

Α. ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΠΟΥΛΟΥ

Γ. ΤΟΥΠΙΟΣ

# ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

ΔΗΜΩΝ  
ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
ΝΟΜΑΡΧΙΑΚΩΝ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΕΩΝ  
Ν.Π.Δ.Δ. ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Ο.Τ.Α.

ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΙΣΧΥ ΤΟΥ Ν. 2459/1997



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ  
ΚΑΙ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (Ε.Ε.Τ.Α.Α.) Α.Ε.

**Α. ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΠΟΥΛΟΥ**

**Γ. ΓΟΥΠΙΟΣ**

**ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ  
ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ**

**ΔΗΜΩΝ  
ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
ΝΟΜΑΡΧΙΑΚΩΝ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΕΩΝ  
Ν.Π.Δ.Δ. ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Ο.Τ.Α.**

**ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΙΣΧΥ ΤΟΥ Ν. 2459/1997**

Επιμέλεια Έκδοσης: Γιάννης Μπαχάρας

Γραμματεία: Αθανασία Μεταξά

Εκδόσεις: Ε.Ε.Τ.Α.Α.  
Ομήρου 19 & Ακαδημίας  
106 72 Αθήνα  
Τηλ: 3645682-3

ISBN 960-7509-13-7

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ .....	Σελ.7
1. ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ .....	Σελ. 9
2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ).....	Σελ. 15
3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	Σελ. 33
4. ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ .....	Σελ. 37
5. ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ.....	Σελ. 53
6. ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝ .....	Σελ. 57
7. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	Σελ. 61

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Με το νόμο 2459/1997 «Περί κατάργησης φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις» επήλθαν ορισμένες σημαντικές αλλαγές στη φορολογία Δήμων, Κοινοτήτων, Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων και των Νομικών Προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Η ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (Ε.Ε.Τ.Α.Α) Α.Ε. κατάγραψε τις μεταβολές αυτές, ώστε να διευκολυνθούν τόσο οι αιρετοί όσο και οι ασχολούμενοι στην Τοπική Αυτοδιοίκηση.

Η έκδοση αυτή θα αποτελέσει ένα χρήσιμο οδηγό για τις επιχειρήσεις της αυτοδιοίκησης και ιδίως τις αμιγείς, οι οποίες φορολογούνται το πρώτον μετά την ισχύ του προαναφερομένου Νόμου 2459/1997.

Απόστολος Κοιμήσης

Πρόεδρος & Διευθύνων Σύμβουλος  
της Ε.Ε.Τ.Α.Α.

# **ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ**

**Α. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΗΣ  
ΝΟΜΑΡΧΩΝ-ΔΗΜΑΡΧΩΝ  
ΑΝΤΙΔΗΜΑΡΧΩΝ-ΠΡΟΕΔΡΩΝ  
ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ-ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ**

*Προηγούμενο καθεστώς*

Η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 6 του Ν. 2238/1994 προέβλεπε την απαλλαγή από το εισόδημα των εξόδων των εξόδων παράστασης που παρέχονται στους Νομάρχες μέχρι ποσού ίσου με τα δύο τρίτα (2/3) των ετήσιων κύριων αποδοχών (μισθών) τους, καθώς και των εξόδων παράστασης στο σύνολό τους προς τους δημάρχους, αντιδημάρχους και προέδρους κοινοτήτων.

*Ισχύον καθεστώς*

**Με τη διάταξη της παρ 10 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997, καταργείται η απαλλαγή από το φόρο των ποσών που αναφέρονται στην παρ. 5 του άρθρου 6 του Ν. 2238/1994.**

Με τη παρ. 8 του άρθρου 10 του Ν. 2459/1997, η οποία συμπλήρωσε τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, προβλέπεται ότι οι πάσης φύσεως αμοιβές (αμοιβές, έξοδα παράστασης, εκτός έδρας δαπάνες υπηρεσίας) που χορηγούνται σε πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό τοπικής αυτοδιοίκησης (Νομάρχη, Δήμαρχο, Πρόεδρο Κοινότητας, Σύμβουλοι κ.λ.π.) φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

**Οι νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, οι Δήμοι και οι Κοινότητες υποχρεούνται να παρακρατούν τον φόρο που αναλογεί στα προαναφερθέντα ποσά, κατά την πληρωμή.**

Ο φόρος που παρακρατήθηκε αποδίδεται με δήλωση μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου, από την παρακράτηση μήνα, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος.

**Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις αμοιβές αυτές.**

**Β. ΑΜΟΙΒΕΣ ΞΕΝΩΝ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΩΝ  
ΣΥΓΚΡΟΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΩΝ**

*Προηγούμενο καθεστώς*

Η διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 6 του Ν. 2238/1994 προέβλεπε την απαλλαγή από το φόρο των αμοιβών που καταβάλλονται από το ελληνικό Δημόσιο από δήμους και κοινότητες σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις.

### *Ισχύον καθεστώς*

**Με τη διάταξη της παρ. 14 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997 καταργείται η απαλλαγή των αμοιβών που καταβάλλονται από τους Δήμους και τις Κοινότητες σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις.**

Το ποσό της αμοιβής φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 10 του ν. 2459/1997.

**Οι Δήμοι, οι Κοινότητες και οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις υποχρεούνται να παρακρατούν τον φόρο που προκύπτει στα προαναφερθέντα ποσά, κατά την πληρωμή.**

Ο φόρος που παρακρατήθηκε αποδίδεται με δήλωση μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος.

**Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις αμοιβές αυτές.**

## **Γ. ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ**

### *Προηγούμενο καθεστώς*

Σύμφωνα με τη διάταξη του δευτέρου εδαφίου της παρ. 4.α του άρθρου 45 του Ν. 2238/1994 εξαιρείτο της φορολογίας εισοδήματος ποσοστό 50% για αποζημιώσεις υπαλλήλων του Δημοσίου, (\*), για κάλυψη δαπανών ειδικής υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί. Οι αποζημιώσεις έπρεπε να προβλέπονται από το νόμο.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997, καταργήθηκε η προαναφερόμενη διάταξη.

Συνεπώς οι αποζημιώσεις θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων του Ν. 2238/1994.

## **Δ. ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1997 όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν. 2459/1997 φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) λογιζόμενο ως εισόδημα κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση:

---

(\*) Η ανωτέρω διάταξη ισχύει και για τους δημοτικούς και κοινοτικούς υπαλλήλους, εφόσον αναφέρεται ρητά στη διάταξη του νόμου



- Ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λ.π.

- Μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο Αθηνών, εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, καθώς και ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία της παρ. 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ.

Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 79 του Ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε από τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 15 του Ν. 2459/1997:

Η μεταβίβαση εν ζώή ή λόγω θανάτου ονομαστικών (ή ανώνυμων) μετοχών, μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο Αθηνών πραγματοποιείται αποκλειστικώς με συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με ιδιωτικό έγγραφο θεωρημένο από τον Προϊστάμενο της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Απόκτηση τέτοιων μετοχών κατά παράβαση της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου θεωρείται άκυρη και δεν παράγει κανένα δικαίωμα υπέρ αυτού που τις αποκτά, όπως το δικαίωμα είσπραξης μερίσματος, συμμετοχής στις γενικές συνελεύσεις, μεταβίβαση μετοχών κ.λ.π.

