

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ Ν.3842/2010»

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΚΟΛΟΜΒΑΚΗ ΙΩΑΝΝΑ: ΑΜ 7751

ΚΑΛΟΚΥΡΗ ΙΩΑΝΝΑ: ΑΜ 7663

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΤΩΝΟΓΛΟΥ ΝΕΚΤΑΡΙΑ

ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2013

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η εργασία αυτή γίνεται στο πλαίσιο των υποχρεώσεων για την απόκτηση πτυχίου από το Τμήμα Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας του ΑΤΕΙ Κρήτης και στοχεύει στη μελέτη των αλλαγών του φορολογικού Ν.3842/2010.

Είναι δεδομένο ότι μια μελέτη που φιλοδοξεί να καλύψει όλες τις πλευρές του θέματος αυτού, σίγουρα υπερβαίνει τις απαιτήσεις μιας πτυχιακής εργασίας όμως αυτό δε σημαίνει ότι δεν έγινε προσπάθεια ώστε η παρούσα εργασία να μη στερείται των αναγκαίων επιστημονικών και ερευνητικών κριτηρίων, προκειμένου να έχει εγκυρότητα σε σχέση με το θέμα που πραγματεύεται.

Η εργασία αυτή έχει στόχο να εντοπίσει και να καταστήσει συγκεκριμένο και ευκρινές αρχικά το πλαίσιο του συγκεκριμένου νόμου και των μορφών του στους διάφορους κλάδους και στη συνέχεια να μελετήσει και να αναλύσει τις αλλαγές που προέκυψαν. Προσπαθήσαμε να παρουσιάσουμε με απλό, κατανοητό και συνάμα έγκυρο τρόπο τα σχετικά ζητήματα και να δούμε τις διαφοροποιήσεις που υπάρχουν, να περιγράψουμε σε γενικές γραμμές τις υφιστάμενες δομές και να εντοπίσουμε τα σχετικά προβλήματα αλλά και τις τάσεις και τις προοπτικές που διαμορφώνονται.

Για το σκοπό αυτό μελετήσαμε σχετική βιβλιογραφία, άρθρα και διάφορες μελέτες τύπου, κάναμε έρευνα στο διαδίκτυο και στα ειδικά περιοδικά που ασχολούνται με το θέμα αυτό.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρακάτω εργασία παρουσιάζω μια μελέτη για τον φορολογικό Ν.3842/2010 και τις αλλαγές που προέκυψαν στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, ο οποίος ψηφίστηκε στις 23.4.2010. Αναλυτικά αρχικά μέσα από την εργασία αυτή αναφερόμαστε στην φορολογία εισοδήματος και όπου τίγονται ζητήματα για τον υπολογισμό του φόρου και την καταβολή του, την υποχρέωση του κάθε φορολογουμένου για προσκόμιση αποδείξεων, και την έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα.

Στο δεύτερο κεφάλαιο μελετάμε τις ισχύουσες διατάξεις των επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων και παραγωγής προϊόντων όπου αναλύεται ο αυτοέλεγχος των επιχειρήσεων, ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους και τα ακαθάριστα έσοδα όπως και το ΦΠΑ αυτοελέγχου. Παράλληλα παρουσιάζονται και αναλυτικά οι διάφοροι τομείς και αναλύονται όλες οι κατηγορίες για κάθε ζήτημα.

Στην συνέχεια αναφερόμαστε στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών. Μιλάμε τόσο για τις μεικτές επιχειρήσεις, τον αυτοέλεγχο των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών, τον μέσο συντελεστή καθαρού κέρδους και τα ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου, όσο και για τις και στους ελεύθερους επαγγελματίες όπου αναλυτικά περιγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα για ελεύθερους επαγγελματίες και επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Στην πέμπτη και έκτη ενότητα εσωκλείουμε αρχικά μια σύντομη αριθμημένη λίστα με τα στοιχεία αυτά που παρέμειναν ίδια κατά την αλλαγή του νόμου και έπειτα τις αλλαγές που έχουν προκύψει. Στην αρχή αναφέρουμε στοιχεία για τις αλλαγές στον τομέα των επιχειρήσεων, οι οποίες περιλαμβάνονται σε μια λίστα με 31 στοιχεία και έπειτα προχωράμε στις αλλαγές του αυτοελέγχου, για το εισόδημα και το ΦΠΑ.

Στο τελευταίο και έβδομο κεφάλαιο της παρούσας πτυχιακής εργασίας εκθέτουμε ένα συγκριτικό παράδειγμα αυτοελέγχου μικτής επιχείρησης με το Ν. 3296/04- σε σύγκριση αυτού με τις αλλαγές που προέκυψαν με το Ν. 3842/10. Παραθέτουμε τα δεδομένα, κάνουμε τους απαραίτητους υπολογισμούς και προσδιορίζουμε τον επιμερισμό κοινών δαπανών, τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη. Παραθέτουμε τα σχετικά έντυπα και στην συνέχεια επιλύουμε την εφαρμογή μας σύμφωνα με τις αλλαγές που προήλθαν με το νέο νόμο και καταλήγουμε τέλος στα σχετικά συμπεράσματα.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	11
1.1 Υπολογισμός και Καταβολή Φόρου	11
1.2 Υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων	13
1.3 Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	16
2.1 Αυτοέλεγχος Επιχειρήσεων	16
2.2 Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους	17
2.3 Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου.....	19
2.4 ΦΠΑ Αυτοελέγχου	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	25
3.1 Αυτοέλεγχος Επιχειρήσεων Παροχής Υπηρεσιών	25
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ.....	27
4.1 Ακαθάριστα Έσοδα για Ελεύθερους Επαγγελματίες και Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 : ΤΙ ΔΕΝ ΑΛΛΑΞΕ ΜΕ ΤΟ ΝΕΟ ΝΟΜΟ	29
5.1 Τομείς που δεν δέχθηκαν αλλαγές με τον νέο φορολογικό νόμο	29

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 : ΑΛΛΑΓΕΣ ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΥ	30
6.1 Αλλαγές για τις επιχειρήσεις	30
6.2 Αλλαγές στον Αυτοέλεγχο	41
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 : ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΙΚΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΕ ΤΟ Ν. 3296/04- ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΥΤΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΑΝ ΜΕ ΤΟ Ν. 3842/10.	43
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	59
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	61

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Αυτοέλεγχος είναι η δυνατότητα που δίνεται σε μικρές, κυρίως, επιχειρήσεις,(εμπορικές με κύκλο εργασιών έως 300.000,00 €, αμιγώς παροχής υπηρεσιών με κύκλο εργασιών έως 150.000,00 €, μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων & παροχής υπηρεσιών έως 300.000,00 € με την παροχή να περιορίζεται στις 150.000,00 €) και ελεύθερους επαγγελματίες με κύκλο εργασιών έως 150.000,00 € για τον εκ νέου προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών τους με τη χρήση του Μοναδικού Συντελεστή Καθαρών Κερδών. Σε περίπτωση που προκύψει οποιαδήποτε διαφορά, καταβάλλεται το επιπλέον ποσό φόρου και η χρήση θεωρείται ως ελεγμένη, εκτός των περιπτώσεων που η επιχείρηση συμπεριληφθεί τυχαία σε δείγμα ελέγχου.

Οι διατάξεις του νόμου που ορίζουν τα σχετικά με την υπαγωγή ή όχι στον αυτοέλεγχο και γενικά όλα όσα πρέπει να γίνουν, είναι τα άρθρα 13 – 17 του ν. 3296/2004, όπως ισχύουν σήμερα μετά τις αλλαγές που έχουν γίνει. Οι σημαντικότερες αλλαγές τελευταία έγιναν με το άρθρο 79 του ν. 3842/2010.

Στη διαδικασία του αυτοελέγχου υπάγονται:

- οι επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων με τζίρο μέχρι 300.000€.
- οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με τζίρο μέχρι 150.000€.
- οι μικτές επιχειρήσεις με τζίρο μέχρι 300.000 €εφόσον η παροχή υπηρεσίας είναι μέχρι 150.000€.
- οι ελεύθεροι επαγγελματίες με τζίρο μέχρι 150.000€.
- οι ελεύθεροι επαγγελματίες που έχουν και άλλη παροχή υπηρεσίας με τζίρο συνολικά μέχρι 150.000€.
- οι ελεύθεροι επαγγελματίες που έχουν και εμπορική δραστηριότητα πώλησης αγαθών αν έχουν τζίρο μέχρι 300.000€και εφόσον η παροχή υπηρεσίας είναι μέχρι 150.000€.
- οι επαγγελματίες που νόμιμα δεν τήρησαν βιβλία ανεξάρτητα από τζίρο κατά χρήση.

Η νομική μορφή δεν έχει καμία σημασία για την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο. Εκείνο που λαμβάνεται υπόψη είναι ο τζίρος. Έτσι, μπορούν να υπαχθούν οι Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. και Α.Ε.

Αν δεν προκύπτει ποσό ΦΠΑ για καταβολή λόγω αύξησης των ακαθαρίστων εσόδων, μπορεί κατά την ηλεκτρονική αποστολή του εντύπου Ε3 να συμπληρωθεί και ο πίνακας 10 και να γίνει αυτοέλεγχος.

Όσο αφορά στον αυτοέλεγχο επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, δίνεται η δυνατότητα σε ορισμένες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες να υπαχθούν προαιρετικά στη διαδικασία του αυτοελέγχου και να αποφύγουν τον φορολογικό έλεγχο, άλλοτε πληρώνοντας κάποιο επιπλέον φόρο και άλλοτε όχι.

Αν κάποιος είναι ελεύθερος επαγγελματίας, εισοδήματα τα οποία δε σχετίζονται με την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, όπως ενοίκια, εισοδήματα από κινητές αξίες, γεωργικά εισοδήματα κ.λπ., δεν αποτελούν αντικείμενο του αυτοελέγχου και συνεχίζουν να υπόκεινται σε έλεγχο.

Ωστόσο, στη διαδικασία του αυτοελέγχου δεν υπάγονται:

- Όσοι δεν τήρησαν βιβλία και έπρεπε να τηρήσουν βιβλία κατηγορίας κατώτερης αυτής που έπρεπε να τηρήσουν.
- Όσοι έχουν παραβάσεις του ΚΒΣ που έχουν ως συνέπεια την απόρριψη των βιβλίων (ανεπάρκεια ή ανακρίβεια).
- Όσοι έχουν παραβάσεις μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων.
- Αυτοί που οι δηλώσεις τους δεν υποβάλλονται εμπρόθεσμα (για το ΦΠΑ λαμβάνεται υπόψη η εκκαθαριστική).
- Δηλώσεις που είναι εμπρόθεσμες αλλά ανακριβείς (π.χ. λάθος τα δηλούμενα καθαρά κέρδη).
- Όσοι υποβάλλουν δηλώσεις με επιφύλαξη.
- Επιτηδευματίες για τους οποίους υπάρχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία.
- Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου.
- Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που δεν τήρησαν βιβλία, αν και είχαν σχετική υποχρέωση.
- Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, στις οποίες υπάρχει ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία και δεν υπάρχουν ακαθάριστα έσοδα.

➤ Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, κατά τις οποίες οι απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (αγορών και εξόδων) ΦΠΑ ανέρχονται τουλάχιστον στο 60% των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων.

➤ Δεν υπάγονται, επίσης, οι πιο κάτω επιχειρήσεις μόνον όταν προσδιορίζουν εξωλογιστικά τα κέρδη τους (ειδικό καθεστώς φορολογίας):

1. Οι επιχειρήσεις που απασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών ή ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.
2. Οι γεωργικές επιχειρήσεις.
3. Οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης.
4. Οι επιχειρήσεις ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων, επιπλωμένων διαμερισμάτων ή κάμπινγκ.
5. Οι πλανόδιοι λιανοπωλητές και οι πωλητές λαϊκών αγορών.

Όταν αυτοί οι επαγγελματίες (εργολήπτες έργων κ.λπ.) προσδιορίζουν τα κέρδη τους λογιστικά, μπορούν να υπαχθούν στη διαδικασία του αυτοελέγχου για τις διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31/12/2008 και μετά.

Μερικές υποθέσεις μπορεί αρχικά να υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου, τελικά όμως, να εξαιρούνται και να μην υπάγονται στον αυτοέλεγχο για συγκεκριμένους λόγους.

Μεταξύ των δηλώσεων που εξαιρούνται είναι αυτές που υποβάλλονται εμπρόθεσμα, αλλά ανακριβώς με βάση τα δεδομένα που περιλαμβάνονται στα βιβλία και στοιχεία τους. Ενδεικτικά, η ανακρίβεια μπορεί να αφορά λανθασμένο υπολογισμό των λογιστικών κερδών, να έγινε λανθασμένη μεταφορά των ακαθαρίστων εσόδων, να εφαρμόστηκε λάθος συντελεστής καθαρού κέρδους, οι δηλώσεις ΦΠΑ να είναι ανακριβείς κ.λπ. Οι υποθέσεις αυτές που αρχικά υπάγονται, τελικά εξαιρούνται γενικώς του αυτοελέγχου.

Τώρα, όσο αφορά στη διαδικασία που πρέπει να ακολουθήσουν οι επαγγελματίες για την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο, είναι η εξής:

1. Αρχικά πρέπει να υπολογίσουν τα καθαρά κέρδη με δύο τρόπους:
 - Λογιστικά σύμφωνα με τα βιβλία τους,
 - Εξωλογιστικά με τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου.

2. Μετά πρέπει να συγκρίνουν τα λογιστικά κέρδη με τα εξωλογιστικά, να δηλώσουν και να φορολογηθούν με τα μεγαλύτερα από τα δύο.
3. Σε μερικές περιπτώσεις πρέπει να αποδώσουν και επιπλέον ΦΠΑ.

Αν η επιχείρηση επιλέξει τη διαδικασία του «αυτοελέγχου», ο διπλός προσδιορισμός των καθαρών κερδών θα γίνει στον πίνακα Ι (10) του εντύπου Ε3 και θα μεταφερθεί πάνω στη δήλωση εισοδήματος, το μεγαλύτερο ποσό καθαρών κερδών από τα δύο που θα προκύψουν.



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1.1 Υπολογισμός και Καταβολή Φόρου

Τα άρθρα 1 – 18 περιλαμβάνουν γενικές διατάξεις του Ν.3842/2010 σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Οι διατάξεις αυτές έχουν υποστεί ορισμένες τροποποιήσεις, οι οποίες παρατίθενται αναλυτικά στο παρόν κεφάλαιο.

Άρθρο 1 «Κλίμακα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών – μειώσεις φόρου»

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 3842/2010 με τίτλο «Κλίμακα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών, μειώσεις φόρου», καθιερώθηκε νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, η οποία είναι κοινή για όλους τους φορολογούμενους, ανεξάρτητα από την πηγή εισοδήματος στην οποία ανήκουν.

