

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΚΡΗΤΗΣ**

**ΣΧΟΛΗ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΤΟΥ

ΠΑΡΑΣΥΡΗ ΒΑΓΓΕΛΗ

Α.Μ.: 6432

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ
ΤΣΙΜΠΟΥΚΗΣ ΣΤΑΥΡΟΣ**

Σεπτέμβριος 2007

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. Εισαγωγικά Στοιχεία – Έννοιες

Σκοπός αυτής της εργασίας είναι η ανάλυση της φορολογικής των επιχειρήσεων. Προτού όμως ξεκινήσουμε την ανάλυση αυτή θα πρέπει να διευκρινίσουμε την έννοια των όρων «**επιχείρηση**» και «**φορολογία**».

Όταν κάποιος ρωτήσει τι είναι «**επιχείρηση**» αμέσως μας έρχεται στο μυαλό η απάντηση που δίνει το βιβλίο της Γ' Λυκείου: «επιχείρηση είναι μια παραγωγική μονάδα με νομική μορφή (ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, κλπ.), με διαφορετικό μέγεθος και αντικείμενο, στις οποίες ένα ή περισσότερα άτομα παίρνουν αποφάσεις σχετικά με την παραγωγή». Όμως στην πραγματικότητα ο όρος «επιχείρηση» εκφράζει μια πιο σύνθετη έννοια. Ως **επιχείρηση** εννοούμε τις οικονομικές δυνάμεις ενός φορέα οι οποίες σε δεδομένο τόπο και σε συγκεκριμένο χρόνο και ανάλογα με το μέγεθος και το νομικό καθεστώς που τη διέπει οδηγούν σε οικονομικό αποτέλεσμα, συνήθως κέρδος¹. Η επιχείρηση δεν αποτελείται μόνο από οικονομικές δυνάμεις. Η επιχείρηση είναι κατά βάση ένα σύμπλεγμα ανθρώπων, εργασίας και κεφαλαίου, το οποίο την οδηγεί στην ανάπτυξη και στην ευημερία.

Τη δομή και τη λειτουργία της επιχείρησης τη διέπουν πλαίσια και νομικοί κανόνες. Αυτό συμβαίνει γιατί οι πράξεις κάθε επιχείρησης απεικονίζονται στην οικονομία του κράτους που λειτουργεί. Για το λόγο αυτό δημιουργήθηκε η ανάγκη παρακολούθησης της επιχείρησης από **φορολογική** πλευρά.

Λέγοντας ότι, πρέπει να παρακολουθήσουμε την επιχείρηση από **φορολογική** πλευρά εννοούμε την παρακολούθηση αυτής τόσο από πλευράς δράσης – κατά τη λειτουργία της – όσο και με βάση τις υποχρεώσεις της απέναντι στο κράτος. Η **φορολογική** πλευρά μιας επιχείρησης – αναφορικά – αποτελείται από:

- ✓ Το φόρο εισοδήματος,
- ✓ Το φόρο προστιθέμενης αξίας,
- ✓ Φόροι υπέρ τρίτων (παρακρατούμενοι φόροι),

¹ Κέρδος – με την απλή έννοια του όρου – είναι η διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων στο τέλος μιας διαχειριστικής χρήσης.

- ✓ Φόρος ακίνητης περιουσίας,
- ✓ Φόρος μεταβίβασης ακινήτων,
- ✓ Δασμοί,
- ✓ Αναλογικά τέλη χαρτοσήμου κλπ.

Τα παραπάνω δίνουν μορφή σε αυτό που καλείται **δίκαιο της φορολογίας των επιχειρήσεων** και θα αναλύσουμε στη συνέχεια.

ΜΕΡΟΣ Ι: ΤΟ ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ & Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

2.1 Η Φορολογική Νομοθεσία που Διέπει τις Επιχειρήσεις

2.1.1 Φορολογική Δικαιοσύνη

Για να ασκηθεί **φορολογική δικαιοσύνη** σε όλες τις επιχειρήσεις που λειτουργούν σε ένα κράτος οι συνταγματικές διατάξεις κατοχυρώνουν φορολογικές ρυθμίσεις καθώς και περιορισμούς στην άσκηση του φορολογικού δικαιώματος της πολιτείας.

Βασική δικαιοκρατική αρχή είναι αυτή της **φοροδοτικής ικανότητας**. Η αρχή αυτή ορίζεται από το άρθρο 4 § 5 του Συντάγματος του 1975. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους². Επίσης, το ίδιο άρθρο καθιερώνει την **αρχή της νομικής και φορολογικής ισότητας**, «όλοι οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου». Από τη φορολογική ισότητα απορρέουν δύο θεμελιώδη δημοσιονομικά αξιώματα:

- ❖ Της αρχής της καθολικότητας του φόρου, και
- ❖ Της αρχής της συμμετοχής στα δημόσια βάρη ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα του καθενός.

Η αρχή αυτή συνεπάγεται ότι οι φορολογικοί νόμοι δεν μπορούν να προβαίνουν σε αδικαιολόγητες διακρίσεις ή να επιβαρύνουν κατά τρόπο δυσανάλογο και υπέρμετρο του πολίτες. Για να γίνει αυτό περισσότερο κατανοητό, ας δούμε το θέμα αυτό από την πλευρά ενός εισοδήματος που δεν είναι και τόσο σταθερό, όπως το γεωργικό εισόδημα. Οι κλιματολογικές συνθήκες, για παράδειγμα, μπορούν να επηρεάσουν είτε θετικά, είτε αρνητικά τη γεωργία. Αυτό μπορεί να δώσει είτε υψηλό εισόδημα, είτε χαμηλό ή και γιατί όχι αρνητικό. Αντίθετα, ένας μισθωτός σε ετήσια βάση έχει σταθερό εισόδημα. Αυτή η διάκριση δεν παραβιάζει συνταγματικές διατάξεις. Με την ίδια λογική ένας άγαμος θα πληρώσει περισσότερο φόρο από έναν

² Αναλογική φορολογία.

έγγαμο, ο οποίος έχει περισσότερες υποχρεώσεις, οπότε και θα δαπανήσει μεγαλύτερο μέρος για να τις καλύψει.

Στον ίδιο τρόπο σκέψης με τα παραπάνω, ταξινομούνται και διαφορισμοί στη φορολογία, είτε με τη μορφή των φορολογικών τεκμηρίων ή με τη θέσπιση αντικειμενικών κριτηρίων. Καθώς επίσης και, η διαφορετική μεταχείριση ημεδαπών νομικών προσώπων που δραστηριοποιούνται στο εξωτερικό.

Το άρθρο 78 του Συντάγματος 1975 θεμελιώνει τη δομή και τη λειτουργία όλων των παραπάνω παραδειγμάτων. Πιο συγκεκριμένα:

1. Κανένας φόρος δεν μπορεί να επιβληθεί, ούτε να εισπραχθεί αν δεν υπάρχει τυπικός νόμος, ο οποίος να καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.
2. Η αναδρομική ισχύς ενός επιβαλλόμενου φόρου ή οποιοδήποτε οικονομικού βάρους δεν μπορεί να επεκταθεί πέραν από το προηγούμενος έτος από εκείνο που επιβλήθηκε.
3. Κατ' εξαίρεση, όταν επιβάλλεται ή αυξάνεται εισαγωγικός ή εξαγωγικός δασμός ή φόρος κατανάλωσης, επιτρέπεται η είσπραξη τους από τη μέρα που κατατέθηκε στη Βουλή το σχετικό νομοσχέδιο.
4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων, δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης.
5. Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται, να επιβληθούν με εξουσιοδότηση νόμων πλαισίων εξισωτικές ή αντισταθμιστικές εισφορές ή δασμοί, καθώς και να ληφθούν οικονομικά μέτρα στο πλαίσιο των διεθνών σχέσεων της χώρας με οικονομικούς οργανισμούς ή μέτρα που αποβλέπουν στην εξασφάλιση της συναλλαγματικής θέσης της χώρας.

Μέχρι τώρα μιλήσαμε για ισότητα και καθολικότητα. Σε αυτές τις δύο έννοιες πρέπει να προσθέσουμε και τον «φιλελευθερισμό» και τον «παρεμβατισμό». Και οι δύο έννοιες είναι γνωστές. Ο φιλελευθερισμός διασφαλίζει τα ατομικά δικαιώματα με υλικονομικό αντικείμενο, ενώ ο παρεμβατισμός αναγνωρίζει στο κράτος το δικαίωμα να επεμβαίνει στην ελευθερία του ανθρώπου όσο κρίνεται αναγκαίο.


2.1.2 Φορολογική Μεταχείριση της Επιχείρησης

Περισσότερο, όμως, ενδιαφέρον στην φορολογία παρουσιάζει όχι το άτομο αλλά η **επιχείρηση**. Αυτό συμβαίνει γιατί, όποιες ρυθμίσεις επιβάλλονται από το νομοθέτη για την ομοιόμορφη μεταχείριση ιδίων προσώπων και καταστάσεων από πλευράς φορολογικής ικανότητας, είναι ανάγκη πολλές φορές να διαφορίζονται βάση αντικειμενικών κριτηρίων³. Να διευκρινίσουμε σε αυτό το σημείο ότι, με ιδιαίτερη απόφαση του δημοσίου τομέα οι τεχνικές εταιρείες τυγχάνουν ειδικού τρόπου φορολόγησης.

Παραπάνω αναφέρθηκε ότι, η κάθε κατάσταση αντιμετωπίζεται φορολογικά με διαφορετικό τρόπο. Όπως και να αντιμετωπιστεί το δύσκολο κομμάτι του νομοθέτη είναι να μεταφέρει τα φορολογικά τεκταινόμενα ως αντικείμενα **έννομης τάξης**. Αυτό συμβαίνει γιατί, η οικονομική ταξινόμηση των ιδιωτικών επιχειρήσεων εμφανίζει ιδιαίτερες δυσκολίες εάν θελήσει κανείς να χρησιμοποιήσει τα κριτήρια, αποκλειστικά οικονομικά μόνο στοιχεία, ανεξάρτητα από την προέλευση των παραγωγικών τους συντελεστών. Υπάρχει, λοιπόν, περίπτωση πολλές φορές η νομοθεσία να παραβλέπει τις διάφορες επιδράσεις από την μεταβολή ποικίλων παραγόντων, οι οποίοι μπορεί να τείνουν να προσαυξάνουν και τις δαπάνες.

Με τη θεσμοθέτηση, λοιπόν, νόμων και κανονισμών και στις επιχειρήσεις, το κράτος παρεμβαίνει αλλά και συγχρόνως **διασφαλίζει την αυτονομία** αυτών. Με διαφορετικά λόγια, η επέμβαση του κράτους δεν είναι μόνο τυπική, υπό την έννοια της τήρησης των τυπικών κανόνων αλλά και ουσιαστική. Τι σημαίνει αυτό ακριβώς; Το κράτος δεν ασκεί μόνο **εξουσιαστική** δράση αλλά και **επιχειρηματική**. Γιατί σκοπός της άλλωστε είναι να αναπτυχθεί οικονομικά σε ένα γενικότερο οικονομικό σύνολο, την Ευρωπαϊκή Ένωση. Για να συμβεί αυτό πρέπει όλα εκείνα τα οικονομικά «στοιχεία» που την **απαρτίζουν** να αναπτυχθούν και αυτά με τη σειρά τους.

Διάφοροι τρόποι αυτού του είδους ανάμειξης του κράτους στην οικονομική δραστηριότητα είναι:

 Ίδρυση Ν.Π.Δ.Δ. (Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου)

³ Με τα κριτήρια αυτά θα ασχοληθούμε σε παρακάτω κεφάλαια.

- ✚ Παραχώρηση δημόσιας υπηρεσίας
- ✚ Επέμβαση σε ιδιωτικές υπηρεσίες δημοσίου συμφέροντος
- ✚ Σύμπραξη μεταξύ δημοσίων και ιδιωτικών φορέων
- ✚ Ίδρυση και συμμετοχή σε επιχειρήσεις μικτής οικονομίας
- ✚ Αποκρατικοποιήσεις και ιδιωτικοποιήσεις επιχειρήσεων δημοσίου συμφέροντος
- ✚ Ενίσχυση ιδιωτικών επιχειρήσεων κλπ.

Στις παραπάνω γραμμές αναφέρθηκε ότι το κράτος είναι μια από τις πολλές συνιστώσες της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Ένωσης (Ε.Ο.Κ.). Οι συνθήκες της Ε.Ο.Κ. δίνουν ιδιαίτερη έμφαση στην ανάπτυξη της επιχειρηματικής δράσης, αφού αποτελεί ένα χώρο χωρίς εσωτερικά σύνορα, μέσα στον οποίο διασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των προσώπων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων. Με αυτά τα δεδομένα, κάθε επιχείρηση μπορεί να δραστηριοποιηθεί στα πλαίσια της ενιαίας αγοράς με ποικίλους τρόπους:

- ◆ Με μετακίνηση της έδρας,
- ◆ Με ίδρυση παραρτήματος ή υποκαταστήματος,
- ◆ Με παροχή υπηρεσιών σε άλλο κράτος – μέλος,
- ◆ Με επένδυση των κεφαλαίων της σε άλλες χώρες, εντός της Ε.Ε.,
- ◆ Με ελεύθερη διακίνηση των εμπορευμάτων και των υπηρεσιών της κλπ.

Μέσα στα πλαίσια αυτά της ενιαίας αγοράς η έννοια του **ανταγωνισμού** διευρύνεται. Οι συνθήκες της Ε.Ο.Κ. οριοθετούν μέσα από το πλαίσιο του ασυμβίβαστου, τα δικαιώματα και το εύρος της προστασίας που μια επιχείρηση μπορεί να απαιτήσει από τους ανταγωνιστές της, με στόχο την ανεμπόδιστη άσκηση της δραστηριότητας της μέσα την αγορά και την προάσπιση της ανόθευτης λειτουργίας του ανταγωνισμού. Με πιο απλά λόγια ο **ελεύθερος ανταγωνισμός** προστατεύεται από τους περιορισμούς που μπορούν να λειτουργούν άμεσα ή έμμεσα, στην οικονομική δραστηριότητα των συναλλασσομένων.

2.1.3 Κριτήρια Επιχειρηματικής Δράσης

Προτού προχωρήσουμε στην παρουσίαση της αυτής καθαυτής φορολογικής μεταχείρισης της επιχείρησης θα αναφέρουμε κάποια σχόλια όσον αφορά τη μορφοποίηση κάποιων **κριτηρίων** με σκοπό τον φορολογικό παρεμβατισμό στα

φορολογητέα εισοδήματα από την επιχειρηματική δράση. Αναφορικά τα κριτήρια είναι:

- α. το δρών υποκείμενο
- β. επιχειρηματικές λειτουργίες
- γ. κέρδος
- δ. ζημιά
- ε. δαπάνη.

Ειδικότερα:

α. Το **δρών υποκείμενο** ή αλλιώς ο φορέας της επιχείρησης μορφοποιείται από τις εμπορικές πράξεις που διενεργεί και οι οποίες αποτελούν τα επίκεντρα των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του.

β. **Επιχειρηματικές λειτουργίες** είναι ο εφοδιασμός, η παραγωγή και η διάθεση. Οι λειτουργίες αυτές παρακολουθούνται, ταξινομούνται και αναλύονται μέσα από τη μέθοδο του λογισμού κατά χρόνον, δηλαδή της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής.

γ. **Κέρδος** είναι η διαφορά μεταξύ ακαθάριστων εσόδων και εξόδων, που σε συνδυασμό με το οικονομικό αποτέλεσμα που προκύπτει από την εκκαθάριση των λογαριασμών αποτελεί βασικό κριτήριο της φορολογικής νομοθεσίας. Βέβαια, η δυναμική του κέρδους είναι διευρυμένη, αφού περιλαμβάνει και: παρεπόμενα έσοδα, ωφέλειες από εκχώρηση δικαιωμάτων, υπεραξίες, διανομή κερδών, εξωλογιστικό προσδιορισμό κερδών, κλπ.

δ. **Ζημιά** είναι το αρνητικό αποτέλεσμα από την άσκηση μιας επιχειρηματικής δραστηριότητας. Μπορεί να είναι λειτουργική ή έκτακτη. Ενδεικτικές περιπτώσεις είναι:

- ζημιά από πάγια στοιχεία του ενεργητικού,
- ζημιά σε βάρος της επιχείρησης, η οποία έχει προέλθει από αδικοπραξία, κατάχρηση, κλοπή κλπ.
- ζημιά που έχει προέλθει από συμμετοχή της επιχείρησης σε άλλη ή άλλες επιχειρήσεις,
- ζημιά από πώληση και αποτίμηση χρεογράφων, και
- μεταφορά ζημιάς από συμφητισμό.

ε. Βασικό στοιχείο της φορολογικής νομοθεσίας είναι οι **εκπεστές δαπάνες**. Με το στοιχείο αυτό συνέρχονται όλοι οι παράμετροι των παραγωγικών δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, λαμβάνοντας υπόψη ότι η έννοια της

παραγωγικής δαπάνης είναι ευρύτερη του γενικού εξόδου. Στην κατηγορία των γενικών εξόδων κατατάσσονται: τα γενικά έξοδα αγορών, τα γενικά έξοδα παραγωγής, τα γενικά έξοδα πώλησης και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

2.2 Προσδιορισμός της Έννοιας Εισοδήματος & Κέρδους στο Φορολογικό Σύστημα που Διέπει τις Ελληνικές Επιχειρήσεις

Προτού αναλύσουμε με πιο ειδικό τρόπο την φορολογική των επιχειρήσεων επιβάλλεται να καθορίσουμε την έννοια του «φορολογικού εισοδήματος».

Ως φορολογικό εισόδημα εννοείται το καθαρό εισόδημα που απομένει μετά την έκπτωση των δαπανών της παραγωγής του, τις οποίες προσδιορίζει ο νόμος. Με βάση αυτόν τον μικρό ορισμό του εισοδήματος, σαν έσοδο θεωρούμε αυτό που προέρχεται από περιουσία ή κεφάλαιο ή από άσκηση οποιαδήποτε οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας και αυτό επαναλαμβάνεται σε κανονικά και σε τακτά χρονικά διαστήματα. Τα εισοδήματα μπορούν να ταξινομηθούν ανάλογα με την προέλευση τους, σαν εισοδήματα από γαίες, από κινητές αξίες, από εμπορικές επιχειρήσεις κλπ.

Από όπου κι αν προέρχεται το εισόδημα (πηγή), το σύνολο αυτών προσδιορίζει το τελικό εισόδημα του προσώπου. Με αυτόν τον τρόπο συνδέεται το υποκείμενο (πρόσωπο) και εισόδημα.

2.2.1 Η Έννοια του Φόρου, τα Είδη & οι Διακρίσεις

Το ισχύον νομικό καθεστώς της Ελλάδας, για τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων έχει υιοθετήσει το σύστημα του ενιαίου φόρου. Σύμφωνα με αυτό τα εισοδήματα φυσικών προσώπων κατατάσσονται σε επιμέρους κατηγορίες – πηγές⁴. Φορολογικά και τα εισοδήματα νομικών προσώπων υπόκεινται στο σύστημα του ενιαίου φόρου.

⁴ Οι κατηγορίες – πηγές στις οποίες διακρίνεται το εισόδημα είναι επτά και θα αναλυθούν παρακάτω.

Φορολογία είναι η καταβολή χρημάτων όπως επιβάλλεται από το νόμο, από τα φυσικά και νομικά πρόσωπα προς το κράτος. Όλη αυτή η διαδικασία μορφοποιεί την έννοια του φόρου. **Φόρος** λοιπόν είναι η αναγκαστική χρηματική εισφορά των προσώπων (φυσικών και νομικών προσώπων) προς το κράτος, με σκοπό την κάλυψη των δημοσίων βαρών χωρίς να υπάρχει ειδική αντιπαροχή από το κράτος προς τους πολίτες.

Η καταβολή φόρου – όποια κι αν είναι αυτή – δεν καταβάλλεται μόνο από τους πολίτες ενός κράτους αλλά και από άλλα πρόσωπα, π.χ. αλλοδαπούς μόνιμα ή προσωρινά εγκατεστημένους στο συγκεκριμένο κράτος ή όταν υπάρχει οικονομική σχέση από κληρονομιά ή από άσκηση επιχείρησης κλπ. Οπότε ένας άλλο ορισμός που μπορούμε να δώσουμε στην έννοια του φόρου είναι: *«η δημοσίας φύσεως απαξίωση της πολιτείας έναντι του φορολογουμένου, προς το σκοπό της ικανοποίησης των γενικών αναγκών και κρατικών σκοπών»*. Άρα, τα συστατικά του φόρου είναι:

- α) Παροχή του ιδιώτη προς το κράτος,
- β) Αναγκαστική φύση της εισφοράς,
- γ) Έλλειψη ειδικού ανταλλάγματος, και
- δ) Πραγματοποίηση των ειδικών σκοπών.

Αναλυτικότερα:

α) Υποδηλώνει ότι ο φόρος είναι άμεση χρηματική παροχή, έχει αποκλειστικά υλικό περιεχόμενο, και υποκείμενο του φόρου είναι τα φυσικά και νομικά πρόσωπα.

β) Υποδηλώνει τον υποχρεωτικό χαρακτήρα του φόρου ο οποίος επιβάλλεται αναγκαστικά από το κράτος, πράγμα που με τη σειρά του υποδηλώνει την κυριαρχία της πολιτείας.

γ) Σκοπός αυτού του χαρακτηριστικού είναι να αντιδιαστέλλει την έννοια του φόρου από την έννοια του τέλους, που είναι το αντίλλαγμα για ειδικές υπηρεσίες που παρέχονται από την πολιτεία.

δ) Ως πραγματοποίηση των κρατικών σκοπών εννοούνται οι συλλογικές ανάγκες, οι οποίες και επιδιώκονται μέσω του μηχανισμού των δημοσίων υπηρεσιών.

Με βάση παλαιότερες αντιλήψεις οι φόροι **ταξινομούνται** με διάφορες διακρίσεις:

- Καταβολή φόρου σε χρήμα και σε είδος⁵

⁵ Η διάκριση αυτή έχει εκλείψει σήμερα.

- Ποσοτικοί και διανεμητικοί φόροι⁶
- Τακτικοί και έκτακτοι⁷
- Προσωπικοί και πραγματικοί ή υποκειμενικοί και αντικειμενικοί⁸

Η πιο σύγχρονη και πιο ενδιαφέρουσα διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους.

Άμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται απευθείας πάνω στα στοιχεία που προσδιορίζουν άμεσα την φοροδοτική ικανότητα του υποκείμενου προσώπου, όπως το εισόδημα του και η περιουσία του. Η επίπτωση του άμεσου φόρου είναι άμεση, δηλαδή αυτός που βαρύνεται και αυτός που καταβάλλει είναι το ίδιο και το αυτό πρόσωπο. Άμεσοι φόροι είναι ο φόρος επί του εισοδήματος και ο φόρος επί της περιουσίας. Αυτό το είδος φόρων έχει ένα ακόμη χαρακτηριστικό, αυτό της προοδευτικότητας, δηλαδή αυξάνουν προοδευτικά και παρακολουθούν την αύξηση της φορολογητέας ύλης, η οποία αύξηση διαιρείται από το νομοθέτη σε κλιμάκια.

Έμμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται με αφορμή γεγονότων με τα οποία εξωτερικεύεται η φοροδοτική ικανότητα, όπως η κατανάλωση και η εν γένει δαπάνη. Έχει έμμεση επίπτωση. Φορολογείται έμμεσα με βάση τη δαπάνη, την οποία πραγματοποιεί. Έμμεσοι φόροι είναι οι φόροι επί των δαπανών.

Επίσης, υπάρχουν και οι **μικτοί φόροι** – που είναι δηλαδή συγχρόνως και άμεσοι και έμμεσοι – όπως αυτοί επί των συναλλαγών. Άλλες διακρίσεις φόρων που υπάρχουν είναι: οι πάγιοι, οι ειδικοί φόροι και οι φόροι κατ' αξία.

2.2.2 Η Έννοια του Δασμού

Ένα ιδιαίτερο είδος φόρου που πρέπει να αναφέρουμε χωριστά είναι ο δασμός. **Δασμός** είναι ο φόρος ο οποίος επιβάλλεται στα εμπορεύματα τα οποία εισάγονται από το εξωτερικό ή εξάγονται στο εξωτερικό. Οι δασμοί ανήκουν στην κατηγορία των έμμεσων φόρων και ιδιαίτερα των φόρων κατανάλωσης.

Να διευκρινίσουμε ότι, για τα εμπορεύματα που προέρχονται από χώρες – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δηλαδή πρόκειται για ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν

⁶ Με βάση τα κριτήρια της ποσότητας και της διανομής καθοριζόταν ένας φορολογικός συντελεστής για τον υπολογισμό του φόρου.

⁷ Διαχωρίζονται με βάση το στοιχείο της αποδοτικότητας.

⁸ Οι προσωπικοί – υποκειμενικοί εξετάζουν το πρόσωπο και από το βαθμό της φοροδοτικής του ικανότητας. Ενώ οι πραγματικοί – αντικειμενικοί δεν λαμβάνουν υπόψη την προσωπική κατάσταση του φορολογουμένου.

επιβάλλονται δασμοί, αφού έχουν «ανοίξει» τα σύνορα μεταξύ τους. Άρα τελωνιακοί φόροι ή δασμοί είναι εκείνοι οι οποίοι βεβαιώνονται και εισπράττονται στους συνοριακούς τόπους εισόδου ή αποβίβασης, καθώς και επί των μεταφερόμενων εμπορευμάτων κατά την εισαγωγή – παραλαβή.

Τους δασμούς τους διακρίνουμε σε:

- ▶ Εισαγωγικούς
- ▶ Εξαγωγικούς
- ▶ Εξισωτικούς (λόγω αντικανονικής τιμής)
- ▶ Αντισταθμικοί (λόγω επιχορήγησης που έχει δοθεί)

2.2.3 Ο Νόμος (Ν.2238/1994) Περί Φορολογίας Εισοδήματος

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994) σημειώνει τις βασικές αρχές και κατευθύνσεις οι οποίες είναι:

1. *Αρχή της Καθολικότητας* → όλα τα φυσικά πρόσωπα ημεδαπά και αλλοδαπά έχουν εισόδημα υπάγονται σε φορολογία.
2. *Αρχή της Συνολικότητας και ταυτόχρονα του Διαχωρισμού* → το συνολικό ετήσιο εισόδημα αθροίζεται συνολικά κατά πηγή ενώ αντιμετωπίζεται χωριστά για τους δύο συζύγους.
3. *Αρχή της Ειδικής Μεταχείρισης* → όταν το εισόδημα προέρχεται από εξαρτημένη εργασία με την επιβολή εξαιρέσεων επί ορισμένων περιπτώσεων, όπου δεν υπόκεινται σε φόρο, ή με τη θέσπιση αφορολόγητων ορίων και εκπτώσεων, τότε απαιτείται ειδικής μεταχείρισης.
4. *Η Αρχή της Δαπάνης* → ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης γίνεται με βάση τις δαπάνες.
5. *Η Αρχή της Προοδευτικότητας* → ο φόρος υπολογίζεται με βάση μια προοδευτική κλίμακα φορολογίας πάνω στο καθαρό εισόδημα που αποκτάται στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος.
6. *Η Αρχή της Δήλωσης* → υποχρεωτική υποβολή δήλωσης σε ετήσια βάση και μέσα στα χρονικά όρια του νόμου.
7. *Αρχή της Διάκρισης του Εισοδήματος* → το εισόδημα ανάλογα με την πηγή προέλευσης του διακρίνεται σε έξι κατηγορίες⁹.

⁹ Οι έξι αυτές κατηγορίες θα αναλυθούν παρακάτω.

8. *Η Αρχή της Βεβαίωσης του Φόρου* → κατά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, περιλαμβάνεται η δήλωση, το στάδιο της οριστικοποίησης του ποσού και η βεβαίωση του φόρου.
9. *Αρχή της Παρακράτησης* → περιλαμβάνει την υποχρέωση όσων έχουν να αποδώσουν παρακράτηση του φόρου.
10. *Αρχή της Φοροδιαφυγής* → ο νόμος προβλέπει διοικητικές και ποινικές κυρώσεις για αδικήματα φοροδιαφυγής.

2.2.4 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου

Αντικείμενο φόρου εισοδήματος είναι το συνολικό εισόδημα που προκύπτει μέσα στο προηγούμενο της φορολογίας προηγούμενο έτος, από κάθε φυσικό πρόσωπο.

Υποκείμενο φόρου εισοδήματος είναι το εισόδημα για κάθε φυσικό πρόσωπο που προκύπτει στην Ελλάδα, αδιάφορα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διανομής του.

2.2.5 Το Τρέχον Φορολογικό Σύστημα

Ως **φορολογικό σύστημα** μπορεί να ορισθεί ως το σύνολο των ισχυόντων φόρων σε δεδομένο χρόνο λαμβάνοντας φυσικά υπόψη και των φόρων που έχουν διαχρονική ισχύ. Το φορολογικό σύστημα χαρακτηρίζεται από την πολλαπλότητα των φόρων (διακρίσεις). Αυτό όμως συνεπάγεται και διαφορισμό της φορολογητέας ύλης. Οπότε αρχικά ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να διαφορίζει την φορολογητέα ύλη και εν συνεχεία να βρεθούν μέθοδοι εκτίμησης αυτής. Η μέθοδος που προβάλλεται περισσότερο είναι αυτής των τεκμηρίων. Τέλος, το φορολογικό σύστημα λαμβάνει υπόψη του την προσωπική κατάσταση του φορολογουμένου. Με αυτόν τον τρόπο προσωποποιεί, θα μπορούσαμε να πούμε, τον φόρο. Οπότε μπορούμε να μιλάμε για κάθε φορολογούμενο, για μειώσεις, εκπτώσεις και αφορολόγητα όρια.

2.2.6 Φοροδιαφυγή

Όπως προαναφέρθηκε, η επιβολή φόρου είναι μια **αναγκαστική καταβολή** μέρους εισοδήματος από φυσικά και νομικά πρόσωπα προς το κράτος. Και μόνο η λέξη «αναγκαστική» δημιουργεί αισθήματα αντίδρασης από τους φορολογουμένους

σε σημείο οι τελευταίοι να προσπαθούν με διάφορους τρόπους να αποκρύψουν εισοδήματα προκειμένου να μη φορολογηθούν. Άρα, **φοροδιαφυγή** είναι η απόκρυψη φορολογητέας ύλης από το φορολογούμενο με σκοπό την καταστρατήγηση του νόμου και την αποφυγή του φόρου.

2.2.7 Τρόπος Υπολογισμού του Φόρου – Καταβολή του Φόρου – Προκαταβολή του Φόρου

Προτού αναλύσουμε πως υπολογίζεται και καταβάλλεται ο φόρος, θα δούμε κάποιες γενικές ρυθμίσεις, καθώς και απαλλαγές από το φόρο.

Προσωπικά απαλλάσσονται με το όρο της αβεβαιότητας, οι αλλοδαποί πρεσβευτές και λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι για τα από μισθωτές υπηρεσίες εισοδήματα τους και για όσα αποκτούν από κάθε πηγή από την αλλοδαπή. Επίσης, απαλλάσσονται οι πρόξενοι, προξενικοί πράκτορες και το κατώτερο προσωπικό των προξενείων.

Επίσης, για λόγους οικονομικής φύσεως έχει γίνει αποδεκτό από το κράτος φορολογικές απαλλαγές για ορισμένους κλάδους παραγωγής προς ωφέλεια της ολότητας.

Επιγραμματικά οι φορολογικές απαλλαγές όπως ορίζονται από το άρθρο 6 του Ν. 2238/1994 είναι οι εξής:

- ✦ Απαλλαγές από το εισόδημα από ακίνητα
- ✦ Από το εισόδημα από κινητές αξίες
- ✦ Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις
- ✦ Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
- ✦ Ειδικές απαλλαγές σε ποσά υποτροφιών, βραβείων, αμοιβών αναπήρων κλπ.

Ειδική φορολογική μεταχείριση επιφυλάσσεται για το εισόδημα φυσικών προσώπων που είναι έγγαμοι ή ανήλικοι. Το εισόδημα κάθε συζύγου φορολογείται χωριστά. Αυτό συμβαίνει προς εύνοια προς την οικογένεια, αναγνωρίζοντας ορισμένα μειωτικά στοιχεία. Σε περίπτωση όμως που το εισόδημα αυτό προέρχεται από

επιχείρηση που εξαρτάται από τον άλλο σύζυγο, προστίθεται στο εισόδημα του άλλου και φορολογείται μαζί.

Το εισόδημα των ανηλίκων παιδιών δηλώνεται και φορολογείται στο όνομα των γονέων που έχει το μεγαλύτερο συνολικά εισόδημα. Αν το εισόδημα των γονέων είναι το ίδιο, προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα. Και αν δεν υπάρχει πατέρας τότε στο όνομα της μητέρας.

Εξαιρέσεις:

Φορολογείται χωριστά το εισόδημα των ανηλίκων που προέρχεται είτε από προσωπική τους εργασία, είτε από περιουσιακά στοιχεία προερχόμενα από κληρονομιά, είτε από σύνταξη αποθανόντα γονέα.

Ο φορολογούμενος βαρύνεται με εκπιπτόμενες δαπάνες όπως:

- Ο ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα
- Τα άγαμα ανήλικα τέκνα
- Τα άγαμα ανήλικα τέκνα ηλικίας μέχρι 25 ετών που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές εσωτερικού ή εξωτερικού
- Τα άγαμα τέκνα που υπηρετούν την στρατιωτική τους θητεία
- Τα τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή αυτά που τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω
- Οι ανιόντες αμφοτέρων των συζύγων

Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις θεωρείται, ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 2.900,00€ ή το ποσό των 6.000,00€, αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση, ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

Ειδικότερα, άλλοτε από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου και άλλοτε από το φόρο, αφαιρούνται ανάλογα με την περίπτωση τα ποσά των παρακάτω δαπανών:

- ✘ Το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλει ο φορολογούμενος για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής.
- ✘ Το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται στα ασφαλιστικά ταμεία.
- ✘ Το ποσό του μισθώματος που καταβάλει ο φορολογούμενος για κύρια κατοικία της οικογένειάς του.

- ✘ Τα ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο, λόγω δωρεάς στο δημόσιο και Ο.Τ.Α.
- ✘ Η αξία ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων που δωρίζονται στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα.
- ✘ Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο ως δωρεές προς κοινωφελή ιδρύματα.
- ✘ Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο μέχρι του ποσοστού 10% του συνολικού φορολογούμενου εισοδήματος του, λόγω χορηγίας προς μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα.
- ✘ Το ποσό των δεδουλευμένων τόκων που καταβάλλεται από τον φορολογούμενο για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας.
- ✘ Ποσοστό 20% της δαπάνης που καταβλήθηκε για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μικτών κεφαλαίων.

Ειδικότερα, με βάση τα όσα ισχύουν, το ποσό του φόρου που προκύπτει από την κλίμακα μειώνεται κατά ποσοστό 20% του συνολικού ετήσιου ποσού των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 6.000,00€. Επίσης, μειώνεται κατά ποσοστό 20% επί του μισθώματος που καταβάλλεται ετησίως και επί του ποσού της δαπάνης για παράδοση φροντιστηριακών μαθημάτων, επί του ποσού των στεγαστικών δανείων για την απόκτηση πρώτης κατοικίας, επί των ποσών της καταβαλλόμενης διατροφής από τον έναν σύζυγο στον άλλο.