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ  
(ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ Ο.Τ.Α.)**

### *Προηγούμενο καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 304 του Π.Δ. 410/1995, στην οποία κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 43, της παρ. 2 & 3 του άρθρου 44, του τρίτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 45 και της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του Ν. 1416/1984:

- Οι αμιγείς επιχειρήσεις οι οποίες συστήνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 277 παρ. 3 επ. του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και στις οποίες μετέχει ένας μόνο Δήμος ή μια Κοινότητα, είχαν φορολογικές απαλλαγές και ατέλειες για ολόκληρη τη διάρκεια της λειτουργίας τους.

- Οι διαδημοτικές/διακοινοτικές επιχειρήσεις οι οποίες συστήνονται μόνο από Δήμους ή Κοινότητες κατά τη διάταξη του άρθρου 285 του Δημοτικού Κώδικα, είχαν φορολογικές απαλλαγές και ατέλειες για όλη τη διάρκεια της θητείας τους.

- Οι ανώνυμες εταιρίες με συνεταιρισμούς, στις οποίες συμμετείχαν Δήμοι, Κοινότητες και Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων με ποσοστό από 35-65%, κατά το υπόλοιπο ποσοστό συνεταιρισμοί και κατ'εξάιρεση φορείς του δημόσιου τομέα με ποσοστό το πολύ 20% (άρθρο 289 του Δ.Κ.Κ. και 44 του Ν. 1416/1984) απαλλάσσονταν από το φόρο εισοδήματος για τα πρώτα πέντε χρόνια από τη σύστασή τους.

- Οι εταιρίες λαϊκής βάσης (άρθρο 290 Π.Δ. 410/95 και 45 του Ν. 1416/1984), στις οποίες μετέχουν φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με ελάχιστο ποσοστό 35% ή μαζί με συνεταιρισμούς τουλάχιστον 51% και άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα με ελάχιστη συμμετοχή 2% καθένα από αυτά, απαλλάσσονταν από το φόρο εισοδήματος για την πρώτη διετία της λειτουργίας τους.

Ως προς τη φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων των μετοχών τους εξομοιώνονται με τις εταιρίες των οποίων οι μετοχές έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο.

- Οι ανώνυμες εταιρίες οι οποίες συνιστώνται από φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης και στις οποίες κατ'εξάιρεση μετέχουν φορείς του δημόσιου τομέα, με ποσοστό στο κεφάλαιο των κοινών μετοχών το πολύ 20% (άρθρο 291 παρ. 1 περ.α του Δ.Κ.Κ.). Οι εταιρίες αυτής της μορφής απαλλάσσοντο από το φόρο εισοδήματος για τα πρώτα πέντε χρόνια της λειτουργίας της (\*)

Σημειώνεται ότι, παρά την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος, υπήρχε η υποχρέωση της υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για όλες τις προαναφερόμενες επιχειρήσεις.

---

(\*) Σημειώνεται ότι οι ανώνυμες εταιρίες, οι οποίες έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 περ.β του άρθρου 291 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα, δεν είχαν καμμία φορολογική απαλλαγή και βεβαίως εξακολουθούν να μην έχουν.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 19 και του δευτέρου εδαφίου της παρ. 20 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997 καταργείται η απαλλαγή της φορολογίας εισοδήματος των:

- αμιγών επιχειρήσεων, οι οποίες συστήνονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 277 επ. του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και στις οποίες μετέχει ένας μόνο Δήμος ή μία Κοινότητα **εκτός αυτών που έχουν αντικείμενο Ύδρευση, Αποχέτευση και διαχείριση απορριμμάτων.**
- των διαδημοτικών/διακοινοτικών επιχειρήσεων οι οποίες συστήνονται μόνο από Δήμους ή/και Κοινότητες (ή έχουν συσταθεί) σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 285 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (άρθρο 42 του Ν. 1416/1984).
- των ανωνύμων εταιριών οι οποίες έχουν συσταθεί κατά τη διάταξη του άρθρου 289 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (άρθρο 4<sup>ε</sup> του Ν. 1416/1984) και στις οποίες μετέχουν Δήμοι, Κοινότητες, Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων με ποσοστό 35% - 65%, κατά το υπόλοιπο ποσοστό συνεταιρισμοί και κατ'εξάιρεση φορείς του δημόσιου τομέα με ποσοστό το πολύ 20% στο μετοχικό κεφάλαιο.
- Για τις εταιρίες αυτής της μορφής καταργήθηκε και η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος **του μέρους των κερδών τα οποία διαθέτουν στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και στις Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων που συμμετέχουν στην Εταιρία, άλλα και τα οποία διανέμουν στους εργαζόμενους (άρθρο 44 παρ. 3 Ν. 1416/1984)**
- των εταιριών λαϊκής βάσης (άρθρο 290 Π.Δ. 410/95 και 45 του Ν. 1416/1984) στις οποίες μετέχουν φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με ελάχιστο ποσοστό 35% ή μαζί με συνεταιρισμούς τουλάχιστον 51% και άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα με ελάχιστη συμμετοχή 2% καθένα από αυτά.
- των ανωνύμων εταιριών, οι οποίες έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 περ.α του άρθρου 291 (άρθρο 46 παρ. 1 περ α του Ν. 1416/1984) και στις οποίες μετέχουν φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και κατ'εξάιρεση φορείς του Δημόσιου τομέα με ποσοστό το πολύ 20% στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας.

**Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994 που προβλέπουν τους προσδιορισμούς ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις (αντικειμενικό κριτήριο) δεν έχουν εφαρμογή για τις δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις.**

### *Διατήρηση Απαλλαγών*

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.20 του άρθρου 1 του Ν. 2459/1997 διατηρούνται οι απαλλαγές που ίσχυαν μέχρι σήμερα **στις αποκλειστικά αμιγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, με σκοπό την ύδρευση την αποχέτευση και τη διαχείριση απορριμμάτων.**

**Επισημαίνεται ότι η διάταξη δεν αφορά μόνο τις επιχειρήσεις που συστάθηκαν με το νόμο 1069/80, αλλά και εκείνες οι οποίες έχουν συσταθεί σύμφωνα με τις λοιπές διατάξεις περί επιχειρήσεων οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης.**

Επίσης, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 103 του Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2459/1997 εξακολουθούν να απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος:

- οι Δήμοι
- οι Κοινότητες
- οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις
- τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα.
- η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων
- οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων
- οι σύνδεσμοι Δήμων και Κοινοτήτων

## **ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

Όλες οι επιχειρήσεις των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ανεξαρτήτου νομικής μορφής (πλην των επιχειρήσεων των οποίων το αντικείμενο αφορά Ύδρευση-Αποχέτευση και διαχείριση απορριμμάτων) δηλαδή:

- οι αμιγείς επιχειρήσεις
- οι διαδημοτικές/διακοινοτικές επιχειρήσεις που έχουν συσταθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 285 Δ.Κ.Κ.
- οι ανώνυμες εταιρίες με συνεταιρισμούς
- οι εταιρίες Λαϊκής Βάσης (άρθρο 290 ΔΚΚ)
- οι ανώνυμες εταιρίες που έχουν συσταθεί κατά τις διατάξεις του άρθρου 291 παρ. 1 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
- οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες

υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή που αποκτάται από αυτές.

### **Αντικείμενο φόρου** (Άρθρο 99 Ν. 2238/1994)

Αντικείμενο του φόρου αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος της επιχείρησης.

