



**RSM**  
Audit • Tax • Advisory

# RSM Greece

## Tax Alert

Ιανουάριος 2014

ΟΙ ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ  
ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ  
ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΠΟ 01.01.2014

# ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Νόμος 4172 ο οποίος ψηφίσθηκε από τη Βουλή και δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ στις 23.07.2014 με αριθμό 157Α, αποτελεί το μνημόνιο συνεργασίας με την Τρόικα και περιλαμβάνει μεταξύ πολλών και καθοριστικών για την χώρα ρυθμίσεων και το νέο Κώδικα Φορολογία Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.). Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος αποτελείται από 72 άρθρα και έξι (6) μέρη που αφορούν σε:

- Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων,
- Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων,
- Παρακράτηση Φόρου,
- Διατάξεις για την Καταπολέμηση της Φοροδιαφυγής και
- Υποβολή Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και Προκαταβολή Φόρου.

Η γενική ισχύς των διατάξεων του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αφορά σε εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, εκτός από τυχόν ειδικότερες προβλέψεις.



## Μέρος Πρώτο - Γενικές Διατάξεις

Εισάγεται ο Νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) σύμφωνα με τον οποίο ρυθμίζεται η φορολογία του εισοδήματος των φυσικών προσώπων, των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων. Ο Κ.Φ.Ε. ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων, καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτησή του.

Με το **άρθρο 3 - Υποκείμενα του φόρου** προσδιορίζονται τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα κατά τα διεθνή οικονομικά πρότυπα. Πιο συγκεκριμένα:

- Ο φορολογούμενος ο οποίος έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή.
- Ο φορολογούμενος ο οποίος είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 (Α' 132) υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.
- Ο φορολογούμενος ο οποίος έχει τη φορολογική κατοικία του στην Αλλοδαπή υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Με το **άρθρο 4 - Φορολογική Κατοικία** εισάγεται ο όρος φορολογική κατοικία στο ελληνικό δίκαιο ως εξής:

**Φυσικά Πρόσωπα:** Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

- Έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ή είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή, ή
- Έχει φυσική παρουσία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα άνω των εκατόν ογδόντα τριών (183) ημερών εντός οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, αδιαλείπτως ή με διαλείμματα, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το φορολογικό έτος στη διάρκεια του οποίου συμπληρώνεται η δωδεκάμηνη περίοδος.

**Νομικά Πρόσωπα:** Ένα νομικό πρόσωπο ή μία νομική οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για οποιοδήποτε φορολογικό έτος, εφόσον:

- συστάθηκε ή ιδρύθηκε, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο ή,
- έχει την καταστατική έδρα του στην Ελλάδα ή,
- ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ο «τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης» στην Ελλάδα κρίνεται με βάση πραγματικά περιστατικά και συνθήκες, λαμβάνοντας υπόψη επιμέρους κριτήρια (τον τόπο άσκησης καθημερινής διοίκησης, τον τόπο λήψης στρατηγικών αποφάσεων, τον τόπο ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων, τον τόπο τήρησης βιβλίων και στοιχείων, τον τόπο συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης, την κατοικία των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης) και ταυτόχρονα είναι δυνατόν να συνεκτιμάται ο τόπος της πραγματικής άσκησης της διοίκησης και ο τόπος κατοικίας της πλειοψηφίας των μετόχων.

Με το **άρθρο 7 – Φορολογητέο Εισόδημα** προσδιορίζονται οι τέσσερις (4) κατηγορίες φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση των εκπιπτόμενων δαπανών. Οι κατηγορίες είναι οι εξής:

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

Με το **άρθρο 8 - Φορολογικό Έτος** ταυτίζεται η έννοια του ημερολογιακού έτους με το φορολογικό έτος και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δώδεκα μήνες. Για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει - εκτός από τις 31 Δεκεμβρίου - και στις 30 Ιουνίου. Κατά παρέκκλιση ένα νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος στην ημεδαπή και ανήκει κατά ποσοστό που υπερβαίνει το πενήντα (50%) σε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα τότε μπορεί να χρησιμοποιήσει ως φορολογικό έτος το φορολογικό έτος της αλλοδαπής οντότητας.

Ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στο δικαιούχο.

Με το **άρθρο 9- Πίστωση Φόρου αλλοδαπής** ενσωματώνονται οι κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ στην περίπτωση απόκτησης εισοδήματος στην αλλοδαπή προς αποφυγή διπλής φορολόγησης, εφαρμόζοντας τη μέθοδο πίστωσης φόρου αλλοδαπής (credit method), με την προϋπόθεση ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν δύναται να υπερβαίνει το αναλογούν ποσό του φόρου για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

## Μέρος Δεύτερο- Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

### Γενικά

Με το άρθρο 10 προσδιορίζεται το **αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων** και με το άρθρο 11 ορίζονται ως **εξαρτώμενα μέλη** τα άγαμα τέκνα, οι ανιόντες, τα ανήλικα τέκνα, φυσικά πρόσωπα των οποίων τα ετήσιο εισόδημα δε ξεπερνά το ετήσιο εισόδημα τις 3.000 ευρώ.

### Ειδικές Διατάξεις

Με τα **άρθρα 12, 13 και 14** ορίζεται το συνολικό εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και οι απαλλαγές του.

### Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Με το **άρθρο 12** προσδιορίζονται τα χαρακτηριστικά αναφορικά με το **εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις** - ενδεικτικά αναφέρουμε ότι αναγνωρίζονται και οι προφορικές συμβάσεις εργασίας με τις οποίες το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο. Επίσης, σε αυτήν την κατηγορία εισοδήματος εντάσσονται τα εισοδήματα που αποκτώνται στο πλαίσιο της εργασιακής σχέσης κατά την οποία ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον οι ετήσιες επιχειρηματικές δαπάνες που θα εξέπιπταν, σύμφωνα με το άρθρο 22, δεν υπερβαίνουν το ποσό των εννέα χιλιάδων διακοσίων πενήντα (9.250) ευρώ. Αξίζει να σημειώσουμε ότι εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ της εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

### Παροχές σε είδος

Με το **άρθρο 13 - Παροχές σε είδος** θεωρούνται:

- Οποιοσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.
- Η αγοραία αξία παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη. Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό η αγοραία αξία ορίζεται σε ποσοστό 30% της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τρία τελευταία έτη.
- Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο σε περίπτωση που δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία. Σε περίπτωση που υπάρχει έγγραφη συμφωνία τότε παροχή σε είδος είναι η διαφορά των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς και των τόκων που τυχόν κατέβαλλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.
- Η παραχώρηση κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

### Απαλλαγές Εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες

Με το **άρθρο 14** ρητά αναφέρονται οι απαλλαγές από τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Ενδεικτικά, αναφέρονται:

- Η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,
- Η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,
- Τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.

Στο **άρθρο 15 - Φορολογικός συντελεστής** παρατίθεται η κλίμακα φορολόγησης μισθωτών και συνταξιούχων σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα καθώς επίσης και η κλίμακα φορολόγησης εφ' άπαξ αποζημίωσης λόγω διακοπής σχέσεως εργασίας:

#### **Κλίμακα Φορολογητέου Εισοδήματος**

Φορολογητέο Εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής
≤ 25.000	22%
25.000,01 έως και 42.000	32%
> 42.000	42%

Η παραπάνω κλίμακα δεν αφορά σε εισόδημα αξιωματικών που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με συντελεστή 15% ενώ το εισόδημα που αφορά στο κατώτερο πλήρωμα φορολογείται με συντελεστή 10%.

