

# απόψεις

## Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος

Στο παρόν τεύχος, δημοσιεύουμε τον μόλις ψηφισθέντα νέο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.4172/23.7.2003, ΦΕΚ 167Α'). Πέραν των γενικών παρατηρήσεων για την έλλειψη πολιτικής βούλησης, ώστε να χαράξουμε κατεύθυνση για τον τρόπο που θέλουμε να λειτουργήσει ο φόρος εισοδήματος ως κατεξοχήν πολιτικό εργαλείο στα επόμενα χρόνια, τις οποίες αποτυπώσαμε στο τεύχος Α' Ιουλίου 2013, θα θέλαμε να εντοπίσουμε τις ακόλουθες καταρχήν θετικές παρεμβάσεις, που έχουν επέλθει με τις νέες ρυθμίσεις.

Η υπαγωγή των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε. και Ε.Ε.) στις γενικότερες ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ακολουθεί την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα. Και τούτο διότι, η εταιρική δραστηριοποίηση στη Χώρα και κυρίως η επιχειρηματική οργάνωση των προσωπικών εταιρειών σήμερα δεν δικαιολογεί την περαιτέρω υπαγωγή της φορολογικής τους μεταχείρισης στο κεφάλαιο των ρυθμίσεων για τα φυσικά πρόσωπα.

Οι εξωστρεφείς διατάξεις, με τις οποίες επιχειρείται η ρύθμιση θεμάτων διεθνούς φορολογικού δικαίου αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων ήταν ήδη από καιρό αναγκαίες, προκειμένου να διευκολύνουν την ομαλότερη ένταξη της χώρας στο διεθνές οικονομικό και συναλλακτικό περιβάλλον. Έτσι, καταρχήν καλωσορίζουμε τις διατάξεις για τον φορολογικό ορισμό της κατοικίας κατά τα πρότυπα του Ο.Ο.Σ.Α. Τις διατάξεις με τις οποίες ρητά υιοθετείται η εφαρμογή της μεθόδου πίστωσης του φόρου (tax credit method) που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, ακόμη και στις περιπτώσεις όπου δεν υφίσταται σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, στην οποία ρητά προβλέπεται. Τις διευρυμένες διατάξεις για την επέκταση του transfer pricing (αρχή των ίσων αποστάσεων), κατά τα διεθνή πρότυπα του Ο.Ο.Σ.Α. κ.ά.

Η σαφέστερη αναδιατύπωση της γενικής ρήτρας για την έκπτωση δαπανών των επιτηδευματιών από τα ακαθάριστα έσοδά τους μοιάζει να αποτυπώνει την γενική αντίληψη ότι η δραστηριότητα κάθε επιτηδευματία –είτε είναι επιχείρηση, είτε αυτός ασκεί ελευθέριο επάγγελμα– δεν δύναται να τελεί υπό φορολογικό έλεγχο σκοπιμότητας των δαπανών τις οποίες ο επιτηδευματίας σκοπεύει ως αναγκαίες για την αποτελεσματικότερη από αυτόν άσκηση της παραγωγικής του δραστηριότητας. Ιδίως,

με τη νέα ρύθμιση καθιερώνεται γενικός κανόνας για την έκπτωση όλων των δαπανών που διενεργούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, υπό την προϋπόθεση αυτές να αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, να εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία και να αποδεικνύονται από τα νόμιμα δικαιολογητικά. Ενώ, παράλληλα, αναφέρονται και περιοριστικά στον Νόμο οι κατηγορίες των δαπανών που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Μένει να δούμε στην πράξη, αν οι ελεγκτικές φορολογικές υπηρεσίες θα απαγκιστρωθούν από την αναζήτηση της «παραγωγικότητας» της δαπάνης, η οποία συχνά άνοιγε την πόρτα σε έμμεσο, αλλά ανεπίτρεπτο διοικητικό έλεγχο της σκοπιμότητας των δαπανών αυτών.

Τέλος, η μείωση των κατηγοριών (πηγών) του εισοδήματος από έξι σε τέσσερις (πλέον από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου) φαίνεται να προσπαθεί να παρακολουθήσει τις οικονομικές εξελίξεις της τρέχουσας δραστηριότητας. Κυρίως, φαίνεται ότι επιχειρεί να παρακολουθήσει την επιστημονική διάκριση των σταθερών πηγών που μπορούν με περιοδική εκμετάλευσή τους, να παράξουν καρπό, σε εκμετάλευση εργασίας, εκμετάλευση κεφαλαίου και εκμετάλευση συνδυασμού εργασίας και κεφαλαίου. Ενώ, ο νέος ΚΦΕ περιλαμβάνει σε ανεξάρτητο κεφάλαιο μία τέταρτη πηγή, αυτή του εισοδήματος από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Στην πηγή αυτή εντάσσεται ό,τι δεν αποτελεί καρπό από περιοδική εκμετάλευση σταθερής πηγής, αλλά κατά πλάσμα δικαίου χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από τον νομοθέτη. Το αν η νέα αυτή διάκριση θα αποτυπώσει διαυγέστερα και ασφαλέστερα την τρέχουσα παραγωγή εισοδήματος ή όχι μένει να αποδειχθεί στην πράξη.

Αντίθετα από τις ανωτέρω διατάξεις που φαίνεται να έχουν θετικό πρόσημο, η ρύθμιση που αφορά στον χαρακτηρισμό ως κέρδους που υπάγεται σε φορολογία εισοδήματος του αποτελέσματος συμπωματικών πράξεων (πρώην άρθρο 28 Ν.2238/1994) απόκτησε περαιτέρω αρνητικό πρόσημο. Και τούτο διότι με τον καινούργιο ΚΦΕ, επιχειρηματικές συναλλαγές που παράγουν αποτέλεσμα υπαγόμενο σε φορολογία εισοδήματος θεωρούνται πλέον και τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου, ενώ ειδικότερα σε περίπτωση συναλλαγών ακινήτων, το χρονικό διάστημα διευρύνεται σε έξι μήνες (βλ. άρθρο 21). Με τη ρύθμιση αυτή, ο νομοθέτης επιθυμεί μάλλον την κατάργηση της κεφαλαιαγοράς και τη μετατροπή της ελληνικής οικονομίας σε μία άλλου τύπου οικονομία, εκτός εάν αυτός δεν έχει ακόμη αντιληφθεί τις ευρύτερες συνέπειες της ρύθμισής του.

Στις επόμενες σελίδες του τεύχους αυτού, μπορείτε να ενημερωθείτε συνοπτικά από το σχετικό άρθρο του συναδέλφου Ν. Παπαϊωάννου, για τις κυριότερες αλλαγές που επήλθαν με τον νέο Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) στις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος.

*Ασπασία Μάλλiou*

**Το Δ.Φ.Ν. εύχεται στους συνδρομητές του  
ΚΑΛΟ ΚΑΛΟΚΑΙΡΙ!!!**