

# Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΝ ΕΛΛΑΔΙ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Υπό τοῦ κ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ Δ. ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ

Ἡ παροῦσα μικρὰ μελέτη ἔχει ὡς σκοπὸν ὅπως παρουσιάσῃ τὸν τρόπον καθ' ὃν φορολογεῖται, ἐν Ἑλλάδι, τὸ εἰσόδημα (κέρδη) τῶν ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων. Μέχρι καὶ τοῦ οἰκονομικοῦ ἔτους 1954/55, ἐφηρμόσθη σχετικῶς, ὁ νόμος 1640/1919 «περὶ φορολογίας τῶν καθαρῶν προσόδων», ὡς οὗτος ἐτροποποιήθη ἢ συνεπληρώθη μεταγενεστέρως. Κατὰ τὸ σύστημα τοῦ νόμου τούτου, αἱ διάφοροι πρόσοδοι κατετάσσοντο εἰς ἑπτὰ κατηγορίας, ἀναλόγως τῆς πηγῆς προελεύσεώς των, π.χ. πρόσοδος ἐξ οἰκοδομῶν (Α' κατηγορία), πρόσοδος ἐκ κινητῶν ἀξιῶν (Γ' κατηγορία), κέρδη ἐξ ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων (Δ' κατηγορία) κλπ. Ἐκάστη κατηγορία ὑπεβάλλετο εἰς εἰδικὴν φορολογίαν καθαρᾶς προσόδου. Εἶχομεν φόρους Α', Β', Γ', Δ', Ε', ΣΤ' καὶ Ζ' κατηγοριῶν. Ἐπιπροσθέτως, ἐφ' ὅσον ἐπρόκειτο περὶ φυσικῶν προσώπων, ἴσχυε καὶ εἰς συμπληρωματικὸς γενικὸς φόρος καθαρᾶς προσόδου, καλούμενος *συνθελικὸς* φόρος. Οὗτος ἐπεβάλλετο ἐπὶ τῆς *συνολικῆς* καθαρᾶς προσόδου (πέραν τοῦ ποσοῦ τῶν δραχμῶν 75.000).

Ἀπὸ τοῦ οἰκονομικοῦ ἔτους 1955/56 (1) καὶ ἐφεξῆς, τὸ ἀνωτέρω σύστημα φορολογίας καθαρῶν προσόδων κατηργήθη ὡς πρὸς τὰ φυσικὰ πρόσωπα καὶ εἰσήχθη, διὰ τοῦ Νομ. Δ/τος 3323/1955, ὁ προσωπικὸς *φόρος εἰσοδήματος φυσικῶν προσώπων*, ὁ ἀποκληθεὶς «ἐνιαῖος φόρος». Οὗτος, φορολογεῖ κατὰ τρόπον ἐνιαῖον τὸ ἐκ πάσης πηγῆς *συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα* τοῦ φορολογουμένου (2). Ἐξακολουθεῖ πάντως ἡ διάκρισις τῶν εἰσοδημάτων εἰς ἑπτὰ πηγάς, ὡς καὶ παλαιότερον, διὰ δὲ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ συνολικοῦ εἰσοδήματος ἀθροίζονται τὰ ἐπὶ μέρος εἰσοδήματα τῶν πηγῶν Α' ἕως Ζ'.

## Ἐννοια εἰσοδήματος ἐξ ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων

Κατὰ τὸ σύστημα φορολογίας καθαρῶν προσόδων, τὰ κέρδη ἐξ ἐμπο-

1) Παλαιότερον, τὰ οἰκονομικὰ ἔτη ἤρχιζον τὴν 1ην Ἰουλίου ἐκάστου ἔτους καὶ ἔληγον τὴν 30ὴν Ἰουνίου τοῦ ἐπομένου ἔτους. Ἀπὸ τοῦ οἰκονομικοῦ ἔτους 1957 καὶ ἐντεύθεν, τὸ οἰκονομικὸν ἔτος ἀρχίζει τὴν 1ην Ἰανουαρίου καὶ λήγει τὴν 31ην Δεκεμβρίου τοῦ αὐτοῦ ἔτους.

2) Διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα (ἀνώνυμοι ἑταιρίαι, συνεταιρισμοί, ἰδρύματα κλπ.), ὁ ἐνιαῖος φόρος εἰσοδήματος εἰσήχθη ἀργότερον, διὰ τοῦ Νομ. Δ/τος 3843/1958.

ρικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων άπετέλουν, ώς άνεφέρθη και προηγουμένως, τήν Δ' κατηγορίαν τοῦ Κώδικος Φ.Κ.Π. και ὑπήγοντο εἰς ἰδίαν φορολογίαν μεῖ ἰδίου φορολογικοῦ συντελεστᾶς (φορολογία Δ' κατηγορίας).

Κατά τὸ νέον σύστημα, τὸ σήμερον ἰσχύον, τὸ εἰσόδημα τῆς Δ' πηγῆς, ἦτοι τὸ *εἰσόδημα* (κέρδη) ἐξ *ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων* ώς τὸ ἀποκαλεῖ ὁ νόμος, δέν φορολογεῖται ἰδιαίτέρως αὐτὸ καθ' ἑαυτό, ἀλλὰ συναθροίζεται μετ' ἄλλων τυχόν ὑπαρχόντων εἰσοδημάτων τοῦ φορολογουμένου (π.χ. ἐξ οἰκοδομῶν) και ὑποβάλλεται εἰς τὸν φόρον τὸ συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα.

Ἡ *ἐννοια τοῦ εἰσοδήματος* ἐκ Δ' πηγῆς δίδεται ὑπὸ τοῦ ἄρθρου 31 § 1 τοῦ Ν.Δ. 3323/55, ἔνθα ὀρίζεται ὅτι «εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι τὸ προκῦπτον κέρδος κατά τὸ ἡμερολογιακὸν ἔτος ἢ προκειμένου περὶ ἐπιχειρήσεων τηρουσῶν βιβλίον ἀπογραφῆς κατά τὸ διαχειριστικὸν αὐτῶν ἔτος, τὸ λῆξαν ἐντὸς τοῦ προηγουμένου τῆς φορολογίας οἰκονομικοῦ ἔτους, τὸ κτώμενον ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως μιᾶς ἢ πλειόνων ἀτομικῶν εἴτε ἐταιρικῶν ἐπιχειρήσεων ἐμπορικῶν, βιομηχανικῶν, βιοτεχνικῶν ἢ ἐκ τῆς ἀσκήσεως οἰουδήποτε ἄλλου κερδοσκοπικοῦ ἢ βιοποριστικοῦ ἐπαγγέλματος. Εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι ἐπίσης και τὸ προκῦπτον κέρδος ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐπιχειρήσεως μεταπωλήσεως ἀκινήτων».

Δέον νὰ σημειωθῆ, ὅτι ἡ ὡς ἄνω διάταξις ἀποκαλεῖ εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων (Δ' πηγῆς) ὄχι μόνον τὸ εἰσόδημα τῶν καθαυτὸ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων ἀλλὰ και τὸ εἰσόδημα τῶν βιομηχανικῶν και βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων, ὡς και τὸ προερχόμενον ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐπιχειρήσεως μεταπωλήσεως ἀκινήτων ἢ ἐκ τῆς ἀσκήσεως οἰουδήποτε κερδοσκοπικοῦ ἢ βιοποριστικοῦ ἐπαγγέλματος (3). Ὅθεν, ὁσάκις εἰς τὸν νόμον ἢ τὴν παροῦσαν μελέτην γίνονται χρῆσις τοῦ ὄρου «ἐμπορικαὶ ἐπιχειρήσεις», νοοῦνται ὡσαύτως ἐν αὐταῖς και αἱ βιομηχανικαὶ κλπ. ἐπιχειρήσεις.

