτερο εδάφιο της §10 του άρθρου 7 του Ν.3316/2005 αντικαθίσταται ως εξής:

*«Η υποβληθείσα οικονομική προσφορά κατά κατηγορία μελέτης απορρίπτεται εφόσον οι ποσότητες του φυσικού αντικείμενου της προσφοράς δεν αντιστοιχούν στο αντικείμενο της μελέτης όπως προκύπτει από τα στοιχεία του εδαφίου β' της §2.»*

20. Οι §2 και §3 του άρθρου 19 του Ν.3316/2005 καταργούνται.

21. Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων και Οικονομικών, διενεργείται κάθε αναγκαία προσαρμογή του Ν.3316/2005 και των κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθεισών κανονιστικών πράξεων, στις διατάξεις του παρόντος νόμου.
22. Με απόφαση του Υπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, που εκδίδεται μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, προσαρμόζονται οι διατάξεις της υπ' αριθμ. ΔΜΕΟ/α/ οικ/1161 (ΦΕΚ.1064/Β'/2005) υπουργικής απόφασης που αφορούν τη βαθμολόγηση οικονομικών προσφορών, στις διατάξεις της §8 του άρθρου 4 του Ν.3316/2005, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις της §16 του παρόντος άρθρου.

### **Συνοπτικά !**

Οι μηχανικοί πρέπει υποχρεωτικά να συντάσσουν συμφωνητικά με τους πελάτες τους **για τις αμοιβές που υπάρχει νόμιμη αμοιβή** και εφόσον η αμοιβή τους είναι μικρότερη από την νόμιμη και τα κάνουν ανάρτηση –υποβολή μέσα από το σύστημα αμοιβών του ΤΕΕ

.

## Πότε μια οικονομική συμφωνία Πρέπει να δηλώνεται στην Εφορία

---

Με την ΑΥΟ 1065606/7222/ΔΕ-Β'/18.7.2000 (ΦΕΚ 951/Β'/31.7.2000) καθορίστηκε η υποβολή των συμφωνητικών που καταρτίζουν οι υπόχρεοι με συγκεντρωτική κατάσταση .

Η υποβολή γίνεται ως εξής:

- α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων, καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Ιανουαρίου - Απριλίου - Ιουλίου - Οκτωβρίου κάθε έτους. Σε αυτή συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.
- β) Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται τα στοιχεία κάθε συμφωνητικού (αριθμός και ημερομηνία σύναψης της συμφωνίας, ονοματεπώνυμο, επάγγελμα, διεύθυνση, ΑΦΜ κάθε συμβαλλόμενου στο συμφωνητικό, αντικείμενο συμφωνητικού, ποσό, διάρκεια, λοιπές παρατηρήσεις).
- γ) Η κατάσταση με τα αναγραφόμενα στοιχεία που αναφέρονται στις περ. α' και β', υποβάλλεται μόνο από κάθε συμβαλλόμενο επιτηδευματία στην αρμόδια για τη φορολογία τού εισοδήματός του ΔΟΥ για θεώρηση και, σε περίπτωση που και οι δύο ή περισσότεροι συμβαλλόμενοι είναι επιτηδευματίες, τότε αρμόδια για τη θεώρηση είναι η ΔΟΥ που φορολογείται ο κάθε συμβαλλόμενος επιτηδευματίας.

Για τον τόπο και χρόνο φύλαξης των συμφωνητικών και καταστάσεων της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις του Π.Δ.186/1992 περί ΚΒΣ.

Εξαιρούνται οι χρηματιστηριακές επιχειρήσεις από την υποχρέωση υποβολής στην αρμόδια ΔΟΥ των συμφωνητικών που καταρτίζουν με τους πελάτες τους και αφορούν πράξεις σχετιζόμενες με μετοχές που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών (ΑΥΟ 1065606/7222/ΔΕ-Β'/18.7.2000, §1 - ΦΕΚ 951/Β'/31.07.2000).

Επίσης κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους Οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους Δήμους και τις Κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών, καθώς και τις εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/1986 (Ν.2682/1999, άρθρο 27, §6 και Ν.2386/1996,



άρθρο 8, §2). Με την ΑΥΟΟ 1055905/4564/ΔΕ-Β/05.07.2004 (ΦΕΚ.1074/Β'/15.7.2004) εξαιρούνται τα χρηματοδοτικά ιδρύματα του άρθρου 2, §6 του Ν.2076/1992 από την υποχρέωση υποβολής στην αρμόδια ΔΟΥ των συμφωνητικών που καταρτίζουν με τους πελάτες τους.

Ακόμη, με την ΑΥΟΟ 1059925/5699/ΔΕ-Β/15.007.2002 (ΦΕΚ.952/Β'/25.07.2002) εξαιρούνται ο ΟΤΕ και οι επιχειρήσεις κινητής τηλεφωνίας από την υποχρέωση υποβολής στην αρμόδια ΔΟΥ των συμφωνητικών που καταρτίζουν με τους συνδρομητές πελάτες τους.

Όλες οι συβάσεις υποβάλλονται με αυτών των τρόπο;

Να θυμίσουμε ότι:

α) Μισθωτήρια

Η υποβολή πλέον των μισθωτηρίων γίνεται με ηλεκτρονικό τρόπο, με την σύναψη του συμβολαίου και όχι αργότερα από το τέλος του επομένου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίηση της.

Για παράδειγμα:

Ημερομηνία έναρξης μίσθωσης 1 Απριλίου: το ιδιωτικό συμφωνητικό πρέπει να υποβληθεί έως την 31η Μαΐου.

Ημερομηνία έναρξης μίσθωσης 30 Απριλίου: το ιδιωτικό συμφωνητικό πρέπει να υποβληθεί έως την 31η Μαΐου.

Πληροφορίες και οδηγίες για την ηλεκτρονική υποβολή μπορείτε να βρείτε στην παρακάτω διεύθυνση:

[http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/Help/FAQsPages/FAQs\\_misthwsewn.html](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/Help/FAQsPages/FAQs_misthwsewn.html)

β) Συμφωνητικά για εργολαβίες ή υπεργολαβίες εκτέλεσης τεχνικών έργων.

Ο σχετικός νόμος εδώ είναι ο Ν.820/1978 άρθρο 19 καθώς και η ΠΟΛ.1122/2002 που ορίζει το όριο υποβολής σε ευρώ.

Συγκεκριμένα, καθιερώθηκε η υποχρέωση γι' αυτόν που αναθέτει σε εργολάβο ή υπεργολάβο την εκτέλεση τεχνικού έργου, του οποίου το κόστος υπερβαίνει τις 6.000 ευρώ, να γνωστοποιεί, με δήλωση του, πριν από την έναρξη των εργασιών εκτέλεσης του έργου, στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή του υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέτει αντίγραφο του συμφωνητικού που καταρτίστηκε για την ανάληψη του έργου από τον εργολάβο ή τον υπεργολάβο.

γ) Συμφωνητικά για εκδηλώσεις σωματείων, συλλόγων, ιδρυμάτων κ.τ.λ..

Ο σχετικός νόμος εδώ ήταν ο Ν.2238/1994 άρθρο 82 §4 καθώς και η ΠΟΛ.1015/1998.

Συγκεκριμένα αναφέρει πως οργανώσεις, σύλλογοι, οργανισμοί, ιδρύματα, σωματεία κ.λπ., όταν πραγματοποιούν χορούς, συγκεντρώσεις, δεξιώσεις υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, που υπάγεται το κέντρο διασκέδασης ή το ξενοδοχείο, αίτηση στην οποία επισυνάπτεται το συμφωνητικό με το κέντρο ή το ξενοδοχείο και αναφέρεται ο σκοπός της εκδήλωσης, η επιβάρυνση κατά άτομο και ο αριθμός των προσκλήσεων που θα εκδοθούν. Μέσα σε πέντε (5) ημέρες από την πραγματοποίηση του χορού ή της συγκέντρωσης ή της δεξίωσης οι παραπάνω φορείς υποχρεούνται να προσκομίσουν στην ανωτέρω δημόσια οικονομική υπηρεσία φωτοτυπία του τιμολογίου του κέντρου διασκέδασης ή του ξενοδοχείου.

Να θυμίσουμε ότι με βάση το άρθρο 72 περίπτωση 25 του Ν.4172/2013:

*«25. Από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ.151/Α'), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»*

δ) Συμφωνητικά τραγουδιστών και αθλητών..

Ο σχετικός νόμος και εδώ ήταν ο Ν.2238/94 (άρθρο 82, §8). Σύμφωνα με αυτόν, για κάθε σύμβαση μίσθωσης εργασίας ή έργου μεταξύ τραγουδιστή των κέντρων διασκέδασης, αναψυκτηρίων ή συναυλιών καταρτίζεται συμφωνητικό, το οποίο κατατίθεται από τον αντισυμβαλλόμενο του τραγουδιστή μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη σύνταξη του.

**ΠΟΛΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ !!!**

**Οι μηχανικοί καλό θα ήταν να υποβάλουν τα συμφωνητικά που έχουν υποβληθεί στο σύστημα αμοιβών του Τ.Ε.Ε και στην εφορία!**

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.01.2015 απόφαση της Γεν. Γραμ. Δημοσίων Εσόδων, που δημοσιεύθηκε στο [ΦΕΚ.246/Β'/17.02.2105](#) προβλέπεται ότι «Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία

«Κατάσταση Συμφωνητικών §16 άρθρου 8 Ν.1882/1990», με συνημμένο υπόδειγμα, η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο».

Κατά συνέπεια και μέχρις εκδόσεως της αναμενόμενης ειδικής ΠΟΛ και για πλήρη ασφάλεια οι μηχανικοί που κατάρτισαν ή θα καταρτίσουν συμφωνητικά από 01.01.2015 και εφεξής θα πρέπει να τα δηλώνουν ηλεκτρονικά μέσω TAXISnet ανά τρίμηνο όπως αναλυτικά προβλέπεται από την προαναφερθείσα απόφαση.

### **ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΩΝ**

Σύμφωνα με την §1, του άρθρου 54, του Ν.4174/2013, «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α) **δεν υποβάλλει η υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, ...».**

Και σύμφωνα με την §2, του άρθρου 54, του προαναφερθέντος Ν.4174/2013, «**Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην §1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της §1, ...**».

Επίσης, στην §3, του ίδιου νόμου αναφέρεται, ότι «Σε περίπτωση **υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου**

## **ΠΟΛ.1194: Υποβολή από το Τ.Ε.Ε. καταστάσεων των Έγγραφων Συμφωνιών που έχουν Συνάψει Μηχανικοί**

---

1. Το Τεχνικό Επιμελητήριο Ελλάδος, υποβάλλει μέχρι την 20η ημέρα του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους, καταστάσεις των έγγραφων συμφωνιών που έχουν συνάψει μηχανικοί με τους αντισυμβαλλομένους τους μέσα στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο και αφορούν τις έγγραφες συμφωνίες (συμβάσεις) που κατατίθενται υποχρεωτικά σε αυτό, υπό μορφή ΠΙΝΑΚΑ υπόδειγμα του οποίου επισυνάπτεται στην παρούσα απόφαση.
2. Οι καταστάσεις υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).
3. Την ευθύνη για την υποβολή των καταστάσεων φέρει ο πρόεδρος του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος.

## ΠΟΛ.1193: Υποβολή από μηχανικούς καταστάσεων έγγραφων συμφωνιών στη ΓΓΠΣ

---

1. Οι οντότητες (μηχανικοί – αρχιτέκτονες), υποβάλλουν μέχρι την 20η ημέρα του μηνός Φεβρουαρίου κάθε έτους, καταστάσεις με τις έγγραφες συμφωνίες που έχουν συνάψει με τους αντισυμβαλλομένους τους μέσα στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, υπό μορφή ΠΙΝΑΚΑ υπόδειγμα του οποίου επισυνάπτεται στην παρούσα απόφαση.
2. Οι καταστάσεις υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).

Οι παραπάνω καταστάσεις τελούν υπό αναστολή.

## ΠΟΛ.1056/19.02.2014: Αναστολή υποβολής συμφωνητικών μηχανικών

---

**ΘΕΜΑ: Αναστολή υποβολής των καταστάσεων των έγγραφων συμφωνιών που έχουν συνάψει οι μηχανικοί με τους αντισυμβαλλόμενους τους, που υποβάλλονται από τους μηχανικούς και το Τ.Ε.Ε αντίστοιχα, μέσω διαδικτύου στον δικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ., για τη χρήση 2013.**

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις των περιπτώσεων ζ', η', θ' και ι' της [§8 του άρθρου 20 του Ν.3943/2011](#) (ΦΕΚ.66/Α') προβλέπεται η υποβολή των καταστάσεων των έγγραφων συμφωνιών που έχουν συνάψει οι μηχανικοί με τους αντισυμβαλλόμενους τους από τους μηχανικούς και από το Τ.Ε.Ε αντίστοιχα, κατόπιν σχετικής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.
2. **Δεδομένης της πληθώρας των ηλεκτρονικών εφαρμογών που είναι σε εξέλιξη κατ' εφαρμογή των διατάξεων του [Ν.4172/2013](#) (ΦΕΚ.167/ Α') και του [Ν.4174/2013](#) (ΦΕΚ.170/ Α'), αναστέλλεται η υποβολή των ανωτέρω καταστάσεων για τη χρήση 2013.**

Ο Γεν. Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

Θ. Θεοχάρης

**ΧΡΗΣΙΜΑ!**

## N.4172/2013, άρθρο 27 – Μεταφορά Ζημιών

---

1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.



## Ν.4172/2013 Άρθρο 69 – Προκαταβολή Φόρου στους Αρχιτέκτονες και Μηχανικούς

---

### **Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα**

1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό.

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

Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ.

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

4. Ειδικά, για τους αρχιτέκτονες και τους μηχανικούς ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Σε τέσσερα τοις εκατό (4%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων.

β) Σε δέκα τοις εκατό (10%) της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη

της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Κατ' εξαίρεση, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για την επίβλεψη της εκτέλεσης κάθε είδους τεχνικών έργων που ορίζονται στις προηγούμενες περιπτώσεις, ο προκαταβλητέος φόρος επιβάλλεται πριν από τη θεώρηση των οικείων εργασιών από την αρμόδια αρχή στο ποσό της αμοιβής επίβλεψης του δικαιούχου, και προκειμένου για εκπόνηση μελετών ή σχεδίων και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων, ο προκαταβλητέος φόρος κατά τα ποσοστά της παραγράφου αυτής υπολογίζεται στο ποσό της συμβατικής αμοιβής.

## **Παλαιότερες οδηγίες της φορολογικής διοίκησης για κάποιες περιπτώσεις, που εξακολουθούν να εφαρμόζονται**

## Αμοιβή σε Μηχανικό Μόνο για Εκπόνηση Αρχιτεκτονικών Σχεδίων

---

Όταν καταβάλλεται αμοιβή σε μηχανικό μόνο για την εκπόνηση αρχιτεκτονικών σχεδίων χωρίς να εκδοθεί οικοδομική άδεια, δεν οφείλεται προκαταβλητέος φόρος.- Ιδιώτης (εργοδότης) ανέθεσε σε μηχανικό μόνο την εκπόνηση αρχιτεκτονικών σχεδίων και όχι την έκδοση οικοδομικής άδειας ή υποβολής σχετικού φακέλου στην Πολεοδομία. Στη συνέχεια ο εργοδότης ανέθεσε τη σχετική οικοδομική άδεια σε άλλο μηχανικό, ο οποίος τελικά την εξέδωσε, αφού προηγουμένως κατέβαλε τον προκαταβλητέο φόρο 10% επί της αμοιβής του. Σήμερα μετά από διαμεσολάβηση του Τ.Ε.Ε. ο εργοδότης προτίθεται να καταβάλλει ο ίδιος στον πρώτο μηχανικό την αμοιβή του. Εφόσον η περίπτωση αυτή αφορά μόνο την εκπόνηση αρχιτεκτονικών σχεδίων και όχι την έκδοση οικοδομικής άδειας, τότε δεν έχει εφαρμογή η §4 του άρθρου 52 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής προκαταβλητέου φόρου. Διευκρινίζεται ότι αν ο εργοδότης είναι ένα από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην §1 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε., τότε θα πρέπει να διενεργηθεί παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την § 1 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής του μηχανικού (σχετ. 1072505/1948/A0012/13.09.2004 έγγραφο).

## Πότε Επιβάλλεται και Αποδίδεται ο Προκαταβλητέος Φόρος Αρχιτεκτόνων Μηχανικών (ΦΕΜ)

---

### Προκαταβλητέος φόρος αρχιτεκτόνων - μηχανικών.

#### ΠΟΛ.1204/31.05.1993 Προκαταβλητέος φόρος αρχιτεκτόνων - μηχανικών.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της §4 του άρθρου 15 του Ν.Δ.3323/1955 ειδικά, προκειμένου για αρχιτέκτονες και μηχανικούς ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή ως ακολούθως:
  - α) Σε τέσσερα τα εκατό (4%) προκειμένου για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν λιμενικά έργα κάθε είδους στα οποία περιλαμβάνονται οι ανωδομές πάνω σε αυτά, υδραυλικά έργα και έργα οδοποιίας και σιδηροδρόμων, καθώς και τοπογραφικές γενικά εργασίες.
  - β) Σε δέκα τοις εκατό (10%) προκειμένου για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσεως έργα και για την επίβλεψη αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσυνών κ.λπ. για τα έργα αυτά. **Περαιτέρω, με τις διατάξεις της αυτής παραγράφου ορίζεται ότι ο προκαταβλητέος φόρος επιβάλλεται και αποδίδεται πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή από τη χορήγηση της σχετικής άδειας από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου.**
2. Σύμφωνα με τις διατάξεις της §1 του άρθρου 48 του Ν.Δ.3323/1955 στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από τους σκοπούς τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά την καταβολή των αμοιβών.
3. **Υστερα από τα παραπάνω, όπως έχει γίνει δεκτό και από τη διοίκηση (Λ9914/ΠΟΛ.182/16.06.1971 διαταγή της) σε προκαταβολή φόρου 4% ή 10%, κατά περίπτωση, υπόκεινται μόνο οι αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών επί μελετών**

για τις οποίες προβλέπεται θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή τη χορήγηση σχετικής άδειας από την αρμόδια Υπηρεσία. Για τις λοιπές περιπτώσεις που δεν προβλέπεται θεώρηση ή χορήγηση σχετικής άδειας, ισχύει παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20 % στο ακαθάριστο ποσό της συμβατικής ή νόμιμης, κατά περίπτωση, αμοιβής του δικαιούχου. (ΜΟΝΟ ΟΤΑΝ Ο ΛΗΠΤΗΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΙΝΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ) !!!

## ΠΟΛ.1372/07.12.1993: Προκαταβολή φόρου εισοδήματος για σύνταξη μελέτης και επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής

---

1. Με την Ε.7427/ΠΟΛ.171/16.06.1972 από 16.06.1972 εγκύκλιό μας έγινε δεκτό ότι ο αρχιτέκτονας μηχανικός για την εκπόνηση μελέτης από αυτόν και την επίβλεψη από αυτόν τον ίδιο της ανέγερσης οικοδομής, σε οικόπεδο ιδιοκτησίας του ή της συζύγου του, δεν υποχρεούται σε καταβολή φόρου εισοδήματος για το ποσό της αμοιβής που αναλογεί στο τμήμα της οικοδομής το οποίο θα χρησιμοποιηθεί για ιδιοκατοίκηση.
2. Στην πράξη παρουσιάζονται περιπτώσεις κατά τις οποίες μηχανικοί αναλαμβάνουν, χωρίς αντάλλαγμα, την εκπόνηση μελέτης και την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής σε οικόπεδο ιδιοκτησίας τρίτων, όπως ανήλικων ή ενήλικων τέκνων τους, λοιπών συγγενικών τους προσώπων, ακόμη και εταιριών κάθε μορφής, στις οποίες συμμετέχουν ως εταίροι ή μέτοχοι.

## Φορολογία Κεφαλαίου

---

1. Σύμφωνα με τις ισχύουσες στη φορολογία κεφαλαίου διατάξεις ( άρθρα 1 , 34 , 35 και 38, Ν.Δ.118/1973 – ΦΕΚ.202/Α΄) σε κάθε μεταβίβαση περιουσίας (κινητής ή ακίνητης, ενσώματης ή ασώματης) αιτία δωρεάς επιβάλλεται φόρος, για την καταβολή του οποίου υπόχρεος είναι ο δικαιούχος της κτήσης δωρεοδόχος. Για να υπολογισθεί ο φόρος λαμβάνεται υπόψη η αξία (αγοραία ή αντικειμενική) που έχουν τα περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάζονται κατά το χρόνο κατάρτισης του δωρητηρίου συμβολαίου.
2. Ειδικότερα με τις διατάξεις του παραπάνω άρθρου 34 του ίδιου ν.δ/τος προσδιορίζεται η έννοια της αιτίας δωρεάς κτώμενης περιουσίας και διακρίνεται:
  - α) Σε κτήση από δωρεά, η οποία καταρτίζεται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρθρα 496 επ.) και
  - β) Σε κτήση από δωρεά, συνεπεία κάθε παροχής, παραχώρησης ή μεταβίβασης οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν γι' αυτή δεν συντάχθηκε κάποιο έγγραφο (άτυπη δωρεά).
3. Κατόπιν τούτων γίνεται φανερό ότι, στην περίπτωση που εκπονείται μελέτη και ασκείται επίβλεψη στην ανέγερση οικοδομής σε οικόπεδο ιδιοκτησίας τρίτων (φυσικών ή νομικών προσώπων) από μηχανικούς χωρίς αντάλλαγμα, αντικείμενο φορολογίας θα αποτελέσει η ωφέλεια η οποία θα αποκτηθεί από την μη καταβολή της παραπάνω δαπάνης για αμοιβή, αφού αυτή (η δαπάνη) έχει όλα τα εννοιολογικά στοιχεία της δωρεάς (άτυπης) προς αυτούς (τους τρίτους), και συνεπώς θα υπαχθεί σε φόρο δωρεάς, σύμφωνα με τις περί δωρεών διατάξεις του Ν.Δ.118/1973.



## Φορολογία Εισοδήματος

---

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι στις περιπτώσεις κατά τις οποίες μηχανικός αναλαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα, την εκπόνηση μελέτης και την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής σε οικόπεδο ιδιοκτησίας τρίτων (φυσικών ή νομικών προσώπων), και με την επιφύλαξη των διατάξεων των §3 και §4 του Ν.Δ.4486/1965 το ποσό της νόμιμης αμοιβής δεν αποτελεί εισόδημα για τον μηχανικό, ούτε υπάρχει υποχρέωση προκαταβολής φόρους εισοδήματος, αλλά υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης άτυπης δωρεάς, η οποία θα υποβάλλεται πριν από τη δήλωση προκαταβλητέου φόρου εισοδήματος του μηχανικού και αντίγραφο της θα επισυνάπτεται στη δήλωση προκαταβλητέου φόρου.

## Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)

---

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 (§2) του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), στις περιπτώσεις εκπόνησης μελέτης και επίβλεψης από αρχιτέκτονα-μηχανικό δικής του οικοδομής (ιδιοκτησίας του) δεν απαιτείται η έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας (απόδειξη παροχής υπηρεσιών).

Αντίθετα στις περιπτώσεις εκπόνησης μελέτης και επίβλεψης από αρχιτέκτονα - μηχανικό οικοδομής οποιουδήποτε τρίτου, χωρίς αμοιβή (δωρεάν), απαιτείται η έκδοση θεωρημένης απόδειξης παροχής υπηρεσιών στην οποία, εκτός των άλλων αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν».

