

Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013



Εμμανουήλ Πετράκης
Partner-Head of Tax Services

tms
AUDIT • TAX • ADVISORY

IAPA
INTERNATIONAL
Global Support Local Knowledge

Εισαγωγή

Σκοπός της παρουσίασης αυτής είναι η ανάλυση των κυριότερων σημείων του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ν.4172/2013.

Για περισσότερες πληροφορίες ή διευκρινίσεις μη διστάσετε να απευθυνθείτε στο Φορολογικό Τμήμα της TMS Auditors.

Ποιοι είμαστε

Η TMS Auditors είναι εταιρεία παροχής ελεγκτικών, φορολογικών, συμβουλευτικών και λογιστικών υπηρεσιών με έδρα την Ελλάδα.

Η TMS Auditors αποτελεί ανεξάρτητο μέλος του Διεθνούς Δικτύου ελεγκτικών επιχειρήσεων «IAPA International», το οποίο είναι παγκοσμίως ο 9ος σε μέγεθος Οργανισμός, έχει ιδρυθεί το 1979 και αποτελείται από 220 εταιρείες-μέλη, με γραφεία σε 60 χώρες.

Παρέχουμε στοχευόμενες και εξειδικευμένες υπηρεσίες σε επιχειρήσεις και δημόσιους φορείς σε κάθε στάδιο της ανάπτυξής τους.

Στοιχεία Επικοινωνίας :

Λουκιανού 6, Αθήνα

Τηλ: 210-7253580-1

Φαξ: 210-7253582

Email: tax@tms-auditors.gr

www.tms-auditors.gr

Περιεχόμενα:

Ο νέος Κ.Φ.Ε. Με μια ματιά	3
Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων.....	6
Τεκμήρια δαπανών διαβίωσης	12
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.....	18
Εισόδημα από κεφάλαιο	20
Εισόδημα από μεταβίβαση κεφαλαίου	22
Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και προκαταβολή φόρου	25
Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων	28
Καθορισμός φορολογητέου εισοδήματος.....	30
Απαλλαγές από το φόρο	37
Παρακράτηση φόρου νομικών προσώπων	43
Μεταβατικές Διατάξεις.....	46

Ο νέος Κ.Φ.Ε. με μια ματιά

- Οι διατάξεις που διέπουν τη φορολογία των ναυτιλιακών επιχειρήσεων και των συνδεδεμένων φυσικών προσώπων μόνο σε σχέση με το εισόδημα που απορρέει από τις επιχειρήσεις αυτές δεν μεταβάλλονται από τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Επίσης δεν μεταβάλλονται οι διατάξεις που διέπουν τη φορολογία των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των θυγατρικών τους, καθώς και οι διατάξεις που διέπουν τη φορολογία των εταιρειών κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών (ΕΚΕΣ) και των αμοιβαίων κεφαλαίων επιχειρηματικών συμμετοχών (ΑΚΕΣ).
- Προβλέπεται ρητά ότι ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα υπόκειται στον ελληνικό φόρο εισοδήματος για το παγκόσμιο εισόδημά του. Εξαιρείται το αλλοδαπό προσωπικό των γραφείων που έχουν εγκατασταθεί στην Ελλάδα βάσει των διατάξεων του ν.89/1967.
- Προβλέπεται ότι ένα φυσικό πρόσωπο που έχει φυσική παρουσία στην Ελλάδα περισσότερες από 183 μέρες μέσα σε διάστημα 12 μηνών θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.
- Ορίζεται ως «μόνιμη εγκατάσταση» (permanent establishment) μιας επιχείρησης ο καθορισμένος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται συνολικά ή εν μέρει οι δραστηριότητές της. Ο ορισμός αυτός είναι σύμφωνος με το άρθρο 5 της πρότυπης σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας του Ο.Ο.Σ.Α.
- Εισάγεται η έννοια του «φορολογικού έτους», το οποίο δεν μπορεί να υπερβαίνει τους 12 μήνες. Δεν αναγνωρίζεται δηλαδή πλέον για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδος.
- Ο νέος Κ.Φ.Ε. διακρίνει 4 κατηγορίες εισοδημάτων. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις, εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισόδημα από κεφάλαιο και εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.
- Τίθεται ως πρόσθετη προϋπόθεση για να θεωρηθεί το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ως εισόδημα από μισθωτή εργασία οι εκπιπτόμενες δαπάνες να μην ξεπερνούν το ποσό των € 9.250.
- Ορίζεται ότι οι παροχές σε είδος που λαμβάνουν οι εργαζόμενοι ή τα συγγενικά τους πρόσωπα θεωρούνται ως φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και προσδιορίζεται η αγοραία αξία ορισμένων τέτοιων παροχών. Ειδικότερα, για τα δάνεια, στην περίπτωση που δεν υφίσταται συμφωνία, το σύνολο του δανείου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Οι προκαταβολές μισθού για διάστημα άνω των 3 μηνών θεωρούνται δάνειο.

- Ορίζεται ότι σε περίπτωση διαφοράς μεταξύ τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος χάνεται το δικαίωμα έκπτωσης των φορολογικών ζημιών, τόσο του τρέχοντος, όσο και των προηγούμενων φορολογικών ετών.
- Τεκμήριο θα θεωρείται εφεξής και το ποσό που καταβάλλεται για την αγορά επιχειρήσεων ή τη σύσταση αυτών, καθώς και η συμμετοχή στην αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων και αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικώς.
- Τίθεται γενικός κανόνας για την καταρχήν έκπτωση όλων των δαπανών που πραγματοποιούνται για σκοπούς της επιχείρησης, υπό τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος και ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες των δαπανών που δεν εκπίπτουν. Ειδικότερα, ορίζεται ως ανώτερο πλαφόν το 0,5% του ακαθάριστου εισοδήματος για τις δαπάνες οργάνωσης-διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων, διαμονής πελατών και διεξαγωγής εορταστικών εκδηλώσεων.
- Διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις περί μη έκπτωσης των δαπανών που καταβάλλονται προς φορολογικούς κατοίκους σε μη συνεργάσιμα κράτη και κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν σκοπό την φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.
- Προβλέπεται η διενέργεια αποσβέσεων από το μισθωτή των πάγιων σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης αυτών σύμφωνα με τους ορισμούς του Δ.Λ.Π. 17. Επίσης ορίζεται ότι η απόσβεση ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα από αυτόν που τίθεται σε λειτουργία.
- Αλλάζει ο τρόπος υπολογισμού των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, ο οποίος συναρτάται πλέον με το χρόνο που παραμένουν ανείσπρακτες και το ύψος τους.
- Εισάγονται για πρώτη φορά στο ελληνικό δίκαιο κανόνες για τις «Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Επιχειρήσεις».
- Παραμένουν σε ισχύ οι διατάξεις που προβλέπουν ότι η ζημιά που πρόέκυψε σε βάρος των νομικών προσώπων από την συμμετοχή τους στο πρόγραμμα ανταλλαγής ομολόγων του Ελληνικού Δημόσιου στα πλαίσια του PSI εκπίπτει σε 30 ισόποσες δόσεις.
- Τίθεται κανόνας για την αποφυγή καταστράτηγησης των διατάξεων περί μεταφοράς ζημιών, βάσει του οποίου οι ζημίες του τρέχοντος έτος καθώς και της προηγούμενης πενταετίας, σε περίπτωση που μεταβληθεί η ιδιοκτησία της εταιρείας σε ποσοστό μεγαλύτερο του 33%, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η μεταβολή της ιδιοκτησίας έγινε για επιχειρηματικούς λόγους και όχι με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.
- Διατηρούνται οι διατάξεις περί ενδοομιλικών συναλλαγών (transfer pricing).

