

Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ
(αρθ. 13 – 17 Ν.3296/2004 και αρθ. 79 Ν.3842/2010)



ΦΟΙΤΗΤΕΣ :

ΒΑΚΚΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ Α.Μ.:8593

ΚΟΥΤΣΟΜΠΙΝΑ ΙΩΑΝΝΑ Α.Μ.:8594

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ :

ΔΡΑΚΩΝΑΚΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΗΡΑΚΛΕΙΟ, ΙΟΥΝΙΟΣ 2011

Περιεχόμενα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	8
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΤΟΥ Ν.3296/2004	8
1.1 Φορολογία εμπορικών επιχειρήσεων	8
1.2 Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης (χωρίς έλεγχο).	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	10
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 14 ΤΟΥ Ν. 3296/2004	10
ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ	10
2.1 Υπαγόμενες δηλώσεις περαίωσης - αυτοελέγχου	10
2.2 Εξαιρούμενες δηλώσεις περαίωσης - αυτοελέγχου για ειδικούς λόγους	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	15
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 15 ΤΟΥ Ν.3296/2004	15
Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη. Δηλούμενες διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α.	15
3.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	15
3.1.1 Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων.....	15
3.1.2 Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών...	19
3.1.3 Ακαθάριστα έσοδα μικτών επιχειρήσεων.	19
3.1.4 Ακαθάριστα έσοδα αμιγώς ελευθέρων επαγγελματιών.....	20
3.1.5 Ακαθάριστα έσοδα ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών.....	20
3.1.6 Ακαθάριστα έσοδα νομίμως μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ.	20
3.2 ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ.....	21
3.2.1 Καθαρά κέρδη επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων.....	21
3.2.2 Καθαρά κέρδη επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών.....	21

3.2.3 Καθαρά κέρδη μικτών επιχειρήσεων.....	21
3.2.4 Καθαρά κέρδη αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών.....	22
3.2.5 Καθαρά κέρδη ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών.....	22
3.2.6 Καθαρά κέρδη νόμιμα μη τηρούντων βιβλία ΚΒΣ.....	23
3.3 ΦΠΑ. Υποβολή Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ν. 3296/2004.	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	25
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΩΝ 16 & 17 ΤΟΥ Ν.3296/2004	25
4.1 Περαιώση δηλώσεων λοιπών φορολογιών	26
4.2 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις.....	26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	32
Παραδείγματα συμπλήρωσης Πίνακα Ι (περαιώση με αυτοέλεγχο) του εντύπου Ε3.....	32
5.1 Παράδειγμα 1°	32
5.2 Παράδειγμα 2°	34
5.3 Παράδειγμα 3°	35
5.4 Παράδειγμα 4°	38
5.5 Παράδειγμα 5°	39
5.6 Παράδειγμα 6°	41
5.7 Παράδειγμα 7°	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6	48
ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 79 ΤΟΥ Ν.3842/2010	48
6.1 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 13 ν.3296/2004	49
6.2 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 14 ν. 3296/2004	49
6.3 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 15 ν.3296/2004	51
6.3.1 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	51
6.3.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.....	62
6.4 ΤΡΟΠΟΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	64
ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ Φ.Π.Α. ν 3296/2004.....	64
6.5 Γενικά θέματα που προκύπτουν για την εφαρμογή του αυτοελέγχου	66
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7	67

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ.....	67
7.1 Παραδείγματα εφαρμογής αυτοελέγχου	67
7.1.1 Παράδειγμα 1 ^ο	67
7.1.2 Παράδειγμα 2 ^ο	73
7.1.3 Παράδειγμα 3 ^ο	77
7.1.4 Παράδειγμα 4 ^ο	80
7.2 ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Ν.3296/2004 ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 79 ΤΟΥ Ν.3842/2010 ΚΑΙ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Ν.3296/2004.....	82
7.2.1 Παράδειγμα 1 ^ο	82
7.2.2 Παράδειγμα 2 ^ο	91
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	92
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	94

Ευχαριστίες

Θα θέλαμε αρχικά να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή κ. Δρακωνάκη Χρήστο, για την εμπιστοσύνη που μας έδειξε αναθέτοντας μας το παρόν θέμα.

Επίσης θα θέλαμε να τον ευχαριστήσουμε για την διάθεση του να μας βοηθήσει και να μας λύσει κάθε απορία για την ολοκλήρωση της πτυχιακής εργασίας.

Ιδιαίτερες ευχαριστίες σε όλους τους καθηγητές του τμήματος Λογιστικής, όπου φοιτήσαμε, οι οποίοι μας οδήγησαν στο τελευταίο μας σκαλοπάτι πριν την απόκτηση του πτυχίου.

Τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειες μας για την στήριξη, αγάπη και κατανόηση που έδειξαν όλο αυτό το διάστημα.

Σας ευχαριστούμε πολύ.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Νόμος 3296/2004 είναι φορολογικός νόμος του Υπουργείου Οικονομικών ο οποίος ψηφίσθηκε και δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. Α΄/14-12-2004.

Με τα άρθρα 13,14,15,16 και 17 του Ν. 3296/2004 καθιερώνεται νέος τρόπος περαίωσης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών και συγκεκριμένα αυτών που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 14 του ανωτέρω νόμου. Η ανωτέρω μεθοδολογία ελέγχου είναι προαιρετική και με την ρύθμιση αυτή δίνεται η δυνατότητα στις μικρές επιχειρήσεις και στους ελεύθερους επαγγελματίες, να προσδιορίσουν φορολογητέα κέρδη λογιστικά - εξωλογιστικά και τα προκύπτοντα μεγαλύτερα κέρδη να υπαχθούν σε φόρο. Επίσης, να προσδιορίσουν τα ακαθάριστα έσοδα όπως προβλέπονται από τον συγκεκριμένο νόμο και στη φορολογία Φ.Π.Α. οι προσδιορισθείσες φορολογητέες εκροές να δηλωθούν με ιδιαίτερη δήλωση με τίτλο << ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ν. 3296/2004 >> μόνο εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων και να αποδοθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α.. Στις περιπτώσεις αυτές η συγκεκριμένη χρήση θεωρείται περαιωμένη. .

Τα ανωτέρω άρθρα ισχύουν από 14-12-2004.

Με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α΄) αφενός αντικαταστάθηκε ο τίτλος του κεφαλαίου Β΄ του ν. 3296/2004 σε

<< ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ >> και αφετέρου επήλθαν μεταβολές στις διατάξεις των άρθρων 13 – 17 του κεφαλαίου αυτού. Οι παραπάνω μεταβολές σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και επομένων, δηλαδή για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που νομίμως υποβάλλονται από 1-1-2011 και μετά και για εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν στις παραπάνω δηλώσεις καθώς και τις αντίστοιχες δηλώσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Συγκεκριμένα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν μεταβολές στο άρθρο 13 του ν. 3296/2004.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν μεταβολές στο άρθρο 14 του ν. 3296/2004, με τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 79 του ιδίου νόμου επήλθαν αντίστοιχα μεταβολές στα άρθρα 15,16 και 17 του ν. 3296/2004.

Οι ανωτέρω μεταβολές αναλυτικά περιγράφονται και αναλύονται στο κεφάλαιο 6 της παρούσας εργασίας.

Οι λόγοι που ανάγκασαν το Υπουργείο Οικονομικών στην κατάθεση και ψήφιση των άρθρων 13 - 17 του ν. 3296/2004 ήταν οι εξής:

1. Η εμπέδωση αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ του Υπουργείου Οικονομικών και των φορολογουμένων .
2. Η αδυναμία των ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών να προβεί σε έλεγχο των δηλώσεων όλων των επιχειρήσεων και των φορολογουμένων και η επιθυμία του να απασχοληθούν οι ελεγκτικές υπηρεσίες με ουσιαστικό έλεγχο των μεγάλων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών, των επιχειρήσεων που βαρύνονται με ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ.(Π.Δ.186/62), καθώς και των επιχειρήσεων και επιτηδευματιών που δεν υποβάλουν πάσης φύσεως δηλώσεις, καθώς και εκείνων για τις οποίες υπάρχουν κατασχεμένα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία.

3. Η είσπραξη εσόδων χωρίς καθόλου κόστος για το Υπουργείο Οικονομικών.

Ο δημόσιος τομέας για να καλύψει τις δαπάνες που χρειάζεται για τις δραστηριότητες του, έχει ανάγκη από οικονομικούς πόρους και για να αποκτήσει αυτούς τους πόρους απαιτείται η μεταβίβαση μέρους των εισοδημάτων των ιδιωτών προς τον δημόσιο τομέα μέσω της φορολογίας.

Φορολογία είναι η διαδικασία συγκέντρωσης κρατικών εσόδων μέσω των υποχρεωτικών εισφορών των φυσικών προσώπων και των νομικών προσώπων. Αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι η χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών. Οι υποχρεωτικές εισφορές ονομάζονται συνήθως φόροι.

Φόροι είναι χρηματικά ποσά που οι πολίτες είναι υποχρεωμένοι να καταβάλουν στο δημόσιο, χωρίς ειδική αντιπαροχή του δημοσίου που να συνδέεται άμεσα με την καταβολή του φόρου.

Οι φόροι έχουν δύο βασικά γνωρίσματα:

Αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.

Αποτελούν μονομερές μέσο, δηλαδή συνεπάγεται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς αντίστοιχα ειδική αντιπαροχή των τελευταίων προς τους πρώτους.

Οι φόροι διακρίνονται σε :

Έμμεσους, όπου θεωρούνται αυτοί που επιβάλλονται στην εγχώρια κατανάλωση αγαθών, υπηρεσιών και στις εισαγωγές.

Ο σπουδαιότερος έμμεσος φόρος είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και ο οποίος θεσπίστηκε για πρώτη φορά με το νόμο 1642/1996 και εφαρμόστηκε στην Ελλάδα από 1-1-1987 .

Άμεσους, όπου θεωρούνται αυτοί που επιβάλλονται στο εισόδημα (φυσικών ,νομικών προσώπων) και στην περιουσία (ακίνητη, κληρονομιών, δωρεών)

Η διάκριση αυτή έγινε στο παρελθόν με κριτήριο ότι οι άμεσοι φόροι δεν μετακυλίσονται σε αντίθεση με τους έμμεσους φόρους που μετακυλίσονται στην κατανάλωση.

Σπουδαιότερος άμεσος φόρος είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Οι άμεσοι φόροι είναι πιο δίκαιοι φόροι γιατί επιβάλλονται ανάλογα με την φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και είναι συνήθως προοδευτικοί φόροι και αυτό σημαίνει ότι αυξανόμενου του εισοδήματος αυξάνεται η φοροδοτική ικανότητα και η επιβάρυνση του φορολογουμένου.

Ενώ οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται στην κατανάλωση, είναι σταθεροί και επιβαρύνουν το ίδιο όλους ανεξάρτητα της φοροδοτικής του ικανότητας.

Ο βασικός νόμος για την άμεση φορολογία είναι ο νόμος 2238/1994

<< φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων>>, ο οποίος κάθε χρόνο συμπληρώνεται και τροποποιείται με διάφορους νόμους .

Βάσει του ανωτέρω νόμου το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A.- B. πηγής Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. >> Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. >> Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. >> Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

Στ . >> Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. >> Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΤΟΥ Ν.3296/2004****1.1 Φορολογία εμπορικών επιχειρήσεων**

Οι εμπορικές επιχειρήσεις διακρίνονται αφενός σε σχέση με την νομική τους μορφή σε ατομικές και σε νομικά πρόσωπα (Ο.Ε., Ε.Ε., Α.Ε., Ε.Π.Ε.) και αφετέρου από το αντικείμενο εργασιών σε επιχειρήσεις εμπορίας και σε επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.

Ένα μεγάλο μέρος των εσόδων του δημοσίου προέρχεται από το φόρο εισοδήματος των εμπορικών επιχειρήσεων.

Οι εμπορικές επιχειρήσεις φορολογούνται αφού πρώτα προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα τους όπως αυτά ορίζονται από το άρθρο 30 του ν. 2238/1994 και τα καθαρά τους κέρδη μετά την αφαίρεση των δαπανών και των εξόδων που προβλέπονται από άρθρο 31 του ν. 2238/1994 από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται τα έσοδα που προέρχονται από οριστικές πράξεις, δηλαδή οριστικά πραγματοποιηθείσες πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης μέσα σε μία χρήση, ανεξάρτητα από το αν αυτές οι πράξεις συμφωνήθηκαν τοις μετρητοίς ή επί πιστώσει.

Τα καθαρά κέρδη των ατομικών επιχειρήσεων δηλώνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φυσικού προσώπου και συγκεκριμένα στον πίνακα Γ και στο κωδικό 401 και αθροίζονται με τα άλλα εισοδήματα του φυσικού προσώπου και φορολογούνται προοδευτικά σύμφωνα με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος ως κατωτέρω:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολ/κος συντ/στής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισοδήματος	Σύνολο φόρου
12.000	0	0	12.000	0
4.000	18%	720	16.000	720
6.000	24%	1.440	22.000	2.160
4.000	26%	1.040	26.000	3.200
6.000	32%	1.920	32.000	5.120
8.000	36%	2.880	40.000	8.000
20.000	38%	7.600	60.000	15.600
40.000	40%	16.000	100.000	31.600
Υπερβάλλον	45%			

Στο φόρο που προκύπτει υπολογίζεται και προκαταβολή φόρου επομένου έτους 55%.

Τα νομικά πρόσωπα (Ο.Ε., Ε.Ε., Α.Ε., Ε.Π.Ε.) υποβάλλουν δική τους δήλωση φορολογίας εισοδήματος έντυπα Ε5 και Φ01 .010 και Φ01.012.

Τα καθαρά κέρδη των Ο.Ε. φορολογούνται με συντελεστή 20% αφού πρώτα αφαιρεθούν από αυτά, τα κέρδη που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και τα κέρδη τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών ή τα κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια ή τα κέρδη από μερίδια Ε.Π.Ε. ή τα κέρδη από τη συμμετοχή σε άλλες Ο.Ε. ,Ε.Ε., κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού δικαίου κλπ.

Για τις ανωτέρω εταιρίες από τα κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση των ανωτέρω κερδών αφαιρείται επιπλέον και η επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομορρύθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του κάθε δικαιούχου εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας που δηλώνονται με την αρχική δήλωση .

Η επιχειρηματική αμοιβή δηλώνεται στη ατομική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ομορρύθμου εταίρου και αθροίζεται με τα άλλα εισοδήματα του και φορολογείται με την ανωτέρω κλίμακα.

Οι Ε.Π.Ε. υποβάλλουν δήλωση συμπληρώνοντας το έντυπο Φ01. 010 ,τα φορολογητέα κέρδη των Ε.Π.Ε. φορολογούνται με συντελεστή 25% και στο φόρο υπολογίζεται προκαταβολή φόρου επόμενου έτους 80%.

Από τον ισολογισμό της Α.Ε. προκύπτουν τα συνολικά πραγματικά καθαρά κέρδη, από τα συνολικά αυτά κέρδη αφαιρείται η τυχόν ζημία του προηγούμενου έτους ή των προηγούμενων 5 ετών, κατά περίπτωση. Επίσης αφαιρούνται τα μερίσματα ή τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες ,διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρίες που πραγματοποιήθηκαν. Στη συνέχεια ,στα ίδια αυτά συνολικά κέρδη προστίθενται και τα έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση και αφαιρούνται τα τυχόν αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων και το υπόλοιπο που απομένει φορολογείται με συντελεστή 24%. Στο φόρο που προκύπτει υπολογίζεται προκαταβολή φόρου επόμενου έτους 80%.

1.2 Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης (χωρίς έλεγχο).

Με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 3296/2004 προβλέπεται η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ των εμπορικών επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στη συγκεκριμένη διαδικασία περαίωσης και συγκεκριμένα αυτών που προβλέπονται από το άρθρο 14, εφόσον δηλώνονται ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο ΦΠΑ , όπως προβλέπονται από το άρθρο 15 του ίδιου νόμου.

Όπως ορίζεται από τις διατάξεις των σχετικών άρθρων, οι δηλώσεις που υποβάλουν οι ανωτέρω επιτηδευματίες και με τις οποίες δηλώνονται τα προβλεπόμενα ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και οι τυχόν διαφορές εκρών στο ΦΠΑ και για τις οποίες συντρέχουν όλες γενικά οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις, δεν ελέγχονται και με την υποβολή τους θεωρούνται περαιωμένες για την άσκηση της εκμετάλλευσης της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος.

Τα λοιπά πάσης φύσεως εισοδήματα ή ποσά ΦΠΑ ή επί μέρους θέματα και αντικείμενα γενικώς των φορολογιών εισοδήματος και ΦΠΑ που δεν αφορούν και δεν σχετίζονται με αυτήν καθ' αυτήν την εκμετάλλευση της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος, δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αλλά συνεχίζουν να υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες κάθε φορά διατάξεις.

(π.χ. παράλληλα εισοδήματα από τυχόν εκμίσθωση ακινήτων ή από κινητές αξίες ή από τεχνικά έργα ή από γεωργική εκμετάλλευση ή από άλλες γενικά πηγές η

άλλους λόγους, όπως από πώληση παγίων, από εφαρμογή τεκμηρίων επί επιτηδευματιών φυσικών προσώπων κλπ, θέματα υπεραξίας άρθρου 13 ν. 2238/94, αναπροσαρμογής παγίων, εφαρμογής αναπτυξιακών νόμων, μεταφοράς ζημίας καθώς και πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ γενικώς και ιδιαίτερα επί μεταβολής της ζημίας προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων ή του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης χρήσης, που δεν υπήγετο ή υπήγετο αλλά δεν περαιώθηκε με την ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, θέματα διακανονισμού επενδυτικών αγαθών στο ΦΠΑ κλπ.

Σημειώνεται επίσης ότι οι περαιούμενες κατά τα προαναφερόμενα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τις οποίες **διαπιστώνεται με οποιοδήποτε τρόπο η μη ορθή εφαρμογή** των διατάξεων των παραπάνω άρθρων ως προς τις προβλεπόμενες προϋποθέσεις και τους όρους της περαίωσης, **δεν θεωρούνται περαιωθείσες** και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 14 ΤΟΥ Ν. 3296/2004

ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

2.1 Υπαγόμενες δηλώσεις περαίωσης - αυτοελέγχου

Σύμφωνα με το άρθρο 14 & 1 νόμου 3296/2004 στη διαδικασία του αυτοελέγχου υπάγονται οι δηλώσεις που υποβάλλονται από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, που τηρούν βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας **ΚΒΣ** (Α' ή Β' ή Γ' κατηγορίας), (**σημείωση:** αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 παρ. 2 του ν. 3842/2010 και από την χρήση 2010 και εφεξής οι ανωτέρω επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες για να υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου θα πρέπει να τηρούν βιβλία της προσήκουσας κατηγορίας, δηλαδή της κατηγορίας που εντάσσονται σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.) εφόσον αφορούν χρήσεις με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

α) Των εμπορικών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, για χρήσεις με ακαθάριστα έσοδα **μέχρι 300.000 ευρώ**.

β) Των εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με ακαθάριστα έσοδα **μέχρι 150.000 ευρώ**.

γ) Των μικτών εμπορικών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με συνολικά ακαθάριστα έσοδα (εμπορίας-παραγωγής και παροχής υπηρεσιών) **μέχρι 300.000 ευρώ** και εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της παροχής υπηρεσιών είναι **μέχρι 150.000 ευρώ**.

δ) Των ελεύθερων επαγγελματιών, για χρήσεις με ακαθάριστες αμοιβές **μέχρι 150.000 ευρώ**.

ε) Των ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με σύνολο ακαθάριστων αμοιβών και εσόδων και από τις δύο δραστηριότητες **μέχρι 150.000 ευρώ**.

στ) Των ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, για χρήσεις με σύνολο ακαθάριστων αμοιβών και εσόδων από όλες τις δραστηριότητες **μέχρι 300.000 ευρώ** και εφόσον οι αμοιβές από το ελευθέριο επάγγελμα πλέον τα ακαθάριστα έσοδα από την τυχόν εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι **μέχρι 150.000 ευρώ**.

Στη διαδικασία αυτή της περαίωσης υπάγονται και οι δηλώσεις των εμπορικών επιχειρήσεων **που νόμιμα δεν τήρησαν βιβλία** και άσκησαν αμιγώς ή παράλληλα δραστηριότητες πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του ύψους των ακαθάριστων εσόδων τους κατά χρήση.

Σύμφωνα με το άρθρο 14 § 2 ν. 3296/2004 ως ακαθάριστα έσοδα τα οποία λαμβάνονται για τον προσδιορισμό των ορίων που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 14, είναι τα παρακάτω:

α) Επί επιτηδευματιών με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας λαμβάνονται τα έσοδα όπως αυτά προβλέπονται από τα άρθρα 30, 49, 105 ν. 2238/1994, και την ομάδα 7 Ε.Γ.Λ.Σ., δηλαδή αυτά που σχετίζονται αποκλειστικά και μόνο με την επαγγελματική εμπορική δραστηριότητα του επιτηδευματία ή με την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος.

Επί πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται οι σχετικές λαμβανόμενες προμήθειες.

Σε περιπτώσεις υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, χωριστά για τη δωδεκάμηνη και για τη μικρότερη της δωδεκάμηνης περιόδου και εφόσον τα επιμέρους ακαθάριστα έσοδα τόσο της μίας όσο και της άλλης περιόδου είναι μικρότερα ή ίσα των ορίων της προηγούμενης παραγράφου, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης ανεξάρτητα από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων και των δύο ως άνω περιόδων, διαφορετικά, αν δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα έστω και μίας από τις δύο περιόδους υπερβαίνουν τα παραπάνω όρια, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

Δεν λαμβάνονται υπόψη σε καμιά περίπτωση τυχόν παράλληλα εισοδήματα

- από ακίνητα,
- από κινητές αξίες,
- από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις,
- από γεωργικές ή τεχνικές επιχειρήσεις,

- τυχόν έσοδα από πωλήσεις παγίων και
- οποιαδήποτε γενικώς άλλα έσοδα που δεν συνιστούν ακαθάριστα έσοδα της εμπορικής εκμετάλλευσης.

β) Επί επιτηδευματιών με βιβλία Α' κατηγορίας, προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα γίνεται αναγωγή των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης σε ακαθάριστα έσοδα με τη χρήση του κλάσματος των Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών και επί πωλήσεων που προβλέπονται για το οικείο επάγγελμα. Εφόσον όμως οι βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία ΦΠΑ ή οι τυχόν χονδρικές πωλήσεις με βάση τα εκδοθέντα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων, είναι μεγαλύτερες από τα προσδιοριζόμενα έσοδα με βάση την ανωτέρω αναγωγή, τότε ως τελικό ποσό ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται το μεγαλύτερο τελικώς ποσό.

Σε περιπτώσεις γενικώς τήρησης βιβλίων περισσότερων της μίας κατηγορίας (Α'Β' ή Α'Γ' ή Β'Γ' ή και Α'Β'Γ'), αθροίζονται τα επί μέρους ακαθάριστα έσοδα από όλες τις κατηγορίες βιβλίων, όπως αυτά σύμφωνα με τα προαναφερόμενα κατά περίπτωση λαμβάνονται ή προσδιορίζονται, και τα προκύπτοντα αθροιστικώς ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη για την υπαγωγή ή μη των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, με βάση τις διακρίσεις και τα όρια της προηγούμενης παραγράφου.

2.2 Εξαιρούμενες δηλώσεις περαίωσης - αυτοέλεγχου για ειδικούς λόγους

Με τις διατάξεις του άρθρου **14 § 3 του ν. 3296/2004** καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που ενώ κατ' αρχήν είναι υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης, τελικά εξαιρούνται αυτής για συγκεκριμένους λόγους.

Ειδικότερα, με βάση τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται της περαίωσης:

α) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις που βαρύνονται με παραβάσεις του ΚΒΣ, ανεξαρτήτως αν οι παραβάσεις αυτές αφορούν δραστηριότητες υπαγόμενες στην παραπάνω διαδικασία περαίωσης κατά την παράγραφο 1 ή τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες μη υπαγόμενες στη διαδικασία αυτή.

Ως παραβάσεις που επισύρουν την εξαίρεση θεωρούνται οι παραβάσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 3, 4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ, δηλαδή οι παραβάσεις αυτές που προβλέπεται ότι επισύρουν ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, ανεξάρτητα από το μέγεθός τους και από το αν επηρεάζουν ή όχι τελικώς το κύρος των βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις παραγράφους 7 και 8 του ίδιου άρθρου 30 του ΚΒΣ.

Η ανωτέρω εξαίρεση ισχύει εφόσον πρόκειται για παραβάσεις του ΚΒΣ για τις οποίες κατά το χρόνο κατά τον οποίο επέρχεται η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ **έχουν ήδη επιδοθεί στον επιτηδευματία οι οικείες εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ ή Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.)** από τις ελεγκτικές υπηρεσίες (Σ.Δ.Ο.Ε., ελεγκτικά κέντρα, Δ.Ο.Υ.).

Οποιοσδήποτε άλλες διαπιστωμένες κατά τον ανωτέρω χρόνο παραβάσεις του ΚΒΣ, πέραν αυτών που αναφέρονται στις παραγράφους 3, 4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ, δεν επισύρουν εξαίρεση των οικείων δηλώσεων, επιβάλλονται όμως βεβαίως σε κάθε περίπτωση τα προβλεπόμενα από τον παραπάνω Κώδικα σχετικά πρόστιμα.

β) Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως για το σύνολο των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, δηλαδή τόσο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης κατά την παράγραφο 1 όσο και για τις τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες που δεν υπάγονται στη διαδικασία αυτή, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων. Σημειώνεται ότι ειδικά ως προς το ΦΠΑ απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων περιοδικών δηλώσεων.

Επισημαίνεται εξάλλου ότι **εάν έστω και σε μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ έχει υποβληθεί δήλωση πέραν των προβλεπόμενων προθεσμιών ή εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς** για τα βάσει βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

Εξαιρετικά, εκπρόθεσμες αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν για τις ανωτέρω φορολογίες έως και 26.11.2004 στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 18 έως και 20 του ν. 3259/2004 για χρήσεις που έληξαν από 1.1.2003 έως και 31.12.2003, υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, με την προϋπόθεση βεβαίως ότι είναι ακριβείς βάσει των βιβλίων και στοιχείων και για τις δύο αυτές φορολογίες.

γ) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως ή υποβάλλονται εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών ή φορολογικών αντικειμένων με βάση το σύνολο και εν προκειμένω των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι γενικά, λοιποί ειδικό φόροι, τέλη ή εισφορές κλπ).

Ειδικά ως προς τον παρακρατούμενο φόρο μισθωτών υπηρεσιών απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της οριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων προσωρινών δηλώσεων.

Εξαιρετικά, επίσης, σε ότι αφορά τις λοιπές φορολογίες ή αντικείμενα για τα οποία δεν προβλέπεται η υποβολή οριστικής δήλωσης, δεν υφίσταται εξαίρεση, εφόσον οι οικείες δηλώσεις των φορολογιών ή αντικειμένων αυτών υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το χρόνο που υποβάλλεται η εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ίδιας χρήσης και με την προϋπόθεση βεβαίως ότι είναι ακριβείς με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

δ) Δηλώσεις που υποβάλλονται με οποιαδήποτε γενικά επιφύλαξη που αφορά υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες κατά το άρθρο 14§1 ν. 3296/2004.

Σημειώνεται ότι και εν προκειμένω εάν έστω και για μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ υποβληθεί δήλωση με επιφύλαξη ως προς τις πιο πάνω δραστηριότητες, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

ε) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες κατά τον χρόνο υποβολής τους υπάρχουν και δεν έχουν ακόμη ελεγχθεί κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία.

στ) Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Εξαιρούμενες δηλώσεις περαίωσης - αυτοέλεγχου για ειδικές κατηγορίες επιχειρήσεων ή κλάδος αυτών (τεχνικές, γεωργικές, πλοία, TAXI, Φ.Δ.Χ., λεωφορεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια, λαϊκές αγορές, πλανόδιοι, κάμπινγκ).

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 4 του ν. 3296/2004 καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας περαίωσης, κατά ρητή διατύπωση του νόμου.

Μεταξύ των εξαιρούμενων περιπτώσεων είναι και οι δηλώσεις των επιχειρήσεων των ειδικών καθεστώτων φορολογίας των παραγράφων 5, 6 και 8 του άρθρου 33 του ν. 2238/1994, αλλά και όλων γενικά των επιχειρήσεων του ίδιου άρθρου και νόμου για τις οποίες είτε το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά είτε προβλέπεται η καταβολή ετήσιου ποσού φόρου με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση (π.χ. επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων Δ.Χ. εφόσον δεν προσδιορίζονται τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ. για τις οποίες προβλέπονται ετήσια κατ' αποκοπή ποσά φόρου, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων ή διαμερισμάτων, εφόσον επίσης δεν προσδιορίζονται τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά, κ.λπ.).

Δηλαδή, συνοπτικά σημειώνουμε ότι στην εξαίρεση αυτή εμπίπτουν, για όσες χρήσεις, πληρώνουν φόρο κατ' αποκοπή τα λεωφορεία, λιανοπωλητές λαϊκών αγορών, πλανόδιοι λιανοπωλητές, TAXI, Φ.Δ.Χ., ενοικιαζόμενα δωμάτια, κάμπινγκ.

Ρητά επίσης εξαιρούνται οι δηλώσεις:

- γεωργικών επιχειρήσεων,
- τεχνικών επιχειρήσεων,
- των επιχειρήσεων του ειδικού καθεστώτος φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα εκμετάλλευσης του πλοίου, καθώς και
- οι δηλώσεις των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών γενικά που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

Δεν εξαιρούνται ρητά και συνεπώς υπάγονται κατ' αρχήν στη διαδικασία περαίωσης οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά το άρθρο 14 § 1 ν. 3296/2004, που τήρησαν βιβλία κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας, με την προϋπόθεση όμως ότι κατά το χρόνο που επέρχεται η περαίωση δεν έχει ήδη διαπιστωθεί η σχετική παράβαση του ΚΒΣ.

(Αυτό δεν ισχύει μετά την τροποποίηση του ν. 3296/2004 με το άρθρο 79 του ν.3842/2010 και πλέον οι δηλώσεις των ανωτέρω επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών ρητά εξαιρούνται του αυτοελέγχου.)

Διευκρινίζεται γενικώς ότι δηλώσεις επιτηδευματιών που αφορούν χρήσεις για τις οποίες είτε δεν ασκήθηκαν οι συγκεκριμένες δραστηριότητες που αναφέρονται στο άρθρο 14 § 1 του ν. 3296/2004, είτε ασκήθηκαν οι δραστηριότητες αυτές αλλά τα οικεία ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα από την ίδια παράγραφο όρια, δεν υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης.

Αντίθετα, δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες ασκήθηκαν και δραστηριότητες που δεν αναφέρονται στο άρθρο 14 § 1, αλλά και δραστηριότητες της παραγράφου αυτής, υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης μόνο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες, εφόσον βεβαίως τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα αυτών δεν υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα όρια.

Έτσι, για παράδειγμα, δηλώσεις ανώνυμης εταιρίας με αποκλειστικό αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση (εκμίσθωση) ακινήτων ή την εκτέλεση τεχνικών έργων, δεν υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, ανεξαρτήτως του ύψους των εισοδημάτων της.

Αντίθετα, αν μια τέτοια ανώνυμη εταιρία ασκεί παράλληλα και δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων, τότε οι δηλώσεις της υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης, μόνο όμως για την εν λόγω εμπορική δραστηριότητα και με την προϋπόθεση ότι αυτές αφορούν χρήσεις για τις οποίες τα ακαθάριστα έσοδα από την εκμετάλλευση της συγκεκριμένης και μόνο δραστηριότητας, ανεξαρτήτως δηλαδή του ύψους των εισοδημάτων από ακίνητα ή από τεχνικά έργα, δεν υπερβαίνουν τις 300.000 ευρώ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 15 ΤΟΥ Ν.3296/2004

Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη. Δηλούμενες διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 1 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς, οι υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, απαιτείται να δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και εκροές προκειμένου για το ΦΠΑ, από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα με όσα καθορίζονται πιο κάτω ανεξάρτητα αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων κατ' εφαρμογή των γενικών διατάξεων.

Ειδικότερα:

3.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

3.1.1 Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων.

Προσδιοριστικοί παράγοντες:

Ακαθάριστα έσοδα = κόστος Πωληθέντων + μικτό κέρδος + Πραγματικές δαπάνες και αποσβέσεις

Γενικά

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων πρέπει κατ' αρχήν, ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων, να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων), των εξόδων και δαπανών της οικείας χρήσης συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν, καθώς και των μικτών κερδών.

Περαιτέρω όμως, σύμφωνα με το άρθρο 15 § 3 του ν. 3296/2004, τα προσδιοριζόμενα **κατά τα ανωτέρω ποσά ακαθάριστων εσόδων, δεν μπορεί συγχρόνως, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα:**

Αυτών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου περί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ.

Ως ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων, προκειμένου να γίνει η σχετική σύγκριση, λαμβάνονται αποκλειστικά τα έσοδα από τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και όχι και οποιαδήποτε τυχόν άλλα έσοδα (π.χ. από πωλήσεις παγίων, ενοίκια, τόκους κλπ.), δηλαδή λαμβάνονται ακριβώς αυτά που και ανωτέρω αναφέρονται για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 14.

-Των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκρών στη φορολογία ΦΠΑ, καθώς και του συνόλου των χονδρικών πωλήσεων της οικείας χρήσης βάσει των εκδοθέντων οικείων φορολογικών στοιχείων, εφόσον υφίστανται χονδρικές πωλήσεις, προκειμένου περί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ.

Συνεπώς, εφόσον τα κατά τα ανωτέρω ποσά είναι μεγαλύτερα, λαμβάνονται αυτά ως ακαθάριστα έσοδα και όχι αυτά που προκύπτουν από το άθροισμα των προαναφερόμενων προσδιοριστικών παραγόντων (κόστος πωληθέντων, έξοδα και δαπάνες, μικτό κέρδος).

Περαιτέρω, ως προς τους ανωτέρω προστιθέμενους προσδιοριστικούς παράγοντες, διευκρινίζονται ειδικότερα τα εξής:

Κόστος πωληθέντων = (Απογραφή έναρξης + Αγορές χρήσεις - Απογραφή λήξης)

Ως κόστος πωληθέντων λαμβάνεται η αξία των εμπορευσίμων αγαθών και των πρώτων και βοηθητικών υλών καθώς και των υλικών συσκευασίας και των αναλώσιμων υλικών που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ, καθώς και οι ενσωματωμένες στο κόστος παραγωγής δαπάνες.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ και **δεν διενεργούν απογραφή**, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της ίδιας περιόδου και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ.

Για τυχόν διενεργούμενες **προαιρετικές απογραφές, λαμβάνονται υπόψη** τα δεδομένα αυτών, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην παράγραφο 1γ' του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, όπως αυτή ισχύει.

Προκειμένου για επιχειρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ. εμπορίας αγαθών για τα οποία εκ της φύσης τους δεν δικαιολογείται η ύπαρξη μεγάλου ύψους αποθεμάτων (π.χ. εμπορία νωπών κρεάτων), εφόσον πρόκειται για χρήσεις με υφιστάμενη απογραφή λήξης, αλλά χωρίς απογραφή έναρξης, ως απόθεμα έναρξης λαμβάνεται, αντί του ποσοστού 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης, η διενεργηθείσα απογραφή λήξης, εφόσον βέβαια αυτή είναι μικρότερη από το 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης.

Η αξία των τυχόν καταστραφέντων ή απολεσθέντων εμπορευσίμων αγαθών ή προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών ή υλικών συσκευασίας και αναλωσίμων

που συνιστούν στοιχείο κόστους, δεν λαμβάνεται υπόψη ως κόστος, εφόσον αυτή αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά και με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. πρωτόκολλο καταστροφής αγαθών και λοιπά έγγραφα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το γεγονός αυτό, όπως Δελτίο αποστολής προς τον τόπο απόρριψης ή καταστροφής, έγγραφα Δημοσίων Υπηρεσιών κλπ).

Σε περιπτώσεις εξάλλου που έχουν πραγματοποιηθεί **αυτοπαραδόσεις αγαθών, αφαιρούνται ισόποσα** μεγέθη από τις αγορές ή τα έξοδα της επιχείρησης, κατά περίπτωση, χωρίς αυτά να λαμβάνονται υπόψη στους προσδιοριστικούς παράγοντες.

Επισημαίνεται ότι το προσδιοριζόμενο κόστος πωληθέντων που τελικά προκύπτει επί μη διενέργειας απογραφής στα βιβλία Β' κατηγορίας μετά και την αφαίρεση του προαναφερόμενου ποσοστού 10% των αγορών της οικείας χρήσης, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο του μηδενός.

Διευκρινίζεται τέλος σε ότι αφορά **ειδικά τα βιβλία Α' κατηγορίας**, ότι δεν υπολογίζονται και δεν λαμβάνονται υπόψη αποθέματα, **εκτός των περιπτώσεων αλλαγής κατηγορίας βιβλίων:**

- από την Γ' ή Β' κατηγορία στην Α', οπότε ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης της προηγούμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' ή Β' κατηγορίας ή επί μη διενέργειας απογραφής, αν τηρήθηκαν βιβλία Β' κατηγορίας, το 10% των αγορών της χρήσης αυτής,
- από την Α' κατηγορία στη Γ', οπότε ως απογραφή λήξης λαμβάνεται η απογραφή έναρξης της επόμενης χρήσης κατά την οποία τηρήθηκαν βιβλία Γ' κατηγορίας.

Πραγματικές Δαπάνες - Έξοδα - Αποσβέσεις

Ως προς τα έξοδα και τις δαπάνες, σε κάθε περίπτωση λαμβάνονται υπόψη οι **πραγματικές δαπάνες** που εξυπηρετούν και βαρύνουν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, ανεξάρτητα αν αναγνωρίζονται ή δεν αναγνωρίζονται για οποιοδήποτε λόγο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 31 και 105 του ν. 2238/ 1994 και όχι οι τυχόν τεκμαρτές δαπάνες.

Σε περιπτώσεις επιδοτήσεων που συνιστούν μειωτικό στοιχείο των δαπανών, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική δαπάνη, δηλαδή το τελικό ποσό που προκύπτει μετά τη σχετική μείωση (π.χ. επιδοτήσεις για νέες θέσεις εργασίας κλπ).

Παράδειγμα:

Δαπάνες μισθοδοσίας	=	50.000	ευρώ
Επιδότηση νέων θέσεων εργασίας	=	<u>8.000</u>	«
Πραγματική δαπάνη	=	42.000	«

Για τη συγκεκριμένη δαπάνη λαμβάνουμε το ποσόν των **42.000 ευρώ**.

Ως αποσβέσεις, λαμβάνονται οι αναλογούσες αποσβέσεις στην οικεία χρήση, κατά τις κείμενες διατάξεις, έστω και αν δεν έχουν διενεργηθεί και καταχωρηθεί στα τηρηθέντα βιβλία ή δεν έχουν υπολογισθεί αυτές ορθά. Σε περίπτωση μη διενέργειας αποσβέσεων ή διενέργειας αυτών αλλά με εσφαλμένο συντελεστή, ως συντελεστής για τον υπολογισμό τους λαμβάνεται ο κατώτερος που προβλέπεται από το οικείο προεδρικό διάταγμα 299/2003 για πάγια της ίδιας κατηγορίας.

Όταν δεν υπάρχουν πάγια ή υπάρχουν και έχουν αποσβεστεί, δεν υπολογίζονται αποσβέσεις. Επίσης δεν υπολογίζονται αποσβέσεις για τις τρεις πρώτες χρήσεις νέων επιχειρήσεων που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η

παραγωγική λειτουργία τους, εφόσον δεν έχουν διενεργηθεί από την ίδια την επιχείρηση.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων, που συγχρόνως με τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων εξυπηρετούν και βαρύνουν και τυχόν άλλες ασκούμενες παράλληλα δραστηριότητες που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αυτές επιμερίζονται μεταξύ της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και των άλλων δραστηριοτήτων, κατά την αναλογία των επιμέρους ακαθαρίστων εσόδων, εκτός αν πρόκειται για περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 31 του ν.2238/94, οπότε εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές.

Μικτό κέρδος

(Μικτό κέρδος = Κόστος πωληθέντων Χ Συντελεστή μικτού κέρδους).

Ως μικτό κέρδος λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από πολλαπλασιασμό του προσδιοριζόμενου κόστους πωληθέντων με το συντελεστή μικτού κέρδους.

Ο συντελεστής μικτού κέρδους προκύπτει από το κλάσμα που αριθμητή έχει τον προβλεπόμενο Μοναδικός Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) (επί εσόδων) ή, εφόσον δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ., το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα, ή επί περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ. το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο της κατηγορίας που εντάσσεται η δραστηριότητα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους, δηλαδή:
συντελεστής μικτού κέρδους = Μ.Σ.Κ.Κ. / (100 - Μ.Σ.Κ.Κ.).

Ο μέσος σταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους

προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών της χρήσης από όλους τους επί μέρους κλάδους πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με διαφορετικούς Μ.Σ.Κ.Κ., προσδιοριζόμενων εξωλογιστικά με εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθαρίστων εσόδων κάθε κλάδου του αντίστοιχου Μ.Σ.Κ.Κ., δια των συνολικών βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης από όλους αυτούς τους κλάδους.

Επί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου, προκειμένου να γίνουν οι σχετικοί υπολογισμοί, προσδιορίζονται κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 14 (κατόπιν αναγωγής των αγορών ή τυχόν χονδρικές πωλήσεις αν είναι μεγαλύτερες).

Αν ο προκύπτων συντελεστής μικτού κέρδους είναι δεκαδικός, τότε στρογγυλοποιείται στο πλησιέστερο δεύτερο δεκαδικό ψηφίο (π.χ. 13,5438 = 13,54, 13,5572 = 13,56).

Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ. εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση.

Παράδειγμα υπολογισμού του Μέσου Σταθμικού Συντελεστή (Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.) για επιχειρήσεις με βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ.

Για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ. εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει με διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδων δια των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Ακαθάριστα έσοδα		Μ.Σ.Κ.Κ.	Καθαρά Κέρδη
Είδος Α	50.000	χ 12%	6.000
Είδος Β	55.000	χ 10%	5.500
Είδος Γ	<u>80.000</u>	χ 16%	<u>12.800</u>
σύνολα	185.000		24.300

Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.=	$\frac{24.300}{185.000}$	=	0,1313	=	13,13%
-------------	--------------------------	---	--------	---	--------

Στις επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας καθώς και για τους νόμιμα μη τηρούντες, επισημαίνεται ότι ο συντελεστής μικτού κέρδους εξευρίσκεται από το πηλίκο του Μ.Σ.Κ.Κ. δια του (100 - Μ.Σ.Κ.Κ.) λαμβάνοντας υπόψη τον Μ.Σ.Κ.Κ. που εφαρμόζεται επί πωλήσεων (ή μέσο όρο ή μέσο σταθμικό συντελεστή κατά περίπτωση).

3.1.2 Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών.

Ως ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή των υπηρεσιών όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

3.1.3 Ακαθάριστα έσοδα μικτών επιχειρήσεων.

Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται, και περαιτέρω το άθροισμα των επί μέρους τελικών ακαθαρίστων εσόδων κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες, αυτές επιμερίζονται στις δύο πιο πάνω επιμέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθαρίστων εσόδων κάθε μιας από αυτές με βάση τα βιβλία και στοιχεία στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο δραστηριοτήτων, προκειμένου στη συνέχεια να ακολουθήσουν οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων ειδικά της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων για την οποία οι δαπάνες αποτελούν προσδιοριστικό παράγοντα. Το ανωτέρω ποσοστό αν είναι δεκαδικός αριθμός στρογγυλοποιείται στο δεύτερο δεκαδικό ψηφίο όπως επίσης και το προκύπτον ποσό των δαπανών. Ειδικά στην περίπτωση που κάθε δραστηριότητα ασκείται σε συγκεκριμένη επιφάνεια, το ποσό της κοινής δαπάνης του ενοικίου επιμερίζεται ανάλογα με τα τετραγωνικά μέτρα της επιφάνειας της κάθε δραστηριότητας.

Σημειώνεται ειδικότερα ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ότι και εν προκειμένω τα ακαθάριστα έσοδα ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι

μικρότερα των ποσών που κατά περίπτωση αναφέρονται προηγούμενα (περίπτωση Α. 1) για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Συνεπώς, επί βιβλίων π.χ. Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα ακαθάριστα έσοδα της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των εσόδων της ίδιας δραστηριότητας με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, ενώ και τα ακαθάριστα έσοδα συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων των εν λόγω δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και στοιχεία.

3.1.4 Ακαθάριστα έσοδα αμιγώς ελευθέρων επαγγελματιών.

Ως ακαθάριστα έσοδα για τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες λαμβάνονται οι ακαθάριστες αμοιβές τους, όπως αυτές προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

3.1.5 Ακαθάριστα έσοδα ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών.

Στις περιπτώσεις αυτές τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται κατ' ανάλογο τρόπο με τις μικτές επιχειρήσεις. Δηλαδή, ουσιαστικά, προστίθενται οι ακαθάριστες αμοιβές του ελευθέρου επαγγέλματος, βάσει βιβλίων και στοιχείων, με τα ακαθάριστα έσοδα της τυχόν εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, επίσης βάσει βιβλίων και στοιχείων, και περαιτέρω στο προκύπτον άθροισμα προστίθενται τα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και χωρίς αυτά να μπορεί και εν προκειμένω να είναι μικρότερα από τα κατά περίπτωση προβλεπόμενα για τη δραστηριότητα αυτή ποσά.

Για τις ανάγκες προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων ειδικά για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, οι τυχόν κοινές δαπάνες επιμερίζονται και εν προκειμένω κατ' ανάλογο με τις μικτές επιχειρήσεις τρόπο σε όλες τις πιο πάνω ασκούμενες δραστηριότητες

3.1.6 Ακαθάριστα έσοδα νομίμως μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ.

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία, **εφόσον πρόκειται για επιχειρήσεις πώλησης** εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων γίνεται κατά τον ίδιο τρόπο που αναφέρεται ανωτέρω για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με τηρηθέντα βιβλία, εφαρμοζομένων ανάλογα, ειδικά σε ότι αφορά τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων, όσων αναφέρονται πιο πάνω για τα βιβλία Α' κατηγορίας.

Εφόσον όμως πρόκειται για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει αν στα έξοδα και στις δαπάνες της χρήσης, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν κατ' ανάλογη εφαρμογή όσων αναφέρονται στην ανωτέρω προστεθεί και το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό τους με τον προβλεπόμενο για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή επί εσόδων.

3.2 ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

3.2.1 Καθαρά κέρδη επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων.

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται **εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων εσόδων**, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην πιο πάνω περίπτωση **A.1., του Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών** του οικείου πίνακα σε περίπτωση μη ύπαρξης Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου σταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσοτέρων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ.

Τα ίδια ισχύουν και για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ, με εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί εσόδων. Τόσο επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας, όσο και επί βιβλίων Α' κατηγορίας, ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται τα μεγαλύτερα κατά περίπτωση ποσά ακαθάριστων εσόδων σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται ανωτέρω..

Περαιτέρω όμως, σύμφωνα με το άρθρο 15§4 ν. 3296/2004, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά καθαρών κερδών **δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των λογιστικώς προσδιοριζόμενων** κατά τις κείμενες διατάξεις καθαρών κερδών, προκειμένου περί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, δηλαδή αυτών που προσδιορίζονται με την αφαίρεση από τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα εκ της συγκεκριμένης δραστηριότητας, δηλαδή από την πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων, των εκπιπτόμενων κατά τα άρθρα 31 και 105 του ν. 2238/1994 εξόδων και δαπανών που αφορούν την ίδια και μόνο δραστηριότητα και όχι τυχόν άλλες δραστηριότητες.

Σε περίπτωση κοινών δαπανών, δηλαδή δαπανών που εξυπηρετούν τόσο την παραπάνω δραστηριότητα όσο και τυχόν άλλες ασκούμενες παράλληλα δραστηριότητες που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, ισχύουν όσα σχετικώς με το θέμα αυτό αναφέρονται για τον επιμερισμό των κοινών δαπανών.

3.2.2 Καθαρά κέρδη επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών.

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' αρχήν λογιστικά, με αφαίρεση των εκπιπτόμενων κατά τις κείμενες διατάξεις εξόδων και δαπανών (άρθρα, 31, 105 ν. 2238/1994) από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Περαιτέρω, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται και εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αυτών εσόδων του Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα σε περίπτωση μη ύπαρξης Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου σταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσοτέρων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ. και ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

3.2.3 Καθαρά κέρδη μικτών επιχειρήσεων.

Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε

δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται, και περαιτέρω το άθροισμα των επιμέρους τελικών καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες ισχύει και εν προκειμένω ο ίδιος τρόπος επιμερισμού τους που ισχύει και για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων. Σημειώνεται ειδικότερα ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ότι και εν προκειμένω τα καθαρά κέρδη ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των καθαρών κερδών που κατά περίπτωση αναφέρονται ανωτέρω για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Συνεπώς, επί βιβλίων π.χ. Β' ή Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα των λογιστικών βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρών κερδών της ίδιας δραστηριότητας, ενώ και τα καθαρά κέρδη συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί, σε καμιά περίπτωση, να είναι μικρότερα του συνόλου των λογιστικών κερδών των εν λόγω δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και στοιχεία.

3.2.4 Καθαρά κέρδη αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών.

Όσα ανωτέρω αναφέρονται για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, ισχύουν ανάλογα και για τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για τους ελεύθερους επαγγελματίες των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 49 του ν. 2238/1994 (αρχιτέκτονες, μηχανικοί, γεωλόγοι μελετητές), καθόσον από το νόμο δεν γίνεται σχετική διάκριση.

Συνεπώς και επί των επιτηδευματιών αυτών προσδιορίζονται οι καθαρές αμοιβές τόσο λογιστικώς, όπως και επί των λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών, με αφαίρεση από τις αμοιβές τους των εκπιπτόμενων κατά το άρθρο 49 του ν. 2238/1994 δαπανών, όσο και εξωλογιστικώς, κατά τις διατάξεις του ίδιου άρθρου, και λαμβάνεται τελικώς υπόψη το μεγαλύτερο ποσό. Βεβαίως, σε κάθε περίπτωση, η περαίωση είναι προαιρετική και συνεπώς εφόσον το ποσό που προκύπτει λογιστικώς είναι μεγαλύτερο, **εναπόκειται στην κρίση του ίδιου του φορολογούμενου να δηλώσει το μεγαλύτερο αυτό ποσό για την περαίωση της δήλωσής του** ή το εξωλογιστικώς μικρότερο ποσό που προκύπτει κατά τις γενικές διατάξεις, οπότε η οικεία δήλωση παραμένει σε εκκρεμότητα, υποκείμενη σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.