Γνωρίζοντας λοιπόν, ποιες είναι οι μειώσεις και οι απαλλαγές του φόρου, μπορούμε να υπολογίσουμε την καταβολή του φόρου. Για να προσδιορισθεί ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα κάθε φορολογουμένου, αθροίζονται τα δηλούμενα εισοδήματα και συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επιμέρους εισοδημάτων. Η διαδικασία αυτή συμφωνεί με τις απαιτήσεις της προοδευτικής φορολογίας, με το σύστημα της κλιμακωτής προόδου. Κατά το σύστημα αυτό η φορολογητέα ύλη υποδιαιρείται σε κλιμάκια, στο καθένα εκ των οποίων εφαρμόζεται διαφορετικός συντελεστής.

Το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών, αποτελεί το συνολικό δηλωθέν εισόδημα του φορολογουμένου που υπόκειται σε φορολόγηση. Για το οικονομικό έτος 2006 οι κλίμακες για μισθωτούς – συνταξιούχους και μη μισθωτούς – επαγγελματίες είναι οι εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ 1:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΙΣΘΟΥΣ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2006)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
11.000,00	0	0,00	11.000,00	0,00
2.000,00	15	300,00	13.000,00	300,00
10.000,00	30	3.000,00	23.000,00	3.300,00
Υπερβάλλον	40			

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΟΥΣ-ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΥΣ 2006)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
9.500,00	0	0,00	9.500,00	0,00
3.500,00	15	525,00	13.000,00	525,00
10.000,00	30	3.000,00	23.000,00	3.525,00
Υπερβάλλον	40			

Τα αφορολόγητα αυξάνουν κατά 1.000,00€ αν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο, κατά 2.000,00€ αν έχει δύο τέκνα και κατά 10.000,00€ αν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν και κατά 1.000,00€ για κάθε τέκνο πάνω από τρία.

Οι αναμενόμενες κλίμακες υπολογισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2007 – 2009 είναι οι ακόλουθες.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΙΣΘΟΥΣ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2007)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
12.000,00	0	0,00	12.000,00	0,00
18.000,00	29	5.220,00	30.000,00	5.220,00
45.000,00	39	17.550,00	75.000,00	22.770,00
Υπερβάλλον	40			

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΟΥΣ-ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΥΣ 2007)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
10.500,00	0	0,00	10.500,00	0,00
1.500,00	15	225,00	12.000,00	225,00
18.000,00	29	5.220,00	30.000,00	5.445,00
45.000,00	36	17.500,00	75.000,00	22.995,00
Υπερβάλλον	40			

ΠΙΝΑΚΑΣ 3:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΙΣΘΟΥΣ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2008)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
12.000,00	0	0,00	12.000,00	0,00
18.000,00	27	4.860,00	30.000,00	4.860,00
45.000,00	37	16.650,00	75.000,00	21.510,00
Υπερβάλλον	40			

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΟΥΣ-ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΥΣ 2008)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
10.500,00	0	0,00	10.500,00	0,00
1.500,00	15	225,00	12.000,00	225,00
18.000,00	27	4.860,00	30.000,00	5.085,00
45.000,00	37	16.650,00	75.000,00	21.735,00
Υπερβάλλον	40			

ΠΙΝΑΚΑΣ 4:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΙΣΘΟΥΣ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2009)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
12.000,00	0	0,00	12.000,00	0,00
18.000,00	25	4.500,00	30.000,00	4.500,00
45.000,00	35	15.750,00	75.000,00	20.250,00
Υπερβάλλον	40			

ΚΛΙΜΑΚΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε.Φ.Π.				
(ΓΙΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΟΥΣ-ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΥΣ 2009)				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
10.500,00	0	0,00	10.500,00	0,00
1.500,00	15	225,00	12.000,00	225,00
18.000,00	25	4.500,00	30.000,00	4.725,00
45.000,00	35	15.750,00	75.000,00	20.475,00
Υπερβάλλον	40			

Στα παραπάνω ποσά φόρου έχουμε και την επικουρική φορολόγηση των ακινήτων. Δηλαδή, μιλάμε για εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα εκτός από το απαλλασσόμενο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας. Το ακαθάριστο ποσό αυτό υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 15%. Το ποσό αυτό που προκύπτει δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα με βάση το άρθρο 9 §5 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Ακόμα παραπέρα

επιβάλλεται αυξημένο ποσό συμπληρωματικού φόρου, το οποίο ορίζεται σε ποσοστό 3% στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, εφόσον η επιφάνεια καθεμιάς από αυτές υπερβαίνει τα 300m². Τέλος, να σημειώσουμε, ότι η εξοχική κατοικία φορολογείται τεκμαρτά με λογιζόμενο μίσθωμα 3 μηνών.

Τέλος, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος συμπεριλαμβάνει και την έννοια της προκαταβολής φόρου. **Προκαταβολή φόρου** θεωρείται μια πληρωμή φόρου με βάση πλασματικές φορολογικές ενοχές. Στηρίζεται στη λειτουργία του συμψηφισμού, δηλαδή λειτουργεί αφαιρετικά από το φόρο που ενδεχομένως να προκύψει το επόμενο έτος. Η προκαταβολή φόρου είναι ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματα του τρέχοντα οικονομικού έτους. Όταν η δήλωση γίνεται για πρώτη φορά το ποσό αυτό μετριάζεται κατά 50%. Ενώ για τα νομικά πρόσωπα ανέρχεται στο 65%.

2.3. Οι Φορολογικές Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων με Βάση το Εισόδημα τους

2.3.1 Οι Διάφορες Πηγές Προέλευσης Εισοδήματος

Το εισόδημα θεωρείται το πιο ασφαλές κριτήριο για να προσδιοριστεί η φοροδοτική ικανότητα του κάθε προσώπου. Ο φόρος εισοδήματος καθορίζεται ανάλογα με την οικονομική κατάσταση του φορολογουμένου. Άρα θα πρέπει να γνωρίζουμε τις πηγές προέλευσης του εισοδήματος κάθε φορολογουμένου προκειμένου να υπολογίσουμε το φόρο εισοδήματος. Το έντυπο Ε1 αποτελεί το αποδεικτικό στοιχείο της φορολογίας εισοδήματος.

Το έντυπο Ε1 του οικονομικού έτους 2007 παρατίθεται στις επόμενες σελίδες:

Προς τη Δ.Ο.Υ.: TAX. ΚΩΔ. (α)* (β)* ΤΜΗΜΑ* (γ)* ΑΡ. ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ* ΕΚΠΡΟΣΩΠΗ* Κ.Ε.Λ.Υ.Ο.*

Δ.Ο.Υ. προηγ. υποβολής

ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (ΜΕ ΚΕΦΑΛΑΙΑ) **

ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΘ. ΦΟΡΩΝ ΜΗΤΡΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ			
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΤΗΛΕΦΩΝΟ			ΕΓΓΑΜΙΟΣ 1

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΘ. ΦΟΡΩΝ ΜΗΤΡ. ΕΥΖΥΓΙΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΕΠΙΤΡΑΦΕΥΜΑΤΕΣ	ΤΗΛΕΦΩΝΟ			

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)	ΤΗΛ.	ΑΡΘ. ΦΟΡΩΝ ΜΗΤΡ. ΕΚΠΡΩΠΟΥ
---------	-------	--------------	---	------	---------------------------

ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (συμπληρώνονται μόνο σε καταφατική περίπτωση)

Υπόχρεου	Της συζύγου
1. Είστε νέος φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά); 327	328
2. Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα; 319	320
3. Υποβάλλεται η δήλωση από κληδεμένα σχολάζουσας κληρονομιάς, μεσεγγυούχο ή προσωρινό διαχειριστή; 329	
4. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κληδεμένα ανηλικού ή δικαστικό συμπαραστάτη; 330	
5. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε; 331	
6. Είστε συνταξιούχος και γεννηθήκατε πριν από το 1942; 013	014
7. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος και εργασθήκατε ή κατοικήσατε μέσα στο 2006 σε παραμεθόρια περιοχή; 015	016
8. Οι εκπτώσεις και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τα ποσά των Κωδικών 307 ή 308 (βουλευτές - δικαστές); 309	310
9. Είστε μισθωτός και πήρατε στεγαστικό επίδομα μέσα στο 2006; 011	012
10. Κατοικείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους; 007	008
11. Ασκέτε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων;*** 017	018
12. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του Ε9 το 2006; 617	
13. Είστε κάτοικος χώρας της Ε.Ε. (εκτός Ελλάδας) και αποκτήσατε στην Ελλάδα πάνω από το 90% του συνολικού εισοδήματός σας; 385	386
14. Ανήκετε στην κατηγορία των ολικώς τυφλών, παραπληγικών πάνω από το 80% κτλ.; 905	906
15. Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορικού πλοίου ή ιπτάμενο προσωπικό πολιτικής αεροπορίας; 911	912

ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ κτλ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 1.900 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.; 001	002
2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 9 περίπτ. 1 (αριθμητικά) 003	004
3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 9 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά) 005	006

ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΣ

1. Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3, 4, 5 και 6) 301	302
2. Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3, 4, 5, και 6) 303	304
3. Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, κτλ. (εκτός περιπτ. 1, 2, 4, 5 και 6) 321	322
4. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ) 305	306
5. Αμοιβές γιατρών του ΕΣΥ κτλ. (εφημερίες), αθλητών που θέλετε να φορολογηθείτε με τις γενικές διατάξεις 317	318
6. Αθροισμα καθαρών εισοδημάτων που φορολογούνται με το Z ψήφισμα (βουλευτές-δικαστές) 307	308

Β. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

1. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία 461	462
2. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα	

Ναός (Δήμος/Διαμερισμό ή Κοινότητα) εκμεταλλεύσεως	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος κτηνοτροφίας (ζώων) γ) είδος άλλης μελέτης	Αριθμός: Ε14 α) Υποσημειωθέν β) ζώων γ) άλλων μελετών	Οριστικό Ημερομηνίο Γεω106	Αρκεύμενο/Μη αρκεύμενο	Καθαρό εισόδημα: Ε24 α) από αγροτική β) από κτηνοτροφία γ) από άλλα αγροτικά	Συνολικό Καθαρό Εισόδημα (31) + (4) x (2)
Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα 915						916

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία ** Επαληθεύστε τα στοιχεία του ΠΙΝΑΚΑ 1. Σε περίπτωση αλλαγής οι διορθώσεις να γίνουν απευθείας πάνω στο έντυπο.
*** Δε συμπληρώνεται εάν ο οικισμός αυτός έχει χαρακτηριστεί τουριστικός τόπος.
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ **E1**
ΣΕΛΑ 1/4

	Υπόχρεου	Της συζύγου
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γής	395	396
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 326 x 25% ή 50%	397	398
γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτικές αποζημιώσεις ή 2.250 (ή 1.875) ή 4.500 (ή 3.750) ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες	330	340
3. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	465	460
4. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	467	468
5. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	475	476
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ		
1. Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	401	402
2. Επιχειρηματική αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνία κληρονομικού δικαίου	403	404
3. Καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ. μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.	405	406
4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	407	408
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	413	414
6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση	415	416
7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	426
Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		
1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	501	502
2. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών)	505	506
3. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περιπτ. του Πίν. 4	507	508
4. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα	511	512
5. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος	517	518
Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ		
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση :		
α) κατοικιών, ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ.	103	104
β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	105	106
γ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών κτλ.	107	108
δ) βιομηχανοστασίων	109	110
ε) γαιών	101	102
στ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα	909	910
2. α) Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων	111	112
β) Στην περίπτωση αυτή ποιο μίσθωμα έχετε καταβάλει	113	114
3. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση:		
α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	129	130
β) σχολείων, ξενοδοχείων, κλινικών, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	143	144
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	145	146
δ) γηπέδων	147	148
ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	141	142
στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα	701	702
4. Δαπάνες κτλ. για: α) κατοικίες, ξενοδοχεία κτλ. (περιπτ. 1α, 3α, 3β)	151	152
β) καταστήματα, γραφεία κτλ. (περιπτ. 1β, 1δ, 3γ)	157	158
5. α) Αποζημίωση που καταβλήθηκε με βάση νόμο στο μισθωτή ακινήτου όταν λυθεί επαγγελματική μίσθωση	163	164
β) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περιπτ. 5α	165	166
6. Λοιπές περιπτ. άρθρου 23 Κ.Φ.Ε. (γαιές κτλ.)	159	160
7. Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α, 2α και 3α από κατοικίες με επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	175	176
8. Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α, 3α και 3β που έχουν χαρακτηριστεί διατη- ρητέες	177	178
9. Ακαθάριστο εισόδημα των περ. 1β, 1δ και 3γ που έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέες	179	180
10. Δαπάνες για διατηρητέα ακίνητα των περιπτ. 8 και 9	181	182
11. Ακαθάριστο εισόδημα (από επίταξη ακινήτων, κτλ. για το οποίο δε βεβαιώνεται τέλος χαρτοσήμου)	741	742
ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ		
Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης	291	292
Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ		
1. Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	389	390
2. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	463	464
3. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	471	472
4. Καθαρά κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	411	412
5. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	421	422
6. Καθαρά κέρδη από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	509	510
7. Ζημιές από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	513	514
8. Τόκοι και μερίσματα τίτλων κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	295	296
9. Τόκοι κτλ. αλλοδαπής προέλευσης υπαγόμενοι στην παρακράτηση του άρθ. 10 του ν.3312/05	397	398
10. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή	171	172
11. Καθαρό εισόδημα της περιπτ. 10	173	174
12. Ακαθάριστο εισόδημα της περιπτ. 10 από κατοικίες με επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	395	396

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε1
ΣΕΛ 2/4

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ Υπόχρου Της συζύγου

1. Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικημένη ή μισθωμένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ		*ΑΝΟ ΚΥΡΙΟ-ΒΕΛΗΚΑ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΟΥ ΠΑΡΟΝΤΟΣ	** ΜΙΣΘΩΜΕΝΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	ΚΑΤΟΙΚΙΑ Η ΜΗ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ	ΘΕΣΗ ΟΡΓΑΝΟΥ	ΚΑΤΩ ΑΠΟ ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ ΚΤΛ.	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΙΑΣ ΧΩΡΟΥ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΓΚΑΡΑΖ ΑΠΟΘΗΚΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝ-ΙΔΙΟΚΤΗΣΗΣ ΓΙΑΣΧΡΗΤΟΥ ΣΥΖΥΓΙΟΥ	ΜΗΝΕΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΗΣ ΤΟΙΚΗΣΗΣ	ΤΗΣ ΣΥΝΗΣ Η ΤΙΜΗ ΕΚΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΤΟΣ ΑΞΙΑΣ	
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ		206	203				211	212	213	214	215	216	217
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΜΗ ΕΞΟΙΚΙΗ)		208	207				204	218	219	220	221	222	224
γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡΕΥΟΥΣΑ (ΕΞΟΙΚΙΗ)		210	209				205	225	226	227	228	229	231

β) το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες 707 708
 γ) τα επιβατικά αυτ/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειες, ατομικές-εταιρικές επιχοίτες, κοινογώνιων και κοινοπραξιών)

Α/Α	Όνοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ Γράμματα	ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ Αριθμός	Φορ. Ιπποί	Μήκος κυρ. λος μέσο στο 2006	Ποσοστό συνολικ. %	Ετος πρώτης κυκλοφ.	
1		750					851	852
2		751					853	854
3		752					855	856
4		753					857	858

Όνομα σκαφούς	Αριθμός και λιμένα νηολογίου	Χώρα	Μήκος κυρ. λος μέσο στο 2006	Εξ. τόν. ή μ. μήκος	Ποσοστό συνολικ. %	Ημερ. τη νηολογ.	
						713	714

δα) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής 731 732
 ε) τα αεροσκάφη και ελικοπτερα Ι.Χ.

Στοιχεία εδνηκάπητες και νηολογίου	Τύπος	Αριθμός σκαφών στο ναυπηγείο	Αεροναυπηγική επιχείρηση	Μήκος κυρ. λος μέσο στο 2006	Ιπποί ή λίμπρες	Ημερ. τη νηολογ.	
						715	716

Εξωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνολικ. % της οικογ. του υποχρου	Εσωτερική (τετρ. μέτρα)	Ποσοστό συνολικ. % της οικογ. του υποχρου

ζ) Γράψτε το μεγαλύτερο ποσό τεκμαρτής δαπάνης από στοιχείο της οικογένειας, των περιπτ. γ έως στ 767 768
 η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά) 795 796

2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:
- α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίκτροχων κτλ. οχημάτων 719 720
 - β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ., σκαφών αναψυχής και αεροσκαφών 721 722
 - γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ 723 724
 - δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών 735 736
 - ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης 737 738
 - στ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.) 725 726
 - ζ) για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων, καθώς και χρεώσεων μέσω πιστωτικών καρτών για αγορά μη καταναλωτικών αγαθών κτλ. 727 728

ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ

- Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2007 855 856
 - Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2007 693 694
 - Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2006, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ. 659 660
 - Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ., που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε 431 432
 - Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4 433 434
 - Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος
- | Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή | Κ.Α. | Α.Φ.Μ. εκμισθωτή | Επιδόματα σε τ.μ. |
|------------------------------------|------|------------------|-------------------|
| | 790 | | 793 |
| | 791 | | 615 |
| | 810 | | 829 |
| | 418 | | 469 |
- Ενοίκιο ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περίπτ. 6 417 419
 - Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ. 781 782
 - Ανάωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται από το φόρο 787 788

ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

- Εξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης 051 052
- Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Τ.Ε.Β.Ε. - Τ.Σ.Α. - Τ.Α.Ε. κτλ.) 053 054
- Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων κτλ., σε νοσοκομεία κτλ. 057 058
- Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κτλ., σε κοινωφελή Ν.Π.Ι.Δ. κτλ. (άνω των 100 ευρώ) 059 060
- Χορηγίες σε πολιτιστικά Ν.Π.Ι.Δ. (μη κερδοσκοπικά) (άνω των 100 ευρώ) 061 062

* Συμπληρώνεται όταν οι κατοικίες (κύριας και δευτερεύουσες) αποκτήθηκαν, από κληρονομιά, δωρεά, γονική παροχή ή από επαχθή αιτία από συνταξιούχο πριν από την συνταξιοδότηση του. ** Συμπληρώνεται όταν μισθώνεται κύρια κατοικία πάνω από 200 τ.μ. ή δευτερεύουσες κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από 150 τ.μ. *** Συμπληρώνεται όταν η δευτερεύουσα κατοικία είναι κάτω από 150 τ.μ. και δε βρίσκεται σε τουριστική περιοχή. **** Συμπληρώνεται μόνο αν η κύρια κατοικία είναι πάνω από 200 τ.μ. ή η συνολική επιφάνεια των δευτερευουσών κατοικιών είναι πάνω από 150 τ.μ.

6. Δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν για στεγαστικά δάνεια απόκτησης πρώτης κατοικίας, αναστήλωσης κτλ. διατηρητέων κτιρίων:

α) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν μέχρι 31/12/1999 _____ 063 064

β) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2000 και μέχρι 31/12/2002 _____ 065 066

γ) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν από 1/1/2003 και μετά. _____ 067 068

δ) Συνολικό ποσό δανείων της προηγούμενης περιπτώς. γ. _____ 069 070

7. Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειάς:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Κ.Α.	Επιφανειακή έκτ. κτλ.	Κ.Α.	Μεταγενέστερη (1) ή προγενέστερη (2)	Κ.Α.	Μήνες				
001			091		092	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	097	811	812
002			093		094	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	098	813	814
003			095		096	ΝΑΙ	1	ΝΑΙ	2	099	815	816

Εκμισθώσατε την ιδιόκτητη κατοικία σας στον τόπο από όπου μετατεθήκατε; 149 ΝΑΙ 1

8. Ενοίκιο που πληρώσατε για κατοικία παιδιών της οικογένειάς που σπουδάζουν στο εξωτερικό:

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή		
004			817	1 ^ο παιδί
005			818	
006			821	2 ^ο παιδί
007			823	
008			825	3 ^ο παιδί
009			827	

9. Ποσό ασφαλιστρών για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας _____ 073 074

10. Ποσό διατροφής που κατέβαλε ο ένας σύζυγος στον άλλον _____ 089 090

11. Δαπάνη για αλλαγή εγκατάστασης καυσίμου ή για εγκατάσταση φυσικού αερίου κ.τ.λ. _____ 087 088

12. Δίδακτρα σε φροντιστήρια εκπαιδευτικών μαθημάτων ή ξένων γλωσσών:

α) Για τον υπόχρεο και τη σύζυγο _____ 079 080

β) Για κάθε παιδί τους χωριστά 081 082 083 084 085

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ

1. Φόροι 4%, 10%, που προκαταβλήθηκαν (άρθρο 52 Κ.Φ.Ε.) _____ 601 602

2. Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.) _____ 603 604

3. Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν _____ 605 606

4. Φόρος που καταλογίστηκε για ωφέλεια από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης _____ 607 608

5. Φόρος που παρακρατήθηκε στις αμοιβές της περίπτωσης 5 του Πίν. 4Α _____ 609 610

6. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό _____ 651 652

7. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό για εισοδήματα της περίπτωσης 9 του Πίν. 4Ζ' _____ 611 612

8. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής (Πίν. 4 ΣΤ) _____ 293 294

9. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περίπτ. 1, 2, 3, 4 και 6 του Πίν. 4Α) _____ 313 314

10. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περίπτ. 1, 2, 3, 4 και 6 του Πίν. 4Α) _____ 315 316

11. Φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα που φορολογούνται με το Ζ Ψήφισμα (βουλευτές κτλ.) _____ 917 918

12. Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στα εισοδήματα από τόκους, μερίσματα τίτλων κτλ. αλλοδαπής προέλευσης (περίπτ. 8 του Πίν. 4Ζ) _____ 297 298

ΠΙΝΑΚΑΣ 9. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΣΥΝΟΙΚΟΥΝ ΜΕ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥΣ ΚΑΙ ΤΟΥΣ ΒΑΡΥΝΟΥΝ

Όνομα	Έτος γεννήσεως	Σχολή ή σχολείο φοίτησης	Όνοματεπώνυμο	Κ.Α.	Α.Φ.Μ.	Με Υπόχρεο	Με Σύζυγο
				831			
				832			
				833			
				834			
				835			

ΠΙΝΑΚΑΣ 10. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΦΑΚΕΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (συμπληρώνεται από την υπηρεσία)

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από το προηγούμενο οικον. έτος	991	902			
Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2006	903	904			
341	342	745	746	907	908
995	996	743	744	995	996
997	998	323	324	997	998
999	990	399	400	999	990

ΠΙΝΑΚΑΣ 11. Αν προκύψει επιστρεφόμενο ποσό να κατατεθεί στον ακόλουθο λογαριασμό μου (γράψτε τον τίτλο, τον κωδικό τραπεζας και τον αριθμό λογαριασμού):

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΚΩΔ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΙΒΑΝ

Τα στοιχεία των φορολογούμενων είναι απόρρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο, που υπάρχει στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

Ο ΕΛΕΓΞΑΣ Ημερομηνία παραβολής 2007 Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ 2007

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΔΗΛΩΝ Η ΔΗΛΟΥΣΑ

Επων.: _____ Αρμόδια Δ.Ο.Υ.: _____
 Ονομ.: _____ Αρ. Μητρ. εδ. ασκ. επαγγ./τος: _____
 Δ/ση: _____ Κατηγορία άδειας: _____
 Α.Φ.Μ.: _____








2.3.2 Τρόπος Υπολογισμού του Φόρου – Καταβολή του Φόρου – Προκαταβολή του Φόρου

1) Εισόδημα από ακίνητα

Ως εισόδημα από ακίνητα θεωρούνται αυτά από οικοδομές και γαίες. Πιο ειδικά ως εισόδημα από ακίνητα είναι το έσοδο που προκύπτει κάθε χρόνο από την **εκμετάλλευση των ακινήτων**. Το εισόδημα αυτής της κατηγορίας περιλαμβάνει τα έσοδα από την εκμετάλλευση οικοδομημένων και μη οικοδομημένων ακινήτων, καθώς κι το δικαίωμα που αποκτιέται από τον κάτοχο του εδάφους στις ειδικές περιπτώσεις εκμετάλλευσης του ακινήτου.

Υποκείμενα αυτής της φορολογίας είναι τα φυσικά και νομικά πρόσωπα εφόσον είναι κύριοι ή νομείς ή επικαρπωτές ή έχουν το δικαίωμα να ασκήσουν επικαρπία ή το δικαίωμα χρήσης ή οίκησης ακινήτου, καθώς και το δικαίωμα επιφάνειας ή εμφύτευσης σε γη ή έχουν ανεγείρει ως μισθωτές ακίνητο στο οικόπεδο που έχουν μισθώσει ή υπεκμισθώνουν ακίνητο που έχουν μισθώσει.

Αναλυτικότερα, το εισόδημα από ακίνητα εμφανίζει την παρακάτω μορφοδιάταξη και προκύπτει:

-  Άμεσα, από εκμίσθωση ή επίταξη μιας ή περισσοτέρων οικοδομών ή γαιών.
-  Έμμεσα, λόγω ιδιοκατοίκησης, ιδιοχρησιμοποίησης ή παραχώρησης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα του δικαιώματος εκμετάλλευσης γης.
-  Ως δικαίωμα, που αποκτά ο κύριος του εδάφους, προκειμένου για τις επιφάνειες που διατηρούνται, καθώς και για τις οικοδομές που βρίσκονται σε έδαφος ξένης ιδιοκτησίας.
-  Ως αντάλλαγμα, για την παραχώρηση χώρου στον οποίο τοποθετούνται φωτεινές επιγραφές και διαφημίσεις.
-  Ως έσοδο από γήπεδα, ιδιαίτερα όταν χρησιμοποιούνται ως αποθήκες, εργοστάσια, εργαστήρια, χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων κλπ.
-  Ως έσοδο που αποκτά ο μισθωτής του ακινήτου, αν το υπεκμισθώνει σε τρίτο πρόσωπο.
-  Ως αντάλλαγμα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής ενός ακινήτου από την μεταβίβαση για ορισμένο χρόνο της επικαρπίας αυτού του ακινήτου σε ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα.

- Ως ποσοστό της δασικής παραγωγής, που αποκτάται από τον ιδιοκτήτη, νομέα του δάσους, όταν καταβάλλεται σ' αυτόν, μετά από συμφωνία, για την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του δάσους.

II) Εισόδημα από κινητές αξίες

Εισόδημα από κινητές αξίες, είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από δικαιούχο κινητών αξιών και το οποίο προκύπτει κατά τους ορισμούς του νόμου από:

- Μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών ελληνικών ανωνύμων εταιρειών.
- Μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιρειών.
- Τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και από κάθε τίτλο χρεωστικό εξασφαλισμένο με υποθήκη ή ενέχυρο.
- Κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια
- Κέρδη ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται με τη μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.
- Τη διαφορά μεταξύ του αντιτίμου των μετοχών που μοιράζεται στους μετόχους, σε περίπτωση διάλυσης ανώνυμης εταιρείας και του ποσού που είχε πραγματικά καταβληθεί από τους μετόχους, για την απόκτηση αυτών των μετοχών.
- Τη διαφορά μεταξύ του αντιτίμου των μετοχών που καταβάλλεται στους μετόχους σε περίπτωση αγοράς δικών της μετοχών από ανώνυμη εταιρεία που μειώνει ή αποσβένει το κεφάλαιο της και του ποσού που είχε πραγματικά καταβληθεί από τους μετόχους, για την απόκτηση αυτών των μετοχών.
- Παροχές σε χρήμα ή σε είδος ή γενικά παροχές που μπορεί να αποτιμηθούν χρηματικά, οι οποίες δόθηκαν από ανώνυμη ελληνική εταιρεία.
- Τόκους με τους οποίους πιστώνεται ειδικός λογαριασμός νεότητας, για τη χορήγηση εφάπαξ χρηματικής παροχής στα τέκνα του προσωπικού Ο.Τ.Ε.
- Από συμβάσεις ή πράξεις παραγωγών χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος αυτού είναι έλληνας πολίτης και δεν είναι επιτηδευματίας, που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

III) Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις εκ πρώτης όψεως μπορεί να θεωρηθεί ως εισόδημα από εμπορική επιχείρηση. Όμως, αποτελεί ξεχωριστή, ειδική κατηγορία, λόγω της ιδιαιτερότητας που εμφανίζει αφού συνδέεται με φυσικούς, κλιματολογικούς ή και άλλους παράγοντες.

Ειδικότερα, ως εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος και το οποίο αποκτά αυτός που ασκεί την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων πάσης φύσεως.

Να σημειώσουμε εδώ ότι ο φορολογικός νόμος έχει προβλέψει για κάθε κλάδο γεωργικής εκμετάλλευσης ένα μοναδικό συντελεστή¹⁰ καθαρού εισοδήματος, οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

IV) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

Και το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αποτελεί ειδική κατηγορία. Ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ορίζεται το οικονομικό αποτέλεσμα που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που με περιοδικό τρόπο καταβάλλεται.

Ως χρόνος απόκτησης εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, νοείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος, αποκτά το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος αυτού. Η διάκριση αυτή γίνεται, γιατί υπάρχουν περιπτώσεις αναδρομικών αποδοχών ή καθυστερημένων δεδουλευμένων αποδοχών κλπ. Ο νόμος στις περιπτώσεις αυτές διαφορίζεται ανάλογα, διότι ο χρόνος είσπραξης είναι μεταγενέστερος από το χρόνο κατά τον οποίο ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα.

Αναφορικά με τις **παρακρατήσεις** σημειώνουμε ότι ο φόρος για το μισθωτό παρακρατείται από τις αποδοχές του. Ο παρακρατούμενος φόρος στην περίπτωση υπαλληλικού μισθού, υπολογίζεται σύμφωνα με τους ορισμούς του νόμου. Τον φόρο που παρακρατείται τον αποδίδει ο εργοδότης στο δημόσιο ταμείο, κάθε τρίμηνο με *προσωρινές δηλώσεις παρακράτησης φόρου*.

Πριν κλείσουμε την παράγραφο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες να αναφέρουμε ότι υπάρχουν περιπτώσεις για τις οποίες προβλέπεται αυτοτελής φορολόγηση. Αυτές είναι:

¹⁰ Οι συντελεστές αυτοί περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών και δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

- Οι περιπτώσεις αποζημιώσεων του ν. 2112/1920 κλπ., όπου τα έσοδα των δικαιούχων φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για αυτά. Ο φόρος υπολογίζεται με ειδικό συντελεστή (20%).
- Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται για τη μεταγραφή ποδοσφαιριστών ή άλλων αθλητών, όπου φορολογούνται αυτοτελώς με ειδικό συντελεστή (20%).
- Οι αμοιβές που καταβάλλονται για εφημερίες γιατρών του Ε.Σ.Υ., οι οποίες φορολογούνται αυτοτελώς, το δε ποσό του φόρου υπολογίζεται με ποσοστό 20% στο καθαρό ποσό που καταβάλλεται στους δικαιούχους.
- Φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 5% οι αποδοχές των δασκάλων και καθηγητών, που παρέχουν υπηρεσίες σε σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου σε ελληνικά σχολεία του εξωτερικού.
- Τα επιδόματα που καταβάλλονται στις πολύτεχνες μητέρες φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 10%, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του οικείου νόμου.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1:

Δεδομένα:

Έστω ο φορολογούμενος Β. Βασιλείου, ο οποίος είναι ιδιωτικός υπάλληλος και για το οικονομικό έτος 2007 δήλωσε τα παρακάτω εισοδήματα:

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	30.240,00€
Εισόδημα από ελαιόδεντρα (τεκμαρτός προσδιορισμός)	<u>55,00€</u>
Σύνολο	30.295,00€
Για ενοίκιο κύριας κατοικίας κατέβαλε	1.100,00€
Για νοσήλια	42,80€
Παρακράτηση φόρου εισοδήματος	3.897,14€
Η σύζυγος του Β. Βασιλείου, ιατρός, δήλωσε τα εξής εισοδήματα:	
Εισόδημα από εκμίσθωση διαμερίσματος (3.060,00€-10%)	2.754,00€
Εισόδημα από μισθό ΙΚΑ	14.100,00€
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	4.535,00€
Εισόδημα από ελαιόδεντρα (τεκμαρτός προσδιορισμός)	<u>283,00€</u>
Σύνολο	21.672,00€
Για νοσήλια κατέβαλε	490,00€
Παρακράτηση φόρου εισοδήματος	424,18€
Προκαταβολή προηγούμενου έτους	676,84€

Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος:

Από το συνολικό εισόδημα του Β. Βασιλείου 30.295,00€, αφαιρούμε το αφορολόγητο για μισθωτούς 11.000,00€ και το εισόδημα που απομένει 19.295,00€ φορολογείται ως εξής: τα πρώτα 2.000,00€ με συντελεστή 15% = 300,00€ φόρος, τα επόμενα 10.000,00€ με συντελεστή 30% = 3.000,00€ φόρος και τα υπόλοιπα 7.295,00€ με συντελεστή 40% = 2.918,00€. Άρα το σύνολο φόρου του είναι 300,00 + 3.000,00€ + 2.918,00€ = 6.218,00€. Από αυτό το ποσό αφαιρούμε το ποσό των 123,94€ που αντιστοιχούν στις μειώσεις φόρου και ο φόρος που μένει είναι 6.094,06€. Και από αυτό το ποσό αφαιρούμε το ποσό της παρακράτησης του φόρου, οπότε και ο φόρος του συζύγου είναι 2.196,92€.

Από το συνολικό εισόδημα της κα Βασιλείου 21.672,00€ αφαιρούμε το αφορολόγητο των 11.000,00€ και για τα 10.672,00€ που απομένουν ο φόρος υπολογίζεται ως εξής: τα πρώτα 2.000,00€ με συντελεστή 15% = 300,00€, τα υπόλοιπα 8.672,00€ με συντελεστή 30% = 2.701,60€. Λόγο εισοδημάτων από εκμίσθωση διαμερίσματος υπάρχει συμπληρωματικός φόρος 3.060,00€ * 1,5% = 45,90€. Οπότε έχουμε σύνολο φόρου 2.947,50€. Λόγο ότι έχει εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα υπολογίζεται προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος 55% = 1.621,13€. Οπότε ο συνολικός φόρος είναι 2.947,50€ + 1.621,13€ = 4.568,63€. Στο ποσό αυτό προστίθεται χαρτόσημο ενοικίων 3.060,00€ * 3,6% = 110,16€. Οπότε σύνολο φόρου έχουμε 4.678,79€. Από το ποσό αυτό αφαιρούμε το παρακρατηθέν από μισθωτές υπηρεσίες καθώς και την προκαταβολή φόρου από το προηγούμενο έτος και καταλήγουμε στο ποσό των 3.578,07€.

Άρα ο συνολικός φόρος που θα καταβάλει η συγκεκριμένη οικογένεια είναι 2.196,92€ + 3.578,07€ = 5.774,99€.

V) Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα

Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρείται αυτό που προέρχεται από την παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών από τα πρόσωπα που τις ασκούν, εφόσον για την άσκηση αυτών απαιτούνται ειδικές ή επιστημονικές ή καλλιτεχνικές γνώσεις, υπό την έννοια ότι προβάλλεται το πνευματικό στοιχείο.

Ειδικότερα, εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος του γιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, αμίσθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα,

μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη, γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή – προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα.

Επίσης, ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρούνται πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε ορισμένους ελεύθερους επαγγελματίες όπως αρχιτέκτονες, μηχανικούς, τοπογράφους λόγω της καθυστέρησης στην είσπραξη των αμοιβών αυτών.