- Εισάγονται κανόνες για την υποκεφαλαιοδότηση των επιχειρήσεων που ανήκουν σε όμιλο. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι για τις εν λόγω επιχειρήσεις οι καθαροί τόκοι δεν εκπίπτουν κατά το βαθμό που υπερβαίνουν το 25% των φορολογητέων κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA).
- Προβλέπεται απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου για τη διανομή μερισμάτων μεταξύ επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο όμιλο.
- Καταργείται η υποχρέωση παρακράτησης φόρου στα κέρδη που πιστώνουν ή εξάγουν στην αλλοδαπή τα εγκατεστημένα στην Ελλάδα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων.
- Εισάγεται γενικός τρόπος φορολόγησης σε συντελεστή 15% της υπεραξίας από πώληση μετοχών, εισηγμένων ή μη, ομολόγων, παραγώγων κλπ, αλλά και ακινήτων.
- Τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους - μέχρι την 31/12/2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 15%, με εξάντληση κάθε φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Από την 1/1/2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με ζημιές που προέκυψαν κατά τα τελευταία 5 έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 19%. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

Φορολογική κατοικία

Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, όταν :

- ✓ έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το **κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων**, δηλαδή τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή
- ✓ είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος.
- ✓ έχει φυσική παρουσία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα άνω των 183 ημερών εντός οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, αδιαλείπτως ή με διαλείμματα,

Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα, για το παγκόσμιο εισόδημά του. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα.

Εξαρτώμενα μέλη

Με εισόδημα < € 3.000

- ✓ ο (η) σύζυγος, εφόσον δεν έχει φορολογητέα εισοδήματα οποιασδήποτε πηγής,
- ✓ άγαμα τέκνα, εφόσον:
 - είναι ανήλικα έως 18 ετών ή
 - είναι ενήλικα έως 25 ετών και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής ή
 - είναι ενήλικα έως 25 ετών και είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του (Ο.Α.Ε.Δ.) ή υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους,

Με εισόδημα < € 6.000

- ✓ τέκνα του φορολογούμενου, καθώς και αδελφοί - αδελφές των δύο συζύγων με ποσοστό αναπηρίας 67% τουλάχιστον εφόσον είναι άγαμοι, διαζευγμένοι ή σε χηρεία .

Δεν θεωρούνται εισόδημα

- ✓ διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο,
- ✓ εξωιδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.
- ✓

Κατηγορίες Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

- ✓ εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- ✓ εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- ✓ εισόδημα από κεφάλαιο και
- ✓ εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Εισόδημα από μισθωτή εργασία-συντάξεις

Πότε υφίσταται εξαρτημένη (μισθωτή) εργασία :

- ✓ στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,
- ✓ 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,**
- ✓ ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ,
- ✓ ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,
- ✓ βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία δεν υπερβαίνουν τα (3) ή, εφόσον τα υπερβαίνουν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και **με την προϋπόθεση οι ετήσιες επιχειρηματικές δαπάνες που θα εξέπιπταν δεν υπερβαίνουν το ποσό των € 9.250.**

Τι θεωρείται εισόδημα από εξαρτημένη (μισθωτή) εργασία :

Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

- ✓ ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδειας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες και φιλοδωρήματα,
- ✓ επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,
- ✓ αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,
- ✓ παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,
- ✓ αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

- ✓ το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων

Τι δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία :

- ✓ η αποζημίωση εξόδων διαμονής-σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,
- ✓ η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του,
- ✓ οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,
- ✓ η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως € 6 ανά εργάσιμη ημέρα,
- ✓ οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των € 27 ετησίως,
- ✓ τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και
- ✓ τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των € 1.500 ετησίως ανά εργαζόμενο.

Παροχές σε είδος που συνυπολογίζονται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία εφόσον η αξία τους υπερβαίνει τα € 300/έτος.

- ✓ Η αγοραία αξία της παραχώρησης οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό 30% του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη με τη μορφή της απόσβεσης περιλαμβανομένων των τελών κυκλοφορίας, επισκευών, συντηρήσεων, καθώς και του σχετικού χρηματοδοτικού κόστους που αντιστοιχεί στην αγορά του οχήματος ή του μισθώματος.

Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό, η αγοραία αξία της παραχώρησης ορίζεται σε ποσοστό 30% της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία (3) έτη.

- ✓ Τα δάνεια προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο. Για τα δάνεια απαιτείται έγγραφη συμφωνία και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε το δάνειο, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, όπως ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατεβλήθησαν στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα.

Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού για διάστημα άνω των (3) μηνών θεωρείται δάνειο.

- ✓ Δικαίωμα προαίρεσης απόκτησης μετοχών. Η αγοραία αξία άσκησης δικαιώματος είναι η τιμή κλεισίματος της μετοχής στο χρηματιστήριο μειωμένη κατά την τιμή διάθεσης του δικαιώματος.
- ✓ Η αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Απαλλαγές από το φόρο :

- ✓ Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους
- ✓ Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.
- ✓ Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.
- ✓ Το εξωιδρυματικό επίδομα που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.
- ✓ Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80%.
- ✓ Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις € 10.000.
- ✓ Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.).

Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος μισθωτών και συνταξιούχων:

Φορολογητέο εισόδημα (€)	Φορολογικός συντελεστής
≤ 25.000	22%
25.000,01 έως και 42.000	32%
> 42.000	42%

Ο φόρος που παρακρατείται για μισθωτή εργασία μειώνεται κατά ποσοστό 1,5% κατά την παρακράτησή του.

Κατ' εξαίρεση, οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού φορολογούνται με συντελεστή 15% ενώ το κατώτερο πλήρωμα φορολογείται με συντελεστή 10%.

Χρόνος απόκτησης των ανείσπρακτων δεδουλευμένων αποδοχών που εισπράττονται καθυστερημένα σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο από αυτό που αναφέρονται, θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

Στα δε εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

Κλίματα φορολογίας αποζημιώσεων

Η αποζημίωση απόλυσης φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, σύμφωνα με την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (€)	Φορολογικός Συντελεστής
≤ 60.000	0%
60.000,01 - 100.000	10%
100.000,01 - 150.000	20%
> 150.000	30%

Κλίμακα φορολογίας ομαδικών ασφαλιστηρίων

Το ασφάλισμα (από συσσωρευθέντα κεφάλαια που αντιστοιχούν σε καταβαλλόμενα έως 31.12.2013 ασφάλιστρα), που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς ως εξής:

Κατηγορία ασφάλισματος	Φορολογικός Συντελεστής
Για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή	15%
Για εφάπαξ καταβολή < 40.000	10%
Για εφάπαξ καταβολή > 40.000	20%
Πρόωρη εξαγορά ¹	50% σε κάθε περίπτωση

¹ 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.

Μειώσεις φόρου εισοδήματος

α) Βάσει κλίμακας

Φορολογητέο Εισόδημα (€) (Φ.Ε.)	Μειώσεις φόρου (€)
Φ.Ε. <21.000	έως 2.100 ²
21.000<Φ.Ε.< 42.000	(100)/1.000 Φ.Ε.
Φ.Ε.>42.000	-

β) Πρόσθετες μειώσεις φόρου

Έως € 200 για εξαρτώμενα μέλη που θεωρούνται τα παρακάτω:

- ✓ πρόσωπα με τουλάχιστον 67% αναπηρία
- ✓ ανάπηροι αξιωματικοί και σπλίτες, οι οποίοι έχουν αποστρατευτεί ή/και αξιωματικοί, οι οποίοι υπέστησαν τραύμα ή νόσημα που επήλθε λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο,
- ✓ θύματα πολέμου ή τρομοκρατικών ενεργειών που δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία
- ✓ πρόσωπα που δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου.

γ) Ιατρικές Δαπάνες

Ο φόρος μειώνεται κατά 10% έως και το ποσό των € 3.000 όταν τα έξοδα από ιατρικές δαπάνες ξεπερνούν το 5% του φορολογητέου εισοδήματος.

Στις ιατρικές δαπάνες εκτός των άλλων περιλαμβάνεται:

- ✓ Η δαπάνη για δίδακτρα ειδικών σχολείων ή ιδρυμάτων που καταβάλλονται για τέκνα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 40% εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα αυτών δεν υπερβαίνει το ποσό των € 6.000
- ✓ Ποσό ίσο με το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

δ) Μειώσεις φόρου για δωρεές

Δωρεά	Μειώσεις φόρου
Μέχρι 5% του Φ.Ε για ποσό δωρεάς > 100€	10%

Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις παραπάνω μειώσεις φόρου (από α έως δ) εκτός εάν τουλάχιστον 90% του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα.

² Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των € 2.100, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου

Τεκμήρια Δαπανών Διαβίωσης

Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του και λαμβάνοντας υπόψη τα εξής :

Ιδιοκατοίκηση

(περιλαμβάνει την μίσθωση και την δωρεάν παραχώρηση)

Το τεκμαρτό εισόδημα του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών από ιδιοκατοίκηση προσδιορίζεται με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Εμβαδόν (τμ)	Κύρια Κατοικία	Δευτ/σα κατοικία	Κύρια Κατοικία	Δευτ/σα κατοικία	Κύρια Κατοικία	Δευτ/σα κατοικία	Μονο-κατοικία
	Αντικειμενική Αξία (€) <2.800		Αντικειμενική Αξία (€) 2.800-4.999		Αντικειμενική Αξία (€) >5.000		
0-80	40/τμ	20/τμ	56/τμ	28/τμ	68/τμ	34/τμ	} +20%
81-120	65/τμ	32,5/τμ	91/τμ	45,5/τμ	110,5/τμ	55,2/τμ	
121-200	110/τμ	55/τμ	154/τμ	77/τμ	187/τμ	93,5/τμ	
201-300	200/τμ	100/τμ	280/τμ	140/τμ	340/τμ	170/τμ	
>300	400/τμ	200/τμ	560/τμ	280/τμ	680/τμ	340/τμ	
Βοηθητικοί χώροι	40/τμ	20/τμ	56/τμ	28/τμ	68/τμ	34/τμ	

Επιβατικά Ι.Χ.

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για Ε.Ι.Χ. ορίζεται ως εξής:

Κυβικά Εκατοστά	Τεκμαρτή Δαπάνη (€)		
	Παλαιότητα 0-5 έτη	Παλαιότητα 5-10 έτη (-30%)	Παλαιότητα >10 έτη (-50%)
<1.200	4.000	2.800	2.000
1.201-2.000	+600/100κ.ε	+420/100 κ.ε	+300/100 κ.ε
2.001-3.000	+900/100κ.ε	+630/100 κ.ε	+450/100 κ.ε
>3.000	+1.200/100κ.ε	+840/100 κ.ε	+600/100 κ.ε

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για Ε.Ι.Χ. τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

Στις περιπτώσεις Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε ή Α.Ε. ή Κοινοπραξιών οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους Ε.Ι.Χ., η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:

- ✓ ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία,
- ✓ των φυσικών προσώπων, μελών της Ε.Π.Ε., επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην Ε.Π.Ε. , όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- ✓ των διαχειριστών της Ε.Π.Ε. που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην Ε.Π.Ε. και
- ✓ των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών Α.Ε. και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Αν οι εταίροι των ως άνω εταιρειών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα του αλλοδαπού νομικού προσώπου βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο.

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

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

Ειδικότερα, για εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και για τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη.

Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει τον μισθωτή τους.

Ιδιωτικά σχολεία

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, όπως προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Βοηθητικό Προσωπικό

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή όταν ο φορολογούμενος είναι ηλικίας άνω των 65 ετών και απασχολεί έναν νοσοκόμο.

Σκάφη Αναψυχής

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλίσεων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής:

Κατηγορία	Μέτρα	Δαπάνη (€)	ΜΕΙΩΣΗ		
			Ιστιοφόρα & Σκάφη ελλ.ναυτικής Παράδοσης	Παλαιότητα 5-10 έτη	Παλαιότητα >10 έτη
Μηχανοκίνητα Ανοιχτά	<5	4.000	-50%	-15%	-30%
	>5	+2.000€/μ			
Μηχανοκίνητα Κλειστά	<7	12.000			
	7-10	+3.000€/μ			
	10-12	+7.500€/μ			
	12-15	+15.000€/μ			
	15-18	+22.500€/μ			
	18-22	+30.000€/μ			
>22	+50.000€/μ				

Αεροσκάφη

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη προσδιορίζεται ως εξής:

Τύπος	Αντικειμενική Δαπάνη (€)
Ανεμόπτερα	8.000
Αεροσκάφη	65.000 (0-150hp)
	+500/hp (>150hp)
Jet	200/lb

Πισίνες

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη προσδιορίζεται ως εξής:

Επιφάνεια (τμ)	Δαπάνη (€)	
	Εξωτερική πισίνα	Εσωτερική πισίνα
<60	160 /τμ	320/τμ
>60	320/τμ	640/τμ

Αμφισβήτηση ποσών αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης

Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο, εφόσον αυτό αποδεικνύεται με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Π.χ. όσοι:

- ✓ υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
- ✓ είναι φυλακισμένοι,
- ✓ νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,
- ✓ είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,
- ✓ 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,
- ✓ είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και
- ✓ προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Δαπάνες (τεκμήρια) απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

- ✓ Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λουιτών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Νοούνται τα κινητά πράγματα με αξία > € 10.000
- ✓ Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας και η αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς.

- ✓ Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας ακινήτων του ν.1249/1982 (αντικειμενικές αξίες) ή το τίμημα του συμβολαίου εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο.
- ✓ Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.
- ✓ Τα ποσά των δωρεών, γονικών παροχών ή χορηγιών, εφόσον υπερβαίνουν ετησίως τα € 300.
Εξαιρούνται οι δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό
- ✓ Απόσβεση (εξόφληση) δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.

Μη εφαρμογή αντικειμενικών τεκμηρίων διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

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

- ✓ Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη, Ε.Ι.Χ. αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.
- ✓ Προκειμένου για αγορά Ε.Ι.Χ. ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το 67%.
- ✓ Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967, του α.ν. 378/1968 και του άρθρου 25 του ν. 27/1975, για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του Ε.Ι.Χ. ή της κατοικίας.
- ✓ Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη Δ.Ο.Υ
- ✓ Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής μονίμων κατοίκων εξωτερικού
- ✓ Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

Δικαιολόγηση τεκμηρίων διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

- ✓ Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.
- ✓ Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.
- ✓ Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.
- ✓ Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:
 - Που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους.
 - Που είχαν διαμείνει (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους.
 - Που είχαν διαμείνει (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε. ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους που πραγματοποιήθηκαν μέσα σε (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα, χωρίς το συναλλάγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή.
- ✓ Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία.
- ✓ Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.
- ✓ Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο. Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εκπίπτουν οι δαπάνες και εάν αυτές δεν υπάρχουν ή το ποσό τους είναι μικρότερο από € 3.000 προκειμένου για άγαμο και € 5.000 προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή τους κατάσταση και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης αλλά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των € 3.000 και € 5.000, αντίστοιχα.

Εισόδημα Από Επιχειρηματική Δραστηριότητα

Καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το Λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσης (86.00), ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ) και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ).

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, από τον πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης.

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 κατά το μέρος που υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα **θεωρούνται επιχειρηματικές συναλλαγές και οι συμπτωματικές ή συστηματικές διενέργειες πράξεων με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Στην περίπτωση ακινήτων, η περίοδος ορίζεται σε (2) έτη.**

Επισημαίνεται ότι κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα .

Για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα αφαιρούνται τα κάτωθι, **τα οποία και αναλύονται στο κεφάλαιο της φορολογίας Νομικών Προσώπων:**

- ✓ οι επιχειρηματικές δαπάνες,
- ✓ οι αποσβέσεις και
- ✓ οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

Φορολογικοί συντελεστές

(Ατομικές επιχειρήσεις – Ελεύθεροι Επαγγελματίες – Προσωπικές Εταιρείες)

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (**απλογραφικά βιβλία**) φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Με τήρηση απλογραφικών βιβλίων	
Φορολογητέο εισόδημα (€)	Συντελεστής
≤50.000	26%
≥50.000	33%

Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας μειώνεται κατά 50%, εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις € 10.000.

Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή 13%.

Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας φορολογείται με συντελεστή 33%.

Εισόδημα Από Κεφάλαιο

Περιλαμβάνει τα εξής :

✓ **Μερίσματα**

Ο όρος «μερίσματα» περιλαμβάνει μεταξύ των άλλων το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, τα προμερίσματα, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

Ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος.

Το εισόδημα από μερίσματα φορολογείται με συντελεστή 10%.

✓ **Τόκοι**

Ο όρος «τόκοι» περιλαμβάνει μεταξύ των άλλων το εισόδημα που προκύπτει από κάθε είδους απαιτήσεις, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, καθώς και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των συμφωνιών επαναγοράς (repos/reverse repos) .

Ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος.

Το εισόδημα από τόκους φορολογείται με συντελεστή 15%.

✓ **Δικαιώματα (royalties)**

Ο όρος «δικαιώματα» περιλαμβάνει μεταξύ των άλλων το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης μεταξύ των άλλων: των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, εμπορικών σημάτων, προνομίων, σχεδίων για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνογνωσίας (knowhow), αναδημοσίευση άρθρων και μελετών, καθώς και οι πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορικής σε βάση δεδομένων επίλυσης προβλημάτων, όπως και την ηλεκτρονική λήψη (downloading) λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή.

Ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος .

Το εισόδημα από δικαιώματα φορολογείται με συντελεστή 20%.

✓ **Εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» περιλαμβάνει μεταξύ των άλλων το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων .

Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή από δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες, απαλλάσσεται από το φόρο.

Από το εισόδημα της ακίνητης περιουσίας εκπίπτουν:

- ✓ Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο, ποσοστό 5% για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.
- ✓ Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ποσοστό 75%, για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες.

Το εισόδημα από μισθώματα έως € 12.000 φορολογείται με συντελεστή 11%.

Το εισόδημα από μισθώματα πάνω από € 12.000 φορολογείται με συντελεστή 33%.

Εισόδημα Από Μεταβίβαση Κεφαλαίου

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Εισόδημα από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας

Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης με επαχθή αιτία ακίνητης περιουσίας ή ιδανικών μεριδίων αυτής ή εμπραγμάτου δικαιώματος επί ακίνητης περιουσίας ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή συμμετοχών οι οποίες έλκουν άνω του 50% της αξίας τους άμεσα ή έμμεσα από ακίνητη περιουσία και δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Στην έννοια του εισοδήματος του προηγούμενου εδαφίου εμπίπτει και η αγοραία αξία του κτίσματος που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου με δαπάνες του μισθωτή και περιέρχεται στην κατοχή του τρίτου με τη λήξη ή διακοπή της μισθωτικής σχέσης.

Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που καταβάλλεται σε αυτόν και λαμβάνεται αποπληθωρισμένη.

Η τιμή κτήσης είναι το τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο ή το πραγματικό τίμημα που καταβλήθηκε, όπως προκύπτει από κατάλληλα δικαιολογητικά ή το πραγματικό κόστος σε περίπτωση ανέγερσης κτίσματος, και σε περίπτωση που δεν υπάρχει τίμημα, η αξία βάσει της οποίας προσδιορίστηκε ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου ή κατοχής κατά το χρόνο κτήσης. Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί θεωρείται ότι είναι μηδενική.

Η τιμή πώλησης είναι το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα κατά το χρόνο της μεταβίβασης. Στην περίπτωση που περιέρχεται στην κατοχή τρίτου κτίσμα που έχει ανεγερθεί στο έδαφός του με δαπάνες του μισθωτή, ως υπεραξία θεωρείται η αγοραία αξία του κτίσματος, η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από τα 2/3 της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου μαζί με το συστατικό αυτού κτίσμα.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους καταλήγει σε αρνητικό ποσό, η εν λόγω ζημία μεταφέρεται επ' αόριστον και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας.

Η υπεραξία που προκύπτει σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους λαμβάνεται απομειούμενη με την εφαρμογή των ακόλουθων συντελεστών απομείωσης:

Έτη διακράτησης	Συντελεστής απομείωσης
1-5	0,95
5-10	0,87
10-15	0,79
15-20	0,73
20-25	0,66
>25	0,61

Η υπεραξία, απομειωμένη, μέχρι του ποσού των € 25.000, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον ο φορολογούμενος διακράτησε το ακίνητο για (5) τουλάχιστον έτη και δεν πραγματοποίησε άλλη μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας εντός της περιόδου διακράτησης.

Το εισόδημα από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας που προκύπτει από τους ως άνω υπολογισμούς φορολογείται με συντελεστή 15%.

Μεταβίβαση τίτλων

Υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης :

- ✓ μετοχών σε εταιρεία εισηγμένη ή μη σε χρηματιστηριακή αγορά,
- ✓ μεριδίων σε προσωπικές εταιρείες,
- ✓ κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων ή εταιρικών ομολόγων,
- ✓ παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων
- ✓ μεταβίβασης ολόκληρης της επιχείρησης

Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση των τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης και δεν προστίθενται ή αφαιρούνται, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση που οι μεταβιβαζόμενοι τίτλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστηριακή αγορά, η τιμή κτήσης και η τιμή πώλησης καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών, κατά την ημέρα διακανονισμού της συναλλαγής.

Σε περίπτωση μεταβίβασης μη εισηγμένων τίτλων, η τιμή πώλησης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας κατά το χρόνο της μεταβίβασης ή το τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι υψηλότερο.

Η τιμή κτήσης των μη εισηγμένων τίτλων προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας κατά το χρόνο της αγοράς ή από το τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι χαμηλότερο. Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί θεωρείται ότι είναι μηδενική.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας, σύμφωνα με τα ανωτέρω, καταλήγει σε αρνητικό ποσό, η εν λόγω ζημία μεταφέρεται επ' αόριστον και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας.

Το εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου που προκύπτει σύμφωνα με τους ως άνω υπολογισμούς φορολογείται με συντελεστή 15%.

**Συγκεντρωτικός Πίνακας Φορολογικών συντελεστών αυτοτελούς φορολόγησης
Φυσικών Προσώπων**

Εισόδημα από κεφάλαιο	Συντελεστής
Μερίσματα	10%
Τόκοι	15%
Δικαιώματα	20%
Μεταβίβαση τίτλων	15%
Υπεραξία μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας	15% ³
Εισόδημα από μισθώματα ≤12.000	11%
Εισόδημα από μισθώματα >12.000	33%

³ Απαλλάσσεται μέχρι το ποσό των € 25.000

Υποβολή Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Και Προκαταβολή Φόρου

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα, ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση μπορεί να υποβάλλεται σε έγχαρτη μορφή.

Για όλα τα εισοδήματα δηλώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος. Η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.

Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.

Ειδικότερα οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον:

- ✓ Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.
- ✓ Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

Για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα.

Επίσης υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

- ✓ στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος,
- ✓ για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης,
- ✓ σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα

Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος, βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται, εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί ως προκαταβολή. 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. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό προκαταβολής περιορίζεται στο 50%.

Οι διατάξεις αυτές δεν εφαρμόζονται όταν:

- ✓ Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα € 30.
- ✓ Στη δήλωση περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτή εργασία, συντάξεις και από ιδιοκατοίκηση.

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

- ✓ Σε 4% της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών και τοπογραφικών έργων.
- ✓ Σε 10% της συμβατικής αμοιβής για εκπόνηση μελετών και σχεδίων που αφορούν οποιασδήποτε άλλης φύσης έργα και για την επίβλεψη της εκτέλεσης αυτών, καθώς και για την επίβλεψη των έργων της προηγούμενης περίπτωσης και της ενέργειας πραγματογνωμοσύνης κ.λπ. για τα έργα αυτά.

Στις αμοιβές που λαμβάνουν δικηγόροι οφείλεται προκαταβολή φόρου 15%. Δεν υπολογίζεται προκαταβλητέος φόρος επί των αμοιβών για παραστάσεις, καθώς και για κάθε άλλη νομική υπηρεσία που παρέχουν δικηγόροι οι οποίοι συνδέονται με τον εντολέα τους με σύμβαση έμμισθης εντολής και αμείβονται με πάγια αντιμισθία.

Αν με την έγγραφη συμφωνία περί αμοιβής για την παροχή των δικηγορικών υπηρεσιών η αμοιβή ή το ύψος της συναρτάται με το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, κατά την απόδοση του προκαταβλητέου φόρου υποβάλλονται και τα στοιχεία που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής.

Σε περίπτωση που μειωθεί το εισόδημα άνω του 25%, ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε. Λαμβάνονται δε υπόψη τα παρακάτω:

- ✓ Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στο τρέχον φορολογικό έτος, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου φορολογικού έτους.