Σε αντίθεση με την ισχύουσα διάταξη, η προηγούμενη όριζε ότι, επιβαλλόταν φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προέκυπτε, είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτιόταν από κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο ίσχυαν ορισμένες προϋποθέσεις. Η νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος, με βάση τον Ν.3842/2010, απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:¹

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
12.000,00 €			12.000,00 €	
4.000,00 €	18%	720,00 €	16.000,00 €	720,00 €
6.000,00 €	24%	1.440,00 €	22.000,00 €	2.160,00 €
4.000,00 €	26%	1.040,00 €	26.000,00 €	3.200,00 €
6.000,00 €	32%	1.920,00 €	32.000,00 €	5.120,00 €
8.000,00 €	36%	2.880,00 €	40.000,00 €	8.000,00 €
20.000,00 €	38%	7.600,00 €	60.000,00 €	15.600,00 €
40.000,00 €	40%	16.000,00 €	100.000,00 €	31.600,00 €
Υπερβάλλον	45%			

¹ Ευθύμιος Κ. Σαΐτης, «Κώδικας βιβλίων και στοιχείων – Ανάλυση και Ερμηνεία μέχρι και το Ν.3842/2010», εκδόσεις EPSILON, 2011

Ωστόσο, όσον αφορά την κλίμακα των νησιών με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα τους αυξάνεται κατά 50% στο ποσό του πρώτου κλιμάκιου της κλίμακας του άρθρου 9. Συνεπώς, η κλίμακα των νησιών με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, ορίζεται ως εξής:

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
18.000,00 €			18.000,00 €	
4.000,00 €	24%	960,00 €	22.000,00 €	960,00 €
4.000,00 €	26%	1.040,00 €	26.000,00 €	2.000,00 €
6.000,00 €	32%	1.920,00 €	32.000,00 €	3.920,00 €
8.000,00 €	36%	2.880,00 €	40.000,00 €	6.800,00 €
20.000,00 €	38%	7.600,00 €	60.000,00 €	14.400,00 €
40.000,00 €	40%	16.000,00 €	100.000,00 €	30.400,00 €
Υπερβάλλον	45%			

Σχετικά με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος, το αφορολόγητο ποσό των 12.000,00 ευρώ ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν.

Ωστόσο, για ατομικό εισόδημα μέχρι 12.000,00 ευρώ, ο φορολογούμενος πρέπει να προσκομίσει αποδείξεις σε ποσοστό 10% του ποσού αυτού. Αντίστοιχα, για ατομικό εισόδημα πάνω από 12.000,00 ευρώ, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει ποσό αποδείξεων σε ποσοστό 10% μέχρι το εισόδημα των 12.000,00 ευρώ και για το τμήμα αυτού και πάνω, σε ποσοστό 30% αυτού.

Παράλληλα, το αφορολόγητο ποσό του φορολογούμενου αυξάνεται, λόγω των τέκνων που τον βαρύνουν. Έτσι, αν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο, το αφορολόγητο ποσό των 12.000,00 ευρώ αυξάνεται κατά 1.500,00 ευρώ και τελικά γίνεται 13.500,00 ευρώ. Εάν έχει δύο τέκνα, το αφορολόγητο ποσό αυξάνεται κατά

3.000,00 ευρώ και γίνεται 15.000,00 ευρώ, ενώ αν έχει τρία τέκνα, αυξάνεται κατά 11.500,00 ευρώ και φτάνει τα 23.500,00 ευρώ. Ωστόσο, για κάθε ένα τέκνο άνω των τριών, το αφορολόγητο ποσό του φορολογούμενου αυξάνεται κατά 2.000,00 ευρώ.²

1.2 Υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων

Υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων έχουν όλοι οι φορολογούμενοι πολίτες, εκτός από ορισμένες ομάδες, οι οποίες έχουν τη δυνατότητα μη προσκόμισης αποδείξεων για το αφορολόγητο ποσό των 12.000,00 ευρώ. Τέτοιες ομάδες θεωρούνται, οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες, οι στρατιωτικοί που υπηρετούν στην αλλοδαπή, οι υπάλληλοι του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων, οι υπάλληλοι της Πανελλήνιας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία στις Βρυξέλλες, όσοι διανέμουν σε οίκο ευγηρίας, οι φυλακωμένοι καθώς και οι κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα περισσότερο από το 90% του συνολικού εισοδήματός τους.³

1.3 Έκπτωση δαπανών από το συνολικό εισόδημα

Ο νόμος 3842/2010 κατήργησε ορισμένες από τις διατάξεις του προϊσχύοντος νόμου σχετικά με τις εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα. Έτσι, με τον παρόντα νόμο, ο φορολογούμενος δε λαμβάνει έκπτωση για τα ακόλουθα:

1. Για το ποσό του μισθώματος που καταβάλλει για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή θανάτου, ασφαλίσεων προσωπικών ατυχημάτων και για ασφάλιστρα ασθένειας του ίδιου, της συζύγου και των τέκνων που τους βαρύνουν.

² Νόμος 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης και αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής (ΦΕΚ 58Α' 23.04.2010), Άρθρο 1

³ Ευθύμιος Κ. Σαΐτης, «Κώδικας βιβλίων και στοιχείων – Ανάλυση και Ερμηνεία μέχρι και το Ν.3842/2010», εκδόσεις EPSILON, 2011

2. Δε λαμβάνονται επίσης προς έκπτωση, οι εισφορές που καταβάλλονται στα ταμεία ασφάλισης του φορολογούμενου, οι τόκοι στεγαστικών δανείων για πρώτη κατοικία, τα έξοδα ιατρικής περίθαλψης, κ.λπ.
3. Τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης, οι δαπάνες για ενοίκιο κύριας κατοικίας, για παράδοση κατ' οίκον μαθημάτων ή για φροντιστήρια, για τόκους στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας, για δικηγόρους λόγω παροχής νομικών υπηρεσιών, δεν περιλαμβάνονται στις δαπάνες για την προσκόμιση αποδείξεων.
4. Εξαιρούνται επίσης, οι δαπάνες για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, πλοίων αναψυχής, αυτοκινήτων, δίτροχων και λοιπών οχημάτων, για ανέγερση ακινήτου, για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων, κ.λπ.
5. Εξαίρεση αποτελούν και τα ασφάλιστρα πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρων για δίκες μισθωτικών διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους.
6. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται ως δαπάνες για προσκόμιση αποδείξεων, οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων καθώς κι οι δαπάνες αγοράς κρατικών λαχείων, τα ποσά που καταβάλλονται για συμμετοχή σε τυχερά παιχνίδια, όπως ΚΙΝΟ, ΣΤΟΙΧΗΜΑ κ.λπ. και η δαπάνη εισόδου σε καζίνο.

Παρ' όλα αυτά, το ανώτατο όριο δαπανών για τον υπόχρεο είναι το ποσό των 15.000,00 ευρώ, ενώ για τους δύο συζύγους μαζί φθάνει τις 30.000,00 ευρώ. Εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει ποσό αποδείξεων μικρότερο από εκείνο που απαιτείται, τότε επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς.



Παράδειγμα

Έστω ότι ο φορολογούμενος έχει ατομικό εισόδημα 19.000,00€ και έχει προσκομίσει αποδείξεις ποσού 1.800,00€. Ο προσδιορισμός του απαιτούμενου ποσού των δαπανών, της διαφοράς και της τελικής επιβάρυνσης του, έχει ως εξής :

→ Προσδιορισμός απαιτούμενου ποσού δαπανών

		19.000,00
Εισόδημα	1.200,00	
12.000,00 * 10%		
Συν 7.000,00 * 30%	2.100,00	
(19.000,00-12.000,00 = 7.000,00)		
Απαιτούμενο ποσό δαπανών		3.300,00

→ Προσδιορισμός διαφοράς

Προσκομιζόμενο ποσό αποδείξεων		1.800,00
Μείον απαιτούμενο ποσό δαπανών	3.300,00	
Διαφορά (αρνητική)		-1500,00

→ Προσδιορισμός επιβάρυνσης

Διαφορά αρνητική		-1500,00
Επί συντελεστή	10%	
Φορολογική επιβάρυνση		150,00

Στην περίπτωση τώρα, που ο φορολογούμενος προσκομίσει μεγαλύτερο ποσό αποδείξεων από αυτό που απαιτείται, τότε εκπίπτει από τον συνολικό φόρο, φόρος με συντελεστή 10% επί της διαφοράς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

2.1 Αυτοέλεγχος Επιχειρήσεων

Για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, που ο ετήσιος τζίρος τους είναι μέχρι 300.000€, δίνεται η δυνατότητα να υπαχθούν προαιρετικά στη διαδικασία του αυτοελέγχου για να αποφύγουν τον φορολογικό έλεγχο, άλλοτε πληρώνοντας κάποιο επιπλέον φόρο και άλλοτε όχι.

Σημειώνεται ότι φέτος άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού των εξωλογιστικών κερδών του αυτοελέγχου και σημαντικό ρόλο παίζουν στον προσδιορισμό τους τα έξοδα των επιχειρήσεων.

Για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων έχουμε διπλό τρόπο υπολογισμού, λογιστικό και εξωλογιστικό. Πάνω στη δήλωση εισοδήματος μεταφέρεται το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των δύο, για να φορολογηθεί και να κλείσει η χρήση με τον αυτοέλεγχο. Με τους δύο τρόπους τα κέρδη βρίσκονται ως εξής:

Λογιστικά Κέρδη

Με τον λογιστικό τρόπο, τα καθαρά κέρδη προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, αν αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο έτος (έσοδα μείον έξοδα = καθαρά κέρδη).

Παράδειγμα

Έσοδα επιχείρησης 200.000 μείον συνολικά έξοδα 170.000 ίσον καθαρά κέρδη 30.000.⁴

Εξωλογιστικά κέρδη

Με τον εξωλογιστικό τρόπο, τα καθαρά κέρδη προκύπτουν από το γινόμενο των μεγαλύτερων ακαθαρίστων εσόδων από αυτά των βιβλίων και των προσδιοριζόμενων με ειδικό τρόπο ακαθαρίστων εσόδων του αυτοελέγχου, επί τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (μεγαλύτερα έσοδα επί ΜΣΚΚ ίσον καθαρά κέρδη).

⁴ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ANT. N. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

Παράδειγμα

Τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα από αυτά των βιβλίων και των προσδιοριζόμενων με ειδικό τρόπο είναι 210.000, μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους από τους πίνακες είναι 15%. Τα καθαρά κέρδη που θα δηλωθούν για τον αυτοέλεγχο θα είναι $210.000 * 15\% = 31.500\text{€}$ ⁵

Διπλός Υπολογισμός Καθαρών Κερδών Αυτοελέγχου

Λογιστικά κέρδη	Εξωλογιστικά κέρδη
έσοδα μείον έξοδα βιβλίων	μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα * ΜΣΚΚ
$200.000 - 170.000 = 30.000$	$210.000 * 15\% = 31.500$

2.2 Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους**Ορισμός του Μοναδικού Συντελεστή Καθαρού Κέρδους**

Ο Μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι ένας ποσοστιαίος συντελεστής που περιλαμβάνεται σε πίνακες που έχει καταρτίσει το υπουργείο οικονομικών και είναι διαφορετικός για κάθε επάγγελμα.

Αν κάποια επιχείρηση έχει περισσότερες δραστηριότητες και κατά συνέπεια περισσότερους από έναν ΜΣΚΚ, τότε εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής.

Αν για κάποια δραστηριότητα δεν υπάρχει συντελεστής στους πίνακες του υπουργείου, τότε εφαρμόζεται ο μέσος όρος της κατηγορίας στην οποία ανήκει η συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Μέσος Σταθμικός Συντελεστής

Υπάρχει περίπτωση μία επιχείρηση να έχει περισσότερες από μία δραστηριότητες και να υπάγονται σε διαφορετικούς συντελεστές καθαρού κέρδους. Σε αυτήν την περίπτωση, για να κάνουμε τις διαδικασίες του αυτοελέγχου, βρίσκουμε και χρησιμοποιούμε το μέσο σταθμικό συντελεστή καθαρού κέρδους.

⁵ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

Παράδειγμα 1

Επιχείρηση έχει δύο δραστηριότητες. Για την Α δραστηριότητα έχει ακαθάριστα έσοδα 80.000 και ο συντελεστής είναι 10% και για τη Β δραστηριότητα έχει ακαθάριστα έσοδα 40.000 και ο συντελεστής είναι 16%.

Ο ΜΣΚΚ θα είναι: $((80.000 * 10) + (40.000 * 16)) / 120.000 = 12\%$

Παράδειγμα 2

Επιχείρηση έχει τρεις δραστηριότητες. Για την Α δραστηριότητα έχει ακαθάριστα έσοδα 60.000 και ο συντελεστής είναι 10%, για τη Β δραστηριότητα έχει ακαθάριστα έσοδα 50.000 και ο συντελεστής είναι 12%, και για τη Γ δραστηριότητα έχει ακαθάριστα έσοδα 30.000 και ο συντελεστής είναι 8%.

Ο ΜΣΚΚ θα είναι: $((60.000 * 10) + (50.000 * 12) + (30.000 * 8\%)) / 140.000 = 10,29\%$.

Όταν δεν υπάρχει ΜΣΚΚ για κάποια συγκεκριμένη επιχειρηματική δραστηριότητα, τότε ως μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους χρησιμοποιείται ο μέσος όρος της κατηγορίας των πινάκων στην οποία ανήκει η επιχείρηση.

Παράδειγμα

Επιχείρηση που τηρεί βιβλία εσόδων εξόδων και για το αντικείμενό της δεν υπάρχει μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στους πίνακες του υπουργείου. Η δραστηριότητά της ανήκει στην κατηγορία 5 (τρόφιμα, ποτά, καπνός). Ο μέσος όρος της κατηγορίας αυτής είναι 9%. Αυτός είναι ο ΜΣΚΚ (9%) που θα χρησιμοποιηθεί για τον αυτοέλεγχο.



Μέσος Όρος ΜΣΚΚ

Στον παρακάτω πίνακα, αναφέρεται ο μέσος όρος ανά κατηγορία των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους επί εσόδων (για βιβλία Β κατηγορίας) και επί αγορών (για βιβλία Α κατηγορίας) :

Μέσος όρος ΜΣΚΚ ανά κατηγορία

	Επί Εσόδων	Επί Αγορών
Κατηγορία 1	15	15,5
.....		
Κατηγορία 2	13	17
.....		
Κατηγορία 3	15	18
.....		
Κατηγορία 4	12	13
.....		
Κατηγορία 5	9	8
.....		
Κατηγορία 6	14	16
.....		
Κατηγορία 7	16	22
.....		
Κατηγορία 8	32	-
.....		
Κατηγορία 9	22	23
.....		
Μέσος όρος ελεύθερων επαγγελματιών 47,75⁶		

2.3 Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου**Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου**

Για να υπαχθεί μία επιχείρηση στον αυτοέλεγχο θα πρέπει, τα ακαθάριστα έσοδα για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων που δηλώνονται, να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από αυτά που προσδιορίζονται με βάση τον ειδικό τρόπο του

⁶ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

αυτοελέγχου. Γίνεται, δηλαδή, σύγκριση των ακαθάριστων εσόδων των βιβλίων με αυτά που προσδιορίζονται με τον ειδικό τρόπο για τον αυτοέλεγχο.

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

Η επιλογή των ακαθάριστων εσόδων γίνεται πάνω στο έντυπο Ε3 στον πίνακα Ι (10) και στον κωδικό 127 γράφουμε το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των στηλών ε και στ του πίνακα αυτού.

Τα ακαθάριστα έσοδα στον εξωλογιστικό τρόπο του «αυτοελέγχου» για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, βρίσκονται αν πολλαπλασιαστεί το άθροισμα του κόστους πωληθέντων, των εξόδων και των δαπανών, περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων με το συντελεστή αναγωγής.

Συγκεκριμένα: Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου = (κόστος πωληθέντων + έξοδα + δαπάνες + αποσβέσεις) * συντελεστή αναγωγής.