Ἴνα τὸ κτώμενον εἰσόδημα χαρακτηρισθῆ ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων και φορολογηθῆ εἰς τὴν Δ' πηγῆν, πρέπει νὰ προέρχηται ἐκ πράξεων ἐνεργουμένων κατά *σύστημα* ἢ *ἐπάγγελμα*. Τὰ κέρδη τὰ προερχόμενα ἐκ τυχαίων ἢ συμπτωματικῶν πράξεων δέν φορολογοῦνται κατά τὴν Δ' πηγῆν, ἀλλὰ κατά τὴν Ζ' ἣτις εἶναι γενικὴ πηγὴ διὰ τὰ μὴ ἐξ ἐπαγγέλματος εἰσοδήματα, περιλαμβάνουσα, πλὴν τῶν εἰσοδημάτων ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων, και τὰ ἐκ πάσης ἄλλης πηγῆς προκύπτοντα εἰσοδήματα.

Τὸ εἰσόδημα ἐπιχειρήσεων ἀγροτικῶν, κτηνοτροφικῶν, πτηνοτροφικῶν, μελισσοκομικῶν, σπυροτροφικῶν, δασικῶν, ἀλιευτικῶν κλπ. δέν θεωρεῖται ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων, δηλαδὴ Δ' πηγῆς, ἀλλὰ ὡς εἰσόδημα ἐκ *γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων* (Ε' πηγῆς).

Ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων χαρακτηρίζεται ρητῶς ὑπὸ τοῦ νόμου και τὸ κέρδος τὸ προερχόμενον ἐκ τῆς ἀσκήσεως *ἐπιχειρήσεως μετα-*

3) Μόνον τὰ ρητῶς ἀναφερόμενα ἐν τῷ νόμῳ (ἄρθρον 45 § 1 Ν.Δ. 3323/55), ἐπάγγελα ἱατροῦ, ὀδοντιάτρου, κτηνιάτρου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, ἀρχιτέκτονος, συγγραφέως, καθηγητοῦ, καλλιτέχνου κλπ. Θεωροῦνται ὡς ἐπάγγελα ἐλευθέρια (Ζ' πηγὴ) και οὐχὶ ὡς ἐμπορικὰ.

*πωλήσεως ακινήτων.* Ἐν προκειμένῳ ὁμως, πρέπει αἱ διενεργούμεναι πράξεις μεταπώλησεως νὰ γίνωνται κατὰ σύστημα καὶ σκοπὸς τῆς ἐπιχειρήσεως νὰ εἶναι ἡ ἀγορὰ καὶ μεταπώλησις ἀκινήτων ἐπὶ κέρδει, ἵνα τὸ προκῦπτον κέρδος θεωρηθῆ ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων.

Ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων, συμφώνως πρὸς ρητὴν διάταξιν τοῦ φορολογικοῦ νόμου (ἄρθρον 32 § 1 Ν.Δ. 3323/55), λογίζεται καὶ *πᾶσα ὠφέλεια* ἢ *κέρδος* προερχόμενον ἐξ ἐκχωρήσεως ἐμπορικῆς ἢ οἰασθήποτε ἄλλης ἐπιχειρήσεως, ἐπωνυμίας κλπ., τὸ ὀφειλόμενον εἰς τὴν καλὴν πορείαν τῆς ἐπιχειρήσεως (ἀέρας). Πολλάκις, ὅταν ἐκχωρῆται μία ἐμπορικὴ ἐπιχείρησις, ἐπωνυμία κλπ., εἰσπράττεται χρηματικόν τι ποσὸν πλέον τῆς ἀξίας τῶν μεταβιβαζομένων πραγματικῶν περιουσιακῶν στοιχείων. Προκύπτει ὅθεν μία διαφορὰ μεταξὺ τῆς μεταβιβαζομένης ἀξίας καὶ τῆς ἀρχικῆς ἀξίας, ἡ ὁποία ἀποτελεῖ τὴν ὑπεραξίαν τῆς ἐπιχειρήσεως, ἣτις κοινῶς καλεῖται «ἀέρας» καὶ ἣτις, κατὰ τὰ ἀνωτέρω, φορολογεῖται ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων.

### Ἐπιχειρήσεις κτώμεναι τὸ εἰσόδημα

*Ἀτομικαὶ ἐπιχειρήσεις.* Ἡ ἐμπορικὴ, βιομηχανικὴ, βιοτεχνικὴ κλπ. ἐπιχείρησις δύναται νὰ εἶναι ἀτομικὴ. Ἐπίσης, δύναται, τὸ αὐτὸ πρόσωπον νὰ ἀσκήσει πλείονας τῆς μιᾶς ἐπιχειρήσεις ἐν τῷ αὐτῷ ἢ ἄλλῳ τόπῳ.

Ὅσάκις ἡ ἐπιχείρησις εἶναι ἀτομικὴ, εἰς τὸν φόρον ὑπόκειται ὁ ἐπιχειρηματίας (ἔμπορος, βιομήχανος κλπ.) ὡς φυσικὸν πρόσωπον διὰ τὸ ἐκ τῆς ἐπιχειρήσεως καθαρὸν εἰσόδημα (συναθροιζόμενον μετ' ἄλλων τυχόν εἰσοδημάτων του). Ἐὰν τὸ αὐτὸ πρόσωπον ἀσκήσει πλείονας ἐπιχειρήσεις, ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐπὶ τοῦ ἀθροίσματος τῶν ἀποτελεσμάτων ὅλων τῶν ὑπ' αὐτοῦ ἀσκουμένων ἐπιχειρήσεων.

*Ἐπιχειρήσεις τῆς συζύγου.* Κατὰ γενικὴν ἀρχὴν τοῦ φορολογικοῦ νόμου, τὸ εἰσόδημα τῆς συζύγου, συνεστῶτος τοῦ γάμου, προστίθεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ συζύγου, ὅστις φορολογεῖται διὰ τὸ ἄθροισμα τῶν εἰσοδημάτων τούτων. Κατ' ἐξαιρέσιν, διὰ τὸ μέχρι τοῦ ποσοῦ τῶν δραχμῶν 40.000 ἐτήσιον εἰσόδημα τῆς συζύγου ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων—ὅταν αὕτη ἀσκήσῃ ἰδίαν ἐπιχείρησιν— ὁ φόρος ὑπολογίζεται κεχωρισμένως καὶ δὲν προστίθεται τὸ εἰσόδημα τοῦτο εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ συζύγου.

