

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ Ε.Ε. ΚΑΙ Ε.Α. ΣΤΕΛΕΧΩΝ **ΕΝΟΠΛΩΝ ΔΥΝΑΜΕΩΝ**

Θεόδωρος Μπαρμπούρης
Φοροτεχνικός Σύμβουλος Ι.Σ.Α.

Α) ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ .

Η φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων καθορίζεται με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013 και ν.4387/2016) ο οποίος ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01/01/2014 και μετά.

1. Φορολογική κλίμακα φυσικών προσώπων για εισοδήματα από μισθωτή εργασία , συντάξεις , επιχειρηματική δραστηριότητα

Εισόδημα φυσικών προσώπων από μισθωτή εργασία, συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα	Συντελεστής
0 - 20.000,00	22%
20.000,01 - 30.000,00	29%
30.000,01 - 40.000,00	37%
40.000,01 και άνω	45%

Για εισοδήματα τα οποία αποκτώνται από 01/01/2016 και μετά υπάρχει ενιαία κλίμακα για εισοδήματα από μισθούς , συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα .

2. Μείωση φόρου εισοδήματος για μισθωτούς , συνταξιούχους

Εισόδημα (σε ευρώ)	Ποσό ελάχιστης δαπάνης με ηλεκτρονική συναλλαγή και μέσα πληρωμής με κάρτα
1 - 10.000,00	10%
10.000,01 - 30.000,00	15%
30.000,01 και άνω	20% και μέχρι 30.000 ευρώ

Ο φόρος που προκύπτει μειώνεται κατά το ποσό των 1.900,00 ευρώ για τον φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα , με φορολογητέο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις το οποίο δεν υπερβαίνει το ποσό των 20.000,00 ευρώ . Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε 1.950,00 ευρώ για φορολογούμενο με ένα εξαρτώμενο τέκνο , σε 2.000,00 ευρώ για δύο εξαρτώμενα τέκνα και σε 2.100,00 ευρώ για τρία εξαρτώμενα τέκνα και άνω . Αν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών τότε η μείωση περιορίζεται στο ποσό του φόρου που αναλογεί .

Για φορολογητέο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις το οποίο υπερβαίνει το ποσό των 20.000,00 ευρώ το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά 10,00 ευρώ ανά 1.000,00 ευρώ φορολογητέου εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις .

Προκειμένου να διατηρηθεί η συγκεκριμένη μείωση για τον φορολογούμενο θα πρέπει οι δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών να πραγματοποιούνται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής , όπως ενδεικτικά αναφέρονται κάρτες , πληρωμή μέσω λογαριασμού , χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού κ.λ.π. . Το ελάχιστο ποσό δαπανών προσδιορίζεται ως ποσοστό του φορολογητέου εισοδήματος σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα : 1-10.000,00 10%

10.000,01 – 30.000,00 15%

30.000,01 και άνω 20% μέχρι 30.000,00 ευρώ

Από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής για την πραγματοποίηση των δαπανών εξαιρούνται φορολογούμενοι άνω των 70 ετών , άτομα με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω , όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση .

Αν δεν καλύπτεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό της παραπάνω κλίμακας τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από την θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και δηλωθέντος ποσού με συντελεστή 22% .

Επίσης προβλέπεται μείωση φόρου κατά 200,00 ευρώ για συγκεκριμένες κατηγορίες δικαιούχων όπως άτομα με αναπηρία 67% και άνω , ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες , θύματα πολέμου κ.λ.π.

3. Φορολογική κλίμακα για εισόδημα από ακίνητα .

Η φορολόγηση εισοδημάτων από ακίνητα είναι αυτοτελής με την ακόλουθη κλίμακα : 0-12.000,00 15%

12.000,01 – 35.000,00 35%

35.000,01 και άνω 45%

Εισόδημα από ακίνητα φυσικών προσώπων	Συντελεστής
0 - 12.000,00	15%
12.000,01 - 35.000,00	35%
35.000,01 και άνω	45%

4. Συντελεστής φορολογίας για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα νομικών προσώπων ή οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία (Β' Κατηγορίας) .