Το εισόδημα ή κέρδος αποτελεί και το αντικείμενο φόρου για επιχειρήσεις οι οποίες δεν έχουν νομική προσωπικότητα όπως π.χ. οι μη δημοσιευμένες αστικές εταιρίες.

### **Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα** (Άρθρο 104 Ν.2238/1994)

Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα λαμβάνεται:

- α. Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και στοιχείων. Η διαχειριστική περίοδος ορίζεται στη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 2238/1994

β. Το ημερολογιακό έτος σε κάθε άλλη περίπτωση.

**Προσδιορισμός ακαθάριστου  
και καθαρού εισοδήματος  
Νομικών Προσώπων  
(Άρθρο 105 Ν. 2238/1994)**

Ως ακαθάριστα έσοδα των:

- Ανωνύμων Εταιριών (άρθρα 277 παρ. 6, 289, 290, 291 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα)
- Δημοτικών και Κοινοτικών Επιχειρήσεων (άρθρα 277 παρ. 3 και 285 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα)

Λαμβάνονται:

- α. Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.
- β. Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παρ. 1,2 και 3, 30, 37, 40, 41 του Ν. 2238/1994
- γ. Κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

Από τα ακαθάριστα έσοδα που αναφέρθηκαν ανωτέρω, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31 του Ν. 2238/1994.

**Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος  
(Άρθρο 106 Ν. 2238/1994)**

Όταν μεταξύ των εισοδημάτων:

- ανωνύμων εταιριών (άρθρα 277 παρ. 6, 289, 290, 291 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και 76 παρ. 1, 78, 79 και 80 του Π.Δ. 30/1996)
- των αμιγών δημοτικών κοινοτικών και νομαρχιακών επιχειρήσεων και
- διαδημοτικών/διακοινοτικών επιχειρήσεων (άρθρο 285 ΔΚΚ και 75 παρ. 2 του Κώδικα Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης)

συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη των επιχειρήσεων αυτών.

Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των ανωνύμων εταιριών (καθώς και των συνεταιρισμών και των εταιριών περιορισμένης ευθύνης) πλην τραπεζικών και ασφαλιστικών, συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων, προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμημένα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτό.

**Προθεσμία υποβολής δήλωσης – περιεχόμενο**  
**Χρόνος υποβολής**  
(Άρθρο 107 Ν. 2238/1994)

Η δήλωση υποβάλλεται:

- από τις ανώνυμες εταιρίες (άρθρα 277 παρ. 6, 289, 290, 291 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και 76 παρ. 1, 78, 79 και 80 του Π.Δ. 30/1996)
- τις αμιγείς επιχειρήσεις Δήμων, Κοινοτήτων και Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων και
- τις διαδημοτικές/διακοινοτικές και διανομαρχιακές επιχειρήσεις μέχρι την δέκατη πέμπτη (15) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σ' αυτήν (\*)

**Εταιρίες σε εκκαθάριση**

Από τις επιχειρήσεις που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή.

Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα ένα (1) μήνα από τη λήξη του.

Από τα νομικά πρόσωπα που διαλύονται, χωρίς να έχουν υποχρέωση από το νόμο να εκκαθαριστούν, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών τους στοιχείων.

**Αρμόδια υπηρεσία**  
**για την υποβολή της δήλωσης**  
(Άρθρο 108 Ν. 2238/1994)

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης.

**Υπολογισμός Φόρου**  
(Άρθρο 109 Ν. 2238/1994)

Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της επιχείρησης.

Οι φορολογικοί συντελεστές καθορίζονται ως εξής:

- Για τις ανώνυμες εταιρίες των οποίων οι μετοχές είναι ονομαστικές (επιχειρήσεις Ο.Τ.Α.) τριάντα πέντε τοις εκατό (35%)
- Για τις αμιγείς επιχειρήσεις τριάντα πέντε τοις εκατό (35%)
- Για τις ανώνυμες εταιρίες των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο σαράντα τοις εκατό (40%)

---

(\*) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να μεταφέρεται ειδικά για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες η ημερομηνία λήξεως της προθεσμίας αυτής, για τρεις (3) ακόμη ημέρες και να κατανέμονται σε αυτές οι υπόχρεοι με αλφαβητική σειρά της επωνυμίας ή του τίτλου της.

## **Καταβολή του φόρου** (Άρθρο 110 Ν. 2238/1994)

Ο φόρος εισοδήματος που οφείλεται όπως αυτός ορίστηκε από την αρμόδια υπηρεσία μετά τον έλεγχο της φορολογικής δήλωσης καταβάλλεται:

- α. - από τις αμιγείς επιχειρήσεις  
- από τις διαδημοτικές/διακοινοτικές/διανομαρχιακές επιχειρήσεις  
- από τις ανώνυμες εταιρίες (πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας αυτοδιοίκησης)  
- από τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου σε

Πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις.

\* Η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

\* Οι λοιπές τέσσερις (4) δόσεις καταβάλλονται την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης μηνών.

- β. *Από τις επιχειρήσεις που είτε βρίσκονται σε εκκαθάριση, είτε έχει λήξει η εκκαθάριση ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.*

Η δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερομένων ανωτέρω ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού του οφειλόμενου φόρου, το υπόχρεο νομικό πρόσωπο δικαιούται έκπτωσης, η οποία ανέρχεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί του οφειλόμενου φόρου.

## **Προκαταβολή φόρου** (Άρθρο 111 Ν. 2238/1994)

Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους που έληξε, όπως ανωτέρω αναφέρθηκε.

Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί κατά περίπτωση:

- στο εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου που διανύεται ή
- του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στη πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί.

**Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.**

## **Υποχρέωση παρακράτησης φόρου**

Οι ανώνυμες εταιρίες που διανέμουν κέρδη με την μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και των αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, **δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, επειδή τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στο όνομα του νομικού προσώπου.**



## Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα

Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ανωνύμων εταιριών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης της, ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα.

Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα ανωτέρω αναφερόμενα πρόσωπα, για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρων της εταιρίας που διαλύθηκε και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

**Τα ανωτέρω αναφερόμενα πρόσωπα έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διετέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.**

## ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

### 1. Διοικητικές Κυρώσεις<sup>(\*)</sup>

- α. Η εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα και μισό στα εκατό (1,5%) επί του οφειλομένου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης.
- β. Η ανακριβής δήλωση υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που υπολογίζεται σε ποσοστό επί του φόρου η πληρωμή του οποίου θα απεφεύγετο εάν η δήλωση ήταν ακριβής και ειδικότερα:
  - Για διαφορά φόρο μέχρι 1.000.000, ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε ποσοστό 100%.
  - Για το πέραν του 1.000.000 ποσού, ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε ποσοστό εκατόν πενήντα στα εκατό (150%).Οι υπόχρεοι που δεν υποβάλλουν δήλωση, υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό διακόσια στα εκατό (200%) επί του φόρου, η πληρωμή του οποίου θα απεφεύγετο λόγω μη υποβολής της δήλωσης.