Στη συγκεκριμένη κατηγορία θα πρέπει να διαχωρίσουμε τις έννοιες καθαρό και ακαθόριστο εισόδημα. Ως **ακαθόριστο εισόδημα** λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματός όπως προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος. Από το εισόδημα αυτό εκπίπτουν οι αποδεικτέες επαγγελματικές δαπάνες. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις αυτές αποτελεί το **καθαρό εισόδημα**. Αποδεικτικό στοιχείο των παραπάνω αποτελεί το Ε3.

Το έντυπο Ε3 του οικονομικού έτους 2007 παρατίθεται στις επόμενες σελίδες.



ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΩΝ

Υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα και συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των επιχειρηματιών ή της επιχείρησης

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 002 Από 003 έως

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ * 004

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε. 006

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 008 ΤΡΟΠ/ΚΗ 1 ΑΝΑΚΑΤΗ ΤΙΚΗ 2

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 005

Δ.Ο.Υ. ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 007

ΑΡΜΟΔΙΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ 017

Κατηγορία βιβλίων έδρας 019 Α 1 Β 2 Γ 3 ΔΒ 4 ΔΓ 5 ΒΓ 6 ΑΒΓ 7

Από μη τήρησης ** 726 Μη υποχρεω 1 Απαλλοσομένοι 2 Απαλλοσομένοι με Α.Π.Δ. 3 Χρήσεις που κλείστηκαν πέντε (5) ισχ. περιόδου 730

ΠΙΝΑΚΑΣ Α΄. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ. 019

Κωδικός αριθμός κύριου δραστηριότητας έδρας 705

Κ.Α.Δ. που αντιστοιχεί στα μενέλες/κωδ. αναφοράς εσόδων 761

ΕΠΩΝΥΜΟ Α

ΕΠΩΝΥΜΟ Β

ΟΝΟΜΑ

ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ (Μη Φιλικού Προσώπου)

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΙΟΥ (Συμπληρώνονται μόνο όταν η πιο πάνω επιχείρηση είναι ατομική και ανήκει στη σύζυγο)

Α.Φ.Μ. 041

ΕΠΩΝΥΜΟ

ΟΝΟΜΑ

ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ Β΄. ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.Β.Σ. ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ

Τίτλος στοιχείου (Αποδ. ή αν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)	Στοιχεία που εκδόθηκαν		Τίτλος στοιχείου (Αποδ. ή αν. Πώλησης, τιμολ. πώλησης κτλ.)	Στοιχεία που εκδόθηκαν	
	Από Νο	Μέχρι Νο		Από Νο	Μέχρι Νο
1.		6.			
2.		7.			
3.		8.			
4.		9.			
5.		10.			

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ΄. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Υποκατάστημα	061	Φορολογικές αποθήκες	062	Βιβλίο αποθήκης	** 063	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3								
Αποθήκευση χώροι	064	Μόνιμα απασχολούμενο προσωπικό	065	Βιβλίο Παραγωγής - Κοστολογίου	** 066	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3								
Εκθέσεις	067	Εποχικά απασχολούμενο προσωπικό	068	Τήρηση Αναλυτικής Λογιστικής	** 069	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3								
Έργα αξία	070	Ανέλεγκτες χρήσεις (περιλαμβάνεται η κλειόμενη)	071	Τήρηση βιβλίων μηχανογραφικά	** 072	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3								
Λοιπά εκτός έδρας χώροι	073	Συνδε δεμένες επιχειρήσεις (Αρ.90 ν.2190/1920)	074	Υποχρέωση Απογραφής	** 075	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3								
Πώληση αγαθών μέσω διαδικτύου	** 076	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου	** 077	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	Τήρηση βιβλίων σύμφωνα με τ.α.Δ.Α.Π.	** 078	ΝΑΙ	1	ΟΧΙ	2	ΝΑΙ ΠΡΟΔΡΕΤΙΚΑ	3

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ΄. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

α) Στοιχεία δηλούντος

Ο δήλων είναι: ** 736 Ο ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ 1 ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ 2 ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ 3 ΑΝΤΙΚΑΤΟΣ 4

ΕΠΩΝΥΜΟ Α

ΕΠΩΝΥΜΟ Β

ΟΝΟΜΑ

ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ

Α.Φ.Μ. 741

ΚΩΔΙΚΟΣ Δ.Ο.Υ.

ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ

ΕΙΔΟΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ

ΦΥΛΟ Α 1 Θ 2

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ

ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ

ΤΑΧ. ΚΩΔ.

ΤΗΛΕΦΩΝΟ

β) Στοιχεία συμπληρωστών

Το έντυπο συμπληρώθηκε από: ** 750 ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ 1 ΜΙΣΘΩΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ 2 ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΩΤΟ 3

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε΄. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 681

ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 904

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ, ΔΙΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ *** 905

Διεύθυνση εγκατάστασης	Χώρα κτηρ. εγκατάστασης (Μεσογεία, Υποκατάστημα κτλ.)	Περίοδος μίσθωσης	Ονομαστικό μίσθωμα Εκμισθωτή	Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή	Ποσό
				671	672
				673	674
				675	676
				677	678
				679	680
				906	907

<p>Ημερομ. 2007</p> <p>Ο ΔΗΛΩΝ</p>	<p>Ημερομ. 2007</p> <p>Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ</p> <p>Α.Φ.Μ.</p> <p>010</p> <p>Επών.</p> <p>Όνομ.</p> <p>Δ/νση.</p> <p>Αρμόδια Δ.Ο.Υ.</p> <p>Αρ. Μητρ. δδ. άσκ. επαγγ.</p> <p>Κατηγορία άδειας :</p>	<p>Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ</p> <p>011</p> <p>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ</p> <p>(Σφραγίδα και υπογραφή)</p>	<p>Ο ΥΠΟΒΑΛΩΝ</p> <p>Η δήλωση υποβάλλεται, είτε αυτοπροσώπως, είτε από οποιοδήποτε τρίτο, με την επίδειξη της ταυτότητάς του.</p> <p>Α.Φ.Μ.</p> <p>012</p> <p>Επώνυμο:</p> <p>Όνομα:</p> <p>Δ/νση:</p> <p>Αριθ. Δ. Ταυτ. :</p>
--	--	--	---

** Συμπληρώνεται από την υπηρεσία. *** Σημειώνεται X στο πεδίο που της απάντησης από το φορολογούμενο (προσοχή: όχι στον αριθμό).

*** Εάν καταβληθεί ενόψει σε περυσινή ρυθ. ενισχυμένης αναπλήρωσης κλειστής. Στοι μισθωτή αναγράφονται τα ενοίκια που βαρύνουν την κλειόμενη χρήση.

*** Οι ενδεξ. αυτές συμπληρώνονται εφόσον αντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 38 του ν. 2273/2000

ΕΚΔΟΣΗ 2006

E3

ΣΕΛ 1/4

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφές		Εναρξής		Λήξης	
εμπορευμάτων	231		232		εμπορεύματα	256		257		
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		ετοίμα 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		252		υπολείμματα	270		271		
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		Σύνολο απογραφής	520		521		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης					δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών
χορηγική πώληση εμπορευμάτων	263				αμοιβές προσωπικού	522		523	524	
λαοική πώληση εμπορευμάτων	266				αμοιβές και έξοδα τρίτων	525		526	527	
χορηγική πώληση προϊόντων	269				παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528		529	530	
λαοική πώληση προϊόντων	272				ιδιόχρηση	531		532	533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273				διάφορα έξοδα	534		535	536	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540				τόκοι και συναφή έξοδα	537		538	539	
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών					αποσβέσεις παγίων	541		542	543	
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279				Σύνολο δαπανών	544		545	546	
Π.Υ.	276				ση) Εξολογιατ. προσδιορ. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2236/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγ. *					
Π.Υ.	519				Καθ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Σταθμ. καθαροί έσοδοι (€)	Ακαθάριστα έσοδα	Σταθμ. καθαροί έσοδοι (€)	Καθαρά κέρδη
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	303	351	304	359	305		
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547		308	309	352	310	360	311		
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών			314	315	353	316	361	317		
ιδιωτική πελατεία	274		320	321	354	322	362	323		
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	327	355	328	363	329		
επιτηδεύματες κ.τ.λ. **	280		332	333	356	334	364	335		
μελέτες μηχανικών	275			334	357	335	365	336		
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278			339	358	340	366	341		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ'των	283			343	359	344	366	345		
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας										
					Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών	Συνολικά		
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων			548		549	550	551	551		
Μειών: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)			552		553	554	555	555		
Μειών: Δαπάνες χρήσης			556		557	558	559	559		
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού			560		561	562	563	563		
Πλέον: Δαπάνες μη εκπληρωμένες			564		565	566	567	567		
Καθαρά Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό			568		569	570	571	571		
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 ν. 2238/1994 κτλ.	840				αφορ.λ. εκπαιδ. αναπτ. νέων	592				
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. ****	336				Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξολογιαστικά)	319				
*** διαφορά δαπανών	324			342						
					Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346				
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
α) Ισολογισμού	Εναρξής ****		Λήξης		β) Έσοδα					
1. Κεφάλαιο (Α0)	161		162		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Λ/73)	459				
2. Διαφορά από έκδοση μετρητών υπέρ το όριο (Δ10)	165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/74)	465				
3. Διαφοράς αναπροσαρμογής (Δ10)	169		170		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75)	467				
4. Αποθεματικά κεφάλαια (Δ11)	173		174		έσοδα κεφαλαίων (Λ/76)	469				
5. Αποσπλάσματα σε νέο (Δ11)	177		178		ιδιοπαροχική παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης (Λ/73)	471				
6. Εποχρηθεύσιμα υποχρεώσεις (Π)	181		182		επιστολάκια και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475				
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Π)	185		186		γ) Κόστη					
8. Μεταφορικοί λογαριασμοί Πιστηγμού (Δ)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	412				
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416				
10. Κεφάλαιο εκπαιδευτικού στην επίσημη χρήση (Δ11)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420				
11. Πελάτες (Δ11)	167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424				
12. Γραμμάτια εισπρακτικά (Δ12)	171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425				
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (Δ12α)	175		176		δαπάνες παραγωγής	428				
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (Δ12β)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης	431				
15. Επιστολές εισπρακτικές Μεταρρυθμιζόμενες (Δ12α)	183		184		δ) Δαπάνες					
16. Επιστολές με κοινοποίηση (επιταγόμενες) (Δ12β)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461				
17. Επιστολές κ - επιδικαιωμένες πελάτες και χρεώστες (Δ12γ)	191		192		επιστολάκια και ανόργανα έσοδα και ζημιές	477				

* Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "καθ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Σταθμ. καθ. κερδών (€)".
 ** Επιτηδεύματες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις εφορίες.
 *** Μόνο για μηχανικό & αρχιτέκτονα κτλ. Ζών καθ. 324 αναγράφεται η δαπάνη πραγματοποιηθέντων δαπανών, ενώ στο καθ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαίρια κέρδη του μηχανικού προσδιορίζονται στον υποσημ. στ' του πίνακα ΣΤ.
 **** Συμπληρώνεται μόνο όταν για ασφαλή στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έτος Ελ της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τις στοιχεία Εναρξής του πίνακα ΣΤ', υποπίνακας ε.
 ***** Συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση εξολογιαστικού προσδιορισμού του εισοδήματος από επιχειρήσεις που τρών βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 2/4

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ', ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Πωλήσεις	Χονδρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ευδοκονομικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	841	
προϊόντων εστίων και ημιτελών	464	476	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολείμμάτων	480	843	844	845	846	
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482	847	848	849	850	
αναλώσιμων υλικών	484	851	852	853	854	
ανταλλακτικών παγίων	486	855	856	857	858	
ειδών συσκευασίας	487	859	860	861	862	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488	863	864	865	866	
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869	
πωλήσεις παγίων	195	870	871	872	873	
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)		
προμήθειες - μεσεπίες	453	874	875	κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404	
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455			κόστος πωληθέντων προϊόντων	408	
	457	876	877	Σύνολο (κόστος πωληθέντων)	434	
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	Ευδοκονομ. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμάτων στο τέλος πρώτων και βοηθ. υλών	Εξαγωγές	Αξίες
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπ. ορεσίματα	426	427
α & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα και ημιτελ.	429	430
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Α.26)	417	418	419	α' & β' υλές - υλικά συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αναλώσιμα υλικά	440	441
Αγορές παγίων	878	879	880	ανταλλακτικά παγίων σε αρχείων	443	444
στ) Δαπάνες (συνολικά)				ειδή συσκευασίας (Α.26)	446	447
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α.60)	439		ζ) Αποτέλεσματα και δείκτες	Σύνολο απαγραφής	449	450
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α.61)	442		ΑΓΡΟ ΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΓΡΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	463		η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.
ποροχές τρίτων (Α.62)	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΓΡΟ ΓΕΩΡΓΙΑΣ	496		Κωδικός αριθμός πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.
φόροι - τέλη (Α.63)	448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473	490	491
διάφορα έξοδα (Α.64)	451		ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479	494	495
τόκοι και συναφή έξοδα (Α.65)	452		ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΥΝ ΓΟΥΝΤΑΙ	481	498	499
αποσβέσεις παγίων (Α.66)	454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	483	502	503
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Α.68)	456		ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ	485	506	507
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Α.69)	458		% μισό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους	500	581	511
άθροισμα Α/95+Α/97 (με πρόσμμο)	460		% μισό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωληθέντων	504	582	583
Γενικό σύνολο εξόδων	462		% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί συνόλων	584	585	586

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι', ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΞΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΙΟΔΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επιχ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)*

Κόστος πωληθέντων (1)	121	Δαπάνες, έξοδα, αποσβέσεις (2)	122	Συνολικό μισό κέρδος (3)	123	Μικτό κέρδος (4) (123)	Σύνολο 1+2+4	125	Ακαθάριστο βιβλίων & στοιχείων	126
Ακαθάριστο έσοδο βιβλίων & στοιχείων. Είναι η τιμή κτήσης - παραγωγής ανεξαρτήτως του μεγαλύτερου ποσού σε πωλ. κωδ. 125, 126 (1)				132		137			142	
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.Σ.Α.ν.ν.ν. ή μισοεπιθ. Ε.Κ.Κ. (2)	127			133		138				
Εκμολογητά καθαρά κέρδη (1 X 2) (3)	129			134		139			143	
Καθαρά κέρδη (λογισμικά επί βιβλίων & στοιχ. (4)) (5) (3) (4) (123) (125)	130			135		140			144	
Τελικά καθαρά κέρδη, το μεγαλύτερο εκ των (3),(4)	131			136		141			145	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ', ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ **

Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (1)	Συντάξιμο καθαρό κέρδος (2)	Καθαρά κέρδη (3) = (1) x (2)
			ΣΥΝΟΛΟ 631	ΣΥΝΟΛΟ 632	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ', ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός: α) στρέμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (1)	Ορενό Ημιορενό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (2)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (3) = (1) X (2)
					ΣΥΝΟΛΟ	635
Μείον: α) Ένοικια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Αξία κανούργιου πάγιου εξοπλισμού		637		x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)		638
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638)					Φορολογούμενο εισόδημα	642

* Βλέπετε σχετικά οδηγίες συμπλήρωσης του ετήσιου κωδός και γενικούς εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.
 ** Σχηματίζονται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικό εισόδημα.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*				ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*			
Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτικού έργου	Συν/ιστής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη		Συνολική αξία εργαλαβικών ή συμβολαίων αγοράς οικοπέδων	Συνολικά ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 κα.δ. ν.2238/1994)	Συν/ιστής καθαρού κέρδους	Συνολικά καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη
601	10%	602					
603	12%	604		620		621	15%
605	25%	606		623		624	15%
607	ΣΥΝΟΛΟ	608		626		627	15%

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ								
α/α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (θιμήσο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτικού έργου	Αξία υλικών		Συν/ιστής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
				Εργολάβου	Εργοδότη			
1.			609				613	
2.			610				614	
3.			611				615	
ΣΥΝΟΛΟ			612				616	
							Διαφορά κερδών ****	617

α/α	Α/Α εργαλαβικών ή συμβολαίων αγοράς ακινήτου και αναρτηθέντων συμβολαίων	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Αξία εργαλαβικών ή συμβολαίων αγοράς οικοπέδου	Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 κα.δ. ν.2238/1994)	Συν/ιστής καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη		
							1.	
2.			683		686	689		
ΣΥΝΟΛΟ			684		687	690		
							Διαφορά κερδών ****	691

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 5 άρθρου 33 ν. 2238/1994**

Ε. Δ. Χ. (ΤΑΞΙ)***		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα
α/α	Έδρα			Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεωτής Μη Ιδιοκτήτης			
1.									
2.								Μήνες λειτουργίας	
3.								890	
Λ. Δ. Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΛ***									
α/α	Έδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Καθαρά κέρδη (1)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (3) = (1) - (2)	Μήνες λειτουργίας
1.				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλεωτής Μη Ιδιοκτήτης			
2.									897
Φ. Δ. Χ.									
α/α	Έδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Φορτίο	Ποσοστό συνιδιοκτησίας %	Ποσό Φόρου (1)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (2)	Υπόλοιπο Ποσού Φόρου (3) = (1) - (2)	Μήνες λειτουργίας
1.					Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος			
2.									898
ΣΥΝΟΛΟ									

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΖ'. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. (Συμπληρώνεται ΜΟΝΟ από τους εκμεταλεωτές ταξί, Λ.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ και Φ.Δ.Χ. που δεν τηρούν βιβλία Γ' κατηγορ.)

α/α	Είδος οχήματος	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μεσίο φορτίο για το φορτηγό	Ποσοστό φόρτου φορτηγού Δ.Χ.	Είδος καυσίμου Β.Κ. - Π.Κ. Υ.Π.	Εκμεταλεωτής Ιδιοκτήτης	Εκμεταλεωτής με δουλειά	Ακαθάριστα έσοδα	Έξοδα	Καθαρά κέρδη
1.								651	652	653
2.								654	655	656
3.								657	658	659
4.								660	661	662

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΗ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 6 άρθρου 33 ν. 2238/1994

ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΑ ΔΩΜΑΤΙΑ - ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ (Μέχρι και 7 δωμάτια)				Προσαύξηση λόγω εκμεταλεωσίας Καφέ ή Σνακ-Μπαρ στον ίδιο χώρο ή λόγω μη τήρησης βεβαίων (ΝΑΙ-ΟΧΙ)	ΚΑΜΠΙΝΓΚ		
α/α	Κατηγορία	Δήμος - Κοινότητα εγκατάστασης	Αριθμός δωματίων	α/α	Δήμος - Κοινότητα εγκατάστασης	Αριθμός θέσεων σκηνοπηχόσπιτων-αιολοκίνητων	
1.	Ενοικιαζόμενα δωμάτια			1.			
2.	Μονόχωρα (studio) διαμερ.			2.			
3.	Δίχωρα διαμερίσματα			3.			
4.	Τρίχωρα διαμερίσματα			4.			

Σημειώσεις φορολογούμενου:

* Όταν συμπληρωθεί ο πίνακας ΙΓ' και ΙΔ' θα συμπληρωθεί αναλόγως και ο Πίνακας ΙΕ'.
 ** Όταν συμπληρωθεί ο πίνακας ΙΣΤ', συμπληρώνεται αναλόγως και ο Πίνακας ΙΖ' και ΙΤ'.
 *** Συμπληρώνεται από εκμεταλεωτές Ε.Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) και Λ.Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ με τον ανεπίπεδο να φορολογηθούν τεκμαρτως.
 **** Αναγράφεται η διαφορά λογιστικών μηνιαίων κερδών παρ. 55 άρθρου 33 ν.2238/1994

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2:

Δεδομένα:

Ο Δ. Αντωνάκης είναι ένας νέος ελεύθερος επαγγελματίας, οδοντίατρος και για το οικονομικό έτος 2007 δήλωσε εισόδημα 9.159,54€. Κατέβαλε εισφορές στο ασφαλιστικό ταμείο ΤΣΑΥ 3.110,67€. Από την άλλη η σύζυγος του Μαρία είναι συμβολαιογράφος και δήλωσε εισόδημα 24.406,67€. Κατοικούν σε ιδιόκτητη κατοικία 120m² και δεν έχουν προστατευόμενα μέλη.

Ζητείται:

Να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος του ζευγαριού λαμβάνοντας υπόψη ότι η προκαταβολή φόρου εισοδήματος του προηγούμενου έτους για τον μεν σύζυγο ήταν 172,94€ και για τη δε σύζυγο ήταν 9.616,40€.

Υπολογισμός και χειρισμός του φόρου:

α. Για τον σύζυγο:

Δηλωθέν εισόδημα	9.159,94€
Μείον εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία	3.110,67€
Φορολογητέο εισόδημα	<u>6.049,27€</u>

Το φορολογητέο εισόδημα του συζύγου είναι μέσα στα όρια του αφορολόγητου εισοδήματος (9.500,00€) που ισχύει για το οικονομικό έτος 2007, οπότε η προκαταβολή φόρου του προηγούμενου έτους 172,94€ θα του επιστραφεί.

β. Για την σύζυγο:

Δηλωθέν εισόδημα	24.406,05€
Φόρος που αναλογεί	4.087,42€ ¹¹
Προκαταβολή φόρου επόμενου έτους	<u>2.248,08€¹²</u>
Σύνολο φόρου και προκαταβολής	6.335,50€

Από το ποσό των 6.335,50€ θα αφαιρεθεί η προκαταβολή φόρου του προηγούμενου έτους, δηλαδή, 9.616,40€. Οπότε 6.335,50€ - 9.616,40€ = 3.280,90€, το οποίο ποσό και θα επιστραφεί.

Άρα και για τους δύο συζύγους έχουμε επιστροφή φόρου συνολικά 3.453,84€.

¹¹ Από τις 24.406,05€ οι 9.500,00€ είναι αφορολόγητες. Για το υπόλοιπο ποσό, οι επόμενες 3.500 * 15% = 525,00€, στη συνέχεια οι επόμενες 10.000,00€ * 30% = 3.000,00€ και οι υπολειπόμενες 1.406,05 * 40% = 562,42€. Οπότε ο συνολικός της φόρος είναι 4.087,42€.

¹² Η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται ως εξής: 4.087,42€ * 55% = 2.248,08€.

VI) Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

Λέγοντας εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις αναφερόμαστε στη φορολογική μεταχείριση του αποκτώμενου κέρδους από ατομικές ή εταιρικές ή εμπορικές ή βιομηχανικές ή βιοτεχνικές επιχειρήσεις, καθώς και από την απόκτηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν μπορούμε να το κατατάξουμε στα ελευθέρια επαγγέλματα του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Στην ίδια κατηγορία υπάγονται τα εισοδήματα από κερδοφόρες πράξεις όπως για πώληση οικοπέδων κλπ. Ειδικότερα:

- Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοροπωλησίας ακινήτων εν γένει.
- Η ωφέλεια από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων.
- Τα ποσά που καταβάλλονται στα μέλη συνισταμένων οργανισμών υπό μορφή μερίσματος ή αμοιβής.
- Τα κέρδη που προέρχονται από παρεπόμενες εργασίες της επιχείρησης.
- Η επιχειρηματική αμοιβή του ομορρύθμου εταίρου και του κοινωνού όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις.
- Ο μισθός που καταβάλλεται από την Α.Ε. στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, για τις υπηρεσίες που παρέχουν, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές είναι ασφαλισμένα σε ασφαλιστικούς οργανισμούς εκτός Ι.Κ.Α.

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις έχει καθιερωθεί η επιχειρηματική αμοιβή. Τα καθαρά κέρδη των ομορρύθμων, ετερορρύθμων εταιρειών, κοινοπραξιών, κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και αναφέρονται στο άρθρο 10 του Ν.2238/94, φορολογούνται με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή, μετά την αφαίρεση: α) των κερδών, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, β) των κερδών, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων ή κερδών από μερίδια εταιρείας περιορισμένης ευθύνης κλπ., γ) προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, από τα κέρδη που απομένουν αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι 3 ομορρύθμους εταίρους (φυσικά πρόσωπα) με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσοτέρων εταίρων, με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωση τους.

Η επιχειρηματική αμοιβή, προσδιορίζονται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του εταίρου στα 50% των κερδών της εταιρείας, που δηλώθηκαν με την

αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. Με την επιβολή αυτού του φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών. Αν στο συνολικό εισόδημα της επιχείρησης περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού, υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 3%.

Για να υπολογίσουμε την επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων πρέπει πρώτα να υπολογίσουμε το καθαρό κέρδος της επιχείρησης.

Το φορολογητέο κέρδος δεν συμπίπτει πάντοτε με το λογιστικό. Γι' αυτό το λόγο είναι απαραίτητος ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων, ο οποίος ενεργείται κατά τις επόμενες διακρίσεις: α) στις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας, το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται λογιστικώς με βάση τα δεδομένα των βιβλίων τους, β) στις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία Β' κατηγορίας και εφόσον παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιόλογα αποθέματα κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται αφαιρώντας από τα ακαθάριστα έσοδα τα έξοδα, γ) στις υπόλοιπες επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση, η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, το καθαρό κέρδος προσδιορίζεται εξωλογιστικά, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Από τα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται εκπιπτόμενα:

Α) Τα γενικά έξοδα διαχείρισης στα οποία συμπεριλαμβάνονται: α) τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. κλπ., β) το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα, γ) τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο δημόσιο, Ο.Τ.Α., στα Α.Ε.Ι., στα κρατικά νοσηλευτικά ιδρύματα και νοσοκομεία που είναι Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και στο Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων, ως και η αξία μηχανημάτων ιατρικού εξοπλισμού και η αξία ειδών διατροφής λόγω δωρεάς σε κρατικά νοσηλευτικά ιδρύματα ή σε κοινωφελή ιδρύματα, ως και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω χορηγιών σε μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του άρθρου αυτού, δ) τα ασφάλιστρα που

καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του άρθρου.

Β) Οι δαπάνες για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων, καθώς και οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα Ι.Χ. κλπ.

Γ) Η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ.

Δ) Οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά της επιχείρησης. Εξαιρούνται, όμως, οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το δημόσιο ή σε Ν.Π.Δ.Δ.

Ε) Τα ποσά των φόρων, τελών και δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση.

Στ) Οι αποσβέσεις για την κάλυψη φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων κλπ., που είναι συναφείς με την λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν οριστικές εγγραφές.

Ζ) Τα μαθηματικά αποθέματα ασφαλιστικών εταιρειών.

Η) Η ζημιά που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου.

Θ) Τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Ι) Τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για την χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας κλπ.

Ια) Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους.

Ιβ) Τα ποσά των εξόδων πρώτης εγκατάστασης.

Ιγ) Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης σε μισθωμένα ακίνητα κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους.

Ιδ) Τα ποσά των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το χρόνο της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά σε, για τα ποσά των δαπανών που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ Ο.Τ.Α., δεν

αναγνωρίζονται αυτά προς έκπτωση, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί, με το αντίστοιχο τριπλότυπο του οικείου δήμου ή κοινότητας.

Υπάρχουν δύο τρόποι να προσδιορίσουμε, όπως προαναφέρθηκε, το καθαρό εισόδημα των εμπορικών επιχειρήσεων: ο λογιστικός και ο εξωλογιστικός τρόπος.

Λογιστικός Τρόπος

Κατά το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος, το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται λογιστικά, με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις εκπεστέες δαπάνες, που προαναφέρθηκαν. Κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου για να εκπεστεί μια οποιαδήποτε δαπάνη, πρέπει να είναι παραγωγική, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3:

Έστω η ατομική επιχείρηση του Α. Αγγελάκη, η οποία ασχολείται με το λιανικό εμπόριο πώλησης πλαστικών ειδών. Τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, από τα οποία προκύπτουν τα εξής:

Δεδομένα:

Έσοδα από λιανικές πωλήσεις	190.000,00€
Αγορές εμπορευμάτων	145.000,00€
Απογραφή έναρξης (1.1.2006)	62.000,00€
Απογραφή λήξης (31.12.2006)	75.000,00€

Δαπάνες:

Μισθοί προσωπικού	15.000,00€
Δ.Ε.Η. – τηλέφωνο	3.000,00€
Ενοίκια	15.000,00€
Λοιπά έξοδα	5.000,00€
Σύνολο δαπανών	<u>38.000,00€</u>

Λογιστικός προσδιορισμός του αποτελέσματος:

Απογραφή έναρξης (1.1.2006)	62.000,00€
Πλέον αγορές εμπορευμάτων	145.000,00€
Μείον απογραφή λήξης (31.12.2006)	<u>75.000€</u>
Κόστος πωληθέντων	132.000,00€

Έσοδα από λιανικές πωλήσεις	190.000,00€
Μείον κόστος πωληθέντων	132.00,00€
Μικτά κέρδη	58.000,00€
Μείον δαπάνες	38.000,00€
Καθαρά κέρδη λογιστικού προσδιορισμού	20.000,00€

Τα φορολογητέα λοιπόν κέρδη της επιχείρησης με βάση το λογιστικό προσδιορισμό που θα δηλωθούν από αυτήν στη δήλωση που θα υποβάλει είναι 20.000,00€.

Εξωλογιστικός Τρόπος

Εκτός από τον λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος υπάρχει και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος, γίνεται κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις, εφόσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος χρησιμοποιείται και στις περιπτώσεις εκείνες που τηρούνται βιβλία Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων αυτών προσδιορίζεται εξωλογιστικά, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους (άρθρο 32 του Κ.Φ.Ε.).

Διευκρινίζεται, ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός συντελείται, όταν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή και το γεγονός αυτό καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επίσης, συντελείται, όπως έχει προαναφερθεί, στις επιχειρήσεις, εκείνες που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με το νόμο. Στην κατηγορία αυτή των επιχειρήσεων, εντάσσονται οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται τόσο επιβατικά αυτοκίνητα Δ.Χ., όσο και φορτηγά αυτοκίνητα Δ.Χ., όπου επιβάλλεται κατά περίπτωση ποσό ετησίου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση. Να σημειώσουμε ότι, στις επιχειρήσεις αυτές, διατηρήθηκε ο τεκμαρτός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών, ανεξάρτητα αν τηρούν βιβλία Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούν βιβλία.

Επίσης, στις περιπτώσεις αυτοτελούς φορολόγησης, εντάσσονται και οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα δωμάτια, επιπλωμένα διαμερίσματα, με εκμετάλλευση καφέ – μπαρ, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κάμπινγκ, ως και επιχειρήσεις πλανόδιων λιανοπωλητών, λαϊκές αγορές κλπ. Για τις παραπάνω επιχειρήσεις επιβάλλεται ποσό κατ' αποκοπή καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, όπου

και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων και κάμπινγκ, υποχρέωση αυτοτελούς φορολόγησης υφίσταται ανεξάρτητα εάν τηρούν βιβλία ή δεν τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Από τα παραπάνω, είναι κατανοητό ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος είναι πολύ σπουδαίο θέμα. Για το λόγο αυτό θα σημειώσουμε, στο σημείο αυτό, ορισμένες ειδικότερες επισημάνσεις.

Εάν η φορολογική αρχή αποδειξει, ότι τα τηρούμενα βιβλία είναι ανειλικρινή ή ανεπαρκή και δεν προσφέρονται σε ελεγκτικές επαληθεύσεις, μπορεί να προβεί στην απόρριψη τους και να καθορίσει τα αποτελέσματα της συγκεκριμένης επιχείρησης εξωλογιστικά, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε.

Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.3296/2004, τροποποιούνται ορισμένες ρυθμίσεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. Αναφορικά, προβλέπεται προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων κατά τα συγκεκριμένα ποσά, σε περίπτωση που από τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογικής ύλης ή μη έκδοση στοιχείων Κ.Β.Σ., ως επίσης και η έκδοση πλαστών και εικονικών στοιχείων. Οι παραβάσεις αυτές, εφόσον συνεπάγεται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, τα ποσά που προκύπτουν από την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης κατά τον τρόπο αυτό, προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, μη αποκλεισμένου του διπλασιασμού των ποσών αυτών, εφόσον οι παραβάσεις επαναλαμβάνονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Έτσι, τα ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων, μαζί με το προκύπτον ποσό των παραβάσεων, προσαυξάνονται κατά τα εξής ποσοστά, ως ισχύουν σήμερα:

α. Κατά 4%, αν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και σε ποσό των 5.000,00€.

β. Κατά 7%, αν το ποσό υπερβαίνει την ανωτέρω αναλογία του 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και του ποσού των 5.000,00€.

Επίσης, να αναφέρουμε ότι υπάρχουν και περιπτώσεις μείωσης των Μ.Σ.Κ.Κ. Με βάση τον Ν.3296/2004, μειώνεται η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες, δηλ. από 50% σε 40% για τις περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις ειδικότερες διακρίσεις των § 3 και 4 του άρθρου 10. Επίσης, προβλέπεται απαλλαγή

από την προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. κατά ποσοστό 40%, για τις επιχειρήσεις που κατά το πρώτο έτος υποχρεούνται να τηρήσουν βιβλία ανώτερης κατηγορίας, λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων και τα βιβλία τους κρίνονται ως ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου.

Ας δούμε τώρα ένα πρακτικό παράδειγμα ατομικής επιχείρησης:

Παράδειγμα Ατομικής Επιχείρησης

Δεδομένα:

Ο Α. Λαμπράκης, έμπορος υποδημάτων υπέβαλε δήλωση φορολογίας, για το οικονομικό έτος 2005 (χρήση 2004) και δήλωσε: α) Εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων 6.615,00€, β) εισόδημα από ατομική επιχείρηση 30.380,01€ και γ) από συμμετοχή σε Ο.Ε. 1.553,64€.

Κατέβαλε εισφορές στο ταμείο εμπόρων 3.906,00€ και του είχε παρακρατηθεί προκαταβολή για το προηγούμενο έτος 6.283,57€.

Σημείωση: στα ενοίκια από καταστήματα έχουμε αποσβέσεις 5%.

Ζητούμενα:

- α) Το φορολογητέο εισόδημα.
- β) Ο φόρος εισοδήματος κι ο συμπληρωματικός φόρος.
- γ) Η προκαταβολή για το επόμενο οικονομικό έτος. και
- δ) Το χαρτόσημο και ο Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου των ακινήτων

Χειρισμός:

Συνολικό εισόδημα:

α) από ακίνητα 6.615,00 – (5% απόσβεση) = 330,75	6.284,25€
β) από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική επιχείρηση)	30.380,01€
γ) συμμετοχή σε Ο.Ε.	1.553,64€
σύνολο	38.217,90€

μείον:

Εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία	3.906,00€
Φορολογητέο εισόδημα	34.311,90€
Φόρος κλίμακας εισοδήματος ¹³	8.114,76€
Συμπληρωματικός φόρος ακινήτων ¹⁴	99,23€

¹³ Με βάση την ισχύουσα κλίμακα εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2005.

Σύνολο	8.213,99€
Μείον προκαταβολή φόρου προηγούμενου έτους	<u>6.283,57€</u>
Κύριος φόρος	1.930,42€
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος ¹⁵	4.517,69€
Χαρτόσημο εκμίσθωσης ακινήτων ¹⁶	198,45€
Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ¹⁷	39,69€
Σύνολο	<u>238,14€</u>

Άρα συνολικά ο συγκεκριμένος φορολογούμενος θα καταβάλει προς το δημόσιο το ποσό των 6.686,25€.