*Μικροεπιτηδευματῖαι.* Ὑπὸ τοῦ ἀρθροῦ 4 τοῦ Ν.Δ. 3323/55 ὀρίζεται ὅτι μικροεπιτηδευματῖαι<sup>(4)</sup> εἶναι οἱ πλανόδιοι ἢ ἐν ὑπαίθρῳ ἀσκούντες τὸ ἐπιτηδεύμα των, οἱ ἐκμεταλλεῦνται ἐνὸς αὐτοκινήτου δημοσίας χρήσεως (ἐξαιρέσει λεωφορείου) ἐφ' ὅσον κυκλοφορεῖ τουλάχιστον ἀπὸ δεκαετίας, οἱ ἐκμεταλλεῦνται μιᾶς ἀμάξης ἢ ἐνὸς κάρρου καὶ ἐν γένει οἱ μὴ ἀποκερδαινόντες ἐκ τῆς ἀσκήσεως τοῦ ἐπαγγέλματός των πλέον τῶν δραχμῶν δέκα χιλιάδων ἐτη-

4) Ὡς πρὸς τὴν ἔννοιαν τοῦ *ἐπιτηδευματίου*, ὁ Κ.Φ.Σ. ὀρίζει ὅτι «ἐπιτηδευματίας εἶναι πᾶν φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον, ἡμεδαπὸν ἢ ἀλλοδαπὸν, τὸ ὁποῖον ἀσκεῖ ἐντὸς τῆς ἐπικρατείας, ἐμπόριον, βιομηχανίαν καὶ ἐν γένει κερδοσκοπικόν, βιοποριστικόν ἢ ἐλευθέριον ἐπάγγελμα».

σίως. Τὸ εἰσόδημα ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐπιτηδεύματος ὑπὸ τῶν μικροεπιτηδευματιῶν λαμβάνεται κατὰ τεκμήριον, δηλαδὴ ἀνεξαρτήτως τοῦ ποσοῦ εἰς τὸ ὁποῖον πραγματικῶς ἀνέρχεται, ἀναλόγως δὲ τοῦ πληθυσμοῦ τῆς πόλεως ἢ τοῦ χωρίου ἔθθα ἀσκεῖται τὸ ἐπάγγελμα. Τὸ τεκμαρτὸν ἐτήσιον εἰσόδημα ὀρίζεται ὑπὸ τῆς αὐτῆς ὡς ἄνω διατάξεως τοῦ ἄρθρου 4.

*Ἑταιρικαὶ ἐπιχειρήσεις.* Αἱ ἐπιχειρήσεις δύνανται ἐπίσης νὰ εἶναι ἐταιρικαί. Ὡς προσωπικαὶ ἐταιρίαι, φορολογικῶς, θεωροῦνται ἡ ὁμόρρυθμος ἐταιρία, ἡ ἑτερόρρυθμος ἐταιρία, ἡ ἐταιρία περιορισμένης εὐθύνης καὶ ἡ συμμετοχικὴ (ἀφανῆς) ἐταιρία. Ὡς πρὸς τὴν ἐταιρίαν περιορισμένης εὐθύνης, ἡ ὁποία μετέχει τῆς κεφαλαιουχικῆς καὶ τῆς προσωπικῆς ἐταιρίας, προέκυψεν ἀμφισβήτησις ἐὰν αὕτη εἶναι προσωπικὴ ἐταιρία, τὸ ζήτημα ὅμως ἐλύθη ὑπὸ τῆς Διοικήσεως τοῦ Ὑπουργείου Οἰκονομικῶν, ἡτις ἀπεφάνθη ὅτι φορολογικῶς ἡ ἐταιρία περιορισμένης εὐθύνης εἶναι προσωπικῆ.

Ὅσακις αἱ *ὁμόρρυθμοι καὶ ἑτερόρρυθμοι ἐταιρίαι*, ὡς καὶ αἱ *ἐταιρίαι περιορισμένης εὐθύνης* κτῶνται εἰσόδημα ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐμπορικῆς, βιομηχανικῆς κλπ. ἐπιχειρήσεως, τὸ εἰσόδημα θεωρεῖται κτώμενον οὐχὶ ὑπὸ τοῦ νομικοῦ προσώπου τῆς ἐταιρίας, ἀλλὰ ὑπὸ τῶν κατ' ἴδιαν μελῶν τῆς ἐταιρίας. Τοῦτο προβλέπεται ὑπὸ τοῦ ἄρθρου 31 § 3 ἔδαφ. β' τοῦ Ν.Δ. 3323/55. Εἰς τὸν φόρον ὅθεν, ὑπάγονται οἱ κατ' ἴδιαν ἐταῖροι, ἕκαστος ἀναλόγως πρὸς τὸ μερίδιον τῶν ἐταιρικῶν του κερδῶν.

Τὸ γεγονός τῆς ὑπαγωγῆς εἰς τὸν φόρον τῶν κατ' ἴδιαν μελῶν τῆς ἐταιρίας, συνδυαζόμενον μὲ τὴν καθιέρωσιν προοδευτικῆς κλίμακος φόρου καὶ ἀφορολογήτου ὀρίου ἐνέχει ἰδιαιτέραν σημασίαν, δοθέντος ὅτι διὰ τῆς φορολογήσεως τῶν κερδῶν τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπ' ὀνόματι πλειόνων προσώπων ἐπέρχεται ἐπιμερισμὸς τοῦ εἰσοδήματος καὶ ἐπομένως ὁ φόρος εἶναι μικρότερος. Τοῦτο, εἶναι δυνατὸν νὰ δημιουργήσῃ διάθεσιν δημιουργίας εἰκονικῶν ἐταιριῶν πρὸς μετριασμὸν τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως. Διὰ τὸν λόγον αὐτόν, ἡ ὑπαρξίς ὁμορρύθμου ἢ ἑτερορρύθμου ἐταιρίας δέον νὰ ἀποδεικνύεται διὰ συστατικοῦ ἐγγράφου (καταστατικοῦ) δεόντως δημοσιευμένου ἐν τῷ Πρωτοδικείῳ, κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ ἐμπορικοῦ νόμου. Εἰς ἐναντίαν περίπτωσιν, τουτέστιν ὅταν ἡ ἐταιρία δὲν εἶναι νομοτύπως συνεστημένη, εἰς τὸν φόρον ὑποβάλλεται ὁ ἐνεργῶς ἀναμιγνυόμενος εἰς τὴν διοίκησιν καὶ τὴν διαχείρισιν τῆς ἐταιρίας.

*Ἐπὶ συμμετοχικῶν (ἀφανῶν) ἐταιριῶν* <sup>(5)</sup>, συμφώνως πρὸς τὴν οἰκίαν διάταξιν τοῦ φορολογικοῦ νόμου, τὸ εἰσόδημα θεωρεῖται κτώμενον ὑπὸ τοῦ ἐμφανοῦς ἐταῖρου, ὁ ὁποῖος καὶ φορολογεῖται διὰ τὸ σύνολον τῶν κερδῶν τῆς ἐταιρίας.

5) Ἡ συμμετοχικὴ (ἀφανῆς) ἐταιρία δὲν ἔχει ὁμοιότητα μὲ τὰς λοιπὰς ἐταιρίας, διότι εἶναι ἄτυπος, δὲν ἔχει οἰκονομικὴν αὐτοτέλειαν, οὐδὲ ἐταιρικὴν ἐπωνυμίαν ἢ ἔδραν. Εἶναι ἀπλῆ σύμβασις μεταξὺ ὀρισμένων προσώπων διὰ τὴν ἐνέργειαν ἐμπορικῶν πράξεων καὶ πρὸ πάντων ἀφανῆς ἐναντι τῶν τρίτων. Εἰς μόνον, ὁ διαχειριστὴς αὐτῆς ἐμφανίζεται ἐναντι τῶν τρίτων, συμβαλλόμενος ἰδίῳ ὀνόματι, ὅστις καὶ εἶναι κατὰ νόμον ὑπόχρεως εἰς τὸν φόρον διὰ τὸ σύνολον τῶν κερδῶν τῆς ἐταιρίας (Ὑπ. Οἰκον. Π. 8611/1957).