Διευκρινίζεται ότι, εφόσον προκύπτει υποχρέωση κατάθεσης της νόμιμης αμοιβής του αρχιτέκτονα - μηχανικού από τον τρίτο στο Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος (Τ.Ε.Ε.) ή σε εξουσιοδοτημένη απ' αυτό τράπεζα, καίτοι με τον τρίτο έχει συμφωνηθεί η παροχή υπηρεσιών δωρεάν, εκδίδεται Α.Π.Υ. για τη νόμιμη αμοιβή και στη συνέχεια πιστωτικό τιμολόγιο για το σύνολο αυτής (έκπτωση 100%) (Σχετική η δ/γή μας Σ.2625/96/ΠΟΛ.58/24.04.1978). Στις περιπτώσεις αυτές στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ. και Π.Τ.) σκόπιμο είναι να σημειώνεται ότι οι «υπηρεσίες παρέχονται δωρεάν».

## Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

---

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.1642/1986 όπως ισχύει, θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 2 του ίδιου ως άνω νόμου και υπάγονται σε ΦΠΑ ορισμένες πράξεις στις οποίες ενώ δεν υπάρχει αντάλλαγμα (επαχθής αιτία) εντούτοις ο νόμος τις θεωρεί ως φορολογητέες.

Σε περίπτωση κατά την οποία ελεύθερος επαγγελματίας (μηχανικός-αρχιτέκτονας κ.λπ.) παρέχει υπηρεσίες μελέτης - επίβλεψης για την κατασκευή ακινήτου Α.Ε. εταιρίας της οποίας είναι μέτοχος χωρίς να λαμβάνει αμοιβή, η υπηρεσία αυτή αποτιμάται στο σύνολο των εξόδων για την παροχή της υπηρεσίας αυτής και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' του άρθρου 9 του Ν.1642/1986, με συντελεστή ΦΠΑ 18%.

## Απαλλαγή από τον Φόρο Εισοδήματος

---

Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των αρχιτεκτόνων μηχανικών για την εκπόνηση μελέτης ανέγερσης ιδιόκτητης οικοδομής: Η διοίκηση έχει δεχθεί (έγγραφο υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών Ε.7427/ΠΟΛ.171/16.06.1972) ότι ο αρχιτέκτονας μηχανικός απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος για την εκπόνηση μελέτης και την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής σε ιδιόκτητο οικόπεδο και για το ποσό της αμοιβής το οποίο αναλογεί στο τμήμα της οικοδομής που θα χρησιμοποιηθεί για ιδιοκατοίκηση.

Η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος παρέχεται σύμφωνα με το πιο πάνω έγγραφο με τις εξής προϋποθέσεις:

- Η οικοδομή θα ανεγερθεί σε οικόπεδο που ανήκει κατά κυριότητα κατά την ημέρα έκδοσης της πολεοδομικής άδειας στον μηχανικό ή στη σύζυγό του. Η κυριότητα στο οικόπεδο θα αποδεικνύεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο θα συνοδεύεται με πιστοποιητικό μεταγραφής και ιδιοκτησίας.

Αν η ιδιοκτησία στο οικόπεδο προέρχεται από κληρονομιά, θα πρέπει να υπάρχουν πιστοποιητικό της αρμόδιας ΔΟΥ ότι έχει επιδοθεί η δήλωση φόρου κληρονομιάς και πιστοποιητικό του υποθηκοφυλακείου ότι δεν έλαβε χώρα μεταβίβαση σε τρίτον.

- Η οικοδομή που θα ανεγερθεί προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως κατοικία του αρχιτέκτονα μηχανικού.
- Ο αρχιτέκτονας μηχανικός δεν έλαβε άλλη απαλλαγή όμοιας φύσης.

# ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΡΟΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΛΕΨΗΣ ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ

*Πληροφορίες: Νομική Υπηρεσία ΤΕΕ/ΤΚΜ*

## 1η Περίπτωση Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής επί του ιδιόκτητου οικοπέδου

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
2. Απλό αντίγραφο του τίτλου ιδιοκτησίας από τον οποίο προκύπτει ότι ο κύριος του οικοπέδου είναι ο μηχανικός.  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυπούνται μπρος – πίσω
3. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.
4. Δήλωση του Ν.1599/1986 ότι εξακολουθεί ο Μηχανικός να είναι κύριος του οικοπέδου στο οποίο θα ανεγερθεί η οικοδομή.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Αν ο Μηχανικός είναι συγκύριος του οικοπέδου κατά ποσοστό εξ αδιαιρέτου μικρότερο του 100%, τότε απαλλάσσεται για το αντίστοιχο ποσοστό της αμοιβής του.

- Η απαλλαγή από την κατάθεση χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 3 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956.

## 2η Περίπτωση

### Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής που θα ανεγερθεί επί οικοπέδου ιδιοκτησίας της ή του συζύγου ή συγγενικών προσώπων του

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
2. Δήλωση του Ν.1599/1986 του μηχανικού ότι δεν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή από την ή τον σύζυγο για τη συγκεκριμένη μελέτη ή επίβλεψη και αντίστοιχη δήλωση της ή του συζύγου ότι δεν πληρώνει τέτοια αμοιβή.
3. Απλό αντίγραφο του τίτλου ιδιοκτησίας από τον οποίον προκύπτει ότι ο κύριος του οικοπέδου είναι ο μηχανικός.  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυποούνται μπρος – πίσω
4. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.
5. Δήλωση της ή του ιδιοκτήτη συζύγου ότι εξακολουθεί να είναι κύριος του οικοπέδου στο οποίο θα ανεγερθεί η οικοδομή και ότι η οικοδομή θα χρησιμοποιηθεί για ιδιοκατοίκηση.
6. Απαλλαγή από Φ.Ε.Μ. σε περίπτωση ιδιοκατοίκησης ή ΑΤΥΠΗ ΔΩΡΕΑ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. όταν δεν είναι ιδιοκατοίκηση ή όταν το οικόπεδο ανήκει σε συγγενικά πρόσωπα

**ΣΗΜΕΙΩΣΗ:** Αν η ιδιοκτησία της ή του συζύγου είναι σε ποσοστό εξ αδιαιρέτου μικρότερο του 100%, τότε το ποσοστό της απαλλαγής αντιστοιχεί στο ποσοστό της εξ αδιαιρέτου συνιδιοκτησίας

- Η απαλλαγή χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 4 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 γιατί απαλλάσσεται η συγκεκριμένη αμοιβή του Μηχανικού από τον Φόρο Επιτηδεύματος Μηχανικού (Φ.Ε.Μ.) λόγω ιδιοκατοίκησης.

### 3η Περίπτωση

#### Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων που θα ανεγείρει την οικοδομή ως κατασκευαστής μόνος προς πώληση (ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ)

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
  2. Δήλωση του Ν.1599/1986 του μηχανικού ότι δεν θα λάβει ιδιαίτερη αμοιβή για τη συγκεκριμένη Μελέτη ή Επίβλεψη και αντίστοιχη Δήλωση του οικοπεδούχου ότι δεν θα πληρώσει τέτοια αμοιβή.
  3. Απλό αντίγραφο εργολαβικού ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου περί συντάξεως του εργολαβικού και το στοιχειώδες περιεχόμενο τούτου.  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυπούνται μπρος – πίσω
  4. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.
  5. Υπεύθυνη Δήλωση του Μηχανικού Ότι γνωρίζει τις υποχρεώσεις του που θα απορρέουν από τη διάταξη του άρθρου 13 §2 του Ν.2238/1994 και Ότι θα υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τον Ιανουάριο που ακολουθεί την πώληση της πρώτης ανεξάρτητης οριζόντιας ιδιοκτησίας της υπό ανέγερση οικοδομής, την σχετική Δήλωση Αυτοτελούς Φορολόγησης Εισοδήματος.
- Η απαλλαγή χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 4 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 γιατί κατά τον χρόνο εκδόσεως της Οικοδομικής Άδειας απαλλάσσεται η συγκεκριμένη αμοιβή του Μηχανικού από τον Φόρο Επιτηδεύματος Μηχανικού (Φ.Ε.Μ.)



#### 4η Περίπτωση

### Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την οικοδομή που θα ανεγείρει προς πώληση από την Εταιρική ή Κοινοπρακτική Επιχείρηση, στην οποία συμμετέχει ως μέλος (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. ή Κοινοπραξίας) ή ως μέτοχος Α.Ε.

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
2. Δήλωση του Ν.1599/1986 του μηχανικού ότι δεν θα λάβει ιδιαίτερη αμοιβή για τη συγκεκριμένη Μελέτη ή Επίβλεψη και αντίστοιχη Δήλωση του εκπροσώπου της Επιχείρησης ότι δεν θα πληρώσει τέτοια αμοιβή.
3. Απλό αντίγραφο εργολαβικού ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου περί συντάξεως του εργολαβικού και το στοιχειώδες περιεχόμενο τούτου.  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυπούνται μπρος – πίσω
4. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.
5. Απλό αντίγραφο του καταστατικού της εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε.) ή του κοινοπρακτικού συμφωνητικού από το οποίο προκύπτει η ιδιότητα του Μηχανικού ως μέλους αυτής και η υποχρέωσή του να εκπονεί Μελέτες και να ενεργεί Επιβλέψεις άνευ ιδιαίτερας αμοιβής ή του καταστατικού της Α.Ε..  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυπούνται μπρος – πίσω
6. Εάν η κατασκευαστική επιχείρηση είναι Α.Ε. τότε η ιδιότητα του Μηχανικού ως μετόχου αυτής προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση του αρμοδίου οργάνου αυτής και η εντολή για εκπόνηση της συγκεκριμένης Μελέτης και ενέργεια επίβλεψης χωρίς ιδιαίτερη αμοιβή προκύπτει από το σχετικό πρακτικό της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης.
7. Απόδειξη από το ταμείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της επιχείρησης από την οποία προκύπτει ότι κατεβλήθη από αυτή ο αυτοτελής φόρος εισοδήματος με ποσοστό 15% επί του ακαθαρίστου ποσού της νόμιμης αμοιβής Μελέτης ή Επίβλεψης του Μηχανικού πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. 15% επί του ποσού του φόρου όπως ορίζει η διάταξη του άρθρου 13 §3 του Ν.2238/1994.

- Η απαλλαγή χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 4 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 γιατί κατά τον χρόνο εκδόσεως της οικοδομικής Άδειας απαλλάσσεται η συγκεκριμένη αμοιβή του Μηχανικού από τον Φόρο Επιτηδεύματος Μηχανικού (Φ.Ε.Μ.) με τη συνδρομή βέβαια των προϋποθέσεων που αναφέρονται στο νόμο.

## 5η Περίπτωση

### Μηχανικός Μελετητής ή Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής που είναι μισθωτός (ιδιωτικός υπάλληλος) της επιχείρησης (ατομικής ή εταιρικής) που αναλαμβάνει τη Μελέτη ή Επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
2. Δήλωση του Ν.1599/1986 του Μηχανικού ότι είναι περισσότερο από ένα χρόνο υπάλληλος της επιχείρησης που έχει αναλάβει την ανέγερση της οικοδομής, ότι δεν θα λάβει ιδιαίτερη αμοιβή για τη συγκεκριμένη μελέτη και επίβλεψη, ότι ο μηνιαίος μισθός του ανέρχεται στο ποσό των ευρώ (θα αναφερθεί το ποσό), ότι το σύνολο των μισθών του με τα σημερινά δεδομένα από την έναρξη της εκπόνησης της Μελέτης (θα αναφερθεί η ημερομηνία η χρονολογία) θα ανέλθει στο ποσό των ευρώ (θα αναφερθεί το ποσό) και ότι η νόμιμη αμοιβή του για τη Μελέτη και Επίβλεψη του συγκεκριμένου έργου είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από το συνολικό ποσό των μισθών που θα λάβει κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της εκπόνησης της Μελέτης μέχρι την περάτωση της επίβλεψης κατά τα παραπάνω εκτεθέντα.
3. Δήλωση του Ν.1599/1986 του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης που είναι η εργοδότης του Μηχανικού:
  - ότι ο Μηχανικός είναι υπάλληλος της επιχείρησης για χρονικό διάστημα πέραν του έτους και ότι ΔΕΝ θα λάβει ιδιαίτερη αμοιβή για τη μελέτη και επίβλεψη ότι ο Μηχανικός λαμβάνει μηνιαίο μισθό ευρώ (θα γραφτεί το ποσό)
  - ότι κατά το χρονικό προγραμματισμό του έργου, η έναρξη της Μελέτης είναι η.....(θα γραφεί η ημερομηνοχρονολογία) και η περάτωση της Επίβλεψης είναι η.....(θα γραφεί η ημερομηνία)
  - ότι το σύνολο των μισθών του μηχανικού κατά το παραπάνω διάστημα που θα διαρκέσει το έργο με τα σημερινά δεδομένα, θα ανέλθει στο ποσό των ευρώ.....(θα αναγραφεί το ποσό)
  - ότι το σύνολο της νόμιμης αμοιβής του μηχανικού για τη συγκεκριμένη Μελέτη και Επίβλεψη θα ανέλθει στο ποσό των ευρώ.....(θα αναγραφεί το ποσό) που είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από το συνολικό ποσό των μισθών που θα

λάβει κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της εκπόνησης της μελέτης μέχρι την περάτωση της επίβλεψης κατά τα παραπάνω εκτεθέντα.

4. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.
  5. Αν ο μισθός του μηχανικού είναι μικρότερος από τη νόμιμη αμοιβή του κατά τα παραπάνω εκτεθέντα, τότε η επιχείρηση – εργοδότης του μηχανικού σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 13 §1 του Ν.2338/1994 θα πληρώσει τον αυτοτελή φόρο εισοδήματος με ποσοστό 15% επί του ποσού που θα προκύψει από την αφαίρεση του μικρότερου ποσού των μισθών του μηχανικού από το μεγαλύτερο ποσό της νόμιμης αμοιβής του μηχανικού για τη συγκεκριμένη Μελέτη και Επίβλεψη και θα προσκομισθεί η σχετική απόδειξη πληρωμής του ταμείου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της επιχείρησης.
  6. Βεβαίωση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ότι κατεβλήθη σ' αυτή από την εργοδότης επιχείρηση ο παρακρατηθείς στο παρελθόν Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) του Μηχανικού.
  7. Αντίγραφο τίτλου ιδιοκτησίας ή εργολαβικό.  
προσοχή: τα αντίγραφα να φωτοτυποούνται μπρος – πίσω
- Η απαλλαγή χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 4 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 γιατί κατά τον χρόνο εκδόσεως της οικοδομικής Άδειας απαλλάσσεται η συγκεκριμένη αμοιβή του Μηχανικού από τον Φόρο Επιτηδεύματος Μηχανικού (Φ.Ε.Μ.) με τη συνδρομή βέβαια των προϋποθέσεων που αναφέρονται στο νόμο.

## 6η Περίπτωση

### Μηχανικός Μελετητής και Επιβλέπων την ανέγερση οικοδομής ή άλλου έργου που είναι υπάλληλος του Δημόσιου Τομέα (όπως αυτός προσδιορίζεται από το νόμο) των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ο.Τ.Α.

---

1. Αίτηση προς το ΤΕΕ για την απαλλαγή από την προκατάθεση στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας της αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης με αναφορά των λόγων απαλλαγής.
2. Βεβαίωση της αρμόδιας Υπηρεσίας
  - ότι ο Μηχανικός που θα κάνει ή έκανε τη συγκεκριμένη Μελέτη ή Επίβλεψη είναι υπάλληλος της συγκεκριμένης υπηρεσίας
  - ότι αμείβεται με τον νόμιμο μισθό του και
  - ότι η εκπόνηση της συγκεκριμένης Μελέτης και η ενέργεια της συγκεκριμένης επίβλεψης βρίσκονται μέσα στα πλαίσια των υπαλληλικών του καθηκόντων.
3. Δήλωση του Υπαλλήλου – Μηχανικού
  - ότι είναι υπάλληλος της συγκεκριμένης υπηρεσίας
  - ότι η συγκεκριμένη Μελέτη και Επίβλεψη βρίσκονται μέσα στα πλαίσια των υπηρεσιακών του καθηκόντων και
  - ότι δεν λαμβάνει καμία αμοιβή για την συγκεκριμένη Μελέτη και Επίβλεψη
4. Αντίγραφο του πινακίου αμοιβής Μελέτης και Επίβλεψης του έργου όπως προκύπτει θεωρημένο από την λογισμική εφαρμογή του ΤΕΕ και υποβάλλεται στο Πολεοδομικό Γραφείο.

**ΣΗΜΕΙΩΣΗ:** Κατά τα λοιπά βλέπε πρώτη περίπτωση

- Η απαλλαγή χορηγείται κατά τη διάταξη του άρθρου 4 §1 του Β.Δ. της 30/31.05.1956 γιατί κατά τον χρόνο εκδόσεως της Οικοδομικής Άδειας απαλλάσσεται η συγκεκριμένη αμοιβή του Μηχανικού από τον Φόρο Επιτηδεύματος Μηχανικού (Φ.Ε.Μ.) με τη συνδρομή βέβαια των προϋποθέσεων που αναφέρονται στο νόμο.

• **1039542/765/A0012/02.05.2007 – Συμψηφισμός παρακρατηθέντος φόρου**

---

1. Σύμφωνα με την §2 του άρθρου 83 του Ν.2238/1994, όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν, σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους.
2. Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθ. 1074996/1479/A0012/24.8.2005 έγγραφο, αν αυτός που κατέβαλε τις αμοιβές έχει παρακρατήσει τον φόρο χωρίς να τον αποδώσει στο Δημόσιο (εκδίδοντας βέβαια τις ανάλογες βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου για τον δικαιούχο των αμοιβών), μόνο σε αυτόν γίνεται ο σχετικός καταλογισμός του μη αποδοθέντος φόρου, καθώς και των διοικητικών κυρώσεων του Ν.2523/1997 και, περαιτέρω, ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου των αμοιβών, καθόσον απαιτείται μόνο η προσκόμιση της αντίστοιχης βεβαίωσης (έγγραφο 1098734/1817/A0012/18.10.2005).
3. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αριθμού των διπλοτύπων απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου στις βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου που χορηγούνται στους δικαιούχους των αμοιβών.

• **1038165/731/A0012/21.05.2007 – Συμψηφισμός παρακρατηθέντος φόρου**

---

1. Σύμφωνα με την §2 του άρθρου 83 του Ν.2238/1994, όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν, σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους.
2. Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθ. 1074996/1479/A0012/24.08.2005 έγγραφο, αν αυτός που κατέβαλε τις αμοιβές έχει παρακρατήσει τον φόρο χωρίς να τον αποδώσει στο Δημόσιο (εκδίδοντας βέβαια τις ανάλογες βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου για τον δικαιούχο των αμοιβών), μόνο σε αυτόν γίνεται ο σχετικός καταλογισμός του μη αποδοθέντος φόρου, καθώς και των διοικητικών κυρώσεων του Ν.2523/1997 και, περαιτέρω, ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου των αμοιβών, καθόσον απαιτείται μόνο η προσκόμιση της αντίστοιχης βεβαίωσης (έγγραφο 1098734/1817/A0012/18.10.2005).
3. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αριθμού των διπλοτύπων απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου στις βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου που χορηγούνται στους δικαιούχους των αμοιβών (σχετ. έγγραφο 1039542/765/A0012/02.05.2007).

## Χαρακτηρισμός Τεχνικού Έργου

---

1. Σύμφωνα με τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, η οποία υφίσταται για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 του N.2238/1994, ως τεχνικό έργο νοείται κάθε έργο το οποίο συνδέεται με οποιοδήποτε τρόπο με το έδαφος, το υπέδαφος, ή τον υποθαλάσσιο χώρο, όπως το οικοδομικό, λιμενικό, υδραυλικό σιδηροδρομικό έργο, το έργο γεφυροποιίας και το έργο υπαίθρου γενικά.
2. Ειδικότερα, επίσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην §3 της αρ.173/1957 εγκυκλίου διαταγής μας «*περί καθορισμού του ποσοστού προκαταβολής φόρου εισοδήματος εργοληπτών κ.λπ.*», με την οποία κοινοποιήθηκε το από 11.12.1957 Β.Δ/γμα, στην έννοια των τεχνικών έργων, επί της αξίας των οποίων προκαταβάλλεται φόρος εισοδήματος εργοληπτών περιλαμβάνονται οι οικοδομικές κυρίως εργασίες και αυτές που αφορούν ξυλουργικές εργασίες υδραυλικές και ηλεκτρικές εγκαταστάσεις, εγκαταστάσεις ανελκυστήρων, ελαιοχρωματισμοί κ.λπ.. Όμως, για να θεωρηθεί ότι οι εργασίες αυτές αποτελούν τεχνικά έργα πρέπει να εκτελούνται σε οικοδομές που ανεγείρονται και να βρίσκονται σε συνάρτηση με τη κύρια εργολαβία εκτέλεσης της οικοδομικής εργασίας. Ως τεχνικό έργο θεωρείται και η εργασία προσθήκης κάποιου στοιχείου ή ιδιότητας επί υπάρχοντος ήδη πράγματος, ανεξάρτητα αν τα συνδεόμενα θα αποτελέσουν ενιαίο ή όχι πράγμα (π.χ. εγκατάσταση μηχανημάτων) (1029816/10268/Β0012/25.06.2002).
3. Κατά την έννοια των διατάξεων του πιο πάνω Β.Δ/τος, στην περίπτωση κατά την οποία εκτελούνται εργασίες σε οικοδομήματα με σκοπό απλώς τη συντήρηση ή επισκευή ήδη υφισταμένων εγκαταστάσεων των οποίων δεν αλλάζει η χρήση και δεν προσδίδει διαφορετικές ιδιότητες, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι εργασίες αυτές είναι «*τεχνικά έργα*» κα επομένως, οι εργασίες ή εργολαβίες συντήρησης και επισκευής, κτηρίων, μηχανημάτων, τοποθέτηση τζαμιών, μεταφορές βαρέων αντικειμένων δεν θεωρούνται τεχνικά έργα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 34 του ΚΦΕ και η φορολόγηση γίνεται με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος (Α 1333/06.07.1988).



## Τεχνικά Έργα

Ως τεχνικά έργα νοούνται τα οικοδομικά έργα, τα λιμενικά, τα υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και γενικά έργα υπαίθρου και όχι η κατασκευή βιομηχανικών και βιοτεχνικών προϊόντων (ΣτΕ. 1582/1964, 227/1961 και Φορ. Εφ. Αθηνών 2504/1974). Στην περίπτωση οικοδομικών έργων, εργολαβικές εργασίες, ειδικότερα, είναι εκείνες που αφορούν τις κατεδαφίσεις, εκσκαφές θεμελίων, κατασκευής μπετόν αρμέ, λιθοδομές, αμμοκονιάματα, ξυλουργικές εργασίες, υδροχρωματισμούς και ελαιοχρωματισμούς, διακοσμήσεις, εγκαταστάσεις ανελκυστήρων κ.λπ. που έχουν ως αποτέλεσμα τη δημιουργία συστατικών μερών του ακινήτου.

Επίσης, ως τεχνικό έργο, με βάση διατάξεις ειδικών νόμων (Ν.1418/1984 όπως ισχύει μετά τις τροποποιήσεις και συμπληρώσεις με τις διατάξεις του Ν.2229/1994, το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο - Π.Δ.1123/1980), την διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, νοείται κάθε νέα κατασκευή ή επέκταση ή ανακαίνιση ή επισκευή ή συντήρηση και η οικονομικά ή τεχνικά αυτοτελής λειτουργία, καθώς και κάθε σχετική ερευνητική εργασία, που απαιτεί τεχνική γνώση και επέμβαση και που συνδέεται με οποιοδήποτε τρόπο με το έδαφος, το υπέδαφος ή τον υποθαλάσσιο χώρο, όπως και τα πλωτά τμήματα των τεχνικών έργων. Τεχνικό έργο είναι μόνιμες κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον, με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδος (δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, σήραγγες, γέφυρες, αεροδρόμια, στάδια κ.λπ.).