3.2.5 Καθαρά κέρδη ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών.

Στις περιπτώσεις αυτές τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' ανάλογο τρόπο με τις μικτές επιχειρήσεις. Δηλαδή, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, σύμφωνα με όσα ανωτέρω επακριβώς κατά περίπτωση αναφέρονται και περαιτέρω το άθροισμα των επιμέρους τελικών καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται ακόμη και στην περίπτωση ελευθέρου επαγγέλματος με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, δηλαδή και στην περίπτωση αυτή υπολογίζονται χωριστά τα καθαρά κέρδη για κάθε δραστηριότητα τόσο λογιστικώς (με επιμερισμό των τυχόν κοινών

δαπανών ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα κάθε δραστηριότητας) όσο και εξωλογιστικώς και το άθροισμα των μεγαλύτερων ποσών από κάθε δραστηριότητα αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

3.2.6 Καθαρά κέρδη νόμιμα μη τηρούντων βιβλία ΚΒΣ.

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων στις περιπτώσεις αυτές ακαθαρίστων εσόδων κατά τα αναφερόμενα πιο πάνω ., του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέ-σου σταθμικού συντελεστή επί εσόδων.

Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης αγαθών, τα καθαρά κέρδη δεν μπορεί και εν προκειμένω, όπως και επί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του ν. 2238/94 .

3.3 ΦΠΑ. Υποβολή Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης ν. 3296/2004.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 ορίζεται ότι ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, καθώς και τις μικτές επιχειρήσεις για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως επίσης και για τους ελεύθερους επαγγελματίες για την ως άνω δραστηριότητα που ενδεχομένως παράλληλα άσκησαν, **προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ**, κατά το άρθρο 13 του ν. 3296/2004, **πρέπει να δηλωθούν ως διαφορές εκροών οι τυχόν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων** που αντίστοιχα προκύπτουν από την περαίωση .

Για το σκοπό αυτό πρέπει να συμπληρώνεται και να συνυποβάλλεται σε δυο (2) αντίτυπα με την οικεία εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, μόνο εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων, ειδικό έντυπο με τίτλο «**ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. ν. 3296/2004**

Σημείωση: Μετά την τροποποίηση του ν.3296/2004 με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 το ανωτέρω ειδικό σημείωμα υποβάλλετε σε όλες τις περιπτώσεις.

Προκειμένου να υπολογισθεί ο αναλογών ΦΠΑ επί των παραπάνω διαφορών εκροών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες ανά συντελεστή ΦΠΑ, σε εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης και σε εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών.

Η ως άνω κατανομή γίνεται με βάση τα ποσοστά συμμετοχής των δηλωθεισών με βάση τα βιβλία και στοιχεία φορολογητέων εκροών ανά συντελεστή ΦΠΑ, καθώς και των απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης και αυτών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης που προέρχονται από πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων, επί του συνόλου των εκροών της δραστηριότητας αυτής. Αυτό γίνεται στη δεύτερη σελίδα του ανωτέρω εντύπου.

Τα ποσά που προκύπτουν από την ως άνω κατανομή αθροίζονται με τις λοιπές εκροές του υποκείμενου στο ΦΠΑ (π.χ. εκροές από παροχή υπηρεσιών, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κ.λπ.) και υπολογίζεται ο αναλογούν φόρος στη πρώτη σελίδα του εντύπου.

Το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και οι επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Εάν το οφειλόμενο ποσό είναι μέχρι και 300 ευρώ, καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή του ειδικού σημειώματος

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του ειδικού σημειώματος, καταβάλλονται ταυτόχρονα με την υποβολή του όλες οι δόσεις που μεσολαβούν από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής.

Εάν με την εκκαθαριστική δήλωση που είχε υποβληθεί από τον υποκείμενο στο ΦΠΑ προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο και με την υποβολή του ειδικού σημειώματος το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο μειώνεται ή μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό, το ποσό αυτής της διαφοράς θα μειώσει αντίστοιχα το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα.

Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβληθεί εκπρόθεσμα.

Τα υποβαλλόμενα ειδικά σημειώματα περαίωσης καταχωρούνται, κατά τη σειρά υποβολής τους, σε ιδιαίτερο βιβλίο που τηρείται στο τμήμα ΦΠΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στο οποίο αναγράφονται τα στοιχεία του υποκειμένου στο ΦΠΑ, η διαχειριστική περίοδος που αφορούν, το νέο πιστωτικό ή το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει και ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

Για την καλύτερη κατανόηση των πιο πάνω αναφερόμενων σε σχέση με τον τρόπο καταβολής του προκύπτοντος χρεωστικού υπολοίπου και το χειρισμό του τυχόν υφιστάμενου πιστωτικού υπολοίπου, παρατίθενται τα ακόλουθα ενδεικτικά παραδείγματα:

Παράδειγμα 1^ο

Επιχείρηση με Γ' κατηγορίας βιβλία υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για τη χρήση 2004 στις 10.5.2005. Το πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δήλωσης είναι 15.000 ευρώ. Το πιστωτικό υπόλοιπο της φορολογικής περιόδου του Δεκεμβρίου του 2004 το οποίο μεταφέρθηκε στην περιοδική δήλωση του Ιανουαρίου του 2005 ήταν 18.000 ευρώ.

Με το ειδικό σημείωμα περαίωσης το πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης αυτής μειώνεται σε 10.000 ευρώ.

Έστω ότι το ειδικό σημείωμα θα υποβληθεί εκπρόθεσμα στις 20.6.2005.

Στην περίπτωση αυτή, στην περιοδική δήλωση του Μαΐου θα συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών το ποσό των 3.000 ευρώ που είναι η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ της περιοδικής και της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου θα συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών το ποσό των 5.000 ευρώ που είναι η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ της εκκαθαριστικής δήλωσης και του ειδικού σημειώματος περαίωσης.

Παράδειγμα 2°

Έστω ότι στο παραπάνω παράδειγμα, με το ειδικό σημείωμα περαίωσης, προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο 2.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή με την υποβολή του ειδικού σημειώματος θα καταβληθούν τα 2/6 του χρεωστικού υπολοίπου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής και το υπόλοιπο θα καταβληθεί σε 4 δόσεις. Επίσης, θα συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών ποσό 15.000 ευρώ που είναι η μείωση (μηδενισμός) του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ εκκαθαριστικής δήλωσης και ειδικού σημειώματος.

Διευκρινίζεται τέλος ότι στις **περιπτώσεις που έχει υποβληθεί από τον υποκείμενο στο φόρο αίτημα επιστροφής ΦΠΑ και δεν έχει εκτελεστεί** ακόμη ή έχει επιστραφεί το 90% και εκκρεμεί η επιστροφή του υπολοίπου 10%, κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και εφόσον με αυτό προκύπτει ποσό για καταβολή, θα ακολουθείται η ανωτέρω προβλεπόμενη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής και περαιτέρω ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. οφείλει **μέσα σε απόλυτα δεσμευτική γι' αυτόν προθεσμία ενός μηνός** να εκτελέσει την επιστροφή διενεργώντας προσωρινό έλεγχο όπου αυτός απαιτείται σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1073/2004. Μετά τη διενέργεια του προσωρινού ελέγχου όπου απαιτείται και την εκτέλεση της επιστροφής θα θεωρείται ότι περαιώθηκε η υπόθεση.

Δήλωση διαφορών για περαίωση και στις δύο φορολογίες (εισόδημα και ΦΠΑ)

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 6 του ν. 3296/2004 προβλέπεται ρητά ότι προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς κατά το άρθρο 13 του ν. 3296/2004 οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, θα πρέπει για την ίδια διαχειριστική περίοδο **να έχουν δηλωθεί τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη καθώς και οι τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α.**, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, υποχρεωτικά και **για τις δύο αυτές φορολογίες.**

Κατά συνέπεια, η δήλωση των κατά τα ανωτέρω ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών μόνο στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης ΦΠΑ εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων ή αντίστροφα, καθώς και ο τυχόν προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών και των τυχόν διαφορών στο ΦΠΑ κατά τρόπο διαφορετικό από τον προβλεπόμενο, συνεπάγονται τη μη περαίωση συνολικά των δηλώσεων και των δύο ως άνω φορολογιών στην οικεία χρήση.

Σημειώνουμε, ως προς το ΦΠΑ, όταν δεν προκύπτει διαφορά ακαθάριστων εσόδων δεν **υποβάλλεται μηδενική δήλωση.**

Το ανωτέρω με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκε και σε όλες τις περιπτώσεις υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα περαίωσης Φ.Π.Α.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΩΝ 16 & 17 ΤΟΥ Ν.3296/2004**

4.1 Περαιώση δηλώσεων λοιπών φορολογιών

Με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι επί επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών των οποίων οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ περαιώνονται ως ειλικρινείς σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα άρθρα 13, 14 και 15, **δεν ελέγχονται και περαιώνονται επίσης ως ειλικρινείς**, κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 13, και οι υποβαλλόμενες για τις αντίστοιχες χρήσεις **δηλώσεις των λοιπών φορολογιών για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος**, εφόσον πρόκειται για λοιπές φορολογίες για τις οποίες ως ακαθάριστα έσοδα δηλώνονται τα οριζόμενα στο άρθρο 15, δηλαδή αυτά που δηλώνονται και στη φορολογία εισοδήματος κατά το άρθρο αυτό.

Με βάση τα παραπάνω συνάγεται ότι **προϋπόθεση περαίωσης των λοιπών φορολογιών** στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας, αποτελεί η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της ίδιας χρήσης, ενώ, αντίθετα, η περαίωση για τις λοιπές φορολογίες είναι προαιρετική και δεν αποτελεί προϋπόθεση περαίωσης των φορολογιών εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επίσης συνάγεται ότι ο φορολογούμενος μπορεί να περαιώσει κατά τον προαναφερόμενο τρόπο περαίωσης μία ή περισσότερες από τις τυχόν λοιπές φορολογίες του που ενδεχομένως υπάγονται στον τρόπο αυτό περαίωσης, ανάλογα με την επιθυμία του (π.χ. ΕΛΓΑ, όπου προβλέπεται, κλπ).

Σύμφωνα με εκδοθείσα Υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1022/2005, για την περαίωση, κατά τα ανωτέρω, των λοιπών φορολογιών, υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων προς δήλωση, σχετικές ανά φορολογία συμπληρωματικές δηλώσεις (με χρήση των εντύπων που ήδη χρησιμοποιούνται) με τις οποίες δηλώνονται οι προκύπτουσες διαφορές και τα οικεία ποσά διαφορών φόρων, τελών και εισφορών καταβάλλονται εφάπαξ με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

Σημειώνεται τέλος ότι λοιπές εν γένει φορολογίες πέραν αυτών για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, δεν αποτελούν σε καμιά περίπτωση αντικείμενο περαίωσης στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας, αλλά παραμένουν σε εκκρεμότητα υποκείμενες σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις (π.χ. παρακρατούμενοι γενικά φόροι κ.λπ.).

4.2 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις.

Εκπρόθεσμες δηλώσεις - Σημειώματα περαίωσης.

Με τις διατάξεις του άρθρου 17§1 του ν. 3296/2004 προβλέπεται ότι σε περιπτώσεις που υποβάλλονται δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, καθώς και δηλώσεις λοιπών φορολογιών, πέραν των προθεσμιών της εμπρόθεσμης υποβολής που εκάστοτε ισχύουν για κάθε φορολογία, βάσει των οποίων δηλώνονται οι διαφορές ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και εκροών στο ΦΠΑ που προκύπτουν κατά τα άρθρα 15 και 16, τότε επί των οικείων διαφορών φόρων ή τελών ή εισφορών, επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα κατά τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Συνεπώς, με βάση τα παραπάνω, υπάρχει μεν δυνατότητα για το φορολογούμενο δήλωσης των παραπάνω διαφορών και **σε μεταγενέστερο ανάλογα με την επιθυμία του χρόνο**, με επιβολή των πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων ή προστίμων που κατά περίπτωση προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, με την επιφύλαξη όμως ότι, **αν εν τω μεταξύ έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου**, τότε οι οικείες δηλώσεις δεν μπορεί πλέον να περαιωθούν για τη συγκεκριμένη χρήση κατά τις ανωτέρω διατάξεις, καθότι λόγω της έκδοσης της εντολής ελέγχου καθίστανται πλέον εξαιρούμενες των διατάξεων αυτών.

(**Σημείωση:** η ανωτέρω παράγραφος τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 παρ. 5 του ν. 3842/2010 και από 1-1-2011 δεν υφίσταται πλέον το δικαίωμα που παρείχετο ,δηλαδή οι επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες δεν μπορούν να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο ,εάν υποβάλλουν εκπρόθεσμες δηλώσεις αυτοελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών.)

Συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι οι υφιστάμενες διατάξεις περί έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου (άρθρο 68 § 2 ΚΦΕ) ή πράξεων (άρθρο 49 § 3 ΦΠΑ) ισχύουν ανάλογα και για τις περαιούμενες με την διαδικασία του αυτοελέγχου δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών.

Εξαιρούμενες, μη υπαγόμενες, υπαγόμενες που δεν υπέβαλαν δηλώσεις αυτοελέγχου ή υπέβαλαν ανακριβώς ελέγχονται.

Με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 3 του ν. 3296/2004 ορίζεται ρητά, για άρση κάθε αμφισβήτησης, ότι οι δηλώσεις που για οποιοδήποτε λόγο δεν υπάγονται στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις περί ελέγχου.

Ευνόητο βεβαίως είναι ότι σε έλεγχο επίσης υπόκεινται και οι δηλώσεις που υπάγονται μεν στην υπόψη διαδικασία περαίωσης, αλλά δεν δηλώνονται οι επιπλέον τυχόν προκύπτουσες για τις ανάγκες της περαίωσης διαφορές λόγω μη επιθυμίας του φορολογούμενου ή δηλώνονται οι διαφορές αυτές αλλά όχι κατά τον προβλεπόμενο τρόπο.

Χρόνος εφαρμογής αυτοελέγχου - χρόνος δηλώσεων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 4 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι η ανωτέρω διαδικασία περαίωσης ισχύει για δηλώσεις διαχειριστικών περιόδων που λήγουν από **31.12.2004 και μετά**.

Με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 5 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι η παραπάνω διαδικασία περαίωσης, με τα ίδια όρια, όρους και προϋποθέσεις, καταλαμβάνει και τις δηλώσεις των διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από **1.1.2003 έως και 30.12.2004**.

Εντασσόμενοι σε περισσότερες κατηγορίες τήρησης βιβλίων.

Σε κάθε περίπτωση γενικώς τήρησης βιβλίων περισσότερων της μίας κατηγορίας (Α'Β' ή Α'Γ' ή Β'Γ' ή και Α'Β'Γ'), οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 3296/2004, γίνονται χωριστά για την Α' κατηγορία και χωριστά για τις λοιπές κατηγορίες και περαιτέρω αθροίζονται τα επί μέρους προκύπτοντα τελικά ποσά. Σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών που αφορούν κλάδους ή δραστηριότητες τόσο του βιβλίου Α' κατηγορίας όσο και των βιβλίων λοιπών κατηγοριών, αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των επιμέρους ακαθάριστων εσόδων τα οποία εξυπηρετούν, προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητοι περαιτέρω υπολογισμοί. Ως ακαθάριστα έσοδα, για το σκοπό αυτό, σε ότι αφορά τα βιβλία Α' κατηγορίας, λαμβάνονται αυτά που προσδιορίζονται κατά τα αναφερόμενα για την εφαρμογή του άρθρου 14§2 του ν. 3296/2004. (Σχετ.Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Αδράνεια επιχείρησης.

Εκ του νόμου δεν προβλέπεται εξαίρεση για τις περιπτώσεις επιχειρήσεων και εν γένει επιτηδευματιών που βρίσκονται σε αδράνεια ή γενικά δεν εμφανίζουν ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων για τις υπαγόμενες στην παραπάνω διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες και συνεπώς και στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει δυνατότητα περαίωσης των υποβαλλόμενων δηλώσεων ως προς τις εν λόγω δραστηριότητες, με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις, εφόσον βεβαίως ο φορολογούμενος το επιθυμεί.

Στις παραπάνω περιπτώσεις, ως Μ.Σ.Κ.Κ., προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητοι υπολογισμοί, λαμβάνεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. με βάση τα δεδομένα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ή επί μη ύπαρξης, ο Μ.Σ.Κ.Κ. του κύριου δηλωθέντος επαγγέλματος. Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, εφόσον στις χρήσεις που δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα υφίσταται απογραφή έναρξης ή αγορές, ως Μ.Σ.Κ.Κ. λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί ή προκύπτει με βάση τα απογραφέντα ή αγορασθέντα αγαθά.

Τα ανωτέρω αναφερόμενα ισχύουν ανάλογα και για την κατανομή των διαφορών εκρών στο Φ.Π.Α., εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που προκύπτουν διαφορές στη φορολογία αυτή.

(Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Εστιατόρια και λοιπά παρεμφερή καταστήματα φαγητού ή ποτού θεωρούνται ως επιχειρήσεις πώλησης αγαθών.

Προκειμένου για επιχειρήσεις που ασκούν δραστηριότητα η οποία με βάση τις διατάξεις του ΦΠΑ λογίζεται ως παροχή υπηρεσιών ενώ με βάση τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος ως πώληση αγαθών (π.χ. εστιατόρια, κλπ), για την εφαρμογή της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης θεωρούνται ως επιχειρήσεις πώλησης αγαθών.

(Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Επιχειρήσεις απαλλασσόμενες της φορολογίας εισοδήματος. Διαφορές για ΦΠΑ.

Για επιχειρήσεις οι οποίες με βάση τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, δεν αναζητούνται διαφορές στη φορολογία αυτή, προσδιορίζονται όμως τα ακαθάριστα έσοδα με βάση το άρθρο

15 του ν. 3296/2004 και εφόσον προκύπτουν διαφορές, αυτές λαμβάνονται ως διαφορές εκροών στο ΦΠΑ και ακολουθείται η περαιτέρω οριζόμενη διαδικασία επιμερισμού τους. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Επιχειρήσεις με πολλές υπαγόμενες δραστηριότητες.

Επί επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που άσκησαν περισσότερες από μία υπαγόμενες στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης δραστηριότητες κατά το άρθρο 14§1 του ν. 3296/2004 (μικτές επιχειρήσεις κλπ), η περαίωση στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής πραγματοποιείται υποχρεωτικώς για όλες συγχρόνως τις υπαγόμενες δραστηριότητες, χωρίς δυνατότητα επιλεκτικής περαίωσης μερικών μόνο από αυτές. (Σχετ. Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Επιχειρηματική αμοιβή.

Στην περίπτωση που στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης προκύπτουν καθαρά κέρδη μεγαλύτερα αυτών που προκύπτουν με βάση τα βιβλία και στοιχεία κατά τις ισχύουσες γενικές διατάξεις, επί των οικείων διαφορών καθαρών κερδών **υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή**, όπως και όπου αυτή προβλέπεται κατά τις κείμενες διατάξεις, **εφόσον τα επί πλέον αυτά καθαρά κέρδη δηλώνονται απευθείας με την υποβαλλόμενη εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος** με την οποία δηλώνονται και τα βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρά κέρδη και εν πάση περιπτώσει εφόσον τα επιπλέον αυτά κέρδη δηλώνονται εμπροθέσμως.

Εφόσον όμως τα παραπάνω επί πλέον καθαρά κέρδη δηλώνονται μεταγενέστερα με ιδιαίτερη εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση, τότε, σε κάθε περίπτωση, δεν υπολογίζεται επ' αυτών επιχειρηματική αμοιβή και τα κέρδη αυτά φορολογούνται στο σύνολό τους στο όνομα του νομικού προσώπου ή της κοινωνίας, κατά περίπτωση. (Σχετ.Εγκ. ΠΟΛ. 1027/22.2.2005).

Ενιαία εκκαθάριση.

Για τις διαφορές φόρου εισοδήματος που αναλογούν στα επί πλέον ποσά καθαρών κερδών που τυχόν δηλώνονται στο πλαίσιο της ανωτέρω διαδικασίας περαίωσης απευθείας με την υποβαλλόμενη εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώνονται και τα βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρά κέρδη διενεργείται ενιαία εκκαθάριση και εφαρμόζεται για το συνολικό ποσό φόρων το καθεστώς τρόπου βεβαίωσης και καταβολής που ήδη ισχύει κατά τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

Σε περίπτωση που τα ως άνω επιπλέον ποσά καθαρών κερδών, προκειμένου για τη διαχειριστική περίοδο που έληξε στις 31.12.2004, δηλωθούν μεταγενέστερα με ιδιαίτερη εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση, τότε εφαρμόζονται ως προς τη βεβαίωση και βάση το «Ειδικό Σημείωμα Περαίωσης ΦΠΑ» και ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

Για την περαίωση των λοιπών φορολογιών κατά το άρθρο 16 του Ν. 3296/2004, υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ, στις περιπτώσεις που κατά το άρθρο 15 του ίδιου νόμου, προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων προς δήλωση, σχετικές συμπληρωματικές δηλώσεις για τις διαφορές αυτές και τα οικεία ποσά διαφορών φόρων, τελών και εισφορών, καταβάλλονται εφάπαξ με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

Συμπλήρωση Πίνακα Ι για την περαιώση - αυτοέλεγχο στο έντυπο Ε3 (οικονομικά στοιχεία επιχειρήσεων).

Στο έντυπο Ε3 προστέθηκε νέος Πίνακας Ι για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών του ν. 3296/2004 για τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες που θα περαιώσουν χωρίς έλεγχο (προαιρετικά) με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, τις δηλώσεις τους, εφόσον βέβαια υπάγονται στις διατάξεις αυτές.

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες οι οποίοι προαιρετικά βάσει του ν. 3296/2004, αναπροσαρμόζουν κατά περίπτωση τα ακαθάριστα έσοδα τους καθώς και τα καθαρά τους κέρδη που υπόκεινται σε φορολογία, προκειμένου οι δηλώσεις τους να θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινής, χωρίς έλεγχο, για τα εισοδήματα αυτά, όπως ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 13 - 17 του ν. 3296/2004.

Διευκρινίζεται ότι η συμπλήρωση του Πίνακα Ι απαιτείται σε κάθε περίπτωση που η επιχείρηση επιθυμεί να περαιώσει, δηλαδή ακόμα και όταν από την διαδικασία της περαίωσης δεν προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών και τα προσδιοριζόμενα βάσει βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ ακαθάριστα έσοδα ή καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα με τις διατάξεις του ν. 3296/2004.

Βιβλία Α' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και μη τηρούντες βιβλία (κόστος πωληθέντων).

Στην περίπτωση αυτή ως κόστος πωληθέντων λαμβάνεται υπόψη το ποσό των εμπορεύσιμων αγορών της χρήσεως καθόσον στην περίπτωση αυτή δεν υπάρχουν αποθέματα αρχής περιόδου και τέλους περιόδου και το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων ταυτίζεται με τις αγορές της χρήσης οι οποίες θεωρούνται όλες πωληθείσες μέσα στη χρήση.

Βιβλία Β' και Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (κόστος πωληθέντων).

Στην περίπτωση αυτή ως κόστος πωληθέντων λαμβάνονται υπόψη οι αγορές εμπορεύσιμων αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στη χρήση.

Περιλαμβάνονται ακόμα και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφαλείας κ.λπ. καθώς και οι ενσωματωμένες στο κόστος παραγωγής δαπάνες.

Για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων λαμβάνονται υπόψη οι αγορές της χρήσης συν τα αποθέματα της απογραφής έναρξης μείον τα αποθέματα της απογραφής λήξης.

Στην απογραφή των επιχειρήσεων παραγωγής αγαθών λαμβάνεται υπόψη και το κόστος των ετοιμών, ημιετοιμών ή ημικατεργασμένων αγαθών, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ περί απογραφής.

Αν δεν υπάρχει απογραφή εφαρμόζονται οι διατάξεις της περιπτ. γ' της παραγρ. 1 του άρθρ. 31 του ν. 2238/1994, δηλαδή, λαμβάνεται ποσοστό 10% επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ως απογραφή έναρξης και 10% επί των αγορών της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου ως απογραφή λήξης.

Στην περίπτωση σύνταξης απογραφών προαιρετικά λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι τηρήθηκε ή θα τηρηθεί η υποχρέωση

σύνταξης απογραφών για μια τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Για παράδειγμα, αν συνταχθεί για πρώτη φορά προαιρετική απογραφή λήξης στις 31.12.2003, τότε η επιχείρηση υποχρεώνεται να διενεργεί συνεχείς απογραφές μέχρι και την απογραφή λήξης της 31.12.2006, εάν συνταχθεί για πρώτη φορά 31.12.2004, θα συνταχθούν απογραφές μέχρι 31.12.2007.

Σημειώνεται ότι είναι δυνατόν να έχουμε τεκμαρτή απογραφή έναρξης (10%) και πραγματική (είτε υποχρεωτικά βάσει διατάξεων ΚΒΣ είτε προαιρετικά) απογραφή λήξης και αντίστροφα.

