

ΠΟΛ. 1016

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Ηλιοκαύτου, Χ. Χαρτώννα
Τηλέφωνο: 210 – 3375311 - 312, 314 - 318

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3296/14.12.2004 (ΦΕΚ 253Α') που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 1 - 12, 18, 19, 24, 31 και 32 του ν. 3296/14.12.2004 (ΦΕΚ 253Α') που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και σας παρέχουμε τις ακόλουθες ερμηνευτικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Άρθρο 1
Φορολογική κλίμακα – Μειώσεις φόρου

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η κλίμακα του πρώτου εδαφίου και το δεύτερο εδάφιο της παραγρ. 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας (α) αυξάνεται από 10.000 ευρώ σε 11.000 ευρώ ενώ το δεύτερο κλιμάκιο αυτής μειώνεται από 3.400 ευρώ σε 2.000 ευρώ. Επίσης, το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας (β) αυξάνεται από 8.400 ευρώ σε 9.500 ευρώ ενώ το δεύτερο κλιμάκιο αυτής μειώνεται από 5.000 ευρώ σε 3.500 ευρώ.

Οι νέες κλίμακες έχουν ως εξής:

(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
11.000	0	0	11.000	0
2.000	15	300	13.000	300
10.000	30	3.000	23.000	3.300
Υπερβάλλον	40			

(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
9.500	0	0	9.500	0
3.500	15	525	13.000	525
10.000	30	3.000	23.000	3.525
Υπερβάλλον	40			

Η διαφορά του αφορολόγητου κλιμακίου εισοδήματος της κλίμακας (α) και του αντίστοιχου κλιμακίου της κλίμακας (β) προσδιορίζεται στα 1.500 ευρώ (11.000 - 9.500).

Εάν ο φορολογούμενος έχει ετήσιο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες κάτω από 1.500 ευρώ και έχει βέβαια και εισοδήματα από άλλες πηγές, το αφορολόγητο πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας (α) μειώνεται κατά ποσό ίσο με τη διαφορά του ποσού των 1.500 ευρώ και του ποσού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες και παράλληλα αυξάνεται ισόποσα το ποσό του δεύτερου κλιμακίου.

Για παράδειγμα, εάν ένας φορολογούμενος έχει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.000 ευρώ και από άλλες πηγές 15.000 ευρώ, σύνολο εισοδήματος 16.000 ευρώ, τότε το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας των μισθωτών γίνεται:

$11000 - 500 (1500 - 1000 = 500) = 10.500$ ευρώ, οπότε η κλίμακα μισθωτών, με την οποία θα φορολογηθεί ο συγκεκριμένος φορολογούμενος, διαμορφώνεται ως εξής:

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
10.500	0	0	10.500	0
2.500	15	375	13.000	375
10.000	30	3.000	23.000	3.375
Υπερβάλλον	40			

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η υποπερ. αα' της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών επισκέψεων και εξετάσεων γενικά, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι ακτινολογικές και μικροβιολογικές εξετάσεις, ενώ δεν περιλαμβάνεται η δαπάνη για οδοντοθεραπεία και οδοντοπροσθετική, θεωρούνται ιατρικές δαπάνες, που μειώνουν κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) αυτών το συνολικό φόρο.

Ειδικότερα, διαρκή κάλυψη ιατρικών υπηρεσιών προσφέρουν κάποιες επιχειρήσεις που συνάπτουν έγγραφες συμβάσεις ορισμένου χρόνου (π.χ. τρίμηνες, εξάμηνες, ετήσιες) με φυσικά πρόσωπα, σύμφωνα με τις οποίες οι επιχειρήσεις αυτές αναλαμβάνουν την υποχρέωση να τους παρέχουν ιατρικές υπηρεσίες και εξετάσεις, σε συμβεβλημένα διαγνωστικά κέντρα διαφόρων ειδικοτήτων, κλινικές και με συνεργαζόμενους ιατρούς, όποτε χρειαστούν, μέσα στο χρονικό διάστημα της σύμβασης, έναντι συνδρομής, η οποία καθορίζεται ανάλογα με την ηλικία των συμβαλλομένων και καταβάλλεται είτε μηνιαίως είτε εφάπαξ. Οι ιατρικές υπηρεσίες παρέχονται άμεσα, σε εικοσιτετράωρη βάση, είτε στο ιατρικό κέντρο είτε στο σπίτι, σε όσες περιπτώσεις αυτό επιτρέπεται ανάλογα με την ειδικότητα του ιατρού (π.χ. παθολόγου, καρδιολόγου). Τα ποσά της συνδρομής, που καταβάλλονται συνολικά ετησίως, περιλαμβάνονται στο σύνολο των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου που μειώνει το φόρο εισοδήματός του κατά ποσοστό 20% αυτού.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού προστίθεται τελευταίο εδάφιο στην περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι τη μείωση φόρου λόγω καταβολής δαπανών για ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη των τέκνων που ορίζονται στο άρθρο 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, δικαιούται σε περίπτωση διάζευξης των γονέων και ο γονέας που δε συγκατοικεί με τα τέκνα του, εφόσον καταβάλλει αυτός τις δαπάνες. Παρέχεται δηλαδή με το νόμο αυτό, το δικαίωμα στο διαζευγμένο γονέα, παρότι δε συνοικεί με το τέκνο του, της μείωσης φόρου λόγω καταβολής ιατρικών δαπανών γι' αυτό, εφόσον είναι αυτός που τις καταβάλλει.

Η δαπάνη αυτή περιλαμβάνεται στο σύνολο των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που δικαιούται ο φορολογούμενος για μείωση κατά ποσοστό 20% από το φόρο που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, η οποία μείωση δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 6.000 ευρώ.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προστίθεται νέο δεύτερο εδάφιο στην υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι τη μείωση του φόρου λόγω καταβολής διδάκτρων για παράδοση κατ' οίκον ιδιαίτερων μαθημάτων ή για φροντιστήρια των τέκνων που ορίζονται στο άρθρο 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, δικαιούται σε περίπτωση διάζευξης των γονέων και ο γονέας που δε συγκατοικεί με τα τέκνα του, εφόσον καταβάλλει αυτός τη δαπάνη. Δηλαδή παρότι τα τέκνα του δε θεωρούνται προστατευόμενα μέλη του, ο φορολογούμενος δικαιούται μείωση φόρου, με βάση τη δαπάνη φροντιστηρίων που έχει κάνει για κάθε τέκνο του.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις α) καταργείται η μείωση φόρου κατά ποσοστό 15% του συνολικού ποσού των οικογενειακών δαπανών και β) θεσπίζεται μείωση φόρου κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της διατροφής που καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο (του οποίου θεωρείται εισόδημα) και επιδικάστηκε ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται στον άλλο σύζυγο για τα τέκνα δε μειώνει το φόρο του συζύγου που το καταβάλλει, διότι το ποσό αυτής δεν αποτελεί εισόδημα των τέκνων με βάση την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 48 του ΚΦΕ. Το ποσό της διατροφής επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ., δηλαδή ανώτατο ποσό μείωσης φόρου εξακόσια (600) ευρώ.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις αυξήθηκε το ποσό μείωσης του φόρου από τριάντα (30) σε εξήντα (60) ευρώ για κάθε τέκνο του φορολογούμενου, ο οποίος αποκτά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εφόσον προσφέρει υπηρεσίες ή κατοικεί για εννέα (9) τουλάχιστον μήνες σε παραμεθόριες περιοχές που ρητά ορίζονται στην περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού αυξάνεται από δεκαπέντε τοις εκατό (15%) σε είκοσι τοις εκατό (20%) το ποσοστό μείωσης φόρου των δαπανών, που πραγματοποιούνται από 1-1-2005 και εξής, ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογούμενου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν, μισθωμάτων κύριας κατοικίας και κατοικίας των τέκνων που φοιτούν σε αναγνωρισμένες σχολές του εσωτερικού, διδάκτρων για κατ' οίκον παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων και για φροντιστήρια, καθώς και δεδουλευμένων τόκων για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας και για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση κ.λ.π. διατηρητέων κτισμάτων καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί. Ειδικά για τους τόκους δανείων, τα παραπάνω ισχύουν για συμβάσεις δανείων που έχουν συναφθεί και για προκαταβολές που χορηγούνται από την 1η Ιανουαρίου 2003 και μετά.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις γίνεται νομοτεχνική τακτοποίηση λόγω κατάργησης της μείωσης φόρου με βάση τις οικογενειακές δαπάνες και θέσπισης της μείωσης φόρου με βάση τη διατροφή που καταβάλλεται μεταξύ των συζύγων.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

9. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου αυτού μειώνεται από δύομισι τοις εκατό (2,5%) σε έναμισι τοις εκατό (1,5%) το ποσοστό έκπτωσης στο συνολικό οφειλόμενο, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φόρο, όταν αυτός καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, καθώς και στο σύνολο της νέας οφειλής που προκύπτει με βάση τροποποιητική δήλωση, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 9 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Η ίδια μείωση φόρου παρέχεται και στο συνολικό ποσό της οφειλής που προκύπτει στην περίπτωση της ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης μέσω διαδικτύου, όταν αυτή καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης.

Με τις ίδιες διατάξεις μειώνεται από δύομισι τοις εκατό (2,5%) σε ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και το επιπλέον ποσοστό έκπτωσης, που παρέχεται στο φόρο στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου, παραμένει όμως το ανώτατο όριο έκπτωσης στο ποσό των εκατόν δεκαοκτώ (118) ευρώ.

Επίσης, με την ίδια παράγραφο του ίδιου άρθρου και νόμου, αυξάνεται από ενενήντα επτάμισι τοις εκατό (97,5%) σε ενενήντα οκτώμισι τοις εκατό (98,5%) το ποσοστό της νέας οφειλής (που προκύπτει με βάση τροποποιητική δήλωση) που πρέπει να καλύπτει το ποσό της αρχικής οφειλής που προέκυψε από την αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος και καταβλήθηκε στην προθεσμία της πρώτης δόσης, προκειμένου να εφαρμοστεί η μείωση του ενάμισι τοις εκατό (1,5%) στο ποσό της νέας οφειλής που προκύπτει με βάση την τροποποιητική δήλωση.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν, σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 και μετά.

10. Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις μειώνεται το ποσοστό μείωσης του φόρου που παρακρατείται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του Κ.Φ.Ε., από δύομισι τοις εκατό (2,5%) σε ενάμισι τοις εκατό (1,5%) κατά την παρακράτησή του.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

11. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου αυτού προστίθεται δεύτερο εδάφιο στην περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις παρατείνεται μέχρι και δύο έτη το χρονικό διάστημα κατά το οποίο θεωρούνται προστατευόμενα μέλη τα τέκνα του φορολογουμένου ως εξής:

α) Για τα άγαμα ανήλικα τέκνα, μέχρι να συμπληρώσουν την ηλικία των 20 ετών.

β) Για τα άγαμα ενήλικα τέκνα που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή του εξωτερικού, καθώς και εκείνα που παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ιδρύματα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό, μέχρι τη συμπλήρωση του 27ου έτους της ηλικίας τους.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την παράταση αυτή είναι τα τέκνα να είναι άνεργα και εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ κατά το χρονικό διάστημα της παράτασης.

Παράλληλα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις της παραγρ. 2 του άρθρου 7 του ΚΦΕ, δηλαδή τα τέκνα να συνοικούν με το φορολογούμενο και το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους να μην υπερβαίνει το ποσό των 1.200 ευρώ ή το ποσό των 2.500 ευρώ αν παρουσιάζουν αναπηρία 67%.

Για παράδειγμα, το έτος 2004 ένα τέκνο ενός φορολογουμένου στην ηλικία των 23 ετών παίρνει το δίπλωμα της Νομικής Σχολής. Το έτος 2004 (δήλωση οικον. έτους 2005) είναι το τελευταίο έτος που το τέκνο αυτό θεωρείται προστατευόμενο, εφόσον δε συνεχίζει άλλες σπουδές. Ως άνεργος εγγράφεται στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ για δύο έτη, το 2005 και το 2006. Το τέκνο αυτό συνεχίζει να είναι προστατευόμενο μέλος του γονέα για τα δύο αυτά έτη, δηλαδή μέχρι την ηλικία των 25 ετών (23+2) και επομένως ο γονέας του μπορεί να το συμπεριλάβει στις δηλώσεις των οικον. ετών 2006 και 2007.

Τέκνο άλλου φορολογουμένου το έτος 2005 σπουδάζει σε αναγνωρισμένη σχολή του εσωτερικού, είναι ηλικίας 25 ετών και την 1.3.2005 γράφεται στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ για ένα έτος, δηλαδή μέχρι 1.3.2006. Το τέκνο αυτό συνεχίζει να βαρύνει τον γονέα του και για το έτος 2006 (οικον. έτος 2007), δηλαδή μέχρι την ηλικία των 26 ετών.

Σε άλλη περίπτωση, τέκνο του φορολογουμένου σε ηλικία 22 ετών τελειώνει τις σπουδές του σε αναγνωρισμένη σχολή. Το επόμενο έτος μένει άνεργο, επομένως δεν είναι προστατευόμενο μέλος. Το μεθεπόμενο εγγράφεται ως άνεργο στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, για δύο έτη.

Για το πρώτο έτος που είναι γραμμένος στον ΟΑΕΔ, δηλαδή το 24ο της ηλικίας του, θα βαρύνει φορολογικά τον γονέα του. Αυτό γιατί η παράταση είναι μέχρι δύο επιπλέον συνεχόμενα έτη από το έτος που ολοκλήρωσε τις σπουδές του και το οποίο ήταν το τελευταίο που θεωρούνταν προστατευόμενο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Άρθρο 2

Έκπτωση δαπανών από το εισόδημα

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού προστίθεται νέο δεύτερο εδάφιο στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι εάν, σε περίπτωση διάλυσης των γονέων, ο γονέας που δε συγκατοικεί με το τέκνο του το ασφαλίσει με ασφάλεια ζωής ή θανάτου, προσωπικών ατυχημάτων ή ασθένειας και καταβάλλει ο ίδιος τη δαπάνη ασφαλιστρών, δικαιούται να συμπεριλάβει τη δαπάνη αυτή στη συνολική δαπάνη για όμοια ασφάλιση που έχει κάνει για τον ίδιο, το νέο σύζυγο (αν έχει) και τα τέκνα που πιθανόν έχει αποκτήσει μ' αυτόν, έστω κι αν το τέκνο του δε θεωρείται ότι τον βαρύνει με βάση το άρθρο 7 λόγω του ότι δε συγκατοικεί μαζί του. Το ποσό της συνολικής δαπάνης ασφαλιστρών που αφαιρείται δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 1.100 ευρώ αθροιστικά και για τους δύο συζύγους που περιλαμβάνονται στη δήλωση.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού προστίθεται περίπτωση γ' στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις θεσπίζεται αφαίρεση από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου του ποσού που καταβάλλει αυτός ετησίως για μίσθωση κύριας κατοικίας του ίδιου και της οικογένειάς του, στις εξής περιπτώσεις:

α) Όταν ο φορολογούμενος εγκαθίσταται στην Περιφέρεια, δηλαδή εκτός των νομών Αττικής και Θεσ/νίκης, είτε αυτός προέρχεται από τον τόπο στον οποίο εγκαθίσταται (ντόπιος) είτε μετακινείται από άλλον τόπο της Περιφέρειας είτε από τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης, το ποσό του ενοικίου που καταβάλλει ετησίως για μίσθωση κύριας κατοικίας στον τόπο που εγκαθίσταται αφαιρείται από το εισόδημά του. Δικαίωμα αφαίρεσης του ενοικίου αυτού έχει για τα πέντε πρώτα χρόνια της εγκατάστασής του στην Περιφέρεια. Προϋπόθεση για τη διενέργεια αυτής της έκπτωσης είναι ο φορολογούμενος, που έχει συνάψει τη μίσθωση, να έχει ηλικία μέχρι 40 ετών. Ο μισθωτής μπορεί να είναι ή ο σύζυγος ή η σύζυγος ή και οι δύο. Σε περίπτωση που οι σύζυγοι μισθώνουν από κοινού την κατοικία, αρκεί ο ένας από τους δύο να είναι ηλικίας μέχρι 40 ετών.