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015**  
**ΧΡΗΣΗ 2014**

## N.4172/2013, άρθρο 15 – Φορολογικός συντελεστής

1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
$\leq 25.000$	22%
$25.000,01 \div 42.000$	32%
$> 42.000$	42%

2. Η §1 δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν:
- α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και
  - β) το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 10%.
3. Με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ' της §1 του άρθρου 14, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.

Ο φόρος υπολογίζεται, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής
$\leq 60.000$	0%
$60.000,01 \div 100.000$	10%
$100.000,01 \div 150.000$	20%
$> 150.000$	30%

4. Το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστήριων συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς:
- α) Με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή.
  - β) Με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή μέχρι σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό

(20%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή κατά το μέρος που υπερβαίνει τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ.

Οι συντελεστές των ανωτέρω περιπτώσεων αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη.

5. Για τους φορολογούμενους που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, το φορολογητέο εισόδημα του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της §1 αυξάνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), προκειμένου να υπολογιστεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημά τους.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου ισχύει μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2015.

### **Ν.4172/2013, άρθρο 16 – Μείωση φόρου εισοδήματος**

---

1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, όταν το φορολογητέο εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.
2. Για φορολογητέο εισόδημα το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος.
3. Όταν το φορολογητέο εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των σαράντα δύο χιλιάδων (42.000) ευρώ δεν χορηγείται μείωση φόρου.

## **Ν.4172/2013, άρθρο 17 – Πρόσθετες μειώσεις φόρου για εξαρτώμενα μέλη**

---

Πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ προβλέπεται για το φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του:

- α) πρόσωπα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία βάσει γνωμάτευσης του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ.Υ.Ε.) για την πιστοποίηση αναπηρίας. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία,
- β) ανάπηροι αξιωματικοί και οπλίτες, οι οποίοι έχουν αποστρατευτεί ή/και αξιωματικοί, οι οποίοι υπέστησαν τραύμα ή νόσημα που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο,
- γ) θύματα πολέμου ή τρομοκρατικών ενεργειών που δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία, συμπεριλαμβανομένων μελών των οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών που απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας, τα οποία δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.
- δ) πρόσωπα που δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου.

## **Ν.4172/2013, άρθρο 18 – Μειώσεις φόρου για ιατρικές δαπάνες**

---

1. Το ποσό του φόρου μειώνεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) για τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, εφόσον αυτά υπερβαίνουν το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου. Το ποσό της μείωσης ανεξαρτήτως του ποσού των εξόδων δεν μπορεί να υπερβεί τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ.
2. Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται οι παρακάτω δαπάνες, κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες:
  - α) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς και ιατρικά κέντρα, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις, εξετάσεις και θεραπείες,
  - β) τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών,
  - γ) τα έξοδα για ιατρική και φαρμακευτική περίθαλψη γενικά,
  - δ) οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσηλευτές για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κλινική ή κατ' οίκον,
  - ε) η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη, καθώς και η δαπάνη για την αγορά ή τοποθέτηση στο σώμα του ασθενούς οργάνων, τα οποία είναι αναγκαία για τη φυσιολογική λειτουργία του ανθρώπινου οργανισμού,
  - στ) τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον σαράντα τοις εκατό (40%) βάσει γνωμάτευσης του ΚΕ.Π.Α. ή της Α.Σ.Υ.Ε., εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα των τέκνων δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ,
  - ζ) η δαπάνη για δίδακτρα ή τροφεία σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή σε ειδικά ιδρύματα ή οργανισμούς που καταβάλλονται για τέκνα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον σαράντα τοις εκατό (40%) βάσει γνωμάτευσης του ΚΕ.Π.Α. ή της Α.Σ.Υ.Ε., εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα των τέκνων δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ και

η) ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

3. Οι ιατρικές δαπάνες που πραγματοποιούνται για τα εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό του ποσού της μείωσης φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην §1.



### **Ν.4172/2013, άρθρο 19 – Μειώσεις φόρου για δωρεές**

---

1. Το ποσό του φόρου μειώνεται κατά δέκα τοις εκατό (10%) επί των ποσών δωρεών προς τους φορείς που ορίζονται στην απόφαση της επόμενης παραγράφου, εφόσον οι δωρεές υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους το ποσό των εκατό (100) ευρώ. Το συνολικό ποσό των δωρεών δεν μπορεί να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογητέου εισοδήματος.
2. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται οι φορείς με έδρα την ημεδαπή ή άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. που αναγνωρίζονται για το σκοπό του προσδιορισμού της μείωσης φόρου επί του ποσού των χορηγούμενων σε αυτούς δωρεών, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, εφόσον τα ποσά των δωρεών κατατίθενται σε ειδικούς για το σκοπό αυτόν λογαριασμούς τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ..

## N.4172/2013, άρθρο 29 – Φορολογικός συντελεστής (για κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα)

1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
≤ 50.000	26%
> 50.000	33%

2. Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της §1 μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.
3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).
4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της §4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

## **Ν.4172/2013, άρθρο 40 – Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο**

---

1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).
2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).
3. Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή είκοσι (20%).
4. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

<b>Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)</b>	<b>Συντελεστής (%)</b>
≤ 12.000	11%
> 12.000	33%

## Ν.4172/2013, άρθρο 30 – Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας

---

1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την §1 του άρθρου 34.
2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.
3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..
4. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου αυτού δεν εφαρμόζονται για τον αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και για κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

## **Ν.4172/2013, άρθρο 31 – Αντικειμενικές Δαπάνες και Υπηρεσίες. Τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης για το οικονομικό έτος 2015**

---

Τα τεκμήρια, όπως ισχύουν για το οικονομικό έτος 2015 (χρήση 2014), είναι τα ακόλουθα:

1. Κύρια κατοικία
2. Δευτερεύουσες κατοικίες
3. Επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ.
4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης
5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό
6. Σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου
7. Αεροσκάφη, ελικόπτερα, ανεμόπτερα
8. Εξωτερική – εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα)
9. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη

## 1. Κύρια κατοικία

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά ως εξής:

Κύρια κατοικία	
Τετραγωνικά μέτρα Α' κατοικίας	Ισχύουσα ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2012
≤ 80 τ.μ.	40 € / τ.μ.
81 ÷ 120 τ.μ.	65 € / τ.μ.
121 ÷ 200 τ.μ.	110 € / τ.μ.
201 ÷ 300 τ.μ.	200 € / τ.μ.
> 300 τ.μ.	400 € / τ.μ.

Παραθέτουμε ακολούθως ορισμένα παραδείγματα ούτως ώστε να γίνει σαφής ο τρόπος υπολογισμού των ετησίων αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης.

Για κύρια κατοικία 70τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:  
 $70\tau.\mu. \times 40\text{€}/\tau.\mu. = 2.800\text{€}$

Για κύρια κατοικία 90τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:  
 $80\tau.\mu. \times 40\text{€}/\tau.\mu. + 10\tau.\mu. \times 65\text{€}/\tau.\mu. = 3.200 + 650 = 3.850\text{€}$

Για κύρια κατοικία 135τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:  
 $80\tau.\mu. \times 40\text{€}/\tau.\mu. + 40\tau.\mu. \times 65\text{€}/\tau.\mu. + 15\tau.\mu. \times 110\text{€}/\tau.\mu. = 3.200 + 2.600 + 1.650 = 7.450\text{€}$

Για κύρια κατοικία 250 τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:

$$80\tau.\mu. \times 40\text{€}/\tau.\mu. + 40\tau.\mu. \times 65\text{€}/\tau.\mu. + 80\tau.\mu. \times 110\text{€}/\tau.\mu. + 50\tau.\mu. \times 200\text{€}/\tau.\mu. =$$

$$= 3.200 + 2.600 + 8.800 + 10.000 = 24.600\text{€}$$

Για κύρια κατοικία 330τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης υπολογίζεται ως εξής:  
 $80\tau.\mu. \times 40\text{€}/\tau.\mu. + 40\tau.\mu. \times 65\text{€}/\tau.\mu. + 80\tau.\mu. \times 110\text{€}/\tau.\mu. + 100\tau.\mu. \times 200\text{€}/\tau.\mu. + 30\tau.\mu. \times 400\text{€}/\tau.\mu. = 3.200 + 2.600 + 8.800 + 20.000 + 12.000 = 46.600\text{€}$

### **Βοηθητικοί χώροι κύριας κατοικίας**

Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται πλέον ποσό τριάντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

Έτσι, για παράδειγμα ένα διαμέρισμα 135τ.μ. με 50τ.μ. βοηθητικούς χώρους θα έχει τεκμήριο:

$$7.450\text{€ (η κύρια κατοικία)} + [50\text{τ.μ.} \times 40\text{€/τ.μ.}] = 7.450 + 2000 = 9.450\text{€}.$$

### **Τιμές ζώνης**

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

Έτσι, για παράδειγμα εάν το ακίνητο του παραδείγματος μας βρίσκεται σε περιοχή με τιμή ζώνης 2.800€ έως 4.999€ το τ.μ., τότε η αντικειμενική ετήσια δαπάνη προσαυξάνεται κατά 40% ως εξής:

$$7.450\text{€} + 7.450\text{€} \times 40\% = 7.450 + 2.980 = 10.430\text{€}$$

Αντίστοιχα, εάν το ακίνητο του παραδείγματος μας βρίσκεται σε περιοχή με τιμή ζώνης από 5.000€ το τ.μ. και άνω, τότε η αντικειμενική ετήσια δαπάνη προσαυξάνεται κατά 70% ως εξής:

$$7.450\text{€} + 7.450\text{€} \times 70\% = 7.450 + 5.215 = 12.665\text{€}$$

### **Μονοκατοικίες**

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

Εάν, για παράδειγμα, στο αρχικό παράδειγμα, επρόκειτο για μονοκατοικία, τα 7.450€ προσαυξάνονται κατά 20% ως εξής:

$$7.450\text{€} + 7.450\text{€} \times 20\% = 7.450 + 1.490 = 8.940\text{€}$$

## **2. Δευτερεύουσες κατοικίες**

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

Εάν για παράδειγμα στο παράδειγμα της κύριας κατοικίας, μιλούσαμε για δευτερεύουσα κατοικία του φορολογούμενου, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη θα μειωνόταν στο 50% ως εξής:

$$7.450\text{€} \times 50\% = 3.725\text{€}.$$

Στους ακόλουθους πίνακες παρατίθενται αναλυτικά τα τεκμήρια για συγκεκριμένα τ.μ. επιφάνειας για κατοικίες (διαμερίσματα, μονοκατοικίες, εξοχικά) σε περιοχές όλων των τιμών ζώνης.



**Αναλυτικοί πίνακες υπολογισμού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης για τις κύριες και τις δευτερεύουσες κατοικίες**

Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης ≤ 2.799 €/τ.μ.		
	Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό
<b>60</b>	2.400,00 €	2.880,00 €	1.200,00 €
<b>70</b>	2.800,00 €	3.360,00 €	1.400,00 €
<b>80</b>	3.200,00 €	3.840,00 €	1.600,00 €
<b>90</b>	3.850,00 €	4.620,00 €	1.925,00 €
<b>100</b>	4.500,00 €	5.400,00 €	2.250,00 €
<b>110</b>	5.150,00 €	6.180,00 €	2.575,00 €
<b>120</b>	5.800,00 €	6.960,00 €	2.900,00 €
<b>130</b>	6.900,00 €	8.280,00 €	3.450,00 €
<b>140</b>	8.000,00 €	9.600,00 €	4.000,00 €
<b>150</b>	9.100,00 €	10.920,00 €	4.550,00 €
<b>200</b>	14.600,00 €	17.520,00 €	7.300,00 €
<b>250</b>	24.600,00 €	29.520,00 €	12.300,00 €
<b>300</b>	34.600,00 €	41.520,00 €	17.300,00 €
<b>330</b>	46.600,00 €	55.920,00 €	23.300,00 €

Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης από 2.800 €/τ.μ. ÷ 4.999 €/τ.μ.		
	Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό
60	3.360,00 €	4.032,00 €	1.680,00 €
70	3.920,00 €	4.704,00 €	1.960,00 €
80	4.480,00 €	5.376,00 €	2.240,00 €
90	5.390,00 €	6.468,00 €	2.695,00 €
100	6.300,00 €	7.560,00 €	3.150,00 €
110	7.210,00 €	8.652,00 €	3.605,00 €
120	8.120,00 €	9.744,00 €	4.060,00 €
130	9.660,00 €	11.592,00 €	4.830,00 €
140	11.200,00 €	13.440,00 €	5.600,00 €
150	12.740,00 €	15.288,00 €	6.370,00 €
200	20.440,00 €	24.528,00 €	10.220,00 €
250	34.440,00 €	41.328,00 €	17.220,00 €
300	48.440,00 €	58.128,00 €	24.220,00 €
330	65.240,00 €	78.288,00 €	32.620,00 €

Επιφάνεια	Κατοικίες σε περιοχές με τιμή ζώνης > των 5.000 €/τ.μ.		
	Διαμέρισμα	Μονοκατοικία	Εξοχικό
60	4.080,00 €	4.896,00 €	2.040,00 €
70	4.760,00 €	5.712,00 €	2.380,00 €
80	5.440,00 €	6.528,00 €	2.720,00 €
90	6.545,00 €	7.854,00 €	3.272,50 €
100	7.650,00 €	9.180,00 €	3.825,00 €
110	8.755,00 €	10.506,00 €	4.377,50 €
120	9.860,00 €	11.832,00 €	4.930,00 €
130	11.730,00 €	14.076,00 €	5.865,00 €
140	13.600,00 €	16.320,00 €	6.800,00 €
150	15.470,00 €	18.564,00 €	7.735,00 €
200	24.820,00 €	29.784,00 €	12.410,00 €
250	41.820,00 €	50.184,00 €	20.910,00 €
300	58.820,00 €	70.584,00 €	29.410,00 €
330	79.220,00 €	95.064,00 €	39.610,00 €

### 3. Επιβατικά αυτοκίνητα ΙΧ

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

Κυβικά εκατοστά Ι.Χ.	<u>Ισχύουσα</u> ετήσια αντικειμενική δαπάνη - Οικ. έτος 2015
Μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά	4.000 €
1200 - 2.000 κυβικά εκατοστά	+ 600 € / 100 κ.ε.
2.000 - 3.000 κυβικά εκατοστά	+ 900 € / 100 κ.ε.
3.000 κυβικά εκατοστά και άνω	+ 1200 € / 100 κ.ε.

#### Παλαιότητα Ι.Χ.

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

Από 5 έως 10 έτη	30%
Πάνω από 10 έτη	50%

Έτσι, για παράδειγμα, εάν το αυτοκίνητο του παραδείγματός μας είναι 6 ετών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη μειώνεται κατά 30% ως εξής:

$$6.400 - 6.400 \times 30\% = 4.480\text{€}.$$

#### Σύζυγος και προστατευόμενα μέλη

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

#### Ανήλικος κάτοχος ΙΧ

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

### **Μεταβίβαση ΙΧ κατά τη διάρκεια του έτους**

Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία.

### **Εικονική μεταβίβαση**

Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικά αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολο της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Εικονική θεωρείται η μεταβίβαση ή η κτήση που πραγματοποιείται ιδίως μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθεία γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, επιτρέπεται όμως η ανταπόδειξη.

### **Συγκυριότητα**

Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιμερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

### **Ενοικίαση ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων ιδιωτικής ή μικτής χρήσης**

Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους. Οι διατάξεις για τα επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ. εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων μικτής χρήσης και των αυτοκινήτων τύπου JEEP.

#### **4. Ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης**

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

## **5. Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό**

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό ορίζεται στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό και πάνω (67%) από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.

### **6. Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη**

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



## **7. Γενικά**

### **Συνταξιούχοι - Μείωση ετησίων αντικειμενικών δαπανών κατά 30%**

Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 31 προκειμένου για συνταξιούχους, οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους, εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις. (Άρθρο 3.ζ)

## **Αμφισβήτηση ετήσιου συνολικού ποσού αντικειμενικής δαπάνης**

Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της §1 του Άρθρου 31, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων 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:

- α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
- β) είναι φυλακισμένοι,
- γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,
- δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,
- ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,
- στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητα τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και
- ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση 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' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

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

## **Ν.4172/2014, άρθρο 64 – Συντελεστές Παρακράτησης Φόρου**

---

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:
  - α) για μερίσματα δέκα τοις εκατό (10%),
  - β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),
  - γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),
  - δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα
  - ε) για το ασφάλισμα που καταβάλλεται με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Για το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι του ποσού των σαράντα χιλιάδων (40.000) ευρώ δέκα τοις εκατό (10%) και για τα ποσά που υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ είκοσι τοις εκατό (20%). Οι συντελεστές των προηγούμενων εδαφίων της περίπτωσης αυτής αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη,
  - στ) για την υπεραξία από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας που αποκτά φυσικό πρόσωπο δεκαπέντε τοις εκατό (15%).
2. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:

αα) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας,

ββ) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και

γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου:

αα) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ,

ββ) όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά,

γγ) όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και

δδ) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.).

3. Η παρακράτηση φόρου εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση της §1 σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την πληρωμή, εκτός από τις αμοιβές που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της §1 η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.
4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση.
5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης.
6. Οι πληρωμές τόκων δανείων που χορηγούν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων των τόκων υπερημερίας, καθώς και οι τόκοι διατραπεζικών καταθέσεων απαλλάσσονται από την παρακράτηση φόρου.

7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.
8. Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ' της §1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την §1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.
9. Ειδικά, το εισόδημα από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δεν είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και δεν έχουν στην Ελλάδα μόνιμη εγκατάσταση δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την §1.

## Παρακράτηση Φόρου στο Εισόδημα του Μηχανικού από Επιχειρηματική Δραστηριότητα

---

Στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο καθαρό ποσό (χωρίς ΦΠΑ) των αμοιβών αυτών μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα 300€. Επομένως, για συναλλαγές μέχρι και 300€ δεν θα παρακρατείται φόρος.

## **Οι 22 σημαντικές φορολογικές αλλαγές από 01.01.2015 (γράφει ο Ορέστης Σειμμένης)**

---

### **1. ΑΠΟΣΥΡΣΗ ΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕΧΡΙ 20.12.2015**

Παρετάθη μέχρι 20.12.2015 η προθεσμία για την αντικατάσταση αυτοκινήτων παλαιάς τεχνολογίας με καινούργια αυτοκίνητα Ε.Ι.Χ. μέχρι 2.000κ.ε.

Η ρύθμιση αφορά αυτοκίνητα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια κυκλοφορίας μέχρι και 31.12.2001 (σήμερα αφορά αυτοκίνητα των οποίων η άδεια κυκλοφορίας έχει εκδοθεί μέχρι 31.12.2000).

### **2. ΜΕΧΡΙ 31 ΜΑΡΤΙΟΥ 2015 ΘΑ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ Ε9 ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΓΙΝΕΙ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2014 ΜΕΧΡΙ 31.12.2014 (για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**

Μετατίθεται μέχρι και 31.03.2015 (αντί 31 Ιανουαρίου 2015) η καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης για κάθε σύσταση, απόκτηση ή κάθε άλλη μεταβολή στοιχείων ακινήτων (γονική παροχή) που έχει πραγματοποιηθεί από 01.01.2014 έως και την 31.12.2014.

### **3. ΕΙΔΙΚΑ ΓΙΑ ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ: ΜΕΧΡΙ 31 ΜΑΡΤΙΟΥ 2015 ΘΑ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ Ε9 ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΣΥΜΒΕΙ ΤΑ ΕΤΗ 2010, 2011,2012, 2013, ΔΗΛΑΔΗ ΤΗΝ 1<sup>η</sup>ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ ΤΟΥ ΚΑΘΕ ΕΤΟΥΣ (για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**

Παρατείνεται μέχρι 31.03.2015 η καταληκτική ημερομηνία υποβολής των μεταβολών της περιουσιακής τους κατάστασης των ετών 2011, 2012, 2013, 2014 για τα νομικά πρόσωπα. (Για τα Φυσικά Πρόσωπα η αντίστοιχη καταληκτική ημερομηνία είναι η 30.12.2014)

### **4. ΔΗΛΩΣΗ Ε9 ΕΝΤΟΣ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΑΠΟ 01.01.2015 ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΥ ΘΑ ΓΙΝΕΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2015 ΚΑΙ ΜΕΤΑ (για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**

Από την 01.01.2015 ο φορολογούμενος θα υποβάλλει υποχρεωτικά το Ε9 εντός 30 ημερών από την ημέρα μεταβολής της περιουσιακής κατάστασης των ακινήτων του που θα γίνεται μέσα στο 2015. Το Δημόσιο θα χρησιμοποιεί τα στοιχεία αυτά για λόγους στατιστικούς. Ο φόρος ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) θα υπολογίζεται πάντως με βάση τα ακίνητα που θα έχει ο φορολογούμενος στην κατοχή του την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του κάθε επομένου έτους

## **5. ΑΝΑΣΤΟΛΗ ΙΣΧΥΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ 15% ΜΕΧΡΙ 31.12.2016**

Αναστέλλεται για δύο χρόνια ο φόρος υπεραξίας 15% κατά τις μεταβιβάσεις ακινήτων. Συγκεκριμένα αναστέλλεται από την 1η Ιανουαρίου 2015 μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2016.

## **6. ΔΕΝ ΘΑ ΚΑΤΑΒΑΛΟΥΝ ΤΟΝ ΦΠΑ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΟΙ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΑΝ ΔΕΝ ΠΩΛΟΥΝ ΤΑ ΝΕΟΔΜΗΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΕΝΤΟΣ 4 ΕΤΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΝΑΡΞΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ**

Δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ από τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις για τα νεόδμητα που δεν θα έχουν χρησιμοποιηθεί κατ' οιονδήποτε τρόπο εντός τετραετίας. Εάν κάποιος έχει τιμωρηθεί μέχρι σήμερα με πρόστιμο γι αυτό, θα πρέπει να διεκδικήσει την επιστροφή του προστίμου από την εφορία (για λόγους ίσης μεταχείρισης).

## **7. Η ΜΕΙΩΣΗ ΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ**

Μειώθηκε η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που καταβάλλουν οι μισθωτοί και οι συνταξιούχοι. Αυτό θα οδηγήσει σε αύξηση το μηνιαίο εισόδημα για όσους έχουν μισθούς και συντάξεις άνω των 12.000€ Για τη μεγάλη πλειοψηφία μισθωτών και συνταξιούχων το μηνιαίο κέρδος θα κυμανθεί κοντά στα 70€.

Η τρόικα έχει αντιταχθεί στην μείωση αυτή. Παρόλα αυτά η μείωση θα ισχύσει το Α' εξάμηνο του 2015 και εφ' όσον δημιουργηθεί δημοσιονομικό κενό ίσως οι συντελεστές της εισφοράς αλληλεγγύης επανέλθουν από την 01.07.2015 και μετά στα επίπεδα του 2014. Αυτό θα εξαρτηθεί από τις δημοσιονομικές συνθήκες που θα έχουν δημιουργηθεί το καλοκαίρι του 2015 αλλά και από τις πιέσεις της ΤΡΟΙΚΑ προς την Ελληνική πλευρά.

## **8. Η ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2015 (φορολόγηση με 13%)**

Από την 01.01.2015 καταργείται ο αντικειμενικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος των αγροτών αλλά και η φορολόγησή τους με την κλίμακα των μισθωτών και των συνταξιούχων, που είχε ως συνέπεια το εισόδημά τους να είναι αφορολόγητο μέχρι τα 9.550€.