#### **Κλίμακα Φορολόγησης εφ' άπαξ αποζημίωσης λόγω διακοπής σχέσεως εργασίας**

Κλιμάκιο Αποζημίωσης (Ευρώ) Φορολογικός Συντελεστής	Φορολογικός Συντελεστής
≤ 60.000	0%
60.000,01 έως και 100.000	10%
100.000,01 έως και 150.000	20%
>150.000	30%

#### **Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Με το **άρθρο 21 - Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα** ορίζεται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Επιπρόσθετα, κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή.

Με το **άρθρο 22 - Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες** θεσπίζεται η έκπτωση όλων των δαπανών που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία και αποδεικνύονται με τα οικεία δικαιολογητικά. Η διάταξη αυτή θα ισχύει για δαπάνες που αφορούν σε φορολογικές περιόδους που κλείνουν μετά την 30ή Ιουνίου 2014.

Με το **άρθρο 23 - Μη Εκπιπόμενες Δαπάνες** περιγράφονται περιοριστικά δύο κατηγορίες δαπανών, οι οποίες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα και διακρίνονται σε αυτές που δεν εκπίπτουν λόγω του είδους της δαπάνης και σε αυτές που υπερβαίνουν τα τιθέμενα από το σχετικό άρθρο αριθμητικά όρια.

Η δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500,00€, της οποίας η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, δε θα εκπίπτει.

Κατά συνέπεια **εκπίπτουν** όλες εκείνες οι δαπάνες που δεν αναφέρονται στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών και πληρούν τα αναφερόμενα κριτήρια.

Με το **άρθρο 24 - Αποσβέσεις** ρυθμίζεται το θέμα των αποσβέσεων σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης, οι οποίες διενεργούνται και εκπίπτουν από τον μισθωτή και όχι από τον εκμισθωτή, όπως προβλέπει και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 17.

Με το **άρθρο 26 - Επισφαλείς απαιτήσεις** καθιερώνεται νέος τρόπος σχηματισμού των προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα :

Ποσό απαίτησης σε Ευρώ	Χρόνος υπερημερίας σε μήνες	Προβλέψεις σε %
≤1.000	>12	100%
>1.000	>12	50%
>1.000	>18	75%
>1.000	>24	100%

Επιπλέον ορίζεται ότι η διαγραφή απαίτησης πραγματοποιείται εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι κάτωθι προϋποθέσεις :

- Έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο,
- Έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου και
- Έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης

Στο **άρθρο 27 - Μεταφορά ζημιών** προβλέπεται η μεταφορά ζημιών για συμψηφισμό με τα επιχειρηματικά κέρδη, για τα επόμενα διαδοχικά πέντε φορολογικά έτη. Επίσης, καθιερώνεται και αποτυπώνεται στο νόμο ο κανόνας απαγόρευσης συμψηφισμού του αρνητικού στοιχείου εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή με επιχειρηματικά κέρδη που προκύπτουν στην ημεδαπή με εξαίρεση το συμψηφισμό κερδών που προκύπτουν σε άλλα κράτη μέλη της Ε.Ε ή χώρα του Ε.Ο.Χ και δεν υπάρχει πρόβλεψη σε κάποια Συνθήκη για την Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης. Σε περίπτωση όμως που υπάρξει μεταβολή στο περιουσιακό καθεστώς της εταιρείας σε ποσοστό άνω του 33% παύουν να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί μεταφοράς ζημίας, τόσο για τις ζημιές του διανυόμενου φορολογικού έτους όσο και της προηγούμενης πενταετίας. Το τεκμήριο αυτό, ωστόσο, είναι μαχητό και ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι η μεταβολή της ιδιοκτησίας έγινε αποκλειστικά για εμπορικούς ή επιχειρηματικούς λόγους και όχι με σκοπό την φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

Στο άρθρο 29 - Φορολογικός Συντελεστής περιλαμβάνεται η κλίμακα φορολόγησης των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα:

Φορολογτέο Εισόδημα (Ευρώ)	Συντελεστής %
≤ 50.000	26%
≥ 50.000	33%

#### Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας

Με το άρθρο 32 - Δαπάνες Απόκτησης Περιουσιακών Στοιχείων επανέρχεται το πόθεν έσχες για την αγορά ή ανέγερση ακινήτων για την αγορά επιχειρήσεων, για τη σύσταση ή αύξηση κεφαλαίου των εταιρειών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε. καθώς και την αγορά εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικώς.