Παράδειγμα Ομόρρυθμης Εταιρείας

Δεδομένα:

Η εταιρεία «Κ. Κρητικάκης Ο.Ε.» με έδρα την Αθήνα και αντικείμενο δραστηριότητας επισκευές και εμπορία κλιματιστικών, πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων 585.720,37€ και ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών 11.763,43€. Οι αγορές των εμπορευμάτων της από το εσωτερικό είναι 54.084,89€ και από το εξωτερικό 394.449,93€. Η απογραφή έναρξης χρήσης είναι 731.832,20€ και η απογραφή λήξης 801.862,35€. Το σύνολο των δαπανών για την εμπορία είναι 151.457,39€. Το σύνολο δαπανών για την παροχή υπηρεσιών είναι 3.401,82€. Η επιχείρηση τηρεί βιβλία Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και συμμετέχουν οι 4 αδερφοί Κρητικάκη ως ομόρρυθμοι εταίροι με ποσοστό συμμετοχής: 50% ο Κ. Κρητικάκης, 30% ο Α. Κρητικάκης, 10% ο Π. Κρητικάκης, και 10% ο Λ. Κρητικάκης.

Το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιόχρηση των γραφείων της είναι 26.629,47€ (ποσό απόσβεσης γραφείων και καταστημάτων 5%).

Ζητείται:

- α) ποια είναι τα καθαρά κέρδη από την εμπορία
- β) ποια τα καθαρά κέρδη από την παροχή υπηρεσιών

¹⁴ Ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται στο ακαθάριστο εισόδημα ακινήτων 6.615,00€ * 1,5% = 99,23€.

¹⁵ Η προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος είναι το 55% του συνολικού φόρου εισοδήματος: 8.213,99€ * 55% = 4.517,69€.

¹⁶ Το χαρτόσημο υπολογίζεται ως το 3% επί το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων: 6.615,00 * 3% = 198,69€.

¹⁷ Ο Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου είναι 20% επί το χαρτόσημο, οπότε: 198,45 * 20% = 39,69€.

γ) ποια τα συνολικά καθαρά κέρδη

δ) ποια τα φορολογητέα κέρδη

ε) ποιος ο φόρος που θα πληρώσει, και ποια η προκαταβολή φόρου

στ) το χαρτόσημο κερδών και ο Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου;

Σημείωση: ο συντελεστής φορολόγησης είναι 25% - προκαταβολή φόρου προηγούμενου έτους 7.968,75€ - έχει παρακρατηθεί φόρος από προμήθειες της προς το δημόσιο 107,66€.

Χειρισμός:

	Εμπορία	Παροχή υπηρεσιών	Σύνολο
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	585.720,37€	11.763,43€	597.483,80€
Μείον κόστος πωληθέντων*	378.504,67€		378.504,67€
Μείον δαπάνες χρήσης	151.457,39	3.041,82€	154.499,21€
Καθαρό κέρδος	55.758,31€	8.721,61€	64.479,92€

* το κόστος πωληθέντων υπολογίζεται ως εξής:

Σύνολο αγορών + απογραφή έναρξης - απογραφή λήξης = 448.534,82€ + 731.832,20€ - 801.862,35€ = 378.504,67€

Τα φορολογητέα κέρδη είναι 64.479,92€

Πλέον καθαρό τεκμαρτό μίσθωμα ακινήτων (ακαθάριστο - αποσβέσεις = 26.629,47 - (5%*26.629,47€ = 1.331,47€)

Σύνολο 89.777,92€

Μείον επιχειρηματική αμοιβή

1^{ος} δικαιούχος Μ. 89.777,92€ * 50% = 44.888,96 * 50% 22.444,48€

2^{ος} δικαιούχος Α. 89.777,92€ * 50% = 44.888,96 * 30% 13.466,69€

3^{ος} δικαιούχος Π. 89.777,92€ * 50% = 44.888,96 * 10% 4.488,90€

Σύνολο επιχειρηματικής αμοιβής 40.400,07€

Άρα συνολικά φορολογητέα κέρδη 89.777,92€ - 40.400,07€ 49.377,46€

Καθαρά φορολογητέα κέρδη 49.377,46€ * 25% 12.344,46€

+ 3% συμπληρωματικός φόρος από ιδιόχρηση 798,88€

Σύνολο 13.143,34€

Μείον φόρος που προκαταβλήθηκε 7.968,75€

Μείον φόρος που παρακρατήθηκε 107,66€

Σύνολο 8.076,41€

Συνολικό χρεωστικό ποσό 5.066,93€

Συν προκαταβολή φόρου επόμενου έτους ¹⁸	7.121,18€
Σύνολο φόρου και προκαταβολής	12.128,11€
Χαρτόσημο κερδών ¹⁹	897,78€
ΟΓΑ χαρτοσήμου ²⁰	179,56€
Σύνολο	1.077,34€

¹⁸ $(12.344,46 + 798,88) * 55\% = 7.228,84 - 107,66 = 7.121,18€$

¹⁹ Καθαρά κέρδη * 1% χαρτόσημο = 89.777,92€ * 1% = 897,78€

²⁰ Χαρτόσημο * 20% = 897,78 * 20% = 179,56€

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

3.1 Η Ίδρυση μιας Επιχείρησης από Φορολογική Πλευρά

Η σύσταση μιας επιχείρησης δεν είναι εύκολη υπόθεση. Ανάλογα με την οικονομική δύναμη των φυσικών προσώπων που την ιδρύουν επιλέγεται η νομική μορφή και ο τύπος της. Άλλωστε, με τον όρο **σύσταση** δηλώνεται η ίδρυση, η συγκρότηση και ο σχηματισμός της επιχείρησης όπου και θα προκύψει ως αποτέλεσμα η μορφή αυτής. Κατά το στάδιο της σύστασης της επιχείρησης αναλύουμε τις δαπάνες οι οποίες είναι άμεσες, εξατομικεύονται και επιβαρύνουν το φορέα ή τους φορείς της επιχείρησης. Στην κατηγορία αυτή των δαπανών ανήκουν οι δαπάνες πρώτης εγκατάστασης, τα ενοίκια, οι μισθοί μόνιμου προσωπικού κλπ., οι οποίες καταβάλλονται ανεξάρτητα του αποτελέσματος και της πορείας της επιχείρησης.

3.1.1 Η Φορολογία στο Στάδιο της Ίδρυσης μιας Επιχείρησης (φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων – φορολογικά κίνητρα – αναπτυξιακοί νόμοι)

Ένα από τα πιο σημαντικά κομμάτια που αντιμετωπίζουμε κατά την ίδρυση μιας επιχείρησης είναι ο **φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου** κατά τη σύσταση. Κατά τη σύσταση των εταιρειών και λοιπών κερδοσκοπικών προσώπων και κοινοπραξιών σύμφωνα με τον Ν.1676/1986, επιβάλλεται Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων, που είναι 1% πάνω στο ποσό του κεφαλαίου της σύστασης, αύξησης κλπ. Ο συντελεστής του φόρου ο οποίος ορίζεται σε 1% επί της φορολογητέας αξίας, πρέπει να καταβληθεί μέσα σε 15 μέρες από την καταχώρηση της πράξης στο αντίστοιχο μητρώο ή από τη σχετική εγγραφή στα οικεία βιβλία, στις περιπτώσεις εκείνες που δε συντάσσεται έγγραφο.

Να διευκρινίσουμε εδώ ότι Συγκέντρωση Κεφαλαίου θεωρούνται και τα δάνεια που συνάπτονται εφόσον:

- Ο δανειστής έχει δικαίωμα σε ποσοστό στα εταιρικά κέρδη.

- Όταν το δάνειο συνάπτεται με εταίρο, με σύζυγο ή με τέκνο του εταίρου με την προϋπόθεση, ότι το δάνειο αυτό έχει το αυτό αποτέλεσμα που έχει και η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου.
- Όταν το δάνειο που έχει συναφθεί με τρίτο πρόσωπο, εγγυήθηκε κάποιος εταίρος και εφ' όσον το δάνειο αυτό εξομοιώνεται με αύξηση του κεφαλαίου.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον φέρει και το θέμα **εισφοράς ακινήτων από τους εταίρους**. Όταν εισφέρεται ακίνητο στην εταιρεία, υπόχρεος στο φόρο εισοδήματος είναι αυτός που εισφέρει και όχι η εταιρεία. Η εταιρεία θα μπορεί να παρακολουθήσει το ακίνητο από σχετικό λογαριασμό τάξεως. Εδώ, υπάρχει όμως και το σοβαρό θέμα των αποσβέσεων. Έχει γίνει δεκτό ότι εκείνος που εισφέρει το ακίνητο, έχει το δικαίωμα να ενεργήσει αποσβέσεις, αφαιρώντας το ποσό από το μερίδιο των κερδών που του διανέμει η εταιρεία, και να φορολογηθεί για το υπόλοιπο των κερδών.

Ένας άλλος παράγοντας που επηρεάζει την ίδρυση μιας επιχείρησης είναι τα **φορολογικά κίνητρα**.

Ένα κίνητρο σύστασης νέας επιχείρησης είναι οι κοινοτικές ενισχύσεις οι οποίες χρησιμοποιούν τη φορολογική τεχνική των απαλλαγών, εξαιρέσεων ή μειώσεων των φόρων για την πραγματοποίηση των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων στον επιχειρησιακό τομέα.

Επιπρόσθετα, υπάρχουν και οι ενδοκρατικές ενισχύσεις. Αυτές δίνονται μέσω αναπτυξιακών νόμων, όπως ο Ν.3299/2004.

3.1.2 Ειδικές Περιπτώσεις Φορολογίας σε Διάφορα Είδη Επιχειρήσεων (Αφανής Εταιρεία)

Εμπορική εταιρεία θεωρείται και η **αφανής** ή η **συμμετοχική εταιρεία**, που συνίσταται ανάμεσα σε δύο ή περισσότερα πρόσωπα με σκοπό τη διενέργεια εμπορικών πράξεων.

Από πλευράς φορολογικής αντιμετώπισης οι συμμετοχικές ή η αφανείς εταιρείας είναι υποκείμενα φόρου με βάση το άρθρο 2 §4 του Ν.2238/1994. Σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως εισόδημα της αφανής εταιρείας ορίζεται το εισόδημα που αποκτήθηκε από τον εμφανή εταίρο. Μάλιστα ο κώδικας ορίζει ότι συντελεστής φορολόγησης των συμμετοχικών εταιρειών είναι το 25%. Με

διαφορετικά λόγια επί αφανούς εταιρείας δεν φορολογούνται όλοι οι εταίροι, αλλά ο εμφανής.

Πέρα από το θέμα για το πότε εμπίπτει στη φορολογία ο εμφανής εταίρος, υπάρχει και το θέμα διακρίβωσης της φορολογητέας ύλης. Για το λόγο αυτό ερευνάται η παρακολούθηση των οικονομικών πράξεων στα τηρούμενα από τον εμφανή ή τους εμφανείς εταίρους βιβλία, όπως επίσης και η εξέταση των σχέσεων που απορρέουν από αυτές. Είναι λοιπόν κατανοητό ότι υπάρχει ιδιαίτερο ενδιαφέρον η μέθοδος του τελικού μερισμού, γιατί το τελικό αποτέλεσμα από τις συμμετοχικές εργασίες εξευρίσκεται στο τέλος ή κατά το χρόνο του τελικού διακανονισμού.

Με τη μέθοδο αυτή, οι εμφανείς εταίροι καταγράφουν όλες τις οικονομικές πράξεις – ακόμη και τις σχέσεις που απορρέουν από αυτές – κατά το συνολικό ποσό πάντα. Αυτό σημαίνει, ότι ο εμφανής εταίρος πληροφορεί και τους άλλους για κάθε πράξη που πραγματοποιεί.

Σε περίπτωση επιθυμίας των εταίρων μπορούν να γνωστοποιήσουν στη φορολογούσα αρχή τη συνεργασία τους, δεν τίθεται πρόβλημα, για το υποκείμενο της φορολογίας. Όταν, όμως, το αφανές στοιχείο κυριαρχεί όπως συμβαίνει σε μια κοινοπραξία, τίθεται θέμα αναζήτησης ολόκληρου του κυκλώματος της συναλλακτικής παρακολούθησης της συμμετοχικής εταιρείας, με τη «μέθοδο του τελικού μερισμού», η οποία είναι και η περισσότερη διαδεδομένη. Έτσι, το τελικό αποτέλεσμα από τις συμμετοχικές εργασίες, θα εξευρεθεί από το χρόνο του τελικού διακανονισμού.

3.2 Η Επιχείρηση ως Φορολογικό Υποκείμενο

Σε φόρο υπόκεινται: α) οι ημεδαπές Α.Ε., β) οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα, γ) οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους, δ) οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που

αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, ε) οι ημεδαπές Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.). Επίσης, στο φόρο υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται τα κάθε είδους ιδρύματα.

Ένα βασικό χαρακτηριστικό του φορολογικού υποκειμένου είναι η κατοικία και η έδρα του. Θεωρείται βασικό γιατί κάθε φορολογούμενος φορολογείται με βάση τις φορολογικές αρχές της χώρας όπου κατοικεί ή εδρεύει. Η διευκρίνιση της κατοικίας είναι επίσης αναγκαία προκειμένου ο φορολογούμενος να μην φορολογηθεί εις διπλούν. Αυτός ο κίνδυνος μειώνεται λόγω συμφωνίας μεταξύ των κρατών περί μη διπλής φορολογίας.

3.2.1 Εισοδήματα & Κέρδη μιας Επιχείρησης – Φορολογική Αντιμετώπιση αυτών

Στις προηγούμενες σελίδες έγινε μια μικρή αναφορά για τα εισοδήματα που προέρχονται από διάφορες προελεύσεις. Στη συνέχεια θα εμβαθύνουμε στο θέμα αυτό, για να το δούμε καλύτερα από πλευράς φορολογίας τους.

Για τις Ο.Ε. & Ε.Ε.:

Με βάση το άρθρο 28 §4 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τα εισοδήματα και τα κέρδη των Ο.Ε. και των Ε.Ε., θεωρείται ότι αποκτήθηκαν από κάθε εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί, από τη συμμετοχή του στην εταιρεία. Το πραγματοποιούμενο εισόδημα φορολογείται στο όνομα της εταιρείας, πλην της επιχειρηματικής αμοιβής των ομορρυθμών εταίρων. Ως χρόνος κτήσης δε για τις επιχειρήσεις αυτές, οι οποίες τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, θεωρείται ο χρόνος στον οποίο κλείστηκε η διαχείριση.

Για τις Ε.Π.Ε.:

Τα κέρδη των Ε.Π.Ε. φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας και με την επιβολή του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών των εταίρων²¹. Ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος των Ε.Π.Ε., θεωρείται η ημερομηνία

²¹ Ο συγκεκριμένος τρόπος φορολογίας των Ε.Π.Ε. ισχύει για τα κέρδη που προέκυψαν από τους ισολογισμούς που προέκυψαν από τους ισολογισμούς που έκλεισαν από 30/06/1992 και μετά.

που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της εταιρείας από την συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκρίθηκε ο ισολογισμός της Ε.Π.Ε. μέσα σε χρονικό διάστημα τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται, ότι αποκτάται την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου, από εκείνους που έχουν την ιδιότητα του εταίρου.

Γενικά ισχύει ότι σε περίπτωση που μεταβιβάζει ένας εταίρος το μερίδιο του, με σκοπό την αποχώρηση του κατά τη διάρκεια της χρήσης, τίθεται θέμα διερεύνησης της φορολογικής υποχρέωσης. Στην Ε.Π.Ε., όμως, η απόκτηση του εισοδήματος πραγματοποιείται μετά την έγκριση του ισολογισμού από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων, ενώ ο εταίρος σκοπεύει να αποχωρήσει πολύ νωρίτερα. Σε τέτοια περίπτωση, αν και δεν τίθεται θέμα για το ποιος είναι υποκείμενο για φορολόγηση αφού όπως προαναφέρθηκε είναι το νομικό πρόσωπο, είναι ζήτημα συμφωνίας μεταξύ αποχωρήσαντος και διαδόχου, για το κέρδος που ανήκε στον μεταβιβάζοντα το μερίδιο του, μέχρι το χρόνο αποχώρησης του.

3.2.2 Εκπεστές & Μη Δαπάνες

Ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται από επιχειρήσεις που αναφέρονται ρητά στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. και που τηρούν βιβλία Β΄ και Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Επομένως, η εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων αυτών, προκύπτει λογιστικά με αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των δαπανών, που ορίζονται στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. ως παραγωγικές.

Συγκεκριμένα, στη διάταξη της παρ. ε΄, της §1, του άρθρου 31, του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι φόροι, τέλη κλπ. που βεβαιώθηκαν και καταβλήθηκαν ή έστω βεβαιώθηκαν κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο έστω και αν ακόμα αφορούν προγενέστερα έτη. Εκπιπόμενοι, όμως, φόροι δεν είναι όλοι. Είναι καταρχήν, ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων, ο οποίος εκπίπτεται, διότι αποτελεί δαπάνη. Οι δασμοί και οι φόροι κατά την εισαγωγή επίσης εκπίπτουν, όπως επίσης εκπίπτουν και τα τέλη χαρτοσήμου.

Οι φόροι που δεν καλύπτονται από τις περιπτώσεις της εκπεστέας δαπάνης είναι:

- Ο φόρος ακίνητης περιουσίας
- Ο προκαταβεβλημένος φόρος

- Τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι
- Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
- Οι παρακρατούμενοι φόροι
- Ο ετήσιος ειδικός φόρος 3% επί της αξίας των ακινήτων
- Ο φόρος εισοδήματος επί των δικαιωμάτων ημεδαπής επιχείρησης σε αλλοδαπή επιχείρηση
- Προσαυξήσεις εκπρόθεσμων καταβολών.

Εκτός από τις εκπεστέες δαπάνες υπάρχουν και οι εκπεστέες ζημιές. Σύμφωνα με τη διάταξη της §1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η ζημιά που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Δεν εκπίπτει η ζημιά, όμως από τη μείωση της ονομαστικής αξίας μετοχών Α.Ε., τις οποίες κατέχει άλλη Α.Ε..

Ειδικά θέματα εκπεστέων δαπανών:

Αναγνωρίζονται ως εκπεστέες δαπάνες και οι ακόλουθες:

- Η δωρεά χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε κοινωφελή ιδρύματα.
- Δαπάνες που υπάγονται στο τέλος διαφημίσεων Ο.Τ.Α.
- Δαπάνες ομαδικών ασφαλιστρών και δαπάνες επισφαλών απαιτήσεων.
- Δαπάνες που καταβάλλονται στην αλλοδαπή.
- Δαπάνες περί μισθοδοσίας και αποζημιώσεων.

3.2.3 Προσδιορισμός των Ακαθάριστων Εσόδων μιας Επιχείρησης

Ο λόγος που αναφερθήκαμε πιο μπροστά στις δαπάνες που εκπίπτουν από το φόρο, είναι γιατί αποτελούν σημαντικό θέμα της φορολογίας των επιχειρήσεων. Δεν πρέπει, όμως, να ξεχνάμε και τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων από τα οποία θα αφαιρεθούν οι δαπάνες αυτές.

Το άρθρο 30 του Κ.Φ.Ε. ορίζει ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές. Ο καθαρισμός των πράξεων παραγωγής ή συναλλαγής ή είσπραξης εισοδημάτων γίνεται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Για τις επιχειρήσεις

αυτές, τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίζονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων τους, εφόσον πρόκειται για διαχειριστικές περιόδους, που δεν βαρύνονται με οποιαδήποτε παράβαση της φορολογικής ή τελωνιακής νομοθεσίας ή βαρύνονται με παραβάσεις, αλλά οι παραβάσεις αυτές είναι τέτοιες που δεν επηρεάζουν το προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων, σύμφωνα με το άρθρο 30 §2^α του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα, για τις επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίζονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους²² στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς Φ.Π.Α., τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην χρήση, ή πρόκειται για το κόστος των έτοιμων ενδυμάτων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στη ίδια χρήση.

Αν υποθέσουμε ότι η εξεταζόμενη επιχείρηση έχει περισσότερους από έναν κλάδους, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα σύνολο των εσόδων από την όλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Σε περίπτωση που μια επιχείρηση έχει έσοδα και από άλλες πηγές – κινητές αξίες, ακίνητα, κλπ. – τα έσοδα αυτά θα προστεθούν στα καθαρά κέρδη με βάση τη λειτουργία της αρχής «περί του ενιαίου της φορολογίας».

Με βάση τα προλεχθέντα, είναι σαφές ότι ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνεται το καθαρό προϊόν από την πώληση εμπορευμάτων ή από παροχή υπηρεσιών, αφαιρούμενων των τυχόν εκπτώσεων που χορηγήθηκαν στους αγοραστές ή των εμπορευμάτων που τυχόν έχουν επιστραφεί σε σχέση με την αξία των επιστρεφόμενων.

Και για να κλείσουμε το θέμα των ακαθάριστων εσόδων, προκειμένου για επιχειρήσεις που δεν έχουν τηρήσει βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή έχουν μεν τηρήσει αλλά αυτά είτε κρίθηκαν ανεπαρκή ή ανακριβή ή είναι κατώτερης κατηγορίας από εκείνη που ορίζει ο νόμος, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών θα προσδιοριστούν εξωλογιστικά κατ' ανάγκην, με βάση τα στοιχεία που διαθέτει η Δ.Ο.Υ., καθώς και τις πληροφορίες που μπορεί να προσκομίσει η ίδια.

²² Λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους των ομοειδών επιχειρήσεων.

3.3 Επιχειρηματικές Δραστηριότητες & Φορολογία αυτών

3.3.1 Φορολογική Διαδικασία & Επιχειρηματικό Κέρδος

Πριν από την ανάλυση της φορολογικής μεταχείρισης του επιχειρηματικού κέρδους επιβάλλεται να γίνει έστω και μικρή αναφορά της **φορολογικής διαδικασίας**. Με αυτή την αναφορά σκοπεύουμε να αναδείξουμε τις φάσεις που διέπουν τη φορολογική διαδικασία, ώστε να βεβαιωθεί ο φόρος.

Η φορολογική διαδικασία περιλαμβάνει κανόνες που διέπουν την διακρίβωση των φορολογικών περιστατικών, για τον προσδιορισμό του φόρου ή την επιβολή φορολογικής κύρωσης. Η φορολογική διαδικασία πριν φτάσουμε στην **καταλογιστική πράξη του φόρου** περιλαμβάνει πολλές συνιστώσες: τη διοικητική ελεγκτική διαδικασία – η οποία είτε προηγείται είτε επακολουθεί της καταβολής του φόρου – , την εκτίμηση της φορολογητέας ύλης, κλπ.

Η προσωποποίηση του φορολογικού νόμου στην περίπτωση της φορολογικής μεταχείρισης του επιχειρηματικού κέρδους γίνεται μέσω της δήλωσης του υπόχρεου νομικού προσώπου, και η οποία προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη. Έτσι, τίθεται σε κίνηση το τμήμα εκείνο της διαδικασίας, που καλείται βεβαίωση του φόρου. Η τελευταία πράξη που θα ακολουθήσει θα είναι η είσπραξη του φόρου.

Για να βεβαιωθεί όμως ο φόρος επί του καθαρού κέρδους πρέπει πρώτα να βεβαιωθεί το επιχειρηματικό κέρδος. Η διακρίβωση αυτού, όμως, δεν είναι εύκολη υπόθεση. Η φορολογική, λοιπόν, διαδικασία ιδιαίτερα κατά τους φορολογικούς ελέγχους ερευνά την αποτελεσματικότητα της επιχείρησης με σκοπό τη διερεύνηση του κέρδους. Το θέμα αυτό χρήζει ιδιαίτερης προσοχής όταν ο φορολογικός έλεγχος αμφισβητεί τα δηλωθέντα, όπου και προκύπτουν και φορολογικές και δικαστικές διενέξεις. Έτσι επειδή το κέρδος ενυπάρχει σε κάθε οικονομική δραστηριότητα, ο φορολογικός νόμος δεν δογματίζει πάνω στην έννοια του κέρδους και διευρύνοντας τη βάση της, συμπεριλαμβάνει και τις ωφέλειες από εκχώρηση δικαιωμάτων ως και ωφελήματα από μεμονωμένες ή συμπτωματικές πράξεις πώλησης οικοπέδων, υπεραξίες κλπ.

Ειδικότερα, το κέρδος είναι ένα έσοδο της χρήσης στην οποία και αναφέρεται. Αυτό σημαίνει ότι και απαιτήσεις που δεν εισπράχθηκαν μέσα στην υπό εξέταση διαχειριστική χρήση αποτελεί φορολογητέα ύλη. Η διαχειριστική χρήση ενδιαφέρει και τη φορολογία, διότι φορολογείται το αποτέλεσμα της επιχείρησης, κατά τη λήξη του χρονικού της σημείου. Ενδέχεται, όμως, το κέρδος της χρήσης να εξαφανιστεί ή να συμπίεστεί στην επόμενη, από τις ζημιές της χρήσης αυτής. Ενδέχεται, επίσης, οι ζημιές κάποιας χρήσης να μειώσουν την περιουσία της επιχείρησης.

Τα οικονομικά αποτελέσματα και ο διαχειριστικός και φορολογικός έλεγχος υπογραμμίζουν δύο σημεία. Από τη μια την αυτοτέλεια των χρήσεων, και από την άλλη τα χρονικά όρια τα οποία λαμβάνει υπόψη της η φορολογία.

Άλλη μια περίπτωση που χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή για τον προσδιορισμό του κέρδους μιας χρήσης αφορά το εισόδημα που συνεχίζεται σε περισσότερες από μια διαχειριστικές περιόδους. Σε τέτοια περίπτωση θεωρείται ότι δεν αποκτήθηκε κατά την αποπεράτωση του έργου, αλλά σε κάθε διαχειριστική χρήση ξεχωριστά, ανεξάρτητα εάν η αμοιβή αυτή εισπράχθηκε ή ο οικείος λογαριασμός δεν έχει εκκαθαριστεί.

Ειδικά θέματα φορολογίας των επιχειρήσεων:

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω λεχθέντων παρατίθενται δύο ειδικές περιπτώσεις φορολογίας των επιχειρήσεων.

Α' περίπτωση:

Η **μεταφορά ζημίας** προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον υπάρχοντα κατά το χρόνο της μεταφοράς νόμιμο τίτλο²³ πρόκυψης για τη ζημιά αυτή, δηλαδή αυτού που αφορά το έτος για το οποίο προέκυψε η ζημιά. Από τους τίτλους αυτούς λαμβάνεται κάθε φορά ο τελευταίος.

Β' περίπτωση:

Για τις Α.Ε. που ασχολούνται με εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών έργων καθιερώθηκε, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Κ.Φ.Ε., ειδικός τρόπος φορολογίας των κερδών. Αυτός γίνεται κατά τρόπο τεκμαρτό, με τη χρήση συντελεστού καθαρού κέρδους στα ακαθάριστα έσοδα. Στα προσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα, συνυπολογίζονται και οι τόκοι από πίστωση εκ μέρους του εργολάβου της αξίας των υλικών που διέθεσε για την κατασκευή, καθόσον αυτοί

²³ Τέτοιος τίτλος είναι η υποβληθείσα φορολογική δήλωση της εταιρείας ή το φύλλο ελέγχου κλπ.

απορρέουν από τη δραστηριότητα της παραγωγής και προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα. Δεν συνυπολογίζονται όμως οι τόκοι υπερημερίας οι οποίοι καταβάλλονται λόγω καθυστέρησης πληρωμής του εργολαβικού ανταλλάγματος.

3.3.2 Τεκμαρτός Προσδιορισμός Εισοδήματος

Εκτός από τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία με βάση τον Κ.Β.Σ. υπάρχουν και επιχειρηματικές δραστηριότητες που εντάσσονται στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του επιχειρηματικού κέρδους, είτε γιατί δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλία, είτε γιατί δεν μπορούν να τηρήσουν βιβλία ανώτερης κατηγορίας.

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός θα γίνει με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), ο οποίος προβλέπεται για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων, και περιέχονται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών. Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται πάνω στην καθαρή αξία των αγορών. Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α΄ κατηγορίας η αξία των αγορών προκύπτει από αυτά ενώ για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία από τα τιμολόγια των αγορών. Με τη βοήθεια λοιπόν αυτών των συντελεστών μετατρέπονται οι αγορές σε πωλήσεις, και εν συνεχεία προσδιορίζεται το κέρδος.

3.3.3 Φορολογική Διάσταση των Αποτιμήσεων

Ένα ακόμη βασικό, περίπλοκο και αμφιλεγόμενο θέμα που πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά τη λειτουργία της επιχείρησης είναι οι αποτιμήσεις και οι φορολογική διάσταση αυτών.

Εννοιολογικά, η **υπεραξία** μιας επιχείρησης θα είναι ίση με τη διαφορά ανάμεσα στο ολικό τίμημα αγοράς της και στην πραγματική αξία των διαφόρων επιμέρους περιουσιακών στοιχείων, που βρίσκονται στο ενεργητικό της. Για τη λειτουργία της αποτίμησης και για τον υπολογισμό της υπεραξίας συμπεριλαμβανομένου όλα τα άυλα στοιχεία της επιχείρησης και τα αποτιμούμε με αποδεκτή από τις φορολογικές αρχές μέθοδο.

Μερικές περιπτώσεις, ενδεικτικά, που ζητούν ιδιαίτερη αντιμετώπιση είναι οι εξής:

Α΄ περίπτωση:

Σε περίπτωση που παραχωρείται, κλάδος δραστηριότητας από μια Α.Ε. σε άλλη Α.Ε., χωρίς όμως αντάλλαγμα δεν οφείλεται φόρος υπεραξίας.

Β' περίπτωση:

Η μεταβίβαση αποθεμάτων από μια επιχείρηση σε μια άλλη, δεν γίνεται ουσιαστική μεταβίβαση της επιχείρησης, ούτε τμήματος αυτής οπότε και δεν οφείλεται φόρος υπεραξίας.

Γ' περίπτωση:

Απαλλάσσονται από φόρο υπεραξίας οι αποκτήσαντες επιχείρηση²⁴ από μεταβίβαση λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος.

3.3.4 Φορολογία Τεχνικών Επιχειρήσεων

Τεχνικές επιχειρήσεις είναι εκείνες που αναλαμβάνουν την εκτέλεση τεχνικών έργων είτε αυτά είναι ιδιωτικά είτε δημόσια, για λογαριασμό του εργοδότη έναντι εργολαβικού ανταλλάγματος, το οποίο λαμβάνουν κατά τους ειδικότερους όρους, συμφωνίες και προϋποθέσεις. Να διευκρινίσουμε ότι στην κατηγορία των τεχνικών επιχειρήσεων δεν εντάσσονται οι οικοδομικές επιχειρήσεις, δηλαδή εκείνες που κατασκευάζουν και μεταπωλούν ακίνητα, γιατί σε τέτοια περίπτωση το εισόδημα που αποκτά θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογείται όπως αυτές.

Συνηθισμένοι λογαριασμοί που χρησιμοποιούν οι τεχνικές επιχειρήσεις είναι «Έργα Υπό Κατασκευή», «Έργα Υπό Εκτέλεση», «Έργα Ημιτελή», κλπ.. Για το λόγο αυτό έχει καθιερωθεί ειδική φορολογία για τις τεχνικές επιχειρήσεις.

Οι οικοδομικές επιχειρήσεις που ασχολούνται αποκλειστικά με τον κατασκευαστικό τομέα, όμως είπαμε, έχουν ειδικό τρόπο φορολόγησης γιατί το καθαρό κέρδος αυτών αντιμετωπίζεται τεκμαρτά, με τη χρήση συντελεστού 15% στα ακαθάριστα έσοδα.

Ποιο συγκεκριμένα για τους **συντελεστές καθαρού κέρδους** των εργοληπτικών επιχειρήσεων σημειώνουμε τις εξής κατηγορίες:

1. Για την κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων ο συντελεστής που αντιστοιχεί είναι 10%.

²⁴ Ισχύει και για ατομικές επιχειρήσεις, Ο.Ε και Ε.Ε.

2. Για την κατασκευή τεχνικών έργων στον ιδιωτικό τομέα, ο συντελεστής που αντιπροσωπεύει είναι 12%.
3. Για την εκτέλεση τεχνικών έργων, χωρίς να χρησιμοποιηθούν ίδια υλικά, ο συντελεστής που αντιστοιχεί είναι 25%.

Οι εν λόγω συντελεστές δέχονται μεταβολές και προσαυξήσεις κατά τις εκάστοτε διακρίσεις του νόμου.

Στο σημείο αυτό να αναφέρουμε ότι το δημόσιο και άλλα νομικά πρόσωπα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου 3% επί της αξίας του κατασκευαζόμενου έργου κατά την πληρωμή. Όσον αφορά τις αλλοδαπές τεχνικές εταιρείες που αναλαμβάνουν άμεσα την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών εργοληπτικών έργων στην Ελλάδα, με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις παρακράτηση του φόρου εξαντλείται και η φορολογική τους υποχρέωση.

Τέλος, όσον αφορά τον υπολογισμό του κόστους των έργων, για φορολογικούς και διαχειριστικούς λόγους, το κόστος πρέπει να προσδιορίζεται επακριβώς. Ο επακριβής, όμως, προσδιορισμός του κόστους μαζί με άλλα έξοδα δυσχεραίνει τους υπολογισμούς του κόστους κατά τη διάρκεια της εξεταζόμενης χρήσης γιατί στα υπό εκτέλεση έργα πρέπει να ενσωματώνεται μόνο η αξία των υλικών και τα άμεσα εργατικά έξοδα.

Σε αυτό το σημείο να σημειώσουμε ότι, ο όρος «κατασκευή» περιλαμβάνει, επίσης, και τον υπολογισμό που γίνεται κατά τη μελέτη και εκτέλεση του έργου, ο οποίος συνδέεται με την υποτίμηση του κόστους. Λόγω, λοιπόν των ιδιαιτεροτήτων που υπάρχουν, τις τεχνικές εταιρείες τις διακρίνει ο νόμος σε τέσσερις κατηγορίες: α) οικοδομικές, β) εργοληπτικές δημοσίων έργων, γ) εργοληπτικές ιδιωτικών έργων, δ) επιχειρήσεις μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

Με αυτά ως δεδομένα είναι εύλογο γιατί καθιερώθηκε ειδικός τρόπος φορολόγησης των κερδών των τεχνικών επιχειρήσεων.

Τρόπος Υπολογισμού των Ακαθάριστων Εσόδων:

Ως **ακαθάριστα έσοδα των οικοδομικών επιχειρήσεων** λαμβάνονται:

- α) τα έσοδα από πώληση ανεγερμένων οικοδομών,
- β) η αντικειμενική ή πραγματική αξία αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, κλπ.,

γ) τα εργοληπτικά ανταλλάγματα που προκύπτουν μέσα στην χρήση μειωμένα με τα ποσά των εγγυήσεων,

δ) η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης, χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών,

ε) η αξία του έργου που εκτελέστηκε μέσα στη χρήση κλπ.

Έχοντας προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδα, εν συνεχεία για τον υπολογισμό του **καθαρού κέρδους** χρησιμοποιούμε, όπως, έχει προαναφερθεί ο συντελεστής 15% επί των ακαθάριστων εσόδων. Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και τα στοιχεία που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ., ο παραπάνω συντελεστής προσ αυξάνεται κατά 100%. Ο συντελεστής μπορεί, επίσης, να προσ αυξηθεί εάν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία, σε σχέση με το πραγματικό κόστος της κατασκευής²⁵. Στην περίπτωση αυτή, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δικαιούται να προσ αυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους μέχρι 60%.