Από το 2015 τα εισοδήματα των αγροτών και των κτηνοτρόφων θα φορολογούνται με 13% από το πρώτο ευρώ, αλλά θα αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδά τους οι παραγωγικές δαπάνες τους .

#### **9. Η ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΙΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2015 (ΘΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΝΟΥΜΕ ΤΟ 10% ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΟΧΙ ΤΟ 25%)**

Για το 2015, μισθωτοί και συνταξιούχοι δεν θα χρειάζεται να συγκεντρώνουν το 25% αλλά το 10% του εισοδήματος σε αποδείξεις. Σε περίπτωση μη κάλυψης του 10% του εισοδήματος με αποδείξεις το «*ακάλυπτο*» ποσό εξακολουθεί να φορολογείται με 22%.

#### **10. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ: ΑΠΟ 01.01.2015 ΚΑΤΑΡΓΕΙΤΑΙ Ο ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 1,5% ή 3%**

Από 01.01.2015 καταργείται ο συμπληρωματικός φόρος που επιβαλλόταν στα εισοδήματα από ενοίκια μέχρι και το 2014 με συντελεστή 1,5% από εκμισθώσεις κατοικιών μέχρι 300τ.μ. και με συντελεστή 3% στα εισοδήματα από ενοίκια που προέρχονταν από εκμισθώσεις κατοικιών άνω των 300τ.μ. ή από εκμισθώσεις κτισμάτων επαγγελματικής στέγης.

#### **11. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ: ΑΠΟ 01.01.2015 ΑΥΞΑΝΕΙ Ο ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ**

Από 01.01.2015 αυξάνεται ο συντελεστής φόρου για τα εισοδήματα από ενοίκια κατά 1%. (δηλαδή από 10% ο συντελεστής γίνεται 11% για εισοδήματα από ενοίκια έως 12.000€ ετησίως. Ο συντελεστής 11% θα ισχύσει για τα εισοδήματα από ενοίκια τα οποία θα πραγματοποιηθούν από την 01.01.2015 και μετά.

#### **12. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΝΟΙΚΙΑ: ΦΟΡΟΣ 26% ΕΑΝ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ ΕΙΝΑΙ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ ΤΟΥ 50% ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ**

Από την 01.01.2015 αν το ετήσιο εισόδημα ενός φορολογουμένου προέρχεται από ακίνητα στο σύνολό του ή κατά το μεγαλύτερο μέρος του (κατά ποσοστό πάνω από το 50%), τότε εφόσον τα τεκμήρια διαβίωσης για τις κατοικίες, τα ΙΧ αυτοκίνητα και τα σκάφη που κατέχει προσδιορίζουν εισόδημα μεγαλύτερο του δηλωθέντος, το τεκμαρτό αυτό εισόδημα θα φορολογείται ως «*κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα*» με συντελεστή 26% από το πρώτο ευρώ και με συντελεστή 33% πάνω από τα 50.000€

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:**

Εισόδημα από ενοίκια το 2015 15.000€ 60%

Εισόδημα από συντάξεις το 2015 10.000€ 40%

25.000€

Τεκμήρια Διαβίωσης 26.000€

ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ : 26.000 Χ26% = Φ 6760 (ΣΥΝ ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ)

**13. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΜΕ ΜΠΛΟΚΑΚΙ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2015**

Τα εισοδήματα των μισθωτών σε μπλοκάκι θα φορολογηθούν υποχρεωτικά από το πρώτο ευρώ με συντελεστή 26%, ενώ θα πληρώσουν και τέλος επιτηδεύματος αυξημένο από τα 500 στα 650€.

**14. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΦΟΙΤΗΤΩΝ και των ΑΝΕΡΓΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ 01.01.2015**

Όσοι φορολογούμενοι το 2014 ήταν φοιτητές ή άνεργοι μη εγγεγραμμένοι στον ΟΑΕΔ και είχαν εισοδήματα πολύ χαμηλά προερχόμενα από περιστασιακή απασχόληση ή απέκτησαν πολύ χαμηλά εισοδήματα από τόκους καταθέσεων, θα φορολογούνται για τεκμαρτά εισοδήματα τα οποία θα προσδιορίζονται από τις υπηρεσίες του υπουργείου Οικονομικών με βάση τα τεκμήρια διαβίωσης.

Οι φόροι που θα καλούνται να πληρώσουν θα υπολογίζονται με 26% από το πρώτο ευρώ των τεκμαρτών εισοδημάτων, για όσους έχουν αποκτήσει εισοδήματα από περιστασιακή απασχόληση και με 26% επί της πρόσθετης διαφοράς εισοδήματος που θα προσδιορίζουν τα τεκμήρια διαβίωσης, για όσους έχουν δηλώσει μόνο εισοδήματα από τόκους.

**15. ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΟΤΑΝ ΔΕΝ ΑΠΟΣΚΟΠΟΥΝ ΣΤΗΝ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΟΥΣ ΣΤΟΝ ΙΔΙΩΤΙΚΟ ΤΟΜΕΑ**

Από το 2015 θα παρακρατείται έξτρα φόρος από τους μισθούς υπαλλήλων του ιδιωτικού τομέα που λαμβάνουν παροχές σε είδος, εφόσον αυτές δεν θα αποσκοπούν στο να υποβοηθήσουν την εκτέλεση της εργασίας τους.

**16. ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΠΑ**

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση είσπραξης και απόδοσης ΦΠΑ στο Δημόσιο περίπου 450.000 επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που κατά την διάρκεια του 2014 είχαν συνολικά ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000€.

**ΠΡΟΣΟΧΗ:** Όσες επιχειρήσεις έχουν την απαλλαγή αυτή, θα πρέπει να αλλάξουν κοστολόγηση και τιμολογιακή πολιτική, επειδή πλέον ο ΦΠΑ ΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ τους θα αποτελεί στοιχείο του κόστους τους. Αυτό θα τις κάνει λιγότερο ανταγωνιστικές από τις υπόλοιπες επιχειρήσεις οι οποίες παρακρατούν και αποδίδουν τον ΦΠΑ.

**A. ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ :**

Αγορά εμπορευμάτων και υπηρεσιών

Τιμή αγοράς 100

+ ΦΠΑ 23% 23 Ο ΦΠΑ δεν εκπίπτει αλλά είναι στοιχείο κόστους

ΤΙΜΗ ΚΤΗΣΗΣ 123

**B. ΜΗ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ :**

Αγορά εμπορευμάτων και υπηρεσιών

Τιμή αγοράς 100

+ ΦΠΑ 23% Ο ΦΠΑ εκπίπτει αλλά ΔΕΝ είναι στοιχείο κόστους

ΤΙΜΗ ΚΤΗΣΗΣ 100

**17. ΠΑΡΑΤΑΣΗ ΜΕΧΡΙ 31.12.2015 ΤΗΣ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΝΑ ΕΠΙΒΑΛΛΕΙ ΦΟΡΟΥΣ**

Παρατείνονται, κατά ένα έτος (δηλαδή μέχρι την 31.12.2015) οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, για υποθέσεις που:

- α) έχουν αποσταλεί στοιχεία ή εκκρεμεί η αποστολή στοιχείων από άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στις αρμόδιες φορολογικές, τελωνειακές ελεγκτικές, δικαστικές και λοιπές αρχές ή
- β) έχουν εκδοθεί ή θα εκδοθούν μέχρι 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες.

## **18. ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΚΕΡΔΟΥΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ, ΟΜΟΛΟΓΩΝ κ.λπ.**

Τροποποιούνται οι διατάξεις της νομοθεσίας σχετικά με τη φορολόγηση του κέρδους που προκύπτει από τη μεταβίβαση τίτλων (μετοχές, ομόλογα, παράγωγα κ.λπ.) στα εξής σημεία:

- α) Το εισόδημα που προκύπτει από τις ανωτέρω πράξεις φορολογείται ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου (και φορολογείται με συντελεστή 15%) και όταν ο φορολογούμενος ασχολείται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές (μέχρι σήμερα φορολογούνταν με συντελεστές 26 έως και 33%).
- β) Ειδικά για τους τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, η φορολόγηση της υπεραξίας από τη μεταβίβασή τους, εφαρμόζεται μόνο εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από 01.01.2009 και μετά (τα ανωτέρω ίσχυαν μέχρι σήμερα μόνο για μετοχές εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά).
- γ) Πλέον η ζημιά από μεταβίβαση παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων μέσω των θα συμψηφίζεται με μελλοντικά (επόμενης πενταετίας) κέρδη υπεραξίας από όλα τα είδη τίτλων (μέχρι σήμερα μπορούσε να συμψηφιστεί μόνο με κέρδη υπεραξίας της ίδιας κατηγορίας τίτλων).

## **19. ΕΞΕΤΑΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΩΝ ΠΡΟΣΦΥΓΩΝ ΕΝΤΟΣ 90 ΗΜΕΡΩΝ (αντί 60)**

Αυξάνονται σε 90 ημέρες από 60 ημέρες που ισχύουν σήμερα προκειμένου να εξετάσει η διεύθυνση επίλυσης διαφορών τις ενδικοφανείς προσφυγές.

## **20. ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ( η λεγόμενη ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ) ΑΠΟ ΤΟ 2014 ΚΑΙ ΜΕΤΑ**

Καταργείται για τη χρήση του 2014 και τις χρήσεις των επομένων ετών η διαδικασία του «αυτοελέγχου» ή «αυτοπεραίωσης», με την οποία περαίωναν αυτόματα τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ οι εμπορικές επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000€, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000€.

## **21. ΔΕΝ ΘΑ ΙΣΧΥΣΕΙ Η ΕΥΝΟΙΚΗ ΑΛΛΑΓΗ ΤΟΥ 2014 ΣΤΑ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΤΟΥ 2015**

Η πληρωμή των τελών κυκλοφορίας, ανάλογα με τους μήνες κυκλοφορίας, ισχύει από τον περασμένο Απρίλιο, αλλά μόνο για το έτος 2014. Για το 2015 δεν θα ισχύσει αυτή η ευνοϊκή ρύθμιση.

## **22. ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ ΟΜΟΓΕΝΩΝ.**

Άλλαξαν, πάλι, οι διατάξεις που αφορούν τον τρόπο και τα δικαιολογητικά απόδειξης της φορολογικής κατοικίας των Ελλήνων Ομογενών που κατοικούν στο εξωτερικό . Το Ελληνικό Δημόσιο και οι αρμόδιες Υπηρεσίες του εξακολουθούν να αλλάζουν κάθε εξάμηνο τις σχετικές διατάξεις. Θέλουν πάση θυσία να τους φορολογήσουν. Να τους δημιουργήσουν προβλήματα ακόμα και στις φορολογικές υπηρεσίες των χωρών στις οποίες ζουν πολλά χρόνια. Η τελευταία εξέλιξη ήλθε με την ΠΟΛ.1269/19.12.2014 με την οποία αλλάζουν πάλι τις διαδικασίες και τον τρόπο συλλογής των δικαιολογητικών.. Δυστυχώς οι Αρμόδιες Υπηρεσίες δεν μπορούν ή δεν θέλουν να καταλάβουν ότι το σφάλμα που κάνουν τα τελευταία τρία χρόνια όσον αφορά την συμπεριφορά τους απέναντι στους Έλληνες Ομογενείς είναι ΟΛΕΘΡΙΟ και, δυστυχώς, διαρκές. Με μόνο αποτέλεσμα την δυσαρέσκεια και την απογοήτευση των Ομογενών έναντι της Μητροπολιτικής Ελλάδος και ημών των κατοικούντων εντός αυτής.

**ΠΟΛ.1067/20.03.2015:**  
**Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του**  
**Ν.4172/2013**

---

Αθήνα, 20 Μαρτίου 2015

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α' - ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Α'

Πληροφορίες: Β.Δασουράς-Ι.Φοβάκης-Θ.Σαφαρής

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο: 210 - 3375314 - 5

ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΠΟΛ 1067/2015

**ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του Ν.4172/2013.**

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 67 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9, σχετικά με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, την καταβολή του φόρου και την πίστωση φόρου αλλοδαπής, του άρθρου 69 σχετικά με την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα και του άρθρου 70 σχετικά με τη μείωση του ως άνω προκαταβλητέου φόρου και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

## **Άρθρο 9 – Πίστωση φόρου αλλοδαπής**

1. Με τις διατάξεις της §1 του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 καθορίζεται ο τρόπος αποφυγής της διπλής φορολογίας, στην περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, υιοθετείται η διαδικασία της πίστωσης φόρου και ορίζεται ότι ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 16 του Ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ.1026/22.01.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ.170/Β'). Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Σε περίπτωση όμως, πληρωμών που καταβάλλονται περιοδικά, η μετατροπή θα πρέπει να γίνει με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.
2. Με τις διατάξεις της §2 του άρθρου 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα, δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.
3. Επισημαίνεται ότι δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου όταν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), εφόσον από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ προβλέπεται ότι το συγκεκριμένο εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο στην αλλοδαπή και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Επίσης, στην περίπτωση που στην αλλοδαπή επιβλήθηκε υψηλότερος φορολογικός συντελεστής από αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, θα

πιστώνεται μόνο ο φόρος που προκύπτει βάσει του συντελεστή που ορίζεται στη διμερή ΣΑΔΦΕ.

4. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της §1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 01.01.2014 και μετά.

### **Άρθρο 67 – Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου**

1. Με τις διατάξεις της §1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 καθορίζεται ποιοι είναι υπόχρεοι σε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο τρόπος υποβολής, καθώς και τα εισοδήματα που θα δηλωθούν. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, πραγματικά ή τεκμαρτά, τα φορολογούμενα με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλιμακίων ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενα. **Εξαιρετικά, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους και δεν αποκτούν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα** και οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα, εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ.

Οι φορολογούμενοι οι οποίοι έχουν κάνει έναρξη επιτηδεύματος υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σε κάθε περίπτωση.

Περαιτέρω, οι κάτοικοι εξωτερικού υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα μόνον όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα, φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο, από πηγές Ελλάδας. Αντιθέτως, ένας κάτοικος εξωτερικού που διαθέτει π.χ. δευτερεύουσα κατοικία/επιβατικό αυτοκίνητο στην Ελλάδα ή προβαίνει σε αγορά ακινήτου/αυτοκινήτου στην Ελλάδα, εφόσον δεν αποκτά πραγματικό εισόδημα στη χώρα μας, δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων της εν λόγω παραγράφου με τις διατάξεις της περ. η' του άρθρου 33 του ν.4172/2013.



Διευκρινίζεται ότι, με τις κοινοποιούμενες διατάξεις δεν προβλέπεται, πλέον, εξαίρεση από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης για τα ενήλικα τέκνα (π.χ. φοιτητές κ.λπ.), ακόμα και εάν αυτά αναγνωρίζονται ως εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του παρόντος Κώδικα, εφόσον αποκτούν εισόδημα.

2. Με τις διατάξεις της §2 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνεται ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα.
3. Με τις διατάξεις της §3 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι το χρονικό διάστημα μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 01 Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της §22 του άρθρου 72 του παρόντος Κώδικα. Όσον αφορά στις περιπτώσεις θανάτου του φορολογούμενου ή μεταφοράς της κατοικίας του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους. Για παράδειγμα, εάν ένας φορολογούμενος απεβίωσε στις 25/6/2014 η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία θα περιλαμβάνει τα εισοδήματα που απέκτησε από 01.01.2014 έως 25.06.2014, θα μπορεί να υποβληθεί από τους κληρονόμους του μέχρι και τις 31.12.2015. Τέλος, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που θα συνοδεύουν τη δήλωση.
4. Με τις διατάξεις της §4 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου τους, υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους, όπου ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου.

Επιπλέον, οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. Σε κάθε περίπτωση, υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.

Επισημαίνεται ότι, οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον α) έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωσή τους

κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή β) ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Επίσης, χωριστή φορολογική δήλωση υποβάλλεται και σε περίπτωση θανάτου του ενός συζύγου για το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο επήλθε ο θάνατος.

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της §4 του άρθρου 11 για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα ή ο σύζυγος που θεωρείται, κατ' αρχήν, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης.

Ωστόσο, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της §4 του άρθρου 11 για το εισόδημα που αποκτά το ανήλικο τέκνο από εργασιακή σχέση, σύμφωνα με την §2 του άρθρου 12, καθώς και για συντάξεις που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του, το ανήλικο τέκνο υπέχει δική του φορολογική υποχρέωση και ως εκ τούτου υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

1. Με τις διατάξεις της §5 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, είναι ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης, ενώ σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, είναι οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.
2. Με τις διατάξεις της §6 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άμεσος και διοικητικός προσδιορισμός φόρου), κατόπιν έκπτωσης του φόρου που παρακρατήθηκε, του φόρου που προκαταβλήθηκε και του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Επίσης, η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την προβλεπόμενη προθεσμία υποβολής της δήλωσης και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα αντίστοιχα από την υποβολή της δήλωσης, η οποία δεν μπορεί να εκτείνεται πέραν του ίδιου φορολογικού έτους. Ειδικά, δεδομένου ότι για το φορολογικό έτος 2014 η προθεσμία υποβολής της δήλωσης είναι η 30.06.2015, η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι τις 31.07.2015, η δεύτερη δόση μέχρι τις 30.09.2015 και η τρίτη δόση μέχρι τις 30.11.2015 ανεξαρτήτως της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης.

1. Με τις διατάξεις της §7 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.
2. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της §1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου, τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2014 και μετά.

### **Άρθρο 69 – Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ο τρόπος με τον οποίο βεβαιώνεται η προκαταβολή βάσει της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και βάσει των λοιπών τίτλων βεβαίωσης του φόρου για το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Ως προκαταβολή βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα του διανυόμενου φορολογικού έτους, αφαιρουμένων παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων. Δηλαδή, αν ο φορολογούμενος αποκτά φορολογητέο εισόδημα πέραν της επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. από μισθωτή εργασία και συντάξεις, κεφάλαιο κ.λπ.) οι φόροι των εισοδημάτων αυτών δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της προκαταβολής. Στη βεβαίωση προκαταβολής κατά τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβάνεται υπόψη

και το ποσό του φόρου που προκύπτει λόγω τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος.

Όταν το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αλλά φορολογείται βάσει αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών ή δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (τεκμαρτό εισόδημα), φορολογείται με την κλίμακα των μισθωτών (§1 α άρθρου 34) και δεν υπολογίζεται προκαταβολή.

Στις περιπτώσεις όμως φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (θετικό ή αρνητικό) αν φορολογηθούν βάσει τεκμαρτού εισοδήματος με τους φορολογικούς συντελεστές του άρθρου 29 (περ.β' και γ' της §1 του άρθρου 34), επιβάλλεται προκαταβολή για όλο το εισόδημα που φορολογήθηκε με το άρθρο 29. Για την καλύτερη κατανόηση αυτών παραθέτουμε τα παρακάτω παραδείγματα:

- i. Έστω, φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 6.000€, από κεφάλαιο (ακίνητη περιουσία) 8.000€, αλλά τελικώς φορολογείται με τεκμαρτό εισόδημα 16.000€. Στην περίπτωση αυτή, το εισόδημα από μισθωτή εργασία θα φορολογηθεί με την κλίμακα του άρθρου 15, το εισόδημα από κεφάλαιο με την κλίμακα του άρθρου 40 και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου 2.000€ με την κλίμακα του άρθρου 29, επειδή το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία. Στην περίπτωση αυτή βεβαιώνεται προκαταβολή, για το ποσό των 2.000€.
- ii. Έστω, φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 9.000€, από κεφάλαιο (ακίνητη περιουσία) 1.000€, από επιχειρηματική δραστηριότητα 2.000€ και τελικώς φορολογείται για τεκμαρτό εισόδημα 18.000€. Στην περίπτωση αυτή το εισόδημα από μισθωτή εργασία φορολογείται με την κλίμακα του άρθρου 15, το εισόδημα από κεφάλαιο με την κλίμακα του άρθρου 40, το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την κλίμακα του άρθρου 29 και η διαφορά του τεκμαρτού εισοδήματος 6.000€ με την κλίμακα του άρθρου 15, καθόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων προκύπτει από μισθωτή εργασία ή / και συντάξεις (άρθρο 34 §1.α'). Εν προκειμένω, βεβαιώνεται προκαταβολή μόνο για το ποσό του φόρου που προκύπτει από το πραγματικό εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας, δηλαδή τις 2.000€.

- iii. Έστω φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα 7.000€ και φορολογείται για τεκμαρτό εισόδημα 11.000€. Στην περίπτωση αυτή το σύνολο του εισοδήματος (πραγματικό και προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου), φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 29 και βεβαιώνεται προκαταβολή με βάση όλο το ποσό του προκύπτοντος φόρου επί του εισοδήματος των 11.000€.

Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά, το προς βεβαίωση ποσό της προκαταβολής περιορίζεται στο μισό και όταν η προκαταβολή φόρου είναι μέχρι 30€ δεν βεβαιώνεται. Επίσης, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή όταν η δήλωση υποβάλλεται από τους κληρονόμους του θανόντος φορολογούμενου.

Η προκαταβολή που βεβαιώνεται, συμψηφίζεται με φόρο που προκύπτει στο επόμενο φορολογικό έτος, ανεξάρτητα από την κατηγορία του εισοδήματος που προκύπτει ο φόρος αυτός.

Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στη βεβαίωση του προκαταβλητέου ποσού φόρου, με βάση την υπάρχουσα εγγραφή για το εγγύτερο, πριν από την παράλειψη υποβολής της δήλωσης φορολογικό έτος, εφόσον διαπιστώνεται ότι ο υπόχρεος εξακολουθεί να αποκτά το εισόδημα.

Επισημαίνεται ότι δεν υπολογίζεται προκαταβολή στην περίπτωση που υποβάλλεται εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου μετά την παρέλευση του φορολογικού έτους για το οποίο αυτή βεβαιώνεται. Για παράδειγμα, αν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (01.01.2014-31.12.2014) εκπρόθεσμα μέσα στο φορολογικό έτος 2016 δεν θα υπολογισθεί προκαταβολή φόρου εισοδήματος, γιατί το φορολογικό έτος 2015 έναντι του οποίου θα γινόταν η βεβαίωση της προκαταβολής έχει παρέλθει.

Περαιτέρω, με την §4 του άρθρου αυτού, σε προκαταβολή φόρου 4% ή 10% κατά περίπτωση υπόκεινται μόνο οι αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών επί μελετών για τις οποίες προβλέπεται θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή χορήγηση σχετικής άδειας από την αρμόδια Υπηρεσία.

Ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 4% στο ποσό της συμβατικής αμοιβής των αρχιτεκτόνων και μηχανικών για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν έργα χωροταξικά (χωροταξικές και ρυθμιστικές μελέτες),

πολεοδομικά (πολεοδομικές και ρυμοτομικές μελέτες), συγκοινωνιακά (μελέτες συγκοινωνιακών έργων, οδών, σιδηροδρομικών γραμμών, μικρών τεχνικών έργων, έργων υποδομής αερολιμένων και κυκλοφοριακές), υδραυλικά (μελέτες εγγειοβελτιωτικών έργων, φραγμάτων, υδρεύσεων και αποχετεύσεων, μελέτες οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας, λιμενικών έργων, γεωργοοικονομικές-γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων και αλιευτικές) και τοπογραφικά (γεωδαιτικές, φωτογραμμετρικές, χαρτογραφικές, κτηματογραφικές και τοπογραφικές μελέτες).

Ο προκαταβλητέος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 10% επί της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα (κτιριακά, ηλεκτρομηχανολογικά κ.λπ.) και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων για τα οποία ο προκαταβλητέος φόρος ορίζεται σε 4% και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Για τις λοιπές περιπτώσεις που δεν προβλέπεται θεώρηση ή χορήγηση σχετικής άδειας, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου αυτού αλλά μόνο οι διατάξεις του άρθρου 64, δηλαδή παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% (σχετ. ΠΟΛ.1120/25.04.2014).