Ἐπιβλέπειται ἡ ἀποδοχὴ τοῦ κέρδους. Ἐἵναι ἡ λεγομένη *κοινοπραξία*. Ἡ κοινοπραξία δὲν προβλέπεται ὑπὸ τοῦ ἐμπορικοῦ νόμου. Κύριον χαρακτηριστικόν τῆς εἶναι ὅτι οἱ κοινοπρακτοῦντες (φυσικὰ ἢ νομικὰ πρόσωπα) ἀσκοῦσιν ἰδίαν ἕκαστος ἐμπορικὴν ἐπιχειρήσιν καὶ παραλλήλως συνεργάζονται διὰ τῆς κοινοπραξίας. Κοινοπρακτοῦσιν ἐμφανῶς καὶ δὲν καταλείπεται ἀμφιβολία ὅτι αἱ ἐργασίαι γίνονται διὰ λογαριασμὸν ὄλων τῶν μελῶν τῆς κοινοπραξίας. Τὸ Ἐπιχειροῦντων Οἰκονομικῶν, καίτοι ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ νόμου οὐδὲν ρητῶς προβλέπεται περὶ κοινοπραξιῶν, ἔχει δεχθῆ ὡς λύσιν ὅτι τὸ ἐκ τῆς κοινοπραξίας κέρδος ἐπιμερίζεται μεταξὺ τῶν μελῶν τῆς κοινοπραξίας καὶ κατὰ τὴν ἀναλογίαν τῆς συμμετοχῆς τῶν εἰς αὐτήν, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅμως ὅτι πληροῦνται ὠρισμέναι προϋποθέσεις.

*Ἐταιρίαι μεταξὺ συζύγων ἢ μεταξὺ συγγενῶν.* Ζητήματα ἔχουν γεννηθῆ ἔαν καὶ κατὰ πόσον δέον νὰ ἀναγνωρίζεται φορολογικῶς ἡ σύστασις προσωπικῆς ἐταιρίας (ὁμορρυθμοῦ ἢ ἑτερορρυθμοῦ) μεταξὺ συζύγων ἢ μεταξὺ συγγενῶν (π.χ. πατρὸς καὶ τέκνων) ἢ μήπως αἱ τοιαῦται ἐταιρίαι πρέπει νὰ θεωροῦνται ὡς εἰκονικαί, παρ' ὅλον ὅτι ἔχουν συσταθῆ καθ' ὅλους τοὺς νομίμους τύπους. Ἡ πρόσφατος φορολογικὴ νομολογία, ὑπὸ τὴν ἐπήρειαν τῶν συγχρόνων περὶ γυναικὸς ἀντιλήψεων, ἔχει δεχθῆ ὅτι ἐγκύρως συνιστᾶται μεταξὺ συζύγων ἐταιρία. Ὅσον ἀφορᾷ τὴν ἐταιρίαν *μεταξὺ συγγενῶν*, ἡ Διοίκησις ἔχει δώσει ὁδηγίας πρὸς τοὺς Οἰκονομικοὺς Ἐφόρους ὅπως προβαίνουν εἰς ἐπιμελημένην ἔρευναν τοῦ ἐταιρικοῦ δεσμοῦ καὶ ἐφ' ὅσον πληροῦνται ὠρισμέναι προϋποθέσεις, ἡ ἐταιρία νὰ μὴ χαρακτηρίζεται ὡς εἰκονικὴ. Π.χ. ὁσάκις εἰς ἐταιρίαν μεταξὺ πατρὸς καὶ τέκνων, τὰ τέκνα τοῦ ἐπιχειρηματικοῦ προσφέρουν πραγματικὰς ὑπηρεσίας εἰς τὴν ἐταιρίαν (ἐργαζόμενα προσωπικῶς) ἢ ἔχουν καταβάλει ἐξ ἰδίων σχετικὴν εἰσφορὰν εἰς αὐτήν, ὁ Οἰκονομικὸς Ἐφορος πρέπει νὰ ἀναγνωρίζη ταύτην φορολογικῶς, πρᾶγμα ὅπερ ἔχει ὡς ἀποτέλεσμα τὸν ἐπιμερισμὸν τῶν κερδῶν.

*Ἀνώνυμοι ἐταιρίαι.* Αἱ ἀνώνυμοι ἐταιρίαι, ὡς ἐμπορικαὶ ἢ βιομηχανικαὶ ἐπιχειρήσεις, κέκτηνται ἰδιαιτέραν σημασίαν ἐν τῇ φορολογίᾳ εἰσοδήματος νομικῶν προσώπων (Ν.Δ. 3843/58), τοῦτο δέ, λόγῳ τοῦ ὅτι πρόκειται περὶ σοβαρῶν ἐπιχειρήσεων μείζονος οἰκονομικῆς δυναμικότητος. Ἐν προκειμένῳ, ὑποκείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὸ νομικὸν πρόσωπον τῆς ἀνώνυμου ἐταιρίας διὰ τὸ ποσὸν τῶν μὴ διανεμομένων κερδῶν, ἐνῶ τὰ διανεμόμενα κέρδη φορολογοῦνται ἐπ' ὀνόματι τῶν μετόχων καὶ ἄλλων προσώπων (π.χ. μελῶν Διοικητικοῦ Συμβουλίου), εἰς οὓς περιέρχονται ὡς μερίσματα κλπ.

Καὶ εἰς τὰς ἀνώνυμους ἐταιρίας ὅπως καὶ εἰς τὰ φυσικὰ πρόσωπα, ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος, ὅπερ ἀποτελεῖται ἐκ τοῦ ἀθροίσματος τῶν ἐπὶ μέρους εἰσοδημάτων (οἰκοδομῶν, γαιῶν, κινητῶν ἀξιῶν, ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν κερδῶν κλπ.), μετ' ἀφαίρεσιν βεβαίως τοῦ τμήματος ὅπερ διανέμεται εἰς τοὺς μετόχους κλπ.

## Προσδιορισμός του εισοδήματος

Είναι γνωστόν ότι υπό του ισχύοντος Κώδικος φορολογικῶν στοιχείων (Κ.Φ.Σ.) ὑφίσταται ὑποχρέωσις τῶν ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων (φυσικῶν ἢ νομικῶν προσώπων) ὅπως ἐκδίδουν ὠρισμένα στοιχεῖα (τιμολόγια κλπ.) καὶ καταχωροῦν τὰς ἐν γένει πράξεις των εἰς βιβλία θεωρημένα παρὰ τοῦ ἀρμοδίου Οἰκονομικοῦ Ἐφόρου. Ἐξαιροῦνται τῆς τηρήσεως βιβλίων οἱ μικροεπιτηδευματῖαι, οἵτινες ὅμως ὑποχρεοῦνται ὅπως ἐκδίδουν, διαφυλάττουν καὶ ὑποβάλλουν ἀρμοδίως τὰ προβλεπόμενα ὑπὸ τοῦ Κώδικος στοιχεῖα.