3.3.5 Φορολογία των Επιχειρήσεων & Στοιχεία από Δηλώσεις

Από φοροτεχνική πλευρά, η εκτίμηση της φορολογητέας ύλης μέσω της δήλωσης του φορολογουμένου, είναι το κανονικό μέσο, για να προσδιοριστεί η φορολογητέα ύλη. Οπότε, η φορολογούσα αρχή βασίζεται στην ειλικρίνεια των προσώπων που συντάσσουν τη δήλωση αυτή.

Η διοικητική διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εισοδήματος, πραγματοποιείται μέσω της υποβολής από τα υπόχρεα πρόσωπα της σχετικής δηλώσεως. Σε αυτό υπάρχει το στοιχείο του εξαναγκασμού του υπόχρεου στην υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος. Αυτό συμβαίνει γιατί, τα υπόχρεα πρόσωπα μπορεί να μην έχουν και εισόδημα κατ' άρθρον 61 Ν.2238/94, αλλά π.χ. να είναι κύριοι επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. από 500cc και άνω κλπ., τα οποία, όμως, έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση. Το δημόσιο δικαίο χαρακτηρίζει, επίσης, τη δομή των φορολογικών αυτών διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος, προσδίδοντας στη φορολογική αυτή δήλωση και το χαρακτήρα τίτλου βεβαίωσης του φόρου.

²⁵ Διευκρινίζεται ότι, δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής, είναι μέχρι 20%.

Τυπολογία Δηλώσεων:

- Δήλωση αρχική
- Δήλωση τροποποιητική
- Δήλωση προσωρινή
- Δήλωση οριστική – εκκαθαριστική
- Δήλωση υπό τρίτου
- Δήλωση κοινή
- Δήλωση εμπρόθεσμη – δήλωση εκπρόθεσμη
- Δήλωση ανακριβής – ανειλικρινής – ελλιπής

Ανάκληση των φορολογικών δηλώσεων

Η φορολογική νομοθεσία, δεν αγνοεί στις διαδικαστικές της διατάξεις, την ανάκληση των φορολογικών δηλώσεων. Η φορολογική δήλωση αποτελεί ομολογία και δεσμευτικό τίτλο²⁶ του υπόχρεου για τα εισοδήματά του, σύμφωνα με την §4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994. Ανεξάρτητα, όμως από τα παραπάνω, δεν πρέπει να θεωρηθεί η φορολογική δήλωση αδύνατο να ανακληθεί σε περίπτωση που ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει κάτι διαφορετικό.

Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μέσα στο οικείο οικονομικό έτος, με την οποία ανακαλείται η δηλωθείσα φορολογητέα ύλη ή η τεκμαρτή δαπάνη ή οποιαδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα τεκμήρια. Η ανακλητική δήλωση μπορεί να μη γίνει αποδεκτή από την Δ.Ο.Υ.. Σε τέτοια περίπτωση γνωστοποιείται με ειδικό έγγραφο στον φορολογούμενο και αυτός μπορεί να την προσβάλλει μέσα σε 20 μέρες.

Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, υποβάλλεται πρόστιμο ή μπορεί να μη γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. λόγω παράδου του οικείου οικονομικού έτους. Η ενημέρωση του φορολογούμενου γίνεται και πάλι με ειδικό έγγραφο το οποίο μπορεί και αυτό να το προσβάλλει μέσα σε 20 μέρες.

²⁶ Υποχρέωση προς πληρωμή φόρου.

Περαίωση υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων

Με βάση το Ν.3296/2004 (άρθρο 13) έχει καθιερωθεί η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών. Οι δηλώσεις αυτές θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α..

Ειδικότερα στη διαδικασία περαίωσης υπάγονται οι επιχειρήσεις που κατά τη φορολογική τους δήλωση δηλώνουν ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει βιβλίων και στοιχείων μέχρι 300.000,00€ για τις εμπορικές επιχειρήσεις παραγωγής προϊόντων, 150.000,00€ για τις εμπορικές επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, και για ελεύθερους επαγγελματίες μέχρι 150.000,00€.

Εξαιρούνται από τη ρύθμιση αυτή οι δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις του Κ.Β.Σ., καθώς και οι δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη ή έχει εκδοθεί εντολή για τακτικό έλεγχο. Επίσης, εξαιρούνται οι δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων χρονικών ορίων, ή υποβάλλονται ανακριβώς, ή αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες έχουν κατασχεθεί τα βιβλία. Ακόμη εξαιρούνται οι γεωργικές επιχειρήσεις, οι τεχνικές επιχειρήσεις κλπ.

Η φορολογούσα αρχή, σε περίπτωση που μπορεί να αποδείξει πλήρως την ανακρίβεια και τη μη πιστότητα των εγγραφών στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, είναι υποχρεωμένη σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 2238/1994, να απορρίψει τα βιβλία και να προχωρήσει στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με τους κατά κατηγορία επιχείρησης ισχύοντες ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους. Το ίδιο συμβαίνει όταν διαπιστωθούν παραλείψεις και παρατυπίες οι οποίες συνιστούν παραβάσεις και καταστρατήγηση του Κ.Β.Σ., οι οποίες επηρεάζουν το κύρος και την αξιοπιστία των βιβλίων.

Για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων, θα πρέπει να λαμβάνονται τα εξής υπόψη:

- 1) Το ποσόν των ακαθάριστων εσόδων που διαμορφώθηκε με τις λογιστικές διαφορές.
- 2) Το μικτό κέρδος που προέκυψε από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- 3) Το απασχολούμενο προσωπικό.

- 4) Οι αγορές και οι πωλήσεις.
- 5) Το ύψος των επενδυμένων κεφαλαίων.
- 6) Το μέγεθος των ιδίων κεφαλαίων κίνησης.
- 7) Το ύψος των δανείων και πιστώσεων.
- 8) Το ποσόν των εξόδων παραγωγής, διάθεσης και διαχείρισης.
- 9) Και κάθε άλλη επαγγελματική δαπάνη για τη λειτουργία της επιχείρησης.

Τα πληροφοριακά αυτά στοιχεία, θα διαμορφώσουν την κρίση των οργάνων, ώστε να προσδιορίσουν εξωλογιστικά τα αποτελέσματα, με βάση τους ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους που θα εφαρμοσθούν κατά περίπτωση, εφόσον τα βιβλία και στοιχεία καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Οι πιο σημαντικές περιπτώσεις που είναι άξιες προσοχής και αφορούν τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των εσόδων είναι οι ακόλουθες:

1. Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό είναι δυνατόν να ληφθούν υπόψη και τα δεδομένα των βιβλίων της επιχείρησης, χωρίς, όμως, αυτό να επηρεάζει τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.
2. Η άρνηση του επιτηδευματία να προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία του στο κατάστημα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., θεωρείται ως άρνηση, η οποία εξομοιώνεται ως μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα να προσφύγει η φορολογούσα αρχή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό.
3. Σε περίπτωση παρεμπόδισης του ελέγχου συνιστάται λόγος απόρριψης των βιβλίων, οπότε και οδηγούμαστε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος.
4. Υπάρχει περίπτωση πέρα από τια παρατυπίες που οφείλονται σε λάθη ή παραλείψεις, να διαπιστωθεί πρόθεση απόκρυψης κερδών. Και εδώ το οικονομικό αποτέλεσμα υπολογίζεται εξωλογιστικά.
5. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος χωρεί και στην περίπτωση απώλειας των βιβλίων και στοιχείων που τηρήθηκαν, άσχετα εάν υπάρχει ή όχι υπαιτιότητα της επιχείρησης στην απώλεια. Δηλαδή η περίπτωση αυτή, εξομοιώνεται με εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.
6. Σε περίπτωση μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης κατά την πώληση ορισμένων ειδών, των οποίων η αξία είναι γνωστή, δημιουργούνται θέματα πλημμελειών, στα οποία διερευνάται εάν αυτά θα θέσουν σε κίνηση το μηχανισμό ελεγκτικών επαληθεύσεων, πράγμα το οποίο θα συμβεί με βάση την έκταση των

διαπιστωμένων ανακριβειών, δοθέντος ότι, τα θέματα αυτά είναι δεκτικά αντικειμενικής εξακρίβωσης.

Τα ισχύοντα για τα ανακριβή & ανεπαρκή βιβλία

Α) Για τα ανακριβή βιβλία

- Δε γίνεται αποδεκτό το αποτέλεσμα που προκύπτει από τα βιβλία.
- Ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών θα υπολογισθεί εξωλογιστικά, με βάση το συντελεστή καθαρού κέρδους, που αντιστοιχεί στην εξεταζόμενη επιχείρηση.
- Θα γίνει προσαύξηση στα ακαθάριστα έσοδα, η οποία θα είναι ανάλογη με τις ανακρίβειες που διαπιστώθηκαν.
- Ειδικότερα, θα γίνει προσαύξηση κατά 50% στο συντελεστή καθαρού κέρδους.
- Η ίδια προσαύξηση θα γίνει και όταν η επιχείρηση δεν τηρεί τα προβλεπόμενα βιβλία.
- Επίσης, θα γίνει προσαύξηση στην περίπτωση που η επιχείρηση τηρεί βιβλία κατώτερα από τα οριζόμενα.
- Θα διαφοροποιηθεί προς τα άνω η προσαύξηση στο 100%, εφόσον η ανακρίβεια συνδέεται με έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως και νόθευση αυτών.
- Θα επέλθει προσαύξηση στο 100% στο συντελεστή καθαρού κέρδους, εφόσον η ανακρίβεια συνδέεται με τη διάπραξη περισσότερων της μιας παραβάσεως στην ίδια χρήση, και αυτές να συνδέονται με τη μη έκδοση του προβλεπόμενου από τον Κ.Β.Σ. στοιχείου αξίας ή διακίνησης.
- Θα διαμορφωθεί στο 100% η προσαύξηση του Σ.Κ.Κ., εφόσον η ανακρίβεια συνδέεται με τη μη διαφύλαξη ή τη μη επίδειξη στον τακτικό έλεγχο των προβλεπόμενων βιβλίων και στοιχείων.
- Θα επέλθει κατά 100% προσαύξηση του Σ.Κ.Κ., εφόσον η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης είναι πάνω από το 5% εκείνης που δηλώθηκε.
- Θα επέλθει κατά 100% προσαύξηση στον Σ.Κ.Κ., όταν αποδεικνύεται αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής ή όταν ο επιτηδευματίας δραστηριοποιείται στην αγορά και στις συναλλαγές κατά την άσκηση επιτηδεύματος, χωρίς την απαιτούμενη άδεια της φορολογικής αρχής.

Να σημειωθεί, ότι σε περίπτωση διοικητικού συμβιβασμού η προσαύξηση θα περιορισθεί στο 1/2, δηλαδή στο 25% και στο 50% αντίστοιχα.

B) Για τα ανεπαρκή βιβλία

Στις περιπτώσεις ανεπάρκειας των βιβλίων, δεν έχουμε τις προσαυξήσεις του συντελεστού καθαρού κέρδους που προαναφέρθηκαν, καθόσον επήλθαν τροποποιήσεις στο σκέλος των κυρώσεων. Εκείνο, όμως, που πρέπει να σημειώσουμε είναι, ότι τα ακαθάριστα έσοδα στις περιπτώσεις της ανεπάρκειας, λαμβάνονται όπως προκύπτουν από τα βιβλία, χωρίς καμιά προσαύξηση, καθόσον η ανεπάρκεια δε σημαίνει και απόκρυψη της φορολογητέας ύλης, αλλά πρόκειται για αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων. Η ανεπάρκεια, λοιπόν, συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Οι πιο ιδιαίτερης σημασίας περιπτώσεις ανεπάρκειας είναι:

- Η μη τήρηση και η μη διαφύλαξη των βιβλίων.
- Η μη διαφύλαξη των συνοδευτικών στοιχείων και των παραστατικών ή η τήρηση και έκδοση των βιβλίων και στοιχείων, κατά τρόπο που δε συμφωνεί με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..
- Η λήψη εικονικών, ως προς τον αντισυμβαλλόμενο, φορολογικών στοιχείων ως και η εξόφληση τιμολογίων αξίας άνω των 15.000 €, κατά τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

4.1 Διάρθρωση της Φορολογίας των Νομικών Προσώπων

4.1.1 Αντικείμενο Φόρου

Σύμφωνα με το άρθρο 99 του Κώδικα, οι υποκείμενες στο φόρο ημεδαπές **Α.Ε.**, **Ε.Π.Ε.**, εξαιρουμένων των Τραπεζών και των Ασφαλιστικών Εταιρειών, φορολογούνται για το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Να διευκρινίσουμε, όμως, ότι τα διανεμόμενα κέρδη είναι το υπόλοιπο των κερδών που απομένει, μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Ειδικότερα, για τους **συνεταιρισμούς** ως αντικείμενο του φόρου είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους.

Όσον αφορά τη φορολογική υποχρέωση των **αλλοδαπών Ν.Π.** ως αντικείμενο του φόρου ορίζεται ως το αποκτώμενο καθαρό εισόδημα ή κέρδος από πηγή που προέρχεται από την Ελλάδα. Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών υποκαταστημάτων αλλοδαπών Τραπεζών, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται **κατ' ειδικό τρόπο** με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό²⁷.

Για τα **μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ.**, ως αντικείμενο του φόρου θεωρείται, το καθαρό εισόδημα που προέρχεται από την εκμίσθωση οικοδομών ή ακινήτων, καθώς και από κινητές αξίες. Τα λοιπά έσοδα τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας. Όσον αφορά τα αλλοδαπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ., αντικείμενο του φόρου είναι το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα από κάθε πηγή.

Για τις **Α.Ε.** που **απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος** βάσει ειδικών διατάξεων, ως αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με

²⁷ Ο επιμερισμός γίνεται ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσόμενων ή φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο.

οποιαδήποτε μορφή κέρδη²⁸, με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

4.1.2 Φορολογικές Απαλλαγές Νομικών Προσώπων

Για δημοσιονομικούς, οικονομικούς ή άλλους λόγους, τα σύγχρονα φορολογικά συστήματα βασίζόμενα στην αρχή της γενικότητας του φόρου, ορίζουν απαλλαγές και εξαιρέσεις. Με αυτό ως δεδομένο και σύμφωνα με το άρθρο 103 του Κ.Φ.Ε., απαλλάσσεται από φόρο **το Ελληνικό Δημόσιο**²⁹.

Επίσης απαλλάσσονται:

1. Τα εισοδήματα από οικοδομές και από εκμίσθωση γαιών του Αγίου Όρους.
2. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από οικοδομές, που ανήκουν σε εκπαιδευτικά ιδρύματα.
3. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα, που ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευτικά δόγματα.
4. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη και χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους.

4.1.3 Προσδιορισμός Εισοδήματος Κερδοσκοπικών Προσώπων

Για τον προσδιορισμό του **συνολικού καθαρού εισοδήματος των Ν.Π. κερδοσκοπικού χαρακτήρα**, λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, από τα οποία αφαιρούνται οι νόμιμες εκπτώσεις δαπανών³⁰. Σε αυτό το σημείο πρέπει να ορίσουμε ποια είναι τα ακαθάριστα έσοδα και μέσα σε πόσο χρονικό διάστημα μπορούν αυτά να προσδιοριστούν.

Ως **χρονική περίοδος** προσδιορισμού του συνολικού εισοδήματος ορίζεται: α) η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος για τα Ν.Π. που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και β) το ημερολογιακό έτος σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις³¹.

Ως ακαθάριστα έσοδα ορίζονται: α) το τίμημα των πωλήσεων και των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν και οριστικοποιήθηκαν σε μια δεδομένη χρονική περίοδο, και β) το εισόδημα από οικοδομές, κινητές αξίες,

²⁸ Αφού τα αναγάγουμε αυτά σε μικτό ποσό.

²⁹ Στο Ελληνικό Δημόσιο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι Ο.Τ.Α. (δήμοι, κοινότητες, δημοτικά νομικά πρόσωπα), κλπ..

³⁰ Όπως αυτές ορίζονται από το άρθρο 31.

³¹ Για τα Ν.Π. που βρίσκονται υπό εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος θεωρείται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής.

συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, γεωργικές επιχειρήσεις κλπ. Από αυτά τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος οι οποίες αναγνωρίζονται ως εκπεστές από τον Κ.Φ.Ε. (αρ. 31).

Ιδιαίτερη εμφάνιση εμφανίζουν οι ασφαλιστικές εταιρείες, λόγω των κινδύνων που αντιμετωπίζουν. Συγκεκριμένα από τα ακαθάριστα έσοδα τους, επιπροσθέτως, εκπίπτουν: α) τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής (υπολογίζονται με βάση τους κανόνες του αναλογισμού), β) τα αποθεματικά προς κάλυψη των εν ισχύ κινδύνων (υπολογίζονται επί των καθαρών ασφαλιστρών με συντελεστή που ορίζεται κατά κλάδους), γ) οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, και δ) τα ποσά που καταβάλλουν σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία, στην οποία μεταβιβάζεται το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, λόγω ανάκλησης της άδειας της.

Εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος:

Όπως έχει αναφερθεί και σε προηγούμενες σελίδες σε περιπτώσεις που δεν μπορεί να προσδιοριστεί το εισόδημα μιας επιχείρησης αυτό εξευρίσκεται εξωλογιστικά. Εξωλογιστικά, το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με γενικούς συντελεστές καθαρού κέρδους, ανάλογα με τον κλάδο στον οποίο ανήκουν.

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών διακρίνεται σε δύο κατηγορίες. Η πρώτη περίπτωση έχει να κάνει με την οργανική αδυναμία της επιχείρησης να προσκομίσει τα απαραίτητα από τα τηρούμενα ή μη βιβλία και στοιχεία. Η δεύτερη περίπτωση έχει να κάνει με την ανεπάρκεια των βιβλίων και στοιχείων. Ανεξάρτητα από όποια περίπτωση και να έχουμε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των κερδών είναι απαραίτητος προκειμένου να διεξαχθεί η ελεγκτική διαδικασία – η οποία περιλαμβάνει τον έλεγχο της ανακρίβειας, της εικονικότητας και της ανεπάρκειας – της εξεταζόμενης επιχείρησης.

Ανάλογα με την επιχείρηση εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα συγκεκριμένος **Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.)**, ώστε η φορολογούσα αρχή να διαχωρίζει τα ακαθάριστα έσοδα κατ' επάγγελμα και να εφαρμόζει σ' αυτά αντίστοιχα τον συντελεστή κάθε επαγγέλματος.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να διευκρινιστεί σε ποια έσοδα πρέπει να υπολογιστεί ο Συντελεστής Καθαρού Κέρδους. Ο κώδικας ορίζει ότι ο Σ.Κ.Κ. θα εφαρμόζεται μόνο στα έσοδα από τις εμπορικές εργασίες της επιχείρησης και όχι σε

αυτά που προέρχονται από άλλες πηγές. Ειδικότερα, δεν πρέπει να συμπεριληφθούν τα εξής: 1) οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, 2) η αυτόματη υπερτίμηση του κεφαλαίου, 3) τα ποσά που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως σε βάρος της επιχείρησης.

Πρακτική εφαρμογή εξωλογιστικού προσδιορισμού του κέρδους:

Περίπτωση 1: Η επιχείρηση Χ πουλάει εμπορεύματα κάτω του κόστους όπου και αποδεικνύεται εικονικότητα των συναλλαγών, καθώς και η αγορά εμπορευμάτων και πρώτων υλών με εικονικές τιμές. Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, σημειώνουμε ότι, μόνον η πώληση των εμπορευμάτων κάτω του κόστους δεν καθιστά τα βιβλία ανακριβή ή ανεπαρκή. Στη συγκεκριμένη, όμως, περίπτωση αποδεικνύεται η εικονικότητα των συναλλαγών. Ως εκ τούτου τα γεγονότα αυτά οδηγούν στην απόρριψη των βιβλίων και στον εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Περίπτωση 2: Η επιχείρηση Α εμφανίζει διορθώσεις και ξέσματα στα τιμολόγια σε μεγάλη έκταση, πράγμα το οποίο αποκάλυψε τις ουσιώδεις αυτές πλημμέλειες στην τήρηση. Στην προκείμενη περίπτωση, τα βιβλία απορρίπτονται, ανεξάρτητα αν αυτές αφορούν τα έσοδα ή τα έξοδα. Επειδή δε βρέθηκαν και διορθώσεις στα τιμολόγια, αυτές καθιστούν τα βιβλία μη δεκτικά ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Περίπτωση 3: Κατά την έκδοση δελτίων αποστολής στο συγκεκριμένο παράδειγμα, δεν αναγράφεται το είδος, η ποσότητα και η ποιότητα των πωληθέντων εμπορευμάτων, παρά τις απαιτήσεις καταγραφής τους που θέτει ο Κ.Β.Σ.. Άλλωστε, η έκδοση δελτίων αποστολής εξυπηρετεί και τις αποστολές εμπορευμάτων από το κεντρικό προς τα υποκαταστήματα, στα οποία διενεργούνται συναλλαγές. Στην περίπτωση αυτή, οι ελλείψεις αυτές συνιστούν ανεπάρκεια των βιβλίων, δεδομένου ότι, είναι η παρακολούθηση της διακίνησης των εμπορευμάτων χωρίς τη συσχέτιση με το δελτίο αποστολής και τα τιμολόγια.

Πριν κλείσουμε το θέμα του εξωλογιστικού περιορισμού να πούμε ότι είναι τρόπος υπολογισμού και όχι κύρωση, και μπορεί να λάβει θέση ανεξάρτητα υπαιτιότητας, εφόσον τα βιβλία δεν προσφέρονται σε ελεγκτικές επαληθεύσεις. Ειδικότερα:

- ☛ Όταν τα βιβλία κρίνονται ανακριβή, σύμφωνα με την §2, του άρ. 32 του Κ.Φ.Ε., τότε ο Σ.Κ.Κ. προσαυξάνεται κατά 50%.

- ☛ Όταν λαμβάνονται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς την ποσότητα ή την αξία.
- ☛ Η μη καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών της διάκρισης κατά ποιότητα και κατ' είδος (ποιοτική διάκριση), καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή και ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων θα γίνει εξωλογιστικά.
- ☛ Σε περίπτωση που δεν συντάσσεται απογραφή κατά αποθηκευτικό χώρο, καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή.
- ☛ Σε περίπτωση που δεν τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, αλλά τα στοιχεία βρίσκονται καταχωρημένα σε άλλα βιβλία, καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή.
- ☛ Τα βιβλία θεωρούνται ανεπαρκή, όταν δεν αναγράφεται στα οικεία δελτία αποστολής η ώρα εκκίνησης.
- ☛ Η μη τήρηση λογαριασμών αναλυτικού καθολικού κατά παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ., καθιστά ανεπαρκή τα βιβλία.
- ☛ Η μη διενέργεια απογραφής λήξεως της προηγούμενης περιόδου, η οποία και αποτελεί την απογραφή έναρξης της επόμενης χρήσης, αποτελεί πλημμέλεια, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων είναι αναγκαίος.
- ☛ Σε περίπτωση ανεπάρκειας του βιβλίου αποθήκης και του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου.
- ☛ Σε περίπτωση που διαπιστώνονται ποσοτικά ελλείμματα πρώτης ύλης, όπου δεν παρέχονται επαρκείς επεξηγήσεις από την ελεγχόμενη επιχείρηση για τα ποσοτικά αυτά ελλείμματα.
- ☛ Σε περίπτωση που ο επιτηδευματίας αρνείται να επιδείξει τα βιβλία και στοιχεία, όπως επίσης αρνείται να επιδείξει και σχετικές συμβάσεις, που έχουν συναφθεί από αυτόν, με βάση τις συναλλαγές του με τρίτους, τότε συνεπάγεται εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

4.1.4 Φορολογία Ε.Π.Ε.

Προτού αναλύσουμε τη φορολογία της Ε.Π.Ε. πρέπει να σημειώσουμε ότι, μια Ε.Π.Ε. καθίσταται υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από τη στιγμή που αποκτά νομική προσωπικότητα και πιο συγκεκριμένα από τη δημοσίευση περίληψης

του καταστατικού της στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως καθώς και με την καταχώρηση αυτού μητρώο των εταιρειών Ε.Π.Ε.

Η φορολογική μεταχείριση της Ε.Π.Ε. συνδυάζει τα προσωπικά και κεφαλαιουχικά στοιχεία που τη διέπουν, με μια μικρή απόκλιση, όμως, περισσότερο προς τις κεφαλαιουχικές εταιρείες. Έτσι, ο Κ.Φ.Ε. την εντάσσει από πλευράς φορολόγησης, στις διατάξεις που εμπίπτουν η Α.Ε. και τα λοιπά κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα. Τα ίδια ισχύουν και για την **Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.**.

Ποιο συγκεκριμένα για τη φορολόγηση της Ε.Π.Ε. ισχύουν τα εξής:

Με βάση το άρθρο 8 του ν. 3091/2002, καταργήθηκε το δικαίωμα της λήψης της επιχειρηματικής αμοιβής από τους διαχειριστές εταίρους της Ε.Π.Ε.. Τώρα πλέον το σύνολο των κερδών της Ε.Π.Ε., φορολογείται στο όνομα της εταιρείας, με τον ισχύοντα αυτήν τη στιγμή συντελεστή, για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν.

Συγκεκριμένα, το εισόδημα το οποίο θα προκύπτει από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1 Ιανουαρίου 2007 και μετά, ο φόρος των ως άνω εταιρειών θα υπολογίζεται με συντελεστή 25%. Σταδιακά, ο συντελεστής φορολογίας από 32% που ίσχυε τη χρήση 2005, μειώθηκε το 2006 σε 29%, για να φτάσουμε στο σήμερα.

Η δήλωση της Ε.Π.Ε. υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα, μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέσα σε αυτή.



ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο.Ε., Ε.Ε., ΑΣΤΙΚΩΝ, ΑΦΑΝΩΝ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ,

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΈΤΟΣ 2007 ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΑΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ

Administrative fields: Διαχείριση από, Προς τη Δ.Ο.Υ., Η δήλωση του προηγ. οικον. έτους υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., Συνοποβάλεται έντυπο Ε9: 617 ΝΑΙ 1, Αριθ. Φορ. Μητρώου, Αριθ. Δήλωσης, ΑΡΧΙΚΗ, ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ, ΣΕ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ, ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ. Fields: ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ, ΟΝΟΜΑ, ΤΙΤΛΟΣ, ΕΔΡΑ, ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ, Ονοματεπώνυμο, Επάγγελμα, Διεύθυνση, Αριθ. Τηλ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ. Fields: Συνολικά φορολογητέα κέρδη, Ή ζημιές, Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων άρθρου 11 ν. 3296/2004

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ. Table with columns: Κύριος και συμπληρωματικός φόρος κ.τ.λ., ΒΕΒΑΙΩΣΗ. Rows: Φόρος που αναλογεί, Φόρος συμπληρωματικός 3%, Άθροισμα, Μείον: Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε, Άθροισμα αφαιρουμένων ποσών, Πιστωτικό ποσό, Ή Χρεωστικό ποσό, Προκαταβολή φόρου, Τέλη χαρτί/μου 3%, Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτί/μου, Προσθ. φόρος, Προσθ. Τέλη χαρτί/μου οικοδομικών, Προσθ. Εισφορά ΟΓΑ χαρτί/μου, Άθροισμα χρεωστικών ποσών, Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση, Η' Πιστωτικό ποσό για επιστροφή

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ (ΕΥΡΩ) Table with columns: 1/8, 100%. Fields: Φόρος, Προκαταβολή φόρου, Τέλη χαρτί/μου, ΟΓΑ χαρτί/μου, Προσθ. φόρος (εφάπαξ), Προσθ. Τέλος χαρτ. (εφάπαξ), Προσθ. εισφ. ΟΓΑ χαρτ. (εφάπαξ), Σύνολο, Αριθ. διπλοτύπου, Ο Επιμελητής Εισπραξης, Παραλήφθηκε: εμπρόθεσμα, Εκπρόθεσμα, Μήνες εκπρόθεσμου, Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ, Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος, Επώνυμο, Όνομα, Δ/ση, Α.Φ.Μ., Ο ΔΗΛΩΝ, Ο προϊστάμενος λογιστηρίου κ.τ.λ., Επων., Ονομ., Δ/ση, Α.Φ.Μ., Αρμόδια Δ.Ο.Υ., Αρ. Μητρ. δδ. άσκ. επαγγ/τος, Κατηγορία άδειας, Ο ΔΗΛΩΝ

ΕΚΔΟΣΗ 2006

Οδηγίες συμπλήρωσης, ανάλυση δεσφών (1 έως 13) στην τελευταία σελίδα του ετύπου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ>>

Ανάλυση ακαθάριστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων :			
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία - μεταποίηση		101	
>> >> από παροχή υπηρεσιών		102	
>> >> από ελευθέρια επαγγέλματα		103	
>> >> από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος		104	
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων		015	
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης άρθρου 15 ν.3296/2004		801	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιοση του ν.3296/2004 από κωδ. 101.		805	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιοση του ν.3296/2004 από κωδ. 102, 103, 104.		806	
Κέρδη χρήσης ⁽⁶⁾		016	
Ζημιές χρήσης ⁽⁶⁾		017	
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται:	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018	
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019	
	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ.	020	
	4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταιρών-μελών	450	
	5. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτητων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
	6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022	
	7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. με ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	
	Σύνολο κερδών	024	
	ή Υπόλοιπο Ζημιών	124	
	Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών Εταιριών ⁽⁷⁾	100	
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται:	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
(Σε περίπτωση ζημιών προστίθενται)	2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κτλ.)	027	
	3. Έσοδα Αφορολόγητα	028	
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπά χρηματιστήρια	460	
	5.	461	
	Κέρδη χρήσης	029	
	ή Ζημιές χρήσης	030	
	Διαφορά καθαρών κερδών άρθρου 15 ν. 3296/2004	802	
	Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (029+802)		
	Ζημιές κλάδου μη υπαγομένου στην περαιοση του ν.3296/2004	803	
	Κέρδη κλάδου μη υπαγομένων στην περαιοση του ν. 3296/04	804	
	Ζημιές παρελθουσών χρήσεων	039	
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	
	ή ΖΗΜΙΕΣ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	240	
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ./ΚΟΝ ΑΝΑΠΤΥΞ. ΝΟΜΩΝ, κ.τ.λ. :			
	1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	043	
	2. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	044	
	3. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 2601/1998	046	
	4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	061	
	5. Δαπάνες επιστημονικής τεχνολογικής έρευνας (εξαιολογιστικά)	060	
	6.	059	
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	
	ή ΖΗΜΙΕΣ	448	
	ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ	449	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ. (επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων)

	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΚΛΕΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση	400	405
Ιδιόχρηση, δωρεάν παραχώρηση	410	415
Σύνολο	420	425

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε5
ΣΕΛ 2/4

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΗΣ ΑΞΙΕΣ (Τόκοι, τοκομερίδια κτλ. και μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες)							
Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία απόκτησης	Ανάλυση Εισοδήματος		
	Ανώνυμη Εταιρία κτλ. ή χρεώστης	ΕΙΔΟΣ			Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε	
1							
2							
3							
4							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'				430			
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχ/σεις κτλ.							
Α/Α	Επωνυμία - Νομ. μορφή	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ. περίοδος	Συνολικά καθαρά κέρδη Φορολόγια και απαίμενα που αναλογούν στην εταιρία κτλ.	Ποσοστό συμμετοχής %
1							
2							
3							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'					435		
ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ							
Κέρδη (από κωδ. 048 Πιν. Δ')							
Ή Ζημιές (από κωδ. 448 Πιν. Δ')							
Προσθέτονται (οι πιο κάτω ενδείξεις 1, 2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ)							
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)							
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (από Κωδ. 425 Πιν. Ε')							
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρίας κτλ. (από κωδ. 430 Πιν. ΣΤ')							
3. Καθαρό εισόδημα από εταιρικές κτλ. συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. αυτοκίνητα κτλ. (από κωδ. 435 Πιν. Ζ.)							
						500	
						501	
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: (ομορ. εταιρ. ή κοινώνω)						(8) Θετική διαφορά (ζημιά)	
Α/Α	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	x 1/2	x ποσοστό συμμετοχής %			
1	621				505		
2	622				506		
3	623				507		
Συνολικά φορολογητέα κέρδη						510	
Ή Ζημιές						515	
ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ							
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: (από κωδ. 700 Πιν. Γ') x 55% (9)							
Είσαθε νέα επιχείρηση; Ημερομηνία έναρξης: 950 ΝΑΙ 1 x 27,5%							
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. (από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ')							
Προκαταβολή φόρου						520	
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή						610	
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή						620	
ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ							
Α/Α (10)	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (προ φόρου) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜ-ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟ-ΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ) = (α)-(β)	ΑΦΜ άλλων νομικών προσώπων από τα οποία οι εταιρείες / μέλη εισέπραξαν επιχειρηματική αμοιβή
1		621		631			
2		622		632			
3		623		633			
4		624		634			641
5		625		635			642
6		626		636			643
7		627		637			644
8		628		638			645
9				639			
ΣΥΝΟΛΑ							

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

E5
ΣΕΛ 3/4

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ.

Δηλώνω ότι οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι: ⁽¹²⁾ α)
 β)
 και γ)
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ⁽¹³⁾

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

Ο υπογραμμένος δηλώνω, ότι συμμετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνός στις ακόλουθες εταιρίες ή κοινωνίες κληρονομικού δικαίου:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ
.....
.....

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την
 2007
 Ο ΔΗΛΩΝ

(1) Ο ενδεικτής αυτές θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.
 (2) {011+014+140+145+013+113+997}
 (3) Συμπληρώνεται εφόσον η υπεραξία του άρθρου αυτού συμπεριλήφθηκε στον Κ.Α. 016 ή 017 του πίνακα Δ.
 (4) Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
 (5) Συμπληρώνεται από κοινοπραξίες ανέγερσης και πώλησης οικοδομών στις οποίες συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ κλπ.), εφόσον συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων. Στον κωδικό 070 του Πίνακα Β' αναγράφονται τα τεκμαίρα κέρδη από την πώληση ημιτελών οικοδομών μέσω στη χρήση 2006.
 (6) Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα γραφούν τα κέρδη ή η ζημία του ισολογισμού (Λ86.99). Αν τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας τα κέρδη ή η ζημία (όπου αναγνωρίζεται) Δ', Ε' και Ζ' κατηγορίας.
 (7) Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμαίρων κερδών.
 (8) Η αρνητική διαφορά είναι κέρδος και συμπληρώνεται στον Κ.Α. 500.
 (9) Η μείωση του συντελεστή ισχύει για τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας μετά την 1/1/2005 για τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από την έναρξη δραστηριότητας.
 (10) Στις γραμμές (1,2,3) του πίν. Ι αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών (μέχρι 3) που έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Στις γραμμές (4 έως 8) του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα δεδομένα των εταιρών / μελών που δεν έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία.
 (11) Σε περίπτωση που ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, θα επισυνάψετε κατάσταση και θα μεταφέρετε τα στοιχεία της κατάστασης στον κωδ. 559 του πίνακα Ι του εντύπου.
 (12) Γράψτε το επώνυμο, όνομα και άνομα πατέρα ή συζύγου.
 (13) Αν δεν επαρκεί ο χώρος για τις συμμετοχές των εταιρών, υποβάλλεται όμοια δήλωση για τις επιπλέον συμμετοχές.