Με τις περιπτώσεις α', γ' και δ' της §5 του άρθρου αυτού, ορίζεται ο προκαταβλητέος φόρος επί των δικηγορικών αμοιβών (15%), οι περιπτώσεις για τις οποίες δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών αυτών, η υποχρέωση παρακράτησης και ο υπολογισμός του φόρου κατά την καταβολή μερισμάτων από δικηγορικούς συλλόγους, ταμείο συνεργασίας ή διανεμητικό λογαριασμό σε δικηγόρους, καθώς και η υποβολή των στοιχείων που αποδεικνύουν το ύψος της δικηγορικής αμοιβής.

Ειδικότερα, υπολογίζεται προκαταβολή φόρου με συντελεστή 15% επί των ακαθάριστων αμοιβών των δικηγόρων, που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής ως ποσά αναφοράς επί των οποίων υπολογίζονται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους προκαταβολές υπέρ όσων ορίζονται στο άρθρο 61 του Ν.4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) για τις παραστάσεις που πραγματοποιούν ενώπιον των δικαστηρίων και όπως οι αμοιβές αυτές κάθε φορά ισχύουν με βάση τις διατάξεις του παραρτήματος ΙΙΙ του άρθρου 166 του ίδιου Κώδικα. Η προκαταβολή αυτή του

φόρου υποχρεωτικά υπολογίζεται και αποδίδεται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους με ευθύνη των προέδρων τους.

Ο προκαταβλητέος φόρος 15% επί των δικηγορικών αμοιβών δεν οφείλεται στις περιπτώσεις που παρακρατείται φόρος 20% σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της §1 του άρθρου 64 για κάθε άλλου είδους δικηγορικές αμοιβές (σχετ. ΠΟΛ.1120/25.04.2014).

Επισημαίνεται ότι, όταν καταβάλλονται αμοιβές σε δικηγόρους, παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής μετά την αφαίρεση της αμοιβής που αναγράφεται επί του γραμματίου προκαταβολής ως ποσό αναφοράς και εφόσον η καταβαλλόμενη επιπλέον του γραμματίου αμοιβή ξεπερνά το ποσό των 300€. Για παράδειγμα, το ποσό αναφοράς που αναγράφεται επί του γραμματίου προκαταβολής του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου του δικηγόρου «Χ» για παράστασή του στο Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο, για υπόθεση της Ο.Ε. «Α», ανέρχεται στο ποσό των 250€. Η εταιρεία «Α» για τις υπηρεσίες αυτές καταβάλλει στο δικηγόρο αμοιβή ύψους 700€. Στην περίπτωση αυτή, η πιο πάνω εταιρεία κατά το χρόνο καταβολής της αμοιβής θα προβεί σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% επί του ποσού των 450€ (700€ μείον 250€).

Δεν υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής ως ποσά αναφοράς για παραστάσεις που πραγματοποιούν ενώπιον των δικαστηρίων, καθώς και για κάθε άλλη νομική υπηρεσία που παρέχουν οι δικηγόροι οι οποίοι συνδέονται με τον εντολέα τους με σύμβαση έμμισθης εντολής και αμείβονται με πάγια αντιμισθία. Σε αυτή την περίπτωση, στο οικείο γραμμάτιο προκαταβολής, εκτός από την ένδειξη «πάγια αντιμισθία», θα αναγράφεται και ο εντολέας του δικηγόρου. Και τούτο καθόσον ως «εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» με βάση τις διατάξεις της §ε' της §2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013, θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, επί του οποίου ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 και 16 του νόμου αυτού.

Επίσης, δεν υπολογίζεται και δεν αποδίδεται προκαταβλητέος φόρος επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων, που αναγράφονται επί των γραμματίων

προκαταβολής ως ποσά αναφοράς για την παράσταση του δικηγόρου σε κάθε είδους συμβολαιογραφικές πράξεις, διότι στην περίπτωση αυτή η αμοιβή του δικηγόρου καθορίζεται ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία μεταξύ δικηγόρου και εντολέα, καθώς και επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου που περαιώνεται με απόφαση Δικαστηρίου καθόσον στην περίπτωση αυτή η αμοιβή του δικηγόρου επιδικάζεται από το δικαστήριο με την ίδια απόφαση, με την οποία επιδικάζεται και η αποζημίωση του δικαιούχου. Το ίδιο ισχύει και για τις αμοιβές του δικηγόρου ως συνδίκου στις διαδικασίες πτώχευσης.

Περαιτέρω, υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος στις περιπτώσεις που οι δικηγορικές αμοιβές ή το ύψος αυτών συναρτάται άμεσα από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, κατόπιν έγγραφης συμφωνίας, όπως π.χ. των εργατικών, αυτοκινητικών, κ.λπ. υποθέσεων όπου ο δικηγόρος αμείβεται με εργολαβικό συμβόλαιο, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι έχουν υποβληθεί τα στοιχεία της έγγραφης συμφωνίας που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής κ.λπ. όπως τα στοιχεία αυτά θα καθοριστούν με την έκδοση σχετικής Υπουργικής Απόφασης στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του δικηγόρου.

Με την περ. ε' και την §6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ο τύπος, το περιεχόμενο ο τρόπος υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. (Σχετική η ΠΟΛ.1031/24.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε.)

### **Άρθρο 70 – Μείωση προκαταβλητέου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του προκαταβλητέου φόρου που βεβαιώθηκε με την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος του άρθρου 67 για τις περιπτώσεις που προκύψει μείωση του εισοδήματος άνω του 25%. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά μόνο τα ποσά του φόρου που αντιστοιχούν σε μη ληξιπρόθεσμες δόσεις. Ορίζονται επίσης ενδεικτικά τα στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη προκειμένου να εκτιμηθεί η μείωση του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα. Για τα στοιχεία που



προσκομίζονται, το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος και υπόκεινται στον έλεγχο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής. Αίτηση για μείωση της προκαταβολής φόρου υποβάλλεται και όταν ο φορολογούμενος απεβίωσε τη σχετική δε αίτηση πρέπει να υποβάλλουν οι κληρονόμοι του θανόντος στη Δ.Ο.Υ. μέσα στην ίδια προθεσμία του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να απαντήσει εντός τριών (3) μηνών στην αίτηση μείωσης προκαταβολής φόρου.

Σε περίπτωση θετικής απάντησης προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου με την μείωση των εισοδημάτων φόρου από τις επόμενες δόσεις ενώ προβαίνει σε οριστική εκκαθάριση της δήλωσης.

Αν η παραπάνω προθεσμία περάσει άπρακτη, ο φορολογούμενος μπορεί να καταβάλει τις από τη λήξη της προθεσμίας και μετά, απαιτητές δόσεις του φόρου μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του. Ωστόσο, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τυχόν επιπλέον οφειλόμενο φόρο που θα προκύψει κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάρισή της.

Όταν υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση και μειώνεται ο φόρος, μειώνεται και η προκαταβολή φόρου. Ωστόσο, όταν γίνεται νέα εκκαθάριση του φόρου μετά το τέλος του φορολογικού έτους για το οποίο αυτή βεβαιώνεται, μειώνεται ο φόρος σε σχέση με την αρχική εκκαθάριση και η προκαταβολή φόρου παραμένει η ίδια που είχε βεβαιωθεί με την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης.

**ΠΟΛ.1095/29.04.2011:**  
**Πόθεν έσχεσ Μηχανικών -Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της §3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010**

---

**ΘΕΜΑ: Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της §3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010.**

1. Με τις διατάξεις της §3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, ΦΕΚ.175/Α'/30.09.2010, προστέθηκε εδάφιο στην §3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «*Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.*»
2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην §3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.
3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.
5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.
6. Συγκεκριμένα, απαιτείται να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στις υποθέσεις που ελέγχονται και για τις οποίες τα εισοδήματα παρελθόντων ετών ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών, ή εν γένει φορολογουμένων, έχουν προσδιοριστεί τεκμαρτά, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΧΙ), εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων των Κ.Τ.Ε.Λ., ή επιχειρήσεις για τις οποίες προβλεπόταν η επιβολή καταβαλλόμενου ετήσιου ποσού φόρου που αντιστοιχούσε σε ποσά εισοδήματος, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ., εκμετάλλευσης ενοικιαζομένων δωματίων και διαμερισμάτων, εκμετάλλευσης camping, πλανόδιων λιανοπωλητών και λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές κλπ., όπως προβλεπόταν με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε. Στις υποθέσεις αυτές άλλα ήταν τα πραγματικά εισοδήματα και άλλα τα δηλούμενα, γεγονός που μπορεί να διαπιστωθεί, σε όσες περιπτώσεις οι εν λόγω φορολογούμενοι ήταν υποχρεωμένοι στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., ή από άλλα στοιχεία, τιμολόγια κλπ., όταν δεν είναι υπόχρεοι τήρησης βιβλίων.

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.3842/2010, το καθαρό εισόδημα των αρχιτεκτόνων μηχανικών εξευρίσκεται με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους, οπότε και σε αυτή την περίπτωση άλλα είναι τα πραγματικά κέρδη και άλλα τα δηλούμενα φορολογητέα κέρδη.

Κατά τον ίδιο τρόπο το καθαρό γεωργικό εισόδημα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας, προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο, οπότε είναι πολύ πιθανό το πραγματικό εισόδημα να είναι μεγαλύτερο από το αντικειμενικό - δηλούμενο εισόδημα.

Διευκρινίζεται ότι, σε όσες από τις παραπάνω περιπτώσεις τηρούνται βιβλία του ΚΒΣ, από τα οποία προκύπτουν λογιστικά κέρδη, αλλά οι υπόψη επιχειρήσεις / ελεύθεροι επαγγελματίες φορολογούνται όχι με αυτά, αλλά είτε με τεκμαρτά ποσά, είτε με κατ' αποκοπή φόρο, τότε για την κάλυψη της προσαύξησης της περιουσίας, θα λαμβάνονται υπόψη αυτά τα λογιστικά κέρδη εφόσον είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών.

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.
8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.
9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.
10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφησης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις

και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην §6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κ.λπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30.09.2010 ημερομηνία ψήφησης του νόμου.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.
12. **Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της §3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.**

Κωδικοί 507-508. Γράψτε οποιοδήποτε άλλο εισόδημα αποκτήσατε στην ημεδαπή και δεν το έχετε ήδη γράψει στους πίνακες 4Α, 4Β, 4Γ, 4Ε και 4ΣΤ γιατί δεν ανήκει σε καμιά από τις κατηγορίες εισοδημάτων που περιλαμβάνονται σ' αυτούς.

## Ανάλωση Κεφαλαίου

---

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

### **Θέματα Ανάλωσης κεφαλαίου**

#### **787-788 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο»**

Γράφετε το ποσό εκείνο του κεφαλαίου που αποδεδειγμένα δηλώθηκε σε προηγούμενα έτη (συνεχόμενα), είχε φορολογηθεί ή νόμιμα είχε απαλλαγή από το φόρο και το οποίο ως περίσσειμα (αποταμιεύματα) αναλώθηκε, δηλαδή δαπανήθηκε στο έτος 2010.

Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της §2 του άρθρου 19 του Ν.2238/1994, όπως ίσχυαν κατά τα οικεία έτη. Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των επιχειρήσεων γενικά ή των αρμόδιων Υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυτά.

#### **α) Προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου**

Για τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου μπορεί να ληφθεί υπόψη κεφάλαιο που σχηματίστηκε τα προηγούμενα έτη σύμφωνα με τις ειδικότερες διατάξεις που ίσχυαν σε κάθε περίπτωση.

Ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί κεφάλαιο προηγούμενων ετών χωρίς περιορισμό, δηλαδή και πριν από δέκα και δεκαπέντε χρόνια, με τις εξής δύο προϋποθέσεις:

- αα) Να έχει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει το κεφάλαιο που επικαλείται για ανάλωση
- ββ) Τα έτη να είναι συνεχόμενα, π.χ. ανάλωση κεφαλαίων από το οικονομικό έτος 2004 έως το 2010, και όχι επιλεκτικά, (π.χ. ανάλωση κεφαλαίου έτους 2005 και έτους 2008).

**β) Προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου, από 1-1-2010, που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγή από το φόρο**

Η περ. ζ' της §2 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. (που αναφέρεται στην ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών) αντικαταστάθηκε με την §7 του άρθρου 3 του Ν.3842/2010 και ισχύει για εισοδήματα και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2010 και μετά.

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος λαμβάνονται υπόψη:

Τα πραγματικά εισοδήματα που:

- αα. έχουν υπαχθεί σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις ή
- ββ. σε αυτοτελή φορολογία με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (π.χ. τόκοι καταθέσεων ή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου) ή
- γγ. νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας (π.χ. υπεραξία από την εξαγορά μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων), καθώς και από τα
- δδ. τα 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
- εε. 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).

Από τα παραπάνω εισοδήματα εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 (αντικειμενικές δαπάνες) και 17 (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Αρνητικά εισοδήματα (ζημία). 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 κυκλοφορία, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%).

Όταν δεν υπάρχουν αντικειμενικές δαπάνες ή αυτές είναι μικρότερες των 3.000€ ή των 5.000€. Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες του άρθρου 16 του ΚΦΕ ή αυτές που υπάρχουν είναι μικρότερες των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000), προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000), 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 τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000) αντίστοιχα.

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.

**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.

#### **γ) Προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου για χρήσεις 2008 και 2009**

Για τα οικονομικά έτη 2009,2010(χρήσεις 2008 και 2009), σύμφωνα με τις διατάξεις της §4 του άρθρου 3 του Ν.3763/2009, οι δαπάνες των άρθρων 16 (αντικειμενικές δαπάνες) και 17 (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων)του Κ.Φ.Ε. που πραγματοποιούνται, θα αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους, μόνο εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής τεκμηρίου και δεν απαλλάσσονται.

#### **Παράδειγμα:**

Αν κατά τη χρήση 2008 και 2009 φυσικό πρόσωπο ήταν κύριος αυτοκινήτου που απαλλάσσονταν του τεκμηρίου (π.χ. εργοστασιακή αξία μικρότερη των 50.000€) και κατά τη χρήση 2010 επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου των δύο προηγούμενων ετών, η τεκμαρτή δαπάνη του εν λόγω αυτοκινήτου δεν θα αφαιρεθεί, δεδομένου ότι απαλλάσσεται του τεκμηρίου.

Αν δεν υπάρχουν δαπάνες διαβίωσης του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε. ή αυτές είναι μικρότερες από 2.900€, αφαιρείται ποσό τουλάχιστον 2.900€.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση Κεφαλαίου του έτους αυτού.

#### **δ) Προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου για χρήσεις από 01.01.2005 έως και 31.12.2007**

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους, λαμβάνονται υπόψη:

- α) τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών,
- β) τα 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 και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί,

Από τα παραπάνω εισοδήματα εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16(αντικειμενικές δαπάνες) και 17 (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

**Παράδειγμα:**

Αν κατά τις χρήσεις 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009 φυσικό πρόσωπο ήταν κύριος αυτοκινήτου που απαλλάσσονταν του τεκμηρίου (π.χ. εργοστασιακή αξία μικρότερη των 50.000€) και κατά τη χρήση 2010 επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου των πέντε προηγούμενων ετών, για μεν τα οικονομικά έτη 2006, 2007, 2008 (χρήσεις 2005, 2006, 2007) η τεκμαρτή δαπάνη του εν λόγω αυτοκινήτου θα αφαιρεθεί, ανεξάρτητα από το ότι κατά τις χρήσεις αυτές δεν είχε εφαρμογή το τεκμήριο, για δε τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (χρήσεις 2008, 2009) δεν θα αφαιρεθεί δεδομένου ότι απαλλάσσεται του τεκμηρίου.

**Προσοχή:**

Από 01.01.2005 και μέχρι 31.12.2007 κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους και πιο συγκεκριμένα κατά την αφαίρεση των τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, θα αφαιρούνται οι δαπάνες αυτές ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

**ε) Προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου για χρήσεις από 01.01.1992 έως και 31.12.2004**

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους, λαμβάνονται υπόψη:

- αα) τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών,
- ββ) τα 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 και
- οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί,

Από τα παραπάνω εισοδήματα εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16(αντικειμενικές δαπάνες) και 17 (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), όπως ίσχυαν, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπέσει αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδεδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

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

#### **στ) Προσδιορισμός Ανάλωσης Κεφαλαίου οικ. ετών 1992 και προηγούμενων**

Για τον προσδιορισμό των κεφαλαίων των οικ. ετών 1992 και προηγούμενων, εφαρμόζονται οι διατάξεις που ίσχυαν κατά τα οικεία οικ. έτη (ΠΟΛ. 1042/1992).

Συνοπτικά:

αα. Προσδιορισμός κεφαλαίων μέχρι το οικ. έτος 1978

- Εισοδήματα που λαμβάνονται υπόψη  
Λαμβάνονται υπόψη τα φορολογηθέντα και αφορολόγητα εισοδήματα, τα χρηματικά ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.τ.λ.

## β Αφαιρούνται

Οι δαπάνες διαβίωσης και τα ποσά που διέθεσε για αγορά περιουσιακών στοιχείων, για ασφάλιστρα ζωής, για πληρωμή φόρων κ.τ.λ. (εγκ.7/22.01.1979)

- Υπόλοιπο

Το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί ίο κεφάλαιο για ανάλωση,

### ββ Προσδιορισμός κεφαλαίων από το οικ. έτος 1979 έως το οικ. έτος 1988

- Προσδιορίζεται αρχικά το δηλωθέν συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει από το συμπηφισμό θετικών και αρνητικών στοιχείων που υπόκεινται σε φορολογία ή απαλλάσσονται.
- Το κεφάλαιο προς ανάλωση προκύπτει με την αφαίρεση των δαπανών που αναφέρονται στα άρθρα 11 και 12 του Ν.820/1978 από το δηλωθέν συνολικό καθαρό εισόδημα.

### γγ. Προσδιορισμός κεφαλαίων από το οικ. έτος 1989 έως και το οικ. έτος 1992.

Από τα δηλωθέντα εισοδήματα αφαιρούμε το αφορολόγητο της §3, §4 του άρθρου 8 του Ν.3323/1955, τις δαπάνες της §6, §7, §11 και τον αναλογούντα φόρο ή το σύνολο των τεκμαρτών δαπανών των §2-4 του άρθρου 5 του Ν.3323 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 5 του Ν.1828/1989, αναλόγως ποιο είναι μεγαλύτερο (αν το σύνολο των τεκμαρτών δαπανών είναι μεγαλύτερο τότε αφαιρούμε αυτό).

## **ζ) Κατάργηση αποταμιευμάτων που σχηματίστηκαν με τη δήλωση (έντυπο Ε6 του οικ. έτος 1992)**

Επισημαίνεται επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.2019/1992 με τις οποίες είχε θεσπισθεί η υποχρέωση υποβολής του εντύπου Ε6 (δήλωση κινητών περιουσιακών στοιχείων που είχατε στην κατοχή σας την 01.01.1991) το οποίο είχατε επισυνάψει στη δήλωση οικον. έτους 1992, δεν έχουν εφαρμογή για τα ποσά των πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιείτε από 01.01.1994 και μετά.

Τα χρηματικά ποσά όμως που είχατε επικαλεσθεί από την ανάλωση ή πώληση των στοιχείων αυτών, κατά τα ποσά που λήφθηκαν υπόψη για μείωση της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου οικον. ετών 1992 μέχρι και 1994, μειώνουν τα ποσά των κεφαλαίων των αντίστοιχων ετών, που μπορείτε να επικαλεσθείτε για τη μείωση του τεκμηρίου σας.

**Προσοχή:**

Τα χρηματικά ποσά που γράφτηκαν στους κωδικούς 781-782 και 787-788, εφόσον προέρχονται από περιουσιακά στοιχεία που είχαν αποκτηθεί μετά την 1.1.1988 πρέπει να είναι μειωμένα με κάθε ποσό που είχε καταβληθεί για την απόκτηση τους εκτός εάν πρόκειται για ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου του έτους που καταβλήθηκαν, την ανάλωση του οποίου ο φορολογούμενος επικαλείται με τη δήλωση του οικον. έτους 2010.

**η) Κεφάλαιο προηγούμενων ετών από εισόδημα ανήλικου που είχε φορολογηθεί στο όνομα του πατέρα**

Ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί ανάλωση του εισοδήματός του που απόκτησε όταν ήταν ανήλικος και φορολογήθηκε στο όνομα του γονέα του, για κάλυψη δαπάνης που έγινε μετά την ενηλικίωσή του, έκτος αν είχε γίνει επίκληση αυτού του εισοδήματος από το γονέα κατά το παρελθόν προς κάλυψη από αυτόν τεκμηρίου (ΠΟΛ. 1259/02.11.2000).

**θ) Κάλυψη τεκμηρίου αγοράς, συζύγων με κεφάλαια προηγούμενων ετών, πριν την έναρξη της έγγαμης συμβίωσής τους.**

Κατά τα έτη στα οποία δεν είχε αρχίσει η έγγαμη συμβίωση και κάθε σύζυγος υπέβαλλε χωριστή δήλωση για τα δικά του εισοδήματα, τα εισοδήματα κάθε συζύγου μπορούν να καλύψουν ή να μειώσουν μόνο τη δική του ή τη δική της, κατά περίπτωση προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων (ΠΟΛ. 1094/23.03.1989).

**ι) Κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών μεταξύ συζύγων που είναι σε διάσταση.**

Οι σύζυγοι που υποβάλλουν χωριστά δήλωση φόρου εισοδήματος λόγω διάστασης μπορούν σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κ.Φ.Ε. να επικαλεσθούν κεφάλαια προηγούμενων ετών για κάλυψη τεκμηρίου τους το οποίο θα προέρχεται μόνο από τα δικά τους εισοδήματα και όχι από το οικογενειακό εισόδημα που προέκυπτε κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης (Σχετ. έγγραφο 1020051/389/A0012/12.03.2002 και 1048601/935/A0012/08.06.2005).

**ια) Κάλυψη τεκμηρίου της εν ζωή συζύγου από εισοδήματα που δηλώθηκαν με κοινές φορολογικά δηλώσεις**

Σε περίπτωση που η σύζυγος που υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για τα δικά της εισοδήματα λόγω θανάτου του συζύγου της, επιθυμεί, να καλύψει στο μέλλον τεκμήριο αγοράς ακινήτου με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, μπορεί να επικαλεσθεί τα δικά της εισοδήματα και από τα εισοδήματα του συζύγου της μόνο αυτά που συμπεριλαμβάνονται στις κοινές τους δηλώσεις (Σχετ. έγγραφο 100180711/08.01.2003).

**ιβ) Κάλυψη τεκμηρίου με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Μη αναγνώριση ζημίας σε περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση την ετήσια δαπάνη**

Όταν ο προσδιορισμός του εισοδήματος γίνεται με βάση την ετήσια δαπάνη του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε., η ζημία του ίδιου οικονομικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη.

Σε περίπτωση που σε κάποια χρήση ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια, η τυχόν προκύπτουσα ζημία στη χρήση αυτή δεν συμψηφίζεται με τα υπόλοιπα εισοδήματα ούτε μεταφέρετε σε επόμενες χρήσεις. Επομένως κατά την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, η ζημία της χρήσης αυτής δε θα ληφθεί υπόψη.