- ✓ Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων του τρέχοντος φορολογικού έτους σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό του προηγούμενου φορολογικού έτους.
- ✓ Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά το τρέχον φορολογικό έτος σε σχέση με το προηγούμενο.
- ✓ Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πιθανολογείται μείωση του κέρδους του τρέχοντος φορολογικού έτους.

Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων

Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα Νομικών Προσώπων

Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το Λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσης (86.00), ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ) και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ).

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά από τον πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές και σε αυτά περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της κατά το μέρος που υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του κάθε φορολογικού έτους.

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων υπόκεινται :

- ✓ Οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή.
- ✓ Οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή.
- ✓ Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται για την εκπλήρωση του σκοπού τους.
- ✓ Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών.
- ✓ Κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.
- ✓ Κοινοπραξίες.

Φορολογική κατοικία και μόνιμη εγκατάσταση νομικών προσώπων

Ένα νομικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας όταν :

- ✓ συστάθηκε ή ιδρύθηκε, σύμφωνα με το Ελληνικό δίκαιο,
- ✓ έχει την καταστατική έδρα του στην Ελλάδα ή
- ✓ ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Ο «τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης» είναι στην Ελλάδα λαμβάνοντας υπόψη:

- ✓ τον τόπο άσκησης καθημερινής διοίκησης,
- ✓ τον τόπο λήψης στρατηγικών αποφάσεων,
- ✓ τον τόπο ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων,
- ✓ τον τόπο τήρησης βιβλίων και στοιχείων,
- ✓ τον τόπο συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου
- ✓ την κατοικία των μελών του διοικητικού συμβουλίου.

Οι παραπάνω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για τις εταιρείες που υπόκεινται σε φόρο σύμφωνα με το ν. 27/1975 και το ν.δ. 2687/1953.

Μόνιμη εγκατάσταση

(Ο ορισμός είναι σύμφωνα με το άρθ.5 της πρότυπης σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας του Ο.Ο.Σ.Α)

Ο όρος περιλαμβάνει κυρίως:

- ✓ τόπο της διοίκησης,
- ✓ υποκατάστημα,
- ✓ γραφείο,
- ✓ εργοστάσιο,
- ✓ εργαστήριο
- ✓ ορυχείο, μεταλλείο, πηγή πετρελαίου ή αερίου, λατομείο ή οποιονδήποτε άλλο τόπο εξόρυξης φυσικών πόρων.

Το εργοτάξιο ή ένα έργο κατασκευής ή συναρμολόγησης ή δραστηριότητες επίβλεψης που συνδέονται με αυτά θεωρείται ότι συνιστά μόνιμη εγκατάσταση, μόνον εφόσον διαρκεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των (3) μηνών.

Ο όρος μόνιμη εγκατάσταση δεν περιλαμβάνει:

- ✓ τη χρήση εγκαταστάσεων αποκλειστικά για το σκοπό της αποθήκευσης, έκθεσης ή παράδοσης των αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση,
- ✓ η διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την αποθήκευση, έκθεση ή παράδοση,
- ✓ τη διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την επεξεργασία από άλλη επιχείρηση,
- ✓ τη διατήρηση καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την αγορά αγαθών ή εμπορευμάτων ή τη συλλογή πληροφοριών για την επιχείρηση.

Μία επιχείρηση δεν θεωρείται ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αν η δραστηριότητά της περιορίζεται στη διεξαγωγή εργασιών μέσω μεσίτη, γενικού αντιπροσώπου με προμήθεια ή οποιουδήποτε άλλου ανεξάρτητου πράκτορα, εφόσον τα πρόσωπα αυτά ενεργούν στο πλαίσιο της συνήθους επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Καθορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος

(Γενικός κανόνας που εφαρμόζεται από 30/06/2014)

Από τα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας εκπίπτονται φορολογικά οι δαπάνες:

- ✓ που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- ✓ που αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της πραγματικής,
- ✓ που εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Αποσβέσεις

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Οι αποσβέσεις εκπίπτουν από:

- ✓ τον κύριο των παγίων στοιχείων.
- ✓ τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.

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 **(που αναφέρονται στο ΔΛΠ 17)**:

- ✓ η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,
- ✓ η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,
- ✓ η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το 90% της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,
- ✓ κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται στο 90% της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται,
- ✓ τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία του ενεργητικού των επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

Συντελεστές Αποσβέσεων	
Κτίρια, 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 απόσβεσης 10% για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά, διαφορετική των 10 ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το ημίχρονο «1/έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος».

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση, η δε απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται.

Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από € 1.500, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε.

Οι νέες επιχειρήσεις δύνανται να αναβάλουν την απόσβεση των περιουσιακών τους στοιχείων κατά τα πρώτα (3) φορολογικά έτη.

Επισφαλείς απαιτήσεις

(για φορολογικές περιόδους από 01/01/2014)

Εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς, με την προϋπόθεση ότι έχουν διενεργηθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξής τους, ως εξής:

Ποσό Απαιτήσεων (€)	Υπερμερία (μήνες)	Πρόβλεψη (%)
≤1000	>12	100
>1000	>12	50
	>18	75
	>24	100

Ο σχηματισμός προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων δεν επιτρέπεται στις εξής περιπτώσεις:

- ✓ Των απαιτήσεων από μετόχους ή εταίρους της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής 10%
- ✓ Των απαιτήσεων από θυγατρικές εταιρείες της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής 10%, εκτός αν για την αξίωση που αφορά αυτές τις οφειλές υπάρχει εκκρεμοδικία ενώπιον δικαστηρίου, ή εάν ο οφειλέτης έχει υποβάλει αίτημα κήρυξης σε πτώχευση ή υπαγωγής σε διαδικασία εξυγίανσης ή σε βάρος του έχει εκκινήσει η διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης
- ✓ Των απαιτήσεων που καλύπτονται από ασφάλιση ή οποιαδήποτε εγγυοδοσία ή για οφειλές του Δημοσίου ή των Ο.Τ.Α. ή για εκείνες που έχουν δοθεί με την εγγύηση αυτών των φορέων.

Η πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων ανακτάται άμεσα με τη μεταφορά της στα κέρδη της επιχείρησης, εφόσον η απαίτηση:

- ✓ καταστεί εισπραξιμη ή
- ✓ διαγραφεί.

Απαίτηση δύναται να διαγραφεί για φορολογικούς σκοπούς μόνον εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ✓ έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο,
- ✓ έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου και
- ✓ έχουν διενεργηθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης.

Επισφάλειες Τραπεζών

Οι τράπεζες εκπίπτουν προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 1% επί του ποσού του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους. Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια προς το Δημόσιο και ΝΠΔΔ, τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου και οι καταθέσεις σε άλλες τράπεζες.

Επίσης, οι τράπεζες μπορούν να εκπίπτουν από το εισόδημά τους, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης πρόσθετες προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους, για τις οποίες απαιτήσεις έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων.

Επισφάλειες Εταιρειών Leasing

Οι εταιρείες leasing εκπίπτουν προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό μέχρι 2% επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε φορολογικό έτος, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερα φορολογικά έτη, δεν μπορεί να υπερβεί το 25% του καταβεβλημένου μετοχικού τους κεφαλαίου.

Επισφάλειες Εταιρειών Factoring

Οι εταιρείες factoring εκπίπτουν μέχρι 1,5% επί του μέσου ετήσιου ύψους των ποσών που έχουν προεξοφληθεί έναντι απαιτήσεων χωρίς δικαίωμα αναγωγής, καθώς και μέχρι 1% επί του μέσου ετήσιου ύψους των ποσών των προεξοφλήσεων έναντι απαιτήσεων με δικαίωμα αναγωγής.