### γ. Πρόστιμα

Στις περιπτώσεις που οι υπόχρεοι:

- α. δεν αναγράφουν ή αναφέρουν ανακριβή στοιχεία στη δήλωση, σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων
- β. δηλώνουν ανακριβή στοιχεία ως προς τα διανεμόμενα κέρδη ανωνύμων εταιριών
- γ. δεν αποδίδουν το φόρο στις τριμηνιαίες δηλώσεις
- δ. δεν υποβάλλουν φορολογική δήλωση ενώ υποχρεούνται γι' αυτό
- ε. δηλώνουν ανακριβή στοιχεία
- στ. υποβάλλουν τη φορολογική δήλωση εκπρόθεσμα
- ζ. αρνούνται όταν καλούνται από την αρμόδια υπηρεσία να δώσουν πληροφορίες ανατιολόγητα για την εξακρίβωση του εισοδήματος και να διευκολύνουν τον έλεγχο
- η. έχουν δηλώσει ανακριβώς συγκεκριμένα φορολογητέα ύλη

<sup>(\*)</sup> Σημειώνεται ότι με το Σχέδιο Νόμου «Ενιαίος Κώδικας Διοικητικών και Ποινικών Κυρώσεων» προβλέπονται μεταβολές (μειώσεις) στους ισχύοντες πρόσθετους φόρους.

- θ. παραλείπουν να δηλώσουν την αλλαγή έδρας ή υποβάλλουν ανακριβή δήλωση
- ι. εξαργυρώνουν μερισματαποδείξεις και τοκομερίδια χωρίς να παρίστανται οι ίδιοι, ή δεν προσκομίζουν ειδικό πληρεξούσιο ή οι κοιμιστές ανωνύμων μετοχών δεν υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/86 ότι είναι κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών αυτών
- κ. δεν γνωστοποιούν στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής εφορίας τους τόκους που φορολογούνται
- κα. αρνούνται να χορηγήσουν βεβαιώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 83 του ν. 2238/94

**υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται σε ποσοστό δέκα στα εκατό (10%) επί του φόρου που προκύπτει κάθε φορά και το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των εξήντα χιλιάδων (60.000) και μεγαλύτερο των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών. Στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό οφειλόμενου φόρου, επιβάλλεται το ελάχιστο πρόστιμο.**

Τα πρόστιμα επιβάλλονται με το οικείο φύλλο ελέγχου ή με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο 1/3.

#### **δ. Ανατολή λειτουργίας καταστημάτων**

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να διατάσσεται μέχρι ένα (1) μήνα η παύση λειτουργίας καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου ή εργαστηρίου, σε βάρος των οποίων διαπιστώνεται μία από τις ακόλουθες παραβάσεις:

- έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων
- τήρηση ανεπισημών βιβλίων και στοιχείων
- μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, για την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή των παροχών υπηρεσιών
- η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επαγγέλματος ή άσκηση επαγγέλματος σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή σε διαφορετική από αυτήν που δηλώθηκε

Η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών εκδίδεται σύμφωνα με τις διαδικασίες που ορίζονται στο άρθρο 91 του ν. 2238/1994.

## *2. Ποινικές κυρώσεις*

Η παράβαση διατάξεων που αφορούν την υποβολή δηλώσεων και των αναγραφόμενων στοιχείων συνεπάγονται και την ποινική δίωξη των εκπροσώπων των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα.

## ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΚΠΗΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

### Έκπτωση ασφαλίσεων

Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων που έχουν συμβεί, εκπίπτουν κατά ποσοστό 5% επί των ετήσιων ακαθάριστων αμοιβών καθενός από τους ανωτέρω ασφαλιζόμενους και μέχρι ποσού ασφαλίσεων εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) δραχμών.

Τα ασφάλιστρα μπορούν να καλύπτουν ιατρονοσοκομειακή περίθαλψη, θάνατο ή κίνδυνο που επέρχεται από τυχαία γεγονότα.

Στην έννοια της ομαδικής ασφάλισης συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, η οποία μπορεί να δοθεί μετά το χρόνο της συνταξιοδότησης, πρόωρης ή κανονικής του προσωπικού.

Αν στο ομαδικό ασφαλιστήριο ζωής για το προσωπικό της επιχείρησης συμπεριλαμβάνονται και μέλη του Δ.Σ. αυτής, τα ασφάλιστρα που αφορούν τα μέλη του Δ.Σ. δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Εάν όμως οι υπάλληλοι που συμπεριλαμβάνονται στο ομαδικό ασφαλιστήριο στη συνέχεια αποκτήσουν και την ιδιότητα του μέλους του Δ.Σ., τα ασφάλιστρα που αφορούν τα πρόσωπα αυτά θα εξακολουθήσουν να αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

### Έκπτωση Δωρεών Χορηγιών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2459/1997, το συνολικό ποσό των δωρεών που δικαιούνται μια επιχείρηση να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών, τα οποία προκύπτουν πριν από την αφαίρεση των δωρεών αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα.

Στον περιορισμό αυτό του ύψους των δωρεών υπάγονται όχι μόνο οι δωρεές σε χρήμα, αλλά και οι δωρεές ακινήτων προς το Δημόσιο, τους Δήμους κ.λ.π.

Ο ανωτέρω περιορισμός δεν ισχύει για τις χορηγίες σε χρήμα των επιχειρήσεων προς τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς και συνεπώς ισχύει ο περιορισμός του ποσοστού 15% των κερδών του ισολογισμού που αναφέρεται στις διατάξεις του εκ. γγ της περ. α της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/94.

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν. 2288/1994 όπως συμπληρώθηκαν με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 2459/1997, ορίζεται ότι τα χρηματικά ποσά των δωρεών και χορηγιών που εκπίπτουν, υπερβαίνουν αθροιστικά για κάθε δωρεοδότη τις εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές ετησίως, προκειμένου αυτά να αφαιρεθούν από το συνολικό εισόδημα, που ο δωρητής **οφείλει να παρακρατήσει φόρο 20%** στο πάνω από 100.000 δραχμές ποσό της δωρεάς ή χορηγίας.

Ο φόρος αυτός θα αποδοθεί σε οποιαδήποτε δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και θα υποβληθεί το πρωτότυπο παραστατικό καταβολής φόρου με την δήλωση φορολογίας εισοδήματός του.

Επομένως να μια επιχείρηση θέλει να δωρίσει ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές θα παρακρατήσει ποσό εκατόν ογδόντα χιλιάδες (180.000) δραχμές ( $1.000.000 - 100.000 = 900.000 \times 20\% = 180.000$ ) και στο δωρεοδόχο θα καταβάλει το ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών.

Ο φόρος που παρακρατήθηκε θα αποδοθεί από την επιχείρηση σε οποιαδήποτε δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από την επιχείρηση.

Σε περίπτωση μη παρακράτησης και απόδοσης του φόρου μέχρι την παραπάνω προθεσμία το ποσό της δωρεάς ή της χορηγίας **δεν αναγνωρίζεται** προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

### **Δαπάνες συντήρησης αυτοκινήτων**

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν. 2459/1997 οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως με κυλινδρισμό κινητήρα 1400 cc τα οποία έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή τα οποία έχουν μισθωμένα από τρίτους εκπίπτουν μέχρι 60% του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον χρησιμοποιούνται για την ανάγκη της επιχείρησης, και για αυτοκίνητα μεγαλύτερου των 1400 κυβικών το 25%.

# **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

## ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΤΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΚΕΡΔΗ ΛΑΧΕΙΩΝ

*Προηγούμενο καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 59 του Ν.Δ. 118/1973 «Απαλλάσσονται από το φόρο που υποβάλλονται τα κέρδη από λαχεία, λαχειοφόρες ομολογίες και λαχειοφόρες αγορές, το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα που εξομοιώνονται με το Δημόσιο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις, οι δήμοι και οι κοινότητες».

*Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 2459/1997 καταργείται η απαλλαγή από το φόρο κτήσεως από κέρδη που προκύπτουν από λαχεία, λαχειοφόρες ομολογίες και λαχειοφόρες αγορές.

Συνεπώς υποβάλλονται σε φόρο τα κέρδη που πραγματοποιούνται από λαχειοφόρες αγορές δήμων και κοινοτήτων.

Η φορολογική υποχρέωση, γεννιέται κατά το χρόνο της κλήρωσης.

**Εάν αντικείμενο του φόρου είναι κινητό ή ακίνητο πράγμα ή άλλο περιουσιακό στοιχείο, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία, η οποία εκτιμάται κατά τις διατάξεις των άρθρων 9-18 του Ν.Δ. 118/1973. Από τα κέρδη που προκύπτουν από λαχειοφόρες αγορές αφαιρείται ποσό 25.000 δραχμών. Το υπόλοιπο ποσό υποβάλλεται σε φόρο που υπολογίζεται σε ποσοστό 10%.**

Κατά τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 59 του Ν.Δ. 118/1973, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, **δεν φορολογούνται τα κέρδη από λαχειοφόρες ομολογίες, που εξαιρούνται της φορολογίας, σύμφωνα με ειδικούς νόμους.**

Σημειώνεται ότι, παρά το γεγονός ότι οι διατάξεις του Ν.Δ. 118/1973 αναφέρονται μόνο στο Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό Νομικά Πρόσωπα, στους δήμους και στις κοινότητες, ορθό είναι να συμπεριληφθούν και οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, δεδομένου ότι σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 1 του Π.Δ. 30/1996, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις είναι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης δεύτερης βαθμίδας.

## **ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**

## **ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΑΠΟ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**

Η κατάργηση των απαλλαγών που θεσπίστηκε με τις διατάξεις του Ν. 2459/1997 αφορά τόσο τα πάγια, όσο και τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου. Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τους όρους της εγκυκλίου του Υπουργού Οικονομικών με αριθμό πολ. 1084/6.3.1997, αν κάποια από τις απαλλαγές από τέλη χαρτοσήμου που καταργήθηκαν προβλέπεται παράλληλα και από άλλη διάταξη νόμου γενική ή ειδική, η οποία δεν καταργείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 2459/97, εξακολουθεί να ισχύει.

Κατωτέρω παρατίθενται διατάξεις οι οποίες καταργήθηκαν με την ισχύ του Ν. 2459/1997 οι οποίες καταγράφονται στην εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό 1027931/331/Τμ. Ε.Φ/Πολ. 1084/1997 και τις οποίες θεωρούμε σημαντικές.

Τούτο δεδομένου ότι, επηρεάζουν άμεσα ή έμμεσα τη λειτουργία της πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας αυτοδιοίκησης καθώς και των νομικών της προσώπων Δημοσίου και Ιδιωτικού Δικαίου.

### **Α. Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας (Π.Δ. 410/1995)**

#### *Προηγούμενο καθεστώς*

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 304 του Π.Δ. 410/1995:

Οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι αποκλειστικά αμιγείς δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδος και οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων απαλλάσσονται από το τέλος χαρτοσήμου.

Επίσης, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 38 του Ν. 2218/1994: Οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, τα νομικά πρόσωπα των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων και οι αποκλειστικά αμιγείς επιχειρήσεις απαλλάσσονται από το χαρτόσημο.

#### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 44 και 92 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καθώς και της διάταξης της παρ. 86 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου, καταργείται η απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου τόσο των εσόδων όσο και των λοιπών πράξεων των:

- δημοτικών και κοινοτικών ιδρυμάτων
- δημοτικών και κοινοτικών νομικών προσώπων τα οποία έχουν συσταθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 203 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
- των αμιγών δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων στις οποίες μετέχει μόνο ένας δήμος ή κοινότητα και οι οποίες έχουν συσταθεί κατά τη διάταξη του άρθρου 277 παρ.3 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
- των διαδημοτικών/διακοινοτικών επιχειρήσεων, οι οποίες έχουν συσταθεί κατά τη διάταξη του άρθρου 285 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
- των ιδρυμάτων των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων
- των νομικών προσώπων των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων, τα οποία έχουν συσταθεί κατά τη διάταξη του άρθρου 74 του Π.Δ. 30/1996.
- των αμιγών επιχειρήσεων των Νομαρχιακών κατά τη διάταξη των άρθρων 76 και 77 του Π.Δ. 30/1996.



## **Β. Τροποποιήσεις και συμπληρώσεις των διατάξεων του Κώδικα των Νόμων περί τελών χαρτοσήμου**

(Α.Ν 470/1968)

### *Προηγούμενο καθεστώς*

Σύμφωνα με τις διατάξεις του προαναφερόμενου νόμου απαλλάσσονται από τέλη χαρτοσήμου, εισφορές, δικαιώματα, ή άλλες επιβαρύνσεις υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και ειδικότερα:

- α) Τα καταστατικά παντός είδους ανωνύμων εταιριών και οι παρεπόμενες συμβάσεις (π.χ. αναδοχή χρέους).
- β) Οι με οποιονδήποτε τρόπο τροποποιήσεις των καταστατικών αυτών.
- γ) Οι πράξεις ανωνύμων εταιριών για έκδοση δανείου ή ομολογιών.
- δ) Οι προσωρινοί και οριστικοί τίτλοι καθώς και οι οριστικοί που εκδίδονται σε αντικατάσταση των προσωρινών.
- ε) Οι ιδρυτικοί τίτλοι
- στ) Η εξόφληση μερισμάτων και άλλων ωφελειών κάθε είδους μετοχικών τίτλων, ιδρυτικών ως και τόκων και λοιπών ωφελειών από ομολογίες ανωνύμων εταιριών.
- ζ) Η μεταβίβαση μετοχών, ιδρυτικών τίτλων και ομολογιών.
- η) Η διανομή κερδών από κάθε μορφής εταιρία ή κοινοπραξία, εφ'όσον οι εταίροι ή οι κοινοπρακτούντες είναι αποκλειστικώς και μόνον ανώνυμες εταιρίες.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 12 του άρθρου 4 του Ν. 2259/1997, καταργήθηκαν οι προαναφερόμενες απαλλαγές.

Διευκρινίζεται, πάντως, ότι οι ανωτέρω πράξεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1676/1986 υπάγονται στη ρύθμιση του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.

Από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου απαλλάσσονται:

- α) Η αύξηση κεφαλαίου των εμπορικών εταιριών που γίνεται με κεφαλαιοποίηση κερδών που δεν ελήφθησαν.
- β) Η πράξη αύξησης κεφαλαίου εμπορικών εταιριών που γίνεται με κεφαλαιοποίηση δανείων που υπήχθησαν στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου κατά τα οριζόμενα στις περιπτώσεις ε' και στ' της παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν. 1676/1986.

## **Γ. Αναθέσεις εκτέλεσης έργων του προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων δι' αυτοχρηματοδότησεως (Ν.Δ. 306/1969)**

### *Προηγούμενο καθεστώς*

Κατά τις διατάξεις του προαναφερόμενου νόμου προεβλέποντο απαλλαγές, για το κεφάλαιο δανείων, τους τόκους και όλα τα έγγραφα που απαιτούνται για τις χρηματοδοτήσεις που αφορούν την ανάθεση εκτέλεσης έργων του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων, με τον όρο της μερικής ή ολικής χρηματοδότησης των έργων αυτών από τους εργολήπτες με κεφάλαια εξευρισκόμενα από τους αναδόχους δια του δανεισμού σε ελεύθερο και μετατρέσιμο αντάλλαγμα από αλλοδαπές τράπεζες ή οργανισμούς.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καταργούνται οι προαναφερόμενες απαλλαγές.