Φορολογικό έτος που ξεκινά από	Συντελεστής
1/1/2016	29%

Ο συγκεκριμένος συντελεστής ισχύει για τις ακόλουθες κατηγορίες νομικών προσώπων ή οντοτήτων :

- Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. – Ε.Ε.)
- Συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών
- Κοινωνίες αστικού δικαίου , αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες , συμμετοχικές ή αφανείς
- Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών
- Λοιπές κοινοπραξίες (όχι μόνο προσωπικών εταιρειών)
- Λοιπές νομικές οντότητες
- Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα , σωματεία και ιδρύματα.

5. Συντελεστής φορολογίας και παρακράτησης φόρου μερισμάτων για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα νομικών προσώπων ή οντοτήτων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία (Γ' Κατηγορίας) .

Φορολογικό έτος που ξεκινά από	Συντελεστής	
	Συντελεστής φόρου	Συντελεστής παρακράτησης φόρου μερισμάτων σε διανομή κερδών
1/1/2016	29%	10%
1/1/2017	29%	15%

Ο συγκεκριμένος συντελεστής ισχύει για τις ακόλουθες κατηγορίες νομικών προσώπων ή οντοτήτων :

A.E. – Ε.Π.Ε. – Ι.Κ.Ε.

Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε. – Ε.Ε.)

Κοινωνίες αστικού δικαίου , αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες , συμμετοχικές ή αφανείς

Κοινοπραξίες προσωπικών εταιρειών

Λοιπές κοινοπραξίες (όχι μόνο προσωπικών εταιρειών)

Λοιπές νομικές οντότητες

6. Προκαταβολή φόρου .

Η προκαταβολή φόρου που ισχύει για τα εισοδήματα του 2017 είναι :

A/A	Προκαταβολή Φόρου για	Φορολογικό έτος 2017
1	A.E. - E.Π.E. - I.K.E.	100%
2	Προσωπικές εταιρείες O.E. και E.E.	100%
3	Συνεταιρισμοί-Ενώσεις	100%
4	Φυσικά Πρόσωπα - Ελεύθ. Επαγγ.	100%

7. Εισφορά Αλληλεγγύης

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης η οποία επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της παραγράφου 1 του άρθρου 43^A του Κ.Φ.Ε. υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα .

Εισόδημα (σε ευρώ)	Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγύης
0.00 - 12.000,00	0.0%
12.000,01 - 20.000,00	2.2%
20.000,01 - 30.000,00	5.0%
30.000,01 - 40.000,00	6.5%
40.000,01 - 65.000,00	7.5%
65.000,01 - 220.000,00	9.0%
220.000,00 και άνω	10.0%

B) ΕΚΠΤΩΣΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ .

Σύμφωνα με την γενική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων οι δαπάνες στην πλειονότητα τους αναγνωρίζονται στην χρήση κατά την οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίστοιχο αντίτιμο τους ή όχι. Όμως αναφορικά με την έκπτωση των μη καταβληθεισών εισφορών υπάρχει ρητή αναφορά στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 σχετικά με την έκπτωση τους . Πιο συγκεκριμένα στην ερμηνευτική εγκύκλιο που κοινοποιήθηκε τον Ιούνιο του 2015 (ΠΟΛ 1113/ 2.6.2015) αναφέρονται τα εξής για τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες :

<< Οι μη καταβληθείσες εισφορές . Συνεπώς οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής ή τυχόν παράτασης) ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος , εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν . Από το εκάστοτε φορολογικό έτος εκπίπτουν οι ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στο έτος αυτό και καταβάλλονται είτε εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα μέσα σ' αυτό. Επίσης εκπίπτουν οι ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στο φορολογικό έτος αυτό εφόσον καταβάλλονται εμπρόθεσμα και στο επόμενο φορολογικό έτος . Επίσης εκπίπτουν στο έτος που καταβάλλονται και οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση (όχι όμως οι προσαυξήσεις που εμπεριέχονται στις μηνιαίες καταβολές) .