Στο άρθρο 34 - Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής ορίζεται ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος φορολογείται ανάλογα με την πηγή από την οποία προέρχονται τα εισοδήματα (εισόδημα από μισθωτή εργασία ή από επιχειρηματική δραστηριότητα).

#### Συντελεστές φορολόγησης στο Εισόδημα από Κεφάλαιο

- **Μερίσματα:** Συντελεστής Φορολόγησης 10%, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου.
- **Τόκοι:** Συντελεστής Φορολόγησης 15%, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν φυσικά πρόσωπα και οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), στα πλαίσια του PSI.
- **Δικαιώματα:** Συντελεστής φορολόγησης 20%, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου.
- **Εισόδημα από ακίνητη περιουσία:** Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (Ευρώ)	Συντελεστής %
≤ 12.000	11%
≥ 12.000	33%

Καταργούνται οι συμπληρωματικοί φόροι 1,5% για τα ενοίκια από κατοικίες και 3% για τα ενοίκια από επαγγελματικά ακίνητα και τις κατοικίες άνω των 300 τ.μ.

#### Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου

Στο άρθρο 41- Μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας η οποία δε συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων με συντελεστή 15% στην υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση από επαχθή αιτία. Σε περίπτωση ζημιάς, για την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας καταλήγει σε αρνητικό ποσό, αυτή μεταφέρεται επ' αόριστον και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας. Η υπεραξία λαμβάνεται απομειούμενη με τους συντελεστές παλαιότητας που κυμαίνονται από 0,95 έως 0,61 σύμφωνα με τα έτη διακράτησης.

## Μέρος Τρίτο - Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων

### **Γ. Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων**

Με το άρθρο 45 - Υποκείμενα του Φόρου περιγράφονται τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος:

- α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,
- δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
- ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,στ) κοινοπραξίες,
- ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε., (ΟΕ, ΕΕ) και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

Με το **άρθρο 48- Απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων** καθορίζονται οι προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοομιλικών μερισμάτων εφόσον συντρέχουν οι κάτωθι προϋποθέσεις:

1. Ο λήπτης φορολογούμενος θα πρέπει να κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% της αξίας ή του πλήθους του μετοχικού κεφαλαίου.
2. Το ελάχιστο ποσό συμμετοχής θα πρέπει να διακρατείται επί τουλάχιστον εικοσιτέσσερις μήνες.
3. Το νομικό πρόσωπο που προβαίνει σε διανομή κερδών θα πρέπει να μην έχει έδρα σε κράτος που περιλαμβάνεται στα μη Συνεργάσιμα Κράτη.

Εάν το νομικό πρόσωπο που εισπράττει μέρισμα δεν έχει διακρατήσει το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής (10%) επί 24 μήνες μπορεί να τύχει της απαλλαγής, προσωρινά, εφόσον παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση εγγύηση ίση με το ποσό που θα όφειλε να καταβάλλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής. Αν δε συμπληρωθεί η 24μηνη περίοδος διακράτησης, η εγγύηση μπορεί να καταπέσει, διαφορετικά η απαλλαγή καθίσταται οριστική και η εγγύηση λήγει.