Επισημαίνεται ότι διατηρούνται οι απαλλαγές που αφορούν τις χρηματοδοτήσεις από τα ακόλουθα νομικά πρόσωπα:

- Δήμους
- Κοινότητες
- Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεως
- Νομικά Πρόσωπα δήμων, Κοινοτήτων και Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων
- Αποκλειστικά Αμιγείς Δημοτικές Κοινοτικές και Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις.
- Τοπικών Ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων
- Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας

### **Δ. Τροποποιήσεις και συμπληρώσεις του Ν.Δ 34/68 «περί τροποποίησης και συμπλήρωσης του Α.Ν. 146/1967 περί μέτρων προς ενίσχυσιν Της Κεφαλαιαγοράς» (Ν.Δ 322/1969)**

Με τις διατάξεις του προαναφερόμενου νόμου απαλλάσσονται από τέλη χαρτοσήμου οι συμβάσεις δανείων ή πιστώσεων που χορηγούνται από τις ανώνυμες τραπεζικές εταιρίες που λειτουργούν αποκλειστικά ως τράπεζες επενδύσεων ή από την Ε.Τ.Β.Α., την Εθνική Κτηματική Τράπεζα και Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, σε βιομηχανικές, μεταλλευτικές ή τουριστικές επιχειρήσεις.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 16 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καταργείται η προαναφερόμενη απαλλαγή.

### **Ε. Περί Γυμναστηρίων και ρυθμίσεως θεμάτων Αφορούντων εις τον εξωσχολικόν αθλητισμό (Ν. 423/1976)**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του προαναφερόμενου νόμου τα Δημοτικά και Κοινοτικά Γυμναστήρια (όπως και τα Ολυμπιακά και Εθνικά) απολάμβαναν όλων των ευεργετημάτων προνομίων και απαλλαγών των παρεχομένων από τις εκάστοτε διατάξεις στα κοινωφελή ιδρύματα.

### *Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 27 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καταργούνται οι απαλλαγές των τελών χαρτοσήμου από τα προνόμια που παρέχονται στα Δημοτικά και Κοινοτικά Γυμναστήρια.

**Επισημαίνεται ότι, η κατάργηση αναφέρεται μόνο στα τέλη χαρτοσήμου, κατά την ανωτέρω διάταξη.**

Οποιαδήποτε απαλλαγή τέλους χαρτοσήμου η οποία έχει οριστεί με βάση διαφορετική διάταξη νόμου εξακολουθεί να ισχύει.

**ΣΤ. Δομή και λειτουργία της πρωτοβάθμιας  
Και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης  
(Σχολικές Εφορείες)  
(Ν. 1566/1985)**

Με τη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 40 του Ν. 1566/1985, οι σχολικές εφορείες είχαν υποκειμενική απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου.

*Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 48 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997 καταργείται η ανωτέρω απαλλαγή.

Σημειώνεται, ότι η διάταξη του άρθρου 40 του Ν. 1566/1985, ήδη ήταν ανενεργός.

Τούτο, δεδομένου ότι, οι σχολικές εφορείες είχαν καταργηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ν. 1894/1990 και της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2009/1992.

**Ζ. Μεταβιβάσεις ακινήτων από σχολικές εφορείες  
σε Ο.Τ.Α.  
(Ν. 1894/1990)**

*Προηγούμενο καθεστώς*

Με τη διάταξη του άρθρου 5 του Ν. 1894/1990 προεβλέπετο απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου για τις μεταβιβάσεις ακινήτων των καταργουμένων σχολικών εφορειών στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

*Ισχύον καθεστώς*

Με τη διάταξη της παρ. 61 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καταργείται η απαλλαγή της προαναφερόμενης διάταξης του Ν. 1894/1990.

Επισημαίνεται και στη περίπτωση αυτή ότι με τη διάταξη του άρθρου 5 του Ν. 1894/1990 οι Σχολικές εφορείες έχουν ήδη καταργηθεί.

**Η. Εισφορά σε γη και χρήμα  
(Π.Δ. 5/1986)**

*Προηγούμενο καθεστώς*

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 της παρ. 2 του Π.Δ. 5/1986, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2052/1992 προεβλέπετο απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου για την εγγραφή υποθήκης, η οποία ασφαρίζει την καταβολή σε δόσεις της εισφοράς σε γη ή σε χρήμα υπέρ των δήμων και κοινοτήτων και για τις συμβάσεις μεταβίβασης οριζόντιων ιδιοκτησιών ή παραχώρησης των πιο πάνω δικαιωμάτων επ' αυτών στην ανάδοχο και γενικά όλες οι συμβάσεις, οι οποίες αναφέρονται σε αυτές.

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 70 του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997, καταργείται η απαλλαγή που προβλέπεται από τις ανωτέρω διατάξεις.

## ΔΙΑΤΗΡΗΣΗ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΤΩΝ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 2459/1997 δεν θίγονται, αλλά διατηρούνται οι απαλλαγές των ακόλουθων νομικών προσώπων:

1. - Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων
  - Δήμων
  - Κοινοτήτων
  - Συνδέσμων Δήμων και Κοινοτήτων
  - Τοπικών Ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων
  - Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων
2. - του ειδικού φόρου τραπεζικών εργασιών κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων α,β,γ της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 1676/1986
3. - των επιχορηγήσεων, δωρεών και εισφορών προς:
  - τους Δήμους και Κοινότητες
  - τα δημοτικά και κοινοτικά νομικά ιδρύματα
  - τα δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα
  - τις αποκλειστικά αμιγείς επιχειρήσεις
  - τις ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων
  - τους Συνδέσμους Δήμων και Κοινοτήτων
  - της ΚΕΔΚΕ
  - τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις
  - τα ιδρύματα της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης
  - τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ως Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης
  - της αμιγείς Νομαρχιακής Επιχειρήσεις 1.4.1997.

## ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΕΡΙ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

### Γενικά

Οι διατάξεις περί των τελών χαρτοσήμου έχουν κωδικοποιηθεί στο Π.Δ. 28/1931 όπως έχει τροποποιηθεί, συμπληρωθεί και ισχύει σήμερα.

**Τα τέλη χαρτοσήμου διακρίνονται σε πάγια και αναλογικά.**

Ως αναλογικά τέλη νοούνται αυτά τα οποία υπολογίζονται σε ποσοστό επί της αξίας που αναγράφεται στα έγγραφα, τα οποία περιέχουν πράξεις που κατά τις διατάξεις του προαναφερόμενου διατάγματος υποβάλλονται σε τέλη χαρτοσήμου.

Τα αναλογικά τέλη εισπράττονται, κατά κανόνα, εφόσον δεν υπερβαίνουν το ποσό των 1.000 δραχμών με κινητό ένσημο. Για ποσό άνω των 1.000 δρχ. το τέλος χαρτοσήμου εισπράττεται με αποδεικτικό πληρωμής στο Δημόσιο Ταμείο.