Επίσης, λαμβάνεται υπόψη αφαιρετικά η αξία των καταστραφέντων ή απωλεσθέντων εμπορευσίμων αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας που συνιστούν κόστος παραγωγής, η οποία αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά και με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία π.χ. Πρωτόκολλο καταστροφής αγαθών και λοιπά έγγραφα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το γεγονός αυτό, όπως Δελτίο Αποστολής προς τον τόπο απόρριψης ή καταστροφής, έγγραφα Δημοσίων Υπηρεσιών κλπ.

Τα παραπάνω πρέπει να αναφέρονται αναλυτικά στις σημειώσεις του φορολογούμενου επί του εντύπου Ε3.

Σε περιπτώσεις που έχουν πραγματοποιηθεί αυτοπαραδόσεις αγαθών αφαιρούνται ισόποσα μεγέθη από τις αγορές ή τα έξοδα της επιχείρησης κατά περίπτωση, όπου δηλαδή έχουν καταχωρηθεί, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη στο κόστος πωληθέντων. Τέλος, το προσδιοριζόμενο κόστος πωληθέντων δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο του μηδενός.

Οι ζημίες των χρήσεων που περαιώνονται με την διαδικασία του ν. 3296/2004 και οι οποίες προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων αυτών δεν λαμβάνονται υπόψη και δεν μεταφέρονται για συμψηφισμό στις επόμενες χρήσεις.

Οι ζημίες που προκύπτουν από προηγούμενες χρήσεις για τις οποίες οι οικείες δηλώσεις δεν υπάγονται στη διαδικασία της αυτοπεραίωσης ή υπάγονται αλλά δεν περαιώνονται κατά τη διαδικασία αυτή, μεταφέρονται προς συμψηφισμό, κατά τις κείμενες διατάξεις, στις επόμενες χρήσεις, ανεξάρτητα αν για τις επόμενες αυτές χρήσεις οι οικείες δηλώσεις περαιώνονται με τη διαδικασία του ν. 3296/2004, με την επιφύλαξη βεβαίως τροποποίησης των μεταφερθέντων ποσών ζημίας από ενδεχόμενο έλεγχο των χρήσεων από τις οποίες προέκυψαν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**Παραδείγματα συμπλήρωσης Πίνακα Ι (περαίωση με αυτοέλεγχο)
του εντύπου Ε3****5.1 Παράδειγμα 1°**

Επιχείρηση ατομική για τη χρήση 2005 τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. με δραστηριότητα αμιγώς εμπορική και αντικείμενα εργασιών εμπορία ετοίμων ανδρικών ενδυμάτων χονδρικώς (Κ.Α. 6203α, ΜΣΚΚ 9 %) και εμπορία ανδρικών υφασμάτων λιανικώς (Κ.Α. 6307, ΜΣΚΚ 15%) εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της τα εξής δεδομένα σε ευρώ:

- Απογραφή έναρξης	20.000
- Αγορές χρήσης	180.000
- Απογραφή λήξης	25.000
- Ακαθάριστα έσοδα Κ.Α. 6203α	190.000
- Ακαθάριστα έσοδα Κ.Α. 6307	60.000
- Δαπάνες - αποσβέσεις 70.000 (εκ των οποίων 2.000 δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση)	
- Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	250.000

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων περαίωσης**1.Κόστος πωληθέντων:**

Απογραφή έναρξης χρήσης	20.000
Πλέον αγορές χρήσης	180.000
Σύνολο	200.000
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	25.000
Κόστος πωληθέντων	175.000

2.Δαπάνες - αποσβέσεις 70.000

3.Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων Χ ΣΜΚ (συντελεστής μεικτού κέρδους)

$$\text{ΣΜΚ} = \frac{\text{ΜΣΣΚΚ (μεσοσταθμικός μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους)}}{100 \text{ --- ΜΣΣΚΚ}}$$

$$\text{ΜΣΣΚΚ} = \frac{\text{Συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά} \times 100}{\text{Συνολικά ακαθάριστα έσοδα}}$$

$$\text{ΜΣΣΚΚ} = \frac{(190.000 \times 9\% + 60.000 \times 15\%) \times 100}{250.000} = 10,44\%$$

$$\text{ΣΜΚ} = \left(\frac{10,44}{100 - 10,44} \right) \times 100 = 11,66\%$$

Άρα Μικτό κέρδος = 175.000 X 11,66% = 20.405

4. Ακαθάριστα έσοδα του άρθρου 15 ν. 3296/04 = 175.000 + 70.000 + 20.405 = 265.405 ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων 250.000

5. Άρα ακαθάριστα έσοδα της περαίωσης 265.405 ευρώ

Προσδιορισμός καθαρών κερδών περαίωσης:

A. Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει του ν. 2238/1994	
Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	250.000
Μείον κόστος πωληθέντων	175.000
Μείον δαπάνες βάσει βιβλίων και στοιχείων	<u>70.000</u>
Καθαρά κέρδη βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	5.000
Πλέον Λογιστικές διαφορές	<u>2.000</u>
Καθαρά κέρδη βάσει του ν. 2238/94	7.000 (1)
B. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει του ν. 3296/04	
Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης	265.405
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	<u>10,44%</u>
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη	27.708,28 (2)
Τελικά καθαρά κέρδη περαίωσης το μεγαλύτερο από (1) και (2) δηλαδή	27.708,28 ευρώ

Η περαίωση προϋποθέτει και την συμπλήρωση του πίνακα Ι του εντύπου Ε3
Πίνακας Ι του Ε3

Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες έξοδα αποσβέσεις (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (α χ γ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθ. Έσοδα βιβλίων
175.000	70.000	11,66	20.405	265.405	250.000

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)	265.405,00			265.405,00
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	10,44%			10,44%
Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά	27.708,28			27.708,28
Καθαρά κέρδη λογιστικά	7.000,00			7.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη	27.708,28			27.708,28

Τα ποσά , των 265.405,00 ευρώ θα μεταφερθούν στον πίνακα Γ του εντύπου Ε1 (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος) και συγκεκριμένα στον κωδικό 425 ή 426 (ανάλογα αν αφορά τον υπόχρεο ή τη σύζυγο) και των 27.708,28 ευρώ στον ίδιο πίνακα και στον κωδικό 401 ή 402 ανάλογα.

Επίσης θα πρέπει να υποβληθεί και το **ειδικό σημείωμα περαίωσης Φ.Π.Α.** για να καταβληθεί η διαφορά των ακαθάριστων εσόδων της περαίωσης και των βιβλίων (265.405 – 250.000= 15.405) ο αναλογούν Φ.Π.Α..

5.2 Παράδειγμα 2°

Υδραυλικός με δικά του υλικά (ΚΑ 8040 ΜΣΚΚ 35%) με βιβλία Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ την χρήση 2007 εμφανίζει στα βιβλία του τα παρακάτω δεδομένα:

ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων 130.000 ευρώ
 αμοιβές προσωπικού 25.000 ευρώ
 εργοδοτικές εισφορές 5.000 ευρώ
 ενοίκια 12.000 ευρώ
 λοιπές δαπάνες 40.000 ευρώ
 αποσβέσεις 6.000 ευρώ

Να γίνει ή διαδικασία της περαίωσης.

Α. Ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία : 130.000 ευρώ.

Β. Προσδιορισμός καθαρών κερδών.

Λογιστικά	
Ακαθάριστα έσοδα	130.000
Μείον δαπάνες – γενικά έξοδα- αποσβέσεις	88.000
Καθαρά κέρδη	42.000

Εξωλογιστικά

Ακαθάριστα έσοδα χ Μ.Σ.Κ.Κ = 130.000 Χ35% = 45.500 ευρώ.

Άρα καθαρά κέρδη περαίωσης 45.500 ευρώ.

Συμπλήρωση πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

κόστος πωληθέντων (α)	δαπάνες έξοδα αποσβέσεις (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (αχγ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθ. Έσοδα βιβλίων

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)		130.000		130.000
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.		35%		35%
Καθαρά εξωλογιστικά κέρδη		45.500		45.500
Καθαρά λογιστικά κέρδη		42.000		42.000
Τελικά καθαρά κέρδη		45.500		45.000

Τα ποσά , των 130.000 ευρώ θα μεταφερθούν στον πίνακα Γ του εντύπου Ε1 (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος) και συγκεκριμένα στον κωδικό 425 ή 426 (ανάλογα αν αφορά τον υπόχρεο ή τη σύζυγο) και των 45.500 ευρώ στον ίδιο πίνακα και στον κωδικό 401 ή 402 ανάλογα.

Επειδή δεν προέκυψε διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα δεν θα υποβληθεί το ειδικό σημείωμα περαίωσης Φ.Π.Α (σημείωση: μετά την τροποποίηση του ν. 3296/2004 με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α . υποβάλετε υποχρεωτικά σε όλες τις περιπτώσεις)

5.3 Παράδειγμα 3°

Έστω μικτή επιχείρηση (ομόρρυθμη εταιρία) με κλάδο εμπορίας ελαστικών αυτοκινήτων Κ.Α. 4206 με Μ.Σ.Κ.Κ. 9% και με κλάδο παροχής υπηρεσιών εργαστήριο επισκευής ελαστικών αυτοκινήτων (Βουλκανιζατέρ) Κ.Α. 8203 με Μ.Σ.Κ.Κ. 30%, τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχείων της τα εξής δεδομένα σε ευρώ για τη χρήση 2006.

Απογραφή έναρξης	30.000
Αγορές χρήσης	160.000
Απογραφή λήξης	40.000

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας Κ.Α. 4206	205.000
Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών Κ.Α. 8203	75.000
Σύνολο Ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	280.000
Δαπάνες εμπορία (εκ των οποίων 1000 δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση)	40.000
Δαπάνες Παροχής Υπηρεσιών	35.000
Κοινές δαπάνες	25.000

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων περαίωσης:

Κλάδος εμπορίας

1. Κόστος πωληθέντων:	
Απογραφή έναρξης χρήσης	30.000
Πλέον αγορές χρήσης	160.000
Σύνολο	190.000
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	40.000
Κόστος πωληθέντων	150.000
2. Δαπάνες εμπορίας	40.000
Πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες (25.000 X 205.000/280.000)	18.303,57
Σύνολο δαπανών εμπορίας	48.303,57

3. Μικτό κέρδος = Κόστος Πωληθέντων X ΣΜΚ

$$\Sigma\text{ΜΚ} = \text{ΜΣΚΚ}/(100 - \text{ΜΣΚΚ}) = 9/100-9 = 9,89\%$$

$$\text{'Αρα Μικτό κέρδος} = 150.000 \times 9,89\% = 14.835$$

$$4. \text{Ακαθάριστα έσοδα} = 150.000 + 48.303,57 + 14.835 = 213.138,57$$

5. Αρα ακαθάριστα έσοδα περαίωσης για την εμπορία τα μεγαλύτερα δηλαδή	213.138,57
Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης παροχής υπηρεσιών από τα δεδομένα των βιβλίων	75.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων περαίωσης	288.138,57

Προσδιορισμός καθαρών κερδών περαίωσης:

-Προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει του ν. 2238/1994	
Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων στοιχείων	205.000,00
Μείον κόστος πωληθέντων	150.000,00
Μείον δαπάνες εμπορίας	48.303,57
Καθαρά κέρδη Λογιστικού προσδιορισμού	6.696,43
Πλέον Λογιστικές διαφορές	1.000,00
Καθαρά κέρδη βάσει του ν. 2238/94	7.696,43 (1)
-Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει του ν.3296/2004	
Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης εμπορίας	213.138,57

Επί ΜΣΚΚ 9%		
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη	19.182,25	(2)
Τελικά καθαρά κέρδη περαίωσης εμπορίας (2)>από(1)	19.182,47	(3)

- Προσδιορισμός καθαρών κερδών παροχής υπηρεσιών βάσει του ν.2238/94		
Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	75.000,00	
Μείον δαπάνες παροχής υπηρεσιών	41.696,43	
[(35.000 + (25.000 X 75.000/280.000)]		
Καθαρά κέρδη βάσει του ν. 2238/94	33.303,57	(1)
- Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει του ν. 3296/04		
Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης παροχής υπηρεσιών	75.000	
Επί ΜΣΚΚ 30%		
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Π.Υ.	22.500	(2)
Τελικά καθαρά κέρδη περαίωσης Π.Υ. (1) > από (2)	33.303,57	(4)

Αρα συνολικά καθαρά κέρδη περαίωσης (3) + (4) 52.486,04

Πίνακας Ι του Ε3

κόστος πωληθέντων (α)	δαπάνες έξοδα αποσβέσεις (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (αχγ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων
150.000	48.303,57	9,89	14.835	213.138,57	205.000

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)	213.138,57	75.000		288.138,57
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	9%	30%		
Καθαρά εξωλογιστικά κέρδη	19.182,47	22.500		41.682,47
Καθαρά λογιστικά κέρδη	7.696,43	33.303,57		41.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη	19.182,47	33.303,57		52.486,04

Τα ποσά, των ακαθάριστων εσόδων 288.138,57 θα μεταφερθούν στον πίνακα Δ του εντύπου Ε5 (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων Ο.Ε.) και στον κωδικό 801, η δε διαφορά των καθαρών κερδών μεταξύ της περαίωσης και των βιβλίων δηλαδή (52.486,04 – 41.000= 12.486,04) θα μεταφερθεί στον κωδικό 802 του ίδιου πίνακα.

Επίσης θα πρέπει να υποβληθεί και το **ειδικό σημείωμα περαίωσης Φ.Π.Α.** του ν. 3296/2004 για να καταβληθεί στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων της περαίωσης και των βιβλίων (288.138,57 – 280.000= 8.138,57) ο αναλογούν Φ.Π.Α.

5.4 Παράδειγμα 4°

Ελεύθερος Επαγγελματίας Ιατρός που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ (ΜΣΚΚ 55%) εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του τα εξής δεδομένα για τη χρήση 2006.

Αμοιβές από ελευθέριο επάγγελμα του Ιατρού	85.000
Δαπάνες ελευθερίου επαγγέλματος	40.000

Α. Προσδιορισμός καθαρών κερδών ελεύθερου επαγγελματία βάσει του ν.2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	85.000
Μείον δαπάνες βάσει βιβλίων και στοιχείων	40.000
Καθαρά κέρδη βάσει ν. 2238/94	45.000 (1)

Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει ν. 3296/04

Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης	85.000
Επί Μ.Σ.Κ.Κ. 55%	
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη	46.750 (2)

Τελικά καθαρά κέρδη περαίωσης το μεγαλύτερο από (1) και (2) δηλαδή 46.750 ευρώ.

Πίνακας Ι του Ε3

κόστος πωληθέντων (α)	δαπάνες έξοδα αποσβέσεις (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (αχγ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)			85.000	85.000
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.			55%	55%
Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά			46.750	46.750
Καθαρά κέρδη λογιστικά			45.000	45.000
Τελικά καθαρά κέρδη			46.750	46.750

Τα ποσά , των 85.000 ευρώ θα μεταφερθούν στον πίνακα Δ του εντύπου Ε1 (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος) και συγκεκριμένα στον κωδικό 517 ή 518 (ανάλογα αν αφορά τον υπόχρεο ή τη σύζυγο) και των 46.750 ευρώ στον ίδιο πίνακα και στον κωδικό 501 ή 502 ανάλογα.

Το ειδικό σημείωμα περαίωσης Φ.Π.Α. δεν θα υποβληθεί για δύο λόγους 1) διότι ο ιατρός απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. και 2) δεν προέκυψε διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα.

5.5 Παράδειγμα 5°

Επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με δραστηριότητα κατά τη χρήση 2008 αμιγώς πώλησης εμπορευμάτων και αντικείμενα εργασιών εργαστήριο παρασκευής γαλακτοκομικών προϊόντων (ΚΑΕ 5023 - ΜΣΚΚ 10), εμπορία τυροπιτών και συναφών ειδών λιανικά (ΚΑΕ 5326 - ΜΣΚΚ 18), εμπορία ξηρών καρπών λιανικά (ΚΑΕ 5307 - ΜΣΚΚ 13) και εμπόριο υλικών ζαχαροπλαστικής και βοηθητικών υλικών αρτοποιίας γενικά (ΚΑΕ 5050- ΜΣΚΚ 11), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

Απογραφή έναρξης	10.000,00
Αγορές χρήσης	95.000,00
Απογραφή λήξης	12.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5023	25.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5326	45.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5307	50.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 5050	15.000,00
Δαπάνες - έξοδα – αποσβέσεις	32.000,00
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	135.000,00

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, με βάση το ν. 3296/2004 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

A. Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων**1. Κόστος πωληθέντων**

Απογραφή έναρξης χρήσης	10.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	<u>95.000,00</u>
Σύνολο	105.000,00
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	<u>12.000,00</u>
Κόστος πωληθέντων	93.000,00

2. Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις 32.000,00

Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων X Συντελεστή Μικτού Κέρδους (ΣΜΚ)

ΣΜΚ = Μέσος Σταθμικός Συντ/στής Καθ. Κέρδους(ΜΣΣΚΚ)/ (100 - ΜΣΣΚΚ)

ΜΣΣΚΚ = συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά X 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα

ΜΣΣΚΚ = [(25.000 X 10%) + (45.000 X 18%) + (50.000 X 13%)+(15.000 X 11%)] X 100 / 135.000 = (18.750 X100) / 135.000 = 13,89%

ΣΜΚ = [13,89 / (100 - 13,89)] X 100 = 16,13 %

Αρα: μικτό κέρδος = (93.000 X16,13) /100 = 15.000,90

4. Ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/04 = (1 + 2 + 3) = (93.000 + 32.000+15.000,90)= 140.000,90

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων 135.000,00

5. Αρα: ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/04 (περαίωσης) 140.000,90

B. Προσδιορισμός καθαρών κερδών**1. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει ν. 2238/94**

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	135.000,00
Μείον κόστος πωληθέντων	93.000,00
Μείον δαπάνες - έξοδα- αποσβέσεις βάσει βιβλίων και στοιχείων	<u>32.000,00</u>
καθαρά κέρδη λογιστικά	10.000,00

2. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει ν. 3296/04

Ακαθάριστα έσοδα βάσει ν. 3296/04	140.000,90
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	13,89%

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη ν. 3296/04 19.446,13

3. Τελικά καθαρά κέρδη ν. 3296/04 (περαίωσης) 19.446,13

Πίνακας I του Ε3

κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες έξοδα αποσβέσεις (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (αχγ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων
93.000	32.000	16,13	15.000,9	140.000,9	135.000

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)	140.000,9			140.000,90
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	13,89%			13,89 %
Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά	19.449,13			19.449,13
Καθαρά κέρδη λογιστικά	10.000,00			10.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη	19.449,13			19.449,13

5.6 Παράδειγμα 6°

Επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με μικτή δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών κατά τη χρήση 2005 και αντικείμενα εργασιών την εμπορία ψιλικών λιανικά (ΚΑΕ 6325 - ΜΣΚΚ 15), εμπορία ανδρικών ειδών γενικά (ΚΑΕ 6318 - ΜΣΚΚ 14), εμπορία υφασμάτων ανδρικών και γυναικείων λιανικά (ΚΑΕ 6309 - ΜΣΚΚ 11), εμπορία ψιλικών χονδρικά (ΚΑΕ 6324 - ΜΣΚΚ 8), επισκευές υδραυλικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (ΚΑΕ 8041 - ΜΣΚΚ 50) και ενοικιάσεις κασετών βίντεο (ΚΑΕ 8043 - ΜΣΚΚ 38), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή τα εξής δεδομένα:

Απογραφή έναρξης	18.000,00
Αγορές χρήσης	180.000,00
Απογραφή λήξης	15.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6325	48.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6318	45.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6309	50.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6324	60.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων εμπορίας	<u>203.000,00</u>
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8041	8.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8043	43.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων παροχής υπηρεσιών	<u>51.000,00</u>
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	<u>254.000,00</u>
Δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις εμπορίας	30.000,00
Δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	35.000,00
Κοινές δαπάνες	20.000,00

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, με βάση το ν. 3296/04 (περαίωση χωρίς έλεγχο) γίνονται οι παρακάτω υπολογισμοί:

Α. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΙΣ ΔΥΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

ΕΜΠΟΡΙΑ:

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας X 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα = $203.000,00 \times 100 / 254.000,00 = 79,92\%$

ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ X 79,92%) = (20.000,00 X 79,92) / 100 = 15.984,00

ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Π.Υ.):

Ακαθ. έσοδα Π.Υ. X 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα = $51.000 \times 100 / 254.000,00 = 20,08 \%$

ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ Π.Υ. = (ΚΟΙΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ X 20,08%) = (20.000,00 X 20,08) / 100 = 4.016,00

Β. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**1. Κόστος πωληθέντων**

Απογραφή έναρξης χρήσης	18.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	<u>180.000,00</u>
Σύνολο	198.000,00
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	<u>15.000,00</u>
Κόστος πωληθέντων	183.000,00

2. Δαπάνες - έξοδα - αποσβέσεις – εμπορίας	30.000,00
Πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες εμπορίας	15.984,00
Σύνολο δαπανών εμπορίας	45.984,00

3. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων X ΣΜΚ

Συντελεστής μικτού κέρδους (ΣΜΚ) = $MΣΣΚΚ / (100 - MΣΣΚΚ)$

MΣΣΚΚ = συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά X 100/συνολικά ακαθάριστα έσοδα

$MΣΣΚΚ = [(48.000 \times 15\%) + (45.000 \times 14\%) + (50.000,00 \times 11\%) + (60.000,00 \times 8\%)] \times 100 / 203.000 = (23.800 \times 100) / 203.000 = 11,72 \%$

ΣΜΚ = $[11,72 / (100 - 11,72)] \times 100 = 13,28 \%$

Αρα: μικτό κέρδος = $(183.000 \times 13,28) / 100 = 24.302,40$

4. Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας ν. 3296/04 = $(1 + 2 + 3) = (183.000 + 45.984,00 + 24.302,40) = 253.286,40$

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βιβλίων και στοιχείων 203.000,00

Αρα: Ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/2004 (περαίωσης) εμπορίας	253.286,40
Ακαθάριστα έσοδα ν.3296/04 παροχής υπηρεσιών	<u>51.000,00</u>
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων ν. 3296/04 (περαίωσης)	304.286,40

Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει ν. 2238/94

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	203.000,00
Μείον κόστος πωληθέντων	183.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις εμπορίας	<u>45.984,00</u>
Καθαρά λογιστικά κέρδη βάσει ν. 2238/1994 (ζημία)	- 25.984,00

Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει ν. 3296/2004

Ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/04 εμπορία	253.286,40
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. εμπορίας	11,72%
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη βάσει ν. 3296/04	29.685,17
Τελικά καθαρά κέρδη ν. 3296/04 εμπορίας (περαίωσης)	29.685,17 (1)

Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών παροχής υπηρεσιών (Π.Υ.) βάσει ν. 2238/94

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	51.000,00
Μείον δαπάνες- έξοδα- αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	<u>39.016,00</u>
Καθαρά λογιστικά κέρδη βάσει ν. 2238/94	11.984,00

Εξωλ/κός προσδιορισμός καθαρών κερδών Π.Υ. βάσει ν. 3296/04

$$\text{ΜΣΣΚΚ (Π.Υ.)} = [(8.000,00 \times 50\%) + (43.000,00 \times 38\%)] \times 100 / 51.000,00 = (2.340,00 \times 100) / 51.000,00 = 39,88 \%$$

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων παροχής υπηρεσιών	51.000,00
Επί Μ.Σ.Σ.Κ.Κ. παροχής υπηρεσιών	39,88 %
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Π.Υ.	20.338,80
Τελικά καθαρά κέρδη ν. 3296/2004 Π.Υ. (περαίωσης)	20.338,80(2)

Άρα:

Συνολικά Καθαρά Κέρδη ν. 3296/2004 (περαίωσης) (1) + (2) = 50.023,97

Πίνακας Ι του Ε3

κόστος πωληθ/ντων (α)	Δαπάνες έξοδα αποσβέσεις. (β)	Σ Μ Κ (γ)	Μικτό κέρδος (δ) (αχγ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθ. Έσοδα βιβλίων
183.000	45.984	13,28	24.302,40	253.286,40	203.000

	ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Μεγαλύτερα)	253.286,40	51.000,00		304.286,40
Μ.Σ.Κ.Κ ή Μ.Ο. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.	11,72%	39,88%		
Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά	29.685,17	20.338,80		50.023,97
Καθαρά κέρδη λογιστικά	- 25.984,00	11.984,00		- 14.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη	29.685,17	20.338,80		50.023,97

5.7 Παράδειγμα 7° (προσδιορισμού και κατανομής διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α.)

Επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας και με αντικείμενο κομμωτήριο γυναικών και εμπορία ειδών κομμωτηρίου (μικτή δραστηριότητα), εμφανίζει στα βιβλία και στοιχεία της για τη χρήση 2007 τα εξής δεδομένα:

Ακαθάριστα. έσοδα από παροχή υπηρεσιών	120.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση ειδών κομμωτηρίου 18%	90.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση ειδών κομμωτηρίου στις Κυκλάδες 13%	40.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από εξαγωγές ειδών κομμωτηρίου	30.000,00
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	50.000,00
Με βάση τα παραπάνω, προκύπτουν εκροές βάσει βιβλίων και στοιχείων που θα δηλωθούν στην οικεία εκκαθαριστική δήλωση, ως εξής:	
Εκροές φορολογητέες 18%	260.000,00
Εκροές φορολογητέες 13%	40.000,00
Απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	30.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	330.000,00

Για την ίδια χρήση τα ακαθάριστα έσοδα κατά δραστηριότητα στη φορολογία εισοδήματος, βάσει βιβλίων και στοιχείων, διαμορφώνονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	120.000,00
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων	160.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	280.000,00

Έστω ότι με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 15 του ν. 3296/2004, τα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων προσδιορίζονται σε 200.000 ευρώ. Η επί πλέον αυτή διαφορά των 40.000 ευρώ επί των ακαθαρίστων εσόδων της συγκεκριμένης δραστηριότητας θα επιμεριστεί στις εκροές και θα απεικονισθεί στο οικείο έντυπο «ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04», όπως παρακάτω:

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ Ν. 3296/2004
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Ή ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορτών - προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών ν. 3296/04	Μερικό σύνολο	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο εκροών
Εκροές φορολ. 8%						
Εκροές φορολ. 4%						
Εκροές φορολ. 18%	90.000	56,25%	22.500	112.500	170.000	282.500
Εκροές φορολ. 6%						
Εκροές φορολ. 3%						
Εκροές φορολ. 13%	40.000	25%	10.000	50.000	—	50.000
Εκροές φορολογητέα εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδ/κες παραδ., εξαγωγές, εκροές απαλλνες με δικαίωμα έκπτωσης	30.000	18,75%	7.500	37.500		37.500
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης						
ΣΥΝΟΛΑ	160.000	100	40.000	200.000	170.000	370.000

ΣΤΗΛΗ 1: Αναγράφονται μόνο οι εκροές που προέρχονται από την πώληση εμπορευμάτων και την παραγωγή προϊόντων. Για τα βιβλία Β', Γ' και Β'Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ αναγράφονται οι εκροές αυτές, όπως προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Για τα βιβλία Α' κατηγορίας αναγράφονται οι εκροές αυτές όπως προκύπτουν από την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.

ΣΤΗΛΗ 2: Αναγράφεται, το ποσοστό που αντιπροσωπεύουν στο σύνολο των εκροών από την πώληση εμπορευμάτων και την παραγωγή προϊόντων, οι εκροές της κάθε σειράς.

ΣΤΗΛΗ 3: Γίνεται κατά σειρά ο επιμερισμός της διαφοράς εκροών βάσει του ποσοστού που αναγράφεται στην προηγούμενη στήλη.

ΣΤΗΛΗ 4: Αναγράφεται το άθροισμα των στηλών 1,3.

ΣΤΗΛΗ 5: Αναγράφονται οι εκροές που προέρχονται από την παροχή υπηρεσιών καθώς και όλες οι άλλες εκροές που πραγματοποίησε η επιχείρηση. Ενδεικτικά αναφέρονται οι εκροές από πώληση παγίων, αυτοπαραδόσεις αγαθών, ιδιόχρηση υπηρεσιών, πράξεις λήπτη, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κλπ.

ΣΤΗΛΗ 6: Τα σύνολα εκροών της στήλης αυτής μεταφέρονται αντιστοίχως στον πίνακα υπολογισμού του φόρου.

ΑΚΟΛΟΥΘΕΙ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

**« ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. » Ν. 3296/04 Συνοπτοβάλλεται με την
εκκαθαριστική δήλωση σε (2) έντυπα**

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ		ΚΩΔΙΚΟΣΔΟΥ		ΕΤΟΣ	
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ				ΑΡΙΘΜΟΣΔΗΛΩΣΗΣ	
ΑΠΟ	| |	ΕΟΣ	| |	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΛΟΥ ΑΕ	
ΕΙΔΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΡΧΙΚΟ		ΤΡΟΠΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	| |

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ					
ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ |					
ΟΝΟΜΑ]			ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		
Δ/ΝΣΗ			ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ |					ΤΗΛ. |
Α.Φ.Μ.	ΑΡΙΘ.	ΕΙΔΟΣ	|	Α|	Β|
| |	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ	|	Μ	|	|
			|	ΚΑΤ ΒΙΒΛΙΩΝ	|ΑΒΓ|
				|Γ|	|ΑΒ| |ΑΓ| |ΒΓ|
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ	ΕΚΡΟΣΕΣ:	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΣΩΝ Ν.3296/04 :	(2)	ΣΥΝΟΛΟ	(3)=(1)+(2)
(Βάσει βιβλίων και στοιχείων)		(διαφορά ακαθ. εσόδων από φορολ. Εισοδήματος)		ΕΚΡΟΣΩΝ:	

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ-ΥΠΟΛΟΠΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ			ΣΗΜΕΙΩΣΗ	
	Εκροές	Φόρος εκροών	<p>1. Το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβάλλεται (ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων), από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/04, εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων και επιθυμούν να περαιώσουν.</p> <p>2.Εξαιρούνται από την υποβολή οι μη τηρήσαντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση.</p>	
Εκροές φορολ. 8%				
Εκροές φορολ. 4%				
Εκροέςφορολ.18%				
Εκροές φορολ. 6%				
Εκροές φορολ.3%				
Εκροές φορολ.13%				
Εκροές φορολ. εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης			Σημειώσεις υποκειμένου:	
Ενδ/κεσπαρσδ., εξαγωγές,εκροές απαλλες με δικαίωμα έκπτωσης				
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης			ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ				
Φόρος εισροών δήλωσης (κωδ. 684 εκκαθ.)				
Προστιθέμενα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)			Πρόσθ. φόρος :	
Χρεωστικό ποσό αρχικού σημειώματος				
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ εκτροθέσμου υποβολής				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ εκτροθέσμου υποβολής				
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)			Σύνολο για καταβολή :	
Χρεωστικό ποσό αρχικού σημειώματος				
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ εκτροθέσμου υποβολής				
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Καταβληθέντα ποσά (κωδ 811 εκκαθ.)			ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΑΝ € ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ... /... /	

Χρεωστικό ποσό αρχικού σημειώματος			Ο ΒΕΒΑΙΩΣΑΣ
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΤΙ εκπτώσεως υποβολής			
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΘΡΟΥ 79 ΤΟΥ Ν.3842/2010

Όπως αναφέραμε και στην εισαγωγή σ αυτό το κεφάλαιο θα αναφερθούμε αναλυτικά με όλες τις μεταβολές που επήλθαν στα άρθρα 13 έως 17 του ν.3296/2004 με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α')

Οι συγκεκριμένες μεταβολές, ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και επόμενων, δηλαδή για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που νομίμως υποβάλλονται από 1/1/2011 και μετά και για εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν, στις παραπάνω δηλώσεις καθώς και για τις αντίστοιχες δηλώσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων.

Δηλαδή

Ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 και επομένων.

6.1 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 13 ν.3296/2004

Στο άρθρο 13 ν.3296/2004 με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν αφενός ο τίτλος του από «Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης» σε «Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις αυτοελέγχου» και αφετέρου στο τέλος του άρθρου προστέθηκε μία ουσιαστική μεταβολή δηλαδή η επιφύλαξη όσων ορίζονται στις διατάξεις των παρακάτω παραγράφων του άρθρου 17:

1(Δηλαδή τα ποσά των φόρων ,τελών ή εισφορών που βεβαιώνονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμία περίπτωση.) ,

7(εάν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. εφαρμοσθούν οι διατάξεις των άρθρων 13 έως 15 του ανωτέρω νόμου και εκ των υστέρων διαπιστωθεί ότι δεν συνέτρεχαν οι αναγκαίοι όροι και προϋποθέσεις υπαγωγής τους στον αυτοέλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 14 του νόμου αυτού ή ότι δεν εφαρμόστηκαν ορθά όσα προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του ίδιου νόμου, με αποτέλεσμα να προσδιορισθούν επιμέρους ή τελικά ποσά ακαθαρίστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή τυχόν διαφορών εκρών στο Φ.Π.Α. μικρότερα αυτών που έπρεπε να προσδιορισθούν κατά τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου, τότε οι δηλώσεις αυτές δεν θεωρούνται περαιωθείσες.)

και 8(με απόφαση του Υπουργού οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος επιλογής προς έλεγχο δείγματος υποθέσεων).

Αναλυτικά οι συγκεκριμένες επιφυλάξεις αναφέρονται στην ανάλυση του άρθρου 17. Καμία άλλη μεταβολή δεν επήλθε στο άρθρο 13.

6.2 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 14 ν. 3296/2004

Με τις διατάξεις τη παραγράφου 2 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν οι ακόλουθες μεταβολές **στο άρθρο 14 του ν. 3296/2004:**

1.Η πρώτη ουσιαστική μεταβολή που επήλθε στο άρθρο 14 αφορά στις επιχειρήσεις και στους ελεύθερους επαγγελματίες, συγκεκριμένα για να υπάγονται στην διαδικασία του αυτοελέγχου πρέπει **να τηρούν βιβλία της προσήκουσας κατηγορίας, δηλαδή της κατηγορίας της οποίας εντάσσονται σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)**, ενώ οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία του Κ.Β.Σ., αν και είχαν υποχρέωση, ή που τήρησαν βιβλία του Κ.Β.Σ. κατώτερης κατηγορίας από την προσήκουσα, εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

Σημειώνεται τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων ανά διαχειριστική περίοδο, ορίζονται από την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 προκειμένου οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, δεν μεταβλήθηκαν.

2.Επίσης η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της περίπτωσης, εξαιρούνται του αυτοελέγχου δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους οι οποίες βαρύνονται:

α) με οποιαδήποτε παράβαση από αυτές που αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 ή 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., δηλαδή με οποιαδήποτε παράβαση από αυτές που προβλέπεται ότι επισύρουν ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το μέγεθος τους και την επίπτωση που τελικώς έχουν στο κύρος των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ.

β) με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων αυτού του Κώδικα, δηλαδή με παράβαση μη επίδειξης οποιουδήποτε βιβλίου ή στοιχείου από εκείνα που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., ανεξαρτήτως του πλήθους των μη επιδειχθέντων.

Η παράβαση μη επίδειξη βιβλίων ή στοιχείων του Κ.Β.Σ., βαρύνει τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας διαπιστώθηκε, εκτός αν από την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. ή τα υφιστάμενα εν γένει στοιχεία προκύπτει αποδεδειγμένα ότι η μη επίδειξη αφορά και βιβλία ή στοιχεία προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, οπότε εξαιρείται του αυτοελέγχου και η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος.

Στις περιπτώσεις που τα μη επιδειχθέντα βιβλία ή στοιχεία αφορούν αποκλειστικά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, τότε εξαιρείται του αυτοελέγχου μόνο η συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδος και όχι και αυτή εντός της οποίας δεν έγινε η επίδειξη των βιβλίων ή στοιχείων.

Η παραπάνω εξαίρεση ισχύει, εφόσον πρόκειται για παραβάσεις σύμφωνα με τα αναφερόμενα ανωτέρω για τις οποίες κατά το χρόνο υποβολής των δηλώσεων αυτοελέγχου, φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., έχουν ήδη επιδοθεί στους υπόχρεους από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες (Σ.Δ.Ο.Ε., Ελεγκτικά Κέντρα, Δ.Ο.Υ.) οι οικείες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. ή Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.), ενώ οποιεσδήποτε άλλες ήδη διαπιστωμένες κατά τον ανωτέρω χρόνο παραβάσεις του Κ.Β.Σ. δεν επισύρουν εξαίρεση των οικείων δηλώσεων, επιβάλλονται, όμως, σε κάθε περίπτωση τα προβλεπόμενα γι' αυτές τις παραβάσεις πρόστιμα

Η ανωτέρω εξαίρεση ισχύει, ανεξάρτητα αν οι σχετικές παραβάσεις που την επισύρουν αφορούν δραστηριότητες υπαγόμενες στον αυτοέλεγχο ή τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες μη υπαγόμενες στον αυτοέλεγχο.

3. Οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους κατά τις οποίες αφενός δεν έχουν ακαθάριστα έσοδα και αφετέρου ανεγέρθηκε ή αποκτήθηκε κτιριακή εγκατάσταση κάθε είδους, δεν υπάγονται στον αυτοέλεγχο, αυτό προβλέπει η περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004.

Παράδειγμα :

Ανώνυμη εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής μονάδας, η οποία έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 2-1-2010 κατά τη διαχειριστική περίοδο 2-1-2010 έως 31-12-2010 δεν πραγματοποίησε καθόλου ακαθάριστα έσοδα, παρά μόνο δαπάνες για την υπό ανέγερση ξενοδοχειακή μονάδα της. Στην περίπτωση αυτή η υποβαλλόμενη δήλωση της συγκεκριμένης επιχείρησης της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου εξαιρείται του αυτοελέγχου.

4. Εξαιρούνται του αυτοελέγχου δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους κατά τις οποίες οι απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών Φ.Π.Α. ανέρχονται τουλάχιστον στο εξήντα τις εκατό (60%) των συνολικών ακαθάριστων εσόδων. Τα ανωτέρω προβλέπονται από την περίπτωση στ της παράγραφο 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004, η οποία προστέθηκε με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010.

Παράδειγμα :

Ε.Π.Ε., η οποία ασχολείται με την παραγωγή και πώληση προϊόντων, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα 280.000 ευρώ, από τα οποία τα 180.000 ευρώ (δηλαδή ποσοστό 64,29%) προέρχονται από εξαγωγές. Στην περίπτωση αυτή, οι υποβαλλόμενες δηλώσεις της παραπάνω εταιρείας για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

6.3 Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 15 ν.3296/2004

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν, στο άρθρο 15 του ν. 3296/2004 οι ουσιαστικότερες μεταβολές τόσο ως προς τον τρόπο προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων του αυτοελέγχου, όσο και τρόπο προσδιορισμού των καθαρών κερδών του αυτοελέγχου.

Οι αλλαγές αυτές έχουν σαν αποτέλεσμα να προσδιορίζονται μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και κατά συνέπεια και περισσότερα καθαρά κέρδη, με αποτέλεσμα να καταβάλλονται από τις υπαγόμενες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες περισσότεροι φόροι εισοδήματος.

Επίσης ο προσδιορισμός μεγαλύτερων ακαθάριστων εσόδων σημαίνει για τις όσες επιχειρήσεις θελήσουν να υπαχθούν στον νέο τρόπο αυτοελέγχου και απόδοση μεγαλύτερων ποσών Φ.Π.Α.

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 η λέξη «περαιώσης», αντικαταστάθηκε με τη λέξη «αυτοελέγχου».

2. Άλλαξε ο παράγραφος 2 του άρθρου 15 ν. 3296/2004 με την οποία ορίζονται κατά περίπτωση τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που πρέπει να δηλώνονται με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από όσες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες επιθυμούν να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο.

Ο νέος τρόπος υπολογισμού έχει ως κατωτέρω:

6.3.1 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.

α. Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων

Οι ανωτέρω επιχειρήσεις πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων) και των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το **συντελεστή αναγωγής** αυτού σε ακαθάριστα έσοδα.

Δηλαδή :

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα} = (\text{κόστος πωληθέντων} + \text{έξοδα και δαπάνες} + \text{αποσβέσεις}) \times \text{συντελεστής αναγωγής}$$

Συντελεστής αναγωγής.

Ο συντελεστής αναγωγής προκύπτει από το κλάσμα που έχει **αριθμητή το 100 και παρονομαστή το 100 μείον το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (ΜΣΚΚ).**

Ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι ποσοστιαίος συντελεστής που περιλαμβάνεται σε πίνακες που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών και είναι διαφορετικός για κάθε επάγγελμα. Αν κάποια επιχείρηση έχει περισσότερες δραστηριότητες και κατά συνέπεια περισσότερους από έναν Μ.Σ.Κ.Κ. τότε εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής.

Μέσος σταθμικός συντελεστής (Μ.Σ.Σ.Κ.Κ.).

Υπάρχει περίπτωση μία επιχείρηση να έχει περισσότερες από μία δραστηριότητες και να υπάγονται σε διαφορετικούς μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους. Σε αυτή την περίπτωση για να κάνουμε αυτοέλεγχο βρίσκουμε και χρησιμοποιούμε το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους. Η εύρεση του μέσου σταθμικού συντελεστή γίνεται με τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Για την εφαρμογή των παραπάνω σημειώνονται τα εξής: Ο τρόπος υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν δεν τηρούν Βιβλία του Κ.Β.Σ., επειδή δεν έχουν υποχρέωση, ή τηρούν βιβλία Α', Β' ή Γ' κατηγορίας.

Το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους τον βρίσκουμε από τους πίνακες που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών.

Με τις, ΠΟΛ 1035/2006 ,ΠΟΛ 1039/2000 και ΠΟΛ 1018/2007, αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών καθορίστηκαν για κάθε κατηγορία επαγγελματιών οι ΜΣΚΚ που εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό εξωλογιστικά των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών.

Όταν στους πίνακες του υπουργείου οικονομικών δεν προβλέπεται μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους για κάποια συγκεκριμένη επιχειρηματική δραστηριότητα τότε ως μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους χρησιμοποιείται ο μέσος όρος της κατηγορίας των πινάκων στην οποία ανήκει η επιχείρηση.

Στον πιο κάτω πίνακα αναφέρεται ο μέσος όρος ανά κατηγορία των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους επί εσόδων όπως αυτοί ορίζονται με την 1035/2006 και επί αγορών όπως αυτοί ορίστηκαν με την ΠΟΛ 1039/2000. Σχετική είναι και η ΠΟΛ1018/2007.

	Επί εσόδων	Επί αγορών
Κατηγορία . 1.	15%	15,5%
Προϊόντα μεταλλείων ,λατομείων, υαλουργίας, μέταλλα, λίθοι.		
Κατηγορία 2.	13%	17%
Μεταλλουργία, μέταλλινα είδη και σκεύη, μηχανήματα, εργαλεία.		
Κατηγορία 3.	15%	18%
Ξυλεία, χαρτί και προϊόντα από αυτά .Εκτυπωτικές τέχνες.		
Κατηγορία 4.	12%	13%
Χημικά προϊόντα γενικά. Παρεμφερή προϊόντα.		
Κατηγορία 5.	9%	8%
Τρόφιμα και ποτά γενικά. Καπνός.		

Κατηγορία 6. Υφαντουργία. Βυρσοδεψία .Είδη αμφιέσεως και στολισμού.	14%	16%
Κατηγορία 7. Μεταφορές διά ξηράς, θάλασσας, αέρα.	16%	22%
Κατηγορία 8. Υπηρεσίες γενικά. Τεχνικά έργα.	32%	
Κατηγορία 9. Δημόσια κέντρα και θεάματα γενικά. Λοιπά επαγγέλματα.	22%	23%
Μέσος όρος ελευθέρων επαγγελματιών	47,75%.	

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων ή προϊόντων.

Ως κόστος πωληθέντων των εμπορευμάτων ή προϊόντων λαμβάνεται η αξία των εμπορεύσιμων αγαθών, καθώς και των πρώτων και βοηθητικών υλών κλπ που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στην οικεία διαχειριστική περίοδο, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Δηλαδή

Αποθέματα αρχής + αγορές χρήσεως - αποθέματα τέλους χρήσεως

Ως έξοδα και δαπάνες λαμβάνονται όλα τα έξοδα και οι δαπάνες που εξυπηρετούν και βαρύνουν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων που έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα αν είναι πραγματικά ή τεκμαρτά και αν εκπίπτουν φορολογικά ή όχι από τα ακαθάριστα έσοδα.

Εάν μία επιχείρηση έχει και άλλες δραστηριότητες οι οποίες δεν υπάγονται στον αυτοέλεγχο και υπάρχουν έξοδα και δαπάνες, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων, που εκτός από τη δραστηριότητα της πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, εξυπηρετούν και βαρύνουν και τις μη υπαγόμενες στον αυτοέλεγχο δραστηριότητες, τότε αυτά τα έξοδα και οι δαπάνες επιμερίζονται μεταξύ της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και των άλλων δραστηριοτήτων κατά την αναλογία των επιμέρους ακαθάριστων εσόδων, εκτός αν πρόκειται για περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οπότε εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές.

Ως αποσβέσεις λαμβάνονται οι αναλογούσες κατά τις κείμενες διατάξεις αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εξυπηρετούν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων κατά την οικεία διαχειριστική περίοδο, έστω και αν η επιχείρηση δεν πραγματοποίησε αποσβέσεις ή πραγματοποίησε αποσβέσεις με εσφαλμένο (μικρότερο) συντελεστή.

Στις περιπτώσεις που δεν έγιναν αποσβέσεις ή έγιναν αποσβέσεις με μικρότερο συντελεστή, για την εφαρμογή των παραπάνω ως αποσβέσεις λαμβάνονται εκείνες που προκύπτουν με βάση το μέσο συντελεστή απόσβεσης μεταξύ του προβλεπόμενου ανώτερου και κατώτερου συντελεστή.

Οι νέες επιχειρήσεις, οι οποίες μπορούν για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους είτε να μην πραγματοποιούν αποσβέσεις για τα πάγια

περιουσιακά στοιχεία τους είτε να πραγματοποιούν αποσβέσεις με το μισό του προβλεπόμενου συντελεστή απόσβεσης, εάν μια νέα επιχείρηση δεν πραγματοποίησε αποσβέσεις σε αυτές τις διαχειριστικές περιόδους ή πραγματοποίησε αποσβέσεις με το μισό του προβλεπόμενου συντελεστή απόσβεσης, για την εφαρμογή των παραπάνω ως αποσβέσεις λαμβάνονται στη μεν πρώτη περίπτωση εκείνες που προκύπτουν με βάση το μέσο συντελεστή απόσβεσης μεταξύ του προβλεπόμενου ανώτερου και κατώτερου συντελεστή, στη δε δεύτερη περίπτωση εκείνες που προκύπτουν με βάση τον ακέραιο προβλεπόμενο συντελεστή απόσβεσης. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποσβεστεί, δεν λαμβάνονται υπόψη αποσβέσεις.

Με βάση τα παραπάνω παραθέτομαι παρακάτω ορισμένα παραδείγματα αναφορικά με τον τρόπο υπολογισμού του κατ ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στις συγκεκριμένες επιχειρήσεις.

Παράδειγμα 1^ο

Ατομική επιχείρηση, η οποία ασχολείται με την εμπορία λιανικώς ειδών διατροφής μέ Μ.Σ.Κ.Κ. επί ακαθάριστων εσόδων 4%, Κ.Α. 5315 και τηρεί βιβλία β κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010 - 31.12.2010 παρουσιάζει τα παρακάτω δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα βάσει τηρούμενων βιβλίων	53.500,00 ευρώ
Αποθέματα αρχής εμπορευμάτων	5.000,00 ευρώ
Αποθέματα τέλους χρήσεως εμπορευμάτων	10.000,00 ευρώ
Αγορές εμπορευμάτων	50.000,00 ευρώ
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	8.000,00 ευρώ

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ανωτέρω ατομική επιχείρηση, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

Κόστος πωληθέντων = αποθέματα αρχής +αγορές χρήσεως- αποθέματα τέλους χρήσεως= 5.000,00 + 50.000,00 -10.000,00 = 45.000,00 ευρώ.

Συντελεστής αναγωγής = $100 / 100 - 4 = 1,04$

Ακαθάριστα έσοδα = (κόστος πωληθέντων +έξοδα, δαπάνες, αποσβέσεις) Χ συντελεστής αναγωγής. = $(45.000,00 + 8.000,00) \times 1,04 = 55.120,00$ ευρώ.

Παράδειγμα 2^ο

Ο.Ε. εμπορική επιχείρηση ασχολείται με το εμπόριο ετοιμών γυναικείων εσωρούχων πώληση λιανική (Μ.Σ.Κ.Κ 15%, Κ.Α. 6315) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα	290.000,00 ευρώ
Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	230.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν) 30.000,00 ευρώ
 Με Βάση τα παραπάνω δεδομένα, η παραπάνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με :

$$[(230.000 + 30.000) \times (100 / 100 - 15)] = 260.000 \times 1,18 = 306.800,00 \text{ ευρώ.}$$

Παράδειγμα 3^ο

Ο.Ε., εμπορική επιχείρηση βιβλιοπωλείου, με εμπορία χονδρικής (Μ.Σ.Κ.Κ. 7%, Κ.Α. 3404) και την εμπορία λιανικής των ίδιων αγαθών (Μ.Σ.Κ.Κ. 10%, Κ.Α. 3405α) και τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις (110.000 €)	
και λιανικές πωλήσεις (190.000 €) σύνολο :	300.000,00 €
Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	270.000,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	50.000,00 €

Μέσος σταθμικός συντελεστής = $\frac{(110.000 \times 7\% + 190.000 \times 10\%)}{300.000} \times 100 = 8,9 \%$

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ανωτέρω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

Ακαθάριστα έσοδα = $(270.000,00 + 50.000,00) \times (100 / 100 - 8,9) = 320.000 \times 1,10 = 352.000,00 \text{ ευρώ.}$

Παράδειγμα 4^ο

Α.Ε., η οποία ασχολείται με την εισαγωγή ηλεκτρικών συσσωρευτών λιανική πώληση αυτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 11%, Κ.Α. 2201) και την εισαγωγή ιδίων αγαθών πώληση χονδρική (Μ.Σ.Κ.Κ. 10%, Κ.Α. 2200) και τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα από λιανικές πωλήσεις (80.000 €) και από χονδρικές πωλήσεις (200.000 €) σύνολο :	280.000,00 €
Κόστος πωληθέντων λιανικών και χονδρικών πωλήσεων	240.000,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	30.000,00 €

Μέσος σταθμικός συντελεστής = $\frac{(80.000 \times 11\% + 200.000 \times 10\%)}{280.000} \times 100 = 10,29\%$

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, συγκεκριμένη Α.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για η συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη

δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

Ακαθάριστα έσοδα= $(240.000+30.000) \times (100/100-10,29) = 270.000 \times 1,11 = 299.700,00$ ευρώ.