Κόστος Πωληθέντων

Το κόστος πωληθέντων συνοπτικά ισούται με την απογραφή έναρξης συν τις αγορές της χρήσης μείον την απογραφή λήξης.

Παράδειγμα

Από τα βιβλία προκύπτουν αγορές εμπορευμάτων 140.000, 1/1/2010 απογραφή έναρξης 60.000, 31/12/2010 απογραφή λήξης 70.000, το κόστος πωληθέντων θα είναι:

Απογραφή έναρξης 1/1/2010	60.000
Πλέον αγορές εμπορευμάτων	140.000
Μείον απογραφή λήξης 31/12/2010	70.000
Κόστος πωληθέντων	130.000

Συντελεστής Αναγωγής

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

Παράδειγμα

Ατομική επιχείρηση με βιβλία Β κατηγορίας ασχολήθηκε με τη λιανική πώληση ετοιμών γυναικείων ρούχων. Ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι 14%.

Ο συντελεστής αναγωγής θα είναι: $100/100-14 = 100/86 = 1,16$.

Έξοδα και Δαπάνες

Ως έξοδα και δαπάνες, λαμβάνονται υπόψη όλα τα έξοδα και οι δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, ανεξάρτητα αν αναγνωρίζονται ή όχι για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.⁷

Αποσβέσεις

Ως αποσβέσεις λαμβάνονται υπόψη όλες οι αποσβέσεις που αναλογούν στη διαχειριστική περίοδο, ακόμη και όταν η επιχείρηση δεν έχει κάνει αποσβέσεις ή τις έχει κάνει με λαθεμένο τρόπο. Για τα πάγια που έχουν ήδη αποσβεσθεί δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.

Παράδειγμα

Ανθοπωλείο που πουλάει λιανικά λουλούδια, είχε ακαθάριστα έσοδα 110.000€, αγορές λουλουδιών 70.000€, 1/1 απογραφή έναρξης 3.000€ και 31/12 απογραφή λήξης 2.000€, έξοδα μαζί με αποσβέσεις 22.000. Ο ΜΣΚΚ από τους πίνακες του υπουργείου είναι 18%.

Λογιστικός Προσδιορισμός Αποτελέσματος

Απογραφή έναρξης 1/1/2010	3.000
Πλέον αγορές εμπορευμάτων	70.000
Μείον απογραφή λήξης 31/12/2010	2.000
Κόστος πωληθέντων	71.000

⁷ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

Έσοδα από λιανικές πωλήσεις	110.000
Μείον κόστος πωληθέντων	71.000
Μικτά κέρδη	39.000
Μείον δαπάνες-έξοδα	22.000
Καθαρά κέρδη λογιστικού προσδιορισμού	17.000

Εξωλογιστικός Προσδιορισμός Αποτελέσματος (για τον αυτοέλεγχο)

Για να βρεθούν τα καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου πρέπει να πολλαπλασιαστούν τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα μεταξύ των εσόδων των βιβλίων, που είναι 110.000 και των υπολογιζόμενων με ειδικό τρόπο ακαθάριστων εσόδων του αυτοελέγχου (που θα δούμε ότι είναι 113.460), επί τον συντελεστή καθαρού κέρδους 18%.

(Μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα * ΜΣΚΚ = καθαρά κέρδη).

Τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου θα είναι:

(Κόστος πωληθέντων + έξοδα + αποσβέσεις) * συντελεστή αναγωγής.

$(71.000 + 22.000) * 100 / (100-18) = 93.000 * 1,22 = 113.460$.

Τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου 113.460 θα συγκριθούν με τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων που είναι 110.000 και θα επιλέξουμε τα μεγαλύτερα, που είναι αυτά του αυτοελέγχου 113.460.

Τα καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου θα είναι:

Μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα * ΜΣΚΚ = καθαρά κέρδη, δηλαδή, $113.460 * 18\% = 20.423$.

Τα καθαρά κέρδη των βιβλίων από το λογιστικό προσδιορισμό είναι 17.000. Τα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη από τον αυτοέλεγχο είναι 20.423. Επιλέγουμε το μεγαλύτερο ανάμεσα στα δύο, που είναι 20.423.⁸

⁸ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ANT. N. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

2.4 ΦΠΑ Αυτοελέγχου

Υπολογισμός ΦΠΑ

Οι συντελεστές ΦΠΑ άλλαξαν μέσα στο 2010. Έτσι, για να βρεθεί το επιπλέον ποσό ΦΠΑ, πρέπει να γνωρίζουμε τα πραγματικά έσοδα για τα εξής χρονικά διαστήματα:

Από 1/1/2010 μέχρι 14/3/2010 ΦΠΑ 9% και 19%.

Από 15/3/2010 μέχρι 30/6/2010 ΦΠΑ 10% και 21%.

Από 1/7/2010 μέχρι 31/12/2010 ΦΠΑ 11% και 23%.

Με βάση αυτά τα έσοδα θα γίνει ο επιμερισμός του επιπλέον ποσού και θα επιβληθεί ο συντελεστής που ίσχυε την ανάλογη περίοδο.

Ειδικό Σημείωμα Αυτοελέγχου ΦΠΑ

Για να υπαχθεί κάποιος στη διαδικασία του αυτοελέγχου, πρέπει να υποβάλλει και το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ». Στο σημείωμα αυτό περιλαμβάνονται οι τυχόν διαφορές ΦΠΑ, που προκύπτουν με βάση τα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα. Τα έσοδα αυτά κατανέμονται κατά συντελεστή ΦΠΑ, σε υποκείμενες και απαλλασσόμενες με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Η κατανομή γίνεται με βάση τα πραγματικά έσοδα των βιβλίων.

Μετακύλιση ΦΠΑ

Είναι ενδεχόμενο, σε επιχειρήσεις που έχουν περισσότερους από έναν συντελεστές ΦΠΑ, να έχει γίνει μετακύλιση εσόδων (εκροών) από τον υψηλότερο στο χαμηλότερο συντελεστή. Αν υπάρχει μετακύλιση, γίνεται αναπροσαρμογή και καταλογίζεται ο ΦΠΑ με προσαύξηση 40%. Γίνεται ο υπολογισμός και υποβάλλεται το Ειδικό Σημείωμα Αυτοελέγχου ΦΠΑ.

Πιστωτικό ΦΠΑ

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

Μείωση Πιστωτικού ΦΠΑ

Όταν με το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ» προκύπτει μείωση του πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη μεταφερθεί σε επόμενη χρήση, η διαφορά αυτή μειώνει το φόρο εισροών (δαπανών) της φορολογικής περιόδου στην οποία υποβάλλεται το ειδικό σημείωμα. Το ίδιο ισχύει όταν, αντί για μείωση του πιστωτικού υπολοίπου, γίνεται μηδενισμός ή μετατροπή του σε χρεωστικό.

Αν δε γίνει μείωση του φόρου των εισροών (δαπανών) ενώ υπήρχε υποχρέωση, να καταλογίζονται από την εφορία τα ανάλογα ποσά και επιβάλλονται οι προβλεπόμενες κυρώσεις.⁹

Δικαίωμα Επιστροφής ΦΠΑ

Είναι ενδεχόμενο μία επιχείρηση να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο, να υποβάλλει το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ και παράλληλα να εκκρεμεί αίτησή της για επιστροφή ΦΠΑ. Η επιστροφή δε γίνεται άμεσα, αλλά αφού διενεργηθεί προηγούμενα προσωρινός φορολογικός έλεγχος. Οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν, δε θεωρούνται ειλικρινείς πριν γίνει ο έλεγχος αυτός.



⁹ «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

3.1 Αυτοέλεγχος Επιχειρήσεων Παροχής Υπηρεσιών

Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών

Για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών που ο ετήσιος τζίρος τους είναι μέχρι 150.000€, δίνεται η δυνατότητα να υπαχθούν προαιρετικά στη διαδικασία του αυτοελέγχου για να αποφύγουν το φορολογικό έλεγχο, άλλοτε πληρώνοντας κάποιο επιπλέον φόρο και άλλοτε όχι.

Σημειώνεται ότι, φέτος άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού των εξωλογιστικών κερδών του αυτοελέγχου και σημαντικό ρόλο παίζουν στον προσδιορισμό τους τα έξοδα των επιχειρήσεων.

Μικτές Επιχειρήσεις

Στη διαδικασία του αυτοελέγχου μπορούν να υπαχθούν και οι μικτές επιχειρήσεις που έχουν δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών και δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων. Ο συνολικός τζίρος στις μικτές επιχειρήσεις πρέπει να είναι μέχρι 300.000€, όμως ο τζίρος από την παροχή υπηρεσίας πρέπει να είναι μέχρι 150.000€.

Αυτοέλεγχος Επιχειρήσεων Παροχής Υπηρεσιών

Για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών έχουμε διπλό τρόπο υπολογισμού, λογιστικό και εξωλογιστικό, και πάνω στη δήλωση εισοδήματος μεταφέρεται το μεγαλύτερο ποσό για να φορολογηθεί και να κλείσει η χρήση με τον αυτοέλεγχο.¹⁰

Μέσος Συντελεστής Καθαρού Κέρδους

Ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι ένας ποσοστιαίος συντελεστής που περιλαμβάνεται σε πίνακες που έχει καταρτίσει το υπουργείο οικονομικών και είναι διαφορετικός για κάθε επάγγελμα.

¹⁰ «Φορολογική Επιθεώρηση 2010», ΚΩΔ. 2083, Μάιος 2010, εκδ. ΠΟΕ- ΔΥΟ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ, ΑΘΗΝΑ

Αν για κάποια δραστηριότητα δεν υπάρχει συντελεστής στους πίνακες του υπουργείου, τότε εφαρμόζεται ο μέσος όρος της κατηγορίας στην οποία ανήκει η συγκεκριμένη δραστηριότητα.

Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου

Για να υπαχθούν οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών στον αυτοέλεγχο, θα πρέπει τα ακαθάριστα έσοδα που θα δηλωθούν, να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από αυτά που προσδιορίζονται, με βάση τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου.

Τα ακαθάριστα έσοδα στον εξωλογιστικό τρόπο του αυτοελέγχου για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, βρίσκεται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου = (έξοδα + δαπάνες + αποσβέσεις) * συντελεστή αναγωγής.

Ο συντελεστής αναγωγής προκύπτει από το κλάσμα που έχει αριθμητή το 100 και παρανομαστή το 100 μείον το συντελεστή καθαρού κέρδους.

Ως έξοδα και δαπάνες λαμβάνονται υπόψη όλα τα έξοδα και οι δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, ανεξάρτητα αν αναγνωρίζονται ή όχι για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ως αποσβέσεις λαμβάνονται υπόψη όλες οι αποσβέσεις που αναλογούν στη διαχειριστική περίοδο, ακόμη και όταν η επιχείρηση δεν έχει κάνει αποσβέσεις ή τις έχει κάνει με λαθεμένο τρόπο. Για τα πάγια που έχουν ήδη αποσβεσθεί δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.

Για να βρεθούν τα καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου, πρέπει να πολλαπλασιαστούν τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα από αυτά των βιβλίων και των προσδιοριζόμενων με ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου επί το συντελεστή καθαρού κέρδους των πινάκων του υπουργείου 40%.¹¹

¹¹ «Φορολογική Επιθεώρηση 2010», ΚΩΔ. 2083, Μάιος 2010, εκδ. ΠΟΕ- ΔΥΟ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ, ΑΘΗΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ

4.1 Ακαθάριστα Έσοδα για Ελεύθερους Επαγγελματίες και Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών

Στους ελεύθερους επαγγελματίες, που ο ετήσιος τζίρος τους είναι μέχρι 150.000€, δίνεται η δυνατότητα να υπαχθούν προαιρετικά στη διαδικασία του αυτοελέγχου για να αποφύγουν τον φορολογικό έλεγχο, άλλοτε πληρώνοντας κάποιο επιπλέον φόρο και άλλοτε όχι.

Ακαθάριστα Έσοδα για Ελεύθερους Επαγγελματίες και Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών

Για τους ελεύθερους επαγγελματίες (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές κ.λπ.) και για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, ως ακαθάριστα έσοδα για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, λαμβάνονται υπόψη αυτά που προκύπτουν με τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου και όχι αυτά των βιβλίων.

Αυτοέλεγχος Ελεύθερων Επαγγελματιών και Επιχειρήσεων Παροχής Υπηρεσιών

Για τους ελεύθερους επαγγελματίες και για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, πάλι έχουμε διπλό τρόπο υπολογισμού, λογιστικό και εξωλογιστικό. Στη δήλωση εισοδήματος, μεταφέρεται το μεγαλύτερο ποσό για να φορολογηθεί και να κλείσει η χρήση με τον αυτοέλεγχο.

Τα λογιστικά κέρδη προκύπτουν από τη σχέση: έσοδα – έξοδα = καθαρά κέρδη, ενώ τα εξωλογιστικά κέρδη προκύπτουν από τη σχέση: μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα * ΜΣΚΚ = καθαρά κέρδη.¹²

Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου

Για να υπαχθεί ο ελεύθερος επαγγελματίας στον αυτοέλεγχο, θα πρέπει τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώνονται να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από αυτά που προσδιορίζονται με βάση τον ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου. Όσον αφορά στο

¹² www.epsilon7.gr «Τεύχος Απριλίου 2011»

συντελεστή αναγωγής, τα έξοδα και τις δαπάνες καθώς και τις αποσβέσεις, ισχύουν όσα αναφέραμε και παραπάνω για τον αυτοέλεγχο των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών.

Εξωλογιστικός Προσδιορισμός (για τον αυτοέλεγχο)

Για να βρεθούν τα καθαρά κέρδη του αυτοελέγχου, πρέπει να πολλαπλασιαστούν τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα από αυτά των βιβλίων και των προσδιοριζόμενων με ειδικό τρόπο του αυτοελέγχου, επί τον συντελεστή καθαρού κέρδους των πινάκων του υπουργείου 50%.

(Μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα * ΜΣΚΚ = καθαρά κέρδη).

Τα ακαθάριστα έσοδα στον εξωλογιστικό τρόπο του αυτοελέγχου βρίσκονται ως εξής: Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου = (έξοδα + δαπάνες + αποσβέσεις) * συντελεστή αναγωγής.

Ο συντελεστής αναγωγής προκύπτει από το κλάσμα που έχει αριθμητή το 100 και παρονομαστή το 100 μείον το συντελεστή καθαρού κέρδους.¹³

¹³ www.epsilon7.gr «Τεύχος Απριλίου 2011»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 : ΤΙ ΔΕΝ ΑΛΛΑΞΕ ΜΕ ΤΟ ΝΕΟ ΝΟΜΟ

5.1 Τομείς που δεν δέχθηκαν αλλαγές με τον νέο φορολογικό νόμο

- Αυτοτελής φορολόγηση 35% αμοιβών ΔΣ
- Αυτοτελής φορολόγηση μεταβίβασης μη εισηγμένων μετοχών (5%), μεριδίων ΕΠΕ (20%).
- Αυτοτελής φορολόγηση κερδών ΟΕ, ΕΕ (αλλά ο συντελεστής αυξάνει από 20% σε 25% σε κάποιες περιπτώσεις)
- Εταιρική φορολογία μερισμάτων αλλοδαπών θυγατρικών (δεν απαλλάσσονται αλλά δίνεται δικαίωμα πίστωσης αλλοδαπού φόρου)
- Πολλές ειδικές απαλλαγές (αμοιβαία κεφάλαια, ΑΕΕΑΠ, κλπ)
- Φορολογία τόκων ομολόγων – καταθέσεων για ιδιώτες
- Ο Κ.Β.Σ.
- Η ανισότητα όπλων που οδηγεί σε έλλειψη σχέσης εμπιστοσύνης Δημοσίου - φορολογουμένων



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 : ΑΛΛΑΓΕΣ ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΥ

6.1 Αλλαγές για τις επιχειρήσεις

Αρχικά θα αναφέρουμε συνοπτικά τις αλλαγές του νέου φορολογικού νόμου για τις επιχειρήσεις και έπειτα θα τις μελετήσουμε αναλυτικά.