Όταν καταβληθούν τα τέλη χαρτοσήμου, είτε τα πάγια, είτε τα αναλογικά δεν επιστρέφονται. Επιστροφή των τελών χαρτοσήμου γίνεται μόνο στις εξής περιπτώσεις:

- α. εάν τα τέλη χαρτοσήμου έχουν καταβληθεί με αποδεικτικό πληρωμής, και αποδείχθηκε ότι καταβλήθηκαν αχρεωστήτως.
- β. εάν δεν έγινε η χρήση που προέβλεπε ο νόμος.
- γ. εάν εκδόθηκε απόφαση διοικητικού δικαστηρίου ή του ΣτΕ, η οποία διέταξε την επιστροφή.

## 1. Αναλογικά τέλη χαρτοσήμου

Σε αναλογικά τέλη χαρτοσήμου υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις:

- κάθε σύμβαση, οποιουδήποτε αντικειμένου, εφόσον καταρτίζεται γραπτά.
- κάθε εξόφληση σύμβασης ή σχετική με τη σύμβαση απόδειξη.
- κάθε σύμβαση μίσθωσης δημοσίων, δημοτικών ή κοινοτικών προσόδων, ή δικαιωμάτων ή πραγμάτων ή η με οποιονδήποτε τρόπο σύμβαση παραχώρησης από το Δημόσιο.
- κάθε σύμβαση που αφορά τη σύσταση υποθήκης.
- έγγραφα και πράξεις και μόνο ως προς τη διανομή, μεταξύ καλλιτεχνικών συγκροτημάτων που προκύπτουν από οργάνωση διαφόρων θεαμάτων.
- συμβάσεις δανείου ασφαλισμένου με υποθήκη.
- οριστικοί τίτλοι οποιουδήποτε είδους μετοχών ανωνύμων εταιριών.
- τα κέρδη που προκύπτουν από τους κερδοσκόπους συνεταιρισμούς και κοινοπραξίες.
- Κάθε εγγραφή στα βιβλία επιχείρησης, η οποία αφορά κατάθεση ή ανάληψη χρημάτων από εταίρους ή μετόχους ή άλλα πρόσωπα προς ή από εμπορικές εταιρίες ή επιχειρήσεις και η οποία, κατάθεση ή ανάληψη δεν ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κλπ η οποία υποβάλλεται ή απαλλάσσεται σε τέλος χαρτοσήμου κατά περίπτωση.
- Στην περίπτωση που από την εγγραφή ή από άλλο έγγραφο αποδεικνύεται ότι η κατάθεση ή η ανάληψη αφορά σύμβαση, η οποία υπόκειται σε μεγαλύτερο ή μικρότερο τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το προβλεπόμενο για τη σύμβαση, πράξη κλπ, τέλος χαρτοσήμου.
- Όλα τα έγγραφα σε διαταγή, πλήν των συναλλαγματικών, των γραμματίων σε διαταγή και των διαταγών επί τη εμφανίσει (cheque), που περιέχουν υποσχέσεις πληρωμής ποσών, εφόσον εκδίδονται στην Ελλάδα.  
Εάν τα ανωτέρω έγγραφα εκδίδονται στην αλλοδαπή υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου εάν οπισθογραφηθούν στην Ελλάδα, ή ελλείψει οπισθογράφησης υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου κατά την εξόφληση.  
Εάν δεν έχει πραγματοποιηθεί καμία από τις προαναφερόμενες ενέργειες στην Ελλάδα, αλλά διαμαρτυρηθούν στην Ελλάδα, υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου προ της διαμαρτύρησης.
- τραβηκτικές εργασίες, οπουδήποτε και αν εκδίδονται, που συνοδεύουν κάθε είδους παραστατικά έγγραφα αποστολής εμπορευμάτων και είναι πληρωτές κατά την παράδοση των ανωτέρω εγγράφων, εκτός εάν έχει καταρτισθεί ιδιαίτερη σύμβαση προκαταβολής με οποιονδήποτε τύπο επί φορτωτικής που υποβάλλεται σε νόμιμο τέλος, οπότε υπόκειται σε πάγιο τέλος.
- Οι οπισθογραφήσεις και η εξόφληση των ανωτέρω εγγράφων, εάν γίνουν διαφορετικές πράξεις εξόφλησης, υπόκεινται σε πάγιο τέλος.
- **εάν τα ανωτέρω έγγραφα εκδίδονται σε πολλαπλά πρωτότυπα, κάθε ένα από αυτά υπόκειται στο ίδιο τέλος χαρτοσήμου, εκτός εάν όλα προσήχθησαν κατά την έκδοση και πριν από κάθε χρήση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προς επιβολή του αναλόγου τέλους,**

**οπότε υποβάλλεται σε τέλος το πρωτότυπο και τα λοιπά υποβάλλονται σε πάγιο τέλος**  
(\*)

- Οι μεταγραφές για τη μεταβίβαση ακινήτων επιβαρύνονται με τέλος χαρτοσήμου επί του αναγραφόμενου στο έγγραφο ποσού.
- Η οπισθογράφιση ενεχυρογράφων γενικών αποθηκών. Εάν έχει χαρτοσημανθεί, η σύμβαση του δανείου ή του ενεχύρου, η οπισθογράφιση υποβάλλεται σε πάγιο τέλος.
- Οι αποδείξεις πληρωμής ασφαλίσεων, σε κάθε είδους ασφάλιση.  
Σε τέλος υπόκεινται και οι αποδείξεις πληρωμής ασφαλίσεων, όταν αυτά καταβάλλονται από τους Δήμους και τις Κοινότητες.
- Οι εξοφλήσεις χρηματικών ενταλμάτων ή παρακαταθηκών στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και κάθε συναλλαγή του ταμείου αυτού με τρίτο.
- Το αντίτιμο των διενεργωμένων από τις Τράπεζες, οι οποίες μεσολαβούν για προεμβάσματα προς προμηθευτές – οίκους του εξωτερικού, για την εισαγωγή αγαθών, ανεξάρτητα από τον τρόπο διακανονισμού και την αξία τους.
- Οι αποδείξεις συνδρομών περιοδικών, εφημερίδων και εν γένει εντύπων, εφόσον η ετήσια συνδρομή δεν υπερβαίνει το ποσό των 800 δραχμών.
- Οι συναλλαγματικές και τα γραμμάτια σε διαταγή που εκδίδονται στην Ελλάδα. Τα τέλη χαρτοσήμου στην περίπτωση αυτή ορίζονται επί της αναγραφόμενης αξίας ως ακολούθως:  
Για ποσά μέχρι 500.000 δραχμές το χαρτόσημο ενσωματώνεται στην αγορά της συναλλαγματικής ή του γραμματίου, ενώ πέραν του ποσού αυτού επιβαρύνονται με ποσοστό επί της ονομαστικής αξίας.
- Συναλλαγματικές και γραμμάτια σε διαταγή που εκδίδονται σε πολλαπλά πρωτότυπα, υπόκεινται, κάθε ένα από αυτά σε τέλος. Εάν κατά την έκδοση και πριν από κάθε χρήση προσήχθησαν στον οικονομικό έφορο για να θεωρηθούν, επιβαρύνεται με το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου το πρωτότυπο και τα λοιπά υπόκεινται σε πάγιο τέλος.
- Οι τόκοι που προέρχονται από συναλλαγματικές και γραμμάτια σε διαταγή.
- Τα τιμολόγια ή οποιαδήποτε άλλα έγγραφα υποκαθιστούν τα τιμολόγια που αφορούν αγορά αγαθών από το εξωτερικό, εφόσον τα νομικά πρόσωπα δεν απαλλάσσονται από τέλος χαρτοσήμου για την άσκηση του επιτηδεύματος ή για την εκπλήρωση του επιδιωκόμενου από αυτά σκοπού. Το τέλος υπολογίζεται επί της αξίας του τιμολογίου.
- Επί αγοράς αυτοκινήτου από νομικό πρόσωπο οφείλεται τέλος χαρτοσήμου για τη μεταβίβαση αυτοκινήτου.
- Οι εργολαβικές συμβάσεις.