Ἐπίσης τὴν τετάρτην κατηγορίαν τῆς τηρήσεως βιβλίων καὶ στοιχείων, ἀναλόγως τοῦ ποσοῦ τῶν ἐτησίων ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἄδιαφόρως ὅμως τοῦ ποσοῦ τῶν ἐτησίων των ἐσόδων, αἱ ἀνώνυμοι ἐταιρίαι ὑπάγονται εἰς τὴν τετάρτην κατηγορίαν, αἱ δὲ ἐταιρίαι περιωρισμένης εὐθύνης ὑποχρεοῦνται, κατὰ τὸν Κώδικα, νὰ τηροῦν βιβλία τουλάχιστον Γ' κατηγορίας.

Ὁ ρόλος τῶν λογιστικῶν βιβλίων τῶν φορολογουμένων ἐπιχειρήσεων διὰ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ πραγματικοῦ εισοδήματός των εἶναι μέγας. Οὕτως, εἶναι ὑποχρεωτικὸν διὰ τὴν Φορολογοῦσαν Ἀρχήν, ὅπως ἐξεύρη τὸ εἰσόδημα μιᾶς ἐπιχειρήσεως, βάσει τῶν λογιστικῶν τῆς βιβλίων, ἐφ' ὅσον ταῦτα τηροῦνται συμφώνως πρὸς τὰς διατάξεις τοῦ Κ.Φ.Σ. καὶ εἶναι ἐπαρκῆ διὰ τὸν προσδιορισμὸν τῶν κερδῶν.

Λογιστικὸς προσδιορισμὸς τῶν κερδῶν εἶναι δυνατὸς μόνον ἐφ' ὅσον τηροῦνται βιβλία Γ' ἢ Δ' κατηγορίας τοῦ Κ.Φ.Σ., ὁπότε, διὰ τοῦ τηρουμένου βιβλίου ἀπογραφῶν καὶ τῆς συντασσομένης κατ' ἔτος ἀπογραφῆς εἶναι δυνατὴ ἡ σύγκρισις τῆς ἀρχικῆς καὶ τελικῆς θέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως. Ὅσακις τηροῦνται βιβλία Α' ἢ Β' κατηγορίας, ὁ λογιστικὸς προσδιορισμὸς τοῦ τελικοῦ ἀποτελέσματος τῆς ἐπιχειρήσεως τυγχάνει ἀνέφικτος καὶ ἐπομένως ὁ προσδιορισμὸς τοῦ εισοδήματος γίνεται ἐξωλογιστικῶς (ἐφαρμογὴ συντελεστῶν καθαροῦ κέρδους ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων). Ἐπίσης, ἐξωλογιστικῶς προσδιορίζεται καὶ τὸ εἰσόδημα τῶν ἐπιχειρήσεων τῶν τηρουσῶν βιβλία Γ' ἢ Δ' κατηγορίας τοῦ Κώδικος, ἐφ' ὅσον ταῦτα ἤθελον κριθῆ ἀνελικρινῆ καὶ ἀπορριφθῶσι παρὰ τῆς Φορολογικῆς Ἀρχῆς.

Ὡς ἀκαθάριστον εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων λαμβάνεται, συμφώνως πρὸς τὸ ἄρθρον 34 τοῦ Ν.Δ. 3323/55, τὸ σύνολον τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων, ὡς ταῦτα προκύπτουν ἐκ τῶν βιβλίων τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τοῦ ἀσκούντος τὸ ἐπάγγελμα, ἐφ' ὅσον τὰ βιβλία τηροῦνται συμφώνως πρὸς τὰς διατάξεις τοῦ Κ.Φ.Σ. Ἀκαθάριστα δὲ ἔσοδα τῶν ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι τὸ τίμημα τῶν ὀριστικῶς πραγματοποιηθεισῶν πωλήσεων. Σημειωτέον, ὅτι δὲν ἀπαιτεῖται ἡ πώλησις νὰ ἔχη γίνῃ τοῖς μετρητοῖς, ἀλλὰ καὶ αἱ ἐπὶ πιστώσει πωλήσεις προϊόντων ἢ ἐμπορευμάτων περιλαμβάνονται εἰς τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα τῆς ἐπιχειρήσεως.

**Καθαρὸν εἰσόδημα.** Πρὸς ἐξεύρεσιν τοῦ καθαροῦ εισοδήματος, δηλαδὴ τῶν καθαρῶν κερδῶν ἐξ ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων (φυσικῶν ἢ

νομικῶν προσώπων), ἐκπίπτονται ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων αἱ δαπάναι καὶ λοιπὰ βάρη τῆς ἐπιχειρήσεως, ὡς ταῦτα ρητῶς ἀναγράφονται εἰς τὸ ἄρθρον 35 τοῦ φορολογικοῦ νόμου (Ν.Δ. 3323/55).

Εἰδικώτερον, ἐκπίπτονται τὰ γενικά ἔξοδα διαχειρίσεως, τὰ ἔξοδα μισθοδοσίας τοῦ προσωπικοῦ, αἱ δαπάναι πρὸς συντήρησιν καὶ ἐπισκευὴν τῶν μηχανημάτων καὶ ἐπαγγελματικῶν ἐν γένει ἐγκαταστάσεων, ἡ ἀξία τῶν χρησιμοποιηθεισῶν πρώτων ὑλῶν, οἱ τόκοι δανείων ἢ πιστώσεων, οἱ βαρύνοντες τὴν ἐπιχείρησιν πάσης φύσεως φόροι, αἱ ἀποσβέσεις φθορᾶς τῶν ἐγκαταστάσεων, μηχανημάτων κλπ. τῆς ἐπιχειρήσεως, ἡ πραγματοποιηθεῖσα ζημία ἐκ φθορᾶς, ἀπωλείας ἢ ὑποτιμήσεως κεφαλαίου, τὰ μικροἔξοδα κοινωνικῆς παραστάσεως τῆς ἐπιχειρήσεως, αἱ μικροδωρεαί, τὰ χορηγούμενα μικροβοηθήματα κλπ.

Αἱ ἀνωτέρω δαπάναι κλπ. τῆς ἐπιχειρήσεως, συμφώνως πρὸς ρητὴν διάταξιν τοῦ νόμου, ἐκπίπτονται ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι τὰ ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως τηρούμενα βιβλία εἶναι εἰλικρινῆ καὶ τὸ κέρδος ἐξάγεται λογιστικῶς (βιβλία Γ' ἢ Δ' κατηγορίας). Εἰς τὴν περίπτωσιν γίνεται ἐξωλογιστικὸς προσδιορισμὸς τῶν κερδῶν δι' ἐφαρμογῆς συντελεστοῦ καθαροῦ κέρδους ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων (βιβλία ἀνεπαρκῆ ἢ ἀνακριβῆ), αἱ δαπάναι τῆς ἐπιχειρήσεως δὲν ἐκπίπτονται ἀλλὰ λαμβάνονται ὑπ' ὄψει κατὰ τὴν ἐπιμέτρησιν τοῦ ἐφαρμοστέου συντελεστοῦ καθαροῦ κέρδους.