Παράδειγμα 5^ο

Ε.Π.Ε., η οποία ασχολείται με το εμπόριο γεωργικών σπόρων λιανικώς (Μ.Σ.Κ.Κ. 15%, Κ.Α. 5061) και τη χονδρική πώληση αυτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 6%, ΚΑ. 5060) και τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒ.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010 - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα από λιανικές πωλήσεις (70.000€) και από χονδρικές πωλήσεις (190.000 €) σύνολο :	260.000,00 €
Κόστος πωληθέντων	200.000,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	30.000,00 €

Μέσος σταθμικός συντελεστής = $\frac{(70.000 \times 15\% + 190.000 \times 6\%)}{260.000} \times 100 = 8,42\%$

Με Βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Π.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 **πρέπει να δηλώσει το ποσό των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει από τα βιβλία (260.000,00 €)**, καθόσον αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει βάσει του αυτοελέγχου, το οποίο ανέρχεται σε

Ακαθάριστα έσοδα= $(200.000+30.000) \times (100/100-8,42) = 230.000 \times 1,09 = 250.700,00$ ευρώ.

β. Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Οι επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που **προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε ακαθάριστα έσοδα.**

Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.). Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος όρος των Μ.Σ.Κ.Κ. του οικείου πίνακα στον οποίο αυτή εντάσσεται.

Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Δηλαδή και οι επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, πρέπει να δηλώνουν το ποσό ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει με την ίδια μέθοδο όπως και στις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων. Επομένως, όσα αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση α' για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, σχετικά με τα έξοδα και τις δαπάνες καθώς και τις αποσβέσεις, ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Κατωτέρω παρατίθενται ενδεικτικώς δύο παραδείγματα αναφορικά με τον τρόπο υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στις εν λόγω επιχειρήσεις.

Παράδειγμα 1^ο

Ατομική επιχείρηση, η οποία εκμεταλλεύεται φροντιστήριο ξένων γλωσσών (Μ.Σ.Κ.Κ. 30%, ΚΑ. 8022) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα	120.000,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	90.000,00 €

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

Δαπάνες χ συντελεστής αναγωγής = ακαθάριστα έσοδα.
(90.000 χ (100 / 100 -30)) = 90.000 χ 1,43 = 128.700,00 ευρώ.

Παράδειγμα 2^ο

Ο.Ε., η οποία ασχολείται με την ενοικίαση επιβατικών αυτοκινήτων (Μ.Σ.Κ.Κ. 31%, ΚΑ. 7301) και την ενοικίαση μοτοποδηλάτων (Μ.Σ.Κ.Κ. 27%, ΚΑ. 7302), κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010 - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων: Ακαθάριστα έσοδα από ενοικίαση επιβατικών αυτοκινήτων(100.000 €) και ενοικίαση μοτοποδηλάτων (30.000 €)

Σύνολο	130.000,00
ευρώ	Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)
ευρώ	95.000,00

Επειδή υπάρχει διαφορετικός ΜΣΚΚ για την ενοικίαση αυτοκινήτων και διαφορετικός για την ενοικίαση μοτοποδηλάτων βρίσκουμε τον Μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους ως κατωτέρω.

$$\text{Μέσος σταθμικός συντελεστής} = \frac{((100.000 \times 31\%) + (30.000 \times 27\%))}{130.000} \times 100 = 30,08 \%$$

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η παραπάνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:
 ακαθάριστα έσοδα.= Δαπάνες χ συντελεστής αναγωγής

$$[95.000 \chi (100/100-30,08)] = 95.000 \chi 1,43 = \mathbf{135.850,00 \text{ ευρώ.}}$$

γ. Μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών.

Οι μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο του αθροίσματος των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις α' και β', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επί μέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου από όλες τις δραστηριότητες.

Κατωτέρω παρατίθεται ενδεικτικώς ένα παράδειγμα αναφορικά με τον τρόπο υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στις εν λόγω επιχειρήσεις.

Παράδειγμα

Ε.Ε., η οποία εκμεταλλεύεται ξενοδοχείο ύπνου Β' κατηγορίας (Μ.Σ.Κ.Κ. 13%, Κ.Α. 9009α) και εστιατόριο εντός του ξενοδοχείου (Μ.Σ.Κ.Κ. 15%, Κ.Α. 9010) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

	<u>Ξενοδοχείο</u>	
<u>Εστιατόριο</u>		
Ακαθάριστα έσοδα	180.000,00 €	50.000,00
€		
Κόστος πωληθέντων αγαθών	0,00 €	40.000,00
€		
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)		150.000,00 €
5.000,00 €		
Κοινά έξοδα και δαπάνες ύψους : 10.000 € (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν), επιμεριζόμενα ανά δραστηριότητα		
$[10.000 \chi \frac{(180.000)}{230.000}] = 7.826,09 \text{ €}$		
για το ξενοδοχείο		
και		
$10.000 \chi \frac{(50.000)}{230.000} = 2.173,91 \text{ €}$		
για το εστιατόριο		

7.826,09 €

2.173,91 €

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 237.165,21 € και αναλυτικότερα, για μεν το ξενοδοχείο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

$[(150.000+7.826,09) \times (100 / 100-13)] = 157.826,09 \times 1,15 = \mathbf{181.500,00}$
ευρώ.

για δε το εστιατόριο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

$[(40.000+ 5.000 +2.173,91) \times (100 / 100-15)] = 47.173,91 \times 1,18 = \mathbf{55.665,21}$
ευρώ.

δ. Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες.

Οι αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει με τη διαδικασία που προβλέπεται για τις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών.

Δηλαδή, πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε ακαθάριστα έσοδα.

Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο συντελεστή καθαρών αμοιβών. Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για τον ελεύθερο επαγγελματία συντελεστής καθαρών αμοιβών, εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών καθαρών αμοιβών.

Προκειμένου για ελεύθερους επαγγελματίες με περισσότερους του ενός συντελεστές καθαρών αμοιβών, εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των συντελεστών καθαρών αμοιβών κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, όσα αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση β' για τις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών, σχετικά με τα έξοδα και τις δαπάνες καθώς και τις αποσβέσεις, ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Κατωτέρω παρατίθεται ενδεικτικώς ένα παράδειγμα αναφορικά με τον τρόπο υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες.

Παράδειγμα

Φυσικό πρόσωπο, που ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα του δικηγόρου (συντελεστής καθαρών αμοιβών 50%) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας χου Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα	115.000,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)	60.000,00 €

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, το ως άνω φυσικό πρόσωπο, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

Δαπάνες χ συντελεστής αναγωγής = ακαθάριστα έσοδα.
 $[60.000 \times (100 / 100-50)] = 60.000 \times 2,00 = 120.000$ ευρώ.

ε.Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παράλληλα ασκούν και εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπερίπτώσεις δ', α' και β', κατά περίπτωση, και με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην προηγούμενη υποπερίπτωση γ' σχετικά με τον επιμερισμό των κοινών δαπανών.

Κατωτέρω παρατίθεται ενδεικτικώς ένα παράδειγμα αναφορικά με τον τρόπο υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στους ελεύθερους επαγγελματίες που παράλληλα ασκούν εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών.

Παράδειγμα

Φυσικό πρόσωπο, που ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα του κτηνιάτρου Με συντελεστή καθαρών αμοιβών 50% και παράλληλα ασχολείται με την εμπορία πτηνοτρόφων και κτηνοτροφών λιανικώς (Μ.Σ.Κ.Κ, 10%, Κ.Α. 5309α) και την εκμετάλλευση θεραπευτηρίου ζώων (Μ.Σ.Κ.Κ. 34%, Κ.Α. 9224) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.

Θεραπευτήριο	Ελεύθερο		Εμπορία
	επάγγελμα	πτηνοτρόφων κτηνοτροφών	ζώων
Ακαθάριστα έσοδα €	80.000,00 €	140.000,00 €	60.000,00

Κόστος πωληθέντων αγαθών	0,00 €	120.000,00 €	0,00 €
Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων αναλογούν)	35.000,00 €	7.000,00 €	36.000,00 €

Κοινά έξοδα και δαπάνες ύψους 30.000 € (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν), επιμεριζόμενα ανά δραστηριότητα :

$$30.000 \times \frac{80.000}{280.000} = 8.571,43 \text{ €}$$

για το ελ. επάγγελμα,

$$30.000 \times \frac{140.000}{280.000} = 15.000,00 \text{ €}$$

για την εμπορία πτηνοτρόφων και κτηνοτροφών,

$$300.000 \times \frac{60.000}{280.000} = 6.428,57 \text{ €}$$

για το θεραπευτήριο ζώων	8.571,43 €	15.000,00 €	6.428,57 €
---------------------------------	------------	-------------	------------

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, το ως άνω φυσικό πρόσωπο, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 309.254,28 € και αναλυτικότερα, για το **ελευθέριο επάγγελμα** ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:
 $[(35.000 + 8.571,43) \times (100/100-50)] = 43.571,43 \times 2,00 = 87.142,86 \text{ €}$

για την **εμπορία πτηνοτρόφων και κτηνοτρόφων** ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:
 $[(120.000 + 7.000 + 15.000) \times (100/100-10)] = 142.000 \times 1,11 = 157.620,00 \text{ ευρώ.}$

και για το **θεραπευτήριο ζώων** ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με:

$$[(36.000 + 6.428,57) \times (100/100-34)] = 42.428,57 \times 1,52 = 64.491,42 \text{ ευρώ.}$$

Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε και με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζονται τα ακόλουθα:
Σε όλες γενικά τις πιο πάνω περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών κατά τις ανωτέρω διακρίσεις, εφόσον τηρούνται βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το κατ' ελάχιστο δηλούμενο στο πλαίσιο του αυτοελέγχου ποσό ακαθάριστων εσόδων, το οποίο προσδιορίζεται κατά τα προαναφερόμενα, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο αυτού που προκύπτει από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου.

Ειδικά στις περιπτώσεις που τηρούνται βιβλία Α κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούνται βιβλία, επειδή δεν υφίσταται σχετική υποχρέωση, το κατ' ελάχιστο δηλούμενο στο πλαίσιο του αυτοελέγχου ποσό ακαθάριστων εσόδων δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο από τις εκροές στη φορολογία

Φ.Π.Α. που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή από το σύνολο των τυχόν χονδρικών πωλήσεων της οικείας διαχειριστικής περιόδου που προκύπτουν από τα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων.

6.3.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.

α. Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων

Οι επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, αναλόγως της κατηγορίας των βιβλίων του Κ.Β.Σ. που τηρούν, πρέπει να δηλώνουν ως καθαρά κέρδη τα ακόλουθα ποσά:

-Όταν τηρούν βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων τους, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση α' της περίπτωσης Α' , με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των Μ.Σ.Κ.Κ. του πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση, εφόσον δεν προβλέπεται γι' αυτή Μ.Σ.Κ.Κ., ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, εφόσον προβλέπονται γι' αυτή περισσότεροι του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., κατά περίπτωση.

-Όταν τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας ή και όταν δεν τηρούν βιβλία, επειδή δεν έχουν σχετική υποχρέωση, το ποσό που ομοίως προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων τους, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση α' της περίπτωσης Α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

β. Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Οι επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ως καθαρά κέρδη το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων τους, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση β' της περίπτωσης Α' , με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των Μ.Σ.Κ.Κ. του πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση.

γ. Μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών

Οι μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ως καθαρά κέρδη το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις α' και β'.

δ. Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες

Οι αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες πρέπει να δηλώνουν ως καθαρά κέρδη το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων τους, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση δ' της περίπτωσης Α' , με τον προβλεπόμενο συντελεστή καθαρών αμοιβών ή το μέσο όρο των συντελεστών καθαρών αμοιβών ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση.

ε. Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παράλληλα ασκούν και εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ως καθαρά κέρδη το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις δ', α' και β', κατά περίπτωση.

Η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε και με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζονται τα ακόλουθα:

Σε όλες γενικώς τις αναφερόμενες στην πιο πάνω περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, εφόσον τηρούνται βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν λογιστικώς με βάση τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και τις ισχύουσες διατάξεις, δηλαδή αυτών που προκύπτουν με την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των προβλεπόμενων από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, εξόδων και δαπανών.

Εφόσον τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούνται βιβλία, επειδή δεν υφίσταται σχετική υποχρέωση, τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και τις ισχύουσες διατάξεις, δηλαδή: εφόσον προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών, δεν μπορεί να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν εξωλογιστικώς με τον πολλαπλασιασμό των αγορών με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών και εφόσον δεν προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών, δεν μπορεί να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν εξωλογιστικώς με τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων, όπως αυτά εξευρίσκονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. επί εσόδων.

Τρόπος με τον οποίο δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου.

Για να υπαχθεί μία επιχείρηση στον αυτοέλεγχο θα πρέπει τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώνονται να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από αυτά που προσδιορίζονται με βάση τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου. Γίνεται δηλαδή σύγκριση των ακαθάριστων εσόδων των βιβλίων με αυτά που προσδιορίζονται με τον ειδικό τρόπο για τον αυτοέλεγχο.

Για να προσδιορίσουμε τα καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου θα λάβουμε υπόψη μας τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα μεταξύ αυτών των βιβλίων και των προσδιοριζόμενων με ειδικό τρόπο ακαθάριστων εσόδων του αυτοελέγχου.

Η επιλογή των γίνεται πάνω στο έντυπο Ε3 (Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών) και συγκεκριμένα στο πίνακα Ι του ανωτέρω εντύπου.

6.4 ΤΡΟΠΟΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ Φ.Π.Α. ν 3296/2004

Στην περίπτωση που με την διαδικασία του αυτοελέγχου προκύπτουν μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα από αυτά που υπάρχουν στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ,πρέπει να υπολογισθεί ο Φ.Π.Α. στη διαφορά των ακαθαρίστων εσόδων και να δηλωθεί η διαφορά αυτή στο << **ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.** >>. Από το σημείωμα αυτό μπορεί να προκύπτει επιπλέον φόρος για πληρωμή ή όχι. **Το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. υποβάλλεται πάντοτε όταν κάνουμε την διαδικασία του αυτοελέγχου.**

Για να υπολογισθεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των διαφορών που προέκυψαν με την αναπροσαρμογή των ακαθαρίστων εσόδων από τον αυτοέλεγχο ,οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε φορολογητέες εκροές κατά συντελεστή Φ.Π.Α. , και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ,κατ αναλογία με βάση τις εκροές που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης.

Οι επιχειρήσεις που έχουν περισσότερους από έναν συντελεστή Φ.Π.Α. ,δηλώνουν τις τυχόν προκύπτουσες διαφορές εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή και οφείλονται στη μετακύλιση τους στο χαμηλότερο συντελεστή.

Θεωρείται ότι υφίσταται τέτοια μετακύλιση ,όταν το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις αγαθών με το υψηλότερο συντελεστή επί των συνολικών πωλήσεων εμπορεύσιμων αγαθών στη χρήση είναι μικρότερο από το ποσοστό συμμετοχής του κόστους των πωληθέντων εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί του συνολικού κόστους των πωληθέντων εμπορεύσιμων αγαθών της χρήσης.

Σε αυτή την περίπτωση η κατανομή των εκροών κατά συντελεστή Φ.Π.Α. γίνεται με βάση την κατανομή του κόστους πωληθέντων αγαθών.

Το ποσό της διαφοράς φόρου που προκύπτει από την αναπροσαρμογή αυτής της κατανομής μεταξύ των συντελεστών προσαυξάνεται κατά 40% και προστίθεται στο οφειλόμενο ποσό Φ.Π.Α. που προκύπτει από τις τυχόν διαφορές εκροών με βάση τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν με τον αυτοέλεγχο.

Παράδειγμα, αν οι συνολικές εκροές είναι 100.000 ευρώ και οι εκροές στο μεγαλύτερο συντελεστή είναι 70.000 ευρώ (70%) και 30.000 ευρώ (30%) στο μικρότερο συντελεστή και αντίστοιχα το κόστος πωληθέντων στο σύνολο είναι 60.000 ευρώ και στο μεγαλύτερο συντελεστή το κόστος πωληθέντων είναι 34.000 ευρώ (54%) και 27.000 ευρώ (46%) στο μικρότερο ,τότε πρέπει να γίνει κατανομή των εκροών με βάση τα ποσοστά του κόστους πωληθέντων στο συνολικό κόστος πωληθέντων δηλαδή για ποσοστό 16% των εκροών με την αναπροσαρμογή θα προκύψει διαφορά Φ.Π.Α.,Φ.Π.Α. της διαφοράς του μεγαλύτερου και του μικρότερου συντελεστή και το ποσό της διαφοράς φόρου που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της κατανομής αυτής ,προσαυξάνεται κατά 40%.

Η παράγραφος 5 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε και με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζονται τα ακόλουθα:

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της εν λόγω παραγράφου, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου και την εφαρμόζουν, θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, μόνο για την εκμετάλλευση εφόσον υποβάλλεται εμπρόθεσμα από αυτούς «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ. Π.Α.», στο οποίο περιλαμβάνονται: Οι τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. που προκύπτουν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στο ν.3296/2004 Περαιτέρω, προκειμένου να υπολογιστεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των υπόψη διαφορών, αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Η κατανομή αυτή γίνεται κατ' αναλογία των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών.

Έτσι, εάν υφίστανται εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (π.χ. εξαγωγές), οι κατά τα παραπάνω διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. δεν κατανέμονται σε αυτές. Π.χ., εάν υπάρχουν φορολογητέες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ύψους 150.000 €, εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ύψους 50.000 € και εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (εξαγωγές) ύψους 70.000 €, και οι διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. βάσει του αυτοελέγχου ανέρχονται στα 30.000 €, οι τελευταίες θα κατανεμηθούν στις φορολογητέες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών κατά ποσό 22.500 € [$30.000 \times (150.000 / 2000)$] και στις απαλλασσόμενες εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών κατά ποσό 7.500 € [$30.000 \times (50.000 / 200.000)$]

Με τις διατάξεις του άρθρου 15§5 ορίζεται ότι ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, καθώς και τις μικτές επιχειρήσεις για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως επίσης και για τους ελεύθερους επαγγελματίες για την ως άνω δραστηριότητα που ενδεχομένως παράλληλα άσκησαν, **προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ**, κατά το άρθρο 13 του ν. 3296/2004, **πρέπει να δηλωθούν ως διαφορές εκροών οι τυχόν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων** που αντίστοιχα προκύπτουν από την περαίωση .

Το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε τρία αντίτυπα το ένα εκ των οποίων επιστρέφεται υπογραμμένο στον υποκείμενο ή στον νόμιμο εκπρόσωπο αυτού ,ως αντίγραφο.

Το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου που υποβάλλεται εκπρόθεσμα δεν γίνεται αποδεκτό και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

3. Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 16 του ν. 3296/2004

Στο άρθρο 16 του ν. 3296/2004 δεν έγινε καμία ουσιαστική μεταβολή ,παρά μόνο με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010

αντικαταστάθηκε ο τίτλος του άρθρου ,από «Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών» σε «Αυτοέλεγχος δηλώσεων λοιπών φορολογιών»,

4. Μεταβολές που επήλθαν στο άρθρο 17 του ν. 3296/2004

Το άρθρο 17 αναφέρεται σε μεταβατικές και άλλες διατάξεις ,δηλαδή αναφέρεται και διευκρινίζει διάφορα θέματα που προκύπτουν από την εφαρμογή του αυτοελέγχου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν οι ακόλουθες μεταβολές:

(1.) Δεν υφίσταται πλέον το δικαίωμα που παρείχετο από την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του ν.3296/2004, δηλαδή οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες να μπορούν εφόσον το επιθυμούσαν να υποβάλλουν εκπρόθεσμες δηλώσεις αυτοελέγχου φορολογίας εισοδήματος ,Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογικών αντικειμένων δηλαδή πέραν των προθεσμιών της εμπρόθεσμης υποβολής που εκάστοτε ισχύουν για κάθε φορολογία και επί των διαφορών φόρων ή τελών ή εισφορών ,να επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα κατά τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις. Έτσι πλέον για να ισχύει ο αυτοέλεγχος οι ανωτέρω δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται εμπρόθεσμα.

Η ανωτέρω παράγραφος 1 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου, τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώνονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμιά περίπτωση.

Κατ' εξαίρεση όμως μόνο εφόσον το επιθυμεί ο φορολογούμενος ,στις τυχόν περιπτώσεις που για οποιοδήποτε λόγο δήλωσε ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α. μεγαλύτερα εκείνων που προβλέπονται από τον αυτοέλεγχο, με αποτέλεσμα να βεβαιωθούν ποσά φόρων, τελών ή εισφορών μεγαλύτερα εκείνων που αναλογούν, να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε ένα έτος από τον αυτοέλεγχο ειδική δήλωση - αίτηση περί υπαγωγής του σε τακτικό έλεγχο. Στο πλαίσιο αυτού του ελέγχου συμψηφίζονται τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν λόγω του αυτοελέγχου, εάν δε προκύψει αρνητική διαφορά, αυτή, κατά το μέρος που αφορά τα επιπλέον των αναλογούντων ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο του αυτοελέγχου, επιστρέφεται.

6.5 Γενικά θέματα που προκύπτουν για την εφαρμογή του αυτοελέγχου

Έλεγχος του αυτοελέγχου.

Μερικές δηλώσεις του αυτοελέγχου επιλέγονται βάσει τυχαίου δείγματος για έλεγχο ως προς την υπαγωγή τους στον αυτοέλεγχο ,την ορθότητα της υποβολής τους και τα εισοδήματα που έχουν δηλωθεί. Αυτό γίνεται κατόπιν απόφασης του Υπουργού Οικονομικών

Αν από τα δεδομένα των βιβλίων προκύπτει ζημία για τη χρήση που έχει υποβληθεί δήλωση αυτοελέγχου ,η ζημία δεν λαμβάνεται υπόψη . Η ζημία αυτή χάνεται και δεν μπορεί να μεταφερθεί για συμψηφισμό στην επόμενη χρήση.

Το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ υποβάλλεται ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα του ΦΠΑ με τον αυτοέλεγχο δηλαδή αν αυτό είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό. Οι υποθέσεις των επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών που υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου και την εφαρμόζουν θεωρούνται ότι περαιώθηκαν εφόσον εκτός των άλλων υποβάλλεται εμπρόθεσμα από αυτούς και το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ».

Πιστωτικό ΦΠΑ.

Όταν σε μία χρήση γίνεται η διαδικασία του αυτοελέγχου ενδέχεται σε αυτήν τη χρήση να έχει μεταφερθεί πιστωτικό (αρνητικό) υπόλοιπο ΦΠΑ από προηγούμενη ανέλεγκτη χρήση. Το μεταφερόμενο αυτό πιστωτικό υπόλοιπο δεν υπολογίζεται κατά την εκκαθάριση του τυχόν οφειλόμενου ΦΠΑ που γίνεται με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου. Το πιστωτικό αυτό θα διακανονιστεί κατά το κλείσιμο της προηγούμενης ανέλεγκτης χρήσης από την οποία έχει μεταφερθεί (ΠΟΛ 1191/2010).

Μείωση πιστωτικού ΦΠΑ.

Όταν με το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ» προκύπτει μείωση του πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη μεταφερθεί σε επόμενη χρήση η διαφορά αυτή μειώνει το φόρο εισροών (δαπανών) της φορολογικής περιόδου στην οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα. Το ίδιο ισχύει όταν αντί για μείωση του πιστωτικού υπολοίπου γίνεται μηδενισμός ή μετατροπή του σε χρεωστικό. Αν δεν γίνει μείωση του φόρου των εισροών (δαπανών) ενώ υπήρχε υποχρέωση, να καταλογίζονται από την εφορία τα ανάλογα ποσά και επιβάλλονται οι προβλεπόμενες κυρώσεις (ΠΟΛ 1064/2007).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

7.1 Παραδείγματα εφαρμογής αυτοελέγχου

7.1.1 Παράδειγμα 1°

Ο.Ε. με τηρούμενα βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση καφετέριας (Κ.Α. 9015 ,Μ.Σ.Κ.Κ. 21%) ,από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

Αγορές με συντελεστή Φ.Π.Α. 11% ευρώ.	100.000
Αγορές με συντελεστή Φ.Π.Α 23% ευρώ.	50.000
Αποθέματα αρχής με συντελεστή Φ.Π.Α. 11% ευρώ.	10.000

Αποθέματα αρχής με συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ευρώ.	5.000
Αποθέματα τέλους χρήσεως με συντελεστή Φ.Π.Α. 11% ευρώ.	15.000
Αποθέματα τέλους χρήσεως με συντελεστή Φ.Π.Α 23% ευρώ.	8.000
Δαπάνες – γενικά έξοδα – αποσβέσεις ευρώ.	20.000
Ακαθάριστα έσοδα με συντελεστή Φ.Π.Α, 11% ευρώ.	132.000
Ακαθάριστα έσοδα με συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ευρώ.	48.000

Υπολογισμός ακαθάριστων εσόδων .

Ακαθάριστα έσοδα = (κόστος πωληθέντων + δαπάνες, γενικά έξοδα, αποσβέσεις) χ συντελεστής αναγωγής

Κόστος πωληθέντων = αγορές χρήσεως + αποθέματα αρχής – αποθέματα τέλους χρήσεως = 150.000 + 15.000 – 23.000 = 142.000 ευρώ.