Αν σε κάποιο από τα παρελθόντα έτη τα οποία ο φορολογούμενος επικαλείται προς ανάλωση κεφαλαίου υπάρχει ζημία από εμπορική επιχείρηση, η ζημία αυτή καταρχήν συμψηφίζεται με τα υπόλοιπα εισοδήματα του φορολογουμένου. Σε περίπτωση που το τελικό αποτέλεσμα μετά το συμψηφισμό παραμένει αρνητικό, κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών η τελική ζημία της χρήσης αυτής δε λαμβάνεται υπόψη αφαιρετικά αλλά για τη χρήση αυτή θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο για ανάλωση (Σχετ. έγγραφο 1045929/856/A0012/19.05.2005).

**ιγ) Διαφορά φορολογικού ελέγχου**

Σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου προηγούμενων οικονομικών ετών, για τα οποία ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου, λαμβάνονται υπόψη τα οριστικά εισοδήματα του συμβιβασμού.

**ιδ) Χωρίς πρόστιμο η υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης για εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο ή δεν θεωρούνται εισόδημα.**

Όταν ο φορολογούμενος υποβάλλει συμπληρωματική δήλωση και δηλώνει εισόδημα που φορολογείται με ειδικό τρόπο, ή απαλλάσσεται του φόρου, ή χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, δεν επιβάλλεται σε βάρος του κανένα πρόστιμο (ΠΟΛ.1317/02.12.1997).

**ιε) Δικαιολογητικά για την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών**

Για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών συνυποβάλλεται αναλυτά πίνακας με τα στοιχεία των εσόδων (εισοδήματα, δωρεές, κ.τ.λ.) και των ετήσιων δαπανών τεκμηρίων ή ποσού 2.900€, ή 3.000€ ή 5.000€, ως ελάχιστο ποσό δαπανών διαβίωσης αν δεν υπάρχουν δαπάνες (τεκμήρια ) διαβίωσης, του άρθρου 16 ανάλογα με το έτος που επικαλείται δηλωθέντα εισοδήματα προς ανάλωση με το ποσό του σχηματισθέντος κατ έτος κεφαλαίου που προορίζεται για κάλυψη τεκμηρίων.

**ιστ) Προσθήκη της διαφοράς μεταξύ συνολικής ετήσιας δαπάνης και συνολικού δηλωθέντος εισοδήματος, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα.**

Στην περίπτωση που τα πραγματικά, εισοδήματα που δηλώνονται από το σύζυγο, τη σύζυγο και τα μέλη της οικογενείας του που συνοικούν και τον βαρύνουν είναι μικρότερα από τα τεκμαρτά εισοδήματα, τότε η διαφορά προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται από τον φορολογούμενο ή τη σύζυγο του κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις (εισόδημα Δ' πηγής) ή ελευθέρια επαγγέλματα (εισόδημα Ζ' πηγής). Αν δεν δηλώνονται εισοδήματα από τις πηγές αυτές, τότε ολόκληρη η διαφορά θεωρείται ως εισόδημα της §3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 (εισοδήματα που δεν μπορούν να υπαχθούν σε άλλη πηγή), το οποίο φορολογείται στο όνομα του φορολογουμένου ή της συζύγου του, ανάλογα σε βάρος ποιου προκύπτει η διαφορά.

**ιζ) Βήματα που ακολουθούμε για τον υπολογισμό της διαφοράς μεταξύ πραγματικών εισοδημάτων και τεκμηρίων.**

αα. Βρίσκουμε το συνολικό καθαρό οικογενειακό εισόδημα

Αθροίζουμε τα επιμέρους καθαρά εισοδήματα, όπως δηλώθηκαν στον πίνακα 4, τα οποία φορολογούνται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος με συμψηφισμό θετικών και αρνητικών στοιχείων. Κατά την άθροιση αυτή δεν λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που δηλώθηκαν στον πίνακα 6, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης

ββ. Βρίσκουμε το συνολικό οικογενειακό τεκμαρτό εισόδημα

Αθροίζουμε τα επιμέρους τεκμήρια διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, όπως δηλώθηκαν στον πίνακα 5.

γγ. Βρίσκουμε τη διαφορά μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος

δδ. Βρίσκουμε τα εισοδήματα που καλύπτουν ή περιορίζουν τη διαφορά

Αθροίζουμε τα εισοδήματα που δηλώθηκαν στον πίνακα 6 της δήλωσης όπως απαλλασσόμενα, φορολογούμενα με ειδικό τρόπο κ.λπ., καθαρά ποσά που προέρχονται από πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, γονικές παροχές συνάλλαγμα κ.λπ., ανάλωση κεφαλαίου. Αν τα εισοδήματα αυτά είναι μεγαλύτερα από τη διαφορά του τεκμηρίου, τότε καλύπτουν τη διαφορά και συνεπώς δεν προστίθεται στο πραγματικό εισόδημα κανένα ποσό.

Αν όμως είναι μικρότερα από τη διαφορά του τεκμηρίου, τότε η τελική διαφορά που απέμεινε ακάλυπτη προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα.

Παράδειγμα: Φορολογούμενος που ασκεί ατομική εμπορική επιχείρηση στη χρήση 2010 δηλώνει καθαρά κέρδη 40.000€, καθαρό εισόδημα από την εκμίσθωση ακινήτου 10.000€ (μετά τις αποσβέσεις και εκπτώσεις δαπανών), ήτοι συνολικό καθαρό εισόδημα 50.000€ (40.000 + 10.000). Επίσης, στην ίδια χρήση έχει αντικειμενική δαπάνη από Ε.Ι.Χ. 20.000 και από αγορά καταστήματος 100.000, ήτοι συνολική δαπάνη 120.000€ (20.000 + 100.000).

Σύγκριση μεταξύ πραγματικών εισοδημάτων και αντικειμενικών δαπανών

Συνολικά δηλωθέντα πραγματικά εισοδήματα = 50.000

Σύνολο αντικειμενικής δαπάνης = 120.000



Διαφορά 70.000

Αν ο φορολογούμενος δεν μπορεί να δικαιολογήσει τα χρηματικά ποσά για τη συνολική αντικειμενική δαπάνη(διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά των 70.000€ θα προστεθεί στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και ο φορολογούμενος θα φορολογηθεί για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις 110.000€ (40.000 + 70.000) πλέον το εισόδημα από ακίνητα 10.000€, ήτοι συνολικό φορολογητέο εισόδημα 120.000€ (110.000+10.000).

**ιη) Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της συνολικής ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης και του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε του ενός συζύγου μπορεί να καλυφθεί από το εισόδημα του άλλου συζύγου**

Στην περίπτωση που η αντικειμενική δαπάνη που δηλώθηκε από τον ένα σύζυγο είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από τον ίδιο και τα πρόσωπα που τον βαρύνουν και η διαφορά που προκύπτει δεν καλύπτεται από λοιπά εισοδήματα που δηλώθηκαν από τον ίδιο στον πίνακα 6 της δήλωσης, τότε η διαφορά μπορεί να καλυφθεί με εισοδήματα του άλλου συζύγου.

## **ΠΟΛ.1270/2013: Μεθοδολογία Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου**

---

Με την Α.Υ.Ο. ΔΕΣ.Α.1077357/ΕΞ/10.05.2013, η οποία δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ. 1136/Β/10.05.2013 και 1199/Β/16.05.2013, **ορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, της καθαρής θέσης του φορολογουμένου και των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 67B του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε), στη διαδικασία του τακτικού φορολογικού ελέγχου, σε συνδυασμό με τις λοιπές ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.**

Με την παρούσα δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, από τις αναφερόμενες παραπάνω, καθορίζοντας την μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της προαναφερόμενης απόφασης, σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1171/04.07.2013.

## **1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method)**

Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).
- 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).
- 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.
- 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:
  - μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)
  - εισόδημα από κινητές αξίες
  - εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
  - δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
  - εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, εισόδημα που δεν εντάσσεται σε κάποια από τις κατηγορίες Α-Ζ της §2 του άρθρου 4 ΚΦΕ.
- 6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ..

- 7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).
- 8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ. (προσωπικά/ οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).
- 9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.
- 10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

- 11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές (επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

### **Παράδειγμα 1:**

Υπόλοιπο εισπρακτέων 31.12.2003	560.000 €	
Απαιτήσεις του 2003 εισπραχθείσες κατά το έτος 2004	-300.000 €	260.000€
Δημιουργία νέων απαιτήσεων εντός του 2004		290.000€
<b>Υπόλοιπο εισπρακτέων 31.12.2004</b>		<b>550.000€</b>

Στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (11) «Μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων» θα γράψουμε το πόσο των 10.000€ (560.000€-550.000€)

Αντιμετώπιση περιπτώσεων επιστροφής φόρων τελών και εισφορών (σε προσωπικό/οικογενειακό επίπεδο καθώς και σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης). Στην περίπτωση που εκκρεμεί φόρος προς επιστροφή, ο οποίος τελικά επιστρέφεται στο επόμενο ή στα επόμενα έτη, τότε με το προς επιστροφή ποσό θα αυξηθούν οι εισπρακτέοι λογαριασμοί.

### **Παράδειγμα 2:**

Παρακρατήθηκε από ένα φορολογούμενο για τη χρήση 2004 πόσο φόρου 3.500€. Ο πραγματικά οφειλόμενος φόρος ήταν 3.000€. Στη χρήση 2005 επεστράφη η διαφορά ποσού 500€.

Σύμφωνα με την εν λόγω τεχνική ελέγχου στην χρήση 2004 στην στήλη Αναλώσεις-Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (10) «Ποσά φόρων τελών εισφορών και προστίμων κάθε μορφής», καταχωρείται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε και αντιστοιχούσε στο πραγματικό ποσό, ήτοι 3.000€, το ποσό των 500€ θα συμπεριληφθεί ως απαίτηση που δημιουργήθηκε στη χρήση 2004, κατά τον προσδιορισμό των αυξήσεων/μειώσεων των λογαριασμών εισπρακτέων. Έστω ότι στις 31.12.2003 ο φορολογούμενος είχε μηδενικό υπόλοιπο στους λογαριασμούς εισπρακτέους, και δεν υπήρχαν άλλες απαιτήσεις στις 31.12.2004 τότε το ποσό των 500€ θα καταχωρηθεί στην στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων) στη γραμμή (13) «Αυξήσεις λογαριασμών εισπρακτέων».

Την χρήση 2005, όταν επιστραφεί το ποσό των 500€ στο φορολογούμενο, θα συμπεριληφθεί ως μείωση κατά τον προσδιορισμό των αυξήσεων/μειώσεων λογαριασμών εισπρακτέων και συγκεκριμένα, στη στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (11) «Μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων».

**Παράδειγμα 3:**

Ένας φορολογούμενος για την χρήση 2012 έχει εισόδημα από εμπορική επιχείρηση ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα		150.000 €
Κόστος πωληθέντων	100.000 €	
Δαπάνες	<u>30.000 €</u>	<u>130.000 €</u>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ</b>		<b>20.000 €</b>

Επίσης δηλώνει και εισοδήματα από ενοίκια ποσό 6.000€.

Από τα ακαθάριστα έσοδα σε ποσό 80.000 έχει γίνει παρακράτηση φόρου 16.000€. Η σύζυγος του ελεγχόμενου δηλώνει εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 16.000€ με παρακρατηθέντα φόρο 1.420,00€ και αναλογούντα φόρο 1.441,30€ \*Προκαταβολή προηγούμενης χρήσης 2.500,00€

\* (συμφώνα με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου η προκαταβολή προηγούμενης χρήσης 2011 θεωρείται προπληρωμή έναντι της συνολικής υποχρέωσης προς καταβολή που θα υπολογιστεί για την χρήση 2012 και θα καταβληθεί στην χρήση 2012)

## Ενδεικτική ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΧΡΗΣΗΣ 2012

ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ			ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ		ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ : Δ ΠΗΓΗΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ 100.000,00	Δ' ΠΗΓΗ ΚΑΘ ΚΕΡΔΗ	20.000,00	ΣΤ ΠΗΓΗ	16.000,00	
	Α' ΠΗΓΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ	6.185,00			
	Α' ΠΗΓΗ ΚΑΘΑΡΑ	6.000,00			
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ		26.000,00		16.000,00	
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		3.920,00		1.420,00	
ΠΛΕΟΝ ΣΥΜ/ΚΟΣ ΦΟΡΟΣ		$6185 * 1.5\% = 92,77$			
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ, ΣΥΜΠΛ/ΚΟΣ. Κ.ΛΠ		(α) 4.012,77		(β) 1.420,00	
ΜΕΙΟΝ ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ Κ.ΛΠ		16.000,00		1.441,3	
*ΜΕΙΟΝ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ (2011)		2.500,00			
ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ (+/-)		-14.487,23		-21,30	
ΠΛΕΟΝ ΧΑΡ/ΜΟ		(γ) 185,55			
ΜΕΙΩΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΟΡΟΥ		0		(δ) $(21.30 * 1.5\%) = 0,32$	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ		14.301,68		-20,98	14.322,66

Κατά τον υπολογισμό της τεχνικής για τη χρήση 2012 στην στήλη Αναλώσεις Κεφαλιών/Εσόδων στη γραμμή (10) «Ποσά φόρων τελών εισφορών και προστίμων κάθε μορφής» αναγράφεται το σύνολο φόρων που αναλογεί στο εισόδημα του ελεγχόμενου και της συζύγου, ήτοι  $[(\alpha)+(\beta)+(\gamma)+(\delta)]$  ή  $(4.012,77+1.420,00+185,55+0,32=5.618,64)$ .

Το δε ποσό επιστροφής 14.322,66€ [(16.000+2500+1441,3)-5618,64] εμφανίζεται στην στήλη Αναλώσεις-Κεφαλαίων /Εσόδων στην γραμμή (13) «Αυξήσεις Εισπρακτέων Λογαριασμών» ως απαίτηση κατά τον προσδιορισμό των αυξήσεων λογαριασμών εισπρακτέων.

Στην χρήση 2013 αν ο ελεγχόμενος εισπράξει το ποσό της επιστροφής των 14.322,66€ τότε θα το συμπεριλάβουμε κατά τον προσδιορισμό των αυξήσεων/μειώσεων των λογαριασμών εισπρακτέων.

#### **Παράδειγμα 4:**

Ένας φορολογούμενος για την χρήση 2005 και την χρήση 2006 έχει τα κάτωθι εισοδήματα:

	<b>ΧΡΗΣΗ 2005</b>	<b>ΧΡΗΣΗ 2006</b>
<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ</b>	18.540,00	17.865,00
<b>ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ</b>	17.631,00	16.078,50

Η φορολογική επιβάρυνση που προκύπτει για τον ελεγχόμενο ανά χρήση έχει ως ακολούθως:

	<b>ΧΡΗΣΗ 2005</b>	<b>ΧΡΗΣΗ 2006</b>
<b>ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>	2.383,90	1.923,55
<b>ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ</b>	278,10	267,98
<b>ΛΟΙΠΑ ΣΥΜΒΕΒΑΙΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ</b>	667,44	643,14
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	3.329,44	2.834,67
<b>*ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2004/2005</b>	-745,80	-1.464,10
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	2.583,64	1.370,57



Στο παράδειγμα αυτό διακρίνουμε τρεις περιπτώσεις ως προς τον χειρισμό των λογαριασμών πληρωτέων/εισπρακτέων ανάλογα με τον τρόπο καταβολής της συνολικής υποχρέωσης, θεωρώντας ότι το υπόλοιπο των λογαριασμών πληρωτέων στις 31.12.2004 είναι μηδενικό, επίσης ότι δεν εκκρεμούν άλλες υποχρεώσεις προς καταβολή στις 31.12.2005 και 31.12.2006 αντίστοιχα.

\* (συμφώνα με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου η προκαταβολή προηγούμενης χρήσης 2004/2005 θεωρείται προπληρωμή έναντι της συνολικής υποχρέωσης προς καταβολή που θα υπολογιστεί για τις χρήσεις 2005/2006 και θα καταβληθεί στις χρήσεις 2005/2006 αντίστοιχα ).

### Πρώτη περίπτωση:

Ο ελεγχόμενος για την χρήση 2005 δεν κατέβαλε κανένα ποσό φόρου δηλαδή οφείλει το σύνολο ήτοι 2.583,64€. Στην χρήση 2006 η συνολική υποχρέωση προς καταβολή ανέρχεται στο ποσό των 1.370,57€. Άρα οι πληρωτέοι λογαριασμοί αυξάνονται κατά το ποσό των 1.370,57€.

2004		2005		2006
0		2.583,64		3.954,21(2.583,64+1.370,57)
	Αύξηση κατά 2.583,64		Αύξηση κατά 1.370,57	

Στο έντυπο της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας φορολογούμενου καταχωρούμε τα εξής πεδία

Πηγές κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006	Αναλώσεις κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006
10. «Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών»	2.583,64	1.370,57	10. «Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής»	3.329,44	2.834,67

**Δεύτερη περίπτωση:**

Ο ελεγχόμενος στην χρήση 2006 καταβάλει ολόκληρο το ποσό που όφειλε για την χρήση 2005 ήτοι 2.583, 64. Στην χρήση 2006 η συνολική υποχρέωση προς καταβολή ανέρχεται στο ποσό των 1.370,57€.

2004		2005		2006
0		2.583,64		1.370,57
	Αύξηση κατά 2.583,64		Μείωση κατά 1.213,07	

Στο έντυπο της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας φορολογούμενου καταχωρούμε τα εξής πεδία

Πηγές κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006	Αναλώσεις κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006
10. «Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών»	2.583,64		10. «Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής»	3.329,44	2.834,67
11.» Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων»			11. «Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)		
12. «Προκαταβολές έναντι εσόδων επομένου έτους»			12. «Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών»		1.213,07

**Τρίτη περίπτωση:**

Ο ελεγχόμενος στην χρήση 2005 κατέβαλε μόνο 500,00€ από την συνολική οφειλή των 2.583,64€. Στην χρήση 2006 η συνολική οφειλή προς καταβολή ανέρχεται στο ποσό των 3.454,21 (2083,64€ + 1.370,57€).

2004		2005		2006
0				2,083,64
				<u>1,370,57</u>

		2.583,64		3.454,21
	Αύξηση κατά 2.583,64		Αύξηση κατά 870,57€	

Στο έντυπο της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας φορολογούμενου καταχωρούμε τα εξής πεδία

Πηγές κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006	Αναλώσεις κεφαλαίων /εσόδων	Χρήση 2005	Χρήση 2006
10. «Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών»	2.583,64	870,57	10. «Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής»	3.329,44	2.834,67

12) Η αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων

Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ών έχει αυξηθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η αύξηση θα καταχωρηθεί στη στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους» Σε περίπτωση που είχαμε μείωση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε τη μείωση στη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους»

### **Παράδειγμα 5:**

Στις 31.12.2007, ξενοδοχειακή μονάδα δεν είχε εισπράξει καμία προκαταβολή έναντι εσόδων επομένων χρήσεων. Στην χρήση 2008 εισέπραξε 150.000€ έναντι εσόδων επόμενης χρήσης, στη χρήση 2009 εξέδωσε τιμολόγια για το ανωτέρω ποσό.

Σύμφωνα με την τεχνική αυτή στη χρήση 2008 στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων / Εσόδων στην γραμμή (12) «Αύξηση προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους» αναγράφεται το ποσό των 150.000€. Στην χρήση 2009 στην στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων / Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση

προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους», αναγράφεται το ποσό των 150.000€.

- 13) Οι λοιπές περιπτώσεις εσόδων. Αναγράφεται οποιαδήποτε άλλη περίπτωση εσόδου που δεν αναφέρεται παραπάνω.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (τα υπόλοιπα των λογαριασμών την 31.12.200X).
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο του ταμείου στο τέλος της ελεγχόμενης χρήσης (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).
- 3) Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικές επιχειρήσεις)
- 4) Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων
- 5) Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων -σκαφών, αναψυχής αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών.
- 6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας
- 7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (εκπιπόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης). Περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των επαγγελματικών περιουσιακών στοιχείων.

**Παρατήρηση:**

Χειρισμός αποσβέσεων για πάγια επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία στην έμμεση τεχνική της ρευστότητας.

Στην περίπτωση που οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στις συνολικά δηλωθείσες επαγγελματικές δαπάνες για την εφαρμογή της συγκεκριμένης τεχνικής θα πρέπει με το ποσό των αποσβέσεων να μειώσουμε τις

επαγγελματικές δαπάνες που θα καταχωρίσουμε στην αντίστοιχη ένδειξη γιατί οι αποσβέσεις δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές.

- 8) Τα ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων (στην γραμμή αυτή αναγράφεται μόνο το χρεολύσιο). Το ποσό των τόκων ανάλογα με το είδος του δανείου (προσωπικό/επαγγελματικό) συμπεριλαμβάνονται στις δαπάνες είτε στις προσωπικές /οικογενειακές είτε στις επαγγελματικές .
- 9) Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες.
- 10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής.
- 11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).
- 12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.  
Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.
- 13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.  
Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων

λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

14) Οι χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.

15) Η μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών έχει μειωθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η μείωση θα καταχωρηθεί στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενων ετών».

Σε περίπτωση που είχαμε αύξηση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε την αύξηση στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών».

#### **Παράδειγμα 6:**

Φορολογούμενος λαμβάνει προκαταβολή ποσού 20.000€ την 20.05.2008 για την πώληση διαμερίσματος κόστους 100.000€.

Το 2009 πραγματοποιείται η πώληση του διαμερίσματος και εξοφλείται το υπόλοιπο ποσόν των 80.000€.

Σύμφωνα με την τεχνική αυτή συμπληρώνονται: στη χρήση 2008 στην στήλη πηγές κεφαλαίων/εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων» το ποσό των 20.000€. Στην χρήση 2009 στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (7) «Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων » καταχωρείται το ποσό των 100.000€ και στην στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων» το ποσό 20.000€.

16) Οι λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων. Αναγράφεται οποιαδήποτε άλλη περίπτωση δαπάνης/αγοράς που δεν αναφέρεται παραπάνω.

**Γενική παρατήρηση:**

Τόσο στα έσοδα, όσο στις αγορές και δαπάνες, αναγράφεται το σύνολο των ποσών που ανάγεται σε κάθε ελεγχόμενο διαχειριστικό έτος (όχι τεκμαρτά έσοδα ή δαπάνες). Χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή ώστε τα ποσά τόσο των εσόδων όσο και των αγορών/δαπανών να μην υπολογίζονται δυο φορές.

Η αρνητική διαφορά μεταξύ στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της Α.Υ.Ο ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας απόφασης.

## **2. Τεχνική καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method)**

Η τεχνική αυτή αναδημιουργεί το οικονομικό ιστορικό του ελεγχόμενου και προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα λαμβάνοντας υπόψη για περίοδο μεγαλύτερη ή ίση ενός ή περισσότερων ετών όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τα διαθέσιμα κεφάλαια (ενεργητικό), τις υποχρεώσεις (παθητικό), τις ατομικές και οικογενειακές δαπάνες ως και τα εισοδήματα από λοιπές πηγές (ατομικά και οικογενειακά).

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ο Πίνακας Ενεργητικού και Παθητικού για όλα τα ελεγχόμενα έτη και το έτος βάσης (το αμέσως προηγούμενο από το πρώτο ελεγχόμενο έτος).