Αποτίμηση αποθεμάτων –ημικατεργασμένων

(για φορολογικές περιόδους από 01/01/2014)

Τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες της λογιστικής. Δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίηση διαφορετικής μεθόδου αποτίμησης πριν την πάροδο (4) ετών μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

Δεν εκπίπτουν φορολογικά

(για φορολογικές περιόδους μετά τις 30/06/2014)

- ✓ τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο δανεισμού ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,
- ✓ κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των € 500, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,
- ✓ οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,
- ✓ προβλέψεις για διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων εκτός των οριζόμενων,
- ✓ πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- ✓ ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,
- ✓ το τεκμαρτό μίσθωμα σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,
- ✓ οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων μέχρι το ποσό των € 300 ανά συμμετέχοντα και μέχρι το 0,5% του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ✓ οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων μέχρι το ποσό των € 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και μέχρι το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ✓ οι δαπάνες ψυχαγωγίας,
- ✓ προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, και
- ✓ το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων με σκοπό τη φοροδιαφυγή.

Κράτη μη συνεργάσιμα στο φορολογικό τομέα και κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς

Οι δαπάνες που καταβάλλονται προς φορολογικούς κατοίκους σε μη συνεργάσιμα κράτη και κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, **δεν εκπίπτουν φορολογικά** εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν σκοπό την φοροαποφυγή ή την φοροδιαφυγή.

Μη συνεργάσιμα κράτη είναι εκείνα που δεν είναι κράτη - μέλη της Ε.Ε. και τα οποία:

- ✓ δεν έχουν συνάψει και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα και
- ✓ δεν έχουν υπογράψει τέτοια σύμβαση διοικητικής συνδρομής με τουλάχιστον δώδεκα άλλα κράτη.

Οι ανωτέρω προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά.

Κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς είναι εκείνα στα οποία ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο:

- ✓ δεν υπόκειται σε φορολογία ή, εάν υπόκειται, δεν φορολογείται εν τοις πράγμασι, ή
- ✓ υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, ο οποίος είναι ίσος ή κατώτερος από το 50% του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.
- ✓

Τα μη συνεργάσιμα κράτη και τα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Υποκεφαλαιοδότηση

(δεν εφαρμόζεται από τα πιστωτικά ιδρύματα)

Οι δαπάνες τόκων (ενδοομιλικές) δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, στο βαθμό που υπερβαίνουν το 25% των φορολογητέων κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA).

Τα κέρδη προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων καθορίζονται με βάση τις οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται σύμφωνα με τους ελληνικούς κανόνες λογιστικής με τις φορολογικές αναπροσαρμογές που προβλέπονται στον Κ.Φ.Ε.

Οι δαπάνες τόκων αναγνωρίζονται πλήρως ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, εφόσον η επιχείρηση:

- ✓ δεν είναι μέλος ομίλου και
- ✓ το ποσό των εγγεγραμμένων στα βιβλία καθαρών δαπανών τόκων δεν υπερβαίνει το ποσό του € 1.000.000,00 το χρόνο.

Ενδοομιλικές συναλλαγές

Όταν πραγματοποιούνται μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες συναλλαγές, με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων⁴ (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από την ημεδαπή επιχείρηση, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή ίσων αποστάσεων), περιλαμβάνονται στα κέρδη της επιχείρησης μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου.

Ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (ΕΑΕ)

Το φορολογητέο εισόδημα περιλαμβάνει το μη διανεμηθέν εισόδημα νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που είναι φορολογικός κάτοικος άλλης χώρας, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- ✓ ο φορολογούμενος, μόνος του ή από κοινού με τα συνδεδεμένα πρόσωπα, κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, μετοχές, μερίδια, δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής στο κεφάλαιο σε ποσοστό άνω του 50% ή δικαιούται να εισπράττει ποσοστό άνω του 50% των κερδών του εν λόγω νομικού προσώπου,
- ✓ το παραπάνω νομικό πρόσωπο υπόκειται σε φορολογία σε μη συνεργάσιμο κράτος ή κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, ήτοι σε ειδικό καθεστώς που επιτρέπει ουσιαστικά χαμηλότερο επίπεδο φορολογίας από ό,τι το γενικό καθεστώς
- ✓ οι μετοχές της εταιρείας δεν διαπραγματεύονται σε οργανωμένη αγορά
- ✓ άνω του 30% του καθαρού εισοδήματος προ φόρων που πραγματοποιεί το νομικό πρόσωπο εμπίπτει σε μία ή περισσότερες από τις παρακάτω κατηγορίες :
 - τόκοι
 - δικαιώματα
 - μερίσματα και εισόδημα από τη μεταβίβαση μετοχών
 - εισόδημα από κινητά περιουσιακά στοιχεία
 - εισόδημα από ακίνητη περιουσία, εκτός εάν το κράτος - μέλος του φορολογούμενου νομικού προσώπου δεν θα είχε δικαίωμα να φορολογήσει το εισόδημα βάσει συμφωνίας που έχει συναφθεί με τρίτη χώρα
 - εισόδημα από ασφαλιστικές, τραπεζικές και άλλες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

⁴ Συνδεδεμένο πρόσωπο είναι κάθε πρόσωπο το οποίο συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο άλλου προσώπου, το οποίο είναι συγγενικό πρόσωπο ή με το οποίο συνδέεται. Ειδικότερα, τα ακόλουθα πρόσωπα θεωρούνται συνδεδεμένα :

-κάθε πρόσωπο που κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή στο κεφάλαιο τουλάχιστον 33%, βάσει αξίας ή αριθμού, ή δικαιώματα σε κέρδη ή δικαιώματα ψήφου.

-δύο ή περισσότερα πρόσωπα, εάν κάποιο πρόσωπο κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές, μερίδια δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής στο κεφάλαιο τουλάχιστον 33%, βάσει αξίας ή αριθμού, ή δικαιώματα σε κέρδη ή δικαιώματα ψήφου.

-κάθε πρόσωπο με το οποίο υπάρχει σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιαστικής διοικητικής εξάρτησης ή ελέγχου ή ασκεί καθοριστική επιρροή ή έχει τη δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής άλλου προσώπου ή σε περίπτωση που και τα δύο πρόσωπο έχουν σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιαστικής διοικητικής εξάρτησης ελέγχου ή δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής από τρίτο πρόσωπο.

Απαλλαγές Από Το Φόρο

Νομικά Πρόσωπα που απαλλάσσονται από τον φόρο

Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται:

- ✓ οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου,
- ✓ η Τράπεζα της Ελλάδος,
- ✓ οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ),
- ✓ οι διεθνείς οργανισμοί, υπό τον όρο ότι η απαλλαγή από το φόρο προβλέπεται βάσει διεθνούς συμβάσεως που έχει κυρωθεί στην Ελλάδα ή τελεί υπό τον όρο της αμοιβαιότητας,
- ✓ το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α.Ε. (Τ.Α.Ι.Π.Ε.Δ)

Απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων

Τα ενδοομιλικά μερίσματα που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας απαλλάσσονται από το φόρο, εφόσον:

- ✓ ο λήπτης φορολογούμενος κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% της αξίας του μετοχικού κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου του νομικού προσώπου που διανέμει,
- ✓ το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής διακρατείται επί τουλάχιστον (24) μήνες, και
- ✓ το νομικό πρόσωπο που προβαίνει σε διανομή κερδών, τα οποία υπόκεινται σε φόρο, δεν έχει έδρα σε κράτος που περιλαμβάνεται στα μη συνεργάσιμα κράτη.

Εάν η διανομή κερδών προκύπτει από συμμετοχή σε άλλο νομικό πρόσωπο, δεν εκπίπτουν οι δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή αυτή.

Μεταφορά λειτουργιών

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Κάθε επιχειρηματική αναδιάρθρωση, η οποία μπορεί να θεωρηθεί ως εγχώρια ή διασυνοριακή αναδιοργάνωση λειτουργιών, περιουσιακών στοιχείων, την οποία πραγματοποιούν ή στην οποία εμπλέκονται συνδεδεμένα πρόσωπα θεωρείται συνολικά ως «πακέτο μεταβίβασης». Λαμβάνονται δε υπόψη τα περιουσιακά στοιχεία, οι χορηγήσεις αδειών χρήσης, καθώς και οι μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων.