**Μεταφορὰ ζημίας.** Ὁ φορολογικὸς νόμος ἐπιτρέπει ὅπως τὸ ἀρνητικὸν στοιχεῖον (ζημία) τοῦ εἰσοδήματος ἐξ ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων, τὸ προκῦπτον ἐκ τῶν εἰλικρινῶς τηρουμένων βιβλίων τῆς ἐπιχειρήσεως, ἐὰν δὲν καλύπτεται διὰ συμψηφισμοῦ θετικοῦ στοιχείου εἰσοδήματος ἄλλης πηγῆς, μεταφέρεται πρὸς συμψηφισμὸν εἰς τὸ ἐπόμενο οἰκονομικὸν ἔτος καὶ ἐν ἀνεπαρκείᾳ εἰς τὸ μεθεπόμενο.

**Σταθερότης τοῦ εἰσοδήματος ἐπὶ τριετίαν.** Διὰ τοῦ Ν.Δ. 3846/58 καθιερώθη ἡ ἀρχὴ τῆς ἐπὶ τριετίαν σταθερότητος ἐν τῷ προσδιορισμῷ τοῦ εἰσοδήματος ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐμπορικῶν ἐν γένει ἐπιχειρήσεων, ἐφ' ὅσον τὸ εἶσοδημα τοῦ ὑποχρέου δὲν ὑπερβαίνει τὸ ποσὸν τῶν δραχμῶν 60.000 ἐτησίως. Κατ' ἐφαρμογὴν τῆς οἰκείας διατάξεως, τὸ ποσὸν τῶν κερδῶν ἐτησίως διαχειριστικῆς περιόδου, ἐφ' ὅσον δὲν ὑπερβαίνει τὰς δραχμὰς 60.000, λαμβάνεται ὑπ' ὄψει διὰ τὴν φορολογίαν καὶ κατὰ τὰ τρία ἐπόμενα οἰκονομικὰ ἔτη, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅτι τὰ καθ' ἕκαστον τῶν ἐτῶν τούτων κέρδη δὲν ἠϋξήθησαν ἢ δὲν ἐμειώθησαν κατὰ ποσοστὸν ὑπερβαῖνον τὸ 25% τῶν κερδῶν τοῦ ἔτους βάσεως.

Ἡ ἀνωτέρω ἀρχὴ τῆς σταθερότητος ἰσχύει προκειμένου περὶ ὑποχρέων τηρούντων βιβλία Α' ἢ Β' κατηγορίας τοῦ Κ.Φ.Σ., εἰς δὲ ἐκ τῶν λόγων δι' οὓς αὕτη ἔθεσπίσθη εἶναι ὅπως ἀπαλλαγῶν οἱ μικροὶ φορολογούμενοι ἐκ τῶν κατ' ἔτος ὀχλήσεων τοῦ φορολογικοῦ ἐλέγχου.

**Προσδιορισμὸς τοῦ εἰσοδήματος δι' ἐφαρμογῆς συντελεστῶν ἐπὶ στοιχείων δαπανῶν διαβιώσεως τοῦ φορολογουμένου (τεκμήρια).** Συμφώνως πρὸς τὸ ἄρθρον 3 τοῦ Ν.Δ. 4242/62, ὡσάκις τὸ πραγματικὸν συνολικὸν εἶσο-

δημα τοῦ φορολογουμένου (ἐπομένως καὶ τῶν ἐπιχειρηματιῶν), τὸ δηλωθὲν ἢ τὸ προσδιορισθὲν ὑπὸ τοῦ ἐλέγχου, εἶναι κατώτερον τοῦ εἰσοδήματος τοῦ προκύπτοντος δι' ἐφαρμογῆς συγκεκριμένων συντελεστῶν ἐπὶ ὠρισμένων στοιχείων ἀφορώντων εἰς δαπάνας διαβίωσης τοῦ φορολογουμένου καὶ τῆς οἰκογενείας του, τότε, λαμβάνεται ὑπ' ὄψει διὰ τὴν φορολογίαν, τὸ τελευταῖον τοῦτο εἰσόδημα (βλ. περαιτέρω παράδειγμα).

*Οἱ συντελεσταὶ δαπανῶν διαβίωσης* ὀρίζονται ὑπὸ τοῦ νόμου ὡς ἑξῆς, ἐν γενικαῖς γραμμαῖς :

1. *Ἐνοίκιον* κυρίας κατοικίας ἢ διαμονῆς (καταβαλλόμενον ἢ τεκμαρτόν). Τὸ εἰσόδημα τοῦ φορολογουμένου προσδιορίζεται εἰς πολλαπλάσιον τοῦ ἐτησίου ἐνοικίου, π.χ. εἰς 3,5 φορές τοῦ ἐτησίου ἐνοικίου ἐὰν τοῦτο εἶναι μέχρις 60.000 δραχμῶν.

2. Ἰδιόκτητα ἐπιβατηγὰ *αὐτοκίνητα* ἰδιωτικῆς χρήσεως. Ὁ ἐφαρμοζόμενος συντελεστὴς διὰ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ εἰσοδήματος εἶναι δραχμαὶ 20.000 δι' ἐν αὐτοκίνητον ἔχον κινητῆρα ἰσχύος μικροτέρας τῶν 15 φορολογησίων ἵππων, δραχμαὶ δὲ 30.000 δι' ἐν αὐτοκίνητον ἰσχύος ἴσης ἢ μεγαλύτερας τῶν 15 ἵππων.

3. Ἰδιόκτητον *κότερον ἢ βενζινάτος* . . . . Συντελεστὴς δραχ. 20.000 δι' ἕκαστον τούτων.

4. *Οἰκιακοὶ ἔμμισθοι βοηθοὶ* (ὑπηρετικὸν προσωπικόν). Δι' ἓνα ἔμμισθον βοηθόν, δραχμαὶ 10.000.

Ἐπίσης, συντελεσταὶ προβλέπονται καὶ διὰ τὸ ἐνοίκιον θερινῆς κατοικίας, διὰ διδακτικὸν προσωπικὸν ἐν τῇ οἰκίᾳ τοῦ φορολογουμένου, δι' ὄδηγους αὐτοκινήτου καὶ ἰδιοκτῆτους θαλαμηγούς τοῦ φορολογουμένου κλπ.

Ἐὰν ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῶν συντελεστῶν ἐπὶ τῶν δαπανῶν διαβίωσης προκύπτῃ συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα ἔλασσον τῶν 70.000 δραχμῶν, δὲν ἐφαρμόζεται ὁ τρόπος οὗτος τῆς διὰ τεκμηρίων φορολογίας καὶ ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐπὶ τοῦ πραγματικοῦ εἰσοδήματος, δηλαδή τοῦ δηλωθέντος ἢ ἐκείνου ὅπερ προσδιορίζει ὁ φορολογικὸς ἔλεγχος.

Σημειωτέον, ἐπίσης, ὅτι ὡσάκις πρόκειται περὶ φορολογουμένων ὑπαγομένων εἰς τὰς λοιπὰς Οἰκονομικὰς Ἐφορίας τοῦ Κράτους, πλὴν τῶν λειτουργουσῶν εἰς τὴν περιφέρειαν τῆς τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης ἢ τῆς Θεσσαλονίκης, τὰ βάσει συντελεστῶν διαβίωσης προσδιοριζόμενα ποσὰ εἰσοδήματος μειοῦνται κατὰ 20 %.