Στο Ενεργητικό περιλαμβάνονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, (προσωπικά/ οικογενειακά /επαγγελματικά) καθώς και οι καταθέσεις σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κατά τη λήξη εκάστου έτους όπως:

- Ακίνητη περιουσία (κόστος)
- Έπιπλα, Συσκευές, Λοιπός εξοπλισμός(επαγγελματικά)
- Προσωπικά αντικείμενα μεγάλης αξίας (έπιπλα ,έργα τέχνης, συλλογές κ.λπ.) (άνω των 5.000€ έκαστο)
- Κοσμήματα και λοιπά τιμαλή (αξίας άνω των 5.000€ έκαστο)
- Απαιτήσεις διάφορες: Περιλαμβάνονται οι εισπρακτέοι λογαριασμοί ήτοι οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές και προσωπικές/οικογενειακές κ.λπ. καθώς και φορολογικές (επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το προκύπτον υπόλοιπο στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους συμπεριλαμβάνεται στο ενεργητικό.
- Μηχανοκίνητα οχήματα, σκάφη, αεροσκάφη κ.λπ.
- Μετρητά διαθέσιμα στην κατοχή του φορολογουμένου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.
- Καταθέσεις σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα του φορολογουμένου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών π.χ. σε λογαριασμούς καταθετικούς, όψεως, προθεσμίας, σε τρεχούμενους.
- Μετοχές, λοιποί τίτλοι



- Σύνολο απογραφής τέλους χρήσης σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, α' και β' ύλης υλικά συσκευασίας ημιτελή υπολείμματα). Στις περιπτώσεις ελέγχου συνεχόμενων ετών για τις οποίες δεν υπάρχει συνεχής υποχρέωση σύνταξης απογραφής, τυχόν συνταχθείσα/ες απογραφή/ές δεν υπολογίζονται (στη συγκεκριμένη τεχνική).
- Διάφοροι λογαριασμοί ή Λοιπά περιουσιακά στοιχεία (προσωπικά/ οικογενειακά ή επαγγελματικά) των οποίων η αξία υπερβαίνει τις 5.000€.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις ως αξία λαμβάνεται το πραγματικό κόστος κτήσης, όπως αυτό προκύπτει από τα διαθέσιμα στον έλεγχο στοιχεία.

Στις περιπτώσεις ανέγερσης οικοδομών, ως κόστος λαμβάνεται το κόστος ανέγερσης όπως αυτό προκύπτει από τα διαθέσιμα στον έλεγχο στοιχεία.

Τα επαγγελματικά/επιχειρηματικά περιουσιακά στοιχεία αφορούν περιπτώσεις ατομικής επιχείρησης.

Στο Παθητικό περιλαμβάνονται όλες οι υποχρεώσεις του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών, ως και οι επαγγελματικές υποχρεώσεις (που αφορούν περίπτωση ατομικής επιχείρησης). Συγκεκριμένα περιλαμβάνονται τα δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τα γραμμάτια και οι επιταγές πληρωτές και οποιαδήποτε άλλη αποδεικνυόμενη οφειλή ή υποχρέωση σε τρίτους:

- Δάνεια (προσωπικά / οικογενειακά)
- Δάνεια (επαγγελματικά-σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης)
- Γραμμάτια (προσωπικά /οικογενειακά ή της ατομικής του επιχείρησης)
- Πιστωτές διάφοροι: Περιλαμβάνονται οι πληρωτέοι λογαριασμοί ήτοι οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις επαγγελματικές, προσωπικές/οικογενειακές οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το προκύπτον υπόλοιπο στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους συμπεριλαμβάνεται στο παθητικό.
- Υποχρεώσεις (Αποσβέσεις, κ.λπ.)

Ενδεικτικά στις πιο πάνω περιπτώσεις, η υποχρέωση του έτους βάσης ή καθενός από τα επόμενα μεταφέρεται και αυξάνεται αν οι υποχρεώσεις αυξηθούν π.χ. νέο δάνειο, ή μειώνεται ανάλογα με τις πραγματικές καταβολές αποπληρωμής των υποχρεώσεων.

### **Αντιμετώπιση Αποσβέσεων**

Ειδικά για την τεχνική αυτή, εάν στο πίνακα του ενεργητικού περιλαμβάνονται και πάγια επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία για τα οποία είχαν διενεργηθεί αποσβέσεις κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος τότε, το σωρευτικό ποσόν αποσβέσεων για αυτά τα περιουσιακά στοιχεία αναγράφεται ως υποχρέωση στον πίνακα παθητικού.

Εάν στο ενεργητικό περιλαμβάνονται περιουσιακά στοιχεία τα οποία έχουν αποσβεσθεί πλήρως, στον πίνακα παθητικού αναγράφεται το σύνολο των αποσβέσεων που έχει διενεργηθεί για αυτά και έχει εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Όταν ένα από τα περιουσιακά στοιχεία στις 31.12.20XX δεν περιλαμβάνεται πλέον στον κατάλογο ενεργητικού λόγω πώλησης ή άλλου τρόπου διάθεσης, πρέπει η απόσβεση σχετικά με αυτό το περιουσιακό στοιχείο να μην περιλαμβάνεται πλέον στο σωρευτικό ποσόν αποσβέσεων που αναγράφεται ως υποχρέωση στον πίνακα παθητικού.

Σημειώνεται ότι εάν ο φορολογούμενος κατέχει επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία για τα οποία δεν έχει διενεργήσει αποσβέσεις, αυτές δεν περιλαμβάνονται στον πίνακα παθητικού.

Η διαφορά Ενεργητικού - Παθητικού αποτελεί την Καθαρή Θέση εκάστου έτους (διαχειριστικής περιόδου).

Από την καθαρή θέση λήξης κάθε διαχειριστικής περιόδου αφαιρείται η καθαρή θέση έναρξης και δημιουργείται ο Πίνακας Καθαρής Θέσης (όπου για το πρώτο ελεγχόμενο έτος καθαρή θέση έναρξης είναι η καθαρή θέση του έτους βάσης).

Οι αυξήσεις/μειώσεις της καθαρής θέσης αναπροσαρμόζονται με τις περιπτώσεις απόκτησης περιουσιακών στοιχείων άνευ ανταλλάγματος κατά το εν λόγω έτος (αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, προίκας, ανταλλαγής, κερδών από τυχερά παίγνια).

Στο αποτέλεσμα αυτό προστίθενται: Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες (με επιταγές, μετρητά ή μέσω τραπεζικών λογαριασμών) και συγκεκριμένα:

- Προσωπικές και οικογενειακές δαπάνες διαβίωσης
- Λοιπές δαπάνες/αγορές. Δεν περιλαμβάνονται οι επαγγελματικές δαπάνες και αγορές, με εξαίρεση τις δαπάνες που είναι μη παραγωγικές ή δεν εκπίπτουν βάσει

διατάξεων νόμου από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, οι οποίες και αναγράφονται.

- Ζημίες από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου, μη αναγνωριζόμενες φορολογικώς.

Από το μερικό αυτό Σύνολο αφαιρούνται τα μη φορολογούμενα εισοδήματα και συγκεκριμένα:

- Τα αφορολόγητα έσοδα από διάφορες πηγές, αφορά όλες τις πηγές εσόδων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών που συμπεριλήφθηκαν ή όχι στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος αλλά δεν υπάγονται σε φορολόγηση βάσει διατάξεων νόμου.
- Μη φορολογητέες περιπτώσεις εσόδων ή φορολογητέες κατ' ειδικό τρόπο όπως τα έσοδα από δωρεές, κέρδη από πώληση περιουσιακού στοιχείου, επιχορηγήσεις και λοιπές μη φορολογητέες περιπτώσεις που συμπεριλήφθηκαν ή όχι στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας. Εισοδήματος αλλά δεν υπάγονται σε φορολόγηση βάσει διατάξεων νόμου ή φορολογηθήκαν με ειδικό τρόπο.

Στις περιπτώσεις πώλησης περιουσιακού στοιχείου που αποκτήθηκε με αντάλλαγμα ή άνευ ανταλλάγματος λαμβάνεται για τη συγκεκριμένη τεχνική μόνο το προκύπτον κέρδος ή ζημία, εφόσον δεν φορολογήθηκε ή δεν εξέπεσε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Αυτά αναγράφονται αντίστοιχα στις «μη φορολογούμενες περιπτώσεις εσόδων» ή στις «ζημίες από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων».

Ειδικά στις περιπτώσεις πώλησης περιουσιακού στοιχείου που είχε αποκτηθεί χωρίς ανταλλαγμα, ως κέρδος ή ζημία λαμβάνεται το σύνολο του ποσού πώλησης μείον το κόστος όπως προσδιορίστηκε στον πίνακα ενεργητικού.

Ο Υπόλοιπο αποτελεί το βάσει της τεχνικής αυτής προσδιοριζόμενο Καθαρό Εισόδημα του ελεγχόμενου φορολογουμένου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, το οποίο συγκρίνεται με τα αντίστοιχα δηλωθέντα εισοδήματα (υπαχθέντα σε φορολόγηση) από κάθε πηγή του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών.

Σύμφωνα με την τεχνική αυτή το προκύπτον υπόλοιπο ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της

απόφασης ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας Α.Υ.Ο.

### **3. Τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method)**

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα παρακολουθώντας την κίνηση των (διαθεσίμων) κεφαλαίων του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, είτε με την κατάθεση αυτών σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς είτε με την ανάλωσή τους σε διάφορες συναλλαγές με χρήση μετρητών. Αναλύει τις συνολικές καταθέσεις και τα διαθέσιμα σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς και τις αγορές και δαπάνες σε μετρητά τόσο σε επαγγελματικό όσο και σε οικογενειακό επίπεδο κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης και τα συγκρίνει με τα συνολικά δηλωθέντα έσοδα.

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει τα έσοδα του φορολογούμενου αναλύοντας τις τραπεζικές καταθέσεις και τις δαπάνες με χρήση μετρητών σε διάφορες συναλλαγές.

Συγκεκριμένα:

1. Προσδιορίζονται οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης περιόδου, στις περιπτώσεις που υπάρχει άνοιγμα λογαριασμών. Περιλαμβάνονται οι πιστωτικές κινήσεις σε λογαριασμό/ούς που αφορούν καθαρές καταθέσεις και έμμεσες καταθετικές πράξεις (Προσωρινές καταθέσεις προς εξόφληση υποχρεώσεων, όπως δάνεια κ.λπ. πράξεις).

Στις περιπτώσεις όπου δεν έχει πραγματοποιηθεί άνοιγμα λογαριασμών, οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις λαμβάνονται ως η διαφορά υπολοίπου τέλους μείον αρχή χρήσης. Επισημαίνεται ότι η τεχνική παράγει ανεπαρκή/ελλιπή/μη ασφαλή αποτελέσματα στις περιπτώσεις μη ανοίγματος λογαριασμών. Στις περιπτώσεις που χρησιμοποιείται η διαφορά υπολοίπου τέλους-αρχής, η τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά δεν αναγράφεται επί του εντύπου.

2. Αφαιρούνται τα κατατεθειμένα ποσά στους πιο πάνω λογαριασμούς που αφορούν:
  - 2.1. Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα.
  - 2.2. Ποσά από εκταμίευση δανείων.
  - 2.3. Συμψηφιστικές κινήσεις μεταξύ λογαριασμών του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών.
  - 2.4. Συναλλαγές, μεταφορές και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις.

3. Στο Υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων προστίθενται:

3.1. Δαπάνες επιχειρηματικές/επαγγελματικές (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.2. Αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.3. Αγορές περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών, επαγγελματικών (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.4. Προσωπικές/οικογενειακές δαπάνες (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.5. Καταβληθέντες φόροι, εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής (εξοφληθέντες με μετρητά).

3.6. Αποπληρωμή / μείωση χρεών με μετρητά

3.7. Αύξηση/μείωση διαθεσίμων μετρητών ελεγχόμενης περιόδου. Η μείωση διαθεσίμων μετρητών τίθεται με αρνητικό πρόσημο, (παράδειγμα: 31.12.2003 μετρητά 15.000€. 31.12.2004 διαθέσιμα μετρητά 12.000€. Στην χρήση 2004 θα καταχωρηθεί το ποσό -3.000€).

3.8. Λοιπές καταβολές σε μετρητά.

Συμπεριλαμβάνονται περιπτώσεις μείωσης των λογαριασμών πληρωτέων που εξοφλούνται με μετρητά.

**Παρατήρηση:**

Τα επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία αφορούν μόνο περίπτωση ατομικής επιχείρησης.

4. Το νέο Υπόλοιπο των καθαρών Τραπεζικών καταθέσεων μειώνεται με τα μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα που δεν κατατέθηκαν σε λογαριασμούς και με την αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων. Αυξάνεται με την μείωση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων, και με την αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών ή μειώνεται με την μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών.

**Παράδειγμα 7:**

Φορολογούμενος μέχρι 31.12.2003 δεν έχει εισπράξει κανένα πόσο έναντι πωλήσεων επόμενου έτους.

Κατά την διάρκεια του έτους 2004 εισπράττει ποσό 17.000€ έναντι πωλήσεων επομένου έτους. Μέχρι τις 31.12.2004 έχει εκδώσει τιμολόγια για ποσό 12.000€, άρα στις 31.12.2004 έχει εισπράξει ποσό 5.000€ έναντι πωλήσεων επομένου έτους χωρίς να το έχει τιμολογήσει.

Κατά την διάρκεια του έτους 2005 τιμολογεί το ποσό των 5.000€ (που αφορά το υπόλοιπο ποσό προκαταβολών που είχαν εισπραχτεί κατά το προηγούμενο έτος) και λαμβάνει προκαταβολή ποσό 20.000€ έναντι πωλήσεων επομένου έτους, άρα στις 31.12.2004 προκύπτει τελικά αύξηση κατά 15.000€ (20.000-5.000).

Το έτος 2006 τιμολογεί το ποσό των 20.000€ που αφορούσε προκαταβολές έναντι εσόδων προηγούμενου έτους.

Σύμφωνα με την τεχνική αυτή οι υπολογισμοί έχουν ως εξής:

2003		2004		2005		2006
0		5.000 (17000-12000)		20.000		0
	5.000		15.000		20.000	

Επομένως ο πίνακας της «Τεχνικής τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά» θα διαμορφωθεί ως ακολούθως:

	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ	2004	2005	2006
μείον	ΑΥΞΗΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΝΩΝ	5.000	15.000	
πλέον	ΜΕΙΩΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΝΩΝ			20.000

#### Σημείωση:

Το ποσόν των προκαταβολών, που εισπράττονται έναντι πωλήσεων επομένου έτους, προσδιορίζεται στο τέλος κάθε έτους

**Παρατήρηση 1:**

Αν ένα έσοδο έχει συμπεριληφθεί στα ακαθάριστα έσοδα χωρίς να έχει εισπραχθεί μέχρι τις 31.12.20XX τότε οι τραπεζικές καταθέσεις στην συγκεκριμένη χρήση θα είναι μειωμένες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό. Έστω ότι την επομένη χρήση το ποσό αυτό εισπραχθεί τότε οι τραπεζικές καταθέσεις θα είναι μεγαλύτερες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό.

**Παρατήρηση 2:**

Αν ένα έσοδο έχει ταμιακά εισπραχθεί μέχρι τις 31.12.20XX αλλά δεν έχει συμπεριληφθεί στα ακαθάριστα έσοδα τότε οι τραπεζικές καταθέσεις στην συγκεκριμένη χρήση θα είναι αυξημένες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό. Έστω ότι την επομένη χρήση το ποσό αυτό τιμολογηθεί τότε τα ακαθάριστα έσοδα θα είναι μεγαλύτερα κατά το ποσό αυτό, ενώ οι τραπεζικές καταθέσεις θα είναι μικρότερες.

**Παρατήρηση 3:**

Για την συγκεκριμένη έμμεση τεχνική εισπρακτέοι λογαριασμοί θεωρούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές/οικογενειακές οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους.,

Για τον προσδιορισμό της αύξησης ή μείωσης των εισπρακτέων λογαριασμών συγκρίνεται το υπόλοιπο στο τέλος του έτους με το υπόλοιπο στην αρχή του έτους.

5. Το νέο Υπόλοιπο, όπως αναμορφώθηκε, αποτελεί το βάσει τεχνικής συνολικό εισόδημα προς φορολόγηση. Το Εισόδημα αυτό συγκρίνεται με το Ακαθάριστο Εισόδημα του ελεγχόμενου καθώς και με το σύνολο των λοιπών εισοδημάτων του ελεγχόμενου και του/της συζύγου αυτού.

Η θετική προκύπτουσα διαφορά ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της απόφασης ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας Α.Υ.Ο.



## **ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών)**

- 1) Στις περιπτώσεις όπου οι ελεγχόμενοι έχουν υπαχθεί στις διατάξεις περί αυτοελέγχου (άρθρα 13-17 N.3296/2004), τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν με τις διατάξεις αυτές, λαμβάνονται προς σύγκριση με τα προκύπτοντα από την εφαρμογή των τεχνικών αποτελέσματα.
- 2) Σύμφωνα με το άρθρο 7 της Α.ΥΟ ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013 εφαρμόζονται και οι τρεις τεχνικές ελέγχου και επιλέγεται μία τεχνική ελέγχου για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις που είναι προσφορότερη για το δημόσιο συμφέρον.
- 3) Όταν από στοιχεία που έχουν περιέλθει στην διάθεση της Ελεγκτικής Υπηρεσίας, προκύπτει μεταφορά χρηματικών ποσών στο εξωτερικό (έμβασμα) κατά την διάρκεια των ελεγχόμενων χρήσεων από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (αρχικός/κοί δικαιούχος/χοι του/των λογαριασμού/νων από τον οποίο εκταμιεύτηκε το έμβασμα) και διαπιστωθεί από τα υπόλοιπα στις 31.12. εκάστου έτους των τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδας και του Εξωτερικού, ότι ο τελικός/κοι αποδέκτης/τες του εμβάσματος στο εξωτερικό είναι πρόσωπο διάφορο των αρχικών δικαιούχων του εμβάσματος, ο ελεγχόμενος πρέπει να παρέχει στοιχεία που να αποδεικνύουν την πορεία του εμβάσματος στο εξωτερικό, δηλ. σε ποιον λογαριασμό μεταφερθήκαν και για ποιο λόγο (π.χ. δανεισμός τρίτου, εξόφληση υποχρεώσεων στο εξωτερικό κλπ), ώστε να συμπεριληφθούν στις κατάλληλες ενδείξεις των εμμέσων τεχνικών.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο ελεγχόμενος/νη δεν παρέχει κανένα στοιχείο για την πορεία του εμβάσματος στο εξωτερικό, τότε για την εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών θα καταχωρείται για την τεχνική Ανάλυσης Ρευστότητας στην στήλη Αναλώσεις κεφαλαίων /εσόδων στην γραμμή (16) «Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων», για δε την τεχνική της Καθαρής Θέσης στον πίνακα της Καθαρής Θέσης καταχωρείται στην ένδειξη «Λοιπές δαπάνες /αγορές».

- 4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο

προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

### **Παρατήρηση:**

Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμοδία Δ.Ο.Υ, κ.λπ.) .Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα

- δηλώσουν ,π.χ. έσοδα από τόκους, από πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.
- 5) Ως προς τις δαπάνες που αφορούν δίκτυα κοινής ωφέλειας, σταθερή /κινητή τηλεφωνία, δίδακτρα ιδιωτικών σχολειών - κολλεγίων, ασφάλιστρα ΕΙΧ αυτοκίνητων, δικύκλων, ασφαλιστικά προγράμματα ζωής, υγείας, συνταξιοδότησης, κ.λπ., ασφάλιστρα ακίνητων, κινητών περιουσιακών στοιχείων, σε περίπτωση μη αναγραφής ποσού στο ερωτηματολόγιο, ούτε προσκόμισης στοιχείων που να αποδεικνύουν το ποσό της δαπάνης, θα καλείται ο ελεγχόμενος να συμπληρώσει υπεύθυνη δήλωση και να δηλώσει το ποσό της δαπάνης για κάθε ελεγχόμενο έτος. Ο έλεγχος δύναται να επαληθεύσει τα στοιχεία ή να ζητά αυτά από τις αρμόδιες υπηρεσίες σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.
- 6) Ως προς την δαπάνη μέσω πιστωτικών καρτών, όπως αυτές συμπληρώθηκαν στο Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις, ο ελεγχόμενος υποχρεούται να παράσχει στοιχεία που αφορούν την σχετική δαπάνη λόγω της χρήσης πιστωτικών καρτών προσκομίζονται τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Ο έλεγχος δύναται να ζητά τέτοια στοιχεία από τις αρμόδια πιστωτικά ιδρύματα σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.
- 7) Ο ελεγχόμενος (επιτηδευματίας) θα καλείται να παράσχει στοιχεία σε σχέση με τα υπόλοιπα απαιτήσεων/εισπράξεων, υποχρεώσεων/καταβολών από πωλήσεις, αγορές, δαπάνες (επαγγελματικές προσωπικές) κ.λπ. καθώς και των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων στη λήξη κάθε ελεγχόμενου έτους. Ο έλεγχος δύναται να προβαίνει σε επαληθεύσεις στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό.
- 8) Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «*Διαθέσιμα Μετρητά*» στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.

- 9) Επαγγελματικές / προσωπικές / οικογενειακές δαπάνες που προκύπτουν από τον έλεγχο ότι πραγματοποιήθηκαν αλλά ο ελεγχόμενος δεν αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης αυτών, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θεωρείται ότι εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.
- 10) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης.

Παραδείγματα εφαρμογής των μεθόδων θα αναρτηθούν σε φύλλα εργασίας EXCEL στην ιστοσελίδα <http://thames.ggps.gsis/ELENXIS> και θα αποσταλούν στα υπηρεσιακά ηλεκτρονικά ταχυδρομεία. Τα φύλλα εργασίας αυτά μπορούν να χρησιμοποιηθούν από τις ελεγκτικές υπηρεσίες ως υποδείγματα.

## ΔΙΑΦΟΡΑ

## Ενοίκια που ΔΕΝ έχουν Εισπραχθεί

---

Φορολογούμενοι με εισοδήματα από ενοίκια: Σε κάθε περίπτωση φορολογούμενου ο οποίος κατά τη διάρκεια του τρέχοντος έτους έχει εισπράξει πολύ χαμηλά ποσά ενοικίων και δεν έχει εισοδήματα από άλλες πηγές, τότε εφόσον το συνολικό ποσό των εισπραχθέντων ενοικίων, δηλαδή το πραγματικό του εισόδημα, είναι μικρότερο από το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει με βάση τα τεκμήρια διαβίωσης ο φόρος εισοδήματος θα υπολογίζεται επί του τεκμαρτού κι όχι επί του πραγματικού εισοδήματος.

Στην περίπτωση αυτή, ο υπολογισμός του φόρου θα γίνεται με συντελεστή 11% μέχρι το ύψος του πραγματικού εισοδήματος και με συντελεστή 26% επί του ποσού της πρόσθετης διαφοράς εισοδήματος που θα προκύπτει με βάση τα τεκμήρια διαβίωσης. Κι αυτό διότι η πρόσθετη αυτή διαφορά θα θεωρείται ως «εισόδημα από επιχειρηματική εμπορική δραστηριότητα» και θα φορολογείται με τον συντελεστή 26% που προβλέπεται για το εισόδημα αυτής της κατηγορίας.

Επιπρόσθετα, οι φορολογούμενοι αυτοί θα υποχρεωθούν να καταβάλουν και προσαύξηση 55% επί του ήδη εξοντωτικού κύριου φόρου εισοδήματος. Συνολικά, δηλαδή, θα κληθούν κι αυτοί να πληρώσουν φόρο έως και 40,3% επί ενός τεκμαρτού – μη πραγματικού – εισοδήματος!

## Ενάσκηση Επικαρπίας

---

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1142 ΑΚ, η προσωπική δουλεία της επικαρπίας συνίσταται στο εμπράγματο δικαίωμα του επικαρπωτή για πλήρη χρήση και κάρπωση του πράγματος. Ο επικαρπωτής μπορεί να μεταβιβάσει το δικαίωμα ενάσκησης της επικαρπίας. Η ενάσκηση της επικαρπίας είναι ενοχικό δικαίωμα το οποίο μπορεί να μεταβιβαστεί στον ψιλό κύριο ή σε τρίτο πρόσωπο με συμβολαιογραφικό ή ιδιωτικό έγγραφο για ορισμένο ή αόριστο χρόνο. Η μεταβίβαση του δικαιώματος ενάσκησης της επικαρπίας δεν μεταγράφεται και δεν υπόκειται σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων.