Με το νομοσχέδιο που ψηφίστηκε από την Ολομέλεια της Βουλής με θέμα

«Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, στελέχωση των Ελεγκτικών Υπηρεσιών και άλλες διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών», επέρχονται σημαντικές τροποποιήσεις στη Φορολογική Νομοθεσία, και θεσπίζονται αυστηρά μέτρα κατά της φοροδιαφυγής.

Σημειώνουμε πως οι αλλαγές αυτές είναι 31 και είναι οι εξής:

1. Επαναφέρεται το προηγούμενο καθεστώς του Ν. 3842/2010 φορολόγησης κερδών και μερισμάτων με διαφοροποιημένο συντελεστή παρακράτησης 25% για τα διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από 01/01/2012 και μετά (χρήση 2011) και 21% για τα κέρδη που διανέμονται εντός του έτους 2011 (χρήση 2010) από 10% που προέβλεπε ο προηγούμενος νόμος 3697/2008. Την επαναφορά του προηγούμενου καθεστώτος την είχαμε πρώτοι αναγγείλει στο άρθρο μας και είχε δημοσιευθεί την 31/12/2010 στην εφημερίδα «Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ» με θέμα «16+1 μεταβολές στη φορολογία από τη νέα χρονιά» και είχαμε τότε δεχθεί αρκετά τηλεφωνήματα από τους αναγνώστες μας για την επαλήθευση της πληροφορίας αυτής. Η μη εφαρμογή του Ν. 3842/2010 που προέβλεπε δύο συντελεστές για την φορολόγηση των Νομικών Προσώπων τόσο για τα αδιανεμήτα κέρδη (24% που θα μειωνόταν κατά μια μονάδα κατ' έτος) και 40% για τα διανεμόμενα κέρδη, εκτός από την υπέρμετρη φορολόγηση των επιχειρήσεων δημιουργούσε και αρκετά προβλήματα στην πρακτική εφαρμογή του (λύση εξίσωσης με δύο αγνώστους) και καταστρατηγούσε έμμεσα τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 2578/1998 και της Οδηγίας 90/435/ΕΟΚ της Ε.Ε. για την φορολόγηση μητρικών-θυγατρικών και αποθάρρυνε τις διασυνοριακές επενδυτικές τάσεις. Ειδικότερα με το άρθρο 14 επιβάλλεται αυτοτελής φορολόγηση (παρακράτηση) με συντελεστή 25% στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές Ανώνυμες Εταιρείες με τη

μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του Δ.Σ. κ.λπ., ανεξάρτητα αν η καταβολή της γίνεται σε μετρητά ή μετοχές. Ο φόρος παρακρατείται από την ανώνυμη εταιρεία και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά. Αν όμως δικαιούχος των μερισμάτων αυτών είναι φυσικό πρόσωπο και ο υψηλότερος συντελεστής φορολογίας της κλίμακας του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. που προκύπτει μετά τη συνάθροιση των μερισμάτων κ.λπ. με τα λοιπά εισοδήματά του, είναι μικρότερος του 25% με την πιο πάνω παρακράτηση δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου, αλλά τα υπόψη μερίσματα φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και το τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου επιστρέφεται. Όταν καταβάλλονται μερίσματα από ημεδαπή (θυγατρική) ανώνυμη εταιρεία σε μητρική της με έδρα άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. που έχει τις προϋποθέσεις του άρθρου 11 του Ν. 2578/1998 με τον οποίο ενσωματώθηκε η οδηγία 90/435/ΕΟΚ (μητρικές – θυγατρικές) συμμετοχή της αλλοδαπής στο κεφάλαιο της ημεδαπής για δύο (2) τουλάχιστον συνεχή χρόνια με το κατώτερο ποσοστό που ορίζει η οδηγία 123/2003, 15% από την 01/01/2007 και 10% από την 01/01/2009 και μετά, καθώς και την νομική μορφή που προβλέπει το παράρτημα Α1 του Ν. 2578/1998) δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Προς τούτο απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης από ορκωτό ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας της μητρικής από την οποία να προκύπτει ότι συντρέχουν αθροιστικά οι απαιτούμενες τρεις (3) προϋποθέσεις (δεν απαιτείται όταν οι μετοχές της ημεδαπής είναι ονομαστικές) Πολ. 1180/31-12-2008. Εδώ θέλουμε να επισημάνουμε μία ουσιαστική διαφορά του νόμου αυτού από τον Ν. 3697/2008 καθότι προβλέπεται πλέον ρητά η επιστροφή του φόρου που έχει παρακρατηθεί όταν εισπράττει μερίσματα ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία από άλλη ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία, η οποία στη συνέχεια προβαίνει σε διανομή σε χώρα της Ε.Ε. και έχει τις τρεις (3) προϋποθέσεις που προαναφέραμε. Το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου που θα επιστρέφεται θα εξευρίσκεται με υπολογισμό του μέρους που αναλογεί στα διανεμόμενα μερίσματα προς την μητρική της Ε.Ε. Σημειώνεται ότι με την Διοικητική Λύση με αρ. πρωτ. Δ12Β1064393 ΕΞ 2010 17/05/2010 του ΥΠΟΙΚ είχε απορριφθεί αίτημα του γραφείου μας για επιστροφή του παρακρατηθέντος αυτού φόρου στο προηγούμενο καθεστώς με την αιτιολογία ότι δεν προβλεπόταν από τις προηγούμενες διατάξεις. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα και για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη παρελθουσών χρήσεων. Δηλαδή και στις περιπτώσεις αυτές θα εφαρμόζεται ο συντελεστής παρακράτησης φόρου 25%.

Οι συντελεστές 21% για το 2011 και 25% από το 2012 και μετά εφαρμόζονται και για την παρακράτηση φόρου στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας από αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία. Όταν τα μερίσματα παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος των μερισμάτων αποδίδει ο ίδιος τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή η πίστωση. Με τους ίδιους συντελεστές 21% ή 25% προβλέπεται παρακράτηση φόρου και για τα κέρδη που διανέμουν οι συνεταιρισμοί ή οι ημεδαπές Ε.Π.Ε. σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά κ.λπ. με τις ίδιες προϋποθέσεις και την ίδια διαδικασία που ισχύει για τις ανώνυμες εταιρείες όπως την περιγράψαμε παραπάνω. Παρακράτηση φόρου ενεργείται και στα κέρδη που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.). Σημειώνεται ότι στο προηγούμενο καθεστώς του Ν. 3697/2008 δεν προβλεπόταν παρακράτηση φόρου για τις Ε.Π.Ε. και τους συνεταιρισμούς, παρά μόνο για τις ανώνυμες εταιρείες. Με το ίδιο άρθρο μειώνεται στο 20% (από 23%) για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2012 και μετά ο φορολογικός συντελεστής που θα εφαρμόζεται στο σύνολο των κερδών των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (ημεδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις, δημόσιες, δημοτικές κ.λπ.). Ειδικά για τα εισοδήματα οικονομικού έτους 2011 ο φορολογικός συντελεστής ορίζεται σε 24%. Για τα αφορολόγητα αποθεματικά ή εκπτώσεις των αναπτυξιακών νόμων (Ν. 3299/2004, Ν. 2601/1998, Ν. 1262/1982 κ.λπ.), όταν διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, προστίθενται στα κέρδη της επιχείρησης και φορολογούνται στη διαχειριστική περίοδο μέσα στην οποία γίνεται η διανομή ή ανάληψη του αντίστοιχου ποσού του αφορολόγητου αποθεματικού. Και για τα αποθεματικά αυτά ενεργείται παρακράτηση φόρου 25% εκτός των αποθεματικών του άρθρου 13 του Ν. 1473/1984 (κεφαλαιοποιούνται μόνο με συντελεστή 10% με την προϋπόθεση ότι κατά τη διαχειριστική χρήση στην οποία συντελείται η κεφαλαιοποίηση θα αυξηθεί το μετοχικό κεφάλαιο κατά το ίδιο ποσό) και του άρθρου 101 του Ν. 1892/1990 (κεφαλαιοποιούνται μόνο με συντελεστή 5%) καθότι οι διατάξεις αυτές είναι ειδικότερες και κατισχύουν και υπάρχει ρητή επιφύλαξη στον παρόντα νόμο. Τέλος απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος τα μερίσματα που εισπράττουν ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και Ε.Π.Ε. από εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. στις οποίες συμμετέχουν και έχουν τις τρεις (3) προϋποθέσεις του άρθρου 11 του Ν. 2578/1998, με την

προϋπόθεση ότι τα κέρδη αυτά εμφανίζονται σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού. Σε περίπτωση που το αποθεματικό αυτό διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί θα υπόκειται σε παρακράτηση 25% μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της § 4 του άρθρου 106 του Ν. 2238/94 (άρθρο 14).

2. Καθιερώνεται νέος τρόπος απόδοσης του φόρου που παρακρατείται για τους τόκους από ομόλογα του ελληνικού Δημοσίου όταν έχει μεσολαβήσει μεταβίβαση του ομολόγου ή τοκομεριδίου αυτού πριν από τη λήξη του. Ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται κατά τον χρόνο της εξαργύρωσης του τοκομεριδίου ή κατά την λήξη του ομολόγου και αναλογεί στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την τελευταία μεταβίβαση μέχρι το χρόνο εξαργύρωσης αποδίδεται με δήλωση της δικαιούχου τράπεζας ή αυτής που μεσολαβεί για λογαριασμό τρίτου μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα, με δήλωση που υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. που ανήκει (αντί να πιστώνεται με τον φόρο αυτό ο λογαριασμός του ελληνικού Δημοσίου που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος). Επίσης δεν θα ενεργείται παρακράτηση φόρου 10% (§ 2 του άρθρου 10 του Ν. 3842/2010) στους δεδουλευμένους τόκους κατά την μεταβίβαση των τίτλων αυτών ή των τοκομεριδίων τους πριν από τη λήξη τους για τα εταιρικά ομόλογα που μεταβιβάζονται, τα οποία εκδίδουν στην ημεδαπή επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα (ισχύουν για μεταβιβάσεις τίτλων και λαμβάνουν χώρα από τις 23/05/2010 και μετά) (άρθρο 15).

3. Παρατείνεται και για το έτος 2011 η φορολόγηση των πωλήσεων των μετοχών των εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών και σε αλλοδαπά χρηματιστήρια κ.λπ. και για μετοχές που αποκτώνται μέχρι 31/12/2011 και αυξάνεται από 01/04/2011 ο συντελεστής στο 2% (από 1,5% που ισχύει μέχρι 31/03/2011). Για εισηγμένες μετοχές στο Χρηματιστήριο Αθηνών κ.λπ. που αποκτώνται με οποιονδήποτε τρόπο από 01/01/2012 και μετά θα ισχύουν οι τροποποιημένες με το νόμο αυτό διατάξεις των §§ 3 και 4 του άρθρου 38 του Ν. 2238/94 που προβλέπουν ότι: Τα κέρδη τα οποία αποκτούν φυσικά πρόσωπα ή επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. καθώς και επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις. Για τον προσδιορισμό του κέρδους (υπεραξίας) που υπόκειται σε φορολογία, λαμβάνεται υπόψη η ζημία που προκύπτει από την ίδια αιτία μέσα στο

ίδιο έτος. Αν από τον συμψηφισμό προκύπτει ζημία, μεταφέρεται στις επόμενες χρήσεις σύμφωνα με την § 3 του άρθρου 4 του Ν. 2238/94. Σημειώνεται ότι με τις προϊσχύουσες διατάξεις που καθιερώθηκαν με το άρθρο 16 του Ν. 3842/2010 και δεν ίσχυσαν λόγω των γνωστών παρατάσεων, προέβλεπαν φορολόγηση με 20% εάν η πώληση γινόταν σε διάστημα τριών (3) μηνών από την κτήση τους και 10% εάν η πώληση γινόταν σε διάστημα δωδεκαμήνου (12) από την κτήση τους (άρθρο 16).

4. Ορίζεται πλέον ρητά ότι τα χρηματικά ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά τους. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή προκειμένου για επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με ημερομηνία 31/12/2010 και μετά και προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για δωρεές που πραγματοποιούν από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά.

5. Προστίθενται στις εταιρείες που εξαιρούνται των διατάξεων περί υποκεφαλαιοδότησης (υποπερ. δδ' της περ. δ' της § 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/94) και οι ανώνυμες εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών (ΑΕΠΕΥ) του Ν. 3606/2007 (ΦΕΚ 195Α'). Σημειώνεται ότι έχουν ήδη εξαιρεθεί οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (leasing), πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του Ν. 1905/1990 (factoring), ειδικού σκοπού του Ν. 3156/2003, παροχής πιστώσεων του Ν. 2937/2001, καθώς και τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα. (Ισχύει για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με ημερομηνία 31/12/2010 και μετά).

6. Παρατείνεται μέχρι 31/12/2014 (από 31/12/2010) το δικαίωμα έκπτωσης από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων επιπλέον ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που χορηγείται όταν οι δαπάνες αυτές υπερβαίνουν μέσα στη χρήση τον μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν στις δύο (2) προηγούμενες χρήσεις (άρθρο 17).

7. Για τις παραγραφόμενες απαιτήσεις (μερίσματα, τόκοι, ιδρυτικών τίτλων, ομολογιών κ.λπ.) που περιέρχονται οριστικά στο Δημόσιο με βάση το άρθρο 1 του Ν. 1195/1942 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ποινολόγιο) για την

επιβολή κυρώσεων. Προβλέπεται ότι σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής (προσαύξηση 1%, 2% και 2,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης αντίστοιχα) και την καταβολή των σχετικών ποσών εφάπαξ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ή εξωδικαστικής επίλυσης της διαφοράς. Παρέχεται επίσης η δυνατότητα τα ποσά που έχουν παραγραφεί υπέρ του Δημοσίου και δεν έχουν ακόμα αποδοθεί να καταβληθούν εντός του επόμενου από τη δημοσίευση του νόμου μήνα, χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (άρθρο 18).

8. Προβλέπεται η μη βεβαίωση προκαταβολής σε βάρος των εταιρειών που μετατρέπονται ή συγχωνεύονται με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972, του Ν. 2166/1993 και τις γενικές διατάξεις του α.ν. 2190/20 ή του Ν. 3190/1955, καθότι το προϋπάρχον νομικό πρόσωπο παύει να υπάρχει (άρθρο 19).

9. Αλλάζει από 01/05/2011 και εφεξής ο τρόπος υποβολής των προσωρινών δηλώσεων Φ.Μ.Υ. για τις επιχειρήσεις που απασχολούσαν κατά μέσο όρο κατά την προηγούμενη χρήση πάνω από 50 άτομα προσωπικό (από 500 άτομα) και τα ασφαλιστικά ταμεία για την καταβολή των συντάξεων. Οι επιχειρήσεις αυτές υποχρεούνται να υποβάλλουν μηνιαία δήλωση (από διμηνιαία που υπέβαλαν μέχρι τώρα).