Τα στοιχεία των φορολογουμένων είναι απόρρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο που υπάγεται στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ Ε5 ΣΕΛ 4/4

Να σημειωθεί εδώ ότι, τα ποσά του φόρου εισοδήματος, το ποσό της βεβαιουμένης προκαταβολής φόρου εισοδήματος κλπ., που οφείλονται με βάση τη δήλωση πρέπει να καταβληθούν σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η μεν πρώτη γίνεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων μηνών από την υποβολή της δήλωσης. Επιπλέον του κύριου φόρου εισοδήματος επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος σε περίπτωση που δηλώνεται εισόδημα από ακίνητα που αποκτά η Ε.Π.Ε. Ο φόρος αυτός, υπολογίζεται για τα Ν.Π. με συντελεστή 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα, αρκεί να μην υπερβαίνει το ποσό του φόρου εισοδήματος. Ως προκαταβολή φόρου για τις Ε.Π.Ε. βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 65% του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου που έληξε, εκπίπτουν, όμως, από την προκαταβολή τα ποσά εκείνα του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση.

Σημείωση: Προκαταβολή φόρου βεβαιώνεται και με την προσωρινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε. που έχει τεθεί υπό εκκαθάριση. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για τα εισοδήματα κάθε έτους, εντός μηνός από τη λήξη αυτού, εφόσον η εκκαθάριση διαρκεί πέραν του έτους.

Παράδειγμα Φορολογίας Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης

Δεδομένα:

Η «Sports Ε.Π.Ε.» με αντικείμενο εργασιών τα αθλητικά είδη και με έδρα το Ηράκλειο – Κρήτης έχει δύο διαχειριστές εταίρους, τον Στέφανο Φωτιάδη και Θόδωρο Πορτοκάλη, με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος. Στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006 πραγματοποίησε έσοδα ακαθάριστα 16.738.121,14€ και κέρδη βάσει ισολογισμού 2.040.878,13€. Πραγματοποίησε αφορολόγητο αποθεματικό βάση του ν. 3220/2004 306.146,72€. Είχε δε πραγματοποιήσει και ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 5.000€. Ο φόρος που καταβλήθηκε το προηγούμενο οικονομικό έτος ήταν 314.635,47€ και παρακρατήθηκε φόρος 7.174,57€ για προμήθειες στο Δημόσιο. Ο συντελεστής φορολόγησης είναι 25%, ο συμπληρωματικός φόρος ακινήτων 3% και χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ 20%, κατά τα ισχύοντα.

Ζητείται:

Να υπολογισθούν:

α) Τα φορολογητέα κέρδη.

β) Ο φόρος που αναλογεί.

γ) Ο συμπληρωματικός φόρος και χαρτόσημο και Ο.Γ.Α χαρτοσήμου των ακινήτων.

δ) Η προκαταβολή για το επόμενο οικον. έτος.

ε) Το χαρτόσημο κερδών και ο ΟΓΑ χαρτοσήμου.

Χειρισμός:

Τα κέρδη του Ισολογισμού είναι	2.040.978,13€
Μείον το αφορολόγητο αποθεματικό του ν. 3220/2004	306.146,72€
Φορολογητέα κέρδη	1.734.831,41€
Φόρος που αναλογεί (1.734.831,41€ * 29%)	503.101,11€
Συμπληρωματικός φόρος από ακίνητα (5.000*3%)	150,00€
Σύνολο	503.251,11€
Μείον φόρος που προκαταβλήθηκε	314.635,47€
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε	7.174,57€
Χρεωστικό ποσό	181.441,07€
Πλέον προκαταβολή επόμενου έτους ((503.251,11€*55%) – 7.174,57)	269.613,54€
Χαρτόσημο 3% στο ακαθάριστο εισόδημα των ακινήτων (5.000€*3%)	150,00€
ΟΓΑ χαρτοσήμου (150,00€*20%)	30,00€
Σύνολο χρεωστικό ποσό	451.234,61€
Χαρτόσημο κερδών (2.040.978,13*1%)	20.409,78€
ΟΓΑ χαρτοσήμου (20.409,78*20%)	4.081,96€
Σύνολο	24.491,74€

4.1.5 Φορολογία Α.Ε

Η ανάλυση της φορολογικής μεταχείρισης των Α.Ε. επιβάλλει αρχικά τη διερεύνηση του τρόπου προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της, καθώς και του φορολογητέου εισοδήματος της, γιατί σε αυτά περιλαμβάνονται εκτός από έσοδα από εμπορικές εργασίες, αμοιβές από παροχή υπηρεσιών και άλλα έσοδα, όπως π.χ. έσοδα από ακίνητα, από κινητές αξίες κλπ..

Όσον αφορά τα έσοδα από ακίνητα δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (δηλαδή δεν υπάρχει έκπτωση του ποσοστού 5% ή του 10%

για αποσβέσεις, καθώς και η έκπτωση των δαπανών επισκευής 5% ή 10% κλπ.). Αυτό συμβαίνει γιατί οι δαπάνες αυτές που αφορούν τα ακίνητα θα αφαιρεθούν εξ' ολοκλήρου από το εισόδημα χωρίς κανέναν ποσοστιαίο περιορισμό.

Αναφορικά με τα έσοδα από κινητές αξίες (έσοδα από τόκους δανείων, έσοδα από τόκους εντόκων γραμματίων του δημοσίου, έσοδα από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπή τράπεζα κλπ.), στα βιβλία της Α.Ε. καταχωρείται το μικτό ποσό του εσόδου από τόκους, χωρίς δηλαδή την αφαίρεση του φόρου.

Επίσης, να σημειώσουμε εδώ ότι για τα μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, επειδή τα κέρδη αυτά έχουν φορολογηθεί προηγουμένως, πρέπει να αφαιρεθούν από τα συνολικά καθαρά κέρδη.

Διανομή και διάθεση κερδών

Σύμφωνα με τον καταστατικό νόμο (ν. 2190/1920) που διέπει τις Α.Ε., το καταστατικό τους πρέπει να περιέχει διατάξεις για τον ισολογισμό, για τη διάθεση των κερδών κλπ.. Ο εν λόγω νόμος παρέχει τα πλαίσια, εντός των οποίων πρέπει να κινηθεί και η σύνταξη και η μορφοδιάταξη του καταστατικού, ώστε να επιβάλλονται οι κρατήσεις από τα καθαρά κέρδη για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και τη διανομή του μερίσματος. Τα κέρδη προς διανομή, προέρχονται από κέρδη της χρήσης, ενώ είναι ενδεχόμενο να προέρχονται και από προηγούμενες χρήσεις, όπως αυτά είναι το υπόλοιπο κερδών εις νέο και τα αποθεματικά, όπου επιτρέπεται, όμως, η διανομή αυτών. Ειδικότερα, για τη διανομή των καθαρών κερδών προβλέπει τα ακόλουθα:

1. Αφαιρείται, σύμφωνα με το άρθρο 44 το 1/20 τουλάχιστον εκ των καθαρών κερδών για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.
2. Κρατείται, με βάση το άρθρο 45 το ανάλογο ποσό για την καταβολή πρώτου μερίσματος 6% τουλάχιστον επί του εταιρικού κεφαλαίου ή το 35% των κερδών, αν είναι μεγαλύτερο.
3. Σε περίπτωση τυχόν διανομής καθαρών κερδών στο προσωπικό, το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% των συνολικών κερδών. Η διανομή του σχετικού ποσού γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων.

Ανακεφαλαιώνοντας, είναι σαφές ότι, ο φόρος των Α.Ε. υπολογίζεται στο σύνολο του φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας, **πριν από την αφαίρεση** των οποιοδήποτε διανεμομένων κερδών. **Τα διανεμόμενα κέρδη** λαμβάνονται από το

υπόλοιπο των πραγματικών κερδών προς διάθεση, το οποίο προκύπτει αφού αφαιρεθεί από αυτά ο φόρος, που αναλογεί στο σύνολο των φορολογητέων κερδών, προτού γίνει η διανομή. Με την καταβολή του φόρου που προκύπτει, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της Α.Ε., καθώς και η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, που λαμβάνουν τα διανεμόμενα κέρδη με τη μορφή μερίσματος, αμοιβών Δ.Σ. κλπ..

4.1.6 Εφαρμογές

Ας δούμε στο σημείο αυτό, μια μικρή εφαρμογή για τις Α.Ε.

Δεδομένα:

Η εταιρία Bela Vista Α.Ε, ξενοδοχείο, με μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο, κατά την χρήση 2005 (οικονομικό έτος 2006), πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 6.800.000€ και τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού ανήλθαν στο ποσό των 2.400.000€. Μεταξύ των ακαθαρίστων εσόδων περιλαμβάνονται: α) έσοδα από τόκους καταθέσεων 11.500€, β) έσοδα από πώληση αμοιβαίων κεφαλαίων 11.072€, γ) έσοδα από τεκμαρτό εισόδημα λόγω ιδιοχρήσεως του ακινήτου 177.300€. Κατά την υποβολή της δήλωσης, προστέθηκαν λογιστικές διαφορές που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση το 5% των αφορολογήτων εσόδων και των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο 1.150€ (Αναφερόμαστε τα έσοδα από τόκους και από την πώληση αμοιβών κεφαλαίων). Το Δ.Σ. πρότεινε διανομή μερισμάτων 858.000€ και αμοιβές Δ.Σ. 6.800€. Η προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης είναι 450.000€ και η παρακράτηση φόρου ρου για υπηρεσίες στο δημόσιο 4.500€.

Ζητείται:

- α) Να βρεθούν τα φορολογητέα κέρδη,
- β) Ο φόρος που θα καταβάλλει η εταιρία, και
- γ) Η προκαταβολή φόρου επόμενης χρήσεως.

Χειρισμός:

Φορολογητέα Κέρδη	
Καθαρά κέρδη	2.400.000,00€
Προστιθέμενες Λογιστικές Διαφορές	1.150,00€
Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	2.401.150€
Φόρος Εισοδήματος	
2.401.150,€*32,5%	780.373,75€

Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος	
780.373,75*65%	507.242,94€
	1.287.616,69€
Μείον	
Προκαταβληθείς Φόρος	450.000,00€
Παρακρατηθείς Φόρος	4.500,00€
Σύνολο για Καταβολή	833.116,69€

4.2 Το περιεχόμενο της Φορολογίας των Νομικών Προσώπων

4.2.1 Δαπάνες μη αναγνωριζόμενες προς Έκπτωση

Για να προσδιορίσουμε το οικονομικό αποτέλεσμα αρκεί να αφαιρέσουμε από τα ακαθάριστα έσοδα τις παραγωγικές δαπάνες που πραγματοποιούνται μέσα στην χρήση. Οπότε ο προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος απαιτεί πρώτα τον προσδιορισμό των αναγνωριζόμενων δαπανών. Τα θέματα, όμως, των εκπεστέων δαπανών, δεν είναι τόσο απλά, καθόσον δημιουργούν τριβές και προβλήματα, γιατί υπάρχουν δαπάνες, οι οποίες δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση και δε θεωρούνται παραγωγικές, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 105 του Κ.Φ.Ε.. Ας σημειώσουμε, λοιπόν, σε αυτό το σημείο φορολογικές λύσεις πάνω στα θέματα των μη εκπεστέων δαπανών, προς αποφυγή πρόκλησης ανωμαλιών, λόγω της σπουδαιότητας που ασκούν τα έξοδα και οι δαπάνες στον προσδιορισμό του αποτελέσματος.

- ➔ Αν η επιχείρηση δεν διενεργήσει αποσβέσεις ή διενεργήσει με μικρότερο συντελεστή, τότε δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις.
- ➔ Σε περίπτωση που διενεργήσει αποσβέσεις με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το τμήμα των αποσβέσεων που αντιστοιχεί στο «υπερβάλλον» ποσοστό, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

- Αποσβέσεις σε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων, που αποκτήθηκαν με επιχορήγηση αναπτυξιακών νόμων ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα³².
- Οι αποσβέσεις που ενεργεί η επιχείρηση, στο κόστος επαναγοράς ακινήτου κτιρίου, πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου.
- Στην αξία του οικοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται κτίσματα, διαμερίσματα, γραφεία, κλπ., δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.
- Κτίρια που περιήλθαν σε τράπεζα, μετά από πλειστηριασμό για ικανοποίηση απαιτήσεών της, δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις, εφόσον δεν χρησιμοποιούνται.
- Όσον αφορά επισφαλείς απαιτήσεις ισχύουν τα εξής: αν το σύνολο των απαιτήσεων που δεν πρόκειται να εισπραχθούν είναι μεγαλύτερες των σχηματισθεισών προβλέψεων, η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να τις εκπέσει φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδά της.
- Σε περίπτωση που εξαγοράζεται θυγατρική εταιρεία απ' τη μητρική, με βάση τις διατάξεις του ν. 2166/1993, η χρεωστική διαφορά που προκύπτει, (δηλαδή η ζημία) μεταξύ του καταβαλλόμενου τιμήματος και της εσωτερικής λογιστικής αξίας, δεν είναι δυνατόν να αναγνωριστεί προς έκπτωση, από τα ακαθάριστα έσοδα της αγοράζουσας εταιρείας.
- Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της επιχείρησης, για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για την επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν είναι δυνατόν να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας αυτής.
- Σε περίπτωση που καταβάλλεται αποζημίωση παραπάνω από το νόμιμο, σε απολυόμενο προσωπικό, αυτή δεν αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη.

³² Τα παραπάνω δεν ισχύουν για αποσβέσεις που επιχορηγούνται με τον ν. 3299/2004.

- Σε περίπτωση που λογιστική εγγραφή δεν συνοδεύεται από παραστατικό ή δικαιολογητικό, δεν είναι δυνατόν να αναγνωριστούν οι δαπάνες αυτές ως εκπεστές.
- Σε περίπτωση που με βάση την κοινή πείρα, μπορεί να αναγνωριστεί μία δαπάνη ως εικονική και μπορεί αυτό να προκύψει από συγκεκριμένα στοιχεία, τότε η φορολογούσα αρχή δεν αναγνωρίζει τη δαπάνη αυτή ως εκπεστέα.
- Ποσά που ιδιοποιείται υπάλληλος, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Για να μπορεί η επιχείρηση να το εκπέσει, πρέπει να αντιμετωπισθεί ως επισφαλής απαίτηση.
- Ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε υπαλλήλους της, για τα παιδιά αυτών που σπουδάζουν στην αλλοδαπή, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.
- Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, δαπάνες για συμπλήρωση τροφής και για πρόσθετη ιατροφαρμακευτική περίθαλψη του προσωπικού αυτής.
- Αποδοχές προσωπικού που επιδοτούνται από τον ΟΑΕΔ δεν είναι δυνατόν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό της επιδότησης.
- Οι δεδουλευμένοι κάθε είδους τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Όταν όμως τα δάνεια αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών δεν αναγνωρίζεται η δαπάνη αυτή ως εκπεστέα. Πρέπει να σημειωθεί ότι εξαιρούνται της έκπτωσης οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή προς άλλα Ν.Π.Δ.Δ..

4.2.2 Αντιμετώπιση των Ζημιών των Νομικών Προσώπων

Όπως είναι λογικό η **ζημιά** σαν αρνητικό αποτέλεσμα που προκύπτει από τη δραστηριότητα της κάθε εταιρείας επιδρά δυσμενώς στην οικονομική της κατάσταση. Για το λόγο αυτό η φορολογική νομοθεσία δίνει τη δυνατότητα στις εταιρείες που φανερώνουν ζημιά, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να τη μεταφέρουν στα επόμενα χρόνια (ανάλογα με το αντικείμενο της επιχείρησης) προς συμψηφισμό με τα κέρδη των επομένων χρήσεων μέχρις ότου να απορροφηθεί οριστικά.

Για να μεταφερθεί η ζημιά πρέπει αυτή να συνοδεύεται με τον νόμιμο τίτλο³³ που την πιστοποιεί. Επίσης, δεν επιτρέπεται στο έτος το οποίο επιδιώκεται να γίνει η μεταφορά της ζημιάς να εξεταστούν άλλα ζητήματα, αλλά μόνο εκείνα που έχουν σχέση με την νομιμότητα της ζημιάς που μεταφέρεται. Με άλλα λόγια μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο επιφύλαξης στη δήλωσή του έτους στο οποίο επιχειρείται η μεταφορά της ζημιάς ζητήματα τα οποία δεν είναι επιτρεπτό να κριθούν ούτε καν παρεμπιπτόντως κατά το χρόνο αυτό όπως π.χ. το ύψος της ζημιάς κατά το έτος που προέκυψε ή το κύρος του τίτλου της μεταφοράς.

Να σημειώσουμε εδώ, ότι δεν είναι δυνατή η μεταφορά ζημιάς σε χρήση της οποίας το αποτέλεσμα είναι αρνητικό. Δηλαδή δεν μπορεί να γίνεται μεταφορά με σκοπό την αύξηση του αρνητικού αποτελέσματος. Εάν αυτό ήταν επιτρεπτό, θα σήμαινε ότι υπάρχει δυνατότητα μεταφοράς της ζημιάς και πέραν των χρονικών ορίων που θέτει ο νόμος (πέραν της πενταετίας δηλαδή).

Ιδιαιτερότητα φανερώνουν οι περιπτώσεις όπου μια Α.Ε. είναι κύριος μέτοχος μιας άλλης Α.Ε. και η δεύτερη σε κάποια διαχειριστική περίοδο έχει πραγματοποιήσει ζημιές (από φθορά, απώλεια, ή υποτίμηση των παγίων περιουσιακών του στοιχείων). Σε αυτήν την περίπτωση η «μείωση» που έχει η δεύτερη Α.Ε. ως αρνητικό αποτέλεσμα δεν θα επεκταθεί και στην πρώτη. Αυτό συμβαίνει γιατί καθεμία από τις δύο έχει τα δικά της περιουσιακά στοιχεία οι δε ζημιές της δεύτερης δεν επεκτείνονται και στην πρώτη εκ του γεγονότος ότι η πρώτη Α.Ε. είναι κύριος μέτοχος της δεύτερης όπου πάγιο περιουσιακό στοιχείο της πρώτης είναι μόνο οι μετοχές που της ανήκουν από τη δεύτερη.

Από φορολογική άποψη, για να αναγνωριστεί η μεταφορά της ζημιάς πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- ▶ Η ζημιά που προκύπτει πιστοποιείται πάντα βάσει λογιστικών βιβλίων, από τα οποία προσδιορίζονται με λογιστικό τρόπο τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχείρησης. Το αρνητικό αποτέλεσμα που προκύπτει από βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., θα μεταφέρεται για να συμψηφιστεί στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη. Για τα βιβλία Β' κατηγορίας ισχύει ότι το αρνητικό

³³ π.χ. την υποβληθείσα φορολογική δήλωση, το φύλλο ελέγχου, ή την τυχόν υπάρχουσα δικαστική απόφαση κλπ. ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση.

αποτέλεσμα θα μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικά στα τρία (3) επόμενα οικονομικά έτη.

- Όσον αφορά τα βιβλία που τηρούνται από τις εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, πρέπει να είναι επαρκή και ακριβή, και κατά το έτος που προκύπτει η ζημιά όσο και κατά τα έτη που θα μεταφερθεί.
- Για να θεωρηθεί ως εκπεστέα η ζημιά των προηγούμενων ετών, δεν είναι ανάγκη να έχουν προσδιοριστεί και τα κέρδη των επόμενων χρήσεων, απ' όπου αυτή θα εκπέσει. Αναγκαία, όμως, προϋπόθεση είναι, να μην υπάρχουν στις επόμενες χρήσεις αρνητικά αποτελέσματα, αλλά μόνο κέρδη.
- Σε περίπτωση διακοπής της λειτουργίας της επιχείρησης η ζημιά μπορεί να μεταφερθεί αρκεί κατά τα έτη που μεταφέρεται η επιχείρηση να λειτουργεί κανονικά.
- Όταν μεταβάλλεται ο φορέας της επιχείρησης, π.χ. στην περίπτωση συγχώνευσης, ο νέος φορέας αυτής δε δικαιούται να συμψηφίσει τη ζημιά της επιχείρησης.
- Η ζημιά Ο.Ε. και ΕΕ συμψηφίζεται με τα κέρδη της ίδιας εταιρείας και όχι με τα κέρδη που έχουν οι εταίροι της.
- Να σημειωθεί επίσης ότι, η ζημιά συμψηφίζεται μόνο με κέρδη μελλοντικά και όχι με κέρδη από προηγούμενα έτη. Αυτό σημαίνει ότι σε περίπτωση κάλυψης ζημίας με τυχόν τακτικά ή έκτακτα αποθεματικά προηγούμενων ετών ο φόρος που είχε καταβληθεί κατά τον χρόνο κάλυψης των αποταμιευμένων αυτών κερδών δεν επιστρέφεται.
- Όταν μια επιχείρηση κατέχει μετοχές Α.Ε. και η εν λόγω Α.Ε. προβεί σε μείωση της ονομαστικής αξίας των μετοχών της η υποτίμηση αυτή των μετοχών δε συνιστά για την κατέχουσα τις μετοχές επιχείρηση πραγματοποιηθείσα ζημιά που να μπορεί να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της εφόσον δεν έγινε εκποίηση μετοχών στην υποτιμηθείσα αξία τους.

Μια ιδιαίτερη περίπτωση που πρέπει να δούμε είναι η μη δυνατότητα μεταφοράς ζημιάς λόγω ύπαρξης **αφορολόγητων κερδών** (άρθρο 106 §2 Κ.Φ.Ε.). Κατά τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος, και ειδικότερα του φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων, είναι δυνατόν να συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, και παράλληλα να παρουσιαστεί ζημιά. Δηλαδή, τα αφορολόγητα έσοδα να είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα,

βάση ισολογισμού, καθαρά κέρδη. Η ζημία αυτή **δε μεταφέρεται** στα επόμενα πέντε έτη για συμψηφισμό, όπως ορίζει η διάταξη του αρθρ. 4 § 3 του Κ.Φ.Ε..

Άλλη μια ιδιαίτερη περίπτωση είναι αυτή της **μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου**, προκειμένου να κρυφθούν ζημίες της χρήσης. Εάν υποθέσουμε, ότι μία Α.Ε. υφίσταται ζημίες μεγάλης έκτασης, οι οποίες δεν μπορούν να καλυφθούν, τότε στην ουσία έχει υποστεί μείωση του κεφαλαίου της. Στην περίπτωση αυτή, επειδή θα εμφανίζεται στον ισολογισμό της το ζημιογόνο αποτέλεσμα, η εν λόγω εταιρία χρειάζεται χρηματοοικονομική εξυγίανση, πράγμα το οποίο επιτυγχάνεται σε συνδυασμό με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου. Ο τρόπος εξάλειψης της ζημίας, με μείωση του μετοχικού κεφαλαίου είναι προαιρετικό. Από πλευράς πρακτικής και νομοτεχνικής εφαρμογής, η μείωση του κεφαλαίου λαμβάνει χώρα συνήθως με ελάττωση της ονομαστικής αξίας όλων των μετοχών, υπό την προϋπόθεση, ότι η ονομαστική αξία των μετοχών μετά τη μείωση, θα εξακολουθεί να είναι άνω του επιτρεπόμενου κατωτάτου ορίου.

4.2.3 Προκαταβολή Φόρου Νομικών Προσώπων

Σύμφωνα με το αρ. 111 § 1 του Κ.Φ.Ε., με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου, βεβαιώνεται ποσό ίσο με το 65% του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση που έληξε³⁴. Από το ποσό της προκαταβολής που πρέπει να βεβαιωθεί, εκπίπτουν, τα ποσά φόρου που εισπράττονται στην πηγή, με παρακράτηση. Στην περίπτωση, όμως, που κάποιο νομικό πρόσωπο έχει αποκτήσει εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί με ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και στα εισοδήματα αυτά έχει γίνει παρακράτηση φόρου, δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί ο φόρος που έχει παρακρατηθεί, κατά τον υπολογισμό της προκαταβολής. Δηλαδή, στην περίπτωση που ένας συνεταιρισμός απέκτησε π.χ. τόκους από καταθέσεις σε τράπεζα, στους οποίους έχει γίνει παρακράτηση φόρου π.χ. με συντελεστή 15%, δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί παρακρατήθηκε στην πηγή από την προκαταβολή.

Ειδικότερα, για την προκαταβολή φόρου των νομικών προσώπων ισχύουν τα εξής:

³⁴ Διευκρινίζεται όμως ότι για τις Τραπεζικές ημεδαπές Α.Ε. και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν μόνιμα στην Ελλάδα η προκαταβολή του φόρου αυξάνεται σε 80%.

- Η προκαταβολή του φόρου μπορεί να περιοριστεί όταν η πρώτη διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη. Συγκεκριμένα βεβαιώνεται μόνο το μέρος εκείνο που αναλογεί σε δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.
- Σε περίπτωση τυχόν μείωσης του εισοδήματος κατά 25% και πάνω, το φορολογούμενο νομικό πρόσωπο μπορεί να αιτηθεί για μείωση του φόρου που του βεβαιώθηκε³⁵.
- Για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιημένα κέρδη ανωνύμων εταιριών που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, σύμφωνα με την § 6 του αρ. 111.

Η φορολογική νομολογία πέρα όμως από το να ορίζει τον τρόπο και τα ποσά βεβαίωσης φόρου, δίνει και στα νομικά πρόσωπα επιλογές ανάλογα με την εκάστοτε ειδική περίπτωση. Επιλεκτικά, αναφέρουμε τα εξής:

- Σε περίπτωση που μια ανώνυμη εταιρία προβαίνει σε διανομή μερίσματος, έστω και αν αυτό προέρχεται από εισόδημα το οποίο απαλλάσσεται του φόρου, έχει υποχρέωση προκαταβολής του φόρου εισοδήματος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.
- Σε περίπτωση που δεν υπήρξε φορολογητέο εισόδημα, όταν προβεβαιώθηκε ο καταβλητέος φόρος, το επιστρεπτέο ποσό φόρου θα είναι εκείνο, που πράγματι είχε καταβληθεί.
- Σε περίπτωση που δημιουργείται θέμα παραγραφής, ο χρόνος παραγραφής αρχίζει από το χρόνο υποβολής της δήλωσης και όχι από το χρόνο της προκαταβολής.

³⁵ Η σχετική αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου και αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου.

4.3 Φορολογικές Υποχρεώσεις & Απαιτήσεις των Εταιρειών

4.3.1 Παρακρατήσεις Φόρων

Ως γνωστόν, τα νομικά πρόσωπα και οι λοιπές επιχειρήσεις υποχρεούνται να αποδίδουν τους παρακρατημένους φόρους, και να αποδίδουν αυτούς – ανάλογα με τις ισχύουσες διατάξεις – στον αρμόδιο φορέα, υπέρ του οποίου έγινε η παρακράτηση. Υπάρχουν διάφορα είδη παρακρατούμενων φόρων. Αναφορικά οι πιο γνωστοί είναι οι εξής:

- Παρακράτηση φόρου από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών,
- Αμοιβές μισθωτών υπηρεσιών,
- Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπής,
- Μισθός και παροχές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και εταίρων Ε.Π.Ε.,
- Αποζημιώσεις σε υπαλλήλους,
- Αμοιβών για μελέτες δομικών έργων κλπ..

Παρακράτηση φόρου από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών

Σύμφωνα με τη διάταξη του αρ. 58 §1 του Κ.Φ.Ε., στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίου επαγγέλματος, ενεργείται παρακράτηση φόρου, με συντελεστή 20%³⁶ επί του ακαθαρίστου ποσού των αμοιβών αυτών. Οι παρακρατήσαντες, υποχρεούνται να αποδίδουν το φόρο με εφάπαξ καταβολή στην αρμόδια ΔΟΥ, μέχρι την **20^η ημέρα** των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους, με υποβολή προσωρινής δήλωσης, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε.

Αμοιβές μισθωτών υπηρεσιών

Σύμφωνα με το αρ.57 § 1 του Κ.Φ.Ε. στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες παρακρατείται φόρος από εκείνον που απασχολεί συστηματικά άτομα, είτε με μισθό, είτε με ημερομίσθιο, είτε αυτός καταβάλλει επιχορηγήσεις, συντάξεις ή άλλες παροχές. Ειδικότερα ισχύουν τα εξής: α) ο παρακρατούμενος φόρος αποδίδεται ανά δίμηνο με προσωρινές δηλώσεις, κατά τις ημερομηνίες, 20/3, 20/5, 20/7, 20/11, 20/1.

³⁶ Όλοι οι συντελεστές που αναφέρονται ισχύουν μέχρι σήμερα και επιδέχονται μεταβολές.

Για τους υπόχρεους που απασχολούν περισσότερα από 500 άτομα, ισχύει η υποβολή μηνιαίας δήλωσης στο πρώτο εικοσήμερο του επόμενου μήνα, β) εκτός των προσωρινών δηλώσεων που αναφέραμε, υποβάλλεται οριστική εκκαθαριστική δήλωση, εντός του Μαρτίου και αφορά το προηγούμενο διαχειριστικό έτος.

Σε περίπτωση που αντί για μισθός καταβάλλεται ημερομίσθιο για παροχή υπηρεσιών ορισμένου χρόνου (μικρότερο του έτους), η παρακράτηση ορίζεται 3% για ημερομίσθιο, πάνω από 24,00€. Για υπερωριακή εργασία γίνεται παρακράτηση 20%. Τέλος, στα αναδρομικά, παρακρατείται φόρος 20%, τα δε επιδόματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους, φορολογούνται αυτοτελώς με 10%.

Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπής

Οι αμοιβές που προκύπτουν μετά από αφαίρεση των αμοιβών που θα έπαιρναν εάν υπηρετούσαν στο εξωτερικό φορολογούνται αυτοτελώς με 15%. Ο σχετικός φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή, και η υποβολή της αντίστοιχης δήλωσης γίνεται κάθε δίμηνο.

Μισθός και παροχές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και εταιρών ΕΠΕ

Από την Α.Ε. ή την Ε.Π.Ε. παρακρατείται φόρος με συντελεστή 32%, που εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισροών και του πρότερου χαρτοσήμου, και ο οποίος αποδίδεται ανά δίμηνο. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.

Αποζημιώσεις σε υπαλλήλους

Τα ποσά που καταβάλλονται ως εκτός έδρας, σε υπαλλήλους δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών, φορολογούνται αυτοτελώς με 15%, η παρακράτηση γίνεται κατά την πληρωμή, και η δήλωση πρέπει να υποβληθεί κάθε δίμηνο και μέσα σε 20 ημέρες του επόμενου μήνα.

Αμοιβών για μελέτες δομικών έργων κλπ.

Για εκπόνηση μελετών σχεδίων και επίβλεψη έργων, υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή ως προκαταβλητέος φόρος ανάλογα με την περίπτωση, 4% ή 10 %. Η σχετική δήλωση φόρου πρέπει να υποβληθεί πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών. Σε

περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης (του μηχανικού που συνέταξε τη μελέτη και της επιχείρησης), καταβάλλεται φόρος 15%, που υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής προσαυξημένης με την εισφορά ΟΓΑ. Στην περίπτωση που η μελέτη γίνεται από μηχανικούς που εργάζονται ως μισθωτοί σε επιχείρηση, η σχετική δήλωση πρέπει να υποβληθεί πριν από την χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας. Ο σχετικός φόρος ανέρχεται σε 15%.

Υπάρχουν και άλλες ιδιαίτερες περιπτώσεις παρακρατούμενων φόρων και αποδόσεων αλλά στη συγκεκριμένη εργασία θα ήταν πλεονασμός να ασχοληθούμε.

Αντίθετα, θα πρέπει να ασχοληθούμε περισσότερο με τις υποχρεώσεις σε παρακρατούμενους φόρους από τα νομικά πρόσωπα, δηλαδή για τις ειδικές περιπτώσεις του άρθρου 114 του Κ.Φ.Ε.

Συγκεκριμένα, οι ημεδαπές Α.Ε. και οι συνεταιρισμοί που διανέμουν τα κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών εκτός μισθού στα μέλη του Δ.Σ. ή στους διευθυντές αυτών, δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, αφού αυτά τα εισοδήματα είναι φορολογούμενα στο όνομα του νομικού προσώπου, και έτσι επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Το ίδιο ισχύει και για τα κέρδη που διανέμουν οι Ε.Π.Ε.. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που ο δικαιούχος του εισοδήματος από κινητές αξίες είναι νομικό πρόσωπο ή αλλοδαπή επιχείρηση, που δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, παρακρατείται φόρος 35% στο εισόδημα αυτό. Με την παρακράτηση αυτή, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου.

4.3.2 Αποδόσεις Χαρτοσήμου

Τα τέλη χαρτοσήμου τα τελευταία χρόνια έχουν δεχθεί μεταβολές και αναδιατάξεις με σκοπό να τεθούν σταδιακά εκτός χρήσεως. Αυτό είναι φυσικό, αν σκεφτεί κανείς ότι μετά την καθιέρωση του Φ.Π.Α.³⁷ μεγάλο μέρος από τα τέλη χαρτοσήμου ενσωματώθηκε σε αυτό τον φόρο. Τα τέλη χαρτοσήμου, λοιπόν είναι ένας φόρος που επιβάλλεται πάνω στις συναλλαγές, δηλαδή σε έγγραφα, όπως συμβάσεις, δάνεια, κλπ.. Τα τέλη χαρτοσήμου διαιρούνται σε αναλογικά, που υπολογίζονται σε ποσοστό επί τις εκατό στην αναγραφόμενη χρηματική αξία και σε

³⁷ Το Φ.Π.Α. καθιερώθηκε με το Ν.1642/1986.

πάγια που επιβάλλονται στα έγγραφα, ανεξάρτητα από την αξία που αναγράφεται. Η απόδοση του τέλους χαρτοσήμου γίνεται με βάση το αρ.39 §10 του Κ.Β.Σ. και οι διαδικασίες υποβολής των σχετικών δηλώσεων και εισφορών, εφαρμόζονται με βάση τον Ν.3052/2002, με τον οποίο επήλθαν τροποποιήσεις στον Κ.Β.Σ.. Η δήλωση χαρτοσήμου υποβάλλεται για το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο μέχρι την 20^η ημέρα των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου.

Ας παραθέσουμε μερικά από τα τέλη χαρτοσήμου που ακόμη αποδίδονται στο δημόσιο:

- Το τέλος χαρτοσήμου στα τιμολόγια που εκδίδονται από πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. (δημόσιο, Ο.Τ.Α., Ν.Π.Δ.Δ.).
- Το τέλος χαρτοσήμου στα τιμολόγια αγοράς από ιδιώτες του άρθρ.12 παρ.5 Κ.Β.Σ..
- Το τέλος χαρτοσήμου στις πραγματοποιούμενες εξαγορές ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες (βρίσκεται σε διαδικασία κατάργησης).
- Το τέλος χαρτοσήμου στα δάνεια των ασφαλιστικών εταιριών, τα οποία χορηγούνται από αυτές επί ασφαλιστηρίων ζωής (βρίσκεται σε διαδικασία κατάργησης).
- Το τέλος χαρτοσήμου στα δάνεια επί ενεχυριασμένα τιμαλφή αντικείμενα, που χορηγούνται από το ενεχυροδανειστήριο.

Εκτός από τις παραπάνω περιπτώσεις, χαρτόσημο αποδίδεται και στις αμοιβές τρίτων, οι οποίοι δεν υποχρεούνται στην έκδοση και υποβολή των προβλεπόμενων τιμολογίων. Τέλος, πρέπει να σημειωθεί, ότι οφείλεται ακόμη χαρτόσημο, λόγω δανείου ή καταθέσεων από εταίρους προς την εταιρία. Το αναλογούν χαρτόσημο καταβάλλεται εντός 15 ημερών από τον επόμενο μήνα που έγινε η σχετική εγγραφή³⁸.