β) Όταν οι υπάλληλοι (δημόσιοι και ιδιωτικοί), δηλαδή όσοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας, μετατίθενται σε άλλο τόπο από αυτόν όπου έχουν ιδιόκτητη κατοικία, την οποία εκμισθώνουν, έχουν δικαιώματα αφαίρεσης από το εισόδημά τους του ποσού του μισθώματος που καταβάλλουν ετησίως για μίσθωση κύριας κατοικίας στον τόπο όπου μετατίθενται. Απαραίτητη προϋπόθεση για τη διενέργεια της έκπτωσης αυτής της δαπάνης είναι να αποκτούν και να δηλώνουν εισόδημα από την εκμίσθωση της ιδιόκτητης κατοικίας τους που βρίσκεται σε άλλο τόπο.

Από αυτή τη δαπάνη και στις δυο πιο πάνω περιπτώσεις αναγνωρίζεται για έκπτωση ποσό ενοικίου μέχρι 300 ευρώ μηνιαίως, δηλαδή μέχρι 3.600 ευρώ το έτος. Όσοι παίρνουν στεγαστικό επίδομα, ανεξάρτητα από το ύψος του, δε δικαιούνται την έκπτωση αυτή.

3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού προστίθεται περίπτωση στ' στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου αφαιρείται ποσοστό 20% της δαπάνης που κατέβαλε αυτός για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού, καθώς και μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που είναι συνδεδεμένα με ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής.

Το ποσό της έκπτωσης της δαπάνης αυτής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από 3.000 ευρώ συνολικά από όλα τα αμοιβαία για κάθε φορολογούμενο.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την έκπτωση αυτή είναι τα μερίδια αυτά να μην μεταβιβαστούν για 3 έτη από την ημερομηνία αγοράς τους και το ποσό της δαπάνης για την αγορά τους να μην προέρχεται από ρευστοποιήσεις άλλων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων που είχε αγορασμένα ο φορολογούμενος, αλλά από κεφάλαια που δημιουργήθηκαν με άλλο τρόπο. Η έκπτωση διενεργείται από το εισόδημα του έτους μέσα στο οποίο συμπληρώνονται 3 έτη από την ημερομηνία της αγοράς τους.

Σε περίπτωση αγοράς των αμοιβαίων κεφαλαίων από κοινού από περισσότερα του ενός πρόσωπα, το ποσό της έκπτωσης των 3000 ευρώ επιμερίζεται ανάλογα με τον αριθμό τους.

Εάν κάποιο από τα πρόσωπα που έχουν αγοράσει από κοινού αμοιβαία κεφάλαια δεν έχει εισόδημα φορολογούμενο ή δεν έχει καθόλου εισόδημα, το ποσοστό του δεν μεταφέρεται για να εκπεστεί από το εισόδημα των υπολοίπων, ανεξάρτητα αν είναι συγγενείς του (σύζυγοι ή τέκνα ή γονείς) ή όχι.

Σε περίπτωση θανάτου ενός από τους συνδικαιούχους πριν από τη λήξη της τριετίας από την αγορά τους, το ποσοστό του δεν μοιράζεται στους υπολοίπους.

Επίσης σε περίπτωση ρευστοποίησης ενός μέρους των αμοιβαίων κεφαλαίων πριν από τη λήξη της τριετίας, για τα εναπομείναντα, εφόσον δεν ρευστοποιηθούν μέχρι τη λήξη της τριετίας, υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης.

Ακόμη, σε περίπτωση ρευστοποίησης και αυθημερόν αγοράς νέων αμοιβαίων κεφαλαίων με το ποσό της ρευστοποίησης από το ίδιο ή τα ίδια πρόσωπα, χάνεται το δικαίωμα της έκπτωσης.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου ισχύουν για πέντε έτη, δηλαδή για αγορές αμοιβαίων κεφαλαίων που πραγματοποιούνται από 1.1.2005 έως 31.12.2009. Επομένως, εάν ένας

φορολογούμενος αγοράσει αμοιβαία κεφάλαια κατά το έτος 2006 και τα έχει στην κατοχή του μέχρι 31-12-2009, δικαιούται την αντίστοιχη έκπτωση από το συνολικό εισόδημα του έτους 2009, η οποία θα δηλωθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2010.

4. Με την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού προστίθεται περίπτωση ζ' στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις θεσπίζεται η αφαίρεση από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου ποσοστού 20% της δαπάνης που καταβάλλει αυτός για να αλλάξει την εγκατάσταση χρήσης καυσίμου, που έχει, από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για να τοποθετήσει νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου, ηλιοθερμικών και φωτοβολταϊκών συστημάτων. Το ποσό της δαπάνης που αφαιρείται είναι μέχρι 500 ευρώ.

Ηλιοθερμικά ή θερμικά ηλιακά συστήματα (solar thermal systems) είναι διατάξεις οι οποίες παράγουν θερμική ενέργεια αξιοποιώντας την προσπίπτουσα ηλιακή ακτινοβολία με χρήση μηχανικών συστημάτων, όπως εναλλακτών θερμότητας.

Οι πλέον διαδεδομένες διατάξεις θερμικών ηλιακών συστημάτων είναι αυτές των ηλιακών συλλεκτών οι οποίοι χρησιμοποιούνται για θέρμανση νερού χρήσης (ηλιακοί θερμοσίφωνες), για θέρμανση/ψύξη χώρων ή άλλες θερμικές διεργασίες.

Πιο εξελιγμένες μορφές θερμικών ηλιακών συστημάτων είναι αυτές που μετατρέπουν τη θερμική ενέργεια, που προέρχεται από την ηλιακή ακτινοβολία, σε ηλεκτρική ενέργεια. Οι γεννήτριες ηλεκτρικής ενέργειας σε αυτή την περίπτωση χρησιμοποιούν ατμοστροβίλους ή θερμικές μηχανές με αντίστοιχο τρόπο με τις συμβατικές γεννήτριες ηλεκτρικής ενέργειας. Τα συστήματα αυτά χρησιμοποιούν ειδικούς συγκεντρωτικούς συλλέκτες για να επιτύχουν τις υψηλές θερμοκρασίες που απαιτούνται για την αποδοτική λειτουργία τους.

Φωτοβολταϊκά συστήματα χαρακτηρίζονται διατάξεις αποτελούμενες από διαφορετικά υλικά (ή ακόμα και ίδια υλικά με διαφορετική όμως κρυσταλλική δομή) σε άμεση επαφή και στα οποία η προσπίπτουσα ηλιακή ακτινοβολία μετατρέπεται απευθείας σε ηλεκτρική ενέργεια με τη μορφή συνεχούς ρεύματος.

5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η παράγραφος 3 του άρθρου 8 του ΚΦΕ. Με τις νέες διατάξεις γίνεται νομοτεχνική τακτοποίηση.

Άρθρο 3 Φορολογία επιχειρήσεων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαθίστανται οι περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις μειώνεται ο συντελεστής φορολόγησης των καθαρών κερδών των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα από 25% σε 20% και των κοινοπραξιών της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. και αστικών εταιρειών κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, συμμετοχικών και αφανών εταιρειών από 35% σε 25%.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, έχουν ισχύ από την 1.1.2007 και αφορούν τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού ορίζεται η σταδιακή μείωση του φορολογικού συντελεστή με τον οποίο φορολογούνται τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών, των κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα. Ο συντελεστής μειώνεται από 25% σε 24% για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1-1-2005 και μέχρι 31-12-2005 και 22% για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1-1-2006 και μέχρι 31-12-2006, ανεξάρτητα πότε τελειώνουν οι χρήσεις αυτές π.χ. επιχείρηση που ακολουθεί διαχειριστική χρήση 1/7 έως 30/6 του επόμενου έτους, για τα εισοδήματά της από τη χρήση 1/7/2005 έως 30/6/2006 θα φορολογηθεί με 24%. Στην περίπτωση που η χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη για τα κέρδη αυτής της χρήσης, για τα οποία, όπως είναι γνωστό, θα υποβληθούν δυο δηλώσεις, θα εφαρμοσθεί ο ίδιος συντελεστής φορολόγησης.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού ορίζεται η σταδιακή μείωση του φορολογικού συντελεστή φορολόγησης των καθαρών κερδών των κοινοπραξιών της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., καθώς και των αστικών εταιρειών κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, συμμετοχικών ή αφανών. Ο συντελεστής μειώνεται από 35% σε 32% για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1-1-2005 και μέχρι 31-12-2005 και σε 29% για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1-1-2006 μέχρι και 31-12-2006.

Για τις αστικές εταιρείες των Π.Δ. 518/1989 (δικηγορικές) και Π.Δ. 284/1993 (συμβολαιογραφικές) ο συντελεστής φορολογίας παραμένει 25% για τις διαχειριστικές χρήσεις 2005

και 2006. Για τις επόμενες χρήσεις (2007 και μετά) θα φορολογούνται με τον ίδιο συντελεστή 25%, όπως όλες οι αστικές εταιρείες.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού καταργείται η περίπτωση γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε. και η περίπτωση δ' της ίδιας παραγράφου αναριθμείται σε γ'.

Με τις νέες διατάξεις τα καθαρά κέρδη των εταιρειών των συστεγαζόμενων φαρμακείων που λειτουργούν με τη μορφή εταιρείας στην οποία συμμετέχουν αποκλειστικά φαρμακοποιοί δεν φορολογούνται στο όνομα των εταίρων φυσικών προσώπων, αλλά στο όνομα της εταιρείας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Δηλαδή για εισοδήματα που προκύπτουν από τη χρήση 2005 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού καταργείται το όγδοο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. και αντικαθίσταται το έβδομο εδάφιο της ίδιας παραγράφου.

Με τις νέες διατάξεις, καταργείται το δικαίωμα του ομόρρυθμου εταίρου ή του κοινωνού της κοινωνίας που μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, να επιλέξει τη λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από όποια εταιρεία ή κοινωνία επιθυμεί σε περίπτωση συμμετοχής του σε δυο ή περισσότερες εταιρείες ή κοινωνίες και ορίζεται η λήψη επιχειρηματικής αμοιβής από την εταιρεία ή κοινωνία που αυτός από τη συμμετοχή του αποκτά τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Δηλαδή για εισοδήματα που προκύπτουν από χρήσεις που αρχίζουν από 1-1-2005 και μετά.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού το ποσοστό έκπτωσης 2,5% που αναφέρεται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε. μειώνεται σε 1,5%.

Με τις νέες διατάξεις, οι οποίες σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004 έχουν ισχύ από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 και μετά, μειώνεται η έκπτωση από 2,5% σε 1,5% στο συνολικό οφειλόμενο ποσό με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος των υποχρέων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., κτλ.), όταν αυτό καταβάλλεται εφάπαξ μέσα στην προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 5 του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις παρατείνεται η φορολόγηση των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης με κατ' αποκοπή ποσά καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Τα ποσά αυτά που αναπροσαρμόζονται με τις διατάξεις αυτές, εφαρμόζονται, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου αυτού για τις χειμερινές χρήσεις 2005 και 2006 και είναι τα εξής:

α) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο μέχρι πέντε (5) τόννους πεντακόσια ενενήντα (590) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και τετρακόσια δεκαπέντε (415) ευρώ με οδηγό τρίτο, β) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από πέντε (5) μέχρι και έντεκα (11) τόννους οκτακόσια εικοσιπέντε (825) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και πεντακόσια ενενήντα (590) ευρώ με οδηγό τρίτο, γ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από έντεκα (11) μέχρι και δεκαεξήμισι (16,5) τόννους χίλια τετρακόσια δεκαπέντε (1.415) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και εννιακόσια σαράντα (940) ευρώ με οδηγό τρίτο και δ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από δεκαεξήμισι (16,5) τόννους χίλια εφτακόσια εξηνταπέντε (1.765) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και χίλια εκατόν ογδόντα (1.180) ευρώ με οδηγό τρίτο.

Άρθρο 4

Τεκμήρια δαπανών διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προστίθεται τελευταίο εδάφιο στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις, προβλέπεται μείωση κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) στα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτουν λόγω κυριότητας ή κατοχής ή ενοικίασης κύριας κατοικίας επιφάνειας άνω των διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων και δευτερεύουσας ή δευτερευουσών συνολικής επιφάνειας άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, εφόσον οι κατοικίες αυτές αποκτήθηκαν από χαριστική αιτία (κληρονομιά, δωρεά, γονική παροχή) ή αποκτήθηκαν από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από τη συνταξιοδότησή του.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, έχουν ισχύ για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση ιγ' του άρθρου 18 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις, θεσπίζεται πλήρης απαλλαγή από το τεκμήριο απόκτησης, ολόκληρου του ποσού της δαπάνης που καταβάλλεται για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, έχουν ισχύ για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, στο άρθρο 18 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η περίπτωση ιδ' αναριθμείται σε ιε' και προστίθεται νέα περίπτωση ιδ'.

Με τις νέες διατάξεις, θεσπίζεται απαλλαγή από το τεκμήριο απόκτησης, της δαπάνης που καταβάλλεται για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το εξήντα επτά τοις εκατό (67%). Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά ανάπηρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του νόμου αυτού, έχουν ισχύ για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις, ορίζεται πλέον και νομοθετικά ότι κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών, προκειμένου να περιοριστεί ή να καλυφθεί προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, αφαιρούνται οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ανεξάρτητα από το αν έχει εφαρμογή ή όχι το τεκμήριο για τις δαπάνες αυτές.

Για παράδειγμα, για αυτοκίνητο που αποκτήθηκε το 2004 και του οποίου η εργοστασιακή αξία δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ δεν έχει εφαρμογή η τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης για τη χρήση αυτή. Ωστόσο, αν π.χ. το έτος 2006 γίνεται επίκληση κεφαλαίου προηγούμενων ετών στα οποία συμπεριλαμβάνεται και η χρήση 2004, η τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης που αντιστοιχεί στο αυτοκίνητο αυτό, θα αφαιρεθεί.

Άρθρο 5 **Άλλες ρυθμίσεις**

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις αυξάνονται, τα έτη συμψηφισμού της ζημίας του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από τα τρία επόμενα έτη πέντε.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, ισχύουν για τις ζημιές που προκύπτουν από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αυξάνεται από 15% σε 20% ο συντελεστής φόρου που επιβάλλεται στις παροχές που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα, οι πάσης φύσεως παροχές (μισθός, έξοδα παράστασης, επιδόματα κλπ.), που χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης (νομάρχες, δημάρχους, προέδρους κοινοτήτων κλπ.), φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%.

Στις κάθε είδους παροχές περιλαμβάνονται και τα έξοδα κίνησης των δημάρχων, αντιδημάρχων, προέδρων κοινοτήτων και προέδρων δημοτικών συμβουλίων που προβλέπονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 173 του π.δ. 410/14.11.1995 (Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας). Επίσης περιλαμβάνονται και τα έξοδα κίνησης του βοηθού Νομάρχη, του Προέδρου του Νομαρχιακού Συμβουλίου, του Έπαρχου, καθώς και των Νομαρχιακών Συμβούλων, εφόσον είναι αιρετά όργανα β' βαθμού της τοπικής αυτοδιοίκησης.

Ο φόρος που προκύπτει με την αυτοτελή φορολόγηση παρακρατείται κατά την πληρωμή και αποδίδεται εφάπαξ με σχετική δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο πρώτο 15νήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα στη ΔΟΥ, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος.