Με το **άρθρο 49 - Υποκεφαλαιοδότηση** εισάγονται νέοι κανόνες υποκεφαλαιοδότησης σύμφωνα με τα οριζόμενα περί υποκεφαλαιοποίησης εντός της Ε.Ε. Συγκεκριμένα: οι δαπάνες τόκων δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες στο βαθμό που οι πλεονάζουσες δαπάνες τόκων (πλεόνασμα δαπανών τόκων έναντι εισοδήματος από τόκους) υπερβαίνουν το 25% των φορολογητέων κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA). Κατ' εξαίρεση των ανωτέρω οι δαπάνες τόκων αναγνωρίζονται πλήρως ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες εφόσον η επιχείρηση δεν είναι μέλος ομίλου και το ποσό των εγγεγραμμένων στα βιβλία καθαρών δαπανών τόκων δεν υπερβαίνει το ποσό των 1.000.000,00 € το χρόνο. Κάθε δαπάνη τόκων που δεν εκπίπτει μεταφέρεται για πέντε (5) έτη (εξαιρούνται τα πιστωτικά ιδρύματα, τράπεζες κ.λπ.).

Με το **άρθρο 50 - Ενδοομιλικές Συναλλαγές** εισάγεται στο εθνικό δίκαιο η αρχή των ίσων αποστάσεων, προκειμένου να μπορεί να διαπιστωθεί εάν μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων πραγματοποιούνται συναλλαγές με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων ή που έχουν συμφωνηθεί μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων και τρίτων και επηρεάζουν τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών με μεταφορά τους. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές.

Με τα **άρθρα 52 έως 56** καθορίζονται οι τρόποι φορολογικής αντιμετώπισης της εισφοράς ενεργητικού έναντι μετοχών, με την οποία μία (εισφέρουσα) εταιρεία χωρίς να λυθεί, μεταβιβάζει έναν ή περισσότερους κλάδους δραστηριότητας σε άλλη (λήπτρια) εταιρεία, έναντι της έκδοσης ή μεταβίβασης τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου της λήπτριας εταιρείας. Επίσης, της ανταλλαγής μετοχών, με την οποία μία (αποκτώσα) εταιρεία αποκτά τίτλους άλλης εταιρείας (της αποκτώμενης) σε αντάλλαγμα για την έκδοση ή τη μεταβίβαση τίτλων αυτής προς τους μετόχους ή εταίρους της αποκτώμενης εταιρείας, υπό την προϋπόθεση ότι ύστερα από την ανταλλαγή μετοχών η αποκτώσα εταιρεία θα κατέχει τουλάχιστον την πλειοψηφία

των δικαιωμάτων ψήφου της αποκτώμενης εταιρείας ή το 50% και μία μετοχή τουλάχιστον της αξίας του μετοχικού κεφαλαίου της αποκτώμενης εταιρείας. Των συγχωνεύσεων και διασπάσεων μεταξύ εταιρειών που είναι φορολογικοί κάτοικοι κρατών μελών της Ε.Ε., καθώς και της μεταφοράς από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης της καταστατικής έδρας μία Ευρωπαϊκής Εταιρείας (SE) ή μίας Ευρωπαϊκής Συνεταιριστικής Εταιρείας (SCE) με προσάρτηση στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού της SE ή της SCE, σε μόνιμη εγκατάσταση αυτής στην Ελλάδα. Υπό τις οριζόμενες προϋποθέσεις σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις προβλέπεται η μη φορολόγηση των υπεραξιών.

Με το **άρθρο 58 - Φορολογικός συντελεστής** τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία φορολογούνται με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). Όταν οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β', δ', ε' στ' και ζ' του άρθρου 45 τηρούν απλογραφικά βιβλία τα κέρδη που αποκτούν από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου του άρθρου 29.