*Παράδειγμα ἐφαρμογῆς τεκμηρίων.* Ἐστω, ὅτι φορολογούμενος (π.χ. ἔμπορος) ἐδήλωσεν εἰς τὴν Οἰκονομικὴν Ἐφορίαν (Ἀθηνῶν) ἐτήσιον συνολικὸν εἰσόδημα ἐκ δραχμῶν 50.000 καὶ ὅτι τὸ ποσὸν τοῦτο διεπιστώθη εἰλικρινές καὶ ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ ἐλέγχου, κατὰ τὸν ἔλεγχον τῶν εἰσοδημάτων του. Ὑποθεθῆσθω δέ, ὅτι ὁ αὐτὸς φορολογούμενος ἔχει : 1) ἰδιόκτητον οἰκίαν με τεκμαρτόν ἐτήσιον ἐνοίκιον δραχμῶν 18.000 (1.500 X 12), 2) ἐν αὐτοκίνητον I.X. ἰσχύος μικροτέρας τῶν 15 ἵππων καὶ 3) ἓνα οἰκιακὸν βοηθόν.

Εἰς τὴν περίπτωσίν του, ἐὰν ἐφαρμοσθοῦν οἱ κατὰ νόμον ὡς ἄνω συντελεσταὶ δαπανῶν διαβίωσης, θὰ ἔχωμεν ὡς προκύπτον εἰσόδημα :



- Ἐτήσιον ἐνοίκιον	18.000 X 3,5 =	Εἰσόδημα δρχ.	63.000
- Αὐτοκίνητον Ι.Χ.	. . . . =	»	» 20.000
- Οἰκιακὸς βοηθὸς	. . . . =	»	» 10.000
		Σύνολον	» 93.000

ἦτοι, συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα, βάσει στοιχείων δαπανῶν διαβιώσεως, δρχ. 93.000. Ἐπειδή, τὸ ποσὸν τοῦτο τῶν 93.000 δραχμῶν εἶναι μεγαλύτερον τοῦ κατὰ τὰ ἀνωτέρω πραγματικοῦ εἰσοδήματος τῶν δραχμῶν 50.000, θὰ ληφθῆ ὑπ' ὄψει διὰ τὴν ἐπιβολὴν τοῦ φόρου τὸ ποσὸν τῶν 93.000 δρχ. καὶ οὐχὶ τὸ ποσὸν τῶν 50.000 δραχμῶν.

### Ἐκπτώσεις - Φορολογητέον εἰσόδημα - Φόρος

Οἱ φορολογούμενοι ἐν γένει, συνεπῶς καὶ οἱ ἐπιχειρηματῖαι (φυσικὰ πρόσωπα) δικαιοῦνται ἐκ τοῦ νόμου νὰ ἐκπέσουν ἐκ τοῦ συνολικοῦ καθαροῦ εἰσοδήματός των, ὡς ἀφορολόγητον ὄριον, ποσὸν δραχμῶν 12.000 ἐτησίως. Ὅμοίως, προβλέπεται ὑπὸ τοῦ νόμου ἐκπτώσεις δραχμῶν 4.000 δι' ἕκαστον τῶν συνοικούντων καὶ βαρυνόντων τὸν φορολογούμενον προσώπων (σύζυγος, τέκνα κλπ.). Ἡ σύζυγος δικαιοῦται ἐκπτώσεως δραχμῶν 12.000 ἀντὶ 4.000, ἐφ' ὅσον ἀσκεῖ ἴδιαν ἐμπορικὴν ἐπιχείρησιν, δηλαδὴ ἀνεξάρτητον τοῦ ἐπαγγέλματος τοῦ συζύγου τῆς.

Ὅμοίως, λαμβάνουν χώραν καὶ ὠρισμένοι ἄλλαι ἐκπτώσεις ρητῶς, ἀναφερόμενοι εἰς τὸ ἄρθρον 8 τοῦ Ν.Δ. 3323/55, ὡς τοῦτο ἐτροποποιήθη. Τὸ ἀπομένον δὲ μετὰ τὰς ἐκπτώσεις εἰσόδημα ἀποτελεῖ τὸ **φορολογητέον εἰσόδημα**, ὅπερ ὑποβάλλεται εἰς φόρον δυνάμει τῆς κατωτέρω φορολογικῆς κλίμακος, ἣτις ἰσχύει ἀπὸ τοῦ οἰκονομικοῦ ἔτους 1963 καὶ ἐφεξῆς. (Βλ. ἐπομ. σ.).

Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις εἶναι **ἀνώνυμος ἐταιρεία**, ὁ φόρος ὑπολογίζεται ἐπὶ τοῦ φορολογητέου ἐπ' ὀνόματι τοῦ νομικοῦ προσώπου τῆς ἐταιρίας εἰσοδήματος (καθαρὸν εἰσόδημα μείον τὸ τμῆμα ὅπερ διενεμήθη . . . .) δι' ἐφαρμογῆς συντελεστοῦ 35 %.

**Καταβολὴ τοῦ φόρου.** Ἡ καταβολὴ τοῦ φόρου εἰσοδήματος ὑπὸ ἐπιχειρηματιῶν φυσικῶν προσώπων γίνεται εἰς 10 ἴσας μηνιαίας δόσεις ἐντὸς τῶν μηνῶν Μαρτίου ἕως Δεκεμβρίου. Προκειμένου περὶ ἡμεδαπῶν ἀνώνυμων ἐταιριῶν, ὁ φόρος ὅστις βεβαιοῦται βάσει τῆς δηλώσεως καταβάλλεται εἰς ἕξ ἴσας μηνιαίας δόσεις, ἕξ ὧν ἡ πρώτη σὺν τῇ ὑποβολῇ τῆς ἐμπροθέσου δηλώσεως.

**Προεἰσπραξίς φόρου εἰσοδήματος.** Συμφώνως πρὸς τὰς κειμένας διατάξεις, πέραν τοῦ κυρίως φόρου εἰσοδήματος, βεβαιοῦται καὶ εἰσπράττεται ὡς προκαταβολή, φόρος ἐπὶ τῶν εἰσοδημάτων τοῦ **διανυομένου** ἔτους, ἴσος πρὸς τὰ 50 % τοῦ φόρου τοῦ ἀναλογοῦντος εἰς τὸ δηλούμενον ἢ τελικῶς προσδιορισθὲν εἰσόδημα τῆς ληξάσης διαχειριστικῆς περιόδου. Τὸ σύστημα τοῦτο τῆς προεἰσπράξεως ἰσχύει ὡς γενικὴ ἀρχὴ δι' ὅλα τὰ φυσικὰ ἢ νομικὰ πρόσωπα. Ἐξαιρέσις ὑφίσταται ὡς πρὸς τοὺς ἐργολήπτας κατασκευῆς πάσης φύσεως τεχνικῶν ἔργων, ὡς πρὸς τοὺς ἀντιπροσώπους, πράκτορας, μεσίτας κλπ.,

## Φορολογική κλίμαξ

(εις δραχμάς)

Κλιμάκιον εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολον	
			Εισοδήματος	Φόρου
3.000	3	90	3.000	90
3.000	4	120	6.000	210
3.000	5	150	9.000	360
3.000	6	180	12.000	540
6.000	7	420	18.000	960
6.000	8	480	24.000	1.440
6.000	9	540	30.000	1.980
6.000	10	600	36.000	2.580
12.000	11	1.320	48.000	3.900
12.000	12	1.440	60.000	5.340
20.000	14	2.800	80.000	8.140
20.000	16	3.200	100.000	11.340
20.000	18	3.600	120.000	14.940
40.000	22	8.800	160.000	23.740
40.000	28	11.200	200.000	34.940
40.000	36	14.400	240.000	49.340
80.000	44	35.200	320.000	84.540
80.000	48	38.400	400.000	122.940
100.000	53	53.000	500.000	175.940
100.000	57	57.000	600.000	232.940
200.000	58	116.000	800.000	348.940
200.000	59	118.000	1.000.000	466.940
Υπερβάλλον	60			