Επίσης, οι αμοιβές που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Οργανισμό Μεγάλου Μουσικής Αθηνών κλπ. σε ξένα καλλιτεχνικά

συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 20%. Ο φόρος που προκύπτει με την αυτοτελή φορολόγηση παρακρατείται κατά την πληρωμή και αποδίδεται εφάπαξ με σχετική δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα στη ΔΟΥ, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος. Με την παρακράτηση του φόρου στις περιπτώσεις αυτές εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις αμοιβές αυτές. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού προστίθεται νέο δεύτερο εδάφιο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις κατονομάζονται ρητά οι παροχές οι οποίες θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και οι οποίες είναι οι εξής:

- η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι «δωροεπιταγές» που χορηγεί η επιχείρηση δωρεάν στο προσωπικό της.
- η αξία των διατακτικών που χορηγούνται δωρεάν στους εργαζόμενους για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα. Εξαιρούνται και δε θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες οι διατακτικές τροφής που χορηγούνται στους εργαζόμενους και για ποσό μέχρι έξι (6) ευρώ η κάθε μία διατακτική.
- Το ποσό που δίδεται στους εργαζόμενους από τον εργοδότη, για την απασχόληση οικιακού προσωπικού.
- Τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης που δίνονται από τους εργοδότες στους μισθωτούς τα οποία σε κάθε περίπτωση αποτελούν προσαύξηση των αποδοχών τους.
- Το ποσό που δίδεται στους εργαζόμενους για να καλύψουν τη δαπάνη ενοικίασης των κατοικιών τους, το οποίο είτε καταβάλλεται απευθείας στον εκμισθωτή του ακινήτου για την ενοικίαση κατοικίας προς τον εργαζόμενο, είτε καταβάλλεται στον εργαζόμενο προκειμένου αυτός να καλύψει τη δαπάνη της ενοικίασης της κατοικίας του.

Στις παραπάνω παροχές οι οποίες θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, είτε καταβάλλονται τακτικά είτε έκτακτα, ακολουθείται η ίδια φορολογική μεταχείριση όπως στις αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα καθώς και στις κάθε είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές και ειδικότερα ως εξής:

α) Εάν οι παροχές αυτές συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές (δηλ. συνεκκαθαρίζονται σε μία μισθοδοτική κατάσταση) φορολογούνται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του ΚΦΕ, (κλίμακα α' του άρθρου 9 του ΚΦΕ).

β) Εάν οι παροχές αυτές δεν συνεντέλλονται (δηλ. δεν συνεκκαθαρίζονται) με τις τακτικές αποδοχές, ο παρακρατούμενος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο συνολικό καθαρό ποσό, όσο και αν είναι αυτό.

Επίσης στις παραπάνω παροχές που θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες περιλαμβάνεται και το ποσό του τεκμαρτού ενοικίου, στην περίπτωση που παρέχεται κατοικία στον εργαζόμενο από τον ίδιο τον εργοδότη και το οποίο προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22 του ν.2238/1994.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού καταργείται το άρθρο 56 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις καταργείται η παρακράτηση φόρου εισοδήματος στις κάθε είδους επιδοτήσεις – επιχορηγήσεις επί της παραγωγής φυτικών ή ζωικών προϊόντων, καθόσον οι περισσότερες αποζημιώσεις που καταβάλλονται εξαιρούνται ήδη από την παρακράτηση φόρου με βάση το υφιστάμενο φορολογικό καθεστώς.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για τα ποσά των επιδοτήσεων και επιχορηγήσεων που καταβάλλονται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού τροποποιούνται οι διατάξεις των περιπτώσεων αα, ββ και γγ της περίπτωσης ε της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις αυξάνεται το ποσό των συντάξεων ή άλλων παροχών παρόμοιας φύσης που καταβάλλονται από ταμεία επικουρικά, μετοχικά αρωγής ή αλληλοβοήθειας επί των οποίων επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 5%, 10% και 15%.

Ειδικότερα: α) εάν το ποσό της παροχής δεν υπερβαίνει ετησίως τα 2.500 ευρώ, αντί των 2054 ευρώ που ίσχυε, φορολογείται με συντελεστή 5%,

β) εάν το ποσό της παροχής υπερβαίνει ετησίως τα 2500 ευρώ και μέχρι 4.500 ευρώ, αντί των αντίστοιχων 2054 και 4100 που ίσχυαν, φορολογείται με συντελεστή 10% και γ) εάν το ποσό της παροχής υπερβαίνει ετησίως τα 4.500 ευρώ, αντί των 4.100 που ίσχυε, φορολογείται με συντελεστή 15%.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού το τέταρτο και πέμπτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του ΚΦΕ αντικαταστάθηκαν.

Με τις νέες διατάξεις, ειδικά, για τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αυτά υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση, αν το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και δεν συντρέχει μια από τις περιπτώσεις α', ε' στ', η' ή ι' αυτής της παραγράφου.

Η ισχύς αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου ορίζεται από το οικονομικό έτος 2005 και μετά.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού η περίπτωση β' του ογδού εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του ΚΦΕ καταργείται για νομοτεχνικούς λόγους και οι περιπτώσεις γ', δ', ε', στ', ζ', η', θ', ι', ια' αναριθμούνται σε β', γ', δ', ε', στ', ζ', η', θ', ι'.

Η ισχύς αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου ορίζεται από το οικονομικό έτος 2005 και μετά.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε. και προστίθενται νέα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο.

Με τις νέες διατάξεις μειώνεται κατά ποσοστό 50% ο συντελεστής της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος που βεβαιώνεται για τα εισοδήματα του διανυόμενου οικονομικού έτους για τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε. κτλ.) κατά τα τρία πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη των δραστηριοτήτων τους. Ο συντελεστής αυτός διαμορφώνεται για τα έτη αυτά σε είκοσι επτά και μισό τοις εκατό (27,5%).

Εξαιρούνται οι εταιρείες που κάνουν έναρξη δραστηριότητας μετά από εικονική λύση ή διακοπή άλλης επιχείρησης.

Ως εικονική θεωρείται η περίπτωση κατά την οποία κάνει έναρξη δραστηριότητας στην ίδια επαγγελματική εγκατάσταση που ασκούσαν δραστηριότητα ατομική επιχείρηση που διέκοψε ή εταιρεία που λύθηκε, νέα εταιρεία με άλλη μορφή και με τους ίδιους εταίρους της λυθείσας ή συμμετοχή σ' αυτή του φυσικού προσώπου που ασκούσε την ατομική επιχείρηση που διέκοψε.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, σύμφωνα με την περίπτωση α' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά και αφορά τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ που κάνουν έναρξη δραστηριότητας από 1 Ιανουαρίου 2005 και μετά.

9. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου αυτού μειώνεται το ποσοστό βεβαίωσης του φόρου εισοδήματος σε περίπτωση άσκησης προσφυγής, του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 74 του ν. 2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις, σε περίπτωση που ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό 10% (αντί του 25% που ίσχυε) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου εισοδήματος, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιουμένων με αυτόν φόρων και τελών.

Επίσης με τις νέες διατάξεις και σε περίπτωση άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά πράξεων επιβολής προστίμων για παράβαση διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, βεβαιώνεται ποσοστό 10% του αμφισβητούμενου προστίμου (από 25% που ίσχυε).

Η παραπάνω μείωση εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το οικον. έτος που αναφέρεται η προσφυγή, με την προϋπόθεση όμως να έχει ασκηθεί μετά την 14.12.2004 (ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο ι του άρθρου 33 του νόμου αυτού, για τις προσφυγές που ασκούνται και κατά συνέπεια τις βεβαιώσεις που γίνονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην εφημερίδα της Κυβέρνησης και μετά, δηλαδή από 14.12.2004 και μετά.

10. Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού παρατείνεται για ένα έτος από τη λήξη της προθεσμίας παραγραφής που λήγει στις 31-12-2004 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρου, τελών και εισφορών.

Ειδικότερα παρατείνεται για ένα έτος, από τη λήξη της:

α) η προθεσμία παραγραφής των υποθέσεων του οικ. έτους 1999 (χρήση 1998)

β) οι υποθέσεις προηγούμενων ετών, για τις οποίες έχει παραταθεί ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.3091/2002 δηλαδή για διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με εικονικά πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και η προθεσμία παραγραφής έληξε

αρχικά στις 31-12-2002 και μετά και ύστερα από την ισχύ των διατάξεων της παραγράφου 18 του άρθρου 19 παρατάθηκε για 2 έτη δηλαδή 31-12-2004.

γ) Υποθέσεις της προηγούμενης περίπτωσης και για χρήσεις που έπονται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ για πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία. Η παράταση αυτή δεν καταλαμβάνει τις χρήσεις που προηγούνται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι πιο πάνω αποφάσεις επιβολής προστίμου (παραγρ. 2 του άρθρου 22 του Ν.3212/2003).

δ) Υποθέσεις για τις οποίες εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002 (παράταση για 2 έτη) στην περίπτωση που μέχρι του χρόνου παραγραφής έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΒΣ.

Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται και οι προηγούμενες της κατάσχεσης διαχειριστικές περίοδοι (παραγρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.3212/2003).

11. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 118 του ΚΦΕ.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι το αυξημένο αφορολόγητο πρώτο κλιμάκιο της φορολογικής κλίμακας που εφαρμόζεται για τα φυσικά πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημά τους, αυξάνεται ως εξής:

Λαμβάνεται το πρώτο κλιμάκιο της κλίμακας α' προσ αυξημένο κατά 50%, δηλαδή με την υφιστάμενη κλίμακα υπολογίζεται σε $11.000 + 11.000 \times 50\% = 16.500$ ευρώ. Τα επόμενα κλιμάκια της κλίμακας παραμένουν όπως είναι. Επομένως η κλίμακα διαμορφώνεται ως εξής:

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
16.500	0	0	16.500	0
2.000	15	300	18.500	300
10.000	30	3.000	28.500	3.300
Υπερβάλλον	40			

12. Με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του άρθρου αυτού γίνεται νομοτεχνική τακτοποίηση.

Με τις νέες διατάξεις η περίπτωση ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 85 του Κ.Φ.Ε. όπως αυτή προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 16 του ν. 3232/ΦΕΚ 48/Α/12.12.2004, αναριθμείται σε ζ' και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 36, από 12.2.2004, ημερομηνία δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης του νόμου αυτού.

13. Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου αυτού προστίθεται νέα περίπτωση η στην παράγραφο 5 του άρθρου 85 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η χορήγηση σε επιτηδευματίες ο Α.Φ.Μ. του αντικειμένου εργασιών και της επαγγελματικής εγκατάστασης άλλων επιτηδευματιών χωρίς να υπάρχει έννομο συμφέρον, προκειμένου οι επαγγελματίες στις συναλλαγές τους να προστατεύονται από εικονικούς αντισυμβαλλόμενους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ισχύ, σύμφωνα με την περίπτωση ι του άρθρου 33 του νόμου αυτού από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης και μετά, δηλαδή από 14.12.04.

14. Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου αυτού, η παράγραφος 3 του άρθρου 10 του ν. 3220/2004 τροποποιείται.

Με τις νέες διατάξεις, δικαιούχος του στεγαστικού φοιτητικού επιδόματος είναι το πρόσωπο που θεωρείται ότι βαρύνει ο φοιτητής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 2238/1994. Κατ' εξαίρεση, δικαιούχος θα είναι ο ίδιος ο φοιτητής εφόσον:

α) είναι ορφανός και από τους δύο γονείς ή

β) οι γονείς του είναι κάτοικοι εξωτερικού, ή

γ) είναι πάνω από 25 ετών ή

δ) είναι υπόχρεος σε υποβολή φορολογικής δήλωσης σύμφωνα με το άρθρο 61 του ν. 2238/1994 και δεν θεωρείται προστατευόμενο μέλος σύμφωνα με το άρθρο 7 του ίδιου νόμου.

Η παράγραφος αυτή, σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου, ισχύει για το επίδομα που καταβάλλεται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.

15. Με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ειδικά για το οικονομικό έτος 2005 (χρήση 2004) υποχρέωση για υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και δήλωση στοιχείων ακινήτων έχουν και οι φορολογούμενοι οι οποίοι την 1.1.2005 κατέχουν ακίνητα κατά πλήρες δικαίωμα ιδιοκτησίας ή κατ' επικαρπία ή ψιλή κυριότητα ή έχουν δικαίωμα χρήσης ή οίκησης σε αυτά. Επίσης, την ανωτέρω υποχρέωση υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων έχουν και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 και του άρθρου 101 του ΚΦΕ.

Διευκρινίζεται ότι τα πρόσωπα που έχουν δικαίωμα χρήσης σε ακίνητα, δεν έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Α.Υ.Ο. 1104276/333/0013/ ΠΟΛ.1150/28-12-04).

16. Με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι μέσα σε τέσσερις (4) μήνες από τη λήξη κάθε διαχειριστικής περιόδου οι διοικητικές λύσεις που έχουν δοθεί από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών περιλαμβάνονται σε σχετική απόφαση του αρμόδιου Υπουργού, που εκδίδεται κάθε χρόνο, με σκοπό την ενημέρωση όλων των φορολογουμένων.

Η ισχύς αυτής της παραγράφου σύμφωνα με την περίπτωση ι' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου ισχύει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλαδή από 14-12-04.

17. Με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η παράγραφος 18 του άρθρου 30 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ 15Α').

Με τις διατάξεις αυτές καταργούνται οι διατάξεις περί «συνάφειας» των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 6 του ν. 2753/1999 (ΦΕΚ 249Α') για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών για την τριετία που αρχίζει από 1.1.2001 και εφεξής. Δηλαδή οι διατάξεις αυτές καταργούν τη συνάφεια της τριετίας που αρχίζει από 1.1.2001 και μετά οπότε και δεν υποβάλλονται πλέον τέτοιες δηλώσεις το έτος 2004 για την τριετία 2001-2003.

Άρθρο 6

Φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 103 του Κ.Φ.Ε. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών, που αποκτούν οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, η Ιερά Μονή Σινά, ο Πανάγιος Τάφος, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως και τα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας. Με τις νέες διατάξεις επεκτείνεται η απαλλαγή από το φόρο και των εισοδημάτων αυτών που αποκτούν οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Αποστολική Διακονία, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου, καθώς και οι Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου του νόμου αυτού, για εισοδήματα που θα αποκτήσουν τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα από το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007) και μετά. Επομένως, για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2005, 2006 και 2007 (εισοδήματα των ετών 2004, 2005 και 2006, αντίστοιχα), εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή οι αντικατασταθείσες διατάξεις, και κατά συνέπεια, η απαλλαγή των υπόψη εισοδημάτων περιορίζεται στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, στον Πανάγιο Τάφο, στην Ιερά Μονή Σινά, στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως και στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας.

2. Με τη παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, προστέθηκε στην παράγραφο 1 του άρθρου 103 του Κ.Φ.Ε. περίπτωση δ'. Με τις νέες διατάξεις επαναφέρεται η απαλλαγή, η οποία είχε καταργηθεί με τις διατάξεις του ν. 2459/1997, από τη φορολογία των εισοδημάτων από εκμίσθωση οικοδομών και γαιών, που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα.

Ειδικότερα, για τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, προβλέπεται επιπλέον και απαλλαγή από τη φορολογία των εισοδημάτων που αποκτούν από μερίσματα μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιρειών.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου του νόμου αυτού, ισχύουν για εισοδήματα που θα αποκτήσουν τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα από το οικονομικό έτος 2008 και μετά. Επομένως, τα νομικά αυτά πρόσωπα, θα εξακολουθήσουν να φορολογούνται κατά τα οικονομικά έτη 2005, 2006 και 2007, για τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών. Η φορολόγησή τους θα γίνει με τους μειωμένους συντελεστές φορολογίας εισοδήματος, οι οποίοι αναφέρονται πιο κάτω στην παράγραφο 4.

3. Με την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις, μειώνεται σταδιακά, από τριάντα πέντε τοις εκατό

(35%) που ισχύει σήμερα, σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος των κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), δηλαδή των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, των ημεδαπών εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, των συνεταιρισμών και των ενώσεών τους, των δημόσιων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών.

Ειδικότερα:

α) Για τα κέρδη των πιο πάνω νομικών προσώπων, που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μέσα στο έτος 2004, ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος παραμένει τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Επομένως, με συντελεστή 35% θα φορολογηθούν τα κέρδη της διαχειριστικής χρήσης 1/1/2004 – 31/12/2004 ή 1/7/2004 – 30/6/2005. Ομοίως, με τον ίδιο συντελεστή 35% θα φορολογηθούν τα συνολικά καθαρά κέρδη υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου που η έναρξη αυτής αρχίζει πριν την 1/1/2005, ήτοι, με 35% θα φορολογηθούν τα συνολικά καθαρά κέρδη των νομικών προσώπων που έχουν διαχειριστικές χρήσεις υπερδωδεκάμηνες, π.χ. 1/2/2003 – 31/12/2004, 1/3/2004 – 31/12/2005.