Σε περίπτωση κατά την οποία λόγω επιχειρηματικής αναδιάρθρωσης διενεργείται μία συναλλαγή ή σειρά συναλλαγών, οι οποίες συνιστούν μεταβίβαση ή χορήγηση άδειας χρήσης υπεραξίας ή άυλων περιουσιακών στοιχείων, η μεταβίβαση αυτή ή η χορήγηση άδειας χρήσης πρέπει να γίνεται έναντι αντίτιμου σύμφωνα με την αρχή των ίσων αποστάσεων, λαμβάνοντας υπόψη τη συνολική αξία των υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και τις σχετικές λειτουργίες και τους κινδύνους («πακέτο μεταβίβασης»).

Οι επιχειρηματικές αναδιρθρώσεις δεν συνεπιφέρουν καμία αναπροσαρμογή (στα πλαίσια των ενδοομιλικών συναλλαγών) όταν ο φορολογούμενος μπορεί να παράσχει αποδεικτικά στοιχεία που τεκμηριώνουν ότι δεν μεταβιβάστηκαν ούτε χορηγήθηκε άδεια χρήσης για ουσιώδη άυλα στοιχεία ή περιουσιακά στοιχεία και ότι καταβλήθηκε αντίτιμο σύμφωνα με την αρχή των ίσων αποστάσεων.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν μπορεί να παράσχει τα αποδεικτικά στοιχεία, και δεν υπάρχει άλλη συγκρίσιμη συναλλαγή ή σειρά συναλλαγών, καθορίζεται ένα αντίτιμο σύμφωνα με την αρχή των ίσων αποστάσεων με βάση τη συνολική αξία των υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων, λειτουργιών και κινδύνων («πακέτου μεταβίβασης») **με συνεκτίμηση της αναγόμενης παρούσας αξίας μελλοντικών κερδών που προσδοκούνται από τη μεταβίβαση ως σύνολο**. Ο φορολογούμενος μπορεί να χρησιμοποιεί οποιαδήποτε άλλη μέθοδο, εφόσον μπορεί να αποδείξει ότι η συναλλαγή είναι σύμφωνη με την αρχή των ίσων αποστάσεων.

**Απαλλαγή φόρου για την υπεραξία εισφορών ενεργητικού έναντι μετοχών
(εισφορά κλάδου) από Συγχωνεύσεις – Διασπάσεις και μεταφορά
καταστατικής έδρας.**

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Ως «**εισφορά ενεργητικού**» (εισφορά κλάδου) θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μια εταιρεία (η εισφέρουσα), χωρίς να λυθεί, μεταβιβάζει έναν ή περισσότερους κλάδους δραστηριότητας σε άλλη εταιρεία (η λήπτρια), έναντι της έκδοσης ή μεταβίβασης τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου της λήπτριας εταιρείας.

Ως «**κλάδος δραστηριότητας**» θεωρείται το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού ενός τμήματος μιας επιχείρησης, τα οποία συνιστούν από οργανωτική άποψη ένα σύνολο ικανό να λειτουργήσει αυτοδύναμα. Ως εισφορά ενεργητικού θεωρείται και η μετατροπή υποκαταστήματος σε θυγατρική εταιρεία.

Ως «**συγχώνευση**» θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μία ή περισσότερες εταιρείες (οι «εισφέρουσες εταιρείες»), κατά τη διάλυσή τους χωρίς να τεθούν σε εκκαθάριση, μεταβιβάζουν όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού τους σε άλλη υφιστάμενη εταιρεία (η «λήπτρια εταιρεία») με αντάλλαγμα την έκδοση ή μεταβίβαση στους μετόχους ή εταίρους της εισφέρουσας εταιρείας τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου της λήπτριας εταιρείας.

Ως «**διάσπαση**» θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μία εταιρεία (η «εισφέρουσα εταιρεία»), κατά τη διάλυσή της χωρίς να τεθεί σε εκκαθάριση, μεταβιβάζει όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της σε δύο ή περισσότερες υφιστάμενες ή νέες εταιρείες (οι λήπτριες εταιρείες) με αντάλλαγμα την κατ' αναλογία έκδοση ή μεταβίβαση στους μετόχους ή εταίρους της τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου των ληπτριών εταιρειών.

Ειδικά στην περίπτωση συγχώνευσης ή διάσπασης (όχι την εισφορά κλάδου) , δύναται να πραγματοποιηθεί πρόσθετη χρηματική καταβολή από τη λήπτρια εταιρεία ή εταιρείες πέραν της έκδοσης ή μεταβίβασης τίτλων, με την προϋπόθεση ότι αυτή δεν υπερβαίνει το 10% της ονομαστικής αξίας, ή αν δεν υπάρχει ονομαστική αξία, το 10% της λογιστικής αξίας των τίτλων.

Η λήπτρια εταιρεία πραγματοποιεί τις αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού σύμφωνα με τους κανόνες που θα ίσχυαν για την εισφέρουσα εταιρεία, εάν δεν είχε γίνει η εισφορά κλάδου ή αν δεν είχε πραγματοποιηθεί η συγχώνευση ή η διάσπαση .

Η λήπτρια εταιρεία μπορεί να αναλάβει τα αποθεματικά και τις προβλέψεις που σχηματίστηκαν από την εισφέρουσα εταιρεία αναλαμβάνοντας όμως και τις υποχρεώσεις ως προς τα εν λόγω αποθεματικά και προβλέψεις.

Επίσης η λήπτρια εταιρεία μπορεί να μεταφέρει τις ζημίες της εισφέρουσας εταιρείας (και στην εισφορά κλάδου) με τις ίδιες προϋποθέσεις που θα ίσχυαν για την εισφέρουσα εταιρεία, εάν δεν είχε γίνει η μεταβίβαση ή η συγχώνευση ή διάσπαση.

Επιπρόσθετα, στις περιπτώσεις συγχώνευσης ή διάσπασης κατά τις οποίες η λήπτρια εταιρεία συμμετέχει στην εισφέρουσα, απαλλάσσεται από το φόρο για κάθε υπεραξία που προκύπτει λόγω της ακύρωσης αυτής της συμμετοχής.

Η αποτίμηση των τίτλων που λαμβάνει η εισφέρουσα εταιρεία από τη λήπτρια στην περίπτωση εισφοράς κλάδου πραγματοποιείται με βάση την αγοραία τους αξία κατά το χρόνο της μεταβίβασης, ενώ στην περίπτωση των συγχωνεύσεων-διασπάσεων η αποτίμηση των τίτλων δεν δύναται να διενεργηθεί σε μεγαλύτερη αξία από την λογιστική αξία που είχαν πριν την ανταλλαγή.

Στην περίπτωση εισφοράς κλάδου η λήπτρια εταιρεία υποχρεούται να διατηρήσει τους τίτλους που αποκτήθηκαν από την εισφορά του για χρονικό διάστημα τουλάχιστον (3) ετών, εκτός αν αποδείξει ότι η μεταβίβαση των τίτλων δεν έχει ως σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

Οι διατάξεις εφαρμόζονται μόνον εφόσον οι εισφέρουσες και οι λήπτριες εταιρείες είναι και οι δύο φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος ή σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.

Ειδικότερα δε στην περίπτωση εισφοράς κλάδου:

- ✓ εφόσον η εισφέρουσα εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. και η λήπτρια εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, και με την προϋπόθεση ότι μετά τη μεταβίβαση τα στοιχεία του ενεργητικού, οι υποχρεώσεις, τα αποθεματικά, οι προβλέψεις και οι ζημίες που μεταβιβάζονται δεν συνδέονται με μόνιμη εγκατάσταση εκτός Ελλάδας της λήπτριας εταιρείας,
- ✓ εφόσον η λήπτρια εταιρεία είναι κάτοικος άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. και η εισφέρουσα εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, και με την προϋπόθεση ότι μετά τη μεταβίβαση, τα στοιχεία του ενεργητικού, οι υποχρεώσεις, τα αποθεματικά, οι προβλέψεις και οι ζημίες που μεταβιβάζονται συνδέονται με μόνιμη εγκατάσταση που τηρεί στην Ελλάδα η λήπτρια εταιρεία.

Απαλλαγή όρου στην ανταλλαγή μετοχών

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Απαλλάσσεται από τον φόρο η ανταλλαγή μετοχών ή εταιρικών μεριδίων, με την προϋπόθεση ότι ύστερα από την ανταλλαγή μετοχών η αποκτώσα εταιρεία θα κατέχει τουλάχιστον την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου της αποκτώμενης εταιρείας ή το 50% και μία μετοχή τουλάχιστον της αξίας του μετοχικού κεφαλαίου της αποκτώμενης εταιρείας.