τούς κτωμένους ώρισμένας προμηθείας (βλ. άρθρον 15 Ν.Δ. 3323/55), δι' ούς έχει όρισθῆ ἄλλως ἢ προκαταβολή τοῦ φόρου. Οὕτως, ὡς πρὸς τοὺς ἐργολήπτας, ὁ προκαταβλητέος φόρος εισοδήματος εἶναι 1,5 % ἐπὶ τῆς ἀξίας τοῦ κατασκευαζομένου ἔργου, διὰ δὲ τοὺς ἀντιπροσώπους, πράκτορας κλπ. ἔχει ὀρισθῆ εἰς ποσοστὸν 15 % ἐπὶ τῆς λαμβανομένης προμηθείας ἢ ἀμοιβῆς.

## Δικαιώματα οἰκονομικοῦ ἐφόρου, κλπ.

Κατὰ τὸν νόμον, ὁ Οἰκονομικὸς Ἔφορος ἐλέγχει τὴν ἀκρίβειαν τῶν ἐπιδομένων δηλώσεων φόρου εισοδήματος καὶ ἐρευνᾷ ὅπως ἐξακριβώση τοὺς μηδὸλως δηλώσαντας παρ' ὄλον ὅτι ἐκτίσαντο φορολογητέον εισόδημα.

Ὁ Οἰκονομικὸς Ἔφορος δικαιούται νὰ ζητῆ ἀπὸ τὸν δηλώσαντα ἢ μὴ δηλώσαντα, πᾶσαν πληροφορίαν ἢ στοιχεῖον χρήσιμον διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ εισοδήματος, νὰ ζητῆ παρὰ τῶν δημοσίων κλπ. Ἀρχῶν οἰανδήποτε πληροφορίαν χρήσιμον διὰ τὸ ἔργον του, νὰ καλῆ οἰοδήποτε πρόσωπον καὶ νὰ ζητῆ παρ' αὐτοῦ ἐγγράφους πληροφορίας πρὸς διευκόλυνσιν τοῦ ἔργου του κλπ.

*"Έρευνα εις επαγγελματικήν ἔγκατάστασιν.* Ὁ νόμος ἐπιτρέπει τὴν ἔρευναν εἰς τὴν επαγγελματικὴν ἔγκατάστασιν τοῦ φορολογουμένου, ὡς ἂν εἴστανται βᾶσιμοι ὑπόνοιαι ὅτι ἀποκρύπτονται βιβλία, ἔγγραφα, ἔμπορεύματα ἢ στοιχεῖα, τὰ ὁποῖα ἀσκοῦν ἐπιρροὴν ἐπὶ τοῦ ἀκριβοῦς προσδιορισμοῦ τῆς φορολογητέας ὕλης. Πρὸς τοῦτο, ὁ εἰσαγγελεὺς πλημμελειοδικῶν ἢ ὁ εἰρηνοδίκης δύναται, αἰτήσῃ τοῦ Οἰκονομικοῦ Ἐφόρου, νὰ ἀναθέσῃ εἰς ἀνακριτικὸν ὑπάλληλον τὴν ἐνέργειαν ἐρεύνης πρὸς ἀνεύρεσιν τῶν στοιχείων τούτων, τῇ συμπράξει *ἐφοριακῶν* ὑπαλλήλων. Ἡ ἔρευνα ἐνεργεῖται πάντοτε ἐν καιρῷ ἡμέρας. Τὰ κατὰ τὴν ἔρευναν τυχόν ἀνευρισκόμενα βιβλία κλπ. κατασχονται (Ν.Δ. 3848/58).

*Διοικητικὴ ἐπίλυσις διαφορᾶς.* Ἐὰν ἐκ τῆς διενεργείας τοῦ φορολογικοῦ ἐλέγχου τῆς ἐπιχειρήσεως ἤθελε προκύψει διαφορὰ μεταξὺ δηλωθέντος εἰσοδήματος καὶ ἐξακριβωθέντος τοιούτου, μεσολαβεῖ στάδιον διοικητικῆς ἐπιλύσεως τῆς διαφορᾶς (συμβιβασμός). Μόνον ἐφ' ὅσον δὲν ἐπέλθῃ συμφωνία ἀπόψεων μεταξὺ Οἰκονομικοῦ Ἐφόρου καὶ φορολογουμένου ἐπακολουθεῖ—ἐὰν τὸ ἐπιθυμῇ ὁ φορολογούμενος—προσφυγὴ ἀπὸ μέρους τοῦ πρὸς ἐπίλυσιν τῆς διαφορᾶς ἐνώπιον τοῦ ἀρμοδίου φορολογικοῦ δικαστηρίου.

### Φορολογικὰ κίνητρα - ἐπαρχιακὴ βιομηχανία

ὑπὸ διαφόρων νόμων ἔχουσι χορηγηθῆ εἰς βιομηχανικάς, βιοτεχνικάς κλπ. ἐπιχειρήσεις, εὐεργετήματα καὶ ἀπαλλαγὰς ἐκ τοῦ φόρου εἰσοδήματος, πρὸς τὸν σκοπὸν ἀναπτύξεως τῶν οἰκείων κλάδων.

Τοιαῦτα εὐεργετήματα εἶναι : 1) ἡυξημένα ἀποσβέσεις, 2) ἀφορολόγητος κράτησις 25 % ἢ 40 %, κατὰ περίπτωσιν, ἐπὶ τῶν κερδῶν τῶν ἐπαρχιακῶν ἐπιχειρήσεων πρὸς κάλυψιν μελλοντικῶν ζημιῶν, 3) ἀφορολόγητον ποσὸν 40 % ἢ 80 %, κατὰ περίπτωσιν, τῶν κερδῶν τῶν αὐτῶν ὡς ἄνω ἐπιχειρήσεων πρὸς ἀπόκτησιν νέων ἔγκαταστάσεων, 4) ἔκπτωσις ἐκ τῶν κερδῶν τῶν ἐπιχειρήσεων τῆς ἀξίας τῶν γενομένων ὑπ' αὐτῶν νέων ἐν τῇ Χώρα παραγωγικῶν ἐπενδύσεων (ποσοστὸν 50 % τῶν ἐτησίων κερδῶν διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις τοῦ κέντρου καὶ ποσοστὸν 60 % ἢ 90 %, κατὰ περίπτωσιν, τῶν ἐτησίων κερδῶν τῶν ἐπαρχιακῶν ἢ τῶν νησιωτικῶν ἐπιχειρήσεων), 5) ὠρισμένα διευκολύνσεις καὶ ἀπαλλαγὰς ἐπὶ ἐπενδύσεων ἀξίας ἄνω τῶν 60 ἑκατομμυρίων δραχμῶν καὶ 6) ὠρισμένα διευκολύνσεις ἐπὶ συγχωνεύσεως ἢ μετατροπῆς ἐπιχειρήσεων πρὸς δημιουργίαν μεγάλων οἰκονομικῶν μονάδων.