β) Για τα κέρδη των νομικών αυτών προσώπων, τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2005, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%).

γ) Για τα κέρδη, τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2006 έως την 31/12/2006, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%).

δ) Για τα κέρδη των υπόψη νομικών προσώπων, τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2007 και μετά, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

4. Με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού, προστέθηκε στο άρθρο 109 του Κ.Φ.Ε. παράγραφος 2, με την οποία αντιμετωπίζεται ο τρόπος φορολογίας (συντελεστής φορολογίας) των νομικών προσώπων ΜΗ κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ειδικότερα, μειώνεται σταδιακά, από τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο συντελεστής φορολόγησης των εισοδημάτων που αποκτούν τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ως ακολούθως:

α) για το οικονομικό έτος 2005, τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

β) για το οικονομικό έτος 2006, τριάντα δύο τοις εκατό (32%).

γ) για το οικονομικό έτος 2007, είκοσι εννέα τοις εκατό (29%).

δ) για το οικονομικό έτος 2008 και επόμενα, σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις ορίζεται, ότι ειδικά τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών, οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου και οι Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, φορολογούνται για το οικονομικό έτος 2005 με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), ο οποίος μειώνεται σε επτά τοις εκατό (7%) για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2006 και τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2007. Από το οικονομικό έτος 2008 και μετά, τα εν λόγω νομικά πρόσωπα θα απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού.

5. Με την παράγραφο 6 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε η περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε., που αναφέρεται στην έκπτωση του φόρου που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή, από το φόρο εισοδήματος που προκύπτει σε βάρος του νομικού προσώπου με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, όπως και με τις αντικατασταθείσες, η έκπτωση από τον αναλογούντα φόρο του νομικού προσώπου του ποσού του φόρου που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή και υπόκειται σε φορολογία στην Ελλάδα. Επί πλέον, με τις νέες διατάξεις παρέχεται η δυνατότητα στην ημεδαπή εταιρεία, που εισπράττει μερίσματα από θυγατρική της εταιρεία στην αλλοδαπή, να εκπίπτει από το φόρο που προκύπτει από τη δήλωσή της, όχι μόνο το ποσό φόρου που της παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή επί των μερισμάτων, αλλά και το ποσό του φόρου που κατέβαλε η αλλοδαπή θυγατρική ως φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου και το οποίο αναλογεί στα υπόψη μερίσματα. Δηλαδή, με τις νέες διατάξεις επεκτείνεται το καθεστώς που ορίζεται από την παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. 2578/1998 (ενσωμάτωση της 90/435/1990 Οδηγίας περί μητρικών - θυγατρικών στο εσωτερικό μας δίκαιο) και το οποίο ισχύει όταν η καταβάλλουσα τα μερίσματα είναι θυγατρική της ημεδαπής εταιρείας με έδρα κάποια χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στις περιπτώσεις που η αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία έχει

έδρα σε χώρα εκτός Ε.Ε. Κατόπιν τούτου και δεδομένου ότι με βάση την Οδηγία 2003/123/ΕΚ του Συμβουλίου της 22^{ας} Δεκεμβρίου 2003 με την οποία τροποποιήθηκε η Οδηγία 90/435/ΕΚ περί μητρικών - θυγατρικών, ως θυγατρική εταιρεία θεωρείται η εταιρεία με έδρα την Ε.Ε. στο κεφάλαιο της οποίας συμμετέχει η ημεδαπή με ποσοστό 20% και άνω, γίνεται δεκτό, ότι για να έχουν εφαρμογή όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω σχετικά με την έκπτωση του φόρου εισοδήματος της αλλοδαπής ανώνυμης εταιρείας από το φόρο εισοδήματος της μητρικής ελληνικής εταιρείας θα πρέπει η τελευταία να συμμετέχει στην εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης εταιρεία με ποσοστό τουλάχιστον 20%, διαφορετικά η αλλοδαπή αυτή εταιρεία δεν θεωρείται θυγατρική της ημεδαπής και η τελευταία δικαιούται να εκπέσει από το φόρο εισοδήματος που προκύπτει από τη δήλωσή της μόνο το φόρο μερισμάτων που της παρακρατήθηκε.

Τονίζεται ότι με βάση το τελευταίο εδάφιο της διαλαμβανόμενης παραγράφου, το συνολικό ποσό φόρου που δικαιούται να εκπέσει η ημεδαπή εταιρεία δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί, για τα εισπραχθέντα μερίσματα, στην Ελλάδα. Επομένως, αν για παράδειγμα ημεδαπή εταιρεία εισέπραξε από την αλλοδαπή θυγατρική της εταιρεία μερίσματα που αντιστοιχούν σε 500.000 ευρώ και για τα μερίσματα αυτά η αλλοδαπή εταιρεία κατέβαλε φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου που αντιστοιχεί σε 150.000 ευρώ και επί πλέον παρακράτησε και φόρο μερισμάτων που αντιστοιχεί σε 100.000 ευρώ, δεν θα εκπέσει από το φόρο εισοδήματος 250.000 ευρώ (150.000 + 100.000) αλλά μόνο 175.000 ευρώ (500.000 X 35%).

Περαιτέρω, με το τρίτο εδάφιο προβλέπεται, ότι αν τα πιο πάνω μερίσματα έχουν διανεμηθεί προηγουμένως από θυγατρική της υπόψη αλλοδαπής εταιρείας και η τελευταία που καταβάλλει τα μερίσματα στην ημεδαπή δεν έχει προβεί σε παρακράτηση φόρου μερισμάτων ή δεν έχει καταβάλλει η ίδια φόρο εισοδήματος ως νομικό πρόσωπο, η ημεδαπή εταιρεία δικαιούται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο το ποσό φόρου εισοδήματος, που έχει καταβάλλει η θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας (εγγονή της ημεδαπής) ή που έχει παρακρατήσει για τα υπόψη μερίσματα, τα οποία τελικά έχουν διανεμηθεί προς την ημεδαπή εταιρεία.

Επισημαίνεται, ότι αν για τα μερίσματα που εισέπραξε η ελληνική μητρική εταιρεία έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος τόσο από την αλλοδαπή θυγατρική όσο και από την εγγονή, το ολικό εκπιπτόμενο ποσό φόρου από το φόρο εισοδήματος της ημεδαπής εμπίπτει στον προαναφερθέντα περιορισμό, δηλαδή δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Κατά ρητή δε διατύπωση του νόμου και οι δύο αλλοδαπές εταιρείες μπορεί να έχουν ως έδρα το ίδιο κράτος ή διαφορετικό.

Για την εφαρμογή των ανωτέρω, με το τέταρτο εδάφιο καθιερώνεται η συνυποβολή με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ελληνικής εταιρείας βεβαίωσης, η οποία θα εκδίδεται από την αρμόδια Φορολογική Αρχή της χώρας στην οποία καταβλήθηκε ο φόρος ή από Ορκωτό Ελεγκτή και θα περιλαμβάνει το ύψος του φόρου αυτού για το ποσό του διανεμόμενου μερίσματος που τελικά αποκτήθηκε από την ημεδαπή εταιρεία.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περίπτωση στ' του άρθρου 33 του κοινοποιούμενου νόμου, για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005 και επομένων.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού, μειώνεται από δυόμισι τοις εκατό (2,50%) σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%), η χορηγούμενη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 110 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) έκπτωση φόρου στην περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού αυτού με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου του νόμου αυτού, ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 και μετά.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου αυτού προβλέπεται η υπό προϋποθέσεις μειωμένη προκαταβολή φόρου εισοδήματος που βεβαιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), για νεοϊδρυόμενα νομικά πρόσωπα, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα.

Ειδικότερα, προβλέπεται η μείωση κατά πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος σήμερα ποσοστού εξήντα τοις εκατό (60%) για τη βεβαίωση προκαταβολής στις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) για τη βεβαίωση προκαταβολής στα λοιπά νομικά πρόσωπα. Κατά συνέπεια, μετά την εφαρμογή της προβλεπόμενης πιο πάνω μείωσης, τα υπόψη ποσοστά διαμορφώνονται σε τριάντα τοις εκατό (30%) και είκοσι επτά και πενήντα τοις εκατό (27,50%), αντίστοιχα. Διευκρινίζεται, ότι από το ποσό που προκύπτει, σύμφωνα με τα πιο πάνω, θα αφαιρούνται στη συνέχεια, τα ποσά που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 111 του Κ.Φ.Ε. (παρακρατηθέντες φόροι).

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται μόνο για νεοϊδρυόμενα νομικά πρόσωπα, κερδοσκοπικού ή ΜΗ χαρακτήρα, τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού,

ιδρύονται από την 01/01/2005 και μετά. Όσον αφορά ειδικότερα στις επιχειρήσεις, αυτές, κατά την πιο πάνω ημερομηνία και μετά, δε θα πρέπει να προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου (π.χ. ν.δ. 1297/1972, ν. 2166/1993, κ.ν. 2190/1920, κλπ.).

Τα πιο πάνω μειωμένα ποσοστά προκαταβολής φόρου εισοδήματος εφαρμόζονται μόνο για τα πρώτα τρία (3) οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών του νομικού προσώπου, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 «περί Κώδικα Φ.Π.Α.» (ΦΕΚ 248Α'). Μετά την παρέλευση των τριών (3) πρώτων οικονομικών ετών από τη δήλωση έναρξης του νομικού προσώπου, η προκαταβολή θα βεβαιώνεται πλέον με τα ποσοστά που ισχύουν για όλα τα νομικά πρόσωπα, δηλαδή πενήντα πέντε τοις εκατό (55%), το οποίο αυξάνεται σε εξήντα τοις εκατό (60%) όταν πρόκειται για τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου αυτού καταργούνται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 24 του ν. 2214/1994 (ΦΕΚ 75 Α'), σύμφωνα με τις οποίες, οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες των οποίων τα κεφάλαια είναι επενδυμένα σε αστικά ακίνητα κατά ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%) και άνω, υποχρεούνται να έχουν ονομαστικές μετοχές για ολόκληρο το μετοχικό τους κεφάλαιο, διαφορετικά υποχρεούνται στην καταβολή επιβαλλόμενου προστίμου λόγω μη συμμορφώσεως. Κατά συνέπεια, οι υπόψη εταιρείες δεν υποχρεούνται πλέον, από τη δημοσίευση του νόμου αυτού, δηλαδή από 14-12-2004, σε ονομαστικοποίηση του συνόλου των μετοχών του μετοχικού τους κεφαλαίου.

Η κατάργηση της υποχρέωσης αυτής καταλαμβάνει και όσες υποθέσεις εκκρεμούν ενώπιον των φορολογικών αρχών κατά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και αφορούν στην εφαρμογή των καταργούμενων διατάξεων.

Άρθρο 7 **Παρακράτηση φόρου εισοδήματος**

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, μειώνεται σταδιακά ο συντελεστής παρακράτησης φόρου εισοδήματος, από τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) που ισχύει σήμερα, σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), στις αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου, στους τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομioύχες μετοχές που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των ανωνύμων εταιρειών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 105 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), καθώς και στα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25 του ίδιου πιο πάνω νόμου, δηλαδή, στα ποσά που λαμβάνουν οι κάτοχοι ιδρυτικών τίτλων κατά την εξαγορά τους από την ανώνυμη εταιρεία, καθώς και στις παροχές σε χρήμα ή σε είδος και γενικά στις παροχές χρηματικής αποτιμήσεως που γίνονται από ανώνυμη εταιρεία προς διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους, πρόεδρο και μέλη Διοικητικού Συμβουλίου, κ.α., χωρίς να υπάρχει νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση.

Η πιο πάνω μείωση του συντελεστή παρακράτησης ακολουθεί τη σταδιακή μείωση του συντελεστή φορολογίας εισοδήματος των ανωνύμων εταιρειών που αναφέρθηκε στο προηγούμενο άρθρο.

Ειδικότερα:

α) για τα πιο πάνω εισοδήματα, τα οποία καταβλήθηκαν μέσα στο έτος 2004 ή με τα οποία πιστώθηκαν οι δικαιούχοι μέσα στο ίδιο έτος, η παρακράτηση φόρου πρέπει να έχει γίνει με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

β) για τα ίδια εισοδήματα, που θα καταβληθούν ή με τα οποία θα πιστωθούν οι δικαιούχοι από 1-1-2005 έως 31-12-2005, η παρακράτηση θα γίνεται με συντελεστή τριάντα δύο τοις εκατό (32%).

γ) για τα εισοδήματα αυτά, που θα καταβληθούν ή με τα οποία θα πιστωθούν οι δικαιούχοι από 1-1-2006 έως 31-12-2006, η παρακράτηση θα γίνεται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%), και

δ) για τα ίδια εισοδήματα, που θα καταβάλλονται ή με τα οποία θα πιστώνονται οι δικαιούχοι από 1-1-2007 και μετά, η παρακράτηση θα γίνεται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, μειώνεται σταδιακά ο προβλεπόμενος από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος συντελεστής παρακράτησης φόρου εισοδήματος, από τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) που ισχύει σήμερα, σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), που επιβάλλεται στους μισθούς που καταβάλλονται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανωνύμης εταιρείας ή στους μισθούς των εταίρων της Ε.Π.Ε., οι οποίοι θεωρούνται για τους δικαιούχους ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περιπτ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. Κατά

συνέπεια, κατά την καταβολή μισθού από την ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο πλην του Ι.Κ.Α., καθώς και μισθού και κάθε είδους απολαβών από εταιρεία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της για υπηρεσίες που της παρέχουν, εφόσον και πάλι οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο πλην του Ι.Κ.Α., ο συντελεστής της διενεργούμενης παρακράτησης διαμορφώνεται σταδιακά ως εξής:

α) για τα ποσά που καταβλήθηκαν ή με τα οποία πιστώθηκαν οι δικαιούχοι μέσα στο έτος 2004, η παρακράτηση φόρου έπρεπε να γίνει με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

β) για τα ποσά που θα καταβληθούν μέσα στο έτος 2005, η παρακράτηση θα γίνει με συντελεστή τριάντα δύο τοις εκατό (32%).

γ) για τα ποσά που θα καταβληθούν μέσα στο έτος 2006, η παρακράτηση θα γίνει με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%), και

δ) για τα ποσά που θα καταβάλλονται από 1-1-2007 και μετά, η παρακράτηση θα γίνεται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

Άρθρο 8 **Εισοδήματα από κινητές αξίες**

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η περίπτωση ι' της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, όπως και με τις αντικατασταθείσες, η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των κερδών που διανέμουν κάθε χρόνο τα ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια και τα ημεδαπά αμοιβαία κεφάλαια ακινήτων, καθώς και της πρόσθετης αξίας που αποκτούν οι μεριδιούχοι τους από την εξαγορά μεριδίων σε τιμή ανώτερη από την τιμή κτήσης τους με μοναδική διαφορά, ότι με τις νέες διατάξεις γίνεται αναφορά στα αμοιβαία κεφάλαια του ν.3283/2004 αντί του ν.1969/1991, που αναφερόταν στις προηγούμενες διατάξεις. Η διαφοροποίηση αυτή γίνεται λόγω τροποποίησης της νομοθεσίας που ισχύει στα αμοιβαία κεφάλαια (ν. 3283/2004).

Επίσης, επαναλαμβάνεται η απαλλαγή από τη φορολογία, των πιο πάνω εισοδημάτων που προκύπτουν από αμοιβαία κεφάλαια τα οποία είναι εγκατεστημένα (συστημένα) σε άλλο κράτος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τέλος, οι διαλαμβανόμενες απαλλαγές επεκτείνονται και στα ίδια εισοδήματα που προκύπτουν από αμοιβαία που είναι εγκατεστημένα σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου/ Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελευθέρων Συναλλαγών (ΕΟΧ/ΕΖΕΣ).