## Μέρος Τέταρτο - Παρακράτηση Φόρου

### Παρακράτηση Φόρου

Οι επιμέρους **συντελεστές παρακράτησης φόρου** είναι σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

Είδος Εισοδήματος	Συντελεστής Παρακράτησης
Μερίσματα	10%
Τόκοι	15%
Δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές	20%
Υπηρεσίες	20%
Αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και νοικοιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων	3% επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος

Για την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης από νομικά πρόσωπα, υπάρχει η υποχρέωση κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής να παρακρατείται φόρος εισοδήματος ως εξής:

Είδος αγαθών	Συντελεστής Παρακράτησης
Υγρά καύσιμα και προϊόντα καπνοβιομηχανίας	1%
Λοιπά αγαθά	4%
Παροχή Υπηρεσιών	8%

## Μέρος Πέμπτο - Διατάξεις για την Καταπολέμηση της Φοροαποφυγής και της Φοροδιαφυγής

### Ε. Διατάξεις για την Καταπολέμηση της Φοροαποφυγής και της Φοροδιαφυγής

Στο άρθρο 65 - Κράτη μη συνεργάσιμα στο φορολογικό τομέα και κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς – ορίζεται ότι ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα θεωρείται ότι υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σε κράτος εκτός της Ελλάδας, όταν η φορολογική κατοικία τους βρίσκεται σε οποιοδήποτε κράτος, ακόμη και σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εάν σε αυτό το κράτος:

- Δεν υπόκειται σε φορολογία ή, εάν υπόκειται, δεν φορολογείται εν τοις πράγμασι, ή
- Υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, ο οποίος είναι ίσος ή κατώτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. στην Ελλάδα.

Με το άρθρο 66 - Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρίες - EAE / Control Foreign Companies - CFC εισάγονται για πρώτη φορά στο ελληνικό φορολογικό δίκαιο σχετικές διατάξεις κατά τις οποίες ορίζεται ότι το φορολογητέο εισόδημα ενός προσώπου περιλαμβάνεται το μη διανεμηθέν εισόδημα νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που είναι φορολογικός κάτοικος άλλης χώρας, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Ο φορολογούμενος, μόνος του ή από κοινού με τα συνδεδεμένα πρόσωπα, κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, μετοχές, μερίδια, δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής στο κεφάλαιο σε ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) ή δικαιούται να εισπράττει ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών του εν λόγω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

- Το παραπάνω νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα υπόκειται σε φορολογία σε μη συνεργάσιμο κράτος ή κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, ήτοι σε ειδικό καθεστώς που επιτρέπει ουσιαστικά χαμηλότερο επίπεδο φορολογίας από ό,τι το γενικό καθεστώς,

- Άνω του τριάντα τοις εκατό (30%) του καθαρού εισοδήματος προ φόρων που πραγματοποιεί το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα εμπίπτει σε μία ή περισσότερες από τις κατηγορίες εισοδήματος που ορίζονται κάτωθι:

- Τόκοι ή οποιοδήποτε άλλο εισόδημα παράγεται από χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία,

- Δικαιώματα ή οποιοδήποτε άλλο εισόδημα παράγεται από πνευματική ιδιοκτησία,

- Μερίσματα και εισόδημα από τη μεταβίβαση μετοχών,

- Εισόδημα από κινητά περιουσιακά στοιχεία,

- Εισόδημα από ακίνητη περιουσία, εκτός εάν το κράτος μέλος του φορολογούμενου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν θα είχε δικαίωμα να φορολογήσει το εισόδημα βάσει συμφωνίας που έχει συναφθεί με τρίτη χώρα,

- Εισόδημα από ασφαλιστικές, τραπεζικές και άλλες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

- Δεν πρόκειται για εταιρεία, της οποίας η κύρια κατηγορία μετοχών αποτελεί αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά.

Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται στις περιπτώσεις που το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος κράτους μέλους της Ε.Ε., εκτός εάν η εγκατάσταση ή η οικονομική δραστηριότητα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας συνιστά επίπλαστη κατάσταση που δημιουργήθηκε με ουσιαστικό σκοπό την αποφυγή του αναλογούντος φόρου.

Οι κατηγορίες εισοδήματος που αναφέρονται υπολογίζονται στη βάση του φορολογικού έτους και με το φορολογικό συντελεστή που ισχύει για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών και νομικών προσώπων / οντοτήτων.