10. Καθιερώνεται ως υποχρεωτικός τρόπος υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών για όλα τα Νομικά Πρόσωπα του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε (Α.Ε., Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις κ.λπ.) Προβλέπεται επίσης η έκδοση Α.Υ.Ο. η οποία θα καθορίζει τον τύπο και το περιεχόμενο κ.λπ. των δηλώσεων αυτών που υποβάλλονται από 01/01/2011 και μετά (άρθρο 20).

11. Αυξάνεται στο 50% (από 25%) το ποσοστό του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών, που βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. σε περίπτωση άσκησης από τον φορολογούμενο εμπρόθεσμης προσφυγής. Η διάταξη αυτή ισχύει για προσφυγές που ασκούνται από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού και εφεξής. Η αύξηση αυτή αποτελεί στην πραγματικότητα τεχνητό εμπόδιο για τις επιχειρήσεις στο να ασκήσουν

το συνταγματικό τους δικαίωμα της έννομης προστασίας (άρθρο 20 του Συντάγματος).

12. Παρέχεται η δυνατότητα καταβολής των φόρων, τελών και εισφορών που βεβαιώνονται βάσει προσωρινού φύλλου ελέγχου σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις (όχι κατώτερες των 300 ευρώ) μετά την υπογραφή του πρακτικού και την καταβολή του 1/5 αυτών, όπως προβλέπεται στην § 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997. Επί δικαστικού συμβιβασμού ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ. Η τυχόν άσκηση προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου δεν αναστέλλει την προσωρινή βεβαίωση του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται εφάπαξ.

13. Δεν διενεργείται τακτικός φορολογικός έλεγχος με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 80 του Ν. 3842/2010, στις επιχειρήσεις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που ελέγχονται από ορκωτούς ελεγκτές ή ελεγκτικές εταιρείες (Ν. 3693/2008), εφόσον στο πιστοποιητικό που θα εκδώσουν, δεν περιλαμβάνονται παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Σημειώνεται ότι το άρθρο 80 του Ν. 3842/2010 προβλέπει σύστημα επιλογής υποθέσεων προς έλεγχο με τη χρησιμοποίηση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου, οι οποίες βασίζονται σε ποιοτικά χαρακτηριστικά (νομική μορφή, κατηγορία βιβλίων, κλάδο κ.λπ.), οικονομικά δεδομένα (ακαθάριστα έσοδα, δαπάνες, κέρδη ή ζημίες, συντελεστές κ.λπ.), καθώς και σε χωροταξικά και χρονικά δεδομένα κ.λπ. Προβλέπονται επίσης να εκδοθούν Α.Υ.Ο. οι οποίες θα ορίζουν τα κριτήρια, μόρια και τις παραβάσεις κ.λπ. που θα λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό των προς έλεγχο δηλώσεων, καθώς και του τυχαίου δείγματος ελέγχου που δεν θα συναρτάται με την χρησιμοποίηση των μεθόδων ανάλυσης κινδύνου. Επίσης διατάξεις που προβλέπουν τον υποχρεωτικό έλεγχο σε κατηγορίες υποχρέων εξακολουθούν να ισχύουν. Μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί καμία Α.Υ.Ο. και συνεπώς η μη έκδοση των αποφάσεων (κανονιστικές πράξεις) καθιστούν ανενεργό το άρθρο 80 του Ν. 3842/2010.

14. Επεκτείνεται η μείωση της φορολόγησης της υπεραξίας και στα εταιρικά μερίδια της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.) που μεταβιβάζονται από πωλητή που

έχει βαθμό συγγένειας Α΄ ή Β΄ κατηγορίας με τον αγοραστή και φορολογείται με 5% και 10% αντίστοιχα (από 20%).

15. Απαλλάσσονται από την επιβολή της έκτακτης εισφοράς της § 10 του πέμπτου άρθρου του Ν. 3845/2010 τα έσοδα των επιχειρήσεων από συμμετοχές για τα οποία έχει καταβληθεί η εν λόγω εισφορά από τη θυγατρική εταιρεία βάσει και του Ν. 3808/2009.

16. Παρατείνεται μέχρι 30/09/2011 (από 31/12/2010) ο επαναπατρισμός κεφαλαίων που βρίσκονται στην αλλοδαπή καθώς και η δήλωση αυτών ότι παραμένουν στην αλλοδαπή (άρθρο 18 του Ν. 3842/2010) με κοινό πλέον συντελεστή φορολόγησης 8% (από 5%) και για τα μεταφερόμενα κεφάλαια (άρθρο 21).

17. Μειώνονται τα ανώτερα όρια των πρόσθετων φόρων του άρθρου 2 του Ν. 2523/1997 (ποινολόγιο) στο 60% (από 100%) για την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης και 120% (από 200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος χωρίς να τον δικαιούνται (ισχύει για εκπρόθεσμες δηλώσεις και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού).

18. Προβλέπεται ότι εξαιρετικά σε περίπτωση που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα βάσει της § 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. και εφόσον έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιοδήποτε έλεγχο ή χωρίς να έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης αυτών, θεωρείται γενική (και όχι αυτοτελής) παράβαση.

19. Καθιερώνεται υποχρέωση των επιτηδευματιών που εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών με χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών, να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που εκδίδονται σε βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ. Επίσης προβλέπεται η έκδοση Α.Υ.Ο. όπου θα καθορίζονται η έκταση εφαρμογής, η διαδικασία κ.λπ. Τέλος, στους παραβάτες της υποχρέωσης αυτής θα επιβάλλεται διοικητικό πρόστιμο ύψους από διακόσια (200) μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, ανάλογα με την συχνότητα και τη βαρύτητα της

παράβασης(άρθρο26).

20. Θεωρείται ως νεόδμητο για την καταβολή του Φ.Π.Α. (αυτοπαράδοση στο κόστος του ακινήτου) το ακίνητο μέχρι την συμπλήρωση τριετίας (3) από την αποπεράτωση της οικοδομής (από την πενταετία (5) από την έκδοση της άδειας). Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για οικοδομές που αποπερατώνονται από 01/01/2011 και εφεξής. Για τις οικοδομές που αποπερατώθηκαν μέχρι 31/12/2010 ως χρόνος έναρξης της τριετίας από την αποπεράτωση θεωρείται η 01/01/2011.

21. Παρέχεται από 01/01/2011 η δυνατότητα ένταξης στο καθεστώς Φ.Π.Α. των εμπορευματικών κέντρων, εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για τα ακίνητα αυτά παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που βαρύνει την κατασκευή και τη συντήρησή τους, ο οποίος υπόκειται σε δεκαετή (10) διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους.

22. Επαναφέρεται η τμηματική καταβολή σε τρεις (3) δόσεις του Φ.Π.Α. Με την παραλαβή των εμπροθέσμων περιοδικών δηλώσεων καταβάλλεται το 40% του συνολικά οφειλόμενου ποσού (ελάχιστο) και το υπόλοιπο 60% καταβάλλεται σε δύο ίσες μηνιαίες δόσεις (30% + 30%) και με ελάχιστο ποσό δόσης τα 300 ευρώ, προσαυξημένο κατά 2%. Η τμηματική καταβολή εφαρμόζεται για δηλώσεις των οποίων η προθεσμία υποβολής λήγει μετά την 01/07/2011.

23. Παρέχεται το δικαίωμα καταβολής του Φ.Π.Α. σε έξι (6) δόσεις (αντί από δύο που ισχύει) στις περιπτώσεις ποσών που βεβαιώνονται ύστερα από διοικητική επίλυση της διαφοράς ή σε περίπτωση κατάργησης της φορολογικής δίκης (άρθρο 27).

24. Καθορίζεται εναλλακτικό σύστημα καταγραφής των στοιχείων των αποδείξεων λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών που συγκεντρώνουν οι φορολογούμενοι για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας που είναι ανώνυμη και προαιρετική. Τα δεδομένα που καταγράφονται στην μαγνητική κάρτα είναι ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της απόδειξης καθώς και η ημερομηνία και το ποσό της συναλλαγής. Αρμόδια αρχή για τη συλλογή και επεξεργασία των δεδομένων είναι η Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών (άρθρο 29).

25. Για την επιτάχυνση της επίλυσης των φορολογικών διαφορών, ιδρύεται ειδικό Σώμα Φορολογικών Διαιτητών (Σ.Φ.Δ.) ως ανεξάρτητη αρχή. Έργο του Σ.Φ.Δ. είναι η διαιτητική επίλυση των διαφορών που αναφέρονται:

- κατά τον καταλογισμό των φόρων, δασμών, τελών και συναφών δικαιωμάτων του Δημοσίου καθώς και των προστίμων και λοιπών χρηματικών κυρώσεων,
- κατά την επιβολή, με διοικητικές πράξεις κάθε είδους κυρώσεων για παράβαση των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, εφόσον το αντικείμενό τους υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ (άρθρα 31 έως 35).

26. Ως μη συνεργάσιμα κράτη θεωρούνται για το έτος 2010 τα 34 κράτη που περιλαμβάνονται στην 1108437/2565/ΔΟΣ/15-11-2005 (ΦΕΚ 1590 Β') (εξωχώριες εταιρείες) ενώ για το έτος 2011 τα 47 κράτη που καθορίζονται με την 1150236/ΔΟΣ/2010 απόφαση του ΥΠΟΙΚ (ΦΕΚ 1805 Β'). Παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογουμένους να αποδείξουν ότι οι δαπάνες (αγορές κ.λπ.) του άρθρου 51Β' του Ν. 2238/94 αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές (όπως και με τα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς) και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών με σκοπό την φοροδιαφυγή κ.λπ. προκειμένου να αναγνωρισθούν ως δαπάνες που εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημά τους.

Επίσης επαναπροσδιορίζονται οι προϋποθέσεις προκειμένου να θεωρείται ότι ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς (60 εκατοστά από 50 εκατοστά του φορολογικού συντελεστή) σε κράτος εκτός Ελλάδας (άρθρο 13).

27. Θεσπίζονται διατάξεις για τον ορισμό της φορολογικής κατοικίας (tax residence) στην οποία φορολογείται το παγκόσμιο εισόδημα και λαμβάνονται υπόψη οι οδηγίες του ΟΟΣΑ. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του (προστέθηκε με το άρθρο αυτό) στην Ελλάδα άνω των 183 ημερών τον χρόνο. Επίσης, εάν ένας φορολογικός κάτοικος Ελλάδας μεταφέρει την κατοικία του σε ένα από τα 47 μη συνεργάσιμα με την Ελλάδα κράτη (του άρθρου 51Α του Ν. 2238/94) συνεχίζει να θεωρείται κάτοικος Ελλάδας και έχει όλες τις υποχρεώσεις του στην Ελλάδα (άρθρο 12).

28. Θεωρείται ως ποινικό αδίκημα η άνω των τεσσάρων (4) μηνών καθυστέρηση καταβολής των βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο κ.λπ. και διώκεται ύστερα από

αίτηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών και επιβάλλονται οι παρακάτω ποινές:

- Μέχρι 5.000 ευρώ δεν υπάρχει ποινικό αδίκημα
- Από 5.000 έως 10.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση έως 1 έτος
- Από 10.000 έως 50.000 ευρώ επιβάλλεται φυλάκιση 6 τουλάχιστον μήνες
- Από 50.000 ευρώ έως 150.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση 1 τουλάχιστον έτος
- Από 150.000 ευρώ και άνω, επιβάλλεται φυλάκιση 3 τουλάχιστον έτη

Σημειώνεται ότι αν η αίτηση υποβληθεί μέσα στο χρονικό διάστημα των 20 μηνών που το αδίκημα είναι αυτόφωρο, ο εισαγγελέας κρίνει κατά πόσο θα τον παραπέμψει να δικαστεί με την αυτόφωρη διαδικασία (χωρίς καμία προδικασία) σε δικάσιμο μετά από 15 ημέρες. Αν υποβληθεί αίτηση αλλά έχει παρέλθει το 20μηνο του αυτοφώρου, τότε ο εισαγγελέας εάν δεν διατάξει προανάκριση, μπορεί να παραπέμψει τον κατηγορούμενο με κλητήριο θέσπισμα απευθείας στο ακροατήριο.

29. Θεσπίζονται ως διαρκή και επομένως ως συνεχή αυτόφωρα τα αδικήματα:

→ της φοροδιαφυγής για την παράλειψη υποβολής ή την υποβολή ανακριβούς δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος, εφόσον δεν αποδόθηκε ο οφειλόμενος φόρος

- *Μέχρι 15.000 ευρώ δεν υπάρχει ποινικό αδίκημα⁴
- *Από 15.000 – 150.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση τουλάχιστον 1 έτους⁴
- *Από 150.000 ευρώ και άνω, επιβάλλεται από 5 έως 20 χρόνια κάθειρξη⁴

→ της φοροδιαφυγής για τη μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ. και λοιπών παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών.

- *Από 1 – 3.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση τουλάχιστον 10 ημέρες⁴
- *Από 3.000 – 75.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση τουλάχιστον 1 έτους⁴
- *Από 75.000 ευρώ και άνω επιβάλλεται από 5 έως 20 χρόνια κάθειρξη⁴

Σημειώνεται ότι για τα εικονικά – πλαστά και νοθευμένα φορολογικά στοιχεία ο χαρακτήρας του αδικήματος παραμένει στιγμιαίος και προβλέπονται οι παρακάτω ποινές:

- *Από 1 – 3.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση τουλάχιστον 3 μηνών⁴
- *Από 3.000 – 150.000 ευρώ, επιβάλλεται φυλάκιση τουλάχιστον 1 έτους⁴
- *Από 150.000 ευρώ και άνω επιβάλλεται από 5 έως 20 χρόνια κάθειρξη⁴

(άρθρο 3).

30. Προβλέπονται επίσης για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής:

- α) η εκπόνηση τριετούς Εθνικού Επιχειρησιακού Προγράμματος Καταπολέμησης της φοροδιαφυγής με συγκεντρωμένες δράσεις και μετρήσιμους στόχους (άρθρο 1).
- β) καθιερώνεται ο θεσμός του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, ο οποίος είναι ανώτερος εισαγγελικός λειτουργός και έχει κατά προτεραιότητα αρμοδιότητα σε ολόκληρη τη χώρα να διενεργεί προανακριτικές πράξεις καθώς και να εποπτεύει, να συντονίζει και να καθοδηγεί τη διενέργεια ανακριτικών πράξεων (άρθρο 2).
- γ) η αναδιάρθρωση των φορολογικών και ελεγκτικών υπηρεσιών του ΥΠΟΙΚ καθώς και η αξιολόγηση του προσωπικού του (άρθρα 4 έως και 8).

31. Παρέχεται η δυνατότητα συμψηφισμού των απαιτήσεων οφειλέτη του Δημοσίου, έναντι των οφειλών του προς αυτό, ο οποίος δύναται να αντισταχθεί σε κάθε περίπτωση κατά την οποία αυτός έχει βεβαία χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου, εκκαθαρισμένη και αποδεικνυόμενη από τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή από δημόσιο έγγραφο. Ο συμψηφισμός προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η οποία είναι αρμόδια για την είσπραξη του χρέους (άρθρο 11).¹⁴

6.2 Αλλαγές στον Αυτοέλεγχο

Γενικά

Το 2011, τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο παρέμειναν τα ίδια. Άλλαξε όμως, ο τρόπος υπολογισμού των εξωλογιστικών καθαρών κερδών του αυτοελέγχου για όλους, όσοι μπορούν να υπαχθούν. Η αλλαγή αφορά τις επιχειρήσεις πώλησης αγαθών, τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών αλλά και τους ελεύθερους επαγγελματίες.

Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες δε μπορούν πλέον να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, όπως γίνονταν στο παρελθόν, αν υποβάλλουν εκπρόθεσμες δηλώσεις αυτοελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών.

¹⁴ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ Λ. ΒΟΥΘΟΥΝΗΣ, Άρθρο εφημερίδας "Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ", σελίδες 20,21, 22.

Σχετικά με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου, υποβάλλεται ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα του ΦΠΑ με τον αυτοέλεγχο, δηλαδή, αν αυτό είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό. Οι υποθέσεις των επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών που υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου και την εφαρμόζουν, θεωρούνται ότι περαιώθηκαν, εφόσον εκτός των άλλων, υποβάλλεται εμπρόθεσμα από αυτούς και το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ».¹⁵

Για το Εισόδημα

Όσο αφορά στο εισόδημα, ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων, των προαναφερόμενων υπαγόμενων επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, προσδιορίζεται από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος του κόστους πωληθέντων (για τις εμπορικές και μικτές επιχειρήσεις), των εξόδων και δαπανών (περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις) με το συντελεστή αναγωγής.

Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος, που έχει ως αριθμητή το 100 και παρανομαστή το 100 μείον (-) του προβλεπόμενου ΜΣΚΚ, και σε περίπτωση περισσότερων ΜΣΚΚ, προβλέπεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των ΜΣΚΚ κατά κατηγορία ακαθαρίστων εσόδων δια (:) το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης.

Για το ΦΠΑ

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

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

Θεωρείται, ότι υφίσταται τέτοια μεταπώληση, όταν το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις αγαθών με το ψηλότερο συντελεστή επί των συνολικών

¹⁵ www.taxheaven.gr

πωλήσεων εμπορεύσιμων αγαθών στη χρήση, είναι μικρότερο από το ποσοστό συμμετοχής του κόστους των πωληθέντων εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί του συνολικού κόστους των πωληθέντων εμπορευσίμων αγαθών της χρήσης (1/1 – 31/12).

Σε αυτή την περίπτωση, η κατανομή των εκροών κατά συντελεστή ΦΠΑ, γίνεται με βάση την κατανομή του κόστους πωληθέντων αγαθών.

Το ποσό της διαφοράς φόρου, που προκύπτει από την αναπροσαρμογή αυτής της κατανομής μεταξύ των συντελεστών, προσαυξάνεται κατά 40% και προστίθεται στο οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ, που προκύπτει από τις τυχόν διαφορές εκροών, με βάση τα ακαθάριστα έσοδα, όπως προσδιορίστηκαν με τον αυτοέλεγχο.¹⁶

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 : ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΙΚΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΕ ΤΟ Ν. 3296/04- ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΥΤΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΑΝ ΜΕ ΤΟ Ν. 3842/10.

Δεδομένα:

Επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με μικτή δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών κατά τη χρήση του 2004 και αντικείμενα εργασιών την εμπορία γυναικείων εσωρούχων (ΚΑΕ 6315 – ΜΣΚΚ 15), εμπορία υφασμάτων επιπλώσεων (ΚΑΕ 6316 – ΜΣΚΚ 14), εμπορία υλικών ραπτών (ΚΑΕ 6323 – ΜΣΚΚ 11), εμπορία ψιλικών χονδρικά (ΚΑΕ 6324 – ΜΣΚΚ 8), επισκευές ηλεκτρικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (ΚΑΕ 8039 – ΜΣΚΚ 50) και ενοικιάσεις κασετών βίντεο (ΚΑΕ 8043 – ΜΣΚΚ 38), εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της κατά τη χρήση αυτή, τα εξής δεδομένα:¹⁷

Απογραφή έναρξης	5.000,00
Αγορές χρήσης	120.000,00
Απογραφή λήξης	12.000,00

¹⁶ www.taxheaven.gr

¹⁷ «Φορολογική Επιθεώρηση 2010», ΚΩΔ. 2083, Μάιος 2010, εκδ. ΠΟΕ- ΔΥΟ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ, ΑΘΗΝΑ

Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6315	58.963,32
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6316	25.360,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6323	14.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 6324	53.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων εμπορίας	151.323,32
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8039	7.000,00
Ακαθάριστα έσοδα ΚΑΕ 8043	42.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων παροχής υπηρεσιών	49.000,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων	200.323,32

Δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις εμπορίας	24.000,00
Δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	32.000,00
Κοινές δαπάνες	16.000,00

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

Α. ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΙΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ στις ΔΥΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

1. ΕΜΠΟΡΙΑ: Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας X 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα =
 $151.323,32 \times 100 / 200.323,32 = 75,5395 = \mathbf{75,54}$

Αναλογούσες κοινές δαπάνες εμπορίας = (κοινές δαπάνες X 75,54%) = $(16.000 \times 75,54) / 100 = \mathbf{12.086,40}$

2. ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Π.Υ.): Ακαθάριστα έσοδα Π.Υ. X 100 / συνολικά ακαθάριστα έσοδα = $49.000,00 \times 100 / 200.323,32 = 24,4604 = \mathbf{24,46}$

Αναλογούσες κοινές δαπάνες Π.Υ. = (κοινές δαπάνες X 24,46%) = $(16.000 \times 24,46) / 100 = \mathbf{3.913,60}$

B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**1. Κόστος Πωληθέντων**

Απογραφή έναρξης χρήσης	5.000,00
Πλέον αγορές χρήσης	120.000,00
Σύνολο	132.000,00
Μείον απογραφή λήξης χρήσης	12.000,00
Κόστος πωληθέντων	113.000,00

2. Δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις-εμπορίας

Πλέον αναλογούσες κοινές δαπάνες εμπορίας	12.086,40
Σύνολο δαπανών εμπορίας	36.086,40

3. Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων X ΣΜΚ

Συντελεστής μικτού κέρδους (ΣΜΚ)= ΜΣΣΚΚ / (100 – ΜΣΣΚΚ)

ΜΣΣΚΚ = συνολικά καθαρά κέρδη εξωλογιστικά X 100 / συνολ. Ακαθ. Έσοδα

ΜΣΣΚΚ = [(58.963,32 X 15%) + (25.360,00 X 14%) + (14.000,00 X 11%) + (53.000,00 X 8%)] X 100 / 151.323,32 =

(18.174,90 X 100) / 151.323,32 = 12,01064 = 12,01

ΣΜΚ = [12,01 / (100-12,01)] X 100 = 13,6492783 = 13,65

Άρα: μικτό κέρδος = (113.000 X 13,65) / 100 = 15.424,50

4. Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας ν. 3296/04 = (1 + 2 + 3) =

(113.000 + 36.086,40 + 15.424,50) = **164.510,90**

Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας βιβλίων και στοιχείων **151.323,32**

5. Άρα: Ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/04 εμπορίας 164.510,90

Ακαθάριστα έσοδα ν. 3296/04 παροχής υπηρεσιών 49.000,00

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων ν.3296/04 (περαίωσης) 213.510,90

Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ**1Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει Ν.2238/1994**

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	151.323,32
Μείον κόστος πωληθέντων	113.000,00
Μείον δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις εμπορίας	36.086,40
Καθαρά λογιστικά κέρδη βάσει Ν.2238/1994	2.236,92

1Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορίας βάσει Ν.3296/04

Ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/04 εμπορίας	164.510,90
Επί ΜΣΣΚΚ εμπορίας	12,01%
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη βάσει Ν.3296/04	19.757,76
1Γ. Τελικά καθαρά κέρδη Ν.3296/04 εμπορίας-περαίωσης	19.757,76 (1)

2Α. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών παροχής υπηρεσιών Π.Υ. βάσει Ν.2238/1994

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων	49.000,00
Μείον δαπάνες-έξοδα-αποσβέσεις παροχής υπηρεσιών	35.913,60
Καθαρά λογιστικά κέρδη Ν.2238/94	13.086,40

2Β. Εξωλογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών Π.Υ. βάσει Ν.3296/04

$$\text{ΜΣΣΚΚ (Π.Υ.)} = [(7.000 \times 50\%) + (42.000 \times 38\%)] \times 100 / 49.000 = (19.460,00 \times 100) / 49.000,00 = 39,7142 = \mathbf{39,71}$$

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων & στοιχείων παροχής υπηρεσιών	49.000,00
Επί ΜΣΣΚΚ παροχής υπηρεσιών	39,71%
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη Π.Υ.	19.457,90
2Γ. Τελικά καθαρά κέρδη Ν.3296/04 Π.Υ. (περαίωσης)	19.457,90 (2)
3. Άρα: Συν. Καθ. κέρδη Ν.3296/04 (περαίωσης) (1)+(2) =	39.215,66

ΕΝΤΥΠΟ Ε3 (ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ 2010)

Α ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ - Συμπλήρωση Ε3 χωρίς περαιώση

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή	Έναρξης		Λήξης	
	231	232	233	234		256	257	258	259
εμπορευμάτων	231	120.000,00	232		εμπορεύματα	256	5.000,00	257	1200,00
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		238		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	258		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				
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263		αμοιβές προσωπικού	522	Εμπορίας - Μεταποίησης	523		Ελευθέρων Επαγγελματιών	524
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	151.323,39	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525		526		527	
χονδρική πώληση προϊόντων	269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528		529		530	
λιανική πώληση προϊόντων	272		ιδιόχρηση	531		532		533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έξοδα	534		535		536	
Σύνολο Εσόδων Εμπ.-Μετ.	540	151.323,39	τάκτοι και συναφή έξοδα	537		538		539	
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών					σ) Εξολογητ. προδωρ. κερών επιχειρήσεων με βιβλία Α' και Β' (άρθρ.22 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγ.(1)				
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279		Σύνολο δαπανών	544	36.086,40	545	35.913,60	546	
Π.Υ.	276		καθ. σφ. κερών Μ.Σ.Κ.Κ.	549		550		551	
Π.Υ.	519		Σύνολο αγρών	303	351	304	58.963,39	359	15%
λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	49.000,00	302	6316	303	310	253.600,00	360	14%
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσιών	547	49.000,00	308	6323	309	312	14.000,00	361	1%
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών					Ακαθάριστα έσοδα				
ιδιωτική πελατεία	274		314	6394	315	316	53.000,00	362	8%
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		320	6394	321	322	7.000,00	363	50%
επιτηδεύματες κ.τ.λ.(2)	280		328	6039	327	328	42.000,00	364	58%
μελέτες μηχανικών	275		332	6043	333	334		365	
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278		834		835	835		366	
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.τιών	283		339		338	340		341	
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας					Καθαρά κέρδη				
Σύνολο Ακαθάρτων Εσόδων	548	151.323,39	549	49.000,00	550	550		551	202.323,39
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσιμων)	552	113.000,00	553		554		555		
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	36.086,40	557	35.913,60	558		559	32.000,00	
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560		561		562		563		
Πλέον: Δαπάνες μη εκπαιδευμένες	564		565		566		567		
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	2236,99	569	13.086,40	570		571	15323,39	
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ 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		840		αφορολ. εκπαιδ. αναπτ. νόμιων	592		593	
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ(3)	336		336		δαπάνη επιστ. έρευνας (εξολογητικά)	318		319	
διαφορά δαπάνών(4)	324		324		έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπληρ	313		314	
	312		312		φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346		15.323,39	
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Ισολογισμού		Έναρξης(5)		Λήξης		β) Έσοδα			
1. Κεφάλαιο (ΑΙ)	161		162		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Α73)	459		
2. Διαφορά από εκτίμηση μετ' αυτών υπέρ το όριο (ΑΙΙ)	165		166		επιχειρησιακές και διάφορα έξοδα πωληθέντων	(Α74)	465		
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169		170		έσοδα παρεχόμενων ασφαλιών	(Α75)	467		
4. Αποθεμιακά κεφάλαια (ΑΙΥ)	174		174		έσοδα κεφαλαίων	(Α76)	469		
5. Αποτίμηση σε νέο (ΑΥ)	177		178		ιδιοπραγμάγ. παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Α78)	471		
6. Μεταβλητό κεφάλαιο (ΑΥ)	181		182		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475		
7. Βραχυπρόθεσμοι υποχρεωτικοί (ΑΥ)	185		186		γ) Κόστη				
8. Μεταβλητοί λογαριασμοί παθητικοί (Α)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		412		
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		416		
10. Κεφάλαιο καταρτιστών επεμνη χρήσης (ΑΙΙΙ)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420		
11. Πελάτες (ΑΙΙ)	167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424		
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΑΙΙ)	171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425		
13. Υποχρεωτικοί επιστολές και λοιπών τίτλων (ΑΙΙΙ)	175		176		δαπάνες παραγωγής		428		
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΑΙΙ)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης		431		
15. Επιταγές εισπρακτέες μετ' αυτών ληξιπρόθεσμες (ΑΙΙΙ)	183		184		δ) Δαπάνες				
16. Επιταγές με καθυστέρηση (εργαζόμενες) (ΑΙΙΙ)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461		
17. Επιταγές κ.τ.λ. επί πιστώσει πελατών (ΑΙΙΙ)	191		192		έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477		

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συντήρες καθ. κέρδους (%)".
 (2) Επιτηδεύματες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακάτησαν φέρο από αυτές τις ομάδες.
 (3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξολογητικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.
 (4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. στ' του πίνακα ΣΤ.
 (5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 2/4

ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ Ν.3842/2010

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Πωλήσεις		Χονδρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466		478		474		470		841		
προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	464		476		472		468		842		
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		848		
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850		
αναλωσίμων 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 - μεσσίες	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		Εξαγωγές		Ενδοκ. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορευμάτων αποκτηθέντων κατά λογ. υλών		Έναρξης	
εμπορευμάτων	401		402		403		εμπορεύματα		426		427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405		406		407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		429		430
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα		432		433
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη		435		436
ειδών συσκ. (Α/Β)	417		418		419		α' & β' υλών - υλική συσκευασία		437		438
Σύνολο αγορών	421		422		423		αναλώσιμα υλικά		440		441
Αγορές παγίων	878		879		880		ανταλλακτικά παγίων στο ελ. εν		443		444
στ) Δαπάνες (συνολικά)								εξ. ε. υλικών (Α/Β)		446	
αμοιβές και έξοδα προσωπικού	(Α/60)	439		ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απογραφής		449		450	
αμοιβές και έξοδα τρίτων	(Α/61)	442		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463		η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.			
παροχές τρίτων	(Α/62)	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΣΕΙΣ		496		Κωδικός αριθμός πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.		Έσοδα	
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 ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481		498		499	
αποσβέσεις παγίων	(Α/66)	454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		483		502		503	
προβλέψεις εκμετάλλευσης	(Α/68)	456		ΑΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ		485		506		507	
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων	(Α/69)	458		% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους		500		881		511	
αθροισμα Α/65 + Α/87 (με πρόσημο)	460			% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωληθέντων		504		882		883	
Γενικό σύνολο εξόδων	462			% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884		885		886	