Η ρύθμιση έγινε στα πλαίσια εναρμόνισης των διατάξεων του ν. 2238/1994 με τη Συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο (Ε.Ο.Χ.) μεταξύ της Ευρωπαϊκής Ένωσης και των Κρατών που είναι μέλη της Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελευθέρων Συναλλαγών (Ε.Ζ.Ε.Σ.) (σήμερα Νορβηγία, Ισλανδία, Λιχτενστάιν), η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του ν. 2155/1993. Λόγω της απαλλαγής αυτής, οι μεσολαβούσες τράπεζες δεν θα προβαίνουν πλέον σε παρακράτηση φόρου 20% για τα πιο πάνω εισοδήματα που αποκτούν κάτοικοι Ελλάδος, φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Σημειώνεται, ότι αν δικαιούχος των υπόψη εισοδημάτων είναι νομικό πρόσωπο της παρ. 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., Ε.Π.Ε., κ.λ.π.) θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 106 του Κ.Φ.Ε. δηλαδή, το μέρος αυτών που αντιστοιχεί στα διανεμόμενα κέρδη, φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες αυτές διατάξεις καθιερώνεται ενιαίος συντελεστής αυτοτελούς φορολόγησης δέκα τοις εκατό (10%) για τα εισοδήματα από τόκους καταθέσεων, από τόκους ομολογιακών δανείων του Δημοσίου και στα εισοδήματα που προκύπτουν από πράξεις REPOS.

Κατά συνέπεια, η φορολογία των τόκων καταθέσεων μειώνεται από δεκαπέντε πέντε τοις εκατό (15%) σε δέκα τοις εκατό (10%), ενώ αυξάνεται η φορολογία των εισοδημάτων από πράξεις REPOS και REVERSE REPOS από επτά τοις εκατό (7%) σε δέκα τοις εκατό (10%).

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού ορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των νέων συντελεστών φορολογίας για τα εισοδήματα που προέρχονται από τόκους καταθέσεων και από πράξεις REPOS. Ειδικότερα, ο νέος συντελεστής φορολόγησης δέκα τοις εκατό (10%) εφαρμόζεται στα ποσά των τόκων από καταθέσεις που λογίζονται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Εξαίρεση αποτελούν τα ποσά των τόκων τα οποία προέρχονται από προθεσμιακές καταθέσεις που έχουν συναφθεί μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2004 και για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μέχρι την πρώτη ανανέωσή τους μετά την ημερομηνία αυτή, οι οποίοι υπάγονται στην αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%).

Για τα εισοδήματα από πράξεις REPOS και REVERSE REPOS, ο συντελεστής δέκα τοις εκατό (10%) ισχύει για εισοδήματα τα οποία προκύπτουν από συμβάσεις που συνάπτονται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Αντίθετα, τα εισοδήματα αυτά που προκύπτουν από πράξεις οι οποίες έχουν συναφθεί πριν την 1^η Ιανουαρίου 2005, εξακολουθούν να φορολογούνται με συντελεστή επτά τοις εκατό (7%).

Άρθρο 9 **Δαπάνες επιχειρήσεων**

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η πρώτη περίοδος της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Η ρύθμιση αυτή έγινε για λόγους νομοτεχνικούς, μετά την προσθήκη, με την παράγραφο 15 του άρθρου αυτού, νέας παραγράφου 18 στο άρθρο 31, η οποία αναλύεται διεξοδικά πιο κάτω.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της υποπερ. δδ' της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες αυτές διατάξεις ορίζεται ως ανώτατο όριο εκπιπτόμενων δαπανών ασφαλιστρών που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατούπαλληλικού προσωπικού τους, το ποσό των 1.500 ευρώ, αντί ποσοστού 10% του αφορολόγητου ποσού του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας (α) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 που ισχύει για μισθωτό χωρίς τέκνο. Το νέο αυτό όριο ανά ασφαλιζόμενο ισχύει, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 33 του κοινοποιούμενου νόμου, για ασφαλιστρα που καταβάλλονται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, αντικαθίστανται τα δύο πρώτα εδάφια της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., σχετικά με την απόσβεση των επισφαλών απαιτήσεων. Με τις νέες αυτές διατάξεις, επανέρχεται καταρχήν το καθεστώς που είχε θεσπισθεί με το ν. 2065/1992, με ορισμένες τροποποιήσεις, δηλαδή ο σχηματισμός πρόβλεψης από τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν υπάρχουν ή όχι επισφαλείς απαιτήσεις.

Ειδικότερα, καθιερώνεται ο σχηματισμός πρόβλεψης, η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες (εσωτερικού και εξωτερικού), αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι επιστροφές ή εκπτώσεις που προκύπτουν από τα βιβλία, τα έσοδα που έχουν πραγματοποιηθεί από πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και Ν.Π.Δ.Δ. λόγω της φερεγγυότητας των πελατών αυτών, καθώς και ο ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, ο φόρος κατανάλωσης καπνού και οι λοιποί φόροι που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης. Επομένως, για τον υπολογισμό της πρόβλεψης δεν λαμβάνονται υπόψη τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες, έστω και αν αυτά έχουν πραγματοποιηθεί με πίστωση του τιμήματος και οι χονδρικές πωλήσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο πώλησης (π.χ. πώληση επαγγελματικού αυτοκινήτου με συμβολαιογραφική πράξη). Αντίθετα, για το σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων από τις επιχειρήσεις που τηρούν πρόσθετα βιβλία, τους ελεύθερους επαγγελματίες, και τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων και οι οποίες, για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε άλλους επιτηδευματίες, εκδίδουν Α.Π.Υ., θα λαμβάνονται υπόψη οι παρεχόμενες υπηρεσίες προς επιτηδευματίες, έστω και αν για τις υπηρεσίες αυτές δεν έχουν εκδοθεί τιμολόγια. Επίσης, διευκρινίζεται ότι επειδή ο Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνονται οι πωλήσεις ή οι υπηρεσίες, δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης, αυτός δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην αξία των τιμολογίων επί της οποίας υπολογίζεται η πρόβλεψη.

Οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τη διάθεση των προϊόντων τους αντιπροσώπους, προς τους οποίους στέλνουν τα εμπορεύματά τους με δελτίο αποστολής και στη συνέχεια ακολουθεί η έκδοση εκκαθαρίσεων, δεν δικαιούνται για τις πωλήσεις αυτές να ενεργούν πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, αφού δεν εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης, όπως απαιτούν οι προαναφερθείσες διατάξεις (1122241/2246/Α0012/ ΠΟΛ.1238/1994 εγκύκλιός μας).

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας των υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Με το ίδιο ποσοστό (1%) θα υπολογίζουν πρόβλεψη και οι εμπορικές επιχειρήσεις για τις λιανικές πωλήσεις επί πιστώσει διαρκών καταναλωτικών αγαθών, που περιλαμβάνονται στους

με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε. Η πρόβλεψη αυτή θα υπολογίζεται επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθόσον οι απαιτήσεις αυτές θεωρούνται ασφαλούς εισπράξεως. Επίσης, δεν λαμβάνεται υπόψη το υπόλοιπο του λογαριασμού «Γραμμάτια εισπρακτέα», καθόσον ρητά στο νόμο αναφέρεται μόνο το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού «Πελάτες». Αντίθετα, για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «πελάτες» αφαιρούνται επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων, ενώ οι προκαταβολές πελατών δεν λαμβάνονται υπόψη, καθόσον αυτές καταχωρούνται σε λογαριασμό παθητικού (Γνωμ. ΕΣΥΛ 228/1994).

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων του κοινοποιούμενου νόμου, στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων». Η εμφάνιση της πρόβλεψης αυτής στα βιβλία της επιχείρησης στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης θα γίνεται ως εξής:

ΕΓΛΣ Λογ. 83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Σε Λογ. 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Περαιτέρω, η διαγραφή των ανεπίδεκτων εισπράξεως πελατών γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» με πίστωση των λογαριασμών των απαιτήσεων, όταν αυτές καταστούν ανεπίδεκτες εισπράξεως.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς, ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα 1.000 ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες αυτούς που διαγράφονται χωρίς να ασκηθούν ένδικα μέσα, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε 3 αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του π.δ. 186/1992.

Ο χαρακτηρισμός και η διαγραφή ορισμένων πελατών ως επισφαλών είναι θέμα που κρίνεται από την επιχείρηση, με βάση τα στοιχεία και έγγραφα που έχει στη διάθεσή της και δεν ερευνάται κατά το διενεργούμενο έλεγχο στην επιχείρηση εκ μέρους της Φορολογούσας Αρχής, αν πράγματι οι διαγραφέντες πελάτες είναι επισφαλείς ή όχι. Στην περίπτωση όμως που κάποιος πελάτης κρίθηκε από την επιχείρηση ως επισφαλής και προέβη στη διαγραφή αυτού και στη συνέχεια, το ποσό της απαίτησής του εισπραχθεί, η επιχείρηση έχει υποχρέωση να μεταφέρει το ποσό που εισέπραξε στα αποτελέσματα χρήσεως.

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, εκτός αν το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης (πτώχευση του πελάτου και δεν υφίσταται πτωχευτική περιουσία για την ικανοποίηση της απαίτησης). Στην περίπτωση αυτή, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Είναι αυτονόητο ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω αφορούν στην απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, που έχουν προέλθει από πελάτες μόνο, καθόσον ο υπολογισμός των αποσβέσεων υπολογίζεται επί της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων πώλησεως. Αν υπάρχει ζημία από άλλη αιτία, αυτή θα εκπίπτει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συνιστά απώλεια κεφαλαίου.

Τέλος, με τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων προβλέπεται, ότι το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω του γεγονότος ότι στο διάστημα της πενταετίας τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που διαγράφηκαν δεν κάλυψαν

ολόκληρο το ποσό της σχηματισθείσας πρόβλεψης στο διάστημα αυτό. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Συνεπώς, κατά την πρώτη εφαρμογή της διάταξης αυτής θα ληφθούν υπόψη τα ποσά των προβλέψεων που σχημάτισε και εμφάνισε στα βιβλία της η επιχείρηση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του νόμου αυτού στις πέντε πρώτες διαχειριστικές χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση 2005, ήτοι το σύνολο των προβλέψεων των χρήσεων 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009 και περαιτέρω, τα ποσά αυτά θα μειωθούν με τις διαγραφείσες επισφαλείς απαιτήσεις στις πιο πάνω χρήσεις. Αν στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης 2009 (τέλος πενταετίας) στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» με 31/12/2009 υπάρξει υπόλοιπο ποσό πρόβλεψης, το ποσό αυτό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής χρήσης, δηλαδή στη χρήση 2010 και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογούμενα έσοδα της επιχείρησης.

Όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω έχουν εφαρμογή για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού επιβάλλεται αυτοτελής φορολόγηση με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), στο ποσό του αποθεματικού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» του πρώτου ισολογισμού που θα συντάξουν οι επιχειρήσεις μετά την 30η Δεκεμβρίου 2004, λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Δηλαδή, σε φορολογία υπόκειται το ποσό της πρόβλεψης που είχαν σχηματίσει οι επιχειρήσεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων με βάση τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτές ίσχυαν πριν από την τροποποίησή τους με το ν. 3091/2002, με τον οποίο, ως γνωστόν, είχε καθιερωθεί η απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μέσω οριστικών εγγραφών για τις χρήσεις 2003 και 2004. Διευκρινίζεται, ότι επειδή οι επιχειρήσεις κατά την απόσβεση των επισφαλών απαιτήσεων με οριστικές εγγραφές, υποχρεούντο, εφόσον εμφάνιζαν στα βιβλία τους υπόλοιπο (αναπόσβεστο) του ανωτέρω λογαριασμού προβλέψεων, να αποσβέσουν πρώτα το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού με βάση τα οριζόμενα στην αριθ. 1111373/13303/Β0012/ΠΟΛ.1133/2003 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε (1021577/10206/Β0012/ΠΟΛ.1038/2003 εγκύκλιος), δεν μπορούν να μειώσουν το υπόλοιπο του υπόψη λογαριασμού αυθαίρετα (αδικαιολόγητα) με τυχόν πελάτες που κατά την κρίση τους θεωρούν ανεπίδεκτους είσπραξης, αλλά μόνον εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της ως άνω Απόφασης και στη συνέχεια βέβαια να υπαχθεί στην αυτοτελή φορολόγηση του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) το υπόλοιπο.

Επομένως, αν η επιχείρηση κλείνει ισολογισμό με 31/12, θα ληφθεί υπόψη κατ' αρχήν το ποσό του αποθεματικού που εμφάνιζε στα βιβλία της με 31/12/2002 στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

Το ποσό αυτό θα μειωθεί μόνο με τις διενεργηθείσες κατά τις χρήσεις 2003 και 2004 διαγραφές επισφαλών πελατών σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ.1133/2003 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (διαγραφή πελατών για τους οποίους έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, διαγραφή μικροαπαιτήσεων μέχρι 150 ευρώ κλπ.).

Τυχόν υπόλοιπο που απομένει και εμφανίζεται στον ισολογισμό με 31/12/2004 δεν μεταφέρεται σε καμία περίπτωση στα αποτελέσματα προκειμένου να μειώσει τυχόν ζημίες της χρήσης, αλλά φορολογείται σε κάθε περίπτωση αυτοτελώς με συντελεστή 25%.

Επειδή είναι ενδεχόμενο, ορισμένες επιχειρήσεις να έχουν εμφανίσει στο λογαριασμό των προβλέψεων, ποσό μεγαλύτερο από αυτό που προέκυπτε με την εφαρμογή των ποσοστών 1% και 0,5% που προβλεπόταν από το νόμο, αλλά με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος να είχαν αναμορφώσει τα αποτελέσματα με την προσθήκη των επιπλέον ποσών, είναι αυτονόητο ότι τα επιπλέον αυτά ποσά, παρά το γεγονός ότι εμφανίζονται στο υπόλοιπο του υπόψη λογαριασμού προβλέψεων, δεν θα υπαχθούν εκ νέου σε φορολογία με είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) γιατί θα είχαμε επιβολή διπλής φορολογίας στο ίδιο εισόδημα.

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης, των μετόχων κλπ. Η καταβολή του φόρου γίνεται με την υποβολή δήλωσης εντός 2 μηνών από τη λήξη της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, η οποία ορίζεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ. Ο φόρος καταβάλλεται σε 3 ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των αντίστοιχων δύο διμήνων. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του πιο πάνω ποσού φόρου θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής του εναπομείναντος ποσού, δεν οφείλεται περαιτέρω φόρος εισοδήματος.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, για την απόδοση του φόρου 25%, εφαρμόζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής, οι διατάξεις των άρθρων 66 έως 71, 74, 75 και 113 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, του ν. 2523/1997 και του ν. 2717/1999.

5. Με την παράγραφο 5 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις αυξήθηκε από 1.400 κ.ε σε 1.600 κ.ε το ανώτατο όριο του κυλινδρισμού επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ για τα οποία οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης εκπίπτουν μέχρι το εξήντα τοις εκατό (60%) αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Σημειώνεται ότι και μετά την τροποποίηση αυτή, συνεχίζουν τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε επιχειρήσεις ενοικίασεως αυτοκινήτων να εκπίπτουν στο σύνολό τους (χωρίς τον ανωτέρω περιορισμό).

Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την περ. ζ' του άρθρου 33 του κοινοποιούμενου νόμου για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

6. Με την παράγραφο 6 αυξήθηκε από 600 ευρώ σε 1.200 ευρώ το ανώτατο όριο αξίας των παγίων στοιχείων, που μπορούν να αποσβεστούν εφάπαξ μέσα στη χρήση κατά την οποία για πρώτη φορά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την περ. ζ' του άρθρου 33 του ν. 3296/2004 για πάγια στοιχεία που αποκτώνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

7. Όπως είναι γνωστό, με τις διατάξεις του ν. 3091/2002 (άρθρο 5, παρ. 6) και του π.δ. 299/2003 καθιερώθηκε ο χαμηλός και ο ανώτατος συντελεστής απόσβεσης για κάθε πάγιο στοιχείο και η χρησιμοποίηση του ενός από τους δύο είναι στη διακριτική ευχέρεια της επιχείρησης, αλλά ο επιλεγόμενος για πρώτη φορά συντελεστής θα πρέπει να ακολουθείται πάγια και στις επόμενες χρήσεις και να αφορά όλα τα πάγια στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία.