## Μέρος Έκτο – Υποβολή Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και Προκαταβολή Φόρου

### Υποβολή Φορολογίας Εισοδήματος και Προκαταβολή Φόρου

Τα άρθρα 67 έως 71 προβλέπουν τη διαδικασία, τον τρόπο και τις προθεσμίες υποβολής της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος των Φυσικών και Νομικών Προσώπων. Τροποποιείται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων, η οποία θα υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1 Φεβρουαρίου μέχρι και την 30 Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Για τα φυσικά πρόσωπα προβλέπεται βεβαίωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα το ποσοστό της προκαταβολής φόρου που βεβαιώνεται ανέρχεται στο ογδόντα τοις εκατό (80%) και για τις τράπεζες στο εκατό τοις εκατό (100%). Τα ποσοστά αυτά μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους.

Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

### Λοιπές Διατάξεις

Με το άρθρο 72 Μεταβατικές Διατάξεις και Έναρξη Ισχύος στην παράγραφο 11 ορίζεται ότι τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων όπως αυτά εμφανίστηκαν στον τελευταίο ισολογισμό που έκλεισε πριν από την 01.01.2014 και τα οποία προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που προέκυψαν λόγω απαλλαγής αυτών, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2014 φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 15%. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Από την 01.01.2014 και εξής τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με ζημίες από οποιαδήποτε αιτία που προέκυψαν κατά τα τελευταία πέντε (5) έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός εάν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 19%. Με την καταβολή του φόρου αυτού επίσης εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Τέλος, στην παράγραφο 12 του άρθρου 72 ορίζεται ότι δεν επιτρέπεται η τήρηση ειδικών λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού από την 1η Ιανουαρίου 2015.



**Talk to us.**  
Connect to [rsmi.gr](http://rsmi.gr)  
and connect with success



**Αθήνα**

Πατρόκλου 1 & Παραδείσου, 151 25 Μαρούσι  
T. 210 671 7733  
F. 210 672 6099  
E. [info@rsmi.gr](mailto:info@rsmi.gr)

**Θεσσαλονίκη**

Φράγκων 6-8 & Δωδεκανήσου, 546 26 Θεσσαλονίκη  
T. 2310 552 039  
F. 2310 552 039  
E. [info@rsmi.gr](mailto:info@rsmi.gr)

**Λευκωσία**

Kennedy Business Center Λεωφόρος Κένεντι 12 -14, 1087 Λευκωσία, Κύπρος  
T. +357 22 751 140  
F. +357 22 751 145  
E. [info@rsmi.com.cy](mailto:info@rsmi.com.cy)

**Τίρανα**

Rr. Pjeter Bogdani Pall. 39/1 Ap. 4/4, 1001Tirana, Albania  
T. +355 42 280 234  
F. +355 42 280 235  
E. [info@rsmi.al](mailto:info@rsmi.al)

© Copyright Το παρόν ηλεκτρονικό έντυπο αποτελεί ένα γενικό ενημερωτικό οδηγό και σε καμία περίπτωση δεν περιλαμβάνει εξειδικευμένες συμβουλές. Ως εκ τούτου, για κάθε ειδικό πρόβλημα που αντιμετωπίζετε είναι καλό να απευθύνεστε στην εταιρεία μας, για εξατομικευμένες υπηρεσίες και λύσεις. Το παρόν πληροφοριακό υλικό δεν αποτελεί υποκατάστατο τέτοιας συμβουλευτικής υπηρεσίας.

Η RSM Greece AE είναι μέλος του δικτύου της RSM. Κάθε μέλος του δικτύου της RSM είναι ανεξάρτητη εταιρεία Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και Συμβούλων Επιχειρήσεων, το οποίο λειτουργεί αυτοτελώς. Το δίκτυο της RSM δεν αποτελεί ξεχωριστό νομικό πρόσωπο σε καμία χώρα.