Συνεπώς στο φορολογικό έτος 2017 εκπίπτουν

α) Οι εισφορές που αφορούν στο φορολογικό έτος 2017 και καταβάλλονται εμπρόθεσμα στο 2017 είτε στο 2018 (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής ή της τυχόν παράτασης) .

β) Οι εισφορές που αφορούν στο φορολογικό έτος 2017 ή άλλο προηγούμενο έτος π.χ. 2015 ή 2016 και έχουν καταβληθεί εκπρόθεσμα μέσα στο 2017 .

Όσον αφορά για το β' εξάμηνο του 2016 για τους ασφαλισμένους του ΕΤΑΑ – ΤΣΑΥ το οποίο παρατάθηκε για 31/01/2018 και θα καταβληθούν εμπρόθεσμα μέχρι 31/01/2018 θα εκπέσουν στο φορολογικό έτος 2016 με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης.

Ας δούμε τώρα όλες τις περιπτώσεις που αφορούν στην έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών :

1) Ατομική επιχείρηση – Ελεύθεροι Επαγγελματίες

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 1 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα.

2) Μέλη σε Ο.Ε. – Ε.Ε. (Απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία)

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 2 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας . Σε περίπτωση συμμετοχής ενός εταίρου σε περισσότερες προσωπικές εταιρείες οι ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν από την εταιρεία με το μεγαλύτερο φορολογητέο εισόδημα.

3) Μέλη σε Ο.Ε. – Ε.Ε. με ταυτόχρονη ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα

Οι ασφαλιστικές εισφορές των μελών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του ελευθέρου επαγγέλματος .

4) Μέλη σε Ε.Π.Ε.

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 7 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της Ε.Π.Ε. Αλλά ούτε και από το εισόδημα των μελών κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης .

5) Μέλη /Διαχειριστές σε Ε.Π.Ε.

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 7 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της Ε.Π.Ε. Αλλά ούτε και από το εισόδημα των μελών κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης .

6) Μέλη/Διαχειριστές σε Ε.Π.Ε. με αμοιβές διαχείρισης .

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 7 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες εκπίπτουν από το εισόδημα τους γιατί οι αμοιβές διαχείρισης θεωρούνται μισθωτές υπηρεσίες και συνεπώς εκπίπτουν εφόσον δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη φορολογική δήλωση .

7) Μέλη σε Ε.Π.Ε. με ταυτόχρονη ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα

Οι ασφαλιστικές εισφορές των μελών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του ελεύθερου επαγγέλματος .

8) Διαχειριστές Ι.Κ.Ε. με αμοιβές διαχείρισης

Καταβάλλουν εισφορές με βάση την παράγραφο 7 του άρθρου 39 ν.4387/2016 οι οποίες εκπίπτουν από το εισόδημα τους γιατί οι αμοιβές διαχείρισης θεωρούνται μισθωτές υπηρεσίες και συνεπώς εκπίπτουν εφόσον δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη φορολογική δήλωση .

9) Μέλη Δ.Σ. σε Α.Ε. με συμμετοχή στο κεφάλαιο άνω του 3% με αμοιβές Δ.Σ. και μερίσματα

Οι ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν τις αμοιβές μελών Δ.Σ. εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 38 του ν.4387/2016 και θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες οπότε εκπίπτουν εφόσον δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στην φορολογική δήλωση ενώ οι ασφαλιστικές εισφορές από τα μερίσματα για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 39 ν.4387/2016 δεν εκπίπτουν

10) Ελεύθεροι επαγγελματίες (Μπλοκάκια)

Οι ασφαλιστικές εισφορές καταβάλλονται με βάση την παράγραφο 9 του άρθρου 39 ν.4387/2016 Το ποσοστό των εισφορών που αντιστοιχεί στον συμβαλλόμενο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του ελεύθερου επαγγέλματος και μόνο αυτό . Το μόνο που δεν έχει διευκρινιστεί είναι το νόμιμο φορολογικό παραστατικό βάσει του οποίου θα καταχωρείται στα βιβλία και θα εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα (αν θα είναι δηλαδή μια βεβαίωση του εργοδότη ή κάποιο φορολογικό στοιχείο που θα εκδίδει ο εργαζόμενος ή ο εργοδότης) .