Τώρα πλέον με την παράγραφο 7 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε το πέμπτο εδάφιο της περίπτ. στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και με τις νέες διατάξεις επαναλαμβάνονται τα ανωτέρω και επί πλέον, παρέχεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν και οποιονδήποτε ενδιάμεσο, μεταξύ του ανώτερου και κατώτερου, συντελεστή απόσβεσης, αλλά με την προϋπόθεση ότι ο επιλεγόμενος αυτός συντελεστής για πρώτη φορά θα εφαρμόζεται μόνιμα και στις επόμενες διαχειριστικές περιόδους μέχρι την ολοσχερή απόσβεση του παγίου στοιχείου. Επίσης, θα αφορά όλα τα πάγια στοιχεία της ίδιας κατηγορίας, όπως συμβαίνει και με την εφαρμογή και του χαμηλού ή ανωτάτου συντελεστή απόσβεσης.

Επειδή οι συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται από το π.δ. 299/2003, αλλά και αυτοί που ορίζονται από τα προϊσχύσαντα προεδρικά διατάγματα είναι ακέραιοι, είναι προφανές ότι και οι νέες διατάξεις του ν. 3296/2004 αναφέρονται σε ακέραιους συντελεστές απόσβεσης και επομένως ο επιλεγόμενος από την επιχείρηση συντελεστής απόσβεσης δεν μπορεί να είναι δεκαδικός.

Τα πιο πάνω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 33 του ν.3296/2004, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά. Επομένως, καταλαμβάνουν και τα πάγια στοιχεία που υφίστανται στις επιχειρήσεις κατά το χρόνο δημοσίευσης του νόμου.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού προστίθενται τέσσερα νέα εδάφια στην περίπτωση ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, οι οποίες αναφέρονται στην έκπτωση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Με τις νέες αυτές διατάξεις παρέχεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, πέραν της έκπτωσης αυτών από τα ακαθάριστα έσοδά τους, να αφαιρούν περαιτέρω και ποσοστό 50% των δαπανών αυτών που πραγματοποίησαν μέσα στη χρήση και από τα καθαρά κέρδη αυτής προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών.

Η αφαίρεση αυτή θα γίνεται μόνον όταν οι υπόψη δαπάνες της οικείας χρήσης έχουν υπερβεί το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τις δύο προηγούμενες χρήσεις. Ως δαπάνες που μπορούν να αφαιρεθούν σύμφωνα με τα πιο πάνω, είναι αυτές που ορίζονται στην απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας Ενέργειας και Τεχνολογίας 12962/3.11.1987 (ΦΕΚ 734Β/22.12.1987), και τις οποίες έχουμε γνωστοποιήσει με την 1077160/10691/Β0012/ΠΟΛ.1228/20.9.2002 εγκύκλιο. Για το σκοπό αυτό, απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των δαπανών αυτών είναι η πιστοποίηση με σχετική βεβαίωση που θα χορηγείται για

το σκοπό αυτό από το Υπουργείο Ανάπτυξης, του είδους των δαπανών και του χρόνου πραγματοποιήσής τους.

Την έκπτωση δικαιούνται και οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Επίσης, όλες οι επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν (Α.Ε., δημόσιες επιχειρήσεις, Ε.Π.Ε., συνεταιρισμοί, προσωπικές εταιρείες, ατομικές επιχειρήσεις, κλπ.).

Η αφαίρεση του 50% των πιο πάνω δαπανών θα γίνεται, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, από τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. Επομένως, η αφαίρεση θα γίνεται από τα κέρδη που προκύπτουν μετά τη λογιστική αναμόρφωση με τις ΜΗ αναγνωριζόμενες προς έκπτωση δαπάνες. Επειδή δε ο νόμος ορίζει, ότι η αφαίρεση γίνεται από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης, συνάγεται, ότι σε περίπτωση που υφίσταται υπόλοιπο ζημίας παρελθουσών χρήσεων για μεταφορά, θα γίνεται πρώτα ο συμψηφισμός της ζημίας αυτής και από το προκύπτον υπόλοιπο καθαρών κερδών θα γίνεται η αφαίρεση των υπόψη δαπανών.

Αν πρόκειται για Α.Ε., Ε.Π.Ε. ή συνεταιρισμό, που έχουν και αφορολόγητα έσοδα ή εισοδήματα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο στο όνομά τους, η αφαίρεση του 50% των πιο πάνω δαπανών θα γίνεται από τα κέρδη που προκύπτουν μετά την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 του Κ.Φ.Ε.

Στην περίπτωση κατά την οποία, μετά τη μείωση των φορολογητέων κερδών της επιχείρησης με τις πιο πάνω δαπάνες, προκύπτει ζημία, αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πέντε (5) επόμενων οικονομικών ετών, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε.

Τέλος, επειδή ο νόμος ορίζει, ότι η αφαίρεση των εν λόγω δαπανών, γίνεται από τα φορολογητέα (καθαρά) κέρδη της επιχείρησης, συνάγεται, ότι σε περίπτωση κατά την οποία σε κάποια χρήση η επιχείρηση δεν έχει φορολογητέα κέρδη αλλά ζημία, τότε αυτή δεν δικαιούται να προσανξήσει τη ζημία της με το 50% των πιο πάνω δαπανών.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου αυτού, για δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2008.

9. Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 τροποποιούνται οι διατάξεις της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των αποζημιώσεων ή των δικαιωμάτων που καταβάλλουν για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Με βάση τις νέες αυτές διατάξεις, για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των πιο πάνω δικαιωμάτων και αποζημιώσεων που καταβάλλουν σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτά που καταβάλλουν σε εξωχώριες εταιρείες, των οποίων δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση σύμφωνα με την παρ. 14 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., θα έχουν εφαρμογή τα εξής:

α. Η υποχρέωση καταβολής των αποζημιώσεων και των δικαιωμάτων αυτών, θα πρέπει να προκύπτει, τόσο από έγγραφη σύμβαση μεταξύ της ημεδαπής επιχείρησης και του αλλοδαπού οργανισμού ή επιχείρησης, όσο και από το τιμολόγιο που εκδίδουν αυτοί.

β. Να έχει αποδοθεί από την ημεδαπή επιχείρηση ο φόρος, τον οποίο έχει υποχρέωση να παρακρατήσει κατά την καταβολή ή πίστωση των υπόψη δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. ή με βάση την οικεία διμερή σύμβαση περί αποφυγής της διπλής φορολογίας, αν υφίσταται μεταξύ της Ελλάδος και της χώρας στην οποία καταβάλλονται τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις. Όταν τα ποσά δεν έχουν καταβληθεί μέσα στην οικεία διαχειριστική περίοδο, μπορούν να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδά της μόνον όταν η πίστωση έχει γίνει στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού της εν λόγω χρήσης. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να έχει αποδοθεί ο οφειλόμενος φόρος.

γ. Να έχει προηγηθεί προέγκριση από Επιτροπή, η οποία συστήνεται για το σκοπό αυτό στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, στις πιο κάτω αναφερόμενες περιπτώσεις:

ι. Όταν τα δικαιώματα και οι αποζημιώσεις, ανεξάρτητα από το ύψος των σχετικών ποσών, καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις ή από μικτές επιχειρήσεις σε άλλες εμπορικές ή μικτές επιχειρήσεις της αλλοδαπής, κατά το μέρος όμως που αυτά αφορούν στον εμπορικό τους κλάδο, και αναφέρονται σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής, καθώς και άλλα συναφή δικαιώματα. Σε περιπτώσεις που καταβάλλονται δικαιώματα και αποζημιώσεις τα οποία όμως έχουν ενσωματωθεί και στην τιμή πώλησης των προϊόντων, αυτά δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν νοείται η καταβολή – πέραν του τιμήματος των προϊόντων – και δικαιωμάτων στην επιχείρηση από την οποία αγοράζονται, αφού το κόστος ανάπτυξης και βελτίωσης των προϊόντων

λαμβάνεται υπόψη στον προσδιορισμό της τιμής πώλησης (1047166/10364/B0012/ΠΟΛ.1142/1997 εγκύκλιος).

ii. Όταν τα ποσά αυτά καταβάλλονται από επιχειρήσεις με διαφορετικό αντικείμενο εργασιών (βιομηχανικές, μεταλλευτικές, κλπ.) σε:

αα. Μητρικές τους επιχειρήσεις, οι οποίες βρίσκονται στην αλλοδαπή.

ββ. Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες ανήκουν στον ίδιο όμιλο. Δύο επιχειρήσεις θεωρούνται ότι ανήκουν στον ίδιο όμιλο, εάν κάποια από αυτές συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, στον έλεγχο ή στο κεφάλαιο της άλλης ή τα ίδια πρόσωπα συμμετέχουν άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, στον έλεγχο ή στο κεφάλαιο αμφοτέρων των επιχειρήσεων.

Στις αναφερόμενες πιο πάνω υποπεριπτώσεις αα' και ββ', προέγκριση των σχετικών δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων απαιτείται μόνον εφόσον τα ποσά αυτών υπερβαίνουν το 4% των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος και μέχρι 500.000 ευρώ ετησίως.

Η Επιτροπή θα απαρτίζεται από ένα σύμβουλο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως Πρόεδρο και μέλη αυτής τους Γενικούς Διευθυντές Ελέγχων και Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, έναν ορκωτό ελεγκτή και έναν εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ελληνικών Βιομηχανιών. Η σύνθεση της υπόψη Επιτροπής, όπως και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για τη λειτουργία της (δικαιολογητικά που πρέπει να προσκομίζονται σε αυτή για την έκδοση των αποφάσεών της, κλπ.), θα καθορισθούν με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Για τις αποφάσεις της θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 2717/1999, περί Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (λ.χ. για την άσκηση προσφυγής, κλπ.).

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρεία του αυτού ομίλου.

Όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω δεν έχουν εφαρμογή για τα πνευματικά, συγγενικά και συναφή δικαιώματα, στην έννοια των οποίων εντάσσονται και τα συγγραφικά δικαιώματα, που καταβάλλονται σε τρίτους. Δηλαδή, τα δικαιώματα που καταβάλλονται από εμπορικές ή βιομηχανικές επιχειρήσεις προς εταιρείες του ομίλου στον οποίο ανήκουν με σκοπό την εν συνεχεία καταβολή τους από αυτές προς τον τελικό δικαιούχο. Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση υποχρεούται να προσκομίζει, αν της ζητηθεί από τον έλεγχο, κάθε αναγκαίο έγγραφο που να αποδεικνύει την είσπραξη και το ύψος του εισπραχθέντος ποσού από τον τελικό αποδέκτη της καταβολής (1047166/10364/B0012/ ΠΟΛ.1142/1997 εγκύκλιος).

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου αυτού, για ποσά δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

10. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 τροποποιούνται οι διατάξεις της περίπτωσης ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μίας επιχείρησης, των εξόδων διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και γενικά άλλων υπηρεσιών, που κατά περίπτωση παρέχονται από άλλες επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο ημεδαπό ή αλλοδαπό όμιλο ή ακόμη και από τρίτες - μη ανήκουσες στον όμιλο - επιχειρήσεις για σκοπούς που σχετίζονται με τα γενικότερα συμφέροντα του ομίλου.

Τα πιο πάνω έξοδα εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίησή τους συμβάλλει στη δημιουργία φορολογητέου για την καταβάλλουσα επιχείρηση εισοδήματος. Επομένως, δαπάνες προβολής, διάθεσης, κλπ. ενός προϊόντος με τις οποίες επιβαρύνεται μία ημεδαπή επιχείρηση, μέλος πολυεθνικού ομίλου, το οποίο όμως δεν κυκλοφορεί στην Ελλάδα, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Με τις νέες αυτές διατάξεις προβλέπεται, ότι τα πιο πάνω ποσά, όταν καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή οργανισμούς, με εξαίρεση αυτά τα οποία καταβάλλονται σε εξωχώρια εταιρεία, εφόσον υπερβαίνουν το 5% των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιεί η ίδια (η ημεδαπή επιχείρηση του ομίλου) και το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 100.000 ευρώ, για την έκπτωσή τους, απαιτείται προέγκριση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Επιτροπής, για την οποία, γίνεται λόγος πιο πάνω.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρεία του αυτού ομίλου.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου αυτού, για ποσά εξόδων διοικητικής υποστήριξης που καταβάλλονται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

11. Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου αυτού προστέθηκαν στις εκπιπόμενες δαπάνες της περίπτωσης ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, προς άρση

ερμηνευτικών προβλημάτων, δεδομένου ότι με τις προϋσχύσασες διατάξεις ορίζοντο μόνο τα μισθώματα που καταβάλλονται σε ημεδαπές εταιρείες leasing.

12. Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου αυτού προστέθηκαν νέες περιπτώσεις μ', ν', ξ', ο', π' και ρ' στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης μ' αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, ημεδαπών ή αλλοδαπών, με τους οποίους συνεργάζονται οι επιχειρήσεις για τη βελτίωση των μεθόδων παραγωγής ή προώθησης των πωλήσεων τους, κλπ. Στα έξοδα διανυκτέρευσης περιλαμβάνονται και οι δαπάνες διατροφής, εφόσον αυτές περιλαμβάνονται στην Α.Π.Υ. του ξενοδοχείου διαμονής.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, αφενός μεν τα έξοδα αυτά να προκύπτουν από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και αφετέρου δε, το ξενοδοχείο να βρίσκεται εντός του Δήμου (Καποδιστριακού) στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή το υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα εν λόγω έξοδα. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα που λειτουργούν στους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης, το ξενοδοχείο φιλοξενίας μπορεί να βρίσκεται εντός των ορίων των νομών αυτών. Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα δώρα που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι 20 ευρώ για καθένα από αυτά (δωρεοδόχο). Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης με τα οποία ενδεχομένως επιβαρύνεται μία επιχείρηση και τα οποία δεν αφορούν στα κατονομαζόμενα πιο πάνω έξοδα, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.

- Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ν' αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την επιμόρφωση του προσωπικού τους. Η επιμόρφωση πρέπει να σχετίζεται υποχρεωτικά με κάποιον από τους ακόλουθους τομείς: α) το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα η συμμετοχή των χημικών μιας βιομηχανίας σε σεμινάριο σχετικά με την εξέλιξη της μεθόδου παραγωγής, προστασίας, κλπ., προϊόντων που παράγει η επιχείρηση, β) το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα η συμμετοχή στελεχών του τμήματος πωλήσεων σε σεμινάριο MARKETING, κλπ., γ) τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών γενικά ή ειδικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών που χρησιμοποιούνται ή θα χρησιμοποιηθούν στην επιχείρηση (π.χ. παρακολούθησης αποθεμάτων, ποιοτικής παρακολούθησης των παραγόμενων προϊόντων, κλπ.). Περαιτέρω, η επιμόρφωση αυτή μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε με τη μορφή μεμονωμένων σεμιναρίων, είτε με τη μορφή συμμετοχής του προσωπικού σε ομαδικά επιμορφωτικά προγράμματα (π.χ. προγράμματα επιμόρφωσης που διοργανώνονται από εκπαιδευτικά ιδρύματα, κλπ.). Για την εφαρμογή των ανωτέρω, θα πρέπει η δαπάνη και το είδος του σεμιναρίου να προκύπτει από τα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παραστατικά.

- Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ξ' προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων τους με την προϋπόθεση, ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα των εργαζομένων τους, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2238/1994.

- Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ο' προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων των εργαζομένων τους. Για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών θα πρέπει να εκδίδεται προς την επιχείρηση και στην αιτιολογία θα πρέπει να αναφέρονται και τα στοιχεία του τέκνου (ονοματεπώνυμο).

- Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης π' προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα χρηματικά βραβεία που καταβάλλουν σε εργαζομένους τους, λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν αποδεδειγμένα επιτύχει στα Ανώτατα Ιδρύματα που σπουδάζουν. Τα εκπιπτόμενα αυτά χρηματικά ποσά δεν μπορούν να υπερβούν το ποσό των 3.000 ευρώ ετησίως για κάθε εργαζόμενο. Η απόδειξη της επίτευξης υψηλών επιδόσεων πραγματοποιείται με κάθε πρόσφορο μέσο (π.χ. πιστοποιητικό αναλυτικής βαθμολογίας, χορήγηση υποτροφίας από το εκπαιδευτικό ίδρυμα ή από κάποιον άλλο φορέα, κλπ.).