## **2. Πάγιο τέλος**

- Σε πάγιο τέλος υπόκεινται οι αιτήσεις ή αναφορές των νομικών προσώπων.
- Τα κάθε είδους έγγραφα, εφόσον προσάγονται ενώπιον δημόσιας αρχής και δεν υπόκεινται κατά τα προηγούμενα σε αναλογικό τέλος.
- Οι εξοφλητικές αποδείξεις για συνδρομές, εισφορές, επιχορηγήσεις και κάθε φύσης χρηματικές ενισχύσεις που χορηγούνται από το Δημόσιο, τους Δήμους, τις Κοινότητες και τα κάθε είδους νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

---

(\*) Εξαίρονται από το τέλος χαρτοσήμου τα τραπεζικά γραμμάτια της Τραπέζης της Ελλάδος.

- Οι εξοφλητικές αποδείξεις που χορηγούνται από το Δημόσιο, τους Δήμους και τις Κοινότητες και κάθε είδους νομικά πρόσωπα σε ευεργετικά ταμεία δημοσίου εν γένει, δημοτικών ή κοινοτικών και ιδιωτικών υπαλλήλων ή εργατών, εκπαιδευτικά, φιλανθρωπικά και κοινωφελή σωματεία ή ιδρύματα, οργανισμούς και Επιτροπές.
- Τα καταστατικά των σωματείων και των συνεταιρισμών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- Οι πράξεις και τροποποιήσεις απλών όρων των καταστατικών εμπορικών εταιριών και συνεταιρισμών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- Η συμφωνία περί τροποποίησης όρων της αρχικής σύμβασης δανείου ή ανοίγματος πιστώσεως.
- Η κύρωση υπογραφής που ενεργείται από κάθε δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή.
- Η θεώρηση, υποχρεωτική ή προαιρετική, των βιβλίων που τηρούνται από επιτηδευματίες.

## **ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ**



Προηγούμενο καθεστώς

Οι διατάξεις των άρθρων 225 του Ν. 1065/80 (Π.Δ. 410/95) και της παρ. 1 του άρθρου 38 του Ν. 2218/94, επέτρεπαν την απαλλαγή των Δήμων, Κοινοτήτων, Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων και νομικών προσώπων και επιχειρήσεων της Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμίδας από τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων κυριότητάς τους.

*Ισχύον καθεστώς*

Σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 18 και 22 του άρθρου 5 του Ν. 2459/1997

**- Καταργούνται οι απαλλαγές από τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων κυριότητας:**

- των Δήμων και Κοινοτήτων
- των ιδρυμάτων των Δήμων και Κοινοτήτων
- των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου των Δήμων και Κοινοτήτων (άρθρο 203 Δ.Κ.Κ.)
- των Τοπικών Ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων
- της ΚΕΔΚΕ
- των αποκλειστικά αμιγών επιχειρήσεων των Δήμων και Κοινοτήτων
- των επιχειρήσεων συνεταιριστικού χαρακτήρα (288 Δ.Κ.Κ.) (\*)
- των ανωνύμων εταιριών με συνεταιρισμούς (289 Δ.Κ.Κ.)
- των Εταιριών Λαϊκής Βάσης (290 Δ.Κ.Κ.)
- των ανωνύμων Εταιριών στις οποίες μετέχουν μόνο φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης και κατ'εξάιρεση φορείς του Δημόσιου τομέα μέχρι το 20% του μετοχικού κεφαλαίου (291 παρ. 1<sup>α</sup> Δ.Κ.Κ.)
- των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων
- των Νομαρχιακών Ιδρυμάτων
- των νομικών προσώπων της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης
- των αποκλειστικά αμιγών επιχειρήσεων των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων

Οι διατάξεις εφαρμόζονται από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 1998,

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του Ν. 2459/1997 καταργήθηκαν οι απαλλαγές οι οποίες είχαν θεσπιστεί με τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν.

**Συνεπώς, στην περίπτωση κατά την οποία προβλέπονται απαλλαγές από άλλες διατάξεις εξακολουθούν να ισχύουν.**

---

(\*) Διευκρινίζεται ότι σύσταση τέτοιας μορφής επιχείρησης δεν μπορεί να γίνει, δεδομένου ότι δεν έχει εκδοθεί το Προεδρικό Διάταγμα της παρ. 2.

Ενδεικτικά αναφέρουμε τις ακόλουθες περιπτώσεις:

**α.** Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 2367/53, η οποία εξακολουθεί να ισχύει μέχρι σήμερα, **απαλλάσσονται** από τα τέλη χαρτοσήμου τα ακόλουθα οχήματα κυριότητας των Δήμων, Κοινοτήτων, Λιμενικών Ταμείων και Λιμενικών Οργανισμών:

- Τα φορτηγά αυτοκίνητα
- Τα υδροφόρα
- Τα αυτοκίνητα καθαριότητας
- Τα πυροσβεστικά αυτοκίνητα.

**β.** Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 2 του Ν. 2052/1992 **απαλλάσσονται** από τα τέλη κυκλοφορίας **τα ηλεκτροκίνητα αυτοκίνητα.**

**ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ  
ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ  
ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝ**

### *Ισχύον καθεστώς*

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 6 του Ν. 2459/1977

- Καταργούνται οι απαλλαγές που αφορούν τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης:
  - των Δήμων και Κοινοτήτων
  - των δημοτικών και κοινοτικών ιδρυμάτων
  - των νομικών προσώπων των δήμων και κοινοτήτων, τα οποία έχουν συσταθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 203 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
  - της Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας.
  - των Τοπικών Ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων.
  - των αμιγών επιχειρήσεων, στις οποίες μετέχει ένας δήμος ή μία κοινότητα και οι οποίες έχουν συσταθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 277-284 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.
  - των διαδημοτικών/διακοινοτικών επιχειρήσεων στις οποίες μετέχουν δήμοι και κοινότητες μόνο και οι οποίες έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 285 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα.

Διευκρινίζεται ότι δεν υπόκεινται στην επιβολή του φόρου τα είδη:

Παραστατικά τελωνισμού των οποίων είχαν κατατεθεί μέχρι την 31.12.1996

Κατά την ημερομηνία κατάθεσης των παραστατικών τελωνισμού συνέτρεχαν οι όροι και προϋποθέσεις για την χορήγηση της απαλλαγής.

Η υποχρέωση καταβολής της κατηγορίας αυτής του φόρου ισχύει από 1.4.1997.

# **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ**

Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα.

Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή ασκούν δικαιώματα σε αυτά, εκτός υποθήκης.

Απαλλάσσονται από το φόρο μεταξύ των άλλων:

- ξενοδοχειακές και επαγγελματικές γενικά επιχειρήσεις
- δήμοι
- κοινότητες
- νομαρχιακή αυτοδιοίκηση
- ΤΕΔΚ
- ΚΕΔΚΕ
- Δημοτικές/Κοινοτικές επιχειρήσεις