Συντελεστής αναγωγής = $100/100-21= 1,27$

Ακαθάριστα έσοδα = $(142.000 + 20.000) \times 1,27 = 205.740$ ευρώ.

Άρα ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου ν. 3296/2004 = 205.740,00 ευρώ.

Υπολογισμός καθαρών κερδών.

Λογιστικά καθαρά κέρδη = ακαθάριστα έσοδα – κόστος πωληθέντων – (δαπάνες, γενικά έξοδα , αποσβέσεις) = $180.000 – 142.000 – 20.000 = 18.000$ ευρώ.

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = $205.740 \times 21\% = 43.205,40$ ευρώ.

Άρα καθαρά κέρδη αυτοελέγχου ν.3296/2004 = 43.205,40 ευρώ.

Πρέπει τα ανωτέρω δεδομένα να μεταφερθούν στον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

**ΠΙΝΑΚΑ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ
ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΑΡΘΡΟ
15 Ν. 3296/04 (για επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες άρθρ. 14 ν.
3296/04)**

	Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα α+β=γ	Συντ/σής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα Αυτοελέγχου	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων και στοιχείων
--	-----------------------------	---------------------------------------	-------------------	-----------------------------	------------------------------------	---

Εμπορία- παραγωγή	142.000	20.000	162.000	1,27	205.740	180.000
Παροχή υπηρεσιών						
Ελευθέριο επάγγελμα						
				ΣΥΝΟΛΑ	205.740	180.000

	Εμπορία Παραγωγή	Παροχή υπηρεσιών	Ελευθέριο Επάγγελμα	Σύνολα
Ακαθάριστα έσοδα .	205.740			205.740
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ	21%			
Καθαρά κέρδη αυτοελεγχου	43.205,40			43.205,40
Καθαρά κέρδη λογιστικά	18.000,00			18.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη.	43.205,40			43.205,40

Τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου και τα καθαρά κέρδη θα μεταφερθούν στο έντυπο Ε5. και συγκεκριμένα στον πίνακα Δ και στους κωδικούς 801 και 802 αντίστοιχα.

ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04.

Απαραίτητη προϋπόθεση για να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αυτοελέγχου θα πρέπει να υποβληθεί και το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου **εμπρόθεσμα** και να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. στις διαφορές των ακαθαρίστων εσόδων.

Επίσης μετά την τροποποίηση του ν. 3296/2004 με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 εξετάζουμε εάν υπάρχει μετακύλιση Φ.Π.Α. από τον υψηλό συντελεστή ΦΠΑ 23% στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 11%. Αυτό γίνεται στην πρώτη σελίδα του νέου ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α. και αν υπάρχει καταβάλετε με προσαύξηση 40%.

Η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1/2010 έως 31/12/2010 της επιχείρησης
 Βάσει των οικονομικών δεδομένων του παραδείγματος μας έχει τα παρακάτω
 δεδομένα:

<u>Φορολογητέες εκροές</u>		<u>Φ.Π.Α.</u>	<u>Φορολογητέες εισροές</u>	
<u>Φ.Π.Α.</u>				
11%	132.000	14.520	11%	100.000
11.000				
23%	48.000	11.040	23%	50.000
11.500				
Σύνολα: 180.000		25.560	Δαπάνες: 20.000	
2.500				
Φορ/τέων				
Εκροών:		Σύνολα φορ/τέων		
		Εισροών:	170.000	
25.000				
		Πιστωτικό υπόλοιπο		
		Προηγούμενης περιόδου:		
		Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε		
		με προσωρινές δηλώσεις:		
560				
		Προστιθέμενα ποσά:		
		Αφαιρούμενα ποσά:		
		Γενικό σύνολο φόρου εισροών:		
25.560				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ:	25.560	ευρώ		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ:	25.560	ευρώ		

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ:				
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟ				

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ. Φ.Π.Α

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ:
Α.Φ.Μ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ & ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ.

1.	2.	3.	4.	5.	6.
Σύνολο εκρών εμπορευσίμων.	Σύνολο εκρών με υψηλότερους συντελεστές.	Ποσοστό συμμετοχής Στήλη 2 / στήλη 1	Κόστος πωληθέντων	Κόστος πωληθέντων με τους υψηλότερους συντελεστές	Ποσοστό Συμμετοχής Στήλη 5 / στήλη 4
180.000	48.000	26,67%	142.000	47.000	30,10%

Κατανομή του ποσού της διαφοράς Εκρών της στήλης 9 στις εκροές με Υψηλότερους συντελεστές.

7	8	9	εκροές	10	11	12
Σύνολο εκρών αυτοελέγχου	Διαφορά ποσοστών συμμετοχής στήλη 6 μείον στήλη 3	Διαφορά εκρών που αναλογούν στους υψηλότερους συντελεστές		Ποσά εκρών με υψηλότερους συντελεστές	% επί του συνόλου στήλης 10	Επιμερισμός Διαφοράς 9 x 11
205.740	3,43%	7.056,88	23%	48.000	100	7.056,88
			σύνολα	48.000	100	7.056,88

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ.

Διαφορές συντελεστών		Ποσά στήλης 12.	13. Οφειλόμενος φόρος	Προσαύξηση 40%		14. Γενικό σύνολο φόρου μετακύλισης
23%--11%= 12%	X	7.056,88	846,82	338,73	=	1.185,55
σύνολα		7.056,88	846,82	338,73	=	1.185,55

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ. (σύνολο στήλης 7 της 2 ^{ης} σελίδας)	+	29.345,60
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ Κωδ. 710 εκκαθαριστικής.	--	25.000,00
πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης ανέλεγκτης διαχειριστικής περιόδου.	+	
Καταβληθέντα ποσά Κωδ. 811 εκκαθαριστικής	---	560,00
Οφειλόμενος φόρος λόγω μετακύλισης. Στήλη 14 πίνακα διαφορών μετακύλισης.	+	1.185,55
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΑΡΧΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	---	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ για καταβολή.		4.971,15

ΣΕΛΙΔΑ 2.

ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ – ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ – ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ –
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ Η ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ.

	1	2	3	4.	5	6	7
Εκροές φορ/τεες	Εκροές από πώληση εμπορευμάτων ή Π.Υ.	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών Ν. 3296/04	Μερικό σύνολο 1 + 3	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο εκροών 4 + 5	Σύνολο φόρου εκροών
11%	132.000	73,33	18.875,14	150.875,14		150.875,14	16.726,68
23%	48.000	26,67	6.864,86	54.864,86		54.864,86	12.618,92
Εκροές χωρίς δικαίωμα εκπτώσης							
ΣΥΝΟΛΑ	180.000	100	25.740	205.740		205.740	29.345,60

7.1.2 Παράδειγμα 2°

Ατομική επιχείρηση η οποία εκμεταλλεύεται καφετέρια (Μ.Σ.Κ.Κ. 21% Κ.Α. 9015) και τηρεί βιβλία β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. κατά την διαχειριστική περίοδο 1-1 έως 31-12-2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων.

ακαθάριστα έσοδα	240.000
κόστος πωληθέντων αγαθών χαμηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α	160.000
Κόστος πωληθέντων αγαθών υψηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α.	40.000
Συνολικό κόστος πωληθέντων	200.000
έξοδα- δαπάνες – αποσβέσεις	20.600

εκροές φορολογητέες από 1/1-14/3/2010 με συντελεστή 9%	48.000
εκροές φορολογητέες από 1/4-30/6/2010 με συντελεστή 10%	60.000
εκροές φορολογητέες από 1/7-31/12/2010 με συντελεστή 11%	108.000
Σύνολο εκροών χαμηλότερου συντελεστή	216.000

εκροές φορολογητέες από 1/1-14/3/2010 με συντελεστή 19%	9.600
εκροές φορολογητέες από 1/4-30/6/2010 με συντελεστή 21%	8.400
εκροές φορολογητέες από 1/7-31/12/2010 με συντελεστή 23%	6.000
Σύνολο εκροών υψηλότερου συντελεστή	24.000

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα ,η ως άνω ατομική επιχείρηση ,επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο ,με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2011.

Υπολογισμός ακαθαρίστων εσόδων.

Ακαθάριστα έσοδα = (κόστος πωληθέντων + (δαπάνες , έξοδα , αποσβέσεις))
χ συντελεστής αναγωγής.= (200.000 +20.600) χ 1,27 = 280.162,00 ευρώ.

Συντελεστής αναγωγής = 100/100-21= 1,27

Άρα ακαθάριστα κέρδη βάσει ν. 3296/2004 280.162,00 ευρώ.

Υπολογισμός καθαρών κερδών

λογιστικά καθαρά κέρδη	
ακαθάριστα έσοδα βιβλίων	240.000
μείον κόστος πωληθέντων	- 200.000
μείον δαπάνες ,έξοδα, αποσβέσεις	<u>- 20.600</u>
λογιστικά καθαρά κέρδη	19.400

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = 280.162 χ 21% = 58.843,02 ευρώ

Άρα καθαρά κέρδη βάσει ν.3296/2004: 58.843,02 ευρώ

Πρέπει τα ανωτέρω δεδομένα να μεταφερθούν στον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/04 (για επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)

	Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα α+β=γ	Συντ/στής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα Αυτοελέγχου	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων στοιχείου
Εμπορία- παραγωγή	200.000	20.600	220.600	1,27	280.162	240.000
Παροχή υπηρεσιών						
Ελευθέριο επάγγελμα						
				ΣΥΝΟΛΑ	280.162	240.000

Εμπορία Παραγωγή
Παροχή Υπηρεσιών
Ελευθέριο Επάγγελμα

Σύνολα

Ακαθάριστα έσοδα .	280.162,00			280.162,00
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ	21%			21%
Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου	58.834,02			58.834,02
Καθαρά κέρδη λογιστικά	19.400,00			19.400,00
Τελικά καθαρά κέρδη.	58.834,02			58.834,02

Τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου **280.162,00 ευρώ** θα μεταφερθούν στο έντυπο Ε1 Δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτους 2011 και συγκεκριμένα στον **πίνακα Γ** (εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις) και στον **κωδικό 425** (ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση)

Τα δε **καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου 58.834,02 ευρώ** ,θα μεταφερθούν στον ίδιο πίνακα Γ του Ε3 και συγκεκριμένα στον **κωδικό 401**.

ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04.

Απαραίτητη προϋπόθεση για να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αυτοελέγχου θα πρέπει να υποβληθεί και το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου **εμπρόθεσμα** και να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. στις διαφορές των ακαθαρίστων εσόδων.

Επίσης μετά την τροποποίηση του ν. 3296/2004 με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 εξετάζουμε εάν υπάρχει μετακύλιση Φ.Π.Α. από τους υψηλούς συντελεστές ΦΠΑ 23%, 21% και 19%, στους χαμηλούς συντελεστές Φ.Π.Α. 11% ,10% και 9%..

Αυτό γίνεται στην πρώτη σελίδα του νέου ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α. και αν υπάρχει καταβάλετε με προσαύξηση 40%.

Επειδή το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις εμπορευσίμων αγαθών με τους υψηλότερους συντελεστές επί των εκροών από τις συνολικές πωλήσεις εμπορευσίμων αγαθών της οικείας χρήσης .

((24.000 / 240.000) χ100= 10%) είναι μικρότερο από το ποσοστό συμμετοχής του κόστους των πωληθέντων εμπορευσίμων αγαθών με τους υψηλότερους συντελεστές επί του συνολικού κόστους των πωληθέντων εμπορευσίμων αγαθών στην ίδια χρήση. (40.000/200.000) χ 100= 20%, πράγμα που σημαίνει ότι υφίσταται μετακύλιση εκροών από τους υψηλότερους στους χαμηλότερους συντελεστές.

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ. Φ.Π.Α

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ:
Α.Φ.Μ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ & ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ.

1.	2.	3.	4.	5.	6.
Σύνολο εκροών εμπορευσίμων.	Σύνολο εκροών με υψηλότερους συντελεστές.	Ποσοστό συμμετοχής Στήλη 2 / στήλη 1	Κόστος πωληθέντων	Κόστος πωληθέντων με τους υψηλότερους συντελεστές	Ποσοστό Συμμετοχής Στήλη 5 / στήλη 4
240.000	24.000	10 %	200.000	40.000	20 %

Κατανομή του ποσού της διαφοράς
Εκροών της στήλης 9 στις εκροές με
Υψηλότερους συντελεστές.

7	8	9	εκροές	10	11	12
---	---	---	--------	----	----	----

Σύνολο εκροών αυτοελέγχου	Διαφορά ποσοστών συμμετοχής στήλη 6 μείον στήλη 3	Διαφορά εκροών που αναλογούν στους υψηλότερους συντελεστές		Ποσά εκροών με υψηλότερους συντελεστές	% επί του συνόλου στήλης 10	Επιμερισμός Διαφοράς 9 x 11
280.162	10%	28.016,20	19%	9.600,00	40%	11.206,48
			21%	8.400,00	35%	9.805,67
			23%	6.000,00	25%	7.004,05
			σύνολα	24.000,00	100	28.016,20

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ.

Διαφορές συντελεστών		Ποσά στήλης 12.	13. Οφειλόμενος φόρος	Προσαύξηση 40%		14. Γενικό σύνολο φόρου μετακύλισης
19%-9% = 10%	X	11.206,48	1.120,65	448,26	=	1.568,91
21%-10% = 11%	X	9.805,67	1.078,62	431,45	=	1.510,07
23%-11% = 12%	X	7.004,05	840,49	339,20	=	1.176,69
σύνολα		28.016,20	3.039,76	1.215,91		4.255,67

Έστω τα ποσά της εκκαθαριστικής Φ.Π.Α. κωδ. 710 είναι 25.000 και κωδ. 811 2.168,00 ,τότε έχουμε τον παρακάτω πίνακα εκκαθάρισης.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ. (σύνολο στήλης 7 της 2 ^{ης} σελίδας)	+	31.714,34
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ Κωδ. 710 εκκαθαριστικής.	--	25.000,00
πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης ανέλεγκτης διαχειριστικής περιόδου.	+	
Καταβληθέντα ποσά Κωδ. 811 εκκαθαριστικής	---	2.168,00
Οφειλόμενος φόρος λόγω μετακύλισης. Στήλη 14 πίνακα διαφορών μετακύλισης.	+	4.255,67
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΑΡΧΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	---	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ για καταβολή.		8.802,01

ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ – ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ – ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ – ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ Η ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ.

	1	2	3	4.	5	6	7
Εκροές φορ/τεες	Εκροές από πώληση εμπορευμάτων ή Π.Υ.	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών Ν. 3296/04	Μερικό σύνολο 1 + 3	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο εκροών 4 + 5	Σύνολο φόρου εκροών
9%	48.000	20%	8.032,40	56.032,40		56.032,40	5.042,92
10%	60.000	25%	10.040,50	70.040,50		70.040,50	7.004,05
11%	108.000	45%	18.072,90	126.072,90		126.072,90	13.868,02
19%	9.600	4%	1.606,48	11.206,48		11.206,48	2.129,23
21%	8.400	3,5%	1.405,67	9.805,67		9.805,67	2.059,19
23%	6.000	2,5%	1.004,05	7.004,05		7.004,05	1.610,93
Εκροές χωρίς δικαίωμα εκπτώσης							
ΣΥΝΟΛΑ	240.000	100	40.162	280.162		280.162	31.714,34

7.1.3 Παράδειγμα 3°

Υδραυλικός έχει ατομική επιχείρηση με τηρούμενα βιβλία β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και αντικείμενο εργασιών την εμπορία ειδών υγιεινής και υδραυλικών ειδών λιανικώς (ΚΑΕ 1207 Μ.Σ.Κ.Κ. 11%) και παροχή υπηρεσιών (ΚΑΕ 8041 Μ.Σ.Κ.Κ 50%) ,από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία Κ.Β.Σ. της διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας	180.0000 ευρώ.
Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών	60.000 ευρώ.
Αγορές εμπορευμάτων χρήσεως	140.000 ευρώ.
Αποθέματα εμπορευμάτων αρχής	20.000 ευρώ
Αποθέματα εμπορευμάτων τέλος χρήσεως	25.000 ευρώ.
δαπάνες – γενικά έξοδα – αποσβέσεις εμπορίας	30.000 ευρώ.
δαπάνες – γενικά έξοδα – αποσβέσεις Π.Υ.	28.000 ευρώ.
κοινές δαπάνες	10.000 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα να γίνει ο αυτοέλεγχος.

Πρόκειται για μικτή επιχείρηση εμπορίας αγαθών και παροχής υπηρεσιών ,θα υπολογίσουμε ξεχωριστά τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της εμπορίας και της παροχής υπηρεσιών.

Επιμερισμός κοινών δαπανών

$10.000 \times (180.000/ 240.000) = 7.500$ ευρώ δαπάνες εμπορίας.

$10.000 \times (60.000/ 240.000) = 2.500$ ευρώ δαπάνες παροχής υπηρεσιών.

Υπολογισμός ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών εμπορίας.

Ακαθάριστα έσοδα =(κόστος πωληθέντων + δαπάνες ,έξοδα, αποσβέσεις) \times συντελεστής αναγωγής.

Συντελεστής αναγωγής = $100/100-11= 1,12$

Κόστος πωληθέντων = αγορές χρήσεως +αποθέματα αρχής – αποθέματα τέλος χρήσεως = $140.000 + 20.000 -25.000 = 135.000$ ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα = $(135.000 + 37.500) \times 1,12 = 193.200$ ευρώ.

καθαρά κέρδη λογιστικά	
ακαθάριστα έσοδα βιβλίων	180.000 ευρώ.
μείον κόστος πωληθέντων	- 135.000 ευρώ.
μείον δαπάνες,έξοδα, αποσβέσεις	<u>- 37.500 ευρώ.</u>
καθαρά κέρδη	7.500 ευρώ.

Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά $193.200 \times 11\% = 21.252$ ευρώ.

Άρα:

ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου εμπορίας	193.200 ευρώ.
καθαρά κέρδη αυτοελέγχου εμπορίας	21.252 ευρώ.

Υπολογισμός ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών παροχής υπηρεσιών.

Ακαθάριστα έσοδα = (δαπάνες ,γενικά έξοδα ,αποσβέσεις) \times συντελεστής αναγωγής = $30.500 \times 2,00 = 61.000$ ευρώ.

Συντελεστής αναγωγής = $100/100-50 = 2,00$

καθαρά κέρδη λογιστικά	
ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών	60.000 ευρώ
μείον δαπάνες, έξοδα, αποσβέσεις	30.500 ευρώ
καθαρά κέρδη	29.500 ευρώ

καθαρά κέρδη Π.Υ. εξωλογιστικά $61.000 \times 50 \% = 30.500$ ευρώ.

Άρα:

ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου Π.Υ. 61.000 ευρώ.
καθαρά κέρδη αυτοελέγχου Π.Υ. 30.500 ευρώ

Πρέπει τα ανωτέρω δεδομένα να μεταφερθούν στον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/04 (για επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)

	Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα α+β=γ	Συντ/στής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα Αυτοελέγχου	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων στοιχείων
Εμπορία- παραγωγή	135.000	37.500	172.500	1,12	193.200	180.000
Παροχή υπηρεσιών		30.500		2,00	61.000	60.000
Ελευθέριο επάγγελμα						
				ΣΥΝΟΛΑ	254.200	240.000

Εμπορία Παραγωγή
Παροχή Υπηρεσιών
Ελευθέριο Επάγγελμα

Σύνολα

Ακαθάριστα έσοδα .	193.200,00	61.000,00		254.200,00
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ	11%	50%		
Καθαρά κέρδη αυτοελεγχου	21.252,00	30.500,00		51.752,00
Καθαρά κέρδη λογιστικά	7.500,00	29.500,00		37.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη.	21.252,00	30.500,00		51.752,00

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου 254.200,00 ευρώ θα μεταφερθούν στο έντυπο Ε1 Δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτους 2011 και συγκεκριμένα στον πίνακα Γ (εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις) και στον κωδικό 425 (ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση)

Τα δε συνολικά καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου (εμπορίας και παροχής υπηρεσιών , 21.252,00 + 30.500) 51.752,00 ευρώ ,θα μεταφερθούν στον ίδιο πίνακα Γ του Ε3 και συγκεκριμένα στον κωδικό 401

Φ.Π.Α. ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή στο παράδειγμα μας τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν με τον αυτοέλεγχο **254.200,00 ευρώ** είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης **240.000,00 ευρώ**, πρέπει να υποβληθεί και << ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. >> για να αποδοθεί ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα (254.200,00 -- 240.000,00 = **14.200,00 ευρώ**) και επειδή έχουμε ένα συντελεστή Φ.Π.Α. 23% δεν έχουμε και μετακύλιση ,αλλά ούτε και επιμερισμό της διαφοράς σε συντελεστές και ο αναλογούν Φ.Π.Α. για καταβολή είναι 14.200,00 x 23%= 3.266,00 ευρώ.

7.1.4 Παράδειγμα 4°

Ελεύθερος επαγγελματίας λογιστής με τηρούμενα βιβλία β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ,από τα οποία προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα για την χρήση 2010.

ακαθάριστα έσοδα Π.Υ.	55.000 ευρώ
ενοίκια	12.000 ευρώ
δαπάνες	10.000 ευρώ
αποσβέσεις	5.000 ευρώ
σύνολο	27.000 ευρώ

με βάση τα παραπάνω δεδομένα ζητείται εάν τον συμφέρει να γίνει ο αυτοέλεγχος.

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων.

Μ.Σ.Κ.Κ. 50%

Ακαθάριστα έσοδα = συνολικές δαπάνες x συντελεστής αναγωγής= 27.000 x 2,00 = 54.000

Συντελεστής αναγωγής = 100/100-50= 2.00

Προσδιορισμός καθαρών κερδών.

α. Λογιστικά

ακαθάριστα έσοδα	55.000
μείον σύνολο δαπανών	- 27.000
καθαρά κέρδη	28.000

β. εξωλογιστικά

ακαθάριστα έσοδα x Μ.Σ.Κ.Κ. = 55.000 X 50% = 27.500 ευρώ.

Πρέπει τα ανωτέρω δεδομένα να μεταφερθούν στον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/04 (για επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)

	Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα α+β=γ	Συντ/στής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα Αυτοελέγχου	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων στοιχείου
Εμπορία- Παραγωγή						
Παροχή υπηρεσιών						
Ελευθέριο επάγγελμα		27.000	27.000	2,00	54.000	55.000
				ΣΥΝΟΛΑ	54.000	55.000

Εμπορία
Παραγωγή
Παροχή
Υπηρεσιών
Ελευθέριο
Επάγγελμα

Σύνολα

Ακαθάριστα έσοδα .			55.000	55.000
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ			50%	
Καθαρά κέρδη αυτοελεγχου			27.500	27.500
Καθαρά κέρδη λογιστικά			28.000	28.000
Τελικά καθαρά κέρδη.			28.000	28.000

Τα ποσά , των 55.000 ευρώ θα μεταφερθούν στον πίνακα Δ του εντύπου Ε1 (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος) και συγκεκριμένα στον κωδικό 517 ή 518 (ανάλογα αν αφορά τον υπόχρεο ή τη σύζυγο) και των 28.000 ευρώ στον ίδιο πίνακα και στον κωδικό 501 ή 502 ανάλογα.

Τον ανωτέρω ελεύθερο τον συμφέρει ο αυτοέλεγχος διότι δεν προκύπτουν διαφορές στα ακαθάριστα έσοδα και ως έκ τούτο ούτε και στις φορολογητέες εκροές Φ.Π.Α. , αλλά ούτε και διαφορές στα καθαρά κέρδη, με αποτέλεσμα να πληρώσει φόρους μόνο από τα βάση προκύπτοντα δεδομένα των τηρουμένων βιβλίων χωρίς καμία άλλη επιβάρυνση.

Δηλαδή είναι ειλικρινής βάση του ν. 3296/2004.

Ειδικό σημείωμα Φ.Π.Α . αυτοελέγχου θα υποβληθεί έστω και μηδενικό.

7.2 ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Ν.3296/2004 ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 79 ΤΟΥ Ν.3842/2010 ΚΑΙ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Ν.3296/2004

7.2.1 Παράδειγμα 1°

(εφαρμογής του αυτοελέγχου μικτής εμπορικής επιχείρησης και παροχής υπηρεσιών, καθώς και αυτοπεραίωσης)

Ατομική επιχείρηση με τηρούμενα βιβλία Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και αντικείμενο εργασιών 1°. Την πώληση γεωργικών σπόρων χονδρικός. 2°. Την πώληση γεωργικών σπόρων λιανικός και 3°. Του εμπορομεσίτη.

Από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

Αγορές γεωργικών σπόρων διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 200.000

ευρώ.

Αποθέματα αρχής γεωργικών σπόρων	40.000	ευρώ
Αποθέματα τέλους χρήσεως γεωργικών σπόρων	30.000	ευρώ
Γενικά έξοδα -δαπάνες εμπορίας	20.000	ευρώ
Αποσβέσεις παγίων εμπορίας	5.000	ευρώ
Δαπάνες-αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών.	14.000	ευρώ
Κοινές δαπάνες εμπορίας και παροχής υπηρεσιών	10.000	ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις	210.000	ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα από λιανικές πωλήσεις	50.000	ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών	30.000	ευρώ

Την 10-3-2010 σε έλεγχο που έγινε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση είχε ενημερώσει εκπρόθεσμα το τηρούμενα βιβλίο εσόδων –εξόδων και εκδόθηκε η σχετική απόφαση επιβολής προστίμου.

A. Να εξετασθεί εάν συγκεκριμένη επιχείρηση υπάγεται στην διαδικασία του αυτοελέγχου και αν υπάγεται να γίνει ο αυτοέλεγχος.