- Τέλος, με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ρ' αναγνωρίζονται, ως εκπεστέα δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, τα ποσά που καταβάλλουν αυτές για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού τους, η οποία επιβάλλεται για λόγους υγιεινής ή ασφάλειας, ως απαραίτητη κατά την εκτέλεση των εργασιών τους. Περιπτώσεις δαπανών που εμπίπτουν στην περίπτωση αυτή είναι για παράδειγμα η αγορά ειδικής ενδυμασίας για τους χημικούς ή παρασκευαστές που εργάζονται σε βιομηχανίες, για το νοσηλευτικό προσωπικό κλινικών, για το προσωπικό εργαστηρίων αρτοποιίας, ζαχαροπλαστικής, για όλο το προσωπικό των ξενοδοχείων, κλπ. Αντίθετα,

δαπάνες αγοράς ειδικής ενδυμασίας που πραγματοποιούνται για λόγους αισθητικής, όπως συμβαίνει για παράδειγμα με το προσωπικό ορισμένων τραπεζών, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον η αγορά των ομοιόμορφων αυτών στολών δεν εξυπηρετεί λόγους υγιεινής ή ασφάλειας.

Όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω ισχύουν, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 33, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

13. Με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου αυτού προστέθηκε νέα παράγραφος 18 στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες αυτές διατάξεις προβλέπεται η έκδοση, μέσα σε ένα μήνα από τη δημοσίευση του κοινοποιούμενου νόμου, δηλαδή μέχρι τις 14 Ιανουαρίου 2005, απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, στην οποία θα περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., και οι οποίες δεν μνημονεύονται ρητά στο άρθρο αυτό, αλλά για τις οποίες έχει γίνει δεκτό ότι εκπίπτουν με διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία. Ήδη, έχει εκδοθεί η απόφαση αυτή, με αριθ. πρωτ. 1003821/10037/Β0012/ ΠΟΛ.1005/14.1.2005.

Η αναγνώριση των δαπανών που περιλαμβάνονται στην απόφαση αυτή είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.

Σε περίπτωση που κάποια ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει αυτή ή ελεγκτική υπηρεσία διαπιστώσει ότι κάποιες περιπτώσεις δαπανών που τις αφορούν δεν περιλαμβάνονται στην πιο πάνω απόφαση ή επιθυμεί να αφαιρέσει περιπτώσεις δαπανών που μνημονεύονται ρητά στην πιο πάνω απόφαση (μη εκπιπόμενες), δικαιούται να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου (Δ/νση Φορολογίας Εισοδήματος, Καραγιώργη Σερβίας 10), εντός 2 μηνών από τη δημοσίευση του κοινοποιούμενου νόμου, δηλαδή μέχρι τις 14 Φεβρουαρίου 2005, προκειμένου να εξετασθεί από γνωμοδοτική επιτροπή, η οποία θα συσταθεί για το σκοπό αυτό στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών. Οι λύσεις (περιπτώσεις δαπανών) που θα δοθούν με τον τρόπο αυτό θα συμπεριληφθούν σε νέα υπουργική απόφαση που θα εκδοθεί μέχρι τις 30 Ιουνίου 2005.

Με τον ίδιο τρόπο, δηλαδή έκδοση λύσεων από τη γνωμοδοτική επιτροπή μετά από αίτηση των ενδιαφερομένων, θα αντιμετωπίζονται και για τα επόμενα χρόνια περιπτώσεις δαπανών για τις οποίες δεν έχει επιληφθεί η υπηρεσία. Οι λύσεις που θα εκδίδονται κάθε χρόνο θα συμπεριλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία θα εκδίδεται για το σκοπό αυτό, μέχρι τις 30 Ιουνίου του επόμενου έτους.

Η αναγνώριση των οριζόμενων με τις αποφάσεις αυτές περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική για τα αρμόδια φορολογικά όργανα. Όμως, η απarıθμησή τους δεν είναι περιοριστική. Δηλαδή, για τις δαπάνες που δεν περιλαμβάνονται στην αριθ. 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 Α.Υ.Ο. ή στις υπουργικές αποφάσεις που θα εκδοθούν μεταγενέστερα, τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα οφείλουν να διενεργούν έλεγχο, για την αναγνώριση ή απόρριψή τους. Περαιτέρω, οι επιχειρήσεις για οποιαδήποτε δαπάνη που δεν θα τους αναγνωρισθεί από τον έλεγχο, έχουν τη δυνατότητα να προσφύγουν στα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια για την επίλυση των διαφορών.

Άρθρο 10

Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προστίθεται τρίτο εδάφιο στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις, προβλέπεται η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων κατά συγκεκριμένα ποσά, σε περίπτωση που από τον έλεγχο διαπιστωθούν: α) απόκρυψη φορολογητέας ύλης, β) μη έκδοση στοιχείων του Κ.Β.Σ. και γ) έκδοση πλαστών-εικονικών στοιχείων του Κ.Β.Σ. Οι παραβάσεις αυτές εφόσον συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών ανεξάρτητα αν διαπιστωθούν από τον έλεγχο διαζευκτικά ή αθροιστικά και οι τρεις, ανακρίβεια των βιβλίων της επιχείρησης και τα ποσά που προκύπτουν από την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης, τη μη έκδοση στοιχείων ή την έκδοση πλαστών-εικονικών στοιχείων εφόσον οι παραβάσεις αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης. Σε περίπτωση που οι προηγούμενες παραβάσεις επαναληφθούν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο τα σχετικά ποσά διπλασιάζονται και κατόπιν προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα. Το άθροισμα αυτό, δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων πλέον ποσά παραβάσεων (αυτούσια ή διπλασιασμένα κατά περίπτωση), προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό ως ακολούθως:

α) κατά 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και σε ποσό τα 5.000 ευρώ

β) κατά 8% εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και σε ποσό τα 5.000 ευρώ.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία από οποιαδήποτε αιτία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με το άρθρο 30 του Κ.Β.Σ. προσδιορίζεται εξωλογιστικώς δηλαδή με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το πέμπτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις μειώνεται η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες, από 50% που ήταν σε 40%, για τις περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων που τα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., κρίνονται ανακριβή, καθώς και αυτών που δεν τηρούν τα προβλεπόμενα βιβλία από τον Κ.Β.Σ. στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές της επιχείρησης ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτή που ορίζεται στις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προστίθεται νέο έβδομο εδάφιο στην παράγραφο 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται η απαλλαγή από την προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ., κατά ποσοστό 40%, για τις επιχειρήσεις που κατά το πρώτο έτος που υποχρεούνται να τηρήσουν βιβλία ανώτερης κατηγορίας, λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και τα βιβλία τους κρίνονται ανακριβή.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού καταργούνται οι περιπτώσεις β' και δ' του έβδομου εδαφίου καθώς και το όγδοο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. που ορίζεται σε αυτές μειώνεται από 100% σε 80%, μετά από το διπλασιασμό που προβλέπεται στις διατάξεις αυτές και ύστερα από τη μείωση της προσαύξησης από 50% σε 40%, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 3 του άρθρου αυτού.

Διευκρινίζεται ότι ο διπλασιασμός αυτός σε ποσοστό 80% αφορά πλέον τις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται η μείωση του ανώτατου Μ.Σ.Κ.Κ. κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες, δηλαδή το ανώτατο όριο του Μ.Σ.Κ.Κ. μετά την κατά περίπτωση προσαύξηση του, μειώνεται από 85% που ήταν πριν σε 75%. Σε κάθε περίπτωση ο Σ.Κ.Κ. που εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη, κατ' εφαρμογή του άρθρου 32 του ν.2238/94 δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά.

Άρθρο 11

Προσδιορισμός των καθαρών κερδών νομικών προσώπων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αναριθμούνται οι παράγραφοι 12, 13 και 14 του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε. και προστίθεται νέα παράγραφος 12, που αναφέρεται στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των νομικών προσώπων που ασχολούνται με την ανέγερση και την πώληση οικοδομών.

Όπως είναι γνωστό, με τις διατάξεις του ν. 2940/2001, καθιερώθηκε ο λογιστικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις, κλπ.), τα οποία ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, καθώς και των κοινοπραξιών στις οποίες συμμετέχουν τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα, για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την 1^η Ιανουαρίου 2002 και μετά. Λόγω πώλησης των εν λόγω κτισμάτων (διαμερισμάτων, καταστημάτων, κλπ.) σε πολλές περιπτώσεις πριν από την αποπεράτωσή τους με συνέπεια, να μην είναι δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός των κερδών τους, με την 1035038/10347/Β0012/11-04-2003 διαταγή μας, έγινε δεκτό, ότι το λογιστικό αποτέλεσμα κάθε χρήσης θα εξάγεται με βάση το προϋπολογιστικό κόστος, όπως αυτό προσδιορίζεται με το άρθρο 35 του Κ.Φ.Ε., και αν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης προκύπτει μεγαλύτερο κόστος, θα λαμβάνεται υπόψη αυτό. Το προϋπολογιστικό κόστος καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 68.99.01 «Προϋπολογισθέν κόστος τεχνικού έργου» με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 58.08.01 και στη συνέχεια, κατά το χρόνο αποπεράτωσης, το πραγματικό κόστος καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 58.08.01 και οι διαφορές του πραγματικού κόστους των υπόψη κτισμάτων σε σχέση με το προϋπολογιστικό τακτοποιούνται σε έκτακτους λογαριασμούς εσόδων ή εξόδων κατά περίπτωση.

Στη συνέχεια, με την 1039113/10547/Β0012/ΠΟΛ.1043/10-05-2004 διαταγή μας έγινε δεκτό, ότι οι οικοδομικές επιχειρήσεις που πωλούν ανεγειρόμενα κτίσματα πριν από την αποπεράτωσή τους υποχρεούνται, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους, να αναμορφώνουν τα έσοδά τους, ούτως ώστε να εμφανίζουν και να υπαγάγουν σε φορολογία τα συνολικά, βάσει συμβολαίων, έσοδά τους και όχι μόνο αυτά που αντιστοιχούν στο τμήμα του εκτελεσμένου έργου.

Όσον αφορά το κόστος που θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, θα πρέπει το πραγματικό κόστος, βάσει των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων, να συγκρίνεται με αυτό που προκύπτει εξωλογιστικά, με βάση τα αναφερόμενα στην 1035038/10347/Β0012/2003 διαταγή και θα λαμβάνεται τελικά το μεγαλύτερο, κατά το μέρος βέβαια που αντιστοιχεί στην αξία των πωληθέντων κτιρίων.

Επειδή η εφαρμογή των ανωτέρω ήταν αδύνατη σε περιπτώσεις που η οικοδομική επιχείρηση (νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. ή κοινοπραξία, στην οποία συμμετέχει ένα ή περισσότερα από τα νομικά αυτά πρόσωπα), έχει αποκτήσει έσοδα φορολογητέα σε μία χρήση, χωρίς όμως να έχει πραγματοποιήσει δαπάνες ανέγερσης, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού επιλύεται το θέμα ως ακολούθως: Για τα έτη που διαρκεί η κατασκευή της οικοδομής και πραγματοποιούνται πωλήσεις διαμερισμάτων, καταστημάτων, κλπ., θα προσδιορίζονται τεκμαρτά κέρδη κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. Τα τεκμαρτά αυτά κέρδη θα συμπεριλαμβάνονται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ετών αυτών. Περαιτέρω, κατά τη διαχειριστική περίοδο μέσα στην οποία ολοκληρώνεται η οικοδομή, θα υποβάλλεται η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την οποία πλέον θα δηλώνεται το τελικό αποτέλεσμα, όπως αυτό προκύπτει κατ' εφαρμογή των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε., με βάση δηλαδή τα πραγματικά λογιστικά αποτελέσματα. Από τον προκύπτοντα με βάση την υπόψη δήλωση, φόρο εισοδήματος, θα εκπίπτει ο φόρος που τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα και οι κοινοπραξίες έχουν ήδη καταβάλει με τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ο οποίος αντιστοιχεί στα τεκμαρτά κέρδη της οικοδομής της οποίας ολοκληρώθηκε η ανέγερση.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου, για οικοδομές των οποίων η έναρξη της ανέγερσης πραγματοποιείται από την 1^η Ιανουαρίου 2004 και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, τροποποιούνται οι διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε. Η τροποποίηση αυτή, η οποία έγινε για νομοτεχνικούς λόγους μετά την καθιέρωση των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεων, ούτως ώστε να εξακολουθήσουν να ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 34 για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. που ασχολούνται με την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού καταργείται η παράγραφος 8 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε., η οποία αφορά στον αυτοτελή τρόπο φορολογίας και συγκεκριμένα την παρακράτηση φόρου εισοδήματος με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών, για τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα. Η κατάργηση αυτή, η οποία αφορά σε τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από 01/01/2002 και μετά, γίνεται λόγω του προσδιορισμού των καθαρών κερδών των εν λόγω επιχειρήσεων με τις γενικές διατάξεις.

Άρθρο 12

Μείωση φόρου χρηματιστηριακών συναλλαγών

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, μειώνεται από τρία τοις χιλίοις (3‰) σε ένα και πενήντα τοις χιλίοις (1,5‰), ο φόρος που οφείλεται στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών για συναλλαγές που πραγματοποιούνται σ' αυτό και ο οποίος επεβλήθη με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 2579/1998.

Ο πιο πάνω μειωμένος συντελεστής φορολογίας εφαρμόζεται και στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπά χρηματιστήρια ή σε άλλους διεθνώς αναγνωρισμένους θεσμούς, που πραγματοποιούνται από φυσικά πρόσωπα που έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα ή ημεδαπές επιχειρήσεις ή αλλοδαπές επιχειρήσεις που έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Ο φόρος που οφείλεται από την πώληση μετοχών εισηγμένων, είτε στο Χρηματιστήριο Αθηνών, είτε σε αλλοδαπά χρηματιστήρια ή σε άλλους διεθνώς αναγνωρισμένους θεσμούς, είναι φόρος συναλλαγών και κατά συνέπεια, ως έμμεσος φόρος, καταβάλλεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη διακρατικών συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας καθόσον, οι συμβάσεις αυτές ρυθμίζουν θέματα άμεσης φορολογίας.

Ειδικότερα, στις περιπτώσεις που ο φόρος οφείλεται λόγω πώλησης μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπά χρηματιστήρια ή σε άλλους διεθνώς αναγνωρισμένους θεσμούς, αποδίδεται, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 του ν. 2703/1999 (ΦΕΚ 72Α') από τον κάτοικο Ελλάδος, (φυσικό, νομικό πρόσωπο, υποκατάστημα αλλοδαπής επιχείρησης), στην αρμόδια για τη φορολόγησή του Δ.Ο.Υ. εντός του πρώτου 15νθήμερου του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου πωλήθηκαν οι μετοχές.

2. Τέλος, με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι ο πιο πάνω μειωμένος συντελεστής έχει εφαρμογή για πωλήσεις μετοχών που διενεργούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Άρθρο 18

Κίνητρα συγχώνευσης μικρομεσαίων επιχειρήσεων.

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού παρέχονται φορολογικά κίνητρα στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις προκειμένου να συγχωνευθούν μεταξύ τους και να ιδρύσουν νέα προσωπική εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμη εταιρεία. Μεταξύ των συγχωνευομένων επιχειρήσεων δεν περιλαμβάνονται οι ανώνυμες εταιρείες. Επίσης, μεταξύ των συγχωνευομένων επιχειρήσεων δεν πρέπει να είναι εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, γιατί ο νόμος θέτει την προϋπόθεση ότι οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις πρέπει να έχουν κάποια νομική μορφή, την οποία στερείται το υποκατάστημα και περαιτέρω, αφού δεν είναι δυνατή η υπαγωγή στο κίνητρο αυτό των ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, δεν μπορεί να είναι δυνατή η υπαγωγή σε αυτό των υποκαταστημάτων των αλλοδαπών ανωνύμων εταιρειών. Από τη συγχώνευση, πρέπει πάντοτε να προέρχεται εταιρεία ανώτερης νομικής μορφής από αυτή των συγχωνευομένων ή τουλάχιστον της ίδιας νομικής μορφής με αυτή που έχει την ανώτερη νομική μορφή από τις συγχωνευόμενες. Επομένως, μία Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να συγχωνευθεί με άλλη Ε.Π.Ε. ή άλλης μορφής επιχείρηση και να συστήσουν μια προσωπική εταιρεία (Ο.Ε. ή Ε.Ε.), αλλά η προερχόμενη από τη συγχώνευση εταιρεία πρέπει να έχει υποχρεωτικά τον τύπο της Ε.Π.Ε. ή της ανώνυμης εταιρείας. Περαιτέρω, ο νόμος δεν θέτει καμία προϋπόθεση ως προς την κατηγορία των βιβλίων που πρέπει να τηρούν οι υπό συγχώνευση επιχειρήσεις (με εξαίρεση βεβαίως τις Ε.Π.Ε. που τηρούν υποχρεωτικά από το νόμο βιβλία Γ' κατηγορίας). Επομένως αν η συγχωνευόμενη ατομική επιχείρηση ή προσωπική εταιρεία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αυτή εμπίπτει στις διατάξεις του παρόντος.