4.3.3 Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας

Ο Ν.2459/1997 ορίζει ότι σε φορολογία υπόκεινται και η μεγάλη ακίνητη περιουσίας για ένα νομικό πρόσωπο, χωρίς να ενδιαφέρει εάν η έδρα αυτού ευρίσκεται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή. Κριτήριο για υπαγωγή στο φόρο αυτό είναι το γεγονός, ότι η εταιρεία είναι κύριος ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος σε

³⁸ Να σημειωθεί, ότι τα θέματα του χαρτοσήμου πρέπει να ερευνώνται κατά περίπτωση, λόγω της μεταβλητότητας αυτών. Χαρτόσημο πλέον κερδών δεν οφείλεται και καταργήθηκε από 1/1/05, όπως και από τις 1/1/07 έχει καταργηθεί η επιβολή χαρτοσήμου στα μισθώματα.

ακίνητο, που βρίσκεται στην Ελλάδα και να υπερβαίνει ορισμένη αξία, κατά τα ειδικότερα υπό του νόμου τούτου οριζόμενα. Με βάση αυτά, επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και αποτελείται από ακίνητα ή άλλα εμπράγματα δικαιώματα με ακίνητα, υπολογιζόμενος στη συνολική αξία της περιουσίας αυτής, η οποία ανήκει, εν προκειμένω, και σε νομικό πρόσωπο, υπολογιζόμενη σε ετήσια βάση.

Υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας έχουν συν τοις άλλοις και τα νομικά πρόσωπα, ανεξάρτητα αν έχουν ακίνητη περιουσία και ανεξάρτητα εάν απαλλάσσονται ή όχι από το φόρο ή υποβάλλουν ή δεν υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Δηλαδή, τα απαλλασσόμενα νομικά πρόσωπα θα υποβάλλουν και αυτά δήλωση, χωρίς όμως, φύλλα υπολογισμού ή άλλα ειδικά έντυπα.

Χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 1 Ιανουαρίου κάθε έτους. Ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της σχετικής δήλωσης.

Όσον αφορά το αφορολόγητο, τις εκπτώσεις και τον υπολογισμό του φόρου οι οικείες διατάξεις προβλέπουν τα εξής:

- Ως υποκειμένη αξία σε φόρο ακινήτου περιουσίας λαμβάνεται η αγοραία αξία αυτού.
- Ο Φ.Μ.Α.Π. έχει τον χαρακτήρα δημοσίου φόρου.
- Η καταβολή της πρώτης δόσης του Φ.Μ.Α.Π. δεν αποτελεί προϋπόθεση για το παραδεκτό της υποβαλλόμενης δήλωσης, σε περίπτωση δε πτώχευσης, πρέπει να σημειωθεί ότι οι «πτωχοί» δεν εξαιρούνται της υποχρέωσης να καταβάλλουν τον εν λόγω φόρο.
- Σε περίπτωση που μια έκταση κηρυχθεί αναδασωτέα υπάρχει μείωση στον προσδιορισμό της αξίας του Φ.Μ.Α.Π..
- Για να υπολογιστεί ο φόρος, πρέπει να λάβουμε υπόψη τη συνολική αξία που έχουν τα ακίνητα, καθώς και τα εμπράγματα σ' αυτά δικαιώματα, κατά την έναρξη του έτους της φορολογίας.
- Για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων, όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αγοραία αξία διαμορφώνεται με τα συγκριτικά στοιχεία.
- Αν η επικαρπία έχει διαχωριστεί από την κυριότητα, ο προσδιορισμός της αξίας γίνεται σύμφωνα με τα όσα ισχύουν στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών.

- ☑ Προκειμένου περί επικαρπίας ορισμένου χρόνου, η αξία της υπολογίζεται σε τόσα εικοστά της αξίας της πλήρους κυριότητας, όσα τα χρόνια που θα διαρκέσει η επικαρπία.
- ☑ Η αξία της ψιλής κυριότητας βρίσκεται από την αξία της πλήρους κυριότητας, αν από αυτή αφαιρέσουμε την αξία της επικαρπίας.
- ☑ Απαλλάσσονται από το φόρο, οι γεωργικές και κτηνοτροφικές εκτάσεις, εφόσον ο κύριος υπόχρεος τις αυτοκαλλιεργεί ή τις εκμεταλλεύεται. Επίσης, απαλλάσσεται απ' το φόρο η αξία των δασικών εκτάσεων.

Πριν κλείσουμε το θέμα του Φ.Μ.Α.Π. να σημειώσουμε ότι, επιβλήθηκε με το Ν.3091/2002 ειδικός ετήσιος φόρος επί των ακινήτων, που ανήκουν σε εταιρίες, ακινήτων τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα. Οι εταιρίες, που έχουν εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων που βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο, ο οποίος υπολογίζεται στο 3% επί της αξίας αυτών.

Εξαιρούμενες Εταιρίες

Από την επιβολή του φόρου αυτού εξαιρούνται οι παρακάτω εταιρίες:

1. Οι ναυτιλιακές εταιρίες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα. Οι πλοιοκτήτριες εταιρίες για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα ως γραφεία και αποθήκες και γενικότερα οι εταιρίες για τα ακίνητα που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις.
2. Οι εταιρίες, των οποίων οι μετοχικοί τίτλοι τους ευρίσκονται σε διαπραγμάτευση στη χρηματιστηριακή αγορά, κατά τα ειδικότερα υπό του νόμου οριζόμενα.
3. Οι εταιρίες, οι οποίες εμφανίζουν ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα στην Ελλάδα μικρότερα σε σχέση με άλλα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα αυτών από άλλες δραστηριότητες.

ΜΕΡΟΣ ΙΙ: Κ.Β.Σ. – ΕΛΕΓΧΟΣ & ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ & ΟΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ., ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΚΥΡΩΣΕΩΝ

5.1 Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων

5.1.1 Το Σύστημα Βιβλίων & Στοιχείων

Είναι το πιο σημαντικό τμήμα της φορολογίας, γιατί εμφανίζει πολυμορφία και ιδιαιτερότητες στην επεξεργασία του. Με διαφορετικά λόγια, τα θέματα της φορολογίας των επιχειρήσεων, από την πλευρά των διατάξεων του Κ.Β.Σ., επιβάλλουν ειδικότερες αναφορές και θέσεις, που συνδέονται με ελεγκτικές διαδικασίες, με την διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, με καταλογισμούς κλπ.. Όλα αυτά, όμως, τείνουν με την πάροδο του χρόνου να απλουστευθούν, ιδιαίτερα αν λάβουμε υπόψη μας ότι οι εφαρμοζόμενες διοικητικές διαδικασίες έρχονται σε αντίθεση με τα ισχύοντα σε άλλες χώρες.

Από τα παραπάνω, αντιλαμβανόμαστε ότι, το γραφειοκρατικό σύστημα του Κ.Β.Σ. αποτελεί σοβαρό πρόβλημα για κάθε επιτηδευματία, καθόσον παρόμοιο σύστημα φορολογικών βιβλίων και στοιχείων δεν ισχύει σε άλλη χώρα.

Οι λόγοι που επέβαλαν στην χώρα μας το σύστημα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οφείλονται στις οικονομικές συνθήκες της ελληνικής κοινωνίας, και σκοπός του είναι η εφαρμογή των φορολογικών νόμων, η τήρηση στην πράξη με αυστηρή διάταξη και ιδιομορφία των βιβλίων και στοιχείων, όχι μόνο για τα συμφέροντα των επιτηδευματιών ως προς την πορεία των εργασιών τους, αλλά και για την διασφάλιση των συμφερόντων του κράτους ως προς την ακριβή εκτέλεση των φορολογικών υποχρεώσεων των προσώπων αυτών (φυσικών και νομικών), που ασκούν δραστηριότητα αποβλέπουσα στην απόκτηση εισοδήματος.

Στην Ελλάδα αρχικά ίσχυε το σύστημα του **Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων**, το οποίο στη συνέχεια μετατράπηκε σε **Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**. Και οι δύο κώδικες παγιώθηκαν, καθιερώθηκαν και επιβλήθηκαν σε επαγγελματίες και επιχειρήσεις, χωρίς να θίγεται το καθεστώς των βιβλίων του Εμπορικού Νόμου.

Σημειωτέον ότι, η εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ., έχει συγχωνευθεί στην πράξη με τις αρχές και τους κανόνες της επιστήμης της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής.

Ο νόμος περί Φορολογικών Στοιχείων, αρχικά κωδικοποιήθηκε με το Π.Δ. 99/1997. Στη συνέχεια δέχθηκε τροποποιήσεις και συμπληρώσεις και με το Π.Δ. 186/1992, και έτσι προέκυψε ο «**Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων**», ο οποίος ακόμα και τώρα θεωρείται από πολλούς οικονομολόγους – λογιστές, έργο αναχρονιστικό. Να αναφέρουμε ότι, τα άρθρα του Κ.Β.Σ., από το 1992 μέχρι και σήμερα έχουν δεχθεί επανειλημμένες τροποποιήσεις και συμπληρώσεις.

5.1.2 Τήρηση Βιβλίων

Σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, είτε είναι ημεδαπό είτε αλλοδαπό, και ασκεί μέσα στην ελληνική επικράτεια δραστηριότητα και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική, βιομηχανική ή οποιαδήποτε άλλη κερδοσκοπική επιχείρηση, είναι υποχρεωμένο να τηρεί, να εκδίδει, να παρέχει, να ζητά, να λαμβάνει, να υποβάλλει, να διαφυλάσσει τα βιβλία και τα στοιχεία και τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, που προβλέπει ο Κ.Β.Σ.. Διευκρινίζεται ότι, το δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, υποχρεούνται μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων, που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα.

Τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα, τηρούνται πάντοτε στην ελληνική γλώσσα, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών με διαφορετικό τρόπο.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. οι επιτηδευματίες, εντάσσονται ανάλογα με το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, σε ορισμένες κατηγορίες τήρησης βιβλίων. Με βάση το άρθρο 4.7 του Κ.Β.Σ., τα όρια τήρησης ορίζονται, ως κατωτέρω:

Κατηγορίες Βιβλίων	Όρια ακαθάριστων εσόδων
Πρώτη	μέχρι και 100.000,00€
Δεύτερη	μέχρι και 1.500.000,00€
Τρίτη	άνω του 1.500.000,00€

Όπως είπαμε, τα παραπάνω ακαθάριστα ποσά, λαμβάνονται υπόψη με βάση την διαμόρφωση των ακαθάριστων εσόδων κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Σε περίπτωση, όμως, που η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι κάτω του δωδεκαμήνου ή και μεγαλύτερη αυτού, τότε θα γίνεται αναγωγή για τον ως άνω υπολογισμό.

Κατηγορίες Βιβλίων

Όπως προαναφέρθηκε, έχουμε τρεις κατηγορίες βιβλίων: Α΄, Β΄, και Γ΄.

Στην Γ΄ κατηγορία τήρησης βιβλίων εντάσσονται οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης, καθώς και οι κοινοπραξίες ή άλλης μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας.

Στη Β΄ κατηγορία τήρησης βιβλίων (εσόδων – εξόδων) σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. υπάγονται οι ελεύθεροι επαγγελματίες, εκτελωνιστές, ιδιοκτήτες φροντιστηρίων, πράκτορες εφημερίδων και περιοδικών, πρατηριούχοι υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου, κλπ..

Στην Α΄ κατηγορία βιβλίων (βιβλίο αγορών), υπάγονται οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης, ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, αγροτικών προϊόντων λαϊκής αγοράς, κλπ.

Απαλλαγές από την τήρηση

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης βιβλίων και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησεως, οι επιτηδευματίες – φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 9.000,00€ από την πώληση αγαθών. Επίσης, οι επιτηδευματίες που πραγματοποίησαν στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο από παροχή υπηρεσιών μέχρι 4.000,00€ απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης βιβλίων και της έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Επίσης, οι εκμεταλλεζόμενοι πλοία, χωρητικότητας μέχρι 500 κόρους. Τέλος, απαλλάσσονται και ορισμένα άλλα επιτηδεύματα όπως, πράκτορες κρατικών λαχείων, εφημεριδοπώλες κλπ. (άρθρο 2 του Κ.Β.Σ.).

Θεώρηση Βιβλίων

Σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κ.Β.Σ. τα βιβλία και τα στοιχεία που χρησιμοποιούνται από έναν επιτηδευματία, πρέπει να θεωρούνται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του.

Ενδεικτικά τα βιβλία που θεωρούνται είναι:

- Βιβλίο αγορών – μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών
- Βιβλίο εσόδων – εξόδων – μηνιαία κατάσταση
- Ισοζύγιο γενικού – αναλυτικού καθολικού
- Βιβλίο αποθήκης
- Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών
- Πρόσθετα βιβλία³⁹
- Βιβλίο απογραφών

Από τα στοιχεία αυτά που θεωρούνται είναι:

- Δελτίο αποστολής
- Τιμολόγιο αγοράς αγαθών
- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών
- Απόδειξη ποσοτικής παραλαβής αγροτικών προϊόντων
- Δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων

5.1.3 Απογραφή – Ισολογισμός – Αποτελέσματα Χρήσεως

Η υποχρέωση απογραφής ρυθμίζεται με το άρθρο 27 του Κ.Β.Σ.. Σύμφωνα με αυτό ο επιτηδευματίας της Γ' κατηγορίας βιβλίων υποχρεούται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και εντός των σχετικών προθεσμιών, σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών, όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας. Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία ή αποθέματα, αντί της σύνταξης της απογραφής, καταχωρούνται αναλυτικά τα υπόλοιπα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων Γ' κατηγορίας.

Να σημειώσουμε ότι, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία στο βιβλίο απογραφών αναγράφονται κατά ομοειδής κατηγορίες ως εξής: α) αξία κτήσης ή κόστος

³⁹ Για ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών τηρούνται και άλλα βιβλία, τα πρόσθετα. Ενδεικτικά, μερικά από αυτά είναι: διακίνησης πελατών, μητρώο μαθητών, βιβλίο ασθενών, βιβλίο επίσκεψης ασθενών, βιβλίο πελατών κέντρων αισθητικής και γυμναστηρίου, βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών, βιβλίο συνδρομητών, βιβλίο στάθμευσης αυτοκινήτων, βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων, κλπ.

ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες εγκαταστάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, β) αποσβέσεις, γ) αναπόσβεστη αξία.

Το άρθρο του Κ.Β.Σ. που ασχολείται με θέματα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων χρήσεως είναι το 29. Ο επιτηδευματίας με Γ' κατηγορίας βιβλία συντάσσει και καταχωρεί στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό, το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και την κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Διευκρινίζεται ότι, τα πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση, που διαρκεί πέραν του έτους, συντάσσουν και καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών τα παραπάνω ως προσωρινά.

Ο ισολογισμός συντάσσεται από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου:

α) εντός τριών μηνών για τις ατομικές επιχειρήσεις και τις προσωπικές εταιρείες,

β) εντός τεσσάρων μηνών για τις Α.Ε., συνεταιρισμούς, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις,

γ) εντός έξι μηνών για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, ως και για εκείνες που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία στην ποντοπόρο ναυτιλία.

Τέλος, ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης υπογράφονται από τον προϊστάμενο του λογιστηρίου.

5.1.4 Εφαρμογές του Κ.Β.Σ. – Φορολογικές Λύσεις

Στο σημείο αυτό ας δούμε μερικές ιδιαίτερη περίπτωση του Κ.Β.Σ. και πως αντιμετωπίζεται.

Περίπτωση 1:

Έστω μια εταιρεία «Α» η οποία είναι Ε.Π.Ε. και επιθυμεί και μπορεί να μετατραπεί σε Α.Ε.. Τι υποχρεώσεις υπάρχουν από πλευράς της Α.Ε. αναφορικά με την τήρηση βιβλίου αποθήκης; Τι θα συμβεί εάν στη θέση της «Α» Ε.Π.Ε. είχαμε ατομική επιχείρηση;

Η Α.Ε. που δημιουργείται είναι διάδοχος της παλαιάς και απαιτείται αντικειμενική εξακρίβωση για το αν θα πρέπει να θεωρηθεί ως νέα επιχείρηση η Α.Ε. ή όχι. Εάν θεωρηθεί νέα τότε είναι υποχρεωμένη στην τήρηση βιβλίου αποθήκης

κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Σε αντίθετη περίπτωση απλώς μεταβάλλεται η νομική της μορφή. Στην περίπτωση της μετατροπής από ατομική, η Α.Ε. θα πρέπει να υπερβεί το όριο τήρησης σε δύο διαχειριστικές περιόδους από τη σύσταση της.

Περίπτωση 2:

Ο επιτηδευματίας «B» τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας και επιθυμεί γι' αυτό να έχει ένα πολύστηλο βιβλίο για την ανάπτυξη των διαφόρων πράξεων του. Ποιο βιβλίο έχει υποχρέωση να τηρεί και τι καταχωρήσεις πρέπει να κάνει σε αυτό; Σε περίπτωση αγοράς παγίων περιουσιακών στοιχείων που πρέπει να γίνει η καταχώρηση της αγοράς αυτής;

Μπορεί να χρησιμοποιήσει πολύστηλο βιβλίο αγορών, και τις αξίες των αγορών παγίων στοιχείων μπορεί να τις καταχωρεί σε ιδιαίτερη στήλη. Το ίδιο ισχύει και για το Φ.Π.Α..

Περίπτωση 3:

Η εταιρεία «Γ» εξέδωσε δελτίο αποστολής, με ανακριβές περιεχόμενο ως προς το ονοματεπώνυμο του παραλήπτη. Υπάρχει παράβαση των οικείων διατάξεων του Κ.Β.Σ. ή τυχόν καλή τη πίστη, ως προς την αναγραφή της επωνυμίας του παραλήπτη, καλύπτει το ανακριβές αυτό περιεχόμενο;

Αποτελεί παράβαση γιατί η τυπικότητα των διατάξεων του Κώδικα είναι δεδομένη.

5.2 Φορολογικοί Έλεγχοι

Φορολογικός έλεγχος από πλευράς νομοτεχνικής και φοροτεχνικής εφαρμογής είναι η εκδήλωση ελέγχου με πρακτική μορφή που διενεργείται από τα φορολογικά όργανα, στα των νόμων, πάνω στη δομή και λειτουργία της οποιασδήποτε επιχείρησης, με σκοπό την διαπίστωση τυχόν ατασθαλιών ή παραβάσεων. Ένας πιο πλήρης ορισμός, ορίζει ότι, φορολογικός έλεγχος είναι το σύνολο των ελεγκτικών ενεργειών που εφαρμόζονται από τα αρμόδια φορολογικά και ελεγκτικά όργανα, με σκοπό, αφενός τη διαπίστωσης της ορθής εφαρμογής των φορολογικών νόμων και αφετέρου τον καθορισμό και την επαλήθευση των φορολογικών υποχρεώσεων, με

βάση τις προβλεπόμενες κατά περίπτωση δηλώσεις, σε σχέση πάντα με την συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχείρησης.

5.2.1 Διακρίσεις Φορολογικών Ελέγχων

Προτού αναφέρουμε τις κατηγορίες φορολογικών ελέγχων να σχολιάσουμε ότι ο φορολογικός έλεγχος διαστέλλεται από αυτόν των ορκωτών ελεγκτών. Όπως όταν διεξάγεται ένας φορολογικός έλεγχος θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη του και τα στοιχεία που προκύπτουν και από τον έλεγχο των ορκωτών ελεγκτών.

Ο φορολογικός έλεγχος, όπως είπαμε, κατατάσσεται σε κατηγορίες με συγκεκριμένα κριτήρια, που ορίζει η φορολογική νομοθεσία. Αναφορικά οι φορολογικοί έλεγχοι είναι οι ακόλουθοι:

- ✿ Προληπτικός έλεγχος
- ✿ Προσωρινός ή Οριστικός έλεγχος
- ✿ Τακτικός ή έκτακτος έλεγχος
- ✿ Συστηματικός ή δειγματοληπτικός έλεγχος
- ✿ Λεπτομερής ή συνοπτικός έλεγχος
- ✿ Συμπληρωματικός έλεγχος

Ανάλογα με το αντικείμενο του φορολογικού ελέγχου διακρίνουμε τις εξής κατηγορίες:

- ✿ Έλεγχος Κ.Β.Σ.
- ✿ Έλεγχος φορολογικού εισοδήματος
- ✿ Έλεγχος Φ.Π.Α.
- ✿ Έλεγχος Φ.Μ.Υ. και λοιπών παρακρατούμενων φόρων
- ✿ Έλεγχος επενδύσεων και αναπτυξιακών κινήτρων

Στις επόμενες σελίδες θα ασχοληθούμε με τον προληπτικό, προσωρινό και τακτικό έλεγχο.

5.2.2 Προληπτικός – Προσωρινός – Τακτικός Έλεγχος

Για να διεξαχθεί ένας φορολογικός έλεγχος απαιτείται αρχικά εντολή ελέγχου η οποία εκδίδεται κατά περίπτωση ανάλογα με τις διατάξεις με τις οποίες ορίζεται ο έλεγχος. Η εντολή εκδίδεται εις τριπλούν και καταχωρείται το βιβλίο εντολών με χρονολογική σειρά, τάξη και αρίθμηση.

Προληπτικός Φορολογικός Έλεγχος

Ο προληπτικός έλεγχος διεξάγεται από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36 §1 του Κ.Β.Σ., οποιαδήποτε εργάσιμη μέρα και ώρα, και απαιτεί να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που έχουν ορισθεί βάση του κώδικα. Ο έλεγχος αυτός μπορεί να γίνει είτε στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, είτε εντός αυτής, εντός της επιχείρησης ή και εκτός. Κατά τον προληπτικό έλεγχο δεν μπορεί να συνταχθεί φύλλο ελέγχου⁴⁰.

Κατά τον έλεγχο αυτόν, ελέγχονται πράξεις ή παραλήψεις που ανάγονται στην τρέχουσα χρήση του επιχειρηματικού κύκλου χωρίς να αποκλείεται και η αναζήτηση σε πράξεις ή παραλήψεις προηγούμενων ετών. Σκοπός αυτού του ελέγχου είναι η δημιουργία και καλλιέργεια της αντίληψης από πλευράς των φορολογουμένων, ότι υπάρχει πάντα ένας διαρκής και αποτελεσματικός έλεγχος, που αποσκοπεί στην πρόληψη παραβάσεων.

Προσωρινός Φορολογικός Έλεγχος

Ο προσωρινός έλεγχος περιλαμβάνει τα στοιχεία του προληπτικού ελέγχου με τη διαφορά ότι μπορεί να συνταχθεί προσωρινό φύλλο ελέγχου. Με τα προσωρινό φύλλο ελέγχου δεν αναμένεται διενέργεια τακτικού ελέγχου, προκειμένου να καταλογισθούν φόροι, εισφορές κλπ., που οφείλει η επιχείρηση. Εν ολίγοις σκοπός του προσωρινού ελέγχου είναι η άμεση απόδοση στο δημόσιο φόρων ή τελών που οφείλονται από την επιχείρηση.

Το πεδίο του προσωρινού ελέγχου είναι ευρύ και μπορεί να περιλαμβάνει φορολογία εισοδήματος, τη φορολογία Φ.Π.Α., κλπ. Ιδιαίτερος σε προσωρινό έλεγχο υπάγονται οι επιχειρήσεις (βιβλία Α' κατηγορίας) που ο υπολογισμός του μικτού τους κέρδους γίνεται με τη βοήθεια των συντελεστών μικτού κέρδους.

Όσον αφορά τις επιχειρήσεις με βιβλία Β' κατηγορίας, ιδιαίτερη προσοχή χρειάζονται οι πωλήσεις που απαλλάσσονται του φόρου, και οι με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών. Αυτές θα πρέπει να παρακολουθούνται σε ιδιαίτερες στήλες του σκέλους των εσόδων στα τηρούμενα βιβλία.

Για τα βιβλία Γ' κατηγορίας ο προσωρινός έλεγχος απευθύνεται περισσότερο στην εποπτεία των λογαριασμών του Φ.Π.Α. και των παρακρατούμενων φόρων χωρίς

⁴⁰ Παρουσίαση των διαπιστώσεων του ελέγχου

βέβαια να αποκλείεται και ο έλεγχος των υπολοίπων μερών των στοιχείων που απαρτίζουν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Ιδιαίτερη παρακολούθηση απαιτεί ο λογαριασμός του Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, καθώς και τα τέλη χαρτοσήμου.

Τακτικός Φορολογικός Έλεγχος

Κύριος σκοπός του τακτικού ελέγχου είναι να ελέγξει τα στοιχεία που συνθέτουν την ακρίβεια της φορολογητέας ύλης. Ο τακτικός έλεγχος διενεργείται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε. και είναι εμπειριστατωμένος, πλήρης και οριστικός. Αφού διεξαχθεί και περατωθεί ο τακτικός έλεγχος συντάσσεται φύλλο ελέγχου το οποίο κοινοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69. η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις εξής ενότητες: α) γενικά στοιχεία, β) βιβλία και στοιχεία, γ) κίνηση εργασιών, δ) λογιστικές διαφορές, ε) παρατηρήσεις ελέγχου, στ) πορίσματα ελέγχου, ζ) προσδιορισμός αποτελεσμάτων, η) προσδιορισμός εισοδήματος φυσικών προσώπων βάση δαπανών διαβίωσης.

5.3 Φορολογικές Κυρώσεις

5.3.1 Προδιαγραφές των Κυρώσεων

Οι παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Φ.Ε. και του Κ.Β.Σ. έχουν ως συνέπεια τις φορολογικές κυρώσεις. Οι φορολογικές κυρώσεις αναλύονται με βάση τον σκοπό που επιδιώκουν. Εάν δηλαδή, σκοπεύουν απλά στην επιβολή διοικητικής ποινής ή στην ποινικοποίηση του φορολογικού αδικήματος.

Η κατηγοριοποίηση των φορολογικών κυρώσεων γίνεται με τη βοήθεια των τηρούμενων λογαριασμών και του ισολογισμού. Ο νόμος που διέπει τις κυρώσεις είναι ο 2523/1997. Ο νόμος αυτός αποτελείται από 36 άρθρα και χωρίζεται σε πέντε μέρη, εκ των οποίων το πρώτο μέρος περιλαμβάνει τις διοικητικές κυρώσεις. Ο νόμος αυτός δέχτηκε συμπληρώσεις από τον Ν. 3296/2004.

Βασικά σημεία του νόμου των κυρώσεων είναι ότι δεν επιβάλλονται και πρόστιμα σε μη υποβεβλημένες ή εκπρόθεσμες δηλώσεις, αφού επιβάλλονται προσαυξήσεις. Εξαιρείται το πρόστιμο του Φ.Π.Α. σε πλαστά και εικονικά στοιχεία. Επίσης, βάση του νόμου δεν χρησιμοποιούνται κυμαινόμενα πρόστιμα, αλλά τα πρόστιμα είναι προκαθορισμένα.

Τέλος, από πλευράς γενικής περιγραφής, πρέπει να σημειώσουμε, ότι με το άρθρο 5 του ως άνω νόμου, καθιερώθηκε σαν βασική αρχή ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής των προστίμων με παράλληλη καθιέρωση ορισμένων νέων εννοιών, όπως το αντικειμενικό ποσό προστίμου ορίζεται βάση υπολογισμού με συντελεστές βαρύτητας και οροφές αυτοτελών παραβάσεων.

5.3.2 Πρόσθετος Φόρος

Με τον όρο «πρόσθετος φόρος» εννοούμε τον προστιθέμενο φόρο που επιβάλλεται σαν επέκταση του κυρίου φόρου.

Ειδικότερα, σε εκπρόθεσμη δήλωση επιβάλλεται φόρος 1% επί του οφειλομένου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης. Για την ανακριβή δήλωση ο πρόσθετος φόρος είναι 2% επί του οφειλομένου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης. Επίσης, όταν δεν υποβάλλεται καθόλου δήλωση το ποσοστό ανέρχεται σε 2,5%.

Για τις δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων ισχύουν τα εξής: για εκπρόθεσμη δήλωση το πρόστιμο ανέρχεται σε 1,5% επί του οφειλούμενου ποσού, ενώ σε περίπτωση ανακρίβειας το ποσοστό γίνεται 3%. Σε περίπτωση μη υποβολής το ποσοστό διαμορφώνεται σε 3,5%.

Η επιβολή αυτών των αυξημένων πρόσθετων φόρων στις παραπάνω περιπτώσεις, είναι δικαιολογημένη γιατί οι υπόχρεοι καταβάλλοντας το φόρο εκπληρώνουν από τη μια τη δική τους υποχρέωση έναντι του δημοσίου, και από την άλλη την υποχρέωση τους απέναντι στα άτομα στα οποία έχουν παρακρατήσει τα σχετικά ποσά και πρέπει να τους επιστραφούν.

5.3.3 Πρόστιμα

Ένα άλλο μέτρο διοικητικής κύρωσης είναι τα πρόστιμα. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους, οι οποίες απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία, υπόκεινται για κάθε παράβαση πρόστιμο.

Με τις διατάξεις των άρθρων 4 και 9 του νόμου περί κυρώσεων, ρυθμίζεται το θέμα των προστίμων όσον αφορά:

- Τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ.
- Τις παραβάσεις του Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

- Τις παραβάσεις στην προμήθεια του ειδικού σήματος των τελών κυκλοφορίας
- Τις παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων
- Τέλος, τα θέματα εκείνα που σχετίζονται με την επιβολή προστίμων και του τρόπου επιβολής αυτών.

Σε περίπτωση χρονικής παραβίασης⁴¹ στην καταβολή φορολογικής υποχρέωσης επιβάλλεται στον παραβάτη εφάπαξ πρόστιμο από 117,00€ μέχρι 1170,00€. Ειδικότερα, για όποιον κατέχει και χρησιμοποιεί περισσότερους από έναν αριθμό φορολογικού μητρώου που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν του έχει χορηγηθεί, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε 4.400,00€.

5.4 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)

5.4.1 Έμμεσοι Φόροι

Οι έμμεσοι φόροι είναι οι φόροι επί της κατανάλωσης. Διαφορετικά οι έμμεσοι φόροι πλήττουν τις χρησιμοποιήσεις του εισοδήματος και του κεφαλαίου. Γι' αυτό το λόγο, οι συγκεκριμένοι φόροι πλήττουν και την επιχείρηση μέσω των φόρων επί των δαπανών οι οποίοι στηρίζονται με τη σειρά τους στο εισόδημα.

Όπως είναι λοιπόν αντιληπτό οι έμμεσοι φόροι συνυπάρχουν σε μια επιχείρηση με τους άμεσους φόρους. Η διάρθρωση των σχέσεων έμμεσων και άμεσων φόρων επιβάλλουν την προσέγγιση έμμεσης φορολογίας, καθώς και των ειδικών φορολογιών. Συγκεκριμένα, αναφερόμαστε στο φόρο κύκλου εργασιών για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, στα τέλη χαρτοσήμου, στον ειδικό φόρο επιβολής επί των εισιτηρίων, στην φορολογία αυτοκινήτων, κλπ.

Εν ολίγοις για να προσδιοριστεί η φοροδοτική ικανότητα μιας επιχείρησης πρέπει να φορολογηθεί και για τους έμμεσους φόρους, δηλαδή τη φορολόγηση της κατανάλωσης.

Ο έμμεσος φόρος είναι γνωστός και ως Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Ο φόρος αυτός εφαρμόζεται στην Ελλάδα από την 1/1/1987, και επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και των υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της

⁴¹ Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου.

παραγωγικής διαδικασίας. Ως προστιθέμενης, λοιπόν, αξία εννοούμε τη θετική διαφορά στην τιμή μεταξύ αγοράς και πώλησης, σε οποιοδήποτε στάδιο της συναλλαγής.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται:

- ▶ Κατά την πώληση των αγαθών
- ▶ Κατά την παροχή υπηρεσιών
- ▶ Κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών
- ▶ Κατά την εισαγωγή των αγαθών από το εξωτερικό, εξαιρουμένων των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

5.4.2 Απαλλασσόμενοι εκ του Φόρου

Όπως προαναφέρθηκε σκοπός της φορολογίας του Φ.Π.Α. είναι να φορολογούνται όλοι με βάση την αρχή της ισότητας. Αυτό όμως πρακτικά είχε δυσμενείς επιδράσεις και επιπτώσεις. Για το λόγο αυτό υπήρξε ανάγκη να καθιερωθούν ορισμένες απαλλαγές, που αφορούν δραστηριότητες εκπαιδευτικού, μορφωτικού και κοινωνικού χαρακτήρα και γενικά δραστηριότητες που εξυπηρετούν το κοινωνικό σύνολο.

Η απαλλαγή δίνεται για ορισμένες πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, και όχι για την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών ή την εισαγωγή αγαθών. Ειδικότερα, οι απαλλαγές διακρίνονται:

- Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας
- Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών
- Απαλλαγές πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός κοινότητας
- Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών υπό καθεστώς εναποθήκευσης και τελωνιακής αποταμίευσης
- Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών
- Ειδικές απαλλαγές που αναφέρονται π.χ. σε προμήθειες στρατεύματος, πλοίων κλπ.
- Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος – μέλος.

5.4.3 Συντελεστές Φ.Π.Α. (Φόρου Προστιθέμενης Αξίας)

Όπως είναι ήδη γνωστό, οι συντελεστές Φ.Π.Α. έχουν μεταβληθεί την τελευταία διετία. Μέχρις τις 31 Μαρτίου 2005 οι συντελεστές που ίσχυαν ήταν:

- ▀ Ο μειωμένο = 4%
- ▀ Ο χαμηλός = 8%
- ▀ Ο κανονικός = 18%

Από τις 1 Απριλίου 2005 μεταβλήθηκαν προς τα πάνω και πήραν την ακόλουθη μορφή:

- ▀ Ο μειωμένος = 4,5%
- ▀ Ο χαμηλός = 9%
- ▀ Ο κανονικός = 19%

Στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. (4,5%) υπάγονται αγαθά και υπηρεσίες που πραγματοποιούνται από εκδοτικές επιχειρήσεις βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών.

Στον χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγονται αγαθά και υπηρεσίες όπως εισιτήρια θεάτρου και κινηματογράφου, υπηρεσίες που παρέχουν οι συγγραφείς, η εκμετάλλευση καφενείων και εστιατορίων, κλπ.

Τέλος, στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγονται αγαθά και υπηρεσίες όπως η εκμετάλλευση κέντρων διασκέδασης, η διάθεση οινοπνευματωδών ποτών, κλπ.

Στις περιοχές των νομών Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων, στις Β. Σποράδες, στην Σκύρο, Σαμοθράκη και Θάσο, εφαρμόζονται μειωμένοι συντελεστές κατά 30% σε σχέση με τους συντελεστές που προαναφέρθηκαν. Με βάση αυτά οι συντελεστές διαμορφώνονται ως εξής:

- ▀ Ο μειωμένος = 3%
- ▀ Ο χαμηλός = 6%
- ▀ Ο κανονικός = 13%

Οι μειούμενοι συντελεστές που εφαρμόζονται στις παραπάνω περιοχές των νησιών, αφορούν τις παραδόσεις των αγαθών που πραγματοποιούνται κατά το χρονικό διάστημα που ο Φ.Π.Α. είναι απαιτητός, δηλαδή κατά το χρονικό διάστημα που τα αγαθά βρίσκονται στα νησιά ή πωλούνται.

5.4.4 Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις

Από την 1 Ιανουαρίου 1993 που καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα μεταξύ των κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ως «εισαγωγή αγαθών» πλέον

θεωρείται η είσοδος αγαθών από χώρες μη κοινοτικές. Αυτή η απόφαση έφερε λύσεις σε πολλά μειονεκτήματα που είχαν οι συναλλαγές εντός της κοινότητας.