B. Εάν τα ανωτέρω οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης αφορούν την διαχειριστική περίοδο 1-1-2009 έως 31-12-2009, να γίνει ο αυτοπεραίωση αυτής και να γίνει σύγκριση .

ΛΥΣΗ

A. Πρώτα εξετάζουμε εάν η ανωτέρω επιχείρηση υπάγεται στις διατάξεις του αυτοελέγχου.

Σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 1 περίπτωση γ του ν.3296/2004 για να υπάγεται μια μικτή εμπορική επιχείρηση πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως (εμπορίας-παραγωγής και παροχής υπηρεσιών) πρέπει να είναι **μέχρι**

300.000 ευρώ και εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της παροχής υπηρεσιών είναι **μέχρι 150.000 ευρώ**.

Τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης είναι:

Εμπορίας	260.000 ευρώ
Παροχής υπηρεσιών	30.000 ευρώ

ΣΥΝΟΛΟ 290.000 ευρώ

Αρά η επιχείρηση πληρεί το ανωτέρω γενικό κριτήριο ένταξης στη διαδικασία του αυτοελέγχου.

Επίσης εξετάζουμε εάν η ανωτέρω επιχείρηση υπάγεται στις υπάγεται στις εξαιρέσεις του αυτοελέγχου.

Η επιχείρηση τήρησε βιβλία της προσήκουσας κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Η διαχειριστική περίοδος 1-1-2010 έως 31 -12-2010 βαρύνεται με τυπική παράβαση του Κ.Β.Σ. και όχι με ουσιαστική δηλαδή από αυτές που προβλέπονται από το άρθρο 30 παρ.3, 4, 6 του Π.Δ. 186/1992.

Και γενικά δεν εμπίπτει σε καμία από τις εξαιρέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 3 του ν. 3296/2004 όπως ισχύει μετά την τροποποίηση του με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010.

Σε μικτή επιχείρηση εμπορίας και παροχής υπηρεσιών όπως στο παράδειγμα υπολογίζουμε ξεχωριστά τα ακαθάριστα έσοδα κάθε δραστηριότητας ξεχωριστά.

Για να υπαχθεί μία επιχείρηση στον αυτοέλεγχο θα πρέπει τα ακαθάριστα έσοδα για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων που δηλώνονται να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από αυτά που προσδιορίζονται με βάση τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου. Γίνεται δηλαδή σύγκριση των ακαθάριστων εσόδων των βιβλίων με αυτά που προσδιορίζονται με τον ειδικό τρόπο για τον αυτοέλεγχο.

Το ίδιο ισχύει και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών.

Πρώτα υπολογίζουμε τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου με τον παρακάτω τύπο.

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα} = (\text{κόστος πωληθέντων} + \text{έξοδα και δαπάνες} + \text{αποσβέσεις}) \times \text{συντελεστής αναγωγής}$$

Κόστος πωληθέντων = αγορές χρήσεως + αποθέματα αρχής – αποθέματα τέλους χρήσεως = 200.000 ευρώ + 40.000 ευρώ – 30.000 ευρώ = **210.000 ευρώ**.

Συντελεστής αναγωγής.

Ο συντελεστής αναγωγής προκύπτει από το κλάσμα που **έχει αριθμητή το 100 και παρονομαστή το 100 μείον το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (ΜΣΚΚ)**.

Ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι ποσοστιαίος συντελεστής που περιλαμβάνεται σε πίνακές που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών και είναι διαφορετικός για κάθε επάγγελμα. Αν κάποια επιχείρηση έχει περισσότερες δραστηριότητες και κατά συνέπεια περισσότερους από έναν Μ.Σ.Κ.Κ. τότε εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής.

Μ.Σ.Κ.Κ πώληση γεωργικών σπόρων χονδρικά	6%	κωδικός	5060
Μ.Σ.Κ.Κ. πώληση γεωργικών σπόρων λιανικά	15%	κωδικός	5061
Μ.Σ.Κ.Κ παροχής υπηρεσιών (εμπορομεσίτη)	58%	κωδικός	8006

Μέσος σταθμικός συντελεστής (ΜΣΚΚ).

Στη περίπτωση μας η επιχείρηση έχει περισσότερες από μία δραστηριότητες και υπάγονται σε διαφορετικούς μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους. Σε αυτή την περίπτωση για να κάνουμε αυτοέλεγχο βρίσκουμε και χρησιμοποιούμε το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους. Η εύρεση του μέσου σταθμικού συντελεστή γίνεται με τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Δηλαδή:

Χονδρικές πωλήσεις	210.000 ευρώ	χ 6%	= 12.600 ευρώ καθαρά κέρδη.
Λιανικές πωλήσεις	50.000 ευρώ	χ 15%	= 7.500 ευρώ καθαρά κέρδη.
Σύνολο	20.100 ευρώ		καθαρά κέρδη

Μέσος σταθμικός συντελεστής = 20.100 / 260.000 χ 100 = 7,73%

Συντελεστής αναγωγής = 100/100- 7,73=1,084

Επειδή η επιχείρηση έχει κοινές δαπάνες εμπορίας και παροχής υπηρεσιών 10.000 ευρώ αυτές θα επιμερισθούν στους δύο κλάδους ανάλογα με τη συμμετοχή των ακαθάριστων εσόδων κάθε κλάδου στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Δηλαδή.

Κοινές δαπάνες που αναλογούν στην εμπορία = 10.000 χ 260.000 /290.000= 8.966 ευρώ.

Κοινές δαπάνες που αναλογούν στην παροχής υπηρεσιών = $10.000 \times 30.000 / 290.000 = 1.034$ ευρώ.

Αφού υπολογίσαμε τους ανωτέρω προσδιοριστικούς παράγοντες των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών του αυτοελέγχου, υπολογίζουμε τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου κάθε κλάδου ξεχωριστά και τα συγκρίνουμε με αυτά που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και παίρνουμε τα μεγαλύτερα.

Υπολογισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών αυτοελέγχου κλάδου εμπορίας.

Ακαθάριστα έσοδα = (κόστος πωληθέντων+ έξοδα και δαπάνες + αποσβέσεις) \times συντελεστής αναγωγής = (210.000+20.000+ 5.000 + 8.966) \times 1,084 = 264.459,14 ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βάσει βιβλίων :

Χονδρικές πωλήσεις	210.000 ευρώ
Λιανικές πωλήσεις	50.000 ευρώ
Σύνολο	260.000 ευρώ

Άρα ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου 264.459,14 ευρώ.

Καθαρά κέρδη= ακαθάριστα έσοδα \times Μέσος σταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους = 264.459,14 \times 7,73 % = 20.442,69 ευρώ

Καθαρά κέρδη εμπορίας βάσει βιβλίων:

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων εμπορίας	260.000 ευρώ
Μείον κόστος πωληθέντων	210.000 ευρώ
Μείον γενικά έξοδα –δαπάνες, αποσβέσεις	33.966 ευρώ
Καθαρά κέρδη λογιστικά	16.034 ευρώ

Σύγκριση ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδων.

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βάσει βιβλίων	260.000 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου	264.459,14 ευρώ

Υπολογισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών αυτοελέγχου Κλάδου παροχής υπηρεσιών.

Συντελεστής αναγωγής κλάδου παροχής υπηρεσιών=100/100-58=2,38

Ακαθάριστα έσοδα = (δαπάνες +αποσβέσεις) \times συντελεστής αναγωγής= (14.000+ 1034) \times 2,38 = 35.780,92 ευρώ

Καθαρά κέρδη = 35.780,92 \times 58 % = 20.752,93 ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών βάσει βιβλίων 30.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη παροχής υπηρεσιών λογιστικά

Ακαθάριστα έσοδα Π.Υ.	30.000 ευρώ
Μείον δαπάνες-αποσβέσεις Π.Υ.	15.034 ευρώ
Καθαρά κέρδη	14.966 ευρώ

Τα ανωτέρω δεδομένα θα μεταφερθούν στο έντυπο Ε3 Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών και συγκεκριμένα στο

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ														
α) Αγορές			Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης			
εμπορευμάτων	231	200.000	232				εμπορεύματα	256	40.000	257	30.000			
α' & β' υλών-υλικών ουσκ.	235		236				έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260				
αναλώσιμων υλικών	239		240				πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262				
ανταλλακτικών παγίων	243		244				υλικά συσκευασίας	264		265				
ειδών συσκευασίας	247		248				ημιτελή	267		268				
Σύνολο αγορών	251	200.000	252				υπολείμματα	270		271				
Αγορές παγίων χρήσης			811		812		Σύνολο απογραφής		520	40.000	521	30.000		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης						δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παραχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		
χοντρική πώληση εμπορευμάτων			263	210.000	αμοιβές προσωπικού		522			523		524		
λαιανική πώληση εμπορευμάτων			266	50.000	αμοιβές και έξοδα τρίτων		525			526		527		
χοντρική πώληση προϊόντων			269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη		528			529		530		
λαιανική πώληση προϊόντων			272		ιδιόχρηση		531			532		533		
λοιπά έσοδα δραστηριότητας			273		διάφορα έξοδα		534	28.966	535		15.034		536	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.			540	260.000	τόκοι και συναφή έξοδα		537			538		539		
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παραχής Υπηρεσιών						Σύνολο δαπανών		541		542		543		
Π.Υ. Προς το Δημόσιο			279		αποσβέσεις παγίων		541	5.000	542		543		544	
Π.Υ.			276	30.000	... ..		544	33.966	545		15.034		546	
Π.Υ.			519		... ..								
λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών			282		Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.		550		551		552		553	
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσιών			547	30.000	Σύνολο αγορών		550	303	351		304		359	
...	
...	
Ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών			314	315	... ..		353	316	... ..		... ..		... ..
ιδιωτική πελατεία			274		... ..		354	322	... ..		362		323	
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα			277		... ..		355	328	... ..		363		329	
επιχειρηματίας κ.τ.λ. (2)			280		... ..		356	334	... ..		364		335	
μελέτες μηχανικών			275		... ..		357	835	... ..		365		836	
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.			278		... ..		358	340	... ..		366		341	
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών			283		Σύνολο		343		... ..		... ..		... ..
η) Λογιστικά προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας														
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων			548	260.000	Εμπορίας - Μεταποίησης		549	30.000	550		551		290.000	
Μείων: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)			552	210.000	Παραχής Υπηρεσιών		553		554		555		210.000	
Μείων: Δαπάνες χρήσης			556	33.966	Ελεύθερων Επαγγελματιών		557	15.034	558		559		49.000	
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού			560	26.034	Συνολικά		561	14.966	562		563		31.000	
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες			564		Καθαρά Κέρδη		565		566		567		571	
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό			568	16.034	... ..		569	14.966	570		571		31.000	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ														
πλέον: έσοδα περ. α', β', γ, δ', παρ. 1 αρ. 32, περ. α, β', γ, δ, παρ. 3 αρ. 50 v. 2238/1994 κτλ.			840		αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων		592							
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)			336		δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)		318							
είδος μελέτης (4)			342		εκπτώση ποσών λόγω απασχ. ανήλικων		313							
					Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη		346							
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ														
α) Ισολογισμού			Έναρξης (5)		Λήξης		β) Έσοδα							
1. Κεφάλαιο (ΑΙ)			161		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Ν/73)		459							
2. Διαφορά από έκδοση μετρητών υπέρ το άρτο (ΑΙΙ)			165		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Ν/74)		465							
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)			169		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Ν/75)		467							
4. Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙΙV)			173		έσοδα κεφαλαίων (Ν/76)		469							
5. Αποτελέσματα σε νέο (ΑV)			177		ιδιοπαγωγή παγίων & χρησιμοπ. πραγμ. εμμετάλλευσης (Ν/78)		471							
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις(Γ')			181		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475							
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΠII)			185		γ) Κόστη									
8. Μεταβολικοί λογαριασμοί πιστωτικοί (Δ)			189		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		412							
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)			193		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		416							
10. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην ετήσια χρήση (ΔΙI4)			163		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420							
11. Πελάτες (ΔΙI1)			167		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424							
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙI2)			171		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425							
13. Υποχρεωτικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (ΔΙI2α)			175		δαπάνες παραγωγής		428							
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΙI3)			179		φύρα βιομηχανοποίησης		431							
15. Επιστολές εισπρακτέες μεταρρυθνημένες (ΔΙI3α)			183		δ) Δαπάνες									
16. Επιστολές με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙI3β)			187		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461							
17. Επιστολές - επίδοκοι πελάτες και χρεώστες (ΔΙI10)			191		έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477							

- (1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγορίας συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συνίτης καθ. κέρδους (%)".
- (2) Επιχειρηματίες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.
- (3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εθελουσιαστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.
- (4) Συμπληρώνεται από μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. για πληροφωριακούς λόγους.
- (5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Ο', υποπίνακα ε.

ΕΝΤΥΠΟ Ε3

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/04 (για επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)

	Κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες Έξοδα Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα α+β=γ	Συντ/στής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα Αυτοελέγχου	Ακαθάριστα Έσοδα βιβλίων στοιχείων
Εμπορία- παραγωγή	210.000	33.966	243.966	1,084	264.459,14	260.000,00
Παροχή υπηρεσιών		15.034		3,38	35.780,92	30.000,00
Ελευθέριο επάγγελμα						
				ΣΥΝΟΛΑ	300.240,06	290.000,00

ΣΥΝΟΛΑ
ΕΜΠΟΡΙΚΗ
ΠΑΡΟΧΗ
ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ

	ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΥΠΕΡΕΞΙΩΝ	ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	
Ακαθάριστα έσοδα .	264.459,14	35.780,92		300.240,06
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Σ.Σ.Κ.Κ	7,73%	58%		
Καθαρά κέρδη αυτοελεγχου	20.442,69	20.752,73		41.195,42
Καθαρά κέρδη λογιστικά	16.034,00	14.966,00		31.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη.	20.442,69	20.752,73		41.195,42

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου **300.240,06** ευρώ θα μεταφερθούν στο έντυπο **Ε1** Δήλωση φορολογίας εισοδήματος **οικ. Έτους 2011** και συγκεκριμένα στον **πίνακα Γ** (εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις) και στον **κωδικό 425** (ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση)

Τα δε συνολικά καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου (εμπορίας και παροχής υπηρεσιών , **20.442,69 + 20.752,93**) **41.195,42** ευρώ ,θα μεταφερθούν στον ίδιο πίνακα Γ του Ε3 και συγκεκριμένα στον **κωδικό 401**.

Φ.Π.Α. ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή στο παράδειγμα μας τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν με τον αυτοέλεγχο **300.240,06 ευρώ** είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης **290.000,00 ευρώ**, πρέπει να υποβληθεί και **<< ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. >>** για να αποδοθεί ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα ($300.240,06 - 290.000,00 = 10.240,06$ ευρώ)

Οι εμπορία γεωργικών σπόρων υπάγεται σε συντελεστή Φ.Π.Α. 11% ,ενώ η παροχή υπηρεσιών του εμπορομεσίτη υπάγεται σε συντελεστή Φ.Π.Α 23 %,

Δηλαδή:

Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων εμπορίας

$264.459,14 - 260.000 = 4.459,14 \times 11\% = 490,50$ ευρώ Φ.Π.Α. για καταβολή.

Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων παροχής υπηρεσιών

$35.780,92 - 30.000 = 5.780,92 \times 23\% = 1.329,61$ ευρώ Φ.Π.Α. για καταβολή.

Β. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Ν. 3296/2004 ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 79 Ν.3842/2010

Ουσιαστικά είναι διαφορετικός ο τύπος υπολογισμού των ακαθαρίστων εσόδων. Αυτά υπολογίζονται ως κατωτέρω:

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας = κόστος πωληθέντων + δαπάνες και αποσβέσεις +μικτό κέρδος

Το μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων \times (Μ.Σ.Κ.Κ./100- Μ.Σ.Κ.Κ.)

Κόστος πωληθέντων = 210.000 ευρώ.

Μικτό κέρδος = $210.000 \times (7,73/100 - 7,73) = 210.000 \times 8,38\% = 17.598$ ευρώ.

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας = $210.000 + 33.966 + 17.598 = 261.564$ ευρώ.

Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά εμπορίας = 261.564 χ 7,73 % = 20.218,89 ευρώ.

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων παροχής υπηρεσιών

Ως ακαθάριστα έσοδα για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή των υπηρεσιών όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Δηλαδή τα 30.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά παροχής υπηρεσιών = 30.000 ευρώ χ 58%= 17.400 ,00 ευρώ.

Τα ανωτέρω δεδομένα τα μεταφέρουμε στο έντυπο Ε3 ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ως κατωτέρω:

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη με βάση το άρθρο 15 ν.3296/2004 για περαίωση χωρίς έλεγχο.

κόστος πωληθέντων (α)	Δαπάνες , έξοδα, Αποσβέσεις (β)	Συντελεστής Μικτού κέρδους. (γ)	Μικτό κέρδος. (δ)	Σύνολο α+β+δ	Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων & στοιχείων
210.000	33.966	8,38 %	(α) χ (γ) 17.598	261.564	260.000

	Εμπορία- παραγωγή	Παροχή υπηρεσιών	Ελευθέριο επάγγελμα	Σύνολα
Ακαθάριστα έσοδα αυτοπεραίωσης	261.564,00	30.000,00		291.564,00
Μέσος σταθμικός Σ.Κ.Κ	7,73%	58 %		
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη	20.218,89	17.400,00		37.618,89
Καθαρά κέρδη λογιστικά	16.034,00	14.966,00		31.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη	20.218,89	17.400,00		37.618,89

Από την σύγκριση των δύο τρόπων αυτοελέγχου 3296/2004 , αφενός πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 79 ν. 3842 /2010 και αφετέρου μετά την τροποποίηση του με το συγκεκριμένο άρθρο προκύπτει όπως φαίνεται και στο παρακάτω συγκριτικό πίνακα ότι ο αυτοέλεγχος έγινε δυσμενέστερος για τις επιχειρήσεις και στους ελεύθερους επαγγελματίες μετά την τροποποίηση του και αυτό κατά κύριο λόγο οφείλεται στην αλλαγή του τρόπου υπολογισμού των ακαθαρίστων εσόδων .

ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ

Αυτοπεραίωση ν. 3296/2004 **Αυτοέλεγχος**

	ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου.	261.564,00	30.000,00	264.459,14	35.780,92
Μέσος σταθμικός Σ.Κ.Κ.	7,73%	58%	7,73%	58%
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη.	20.218,89	17.400,00	20.442,69	20.752,93
Καθαρά κέρδη βιβλίων	16.034,00	14.966,00	16.034,00	14.966,00
Τελικά καθαρά κέρδη αυτοελέγχου	20.218,89	17.400,00	20.442,69	20.752,93

Μετά την τροποποίηση του ν. 3296/2004 με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010 προκύπτουν μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου και στον κλάδο της εμπορίας και στον κλάδο της παροχής υπηρεσιών ,και για τις διαφορές ακαθαρίστων εσόδων πρέπει με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. να αποδοθεί ο αναλογούν φόρος.

7.2.2 Παράδειγμα 2°

Ελεύθερος επαγγελματίας ασκεί το επάγγελμα του δικηγόρου και τηρεί βιβλία Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από τα οποία προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010 100.000 ευρώ ,καθώς και διάφορα έξοδα και δαπάνες συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν 60.000 ευρώ ,ζητείται να γίνει ο αυτοέλεγχος και έστω αν τα ανωτέρω δεδομένα είναι ίδια και την διαχειριστική περίοδο 1-1-2009 έως 31-12-2009 να γίνει η αυτοπεραίωση και να γίνει η σχετική σύγκριση.

1.Υπολογισμός αυτοελέγχου

Ακαθάριστα έσοδα = (δαπάνες ,έξοδα, αποσβέσεις) χ συντελεστής αναγωγής

Συντελεστής αναγωγής = $100 / 100 - 50 = 2,00$

Ακαθάριστα έσοδα = $60.000 \times 2,00 = 120.000$ ευρώ.

Καθαρά κέρδη λογιστικά = $100.000 - 60.000 = 40.000$ ευρώ.

Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά $120.000 \times 50\% = 60.000$ ευρώ

Άρα ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου 120.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου 60.000 ευρώ.

2.Υπολογισμός αυτοπεραίωσης.

Τα ακαθάριστα έσοδα αυτοπεραίωσης είναι τα ίδια που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία δηλαδή 100.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη λογιστικά = $100.000 - 60.000 = 40.000$ ευρώ.

Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά $100.000 \times 50\% = 50.000$ ευρώ.

Άρα

Ακαθάριστα έσοδα αυτοπεραίωσης 100.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη αυτοπεραίωσης 50.000 ευρώ.

Από την σύγκριση των ανωτέρω προκύπτει σαφέστατα ότι ο αυτοέλεγχος είναι δυσμενέστερος για τους ελεύθερους επαγγελματίες από ότι ήταν πριν η αυτοπεραίωση, διότι προκύπτουν μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα και κατ επέκταση και μεγαλύτερες φορολογητέες εκροές Φ.Π.Α. με αποτέλεσμα να προκύπτουν μεγαλύτερα ποσά Φ.Π.Α. για καταβολή.

Επίσης προκύπτουν και μεγαλύτερα καθαρά κέρδη με αποτέλεσμα την επιβάρυνση του ελεύθερου επαγγελματία με περισσότερο φόρο εισοδήματος.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Μετά από όσα αναφέρθηκαν στα προηγούμενα κεφάλαια εύλογα προκύπτουν διάφορα ερωτήματα.

1.Είναι προς το συμφέρον των υπαγομένων επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών ο αυτοέλεγχος ή όχι, με απλά λόγια συμφέρει τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες ο αυτοέλεγχος ;

Η απάντηση στο ανωτέρω ερώτημα φαίνεται κατ'αρχήν ότι είναι απλή αλλά δεν είναι.

Γενικός κανόνας είναι εάν τα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν έχουν μεγάλες διαφορές από τα προκύπτουνται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των υπαγομένων επιχειρήσεων ή ελευθέρων επαγγελματιών, τότε σίγουρα συμφέρει τις

συγκεκριμένες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες ο αυτοέλεγχος ,διότι καταβάλλοντας σχετικά μικρά ποσά φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. ,περαιώνουν και αποφεύγουν τον τακτικό φορολογικό έλεγχο ο οποίος είναι χρονοβόρος και δημιουργεί άγχος στους ελεγχόμενους λόγω της δαιδαλώδους φορολογικής νομοθεσίας ,αλλά και των αποτελεσμάτων του συγκεκριμένου ελέγχου.

Εάν οι διαφορές είναι μεγάλες δεν συμφέρει τις υπαγόμενες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες ο αυτοέλεγχος ,διότι θα πρέπει να καταβάλλουν μεγάλα ποσά φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και τυχόν άλλους φόρους και εισφορές στις λοιπές φορολογίες.

Κάθε επιχείρηση ή ελεύθερος επαγγελματίας ξέρει κατά βάσει πόσο σωστά τηρούντα τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του και πόσο συνεπής είναι με τις φορολογικές της υποχρεώσεις, με συνέπεια να λαμβάνει σοβαρά αυτά σχετικά με την απόφαση που παίρνει να περαιώσει τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή Φ.Π.Α. με αυτοέλεγχο ή όχι.

Ένας άλλος ουσιαστικός παράγοντας είναι αν η επιχείρηση ή ο ελεύθερος επαγγελματίας έχει την δυνατότητα να καταβάλει τα επιπλέον ποσά φόρων στη συγκεκριμένη χρονική στιγμή, τώρα ιδιαίτερα που ο αυτοέλεγχος έγινε δυσμενέστερος για τους φορολογούμενους και επί πλέον δεν έχει και την δυνατότητα της εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων που προβλέπονται από τον ν.3296/2004.

2.Είναι δίκαια η διαδικασία του αυτοελέγχου για τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες ;

Η γνώμη των ειδικών που ασχολούνται με την φορολογική νομοθεσία είναι ότι δίκαιο είναι να πληρώνει κάθε επιχείρηση και ελεύθερος επαγγελματίας ανάλογα με τα λογιστικώς προκύπτοντα αποτελέσματα από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και όχι με βάσει τις διάφορες αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών που οφείλονται στην αδυναμία του να ελέγξει τις επιχειρήσεις με τις γενικές διατάξεις και κατά βάσει αυτές οι αποφάσεις και νόμοι ευνοούν αυτούς που φοροδιαφεύγουν.

3.Σύμφερει το υπουργείο οικονομικών (Δημόσιο) ο αυτοέλεγχος ;

Η απάντηση είναι απλή και θετική ,διότι εισρέουν έσοδα στο δημόσιο χωρίς κανένα κόστος για αυτό ,από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που υπάγονται στον αυτοέλεγχο και περαιώνουν ,ξέροντας ότι ήταν αδύνατον να ελεγχθούν όλοι αυτοί με τακτικό έλεγχο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ & ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ
Δημήτρης Σταματόπουλος – Αντώνης Καραβοκύρης
Εκδόσεις : ELFORIN ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ έτος 2005

2.ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΣΗ
Πανελλήνια Ομοσπονδία Εργαζομένων Δ.Ο.Υ
Εκτύπωση . PRESS LINE , έτος 2010

3.Ο ΝΕΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ
Χρήστος Δ. Μελάς.
Εκδόσεις : Α. Σάκκουλας. έτος 2011

4.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ – ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ 2010
Δ.Καραγιάννης

5.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ 2010
Γ.Κορομηλάς

6.www.gsis.gr

7.www.gus.gr

8.www.pol.org.gr