Επίσης, οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για όλες τις επιχειρήσεις ανεξάρτητα από το αντικείμενο εργασιών τους (μεταποιητικές, εμπορικές, παροχής υπηρεσιών). Όμως, επειδή με την παράγραφο 5 ορίζεται, ότι οι διατάξεις, μεταξύ άλλων, και του άρθρου 12 του ν.δ.1297/1972 έχουν εφαρμογή και επί των συγχωνεύσεων που γίνονται με το άρθρο αυτό συνάγεται, ότι οι υπό συγχώνευση επιχειρήσεις δεν μπορεί να έχουν ως αντικείμενο εργασιών κατά κύριο λόγο την κατασκευή ή εκμετάλλευση ακινήτων (με εξαίρεση τις ξενοδοχειακές που υπάγονται).

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού προβλέπεται μειωμένος συντελεστής φορολογίας των καθαρών κερδών της προερχόμενης από τη συγχώνευση εταιρείας κατά τα δύο πρώτα έτη.

Ειδικότερα, προβλέπεται, ότι τα κέρδη της εταιρείας αυτής θα φορολογούνται για το πρώτο οικονομικό έτος με τον ισχύοντα, κατά το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης, συντελεστή φορολογίας, μειωμένο κατά δέκα (10) μονάδες και για το επόμενο οικονομικό έτος με συντελεστή μειωμένο κατά πέντε (5) μονάδες.

Επομένως, αν για παράδειγμα εντός του έτους 2005 συγχωνευθεί μία ατομική επιχείρηση και μία Ε.Π.Ε. και από τη συγχώνευση αυτή προέλθει ανώνυμη εταιρεία, με πρώτη χρήση υπερδωδεκάμηνη, τότε τα κέρδη που θα προκύψουν από τον ισολογισμό της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2006 θα υπαχθούν σε φορολογία με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%), καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύουν σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στο άρθρο 6 της παρούσας, ο συντελεστής φορολογίας των κερδών που θα προκύψουν από διαχειριστικές περιόδους που θα αρχίσουν από 1.1.2005 έως 31.12.2005 θα είναι τριάντα δύο τοις εκατό (32%).

Περαιτέρω, τα καθαρά κέρδη της υπόψη εταιρείας κατά το επόμενο οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 - 31/12/2007), θα υπαχθούν σε φορολογία με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις ο ισχύων κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης συντελεστής φορολογίας θα είναι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

Για να υπαχθούν σε φορολογία, με τους μειωμένους συντελεστές φορολογίας τα κέρδη της προερχόμενης από τη συγχώνευση εταιρείας, θα πρέπει η δήλωση να έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα, κατά ρητή διατύπωση του νόμου. Αν υποβληθεί εκπρόθεσμα μόνο η δήλωση του δεύτερου έτους, τότε ο ισχύων συντελεστής φορολογίας θα εφαρμοστεί μόνο για τα κέρδη αυτά, χωρίς να έχει επιπτώσεις και στο συντελεστή φορολογίας (μειωμένο) με τον οποίο υπήχθησαν σε φορολογία τα κέρδη του προηγούμενου οικονομικού έτους (πρώτη δήλωση της προελθούσας από τη συγχώνευση εταιρείας).

Επίσης, αν η εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση είναι ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη, αυτή θα πρέπει υποχρεωτικά να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

3. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται, ότι για τη φορολογία των κερδών της εταιρείας που προκύπτει από τη συγχώνευση με τους μειωμένους συντελεστές κατά τα δύο πρώτα οικονομικά έτη, θα πρέπει να ισχύουν και οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Η προερχόμενη από τη συγχώνευση εταιρεία πρέπει να έχει κατά το χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώνευσης το κατώτατο όριο κεφαλαίων που αναφέρεται πιο κάτω, ανάλογα με τη νομική μορφή της:

αα) προκειμένου για προσωπική εταιρεία, τουλάχιστον εξήντα χιλιάδες (60.000,00) ευρώ, εκ των οποίων το ένα τρίτο (1/3) θα είναι καταβεβλημένο σε μετρητά,

ββ) προκειμένου για εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, τουλάχιστον εκατόν είκοσι χιλιάδες (120.000,00) ευρώ,

γγ) προκειμένου για ανώνυμη εταιρεία, τουλάχιστον διακόσιες χιλιάδες (200.000,00) ευρώ.

β) Οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις να βρίσκονται σε λειτουργία τουλάχιστον για τέσσερα (4) συνεχή χρόνια πριν από το χρόνο της συγχώνευσης.

4. Με την παράγραφο 4 προβλέπεται υποχρεωτική εκτίμηση της περιουσιακής κατάστασης των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων από την επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920.

5. Με την παράγραφο 5 προβλέπεται, ότι οι διατάξεις των άρθρων 2, 3, 5, 6, 9, 10 και 12 του ν.δ. 1297/1972 εφαρμόζονται και για τις συγχωνεύσεις που θα γίνουν με βάση το άρθρο αυτό.

Δηλαδή, για τις συγχωνεύσεις που γίνονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού παρέχονται και οι φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις οι οποίες προβλέπονται για τις συγχωνεύσεις που πραγματοποιούνται με το ν.δ. 1297/1972 (απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος της υπεραξίας που προκύπτει από την εκτίμηση της επιτροπής του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανίζεται σε λογαριασμούς τάξεως, από ΦΜΑ και λοιπούς φόρους, τέλη κλπ. με τις προϋποθέσεις βέβαια που ορίζονται από το εν λόγω διάταγμα).

Επομένως, από το περιεχόμενο των διατάξεων των παραγράφων 4 και 5 συνάγεται, ότι η συγχώνευση δεν μπορεί να γίνει με τις διατάξεις του ν. 2166/1993, καθόσον με τις διατάξεις του νόμου αυτού δεν ενεργείται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων που εισφέρονται από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις.

6. Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 προβλέπεται, ότι όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω ισχύουν για συγχωνεύσεις επιχειρήσεων των οποίων η ολοκλήρωση (χορήγηση ΑΡΜΑΕ) θα γίνει μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2008.

Άρθρο 19

Αναπροσαρμογή της αξίας γηπέδων και κτιρίων

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 20 και του άρθρου 24, αντίστοιχα, του ν. 2065/1992, αναφορικά με την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων των επιχειρήσεων.

Σημειώνεται, ότι για την αναπροσαρμογή, που πραγματοποιήθηκε με βάση τις σχετικές διατάξεις του πιο πάνω νόμου και η οποία έγινε μέχρι το τέλος του έτους 2004, δόθηκαν ήδη οδηγίες με τις αριθ. 1097930/11407/Β0012/ΠΟΛ.1127/6.12.2004, 1099486/11447/Β0012/ΠΟΛ.1142/18.12.2004 και 1007459/10098/Β0012/ΠΟΛ.1008/ 25.01.2005

ερμηνευτικές εγκυκλίους, ενώ με τις 1091653/11305/Β0012/ΠΟΛ.1121/ 17.11.2004 και 1104362/11529/Β0012/ΠΟΛ.1152/28.12.2004 Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίστηκαν ειδικότερα θέματα για την αναπροσαρμογή αυτή (λ.χ. συντελεστές, κα) και ο τύπος και το περιεχόμενο της σχετικής δήλωσης φόρου υπεραξίας, αντίστοιχα.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προστέθηκε νέο εδάφιο στην παράγραφο 2 του άρθρου 20 του ν. 2065/1992, αναφορικά με την αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων στοιχείων (γηπέδων και κτιρίων) των επιχειρήσεων. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι εξαιρούνται από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων τους, στην οποία υποχρεούνται να προβαίνουν οι επιχειρήσεις με βάση τις διατάξεις του πιο πάνω νόμου, οι επιχειρήσεις οι οποίες θα αναπροσαρμόσουν την 31.12.2004 υποχρεωτικά ή προαιρετικά την αναπόσβεστη αξία των ακινήτων τους στην εύλογη αξία με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στις εταιρείες αυτές συμπεριλαμβάνονται και αυτές, οι οποίες έχουν ήδη αναπροσαρμόσει, με βάση το ν. 3229/2004, την αξία των ακινήτων τους στους ισολογισμούς που έκλεισαν την 30ή Δεκεμβρίου 2003 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 24 του ν. 2065/1992. Με τις νέες διατάξεις, μειώνεται από 5% σε 2%, ο συντελεστής φορολογίας της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των γηπέδων με βάση τις διατάξεις του πιο πάνω νόμου. Σημειώνεται, ότι ο πιο πάνω συντελεστής, όσον αφορά στη φορολογία της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, παραμένει 8%.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, ισχύουν για την υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων του έτους 2004 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται το άρθρο 15 του ν. 3229/2004 αναφορικά με την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι ολόκληρο το ποσό ή μέρος της υπεραξίας, η οποία προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων στην εύλογη αξία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 3229/2004 για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, μεταφέρεται απευθείας σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού, και φορολογείται αυτοτελώς, στο όνομα του νομικού προσώπου, με συντελεστή 2% για τα γήπεδα και 8% για τα κτίρια.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται για ισολογισμούς που κλείνουν οι εταιρείες με 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού καταργήθηκαν, για ισολογισμούς που κλείνουν οι εταιρείες από 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά, οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν. 3229/2004, με τις οποίες οριζόταν, ότι η υπεραξία που προερχόταν από την αναπροσαρμογή της αναπόσβεστης αξίας των κτιρίων και των εγκαταστάσεων, φορολογείτο αυτοτελώς με 10% σε περίπτωση κεφαλαιοποίησής της.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 3229/2004 αναφορικά με τη διενέργεια αποσβέσεων επί της υπεραξίας που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του πιο πάνω νόμου. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι επί της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του ν. 3229/2004, ενεργούνται αποσβέσεις, οι οποίες εκπίπτουν φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται για ισολογισμούς που κλείνουν οι εταιρείες με 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά.

Άρθρο 24

Μείωση προσυζητήσεων

Με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 24 του ν.3296/04 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 και το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν.2523/1997.

Με τις νέες διατάξεις μειώνονται τα ποσοστά πρόσθετου φόρου τα οποία επιβάλλονται στους φορολογούμενους, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης, ανακριβούς δήλωσης καθώς και στη μη υποβολή δήλωσης, λόγω της γενικότερης μείωσης των επιτοκίων της αγοράς, η οποία πρέπει να συμβαδίζει με την επιβολή διοικητικών κυρώσεων στους φορολογικούς παραβάτες. Ειδικότερα:

α) όταν υποβάλλεται εκπρόθεσμη δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό 1% επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης.

β) όταν υποβάλλεται ανακριβή δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό 2% επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

γ) όταν δεν υποβάλλεται δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό 2,50% επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Περαιτέρω, στο Φ.Π.Α., στο Φ.Κ.Ε. και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε 1,50% για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε 3% για την ανακριβή δήλωση και σε 3,50% για τη μη υποβολή δήλωσης.

Τα παραπάνω ποσοστά ισχύουν: α) για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1-1-2005 και μετά, β) για το Φ.Π.Α. για τις πράξεις που γίνονται από 1-1-2005 και μετά, γ) για τους παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές, γι' αυτούς που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται από 1-1-2005 και μετά, δ) για τις επιστροφές Φ.Π.Α. στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, για τις επιστροφές που διενεργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά, ε) για τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και στ) για τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, για πράξεις, συναλλαγές ή έγγραφα, για τις οποίες η υποχρέωση γεννιέται από 1-1-2005 και μετά.

Τέλος διευκρινίζεται ότι δε θίγονται τα ανώτατα ποσοστά πρόσθετων φόρων κ.λ.π. που ορίστηκαν με τις διατάξεις των παραγράφων 11 και 12 του άρθρου 40 του ν.3220/2004 (100% για το εκπρόθεσμο και 200% για την ανακρίβεια και τη μη υποβολή δήλωσης).

Άρθρο 31

Ειδικός τρόπος φορολογίας επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση α' της παραγράφου 5 του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι για τις χρήσεις 2005 και 2006 διατηρούνται αναπροσαρμοσμένα τα τεκμαρτά ποσά εισοδήματος για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ) και για τις επιχειρήσεις επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ.

Οι επιχειρήσεις αυτές σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού μπορούν να επιλέξουν να φορολογηθούν είτε με τα τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε. είτε με τα καθαρά κέρδη που εξευρίσκονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. Τα νέα τεκμαρτά ποσά για τις χρήσεις 2005 και 2006 είναι τα εξής:

αα) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδειας κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκαέξι χιλιάδες (16.000) ευρώ.

ββ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδειας κυκλοφορίας εκατό τοις εκατό (100%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δεκατέσσερις χιλιάδες (14.000) ευρώ.

γγ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδειας κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τον ιδιοκτήτη, από δεκατρείς χιλιάδες (13.000) ευρώ.

δδ) Για επιβατικό αυτοκίνητο δημόσιας χρήσης με άδειας κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) και οδηγό τρίτο πρόσωπο, από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

εε) Για δύο (2) επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με άδειας κυκλοφορίας πενήντα τοις εκατό (50%) στο καθένα, από είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.

Οι υποπεριπτώσεις ββ' και δδ' εφαρμόζονται ανάλογα και για τους μη ιδιοκτήτες εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης. Τα παραπάνω ποσά μειώνονται προκειμένου για επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

Τα πιο πάνω όρια καθαρού εισοδήματος περιορίζονται σε τόσα δωδέκατα όσοι οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης σε περίπτωση κατά την οποία η επιχείρηση έκανε έναρξη λειτουργίας ή διακοπή των εργασιών της μέσα στην κρινόμενη περίοδο.

Επισημαίνεται ότι με βάση τις νέες παραπάνω διατάξεις, οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων μη ενταγμένων σε ΚΤΕΛ από τη χρήση 2005 και μετά φορολογούνται μόνο με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Άρθρο 32
Έκπτωση δωρεών από το εισόδημα

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού καταργούνται τα εδάφια δέκατο τρίτο μέχρι και δέκατο έβδομο της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και μετά το ένατο εδάφιο προσθέτονται τέσσερα εδάφια.

Με τις νέες διατάξεις καταργείται η παρακράτηση φόρου 10% στο πάνω από 2.950 ευρώ ποσό των δωρεών και χορηγιών που διενεργεί ο φορολογούμενος προς τους φορείς που ορίζονται ρητά στις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. Εξαίρεση υπάρχει μόνο στις δωρεές προς αθλητικά σωματεία, στις οποίες συνεχίζει η υποχρέωση για παρακράτηση φόρου προκειμένου να αφαιρεθούν από το εισόδημα των δωρητών.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το τελευταίο εδάφιο της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις εναρμονίζονται οι διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 (έκπτωση δωρεών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων) με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 (έκπτωση δωρεών από το εισόδημα φυσικών προσώπων) του Κ.Φ.Ε., ως προς το θέμα της παρακράτησης φόρου. Επίσης, για την έκπτωση των δωρεών και χορηγιών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, δεν απαιτείται το σύνολό τους να υπερβαίνει τα 100 ευρώ, όπως ισχύει για τα φυσικά πρόσωπα.

3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού προστίθεται εδάφιο στην περίπτωση ε' του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται ότι οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς, δεν αποτελούν πλέον τεκμήριο για το δωρητή ή χορηγό.

4. Με την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι η ισχύς των διατάξεων του άρθρου αυτού αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου 2005, για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