Οι ιδιώτες που μετακινούνται από ένα κράτος – μέλος σε ένα άλλο για τις αγορές τους, καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στον τόπο όπου το αγοράζουν και δεν έχουν καμία φορολογική υποχρέωση όταν επιστρέφουν στην πατρίδα τους. Να σημειώσουμε όμως ότι δεν ισχύει το ίδιο για αγορές καινούριων μεταφορικών μέσων.

Για τις συναλλαγές κάθε κοινοτική εταιρεία έχει το δικό της αριθμό μητρώου Φ.Π.Α. με τον οποίο συναλλάσσεται. Ο αριθμός αυτός υποδηλώνει τη χώρα προορισμού της εταιρείας χρησιμοποιώντας έναν κωδικό που προηγείται του Φ.Π.Α., όπως GB, GR, IT, κλπ. Προκειμένου να εξασφαλισθεί η δίκαιη αντιμετώπιση των εταιρειών για την καταβολή του φόρου, υπάρχει ένα μηχανογραφημένο σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών (V.I.E.S.), μεταξύ των κρατών μελών της κοινότητας.

5.4.5 Υποχρεώσεις Υποκειμένων στο Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με το άρθρο 36, οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. υποχρεούνται κατ' αρχήν να υποβάλλουν:

- Δήλωση έναρξης εργασιών: ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης.
- Δήλωση μεταβολών – μετάταξης: με τη δήλωση αυτή δηλώνεται οποιαδήποτε μεταβολή της επιχείρησης.
- Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών: η δήλωση αυτή υποβάλλεται από τα φυσικά πρόσωπα εντός 10 ημερών ενώ τα νομικά πρόσωπα εντός 30 ημερών από τη λύση τους.

Εκτός από τις παραπάνω «απλές» υποχρεώσεις των φυσικών και νομικών προσώπων, έχουν την υποχρέωση σε τακτικά χρονικά διαστήματα, όπως ορίζονται από το νόμο να υποβάλλουν και τις ακόλουθες δηλώσεις:

- Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.: Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται κάθε μήνα και μέχρι την 20^η μέρα του επόμενου μήνα από τους επιτηδευματίες που τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία. Ενώ οι επιτηδευματίες που τηρούν Α' και Β' κατηγορίας βιβλία την υποβάλλουν κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20^η μέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο. Τα έντυπα που υποβάλλονται κατά περίπτωση είναι τα ακόλουθα

Για τα Β' και Γ' κατηγορίας βιβλία:

	ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.										ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003		ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΟΣ *		
	Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγ. βιβλία ΚΒΣ										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 004		ΕΤΟΣ		
	Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απλ/μένων. Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά. Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 005		ΕΤΟΣ		
ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. 001										ΕΤΟΣ 006					
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ										Αν η δήλωση είναι εκτακτή, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.		ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)			
από έως										ΜΗΝΑΣ 008		1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12			
										ΤΡΙΜΗΝΟ		1 2 3 4			
ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)								ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμί- στηκε ο κωδ. 012 - 4, συμπληρώστε τους κωδ. 006 και 009.		ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ. ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ 009	
010 ΤΡΟΠΟ- ΠΟΙΗΤΙΚΗ ΑΠΑΙΣΗ- ΤΙΚΗ ΜΕ ΕΠΙ- ΦΥΛΑΞΗ 011				012 ΑΝΗΤΗΣ ΑΠΑΛΛΑΞΗΣ ΚΑΙΝΟΥΡΓ ΜΕΤ. ΜΕΣΟ ΟΡΙΣΤΗ ΑΠΑΛΛΑΞΗ ΕΠΙ ΣΥΝΗΓ ΑΠΛΗΡΩΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΡ. ΑΠΟΣ. ΚΑΤ' ΕΥΚΟΛΗ ΚΑΤΕΥΘΗ ΑΔΗΛ ΑΙΤΙΑ											
Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης														013	
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΑΝΗΤΗ															
101 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ															
102 ΟΝΟΜΑ										103 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ			104 ΤΙΤΛΟΣ		
105 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ										106 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ			107 ΤΑΧΥΚΩΔ. ΤΗΛΕ- ΦΩΝΟΣ ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ		
108 Α.Φ.Μ.															
ΕΙΔΟΣ 109 ΑΡΙΘΜΟΣ 110 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΟΥ Κ.Β.Σ. Β Γ Α Β Α Γ 1 Πόσο σε έκτακτη δήλω- ση και με το Δημόσιο ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Κ. 113 % ΔΙΟΚΤ. ΕΔΧ															
Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.															
α ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέας (πωλήσεις, αγαθών παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ															
β ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ															
γ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ															
δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ															
ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ															
ζ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ															
Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)															
Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.															
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:															
Ο ΔΗΛΩΝ				Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ				Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ				Ο ΤΑΜΙΑΣ			
				(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Π. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/ση)				(αφραγίδα & υπογραφή)				(αφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)			

* Συμπληρώνεται στο τηλ. ΑΔΥ
- Αν υποδείξετε ποσό που καταχωρείται είναι αριθμητικό αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν () πριν απ' αυτό.
- Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφεται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

Για τα βιβλία Α' κατηγορίας:

Φ3
TAXIS

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
 Για υποκείμενους με Α' κατηγ. βιβλία ΚΒΣ (περιορισμένο καθεστώς ΦΠΑ).
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών.
 Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.....	001		
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ		
από		έως	

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.

ΕΤΟΣ	006		
------	-----	--	--

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)					
ΤΡΙΜΗΝΟ	008	1	2	3	4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				
010	ΤΡΟΠΟ-ΛΟΙΠΤΗ	ΑΝΑΚΑ-ΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ
	1	2		

ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)				
012	ΟΡΙΣΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ	ΕΠΙΔΟΤΗ ΦΟΡ. ΑΠΟΣ.	ΑΝΗ ΔΕΙΧ	
	3	6	7	

Αν διαγραμμίσετε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Έτος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Η ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ								
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ						
104	ΤΙΤΛΟΣ								
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	106	ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ						
107	ΤΑΧΥΚΩΔ	ΤΗΛΕ-ΦΩΝΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ						
108	A.Φ.Μ.	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <th colspan="2">Τ Α Υ Τ Ο Τ Η Τ Α</th> </tr> <tr> <td>ΕΙΔΟΣ</td> <td>ΑΡΙΘΜΟΣ</td> </tr> <tr> <td>109</td> <td></td> </tr> </table>		Τ Α Υ Τ Ο Τ Η Τ Α		ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	109	
Τ Α Υ Τ Ο Τ Η Τ Α									
ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ								
109									
		110	Προγραπτούμενοι ενδο-κοινωνικοί συντάξεις:						
		Ναι	1						
		Όχι	2						

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΟΣΣ φορολογητέες (τιμήσεις αγαθών παροχής υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΤΕΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΟΣΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΤΕΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	9	331	351	I. ΕΙΣΡΟΣΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΤΕΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	9	371
302		4,5	332	352		4,5	372
303		19	333	353		19	373
304	II. ΕΚΡΟΣΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΤΕΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	6	334	354	II. ΕΙΣΡΟΣΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΤΕΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	6	374
305		3	335	355		3	375
306		13	336	356		13	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ ΦΟΡ.	337	357	Δαπάνες, γεν. εξεδα φορολογητέα	ΦΠΑ ΔΑΠ.	377
308	Εκρέςες φορολογητέες & κλπ ΕΝΔΟΣ με δικαιώμα άρνησης			358	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΣΥΝ ΦΟΡ.	378
309	Ενδοκαταρρέ, εξεγνητάς λοιπές εκρέςες αποζημιώσ με δικαιώμα άρνησης						
310	Εκρέςες συντάξεων & λοιπών χωρίς δικαιώμα άρνησης						
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ						

δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
401	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	ΠΡΟΣΘΗΚΗ	+
402	ΦΠΑ εκτετατής δήλωσης λοιπών προστίθεμ. ποσών		+
403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης		+
404			+
ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
411	ΦΠΑ εισοδημάτων που πέρνει να με κωδικοποιεί Ραβίλας	ΑΦΑΙΡΕΣΗ	-
412	Χρεωστικό μέχρι 2 € προηγ. φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα		-
413			-
			=
			ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ 420

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή ως ΕΥΡΩ.
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΤΑΥΕΝΤΗ εκπρόθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ
(Όνομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. οδούς, Κατηγορία οδούς, Δ/νση)

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ
(σφραγίδα & υπογραφή)

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ
(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

Ο ΤΑΜΙΑΣ
(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν αποδοχιστεί ποσό που καταχωρείται εναρμονισμένος αριθμός, σημειώστε το πρόσθετο πλιν (1) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

ΕΚΔΟΣΗ 2006 051 - Φ.Π.Α. Φ3
ΣΕΛ 1/2

B1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού εισροών - κατά συντελεστή ΦΠΑ και ΣΜΚ - για αναγωγή σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις.						
Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσης	Αξία εισροών (εμπορευμάτων, πρώτων υλών κλπ., δεν περιλαμβάνονται δαπάνες, πάγιο, κλπ.)	Αξία χονδρικών πωλήσεων και απαλλασσόμενων εκροών	$\frac{1}{1 + \Sigma\text{ΜΚ}}$	Κόστος χονδρικών πωλήσεων & εκροών απαλλασσόμενου φόρου (3) x (4)	Κόστος καταστροφικών, απωλεσθέντων, κλαπέντων αγαθών	Εισροές για αναγωγή σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις (2) - [(5) + (6)]
151	1	2	3	4	5	7
152						
153						
154						
155						
156						
157	ΣΥΝΟΛΑ					

B2. ΠΙΝΑΚΑΣ αναγωγής των εισροών σε ακαθάριστα έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων						
Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσης	ΕΙΣΡΟΕΣ για αναγωγή σε ακαθ. έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων κατά συντελεστή ΦΠΑ επί πωλήσης (2)	1 + ΣΜΚ της επιχείρησης (3)	Σ.Κ.Κ. %			ΕΚΡΟΣΣ (ακαθ. έσοδα) αν (3) >= (6): (2) x (3) αν (3) < (6): (2) x (6)
			επί αγορών (4)	επί πωλήσεων (5)	(4) / (5) (6)	
201	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
202						
203						
204						
205						
206						
207						
208						
209						
210	ΣΥΝΟΛΑ					

Σημειώστε (x) στο συντελεστή ο οποίος επιλέγεται

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού αξίας φορολογητέων εκροών				
Συντελεστής ΦΠΑ	Αξία τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων	Αξία χονδρικών πωλήσεων	Ασπίδα φορολογητέα έσοδα	ΣΥΝΟΛΟ
251	1	2	3	4
252				
253				
254				
255				
256				
257	ΣΥΝΟΛΑ			

ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

- Η δήλωση αυτή υποβάλλεται ως περιοδική ή ως έκτακτη, από τους υποκειμένους που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται:
 - για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή,
 - για τις φορολογικές περιόδους που προκύπτει πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο αλλά ο υποκείμενος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλλει αίτημα επιστροφής ή επιθυμεί ο ίδιος την υποβολή της.
- Η περιοδική δήλωση όταν υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται στο φορολογούμενο από τον παραλαβόντα και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται ηλεκτρονικά διπλότυπο εισπραξής, με το οποίο καταβάλλεται ο φόρος στον Ταμία της Δ.Ο.Υ. Αν για οποιοδήποτε πρόβλημα δεν εκδοθεί διπλότυπο, η δήλωση με ποσό για καταβολή υπογράφεται και από τον Ταμία και αποτελεί η ίδια Αποδεικτικό Εισπραξής.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού του υποκειμένου ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του μη υποκειμένου, προκειμένου για υποβολή έκτακτης δήλωσης.
- Η αποστολή της περιοδικής δήλωσης ταχυδρομικά (με συστημένη επιστολή) επιτρέπεται μόνο για τις επιχειρήσεις που είτε είναι εποχιακές, είτε εδρεύουν σε νησί που δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ.
- Η αρχική εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση, ανεξάρτητα από το υπόλοιπο που προκύπτει (χρεωστική, πιστωτική ή μηδενική), μπορεί να υποβληθεί και με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου, μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, στην ηλεκτρονική διεύθυνση: www.taxisnet.gr ή www.gsis.gov.gr, αφού προηγουμένως οι υποκείμενοι πιστοποιηθούν από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων.
- Τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται για να τροποποιήσει αρχική δήλωση, όταν αυτή είναι ελλιπής ή εσφαλμένη. Οι τροποποιητικές δηλώσεις συμπληρώνονται σωστά εξ'αρχής με όλες τις ενδείξεις. Το τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο της αρχικής δήλωσης θα γραφτεί στον κωδ. 403, εφόσον καταβλήθηκε. Ανακλητική δήλωση υποβάλλεται μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά. Η δήλωση με επιφύλαξη πρέπει να συνοδεύεται με έγγραφο, όπου θα αιτιολογείται η επιφύλαξη.
- Αν το χρεωστικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης (ΟΧΙ της έκτακτης) είναι μέχρι 3 € δεν καταβάλλεται στο Δημόσιο, αλλά μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή ο κωδ. 513 δε συμπληρώνεται. Η δήλωση αυτή αντιμετωπίζεται ως πιστωτική.
- Η δήλωση αυτή ισχύει για τις φορολογικές περιόδους από 1.4.2005.

- Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.: Η δήλωση αυτή κατατίθεται μέχρι την 25^η μέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον την περίοδο αυτή δεν τηρούσαν ή τηρούσαν βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας, και μέχρι την 10^η μέρα του πέμπτου μήνα αν τηρούσαν βιβλία Γ΄ κατηγορίας. Το έντυπο που υποβάλλεται είναι το ακόλουθο:

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά
 (Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα)

ΕΤΟΣ 004

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 006

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 007

ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΔΕ 008

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009

ΤΡΟΠ./Κ. 1

ΑΝΑΚΑΤΗΓΚΗ 2

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ 010

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ 031

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

από 6ως

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

021 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ

022 ΟΝΟΜΑ 023 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ 024 ΤΙΤΛΟΣ

025 Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ 026 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ 027 ΤΑΧΥΔΡ. ΤΗΛΕ. ΦΩΝΟ (κωδ.) (αριθμός)

ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ 028 ΚΑΔ.*

031 Α. Φ. Μ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ 032 ΑΡΙΘΜΟΣ 033 Πραγματοποιήθηκε ενδοκον. συναλλαγές; 034 Αν διενεργείται πώλησις από απόσταση σε άλλο Κ.Μ. διαγραφόμενος; ΝΑΙ/ΟΧΙ 1/2

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

041 Κατηγορίες βιβλίων 042 Υποχρ. Προσφρ. Παρασφρ. 043 Εκκατ. Κανον. Πρ. το Ε. Καπν. Αρθ. 45 Αρθ. 46 Χρυσός Απόδ. Φόρ. 044 Υποχρ. Προσφρ.

Β. 061 ΣΤΟΙΧΕΙΑ: Φορολογικού αντιπροσώπου 1 Φορολογικού εκπροσώπου 2 Νομίμου εκπροσώπου 3 Αντικλήτου 4

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Α.Φ.Μ.

ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ

Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΤΑΧΥΔΡ. ΔΟΥ Φορολ. Εισοδήματος ΚΑΔ ΔΟΥ*

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων

κωδ.	ΕΚΡΟΩΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	κωδ.	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	κωδ.	ΕΙΣΡΟΩΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΓ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	κωδ.	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
601	I. ΕΚΡΟΩΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αγιάου	9	631	651	II. ΕΙΣΡΟΩΣ από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αγιάου	9	671
602		4,5	632	652		4,5	672
603		19	633	653		19	673
604	II. ΕΚΡΟΩΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ, στα νησιά Αγιάου & από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	6	634	654	III. ΕΙΣΡΟΩΣ από τα νησιά Αγιάου και από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά.	6	674
605		3	635	655		4,5	675
606		13	636	656		19	676
607	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	637	657	IV. ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αγιάου	6	677
608	Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαιώμα έκπτωσης	V	ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	658		3	678
609	Εκροές από άλλες δόσεις ΠΟΛ 1262/93 & 1029/96		Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	659		13	679
610	Εκροές παραδ. αγαθών & λοιπών εκροών από άλλες με δικαιώμα έκπτωσης			660		6	680
611	Εκροές από άλλες και εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης		Συνολικές ενδοκοινοτικές παράδοσεις	661		3	681
612	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ			662		13	682
613	ΜΕΙΩΝ από ποσό, από ηφ.ο.π., αυτοφ.ο.π., πρόσφρ. ή πρ.π. κ.ο.κ. παρ. 23 άρθρ. 51 στα.		Αφαιρέσει συνολ. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και ενδοκοινοτικών παραδόσεων (641 + 642)	663		602	683
614	ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ για διακανονισμό ΦΠΑ			664	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	684
615	ΑΚΑΘ. ΑΡ. ΕΣΟΔΑ Φορολ. εισοδήματος		Πράξεις λήπτη αγαθών & υπηρεσιών	665	Εισροές από άλλες δόσεις ΠΟΛ 1262/93 & 1029/96	602	685
				666	Λοιπές εισροές από άλλες δόσεις, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	602	686
				667	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	602	687
701	ΠΡΟΣΤΗΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	702	Φόρος για έκπτωση από πένταξ διακανονισμό	703	Χρηματικό αρωματισμό θλώσης	704	705
703	48ΜΗΡΟΝΗΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	707	ΦΠΑ που σ'ος επιστράφηκε ή ζητήθηκε την εκπνοή του	708	Λοιπά αφαιρούμενα ποσά		706
					ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ κωδ. (684 + 705 - 709)		710

Δ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή [(κωδ. 637 + κωδ. 137) - (κωδ. 710 + κωδ. 184)]

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 801 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 811

ΠΟΣΟ για έκπτωση 802 ΠΡΟΣΛΥΣΗΝ εκπτώθ. υποβολής 812

ΠΟΣΟ για επιστροφή 803 ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή 813

Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΤΑΜΙΑΣ

(Όνομ/νο ή Επωνύμια, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση) (Σφραγίδα και υπογραφή) (Σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Σημειώνεται από τη ΔΟΥ Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.

ΕΚΔΟΣΗ 2006 009/06 - Φ.Π.Α. Φ1 ΣΕΛ 1/2

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ με τους συντελεστές ΦΠΑ που ίσχυαν μέχρι και 31/3/2005									
α	ΕΚΡΟΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί		
I. ΕΚΡΟΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	101	8	131	II. ΕΙΣΡΟΕΣ από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου. ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ στη λοιπή Ελλάδα	151	8	171		
	102	4	132		152	4	172		
	103	18	133		153	18	173		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ		ΣΥΝ. ΦΠΑ	137	II. ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου		ΣΥΝ. ΦΠΑ	174		
ΠΡΟΣΟΧΗ: για το έτος 2005, ο Πίνακας Ε' "διακανονισμό επί μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατηγορίας", που υπήρχε σ' αυτή τη θέση, θα συνταχθεί σε ξεχωριστό έντυπο.									
				ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		ΣΥΝ. ΦΠΑ	184		

ΣΤ. ΠΙΝΑΚΑΣ τακτοποίησης του φόρου των "πακέτων" των πρακτορείων ταξιδίων αρθ. 43 παρ. 2 και 3, ν.2859/00, με βάση τα οριστικά ποσοστά της διαχ. περιόδου.									
Ταξιδιωτικά πακέτα που πραγματοποιήθηκαν	Σύνολο εκκαθαριστών εσόδων με φόρο (1)	Σύνολο κόστους με φόρο (2)	Σύνολο κόστους με φόρο από Ευρωπ. Ένωση & Ελλάδα (3)	Σύνολο κόστους με φόρο από χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης (4)	Συνολική μεικτή αμοιβή (1) - (2) (5)	Μεικτή αμοιβή υπαγόμενη σε ΦΠΑ (5) x [(3)/(2)]* (6)	Φορ. αξία υπαγόμενη σε ΦΠΑ (6) x (1 + συντελ. ΦΠΑ) (7)	Αναλογών ΦΠΑ (7) x συντελ. ΦΠΑ (8)	Αμοιβή απαλλασσόμενη του ΦΠΑ (5) x [(4)/(2)]* (9)
351 Σε χώρες Ευρωπ. Ένωσης & Ελλάδα			(3)-(2)			(6)-(5)			
352 Σε χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης				(4)-(2)					(9)-(5)
353 Μεικτά, εκτός & εκτός Ευρ. Ένωσης									
357 ΣΥΝΟΛΑ									
358 ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά της φορολογικής περιόδου για ταξιδιωτικά πακέτα					359 ΔΙΑΦΟΡΑ κωδ. (357-8) - 358	Ο θετικός κωδ. 359 μεταφέρεται στον κωδ. 706 Ο αρνητικός κωδ. 359 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702			

Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισροών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.									
Πράξεις φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης	401	Αριθμητής				Πλήρο κλάσματος (αριθμ. ποσοστό έκπτωσης)	Στρογγυλοποίηση αριθμ. ποσοστού έκπτωσης	Οριστικό ποσοστό με βάση το (100 - κωδ. 408)	
Πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	402	Χ100							
Πράξεις απαλλαγές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	403	Παρονομαστής				407	408	409	
ΣΥΝΟΛΟ	404	406							
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών									
Ποσά φόρου εισροών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει άρθρ. 31		Πλήθος λοιπών επιμερισμών	Φόρος εισροών που δεν εκπίπτει	Σύνολο φόρου εισροών που δεν εκπίπτει κωδ. (421-8) + (422-6)				
	Ποσοστό μείωσης	Πλήθος κατα τομέα				Πλήθος βάσει λογισμών	Αν ο κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706 Αν ο κωδ. 423 < 0 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702		
421	1	2	4	5	423				
422		3							

Η. ΠΙΝΑΚΑΣ πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) αρθ. 33 παρ. 2 & 3, ν. 2859/00.									
Έτος χρησιμοποίησης παγίων (διακανονισμού)	Pro-rata έτος πρώτης χρησιμοποίησης		ΦΠΑ αγοράς παγίων που χρησιμοποιούνται ως το τέλος της χρήσης	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΗ PRO-RATA στήλη (4) X [κωδ.(501-2) - στήλη (2)]% : 5	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 100% PRO-RATA ΥΠΟΛ. ΕΤΩΝ στήλη (6) X [100 - στήλη(2)]% X [8 - στήλη(1)] : 5	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΩΝ ΕΤΩΝ	
	Μοναδική %	Μη Μοναδική Επενδύσε (X)						στήλη (8) X στήλη (2)% X [8 - στήλη(1)] : 5	ΦΠΑ. παγίων που εισπραχτικά από παράδοση παγίων που θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
501	10								
502	20								
503	30								
504	40								
505	50								
506	ΣΥΝΟΛΑ								
507	Προσθέστε: (506-5) + (506-7) - (506-9) + (506-10)				Αν ο κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702 Αν ο κωδ. 507 < -30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706				

Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης.						
Αξία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων (μόνο καινούργιων)	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) κοινών, λιπαντικών, επισκευής, συντήρησης ΕΙΧ αυτ./των μέχρι 9 θέσεων	Αξία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) ΕΙΧ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Μέσος αριθμός (πλήθος) του συνολικά απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης		
901	902	903	904	905		
Αξία (χωρίς ΦΠΑ) χονδρικών πωλήσεων αγαθών & υπηρεσιών εσωτερικού	ΦΠΑ χονδρικών πωλήσεων αγαθών & υπηρεσιών εσωτερικού	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (συμπεριλαμβάνεται μόνο από τους μεταπωλητές του αρθρ. 45)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (δεν συμπεριλαμβάνονται οι αγορές από ιδιώτες)	Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό)	Άθροισμα των κωδ. 901 έως και 910	
906	907	908	909	910	911	

*Το κλάσμα κερφαίνεται σε ποσοστό (%) με δύο δεκαδικά ψηφία.
 -Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.

Ν. Ε. Ε. Α. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

- Δήλωση Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών συναλλαγών: Για τις ενδοκοινοτικές αλλαγές κατατίθενται δύο διαφορετικές δηλώσεις. Η πρώτη αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και η δεύτερη τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Η δήλωση Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αλλαγών κατατίθεται κάθε τρίμηνο και περιλαμβάνει όλα εκείνα τα πληροφοριακά στοιχεία που προαναφέρθηκαν.

Φ4

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΕΤΟΣ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004				
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	005				

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως 007

Διόρθωτικός 008

Τρίμηνο / έτος 008 /

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ				
011	ΟΝΟΜΑ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	013	ΤΙΤΛΟΣ
014	ΔΙΕΥΘ. ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		015	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	
	ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX	017	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	018
			ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX	
021	Α.Φ.Μ.		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:		022
	E L I		Διαγραφμιστε με (x)		ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
	024	ΕΥΡΩ			α/α
	025	ΔΡΑΧΜΕΣ			Σύνολο σελίδων
				Αριθμός σελίδας	023

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α (1)	Χώρα αγοραστή κτλ. (2)	Στοιχεία αγοραστή κτλ.		Φορολογητέα ΔΕΓισ**	
		Προέλευση χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών κτλ. (5)	Όσες ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών (τριμηνικές συναλλαγές) (6)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ				

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	(Όνομ/μο - ΑΔΤ - Δ/ση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 ΕΥΡΩ.

Υ.Π.Ε.Π.Α. - ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΤΕΚΤΟΝΙΚΗΣ

Φ5

TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΕΤΟΣ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004				
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	005				

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως 007

ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ

Τρίμηνο / έτος 008 / /

A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ				
011	ΟΝΟΜΑ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	013	ΤΙΤΛΟΣ
014	Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		015	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	
	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX	017	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	018
				ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX
021	Α.Φ.Μ.		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:		022
	E, L		Διαγράμμιστε με (X)		ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
		024	ΕΥΡΩ		Αριθμός σελίδας
		025	ΔΡΑΧΜΕΣ		023

B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α	Χώρα προμηθευτή κτλ.	Στοιχεία προμηθευτή κτλ.		Φορολογικά Δεξιά*	
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κτλ (5)	Αποκτήσεων από άλλα κράτη-μέλη που προορίζονται για παραβίαση σε εμπορεύματα (τριγωνικές συναλλαγές) (6)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ					

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/ση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	

* Σημειώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται ΥΠΟΚΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,66 ΕΥΡΩ.
 ΕΚΔΟΣΗ 2004 052 - Φ.Π.Α.
 Φ5
 ΣΕΛ 1/2

5.4.6 Ειδικά Καθεστώτα Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 39 και 40 του κώδικα περί Φ.Π.Α. ορισμένες κατηγορίες δραστηριοτήτων υπάγονται σε ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α. αυτά είναι:

- Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων και απαλλασσομένων: ισχύει για τις επιχειρήσεις εκείνες που στερούνται οργάνωσης και δεν μπορούν να ανταποκριθούν στις τυπικές αυτές υποχρεώσεις του Φ.Π.Α. Για αυτές τις επιχειρήσεις οι υποχρεώσεις είναι περιορισμένες και ο Κ.Φ.Ε. τις φορολογεί με τεκμαρτό τρόπο.
- Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων: σε αυτήν την κατηγορία υπάγονται οι επιχειρήσεις που εισάγουν ή συλλέγουν και μεταπωλούν είδη για βιομηχανική επεξεργασία, όπως μέταλλα, γυαλί, χαρτί, κλπ. Άλλη μια προϋπόθεση για να ενταχθεί μία επιχείρηση εδώ είναι τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της να υπερβαίνουν τα 900.000,00€.
- Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής φόρου: ισχύει για μικρές επιχειρήσεις και να μπορεί να προσδιοριστεί ένα ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό από τις επιχειρήσεις. Τέτοιες επιχειρήσεις είναι τα σκάφη θαλάσσιας αλιείας κάτω των 12 μέτρων.
- Ειδικό καθεστώς αγροτών: εμπίπτουν σε ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. γιατί δεν μπορούν εκ των πραγμάτων λογιστικό αποτέλεσμα. Οπότε για την παράδοση αγροτικών προϊόντων και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, μπορούν να ζητήσουν επιστροφή του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε με τις αγορές αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγική διαδικασία.
- Ειδικό καθεστώς αγροτικών προϊόντων, αγροτικών εκμεταλλεύσεων και υπηρεσιών: με τις διατάξεις του άρθρου 42 εξειδικεύονται οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που υπάγονται πέραν των παραπάνω σε ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.
- Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών: τα πρακτορεία ταξιδιών υπάγονται σε ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. κάτω από την έννοια ότι συνεργάζονται με πολλές άλλες επιχειρήσεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α., οπότε και απαιτείται απλούστευση της διαδικασίας. Έτσι, οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση όλου του πακέτου της εκδρομής, και θεωρείται ενιαία παροχή υπηρεσιών από πλευράς Φ.Π.Α. στην Ελλάδα,

εφόσον η έδρα βρίσκεται εδώ. Επίσης, ως φορολογητέα ύλη θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου.

- Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών: για την ενδοκοινοτική απόκτηση ή εισαγωγή βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή της λιανικής πώλησης, δηλαδή ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται σε ένα μόνο αρχικό στάδιο. Η παράδοση από τους πρατηριούχους δεν υπάγεται σε φόρο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία:

1. Η Φορολογία των Επιχειρήσεων, Λεονάρδος Αρ. Κόντος – Μάναλης, εκδόσεις Π. Ν. Σάκκουλας.
2. Δημόσια Οικονομική – Δημοσιονομικό Δίκαιο, Αντώνη Ιακ. Ελευθεριάδη, εκδόσεις «Σύγχρονη Πέννα».
3. Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, Δημήτρης Σταματόπουλος – Αντώνης Καραβοκύρης, Αθήνα 2005.
4. Ανάλυση – Ερμηνία Κώδικα Φορολογικών Βιβλίων & Στοιχείων, Δημήτρης Παρ. Σταματόπουλος, Αθήνα 2005.

Ιστοσελίδες:

1. www.taxheaven.gr/imagenom/dapanes2007.doc
2. www.taxinet.gr

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Σελ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. Εισαγωγικά Στοιχεία – Έννοιες	1
--	---

ΜΕΡΟΣ Ι: ΤΟ ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ & Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ

ΕΛΛΑΔΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

2.1 Η Φορολογική Νομοθεσία που Διέπει τις Επιχειρήσεις.....	3
2.1.1 Φορολογική Δικαιοσύνη.....	3
2.1.2 Φορολογική Μεταχείριση της Επιχείρησης.....	5
2.1.3 Κριτήρια Επιχειρηματικής Δράσης	6
2.2 Προσδιορισμός της Έννοιας Εισοδήματος & Κέρδους στο Φορολογικό Σύστημα που Διέπει τις Ελληνικές Επιχειρήσεις.....	8
2.2.1 Η Έννοια του Φόρου, τα Είδη & οι Διακρίσεις.....	8
2.2.2 Η Έννοια του Δασμού.....	10
2.2.3 Ο Νόμος (Ν. 2238/1994) Περί Φορολογίας Εισοδήματος	11
2.2.4 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου.....	12
2.2.5 Το Τρέχον Φορολογικό Σύστημα	12
2.2.6 Φοροδιαφυγή	12
2.2.7 Τρόπος Υπολογισμού του Φόρου – Καταβολή του Φόρου – Προκαταβολή του Φόρου.....	13
Πίνακας 1	16
Πίνακας 2	16
Πίνακας 3	17
Πίνακας 4	17
2.3 Οι Φορολογικές Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων με βάση το Εισόδημα τους. 18	
2.3.1 Οι Διάφορες Πηγές Προέλευσης Εισοδήματος	18
Έντυπο 1	19
2.3.2 Τρόπος Υπολογισμού – Καταβολή Φόρου – Προκαταβολή Φόρου	23
Έντυπο 2	29

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: **ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

3.1 Η Ίδρυση μιας Επιχείρησης από Φορολογική Πλευρά.....	44
3.1.1 Η Φορολογία στο Στάδιο της Ίδρυσης μιας Επιχείρησης.....	44
3.1.2 Ειδικές Περιπτώσεις Φορολογίας σε Διάφορα Είδη Επιχειρήσεων	45
3.2 Η Επιχείρηση ως Φορολογικό Υποκείμενο	46
3.2.1 Εισοδήματα & Κέρδη μιας Επιχείρησης – Φορολογική Αντιμετώπιση αυτών.....	47
3.2.2 Εκπεστέες & μη Δαπάνες	48
3.2.3 Προσδιορισμός των Ακαθάριστων Εσόδων μιας Επιχείρησης	49
3.3 Επιχειρηματικές Δραστηριότητες & Φορολογία αυτών	51
3.3.1 Φορολογική Διαδικασία & Επιχειρηματικό Κέρδος	51
3.3.2 Τεκμαρτός Προσδιορισμός Εισοδήματος.....	53
3.3.3 Φορολογική Διάσταση των Αποτιμήσεων.....	53
3.3.4 Η Φορολογία Τεχνικών Επιχειρήσεων	54
3.3.5 Φορολογία των Επιχειρήσεων & Στοιχεία από Δηλώσεις.....	56

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: **ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

4.1 Διάρθρωση της Φορολογίας των Νομικών Προσώπων.....	62
4.1.1 Αντικείμενο Φόρου.....	62
4.1.2 Φορολογικές Απαλλαγές Νομικών Προσώπων	63
4.1.3 Προσδιορισμός Εισοδήματος Κερδοσκοπικών Προσώπων	63
4.1.4 Φορολογία Ε.Π.Ε.	66
Έντυπο 3	68
4.1.5 Φορολογία Α.Ε.	73
4.1.6 Εφαρμογές.....	75
4.2 Το Περιεχόμενο της Φορολογίας των Νομικών Προσώπων	76
4.2.1 Δαπάνες μη Αναγνωριζόμενες προς Έκπτωση	76
4.2.2 Αντιμετώπιση των Ζημιών των Νομικών Προσώπων	78
4.2.3 Προκαταβολή Φόρου Νομικών Προσώπων	81
4.3 Φορολογικές Υποχρεώσεις & Απαιτήσεις των εταιρειών	83
4.3.1 Παρακρατήσεις Φόρου	83
4.3.2 Αποδόσεις Χαρτοσήμου	85
4.3.3 Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας.....	86

ΜΕΡΟΣ ΙΙ: ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΕΛΕΓΧΟΣ & ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ & ΟΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΚΥΡΩΣΕΩΝ

5.1 Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων	89
5.1.1 Το Σύστημα Βιβλίων & Στοιχείων	89
5.1.2 Τήρηση Βιβλίων	90
5.1.3 Απογραφή – Ισολογισμός – Αποτελέσματα Χρήσεως	92
5.1.4 Εφαρμογές του Κώδικα Βιβλίων & Στοιχείων – Φορολογικές Λύσεις.....	93
5.2 Φορολογικοί Έλεγχοι.....	94
5.2.1 Διακρίσεις Φορολογικών Ελέγχων	95
5.2.2 Προληπτικός – Προσωρινός – Τακτικός έλεγχος.....	95
5.3 Φορολογικές Κυρώσεις.....	97
5.3.1 Περιγραφές των Κυρώσεων.....	97
5.3.2 Πρόσθετος Φόρος	98
5.3.3 Πρόστιμα.....	98
5.4 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.....	99
5.4.1 Έμμεσοι Φόροι.....	99
5.4.2 Απαλλασσόμενοι εκ του Φόρου	100
5.4.3 Συντελεστές Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.....	100
5.4.4 Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	101
5.4.5 Υποχρεώσεις Υποκειμένου στο Φ.Π.Α.	102
Έντυπο 4	103
Έντυπο 5	104
Έντυπο 6	107
Έντυπο 7	110
5.4.6 Ειδικά Καθεστώτα Φ.Π.Α.....	112
Βιβλιογραφία	114
Περιεχόμενα.....	115