Στην πράξη η μεταβίβαση ενάσκησης της επικαρπίας γίνεται για λόγους πολυδιάσπασης του εισοδήματος και μείωσης της φορολογικής επιβάρυνσης του κυρίου του ακινήτου. Για αυτόν ακριβώς τον λόγο ορίστηκε ότι υποκείμενο φόρου στην περίπτωση μεταβίβασης του δικαιώματος ενάσκησης της επικαρπίας είναι το πρόσωπο στο οποίο μεταβιβάστηκε αυτό το δικαίωμα εφόσον η μεταβίβαση έχει γίνει με οριστικό συμβόλαιο. Σε κάθε άλλη περίπτωση υποκείμενο φόρου είναι ο μεταβιβάσας το δικαίωμα.

## Δωρεάν Παραχώρηση Κατοικίας ως Επαγγελματικής Στέγης από Πατέρα σε Υιό

---

Ατομική επιχείρηση με έδρα το διαμέρισμα που διαμένει ο επιχειρηματίας και του οποίου η επικαρπία (του διαμερίσματος) ανήκει στον πατέρα του, παραχωρείται δωρεάν από τον πατέρα στον υιό (επιχειρηματία).

1. Πρέπει να κατατεθεί μισθωτήριο με αναγραφή τεκμαρτού ενοικίου στη ΔΟΥ;
2. Καταχωρίζεται το ποσό αυτό στα βιβλία και αφαιρείται ως έξοδο;
3. Ο πατέρας που το παραχωρεί δωρεάν θα πρέπει να δηλώνει εισόδημα και να φορολογείται;
4. Μπορεί το μισθωτήριο να αντικατασταθεί με υπεύθυνη δήλωση από τον πατέρα με αναφορά στην παραχώρηση;

### **Απάντηση:**

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1102/2005 κατά την υποβολή των δηλώσεων έναρξης ή μεταβολής εργασιών ατομικής επιχείρησης συνυποβάλλεται και στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, που μπορεί να είναι τίτλος ιδιοκτησίας ή συμφωνητικό μίσθωσης ή υπομίσθωσης, νομίμως θεωρημένο από τη ΔΟΥ ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 περί δωρεάν παραχώρησης χώρου (άρθρο 3 §1).

Στην ως άνω περίπτωση του ερωτήματος, κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του πατέρα, θα υπολογισθεί τεκμαρτό εισόδημα από ακίνητα. Το ανωτέρω ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα θα εξευρεθεί ύστερα από τη σύγκριση της παραχωρούμενης οικοδομής με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται, λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 5%, ούτε μικρότερο από το 3,5% της αξίας του ακινήτου (σε ετήσια βάση), όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.1249/1982 (αντικειμενική αξία).

Ειδικά για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 4% της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας (§3 άρθρου 22 του Ν.2238/1994). Σημειώνεται πάντως ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου άρθρου ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας του



ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το 3,5% της πιο πάνω αξίας του, όπως αυτή προσδιορίσθηκε. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με προσφυγή, η οποία ασκείται από τον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Περαιτέρω, εάν το παραχωρούμενο ακίνητο χρησιμοποιείται και ως κατοικία του επιχειρηματία, τότε ως τεκμαρτό εισόδημα του πατέρα θεωρείται μόνο αυτό που αναλογεί στον χρησιμοποιούμενο για τις επαγγελματικές ανάγκες της επιχείρησης χώρο, καθώς σύμφωνα με την §2 του άρθρου 6 του Ν.2238/1994 από το εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα (δηλαδή, Α - Β πηγή) απαλλάσσεται το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης κατοικίας εμβαδού μέχρι διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων, από τον γονέα που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα τέκνα του, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία.

Τέλος, στην περίπτωση της δωρεάν παραχώρησης, δεν υφίσταται έξοδο για την ατομική επιχείρηση, ως εκ τούτου δεν θα γίνει καμία καταχώριση στα βιβλία της.

Ωστόσο, εναλλακτικά όσον αφορά την ως άνω διαδικασία, μπορεί να υπογραφεί ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης του χώρου από τον πατέρα στον υιό, το οποίο θα κατατεθεί κανονικά για θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ. Στην περίπτωση αυτή το αναγραφόμενο, ως καταβαλλόμενο, μίσθωμα, θα είναι πραγματικό και συνεπώς, θα αποτελεί έξοδο της επιχείρησης, το οποίο σαφώς, θα εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του ΚΦΕ.

Σε ότι αφορά τον πατέρα, το εν λόγω μίσθωμα θα φορολογηθεί ως εισόδημα από ακίνητα, εκτός εάν αυτό υπολείπεται της προσδιοριζόμενης με βάση τις διατάξεις της §3 του άρθρου 22 του Ν.2238/1994 αξίας, οπότε ως ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα θα ληφθεί η μεγαλύτερη αυτή αξία. Ιδιαίτερα επισημαίνουμε ότι σε αυτή την περίπτωση, εάν το ακίνητο χρησιμοποιείται και ως κατοικία, ο πατέρας θα φορολογηθεί για το συνολικά εισπραττόμενο από αυτόν, βάσει του συμβολαίου, μίσθωμα, ενώ ο υιός θα έχει δικαίωμα έκπτωσης μόνο της δαπάνης που αναλογεί επιμεριστικά, στον χρησιμοποιούμενο για τις επαγγελματικές του ανάγκες χώρο.

## Μηνιαία Κατάσταση Πελατών Προμηθευτών και Συναλλαγών

---

Για τις συναλλαγές που θα πραγματοποιούνται από 01.01.2014 υπάρχει η υποχρέωση για τις επιχειρήσεις να υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών ανά μήνα.

### Υπόχρεοι και Περιεχόμενο:

1. Ποιο είναι το περιεχόμενο αυτών των καταστάσεων;

Η κατάσταση περιέχει συγκεντρωτικά στοιχεία εκδοθέντων και ληφθέντων τιμολογίων και συγκεντρωτικά στοιχεία λιανικών πωλήσεων και δαπανών. Πιο συγκεκριμένα, κάθε εγγραφή με τιμολόγια περιέχει:

- ΑΦΜ αντισυμβαλλόμενου,
- Περίοδο που Αφορά,
- Πλήθος Τιμολογίων,
- Καθαρή Αξία,
- ΦΠΑ,

ενώ οι εγγραφές λιανικών συναλλαγών και δαπανών είναι παρόμοιες, χωρίς ΑΦΜ αντισυμβαλλόμενου.

2. Θα υπάρχει όριο αξίας πάνω από το οποίο θα ισχύει η υποχρέωση υποβολής;

**Όλες οι συναλλαγές ανεξαρτήτως αξίας πρέπει να υποβάλλονται.**

Δεν απαιτείται τροποποίηση των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών σε περίπτωση που η διαπιστωθείσα, μετά από έλεγχο, απόκλιση δεν **υπερβαίνει το ποσό των 100€**.

Αναλυτικές οδηγίες

ΠΟΛ.1078/17.03.2014 & ΦΕΚ.376/Β'/18.03.2015

## Ποιες δαπάνες και πόσο μειώνουν τον φόρο εισοδήματος για το 2014 - Δικαιούχοι Μειώσεων Φόρου Εισοδήματος

---

[25.02.2015]

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Αθήνα, 24 Φεβρουαρίου 2015

### ΔΕΛΤΙΟ ΤΥΠΟΥ

Με εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων Κατερίνας Σαββαΐδου διευκρινίζεται ότι στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 17, 18 και 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος με τις οποίες αναγνωρίζεται η δυνατότητα μείωσης του προκύπτοντος φόρου για δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, για δωρεές προς συγκεκριμένους φορείς καθώς και λόγω αναπηρίας, εμπίπτουν όχι μόνο οι μισθωτοί και οι συνταξιούχοι αλλά όλοι οι φορολογούμενοι ανεξαρτήτως της κατηγορίας εισοδήματος που αποκτούν, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις που θέτει το νομοθετικό πλαίσιο, καθόσον οι σχετικές διατάξεις δεν παραπέμπουν στην κλίμακα του άρθρου 15 (κλίμακα φορολόγησης μισθωτών-συνταξιούχων), όπως συμβαίνει με τη μείωση φόρου του άρθρου 16 Ν.4172/2013 (μείωση φόρου 2.100€).

Ειδικότερα με την εγκύκλιο προβλέπεται ότι:

1. Τη μείωση φόρου κατά διακόσια ευρώ δικαιούνται όλοι οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως πηγής εισοδήματος, εφόσον οι ίδιοι ή και τα εξαρτώμενα μέλη τους εμπίπτουν σε κάποια από τις κατηγορίες που αναφέρονται στο νόμο.

Ειδικά για τα πρόσωπα με αναπηρία τουλάχιστον 67% διευκρινίζεται ότι για την απόδειξη της αναπηρίας απαιτείται γνωμάτευση από ΚΕΠΑ ή ΑΣΥΕ. Επισημαίνεται ότι γίνονται δεκτές και οι ήδη πριν την έναρξη λειτουργίας του ΚΕΠΑ εκδοθείσες γνωματεύσεις από τις υγειονομικές επιτροπές των νομαρχιών καθώς και αυτές από τις υγειονομικές επιτροπές του Ναυτικού (ΑΝΥΕ), Αεροπορίας (ΑΑΥΕ) και Ελληνικής

Αστυνομίας (ΑΥΕ της Ελληνικής Αστυνομίας), έστω και αν δεν κατονομάζονται ρητά στο νόμο.

2. Τη μείωση φόρου για ιατρικές δαπάνες δικαιούνται όλοι οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως πηγής εισοδήματος, εφόσον οι ίδιοι ή και τα εξαρτώμενα μέλη τους έχουν δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου.

Στην έννοια των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης περιλαμβάνονται:

- Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε γιατρούς και ιατρικά κέντρα όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις, εξετάσεις και θεραπείες,
- Τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα, ιδιωτικές κλινικές και οι δαπάνες που καταβάλλονται για τη διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών, όπως π.χ. συνδρομές σε επιχειρήσεις που παρέχουν διαρκή ιατρική κάλυψη,
- Έξοδα για ιατρική και φαρμακευτική περίθαλψη γενικά,
- Αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσηλευτές για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κατ' οίκον,
- Η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών σώματος με τεχνητά μέλη και η δαπάνη αγοράς και τοποθέτησης οργάνων όπως ακουστικά βαρηκοΐας, γυαλιά οράσεως, βηματοδότες κλπ,
- Έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης καθώς και δαπάνη για δίδατρα ή τροφεία σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές, ιδρύματα ή οργανισμούς, τέκνων με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 40%, εφόσον το ετήσιο εισόδημα των τέκνων αυτών δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000€,
- Ποσό ίσο με το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

Τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης μειώνουν το φόρο του έτους στο οποίο καταβλήθηκαν, έστω και αν οι υπηρεσίες παρασχέθηκαν το προηγούμενο έτος.

Σε περίπτωση που οι δαπάνες αυτές καταβάλλονται από τον ίδιο τον φορολογούμενο όμως τα σχετικά δικαιολογητικά υποβάλλονται στον εργοδότη ή σε ασφαλιστικό ταμείο ή σε ασφαλιστική επιχείρηση για την κάλυψη από αυτούς μέρους του ποσού της δαπάνης, για την απόδειξη του υπολοίπου ποσού της δαπάνης

απαιτείται σχετική βεβαίωση του εργοδότη ή ασφαλιστικού ταμείου ή ασφαλιστικής επιχείρησης.

3. Τη μείωση φόρου για δωρεές προς συγκεκριμένους φορείς, δικαιούνται όλοι οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως πηγής εισοδήματος, εφόσον οι δωρεές αυτές υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους τα 100€. Οι φορείς προς τους οποίους τα καταβαλλόμενα ποσά δωρεών αναγνωρίζονται για έκπτωση από το φόρο αναφέρονται αναλυτικά στην ΠΟΛ.1010/02.01.2014. Για τη μείωση του φόρου φυσικού προσώπου λαμβάνεται υπόψη και η αξία των ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων αυτοκινήτων που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν ΝΠΙΔ και επιχορηγούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό.

## Συχνές ερωτήσεις - απαντήσεις για τη δήλωση προκαταβλητέου φόρου στις αμοιβές αρχιτεκτόνων - μηχανικών

---

[22.01.2014]

### ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

#### 1. Είμαι ήδη εγγεγραμμένος χρήστης του TAXISnet. Τι πρέπει να κάνω για να υποβάλω δήλωση μηχανικού-αρχιτέκτονα;

Για τους ήδη εγγεγραμμένους χρήστες δεν απαιτείται διαδικασία εγγραφής, αλλά ισχύουν οι κωδικοί πρόσβασης.

Οι νέοι χρήστες πρέπει να εγγραφούν στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες του TAXISnet σύμφωνα με όσα ορίζονται με την [ΠΟΛ.1178/07.12.2010](#), ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ (ΦΕΚ.Β΄/09.10.2012) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών

#### 2. Ποιοι υποβάλλουν Δήλωση Μηχανικών;

Κάθε Φυσικό Πρόσωπο – Επιτηδευματίας που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο επί της συμβατικής αμοιβής:

- για εκπόνηση μελετών και σχεδίων χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων,
- για διεύθυνση εκτέλεσης έργου,
- για μελέτη, επίβλεψη τοπογραφικών έργων,
- για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη εκτέλεσης αυτών,
- για ενέργεια πραγματογνωμοσύνης κ.τ.λ.

#### 3. Μπορούν τα Ν.Π. να υποβάλλουν δήλωση μηχανικών;

Όχι, μόνο τα Φυσικά Πρόσωπα εφόσον αυτά είναι και επιτηδευματίες μπορούν να υποβάλλουν δήλωση μηχανικών.

#### 4. Μπορώ να υποβάλλω τη δήλωση μηχανικών ηλεκτρονικά;

Οι αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης προκαταβλητέου φόρου επί των αμοιβών αρχιτεκτόνων-μηχανικών υποβάλλονται υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου. ([www.gsis.gr](http://www.gsis.gr))

Δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων → Ενέργειες → Αρχιτέκτονες-Μηχανικοί

#### 5. Πόσες αρχικές δηλώσεις μπορώ να υποβάλλω την ίδια μέρα;

Ένας μηχανικός μπορεί υποβάλλει όσες αρχικές δηλώσεις επιθυμεί την ίδια ημέρα. Η διαδικασία είναι η εξής:

Εφαρμογές TAXISnet → Εφαρμογή παρακρατούμενων φόρων → Επεξεργασία δηλώσεων → Υποβολή.

#### 6. Πότε υποβάλλεται η δήλωση φόρου μηχανικών;

Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών ή από τη χορήγηση της σχετικής άδειας από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου. Δεν υπάρχει δηλαδή τακτή ημερομηνία καθώς η συγκεκριμένη δήλωση αφορά προκαταβλητέο φόρο.

## 7. Πώς υπολογίζεται το ποσό του προκαταβλητέου φόρου;

Το ποσό του προκαταβλητέου φόρου υπολογίζεται ως εξής:

- σε **4%** της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων, για διεύθυνση εκτέλεσης έργου, για μελέτη, επίβλεψη τοπογραφικών έργων
- σε **10%** της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη εκτέλεσης αυτών, καθώς και των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κλπ για τα έργα αυτά

## 8. Ποια είναι η καταληκτική ημερομηνία πληρωμής μιας δήλωσης φόρου μηχανικών που υποβάλλεται σήμερα;

**ΠΡΟΣΟΧΗ:** η καταληκτική ημερομηνία (που θα αναγράφει και η Ταυτότητα Οφειλής) είναι την ίδια μέρα.

Άρα:

- οι μηχανικοί-αρχιτέκτονες που κάνουν χρήση του web banking θα έχουν περιθώριο να πληρώσουν εμπρόθεσμα μέχρι την ώρα της ίδιας ημέρας που η τράπεζα τους μεταφέρει ποσά (διαφέρει αναλόγως της τράπεζας).
- οι μηχανικοί-αρχιτέκτονες που θα πληρώσουν μέσω πιστωτικού ιδρύματος έχουν περιθώριο για την εμπρόθεσμη πληρωμή μέχρι το κλείσιμο του ταμείου των πιστωτικών ιδρυμάτων.

Σάββατο, Κυριακή και αργίες η ημερομηνία πληρωμής μετατίθεται μέχρι την αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα.

## 9. Τι συμβαίνει όταν παρέλθει η καταληκτική ημερομηνία πληρωμής (που αναγράφεται στην Ταυτότητας Οφειλής) χωρίς να έχει καταβληθεί ο φόρος στην Τράπεζα;

Μετά την οριστικοποίηση της υποβολής της δήλωσης ο παρακρατηθείς φόρος βεβαιώνεται στη Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας όπου βρίσκεται η επαγγελματική έδρα του υπόχρεου στη παρακράτηση.

Σε περίπτωση μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου θα επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στον N.4174/2013. Για περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τις οφειλές, επιλέξτε τα «Στοιχεία Οφειλών εκτός Ρύθμισης» από την Προσωποποιημένη Πληροφόρηση.

## 10. Αν οριστικοποιήσω μια δήλωση στο TAXISnet και διαπιστώσω κάποιο λάθος, έχω δυνατότητα διόρθωσης μέσω TAXISnet;

Ναι, είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης μέσω TAXISnet, είτε με κατάθεση τροποποιητικής σε Δ.Ο.Υ.

Σχετικά με τις τροποποιητικές δηλώσεις που επηρεάζουν το ποσό του φόρου που βεβαιώθηκε με την αρχική δήλωση διευκρινίζουμε ότι υπάρχουν δύο περιπτώσεις:

- A) Η τροποποιητική δήλωση αυξάνει το φόρο που βεβαιώθηκε με την αρχική δήλωση  
Η τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται κανονικά μέσω TAXISnet. Με την οριστικοποίηση της υποβολής η Ταυτότητας Οφειλής που θα εκδοθεί θα βεβαιώνει τη διαφορά του φόρου μεταξύ αρχικής και τροποποιητικής δήλωσης.

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΝΟΗΣΗΣ:

Έστω ότι με την αρχική δήλωση του μηχανικού καταχωρήθηκαν:

Συμβατική αμοιβή μηχανικού-αρχιτέκτονας για μελέτη: 500€

Προκαταβλητέος φόρος στην αμοιβή για μελέτη (10%): 50€

Με την οριστικοποίηση της δήλωσης βεβαιώνεται αυτόματα στο ΑΦΜ του μηχανικού-αρχιτέκτονα η οφειλή των 50€ και εκδίδεται Ταυτότητας Οφειλής για 50€.

Αν ο μηχανικός-αρχιτέκτονας έκανε λάθος στην αρχική δήλωση και ήθελε να καταχωρήσει τα εξής ποσά:

Συμβατική αμοιβή μηχανικού-αρχιτέκτονας για μελέτη: 5.000€

Προκαταβλητέος φόρος στην αμοιβή για μελέτη (10%): 500€

ΤΟΤΕ: υποβάλει τροποποιητική δήλωση με τα παραπάνω ποσά (συμβατική αμοιβή 5.000€ και φόρος 500€) και με την οριστικοποίηση της υποβολής θα εκδοθεί Ταυτότητας Οφειλής για 450€ (50-500) και ο φόρος των 450€ θα βεβαιωθεί στο ΑΦΜ του μηχανικού.

- Β) Η τροποποιητική δήλωση μειώνει (έως και μηδενίζει) το φόρο που βεβαιώθηκε με την αρχική δήλωση.

Αυτή η τροποποιητική δήλωση δεν μπορεί να υποβληθεί μέσω TAXISnet. Θα πρέπει να την υποβάλλετε στη Δ.Ο.Υ.. Διευκρινίζουμε ότι από 01.01.2014 έχει διαχωριστεί η υποβολή της δήλωσης από την πληρωμή της. Άρα η μη πληρωμή της δήλωσης δεν συνεπάγεται τη διαγραφή της (και την αντίστοιχη διαγραφή της οφειλής).

#### **11. Εφόσον οριστικοποιήσω τη δήλωση τι θα προσκομίσω στην Πολεοδομία;**

Μετά την οριστικοποίηση της δήλωσης στην αρχική σελίδα υποβολής θα εμφανιστεί η επιλογή «Προβολή - Βεβαίωση». Από αυτήν την επιλογή εκτυπώνεται η δήλωση και η βεβαίωση ΦΕΜ.

#### **12. Η ερώτησή μου δεν υπάρχει στις Συχνές-Ερωτήσεις. Τι να κάνω;**

Αν είστε εγγεγραμμένος χρήστης μπορείτε να υποβάλετε το ερώτημα σας μέσα από την επιλογή ο λογαριασμός μου/My TAXISnet.

Αν δεν είστε εγγεγραμμένος χρήστης μπορείτε να υποβάλετε το ερώτημα σας μέσω της φόρμας υποβολής αιτήματος

<https://www1.gsis.gr/inquiry/newInquiry.htm>

Εναλλακτικοί τρόποι επικοινωνίας:

Για θέματα τεχνικής υποστήριξης των εφαρμογών του νέου TAXISnet παρακαλούμε να απευθύνεστε αποκλειστικά και μόνο στο τηλεφωνικό κέντρο **210.4802552**.

Παρακαλούμε ακόμα να λάβετε υπόψη σας ότι η ΓΓΠΣ δεν είναι αρμόδια να σας απαντήσει σε φορολογικά θέματα. Σε τέτοιες περιπτώσεις σας συνιστούμε να απευθυνθείτε στην κεντρική υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών στο τηλέφωνο **210.3375000** ή στις Δ.Ο.Υ..

**Ταχ. Δ/ση ΓΓΠΣ : Χανδρή 1 & Θεσσαλονίκης, Τ.Κ. 18346, Αθήνα.**



## Τα νέα έντυπα E1, E2 και E3 για το 2015

---

[09.04.2015]

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

### ΔΕΛΤΙΟ ΤΥΠΟΥ

#### Έντυπα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014

Με απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. Κατερίνας Σαββαΐδου, ορίστηκε ο τύπος της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, καθώς και των λοιπών εντύπων που συνυποβάλλονται με αυτή (έντυπο E2-αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας και έντυπο E3-κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα).

Η υποβολή όλων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (αρχικών, τροποποιητικών, εμπρόθεσμων και εκπρόθεσμων) καθώς και των εντύπων E2, E3 μαζί με την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, γίνεται υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TAXISnet.

Τα λοιπά δικαιολογητικά, όπως προβλέπονται κατά περίπτωση, δεν συνυποβάλλονται αλλά φυλάσσονται για τον έλεγχο.

Σε περίπτωση που δεν υπάρχει η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας που δεν μπορεί να αντιμετωπιστεί ή εφόσον κρίνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. σε εξαιρετικές περιπτώσεις, ότι συντρέχει αντικειμενική και πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο, επιτρέπεται να υποβληθούν αυτές σε χειρόγραφη μορφή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ..

**Ειδικά, για το φορολογικό έτος 2014 η προθεσμία υποβολής της δήλωσης είναι η 30.06.2015, η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι τις 31.07.2015, η δεύτερη δόση μέχρι τις 30.09.2015 και η τρίτη δόση μέχρι τις 30.11.2015 ανεξαρτήτως της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης.**

Επισυνάπτονται σχετικά υποδείγματα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς και των λοιπών έντυπων που συνοποβάλλονται με αυτή, το έντυπο E2 (αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας) και το έντυπο E3 (κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα).

Κατεβάστε τα ανωτέρω έντυπα ακολουθώντας τους παρακάτω συνδέσμους:

[Έντυπο E1](#)

[Έντυπο E2](#)

[Έντυπο E3](#)