Η αποκτώσα εταιρεία μπορεί να καταβάλλει σε μετρητά ποσό ίσο με το 10% της ονομαστικής αξίας, ή, αν δεν υπάρχει ονομαστική αξία, το 10% της λογιστικής αξίας των τίτλων που υποχρεούται να εκδώσει ή να μεταβιβάσει στην αποκτώμενη. **Το ποσό αυτό δεν απαλλάσσεται του φόρου υπεραξίας.**

Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται υπό την προϋπόθεση ότι η αποκτώσα και η αποκτώμενη εταιρεία είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος και/ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. και:

- ✓ ο μέτοχος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, ή
- ✓ ο μέτοχος δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και κατέχει τόσο τους αρχικούς τίτλους όσο και τους νέους τίτλους - μέσω μόνιμης εγκατάστασης που διατηρεί στην Ελλάδα.

Μεταφορά της καταστατικής έδρας

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Η μεταφορά από την Ελλάδα σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης της καταστατικής έδρας μίας ευρωπαϊκής εταιρείας αντίστοιχα, χωρίς λύση της εταιρείας ή σύσταση νέου νομικού προσώπου δεν συνεπάγεται φορολογία των υπεραξιών του ενεργητικού και του παθητικού που συνδέονται με την μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Η μόνιμη εγκατάσταση που δημιουργείται εξακολουθεί να υπολογίζει αποσβέσεις επί της αξίας των περιουσιακών στοιχείων που προσαρτώνται σε αυτή με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις ως αν δεν είχε γίνει η μεταφορά της καταστατικής έδρας.

Μη εφαρμογή ευεργετημάτων

Η απαλλαγή από τις ως άνω υπεραξίες, αίρονται ολικά ή μερικά, όταν κάποια από τις πράξεις που έχει ως κύριο στόχο τη φοροδιαφυγή ή τη φοροαποφυγή. Το γεγονός ότι η πράξη δεν πραγματοποιείται για οικονομικά θεμιτούς λόγους, όπως είναι η αναδιάρθρωση ή η ορθολογικότερη οργάνωση των δραστηριοτήτων των εταιρειών που ενέχονται στη σχετική πράξη, μπορεί να αποτελέσει τεκμήριο ότι κύριος ή ένας από τους κύριους στόχους της πράξης αυτής είναι η φοροδιαφυγή ή η φοροαποφυγή.

Έμμεση μέθοδος προσδιορισμού κερδών

(εφαρμόζεται από 01/01/2014)

Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων (όλων των κατηγοριών) που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- ✓ όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά,
- ✓ όταν δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών,
- ✓ όταν καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις,
- ✓ όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από (2) τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών, εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

Φορολογικός συντελεστής

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα φορολογούνται ως εξής:

Τρόπος τήρησης βιβλίων	Συντελεστής
Διπλογραφικά Βιβλία	26%
Απλογραφικά Βιβλία (για κέρδη έως € 50.000)	26%
Απλογραφικά Βιβλία (για κέρδη πάνω από € 50.000)	33%

Ο φορολογούμενος που αποκτά εισόδημα το οποίο υπόκειται σε παρακράτηση φόρου περιλαμβάνει το εισόδημα αυτό στα φορολογητέα κέρδη του πριν την αφαίρεση του παρακρατούμενου φόρου. Ο πληρωτέος από το φορολογούμενο φόρος σε σχέση με το εν λόγω εισόδημα μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε.

Φορολογικό έτος - Μεταφορά φορολογικών ζημιών

Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου. Σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους (12) μήνες, δηλαδή δεν αναγνωρίζεται πλέον για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδος.

Ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος στην ημεδαπή και ανήκει κατά ποσοστό που υπερβαίνει το 50% σε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο μπορεί να χρησιμοποιήσει ως φορολογικό έτος το φορολογικό έτος του αλλοδαπού νομικού προσώπου.

Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

Η ζημία μεταφέρεται διαδοχικά στα επόμενα (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.

Ειδικά η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος των νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σε 30 ισόποσες ετήσιες δόσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιείται η ανταλλαγή των τίτλων και ανεξάρτητα από το χρόνο διακράτησης των ομολόγων.

Ως χρεωστική διαφορά λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της ονομαστικής αξίας των τίτλων που εκδόθηκαν σε ανταλλαγή και του κόστους απόκτησης των αρχικών τίτλων.

Σε περίπτωση που μετά την απόκτηση των αρχικών τίτλων προέκυψε ζημία από την αποτίμησή τους η οποία δεν έχει συμψηφιστεί με αποθεματικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2238/1994, λαμβάνεται το αρχικό κόστος απόκτησης.

Εάν στη διάρκεια ενός φορολογικού έτους η άμεση ή έμμεση ιδιοκτησία του μετοχικού κεφαλαίου ή τα δικαιώματα ψήφου μιας επιχείρησης μεταβληθούν σε ποσοστό που υπερβαίνει το 33% της αξίας ή του αριθμού τους, παύει να έχει εφαρμογή η μεταφορά στις ζημιές που είχε η επιχείρηση αυτή κατά το εν λόγω φορολογικό έτος και τα προηγούμενα (5) έτη, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η μεταβολή της ιδιοκτησίας έγινε αποκλειστικά για εμπορικούς ή επιχειρηματικούς λόγους και όχι με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

Στην περίπτωση που τα κέρδη των φυσικών προσώπων από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις που αναφέρονται στα τεκμήρια διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

Παρακράτηση Φόρου Νομικών Προσώπων

Υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου χωρίς εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης:

- ✓ μερίσματα,
- ✓ τόκοι,
- ✓ δικαιώματα (royalties),
- ✓ αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,
- ✓ το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων.

Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα και λαμβάνει αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκειται σε παρακράτηση φόρου. Στην περίπτωση που το ως άνω νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα επιλέξει να φορολογηθεί ως εάν το εν λόγω εισόδημα να είχε αποκτηθεί κατά την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Συντελεστές παρακράτησης φόρου

Παρακράτηση φόρου	Συντελεστής
Μερίσματα	10%
Τόκοι	15%
Royalties και λοιπές πληρωμές	20%
Αμοιβές ⁵	20%
Αμοιβές για τεχνικά έργα και ενοικιαστών δημοσίου	3% της αξίας του έργου ή του μισθώματος
Ασφάλισμα (περιοδικά καταβαλλόμενο)	15%
Ασφάλισμα (εφάπαξ έως € 40.000)	10% (15% για πρόωρη εξαγορά ⁶)
Ασφάλισμα (εφάπαξ πάνω από € 40.000)	20% (30% για πρόωρη εξαγορά ⁶)
Υπεραξία από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας	15%

⁵ για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες

⁶ 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.

Οι φορείς γενικής κυβέρνησης κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:

Αγαθά & Υπηρεσίες	Συντελεστής
Υγρά καύσιμα & προϊόντα καπνοβιομηχανίας	1%
Λοιπά αγαθά	4%
Παροχή υπηρεσιών	8%

Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου όταν :

- ✓ προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των € 150,
- ✓ λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά,
- ✓ όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο
- ✓ προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΒΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.).

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων

Η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων

Ανέρχεται στο 80% του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα του φορολογικού έτους που έληξε. Το εν λόγω ποσοστό αυξάνεται σε 100% ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα.

Για τις προσωπικές εταιρείες, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και για τις κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών το ποσοστό ανέρχεται σε 55%.

Τα ποσοστά μειώνονται κατά 50% για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

Αν μειωθεί το φορολογητέο εισόδημα, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις που ισχύουν για τη μείωση της προκαταβολής φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Μεταβατικές διατάξεις

Τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους - μέχρι την 31/12/2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 15%, με εξάντληση κάθε φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Από την 1/1/2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με ζημιές που προέκυψαν κατά τα τελευταία 5 έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 19%. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Από την 01/01/2015 δεν επιτρέπεται η τήρηση ειδικών λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, TMS - AUDITORS, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it".

© 2013 TMS AUDITORS SA. ALL RIGHTS RESERVED.