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΠΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ⁽¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες, έξοδα, αποσβέσεις (β)	122	Συντάξιμο κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (α)(γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Ακαθάριστο βιβλικό & στοιχείο (δ)	126
	113.000,00	36.086,90		13,65		15.424,80		164.510,90		131.323,32	
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΣΥΝΟΛΑ					
Καθαρίσματα έσοδα βιβλικών & στοιχείων, εφόσον επί εμπορικής - παραγωγικής τους δραστηριότητας μεγαλύτερο ποσό εκ των οποίων 125,126, 8)	127	164.510,90	132	49.000,00	137			142	213.510,90		
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο. ανων. ή μεμονωθ. Σ.Κ.Κ. (β)	128	12,01	133	39,71	138						
Εκμεταλλεύσεις καθαρού κέρδους (α x β) (γ)	129	19.257,26	134	19.453,71	139				143		
Καθαρά κέρδη (αποκτώντες επί βιβλικών ή επί συνολικών) βάσει ν. 2238/94 (δ)	130	9.236,99	135	13.086,00	140				144		
Τόκοι καθαρού κέρδους Το μεγαλύτερο εκ των (γ),(δ)	131	19.257,26	136	19.453,71	141				145	39.815,66	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾						
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συν/σπίς καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
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 ή β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (δ)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (δ)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) x (β)
ΣΥΝΟΛΟ						635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Αξία κανούργιου πάγιου εξοπλισμού						637
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)						639
Φορολογούμενο εισόδημα						642

(1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των άρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.
 (2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

Β ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ - Συμπλήρωση Ε3 με περαίωση

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	β) Απογραφή	Εναέριας	Λίξης				
εμπορευμάτων	231	232	εμπορεύματα	256	257				
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235	238	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259	260				
αναλώσιμων υλικών	239	240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262				
ανταλλακτικών παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264	265				
ειδών συσκευασίας	247	248	ημιτελή	267	268				
Σύνολο αγορών	251	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			
χοινοειδή πώληση εμπορευμάτων	263	αμοιβές προσωπικού	522	523	524				
λαοική πώληση εμπορευμάτων	266	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527				
χοινοειδή πώληση προϊόντων	269	παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528	529	530				
λαοική πώληση προϊόντων	272	ιδίωξη	531	532	533				
λοπά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα	534	535	536				
Σύνολο Εσόδων Εμπ.-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	στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ. (1)							
Π.Υ.	519	Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο ετησίων	Συντηρητικ. κερδών (%)	Ακαθάριστα Έσοδα	Συντηρητικ. κερδών (%)	Καθαρά κέρδη		
λοπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	302	303	351	304	350	305		
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	308	309	352	310	360	311		
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών		314	315	353	316	361	317		
ιδιωτική πελατεια	274	320	321	354	322	362	323		
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	328	363	329		
επιτηδευσιακές κ.τ.λ. (2)	280	332	333	356	334	364	335		
μελέτες μηχανικών	275		834	357	835	365	836		
λοπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278		339	358	340	366	341		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγ.ών	283		Σύνολο	343	344		345		
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας									
Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά			
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	549	550	551	552	553	554		
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσιμων)	552	553	554	555	556	557	558		
Μείον: Δαπάνες χρήσης	558	559	560	561	562	563	564		
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	561	562	563	564	565	566		
Πλέον: Δαπάνες μη εκπληρωμένες	564	565	566	567	568	569	570		
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	569	570	571	572	573	574		
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ 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	αφορολ. εκπύσεις αναπτ. νόμων	592						
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)	338	δαπάνη επιστ. έρευνας (Εξωλογιστική)	318						
διαφορή δαπανών (4)	324	έκπτωση ποσών λόγω πτωχ. αναπηρών	313						
	312	Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346						
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Ισολογισμού	Εναέριας (5)	Λίξης	β) Έσοδα						
1. Κεφάλαιο (Α)	161	162	αυτολόγα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, (Α/73)	459					
2. Διαφορά από εκτίμηση περιουσίας (ΑΙΙ)	165	166	επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωληθέντων (Α/74)	465					
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169	170	έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Α/75)	467					
4. Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙΥ)	173	174	έσοδα κεφαλαίων (Α/76)	469					
5. Αποπληρωμένα σε νέο (ΑΥ)	177	178	διασπορά παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσής (Α/78)	471					
6. Διαφορετικές υποχρεώσεις (Γ)	181	182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475					
7. Βραχυπρόθεσμα υποχρεώσεις (ΓΒ)	185	186	γ) Κόστη						
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189	190	αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412					
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193	194	κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416					
10. Κεφάλαιο καταρτισμένο στην επιχείση (ΑΙΙΑ)	163	164	κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420					
11. Πλεονέκτης (ΑΙΙΙ)	167	168	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424					
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΑΙΙΖ)	171	172	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425					
13. Υποχρεωτικές επιστροφές επί του τόπου (ΑΙΙΒα)	175	176	δαπάνες παραγωγής	428					
14. Γραμμάτια σε υποχρέωση (ΑΙΙΖ)	179	180	φύρα βιομηχανοποίησης	431					
15. Επταετής αποσβέσεις μεταβλητών (ΑΙΙΒα)	183	184	δ) Δαπάνες						
16. Επταετής με μεθυστική (αυτοπρόσμενες) (ΑΙΙΒα)	187	188	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461					
17. Επταετής - επίδομοι πελατών και χρεωστές (ΑΙΙΙα)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477					

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συντήρηση καθ. κέρδους (%)".
 (2) Επιτηδευσιακές Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.
 (3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τρέφουν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος τους.
 (4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά περ. κερδών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα περ. κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. α1' του πίνακα ΣΤ.
 (5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λίξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναέριας του πίνακα Ε', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

[Blank box for signature]

Ε3
ΣΕΛΑ 2/4

ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ Ν.3842/2010

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Πωλήσεις		Χωρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	474	470	470	470	470	470	841	841
προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	464	476	472	472	468	468	468	468	468	842	842
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480	843	844	844	845	845	845	845	845	846	846
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482	847	848	848	849	849	849	849	849	850	850
αναλώσιμων υλικών	484	851	852	852	853	853	853	853	853	854	854
ανταλλακτικών παγίων	486	855	856	856	857	857	857	857	857	858	858
ειδών συσκευασίας	487	859	860	860	861	861	861	861	861	862	862
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488	863	864	864	865	865	865	865	865	866	866
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	867	868	868	868	868	868	869	869
πωλήσεις παγίων	195	870	871	871	872	872	872	872	872	873	873
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (υπεκτιμωμένη χρήση)			
προμήθειες - μεσαίες	453	874	875	875	876	876	876	876	876	404	404
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455	877	877	877	878	878	878	878	878	408	408
	457	876	877	877	878	878	878	878	878	434	434
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκ. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορευμάτων στο τέλος τριμηνίου και βιβλίων υλών		Λήξης	
εμπορευμάτων	401	402	403	403	404	404	404	404	404	427	427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	407	408	408	408	408	408	430	430
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	411	412	412	412	412	412	433	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	415	416	416	416	416	416	436	436
ειδών συσκ. (Α/28)	417	418	419	419	420	420	420	420	420	438	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	423	424	424	424	424	424	441	441
Αγορές παγίων	878	879	880	880	881	881	881	881	881	444	444
στ) Διαπάνες (συνολικά)										446	447
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α/60)	439									449	450
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α/61)	442										
παροχές τρίτων (Α/62)	445										
φόροι - τέλη (Α/63)	448										
διάφορα έξοδα (Α/64)	451										
τόκοι και συναφή έξοδα (Α/65)	452										
αποσβέσεις παγίων (Α/66)	454										
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Α/68)	456										
οργανικά έξοδα/τακτοποίηση (Α/69)	458										
άθροισμα Α/65+Α/67 (με πρόσημο)	460										
Γενικό σύνολο εξόδων	462										
ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΞΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεούθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)⁽¹⁾ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος πωληθέντων (α)	121	122	123	124	125	126					
113.000,00	36.066,90	13.65	15.424,80	164.510,90	151.323,39						
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΣΥΝΟΛΑ					
Ακαθάριστο εισόδημα (α) (α) (α) (α) (α)	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137
164.510,90	49.000,00	39,31	19.453,90	13.086,40	19.453,90	142	138	139	140	141	143
Καθαρά κέρδη (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β) (β)	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137
213.510,90	2.232,99	39,215,66	19.453,90	13.086,40	19.453,90	142	138	139	140	141	143
ΣΥΝΟΛΟ	631	632									
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ											
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Εκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ/σής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)						
ΣΥΝΟΛΟ			631	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) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα ε) ανά στρέμ. β) ανά ζώο αβ) ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (γ) = (α) X (β)					
ΣΥΝΟΛΟ						635					
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636					
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού						637					
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638)						639					
Φορολογούμενο εισόδημα						642					

(1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.
 (2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

E3
ΣΕΛ 3/4

ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΠΑΝΩ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΗΛΘΑΝ ΜΕ ΤΟ Ν. 3842/2010

Οι αλλαγές που προήλθαν με το Ν. 3842/2010, αφορούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων:

Συγκεκριμένα στο παράδειγμά μας:

Εμπορία:

Ακαθάριστα έσοδα:

$$\begin{aligned} & (\text{κόστος πωληθέντων} + \text{σύνολο δαπανών εμπορίας}) \times 100 / (100 - 12,1) = \\ & 113.000,00 + 36.086,10) \times 1,1364 = \underline{169.421,78} \end{aligned}$$

Καθαρά κέρδη:

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα} \times \text{ΜΣΣΚΚ} = 169.421,78 \times 12,01\% = \underline{20.347,55}$$

Παροχή υπηρεσιών:

Ακαθάριστα έσοδα:

$$\text{Δαπάνες} \times 100 / (100 - 39,71) = 35.913,60 \times 1,6576 = \underline{59.530,38}$$

Καθαρά κέρδη:

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα} \times \text{ΜΣΣΚΚ} = 59.530,38 \times 39,71 = \underline{23.639,51}$$

Παρατηρούμε ότι, με τις αλλαγές του Ν.3842/2010, τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης που μελετήσαμε, αυξήθηκαν και στον κλάδο της εμπορίας και στον κλάδο της παροχής υπηρεσιών.

ΕΝΤΥΠΟ Ε3 (ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ 2011)

Α ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ - Συμπλήρωση Ε3 χωρίς περαιώση

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης		
εμπορευμάτων	231	120.060,00	232		εμπορεύματα	256	5.000,00	257	12.000,00			
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260				
αναλώσιμων υλικών	239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262				
ανταλλακτικών παγίων	243		244		υλικά συσκευασίας	264		265				
ειδών συσκευασίας	247		248		ημιτελή	267		268				
Σύνολο αγορών	251		252		υπολείμματα	270		271				
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		Σύνολο απογραφής	520		521				
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης				δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263		αμοιβές προσωπικού	522		523		524				
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	151.323,32	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525		526		527				
χονδρική πώληση προϊόντων	269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528		529		530				
λιανική πώληση προϊόντων	272		ιδιοχρηση	531		532		533				
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έξοδα	534		535		536				
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	151.323,32	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	36.086,40	545	35.913,60	546				
Π.Υ.	276		στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατγ.(1)									
Π.Υ.	519		Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Στατιστική μεσο κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνολική κέρδους κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη				
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	49.000,00	302	6315	303	351	304	58.963,39	359	151.	305	
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	49.000,00	308	6316	309	352	310	25.360,00	360	141.	311	
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών				314	6323	315	353	316	14.000,00	361	111.	317
ιδιωτική πελατεία	274		314	6324	321	354	322	53.000,00	362	81.	323	
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	8039	327	355	328	1.000,00	363	501.	329	
επιτηδεύματιες κ.τ.λ. (2)	280		332	8043	333	356	334	42.000,00	364	381.	335	
μελέτες μηχανικών	275				834	357	835		365		836	
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278				339	358	340		366		341	
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών	283		Σύνολο	343		344					345	
η) Λογιστικές προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας												
				Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		Συνολικά		
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	151.323,39	549	49.000,00	550		551	200.323,39				
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	113.000,00	553		554		555					
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	36.086,40	557	35.913,60	558		559	72.000,00				
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560		561		562		563					
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	564		565		566		567	15.323,39				
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	2.236,99	569	13.086,40	570		571					
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ 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		αποφολ. εκπτάσεις αναπτ. νόμων	592								
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)	336		δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	318								
είδος μελέτης (4)	342		έπιπωση ποσών λόγω απασχ. αναπληρω	313								
			Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346				15.323,39				
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Ισολογισμού		Έναρξης (5)		Λήξης		β) Έσοδα						
1. Κεφάλαιο	(Α0)	161		162		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73)	459				
2. Διαφορά από έκδοση μετρώων υπέρ το όριο	(Α1)	165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74)	465				
3. Διαφορές αναπροσαρμογής	(Α11)	169		170		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ75)	467				
4. Αποθεματικά κεφάλαια	(Α12)	173		174		έσοδα κεφαλαίων	(Λ76)	469				
5. Αποτελέσματα σε νέο	(Α13)	177		178		ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ78)	471				
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ1)		181		182		άκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475				
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ2)		185		186		γ) Κόστη						
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού	(Δ)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών-και ημιτελών		412				
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο	(Α)	193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		416				
10. Κεφάλαιο εμπρακτικό στην ετήσια χρήση	(Δ14)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420				
11. Πελάτες	(Δ11)	167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424				
12. Γραμμάτια εισπρακτέα	(Δ12)	171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425				
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιπά τίτλοι	(Δ12α)	175		176		δαπάνες παραγωγής		428				
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση	(Δ13)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης		431				
15. Επιστάνες διαπραγματικές μεταχρονολογημένες	(Δ13α)	183		184		δ) Δαπάνες						
16. Επιστάνες με καθυστέρηση (σφραγισμένες)	(Δ13β)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461				
17. Επιστάνες - επιδικίοι πελάτες και χρεώστες	(Δ11α)	191		192		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και ζημιές		477				

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

ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ Ν.3842/2010

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλήσεις	Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο
εμπορευμάτων	466		478	474	470	841
προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	464		476	472	468	842
υποπροϊόντων - υπολείμματων	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 - μεσετίες	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	Ενδοκον. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμάτων απορρίπων πρώτων και βοηθ. υλών	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429	430
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Λ/28)	417	418	419	α' & β' υλών - υλικά συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αναλώσιμα υλικά	440	441
Αγορές παγίων	878	879	880	ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	443	444
στ) Δαπάνες (συνολικά)			ζ) Αποτελέσματα και δείκτες	είδη συσκευασίας (Λ/28)	446	447
αμοιβές και έξοδα προσωπικού	(Λ/60) 439	Σύνολο απογραφής		449	450	
αμοιβές και έξοδα τρίτων	(Λ/61) 442	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΕΩΝ		463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.	
παροχές τρίτων	(Λ/62) 448	ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496	Κωδικός αριθμός πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	
φόροι - τέλη	(Λ/63) 448	ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473	490	Έσοδα
διάφορα έξοδα	(Λ/64) 451	ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479	494	495
τάκτοι και συναφή έξοδα	(Λ/65) 452	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481	498	499
αποσβέσεις παγίων	(Λ/66) 454	ΑΦΟΡΩΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΙΚΑ		483	502	503
προβλέψεις εκμετάλλευσης	(Λ/68) 456	ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΩΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485	506	507
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων	(Λ/69) 458	% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους ¹⁾		500	881	511
άθροισμα Λ/95+Λ/97 (με πρόσημο)	460	% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		504	882	883
Γενικό σύνολο εξόδων	462	% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884	885	886

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)⁽¹⁾

	Κόστος Πωληθέντων (α)	Δαπάνες-Έξοδα-Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα [(α)+(β)]=γ	Συντελεστής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου [(γ)×(δ)] ή [(β)×(δ)]=ε	Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων (στ)
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	121 113.000,00	122 36.086,40	100 149.086,40	101 1,1364	125 169.421,78	126 151.323,32
ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		102 35.916,60		104 1,6576	105 59.530,38	106 49.000,00
ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		112		114	115	116
				ΣΥΝΟΛΑ	103	111

	ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
Ακαθάριστα έσοδα (αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των πιο πάνω στηλών (ε) και (στ)) (α)	127 169.421,78	132 59.530,38	137	142 228.952,16
Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέρος έσοδ. Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέρος στοιχιακό συντελεστής (β)	128 12,91	133 39,71	138	
Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου [(α) × (β)] (γ)	129 20.347,55	134 23.639,51	139	143
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β ή Γ κατ. «κτ») βάσει ν.2238/1994 (δ)	130 2236,92	135 13.086,40	140	144
Τελικά καθαρά κέρδη (αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των προηγούμενων (γ) και (δ)) (ε)	131 20.347,55	136 23.639,51	141	145 43.987,06

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ⁽²⁾

Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητες) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φρυστικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συν/στης καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) × (β)
			ΣΥΝΟΛΟ 631	ΣΥΝΟΛΟ 632	

1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.
2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικό εισοδήματα.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 3/4

Β ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ - Συμπλήρωση Ε3 με περαίωση

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης	
	εμπορευμάτων	231	120.000,00	232		εμπορεύματα	256	5.000,00	257	12.000,00
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260		
αναλώσιμων υλικών	239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262		
ανταλλακτικών παγίων	243		244		υλικά συσκευασίας	264		265		
ειδών συσκευασίας	247		248		ημιτελή	267		268		
Σύνολο αγορών	251		252		υπολείμματα	270		271		
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		Σύνολο απογραφής	520		521		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης					δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών	
χοντρική πώληση εμπορευμάτων	263				αμοιβές προσωπικού	522	523		524	
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	151.323,32			αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526		527	
χοντρική πώληση προϊόντων	269				παραχές τρίτων, φόροι-τέλη	528	529		530	
λιανική πώληση προϊόντων	272				ιδιόχρηση	531	532		533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273				διάφορα έξοδα	534	535		536	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	151.323,32			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	36.086,40	545	35.913,60	
Π.Υ.	276				ση) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάρτητα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατγ.(1)					
Π.Υ.	519				Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συντίτληση κερδών (%)	Ακαθάρτητα έσοδα	Συντίτληση καθαρών κερδών (%)	Καθαρά κέρδη
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	49.000,00	302	6315	303	351	304	58.963,22	359	15%
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	49.000,00	308	6316	309	352	310	24.360,00	360	14%
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών					314	6323	315	353	316	14.000,00
ιδιωτική πελατεία	274		320	6324	321	354	322	53.000,00	362	8%
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	8039	327	355	328	7.000,00	363	50%
επιτηδευματίες κ.τ.λ. (2)	280		332	8043	333	356	334	42.000,00	364	38%
μελέτες μηχανικών	275				834	357	835		365	
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278				339	358	340		366	
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τιών	283				Σύνολο	343			344	
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας										
Σύνολο Ακαθάρτιστων Εσόδων	548	151.323,32	549	49.000,00	550		551	200.323,32		
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	113.000,00	553		554		555			
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	36.086,40	557	35.913,60	558		559	72.000,00		
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	560		561		562		563			
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	564		565		566		567	15.323,32		
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	2.236,92	569	13.086,40	570		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. 9 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	840				αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων	582			
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ.(3)	336				δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	318			
είδος μελέτης (4)	342				έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπτωρ	313			
					Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346			
						43.987,06			

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Ισολογισμού	Έναρξης(5)		Λήξης		β) Έσοδα				
	1. Κεφάλαιο (ΑΙ)	161		162		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73) 459		
2. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το ονομαστικό (ΑΙΙ)	165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74) 465			
3. Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169		170		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ75) 467			
4. Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙΥ)	173		174		έσοδα κεφαλαίων	(Λ76) 469			
5. Αποθέματα σε νόμο (ΑΥ)	177		178		ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ78) 471			
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓΥ)	181		182		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475			
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓΥ)	185		186		γ) Κόστη				
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412			
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	416			
10. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση (ΔΙΙ)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420			
11. Πλεονέκτημα (ΔΙΙΙ)	167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424			
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙΙ2)	171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425			
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (ΔΙΙ2α)	175		176		δαπάνες παραγωγής	428			
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΙΙ3)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης	431			
15. Επιταγές εισπρακτέες μεταγεννολογημένες (ΔΙΙ3α)	183		184		δ) Δαπάνες				
16. Επιταγές με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙΙ3β)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461			
17. Επιστολές - επίδομα πελατών και χρεώστες (ΔΙΙ10)	191		192		έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477			

1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάρτητα έσοδα" και "Συντίτληση καθ. κέρδους (%)".
 2) Επιτηδευματίες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακάττησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.
 3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδηματός τους.
 4) Συμπληρώνεται από μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. για πληροφοριακούς λόγους.
 5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 2

ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ Ν.3842/2010

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλήσεις	Χοντρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	841	
προϊόντων ετοίμων και ημιτελών	464	476	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	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 - μεσιτείες	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	Ενδοκ. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμάτων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α & β' υλών - υλικ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429	430
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Λ/28)	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 στοιχείων	443	444
				ειδή συσκευασίας (Λ/28)	446	447
				Σύνολο απογραφής	449	450

στ) Δαπάνες (συνολικά)	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)	Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	παροχές τρίτων (Λ/62)	φόροι - τέλη (Λ/63)	διάφορα έξοδα (Λ/64)	τάκτοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	αποσβέσεις πραγμάτων (Λ/66)	προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/68)	οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ/69)	άθροισμα Λ/95+Λ/97 (με πρόσχημο)	Γενικό σύνολο εξόδων	ζ) Αποτελέσματα και δείκτες	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	439	442	445	448	451	452	454	456	458	460	462	463	Καθαρά έσοδα πτωχών Μ.Σ.Κ.Κ.
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ			496									496	Έσοδα
ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ			473									473	490
ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ			479									479	494
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ			481									481	498
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			483									483	502
ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ			485									485	506
% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους			500									500	881
% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων			504									504	882
% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων			884									884	885

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ⁽¹⁾											
	Κόστος Πωληθέντων (α)	Δαπάνες-Έξοδα-Αποσβέσεις (β)	Άθροισμα [(α)+(β)]= (γ)	Συντελεστής Αναγωγής (δ)	Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου [(γ) x (δ)] ή [(β) x (δ)]= (ε)	Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων (στ)					
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	113.000,00	36.086,40	149.086,40	1,1364	169.421,78	151.323,32					
ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		35.916,60		1,6576	59.530,38	49.000,00					
ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ											
ΣΥΝΟΛΑ	103	111									

	ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	ΣΥΝΟΛΑ
Ακαθάριστα έσοδα [αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των πιο πάνω στηλών (ε) και (στ)] (α)	127 169.421,78	132 59.530,38	137	142 228.952,16
Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέσος όρος Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέσος σταθμικός συντελεστής (β)	128 12,01	133 39,71	138	
Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου [(α) x (β)] (γ)	129 20.347,55	134 23.639,51	139	143
Καθαρά κέρδη [λογισμικά επί βιβλίων α' ή γ' και, κλπ] βάσει ν.2238/1994 (δ)	130 2.236,92	135 13.086,40	140	144
Τελικά καθαρά κέρδη [αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των γραμμών (γ) και (δ)] (ε)	131 20.347,55	136 23.639,51	141	145 43.987,06

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾					
Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγρωθ. παραγωγής (φρυκτο ή ζωϊκό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ/στής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)
ΣΥΝΟΛΟ	631			ΣΥΝΟΛΟ	632

1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.

2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 3/4

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ 2010

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΦΡΩΝ - ΕΙΣΦΡΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων															
α	ΕΚΦΡΟΣ φορολογητέας (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ			Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΦΡΩΝ που αναλογεί			β	ΕΙΣΦΡΟΣ φορολογητέας (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ			Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΦΡΩΝ που αναλογεί		
I. ΕΚΦΡΟΣ, ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	101			9	131				151			9	171		
	102			4,5	132				152			4,5	172		
	103			19	133				153			19	173		
	201			10	231				251			10	271		
	202			5	232				252			5	272		
	203			21	233				253			21	273		
	601			11	631				651			11	671		
	602			5,5	632				652			5,5	672		
	603	200323	32	23	633	46074	37		653	120.000		23	673	27.600	00
	II. ΕΚΦΡΟΣ, ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ, στα νησιά Αιγαίου & από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	104			6	134				154			9	174	
105				3	135				155			4,5	175		
106				13	136				156			19	176		
204				7	234				254			10	274		
205				4	235				255			5	275		
206				15	236				256			21	276		
604				8	634				654			11	674		
605				4	635				655			5,5	675		
606			16	636				656			23	676			
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ/ΤΕΩΝ ΕΚΦΡΩΝ	607	200323	32	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	637	46074	37		157			6	177		
Εκφορές φορολογητέας εκτός Ελλάδος με διατάγματα έκπτωσης	608								158			3	178		
Εκφορές απαλλ/νες βάσει ΠΟΛ 1262/93 & 1029/95	609								159			13	179		
Ενδίκως παρ/δ. εξαγωγές & λοιπές εκφορές απαλλ/νες με διατάγματα έκπτωσης	610								257			7	277		
Εκφορές απαλλ/νες και εξαπορ/ν. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	611								258			4	278		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΦΡΩΝ	612								259			15	279		
ΜΕΙΩΝ αξία παγίων, ενδ. αποκτ. Αποσπ/δ. παρ/δων λήπτη, παρ. 38 αρθ. 31 κτλ.	613								657			8	677		
ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ για διακανονισμό ΦΠΑ	614								658			4	678		
ΑΚΑΘΑΡ. ΕΞΟΔΑ φορολ. εισοδήματος	615	200323	32						659			16	679		
Υ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ															
Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις					Πράξεις λήπτη αγαθών & υπηρεσιών										
641					644										
Συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις					Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών άρθρ. 14 παρ. 2α										
642					645										
Άθροισμα συνολ. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και ενδοκοινοτικών παραδόσεων (641 + 642)					Ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών άρθρ. 14 παρ. 2α										
643					646										
ΑΠΤΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ (Διαγραμμίστε με x)															
808	ΑΠΑΛ. ΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΑΓΙΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΠΤΙΑ										
	1	2	3	4	5										
						Δαπάνες γεν. έξοδα φορολογητέα	663	78.000	00	ΦΟΡΟΣ ΛΗΠΤΗ	683	16.560	00		
						ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΦΡΩΝ	664	198.000	00	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	684	44.160	00		
						Εισφορές απαλλ/νες βάσει ΠΟΛ 1262/93 & 1029/95	665								
					Λοιπές εισφορές απαλλ/νες, εξαπορ/ν. χωρίς διατάγματα έκπτωσης	666									
					ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΡΩΝ	667									
ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΑΓΡΟΤΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 41					668				Φόρος (κωδ. 668 x συντ. επιστρ. 5%)	688	1914	37			
Δ															
δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΦΡΩΝ	Πληρωμές στο Δημόσιο με τις περιόδους ή έκτακτες			701	1914	37	702		703		704		705	
ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΦΡΩΝ	Φόρος για καταβολή από πίνακα διακανονισμού			706			707		708				709	
					ΦΠΑ που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του			Λοιπά αφαιρούμενα ποσά							
					ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΦΡΩΝ κωδ. (684 + 688 + 705 - 709)						710 46074 37				
Δ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 637 - κωδ. 710)															
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	801			ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	811			Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ							
ΠΟΣΟ για έκπτωση	802			ΠΡΟΣΛΥΞΗ % εκπ/δ. υπερβολής	812										
ΠΟΣΟ για επιστροφή	803			ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	813										

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04
 Συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση σε (2) αντίτυπα

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΛΙΜΕΝΑ ΧΕΡΣΟΝΗΣΟΥ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΟΥ 8115
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ		
ΑΠΟ	01 01 10	ΕΩΣ 31 12 10
ΕΙΔΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΡΧΙΚΟ	X ΤΡΟΠ/ΚΟ

ΕΤΟΣ	
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
ΑΡ. ΦΑΚΕΛΛΟΥ Α.Ε.	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ											
ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ											
ΟΝΟΜΑ						ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
Δ/ΝΣΗ						ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ					
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ											
Α.Φ.Μ.			ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Η ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ			ΕΙΔΟΣ			ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ		
			ΑΤ			Α			Β Χ Γ ΑΒ ΑΓ ΒΓ ΑΒΓ		
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ: 200.323,32 (1)				ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ Ν. 3296/04 28.628,84 (2)				ΣΥΝΟΛΟ 228.952,16 (3)=(1)+(2)			
(Βάσει βιβλίων και στοιχείων)				(διαφορά ακαθ.εσόδων από Φορολ. Εισοδήματος)				ΕΚΡΟΩΝ:			

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ			ΣΗΜΕΙΩΣΗ													
	Εκροές	Φόρος εκροών														
Εκροές φορολ. 8%			1. Το ειδικό σημείωμα περαίωσης υποβάλλεται (ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων), από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/04, εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων και επιθυμούν να περαιώσουν. 2. Εξαιρούνται από την περαίωση οι μη τηρούντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση. Σημειώσεις υποκειμένου :													
Εκροές φορολ. 9%																
Εκροές φορολ. 4%																
Εκροές φορολ. 4,5%																
Εκροές φορολ. 18%																
Εκροές φορολ. 23%	228.952,16	52.659,00														
Εκροές φορολ. 6%																
Εκροές φορολ. 3%																
Εκροές φορολ. 13%																
Εκροές φορολ. εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης					Σημειώσεις υποκειμένου :											
Ενδ/κες παράδ., εξαγωγές, εκροές απαλλ/νες με δικαίωμα έκπτωσης																
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης																
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	228952,16	52.659,00														
Φόρος εισροών δήλωσης (κωδ. 184 και 684 εκκαθ.)		44.160,00	<table border="1"> <tr> <th colspan="2">ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</th> <th>ΟΛΟΓΡΑΦΟΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</th> </tr> <tr> <td>Κύριος Φόρος:</td> <td>6.584,63</td> <td>ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100</td> </tr> <tr> <td>Πρόσθ. Φόρος:</td> <td></td> <td>α Ένα Ευρώ και ΕΒΔΟΝ</td> </tr> <tr> <td>Σύνολο για καταβολή:</td> <td>6.584,63</td> <td>ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100</td> </tr> </table>		ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		ΟΛΟΓΡΑΦΟΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	Κύριος Φόρος:	6.584,63	ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100	Πρόσθ. Φόρος:		α Ένα Ευρώ και ΕΒΔΟΝ	Σύνολο για καταβολή:	6.584,63	ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		ΟΛΟΓΡΑΦΟΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ														
Κύριος Φόρος:	6.584,63	ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100														
Πρόσθ. Φόρος:		α Ένα Ευρώ και ΕΒΔΟΝ														
Σύνολο για καταβολή:	6.584,63	ΕΙΣΧΙΛΙΑΔΕΣ ΠΕΝΤΑΚΟΣΙΑ ΕΞ ΟΝΤΑ ΤΕΣΣΕΡΑ ΚΣ/100														
Προστιθέμενα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)																
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)																
Καταβληθέντα ποσά (κωδ. 811 εκκαθ.)		1.914,37														
Χρεωστικό ποσό αρχικού σημειώματος																
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ																
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		6.584,63														
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ επί εκπροθέσμου υποβολής																
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ																

Ο ΔΗΛΩΝ Ημερομηνία / /	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ημερομηνία / /	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ημερομηνία / /	Ο ΤΑΜΙΑΣ Ημερομηνία / /
--	---	--	---

Από τα παραπάνω θα λέγαμε πως όσοι έχουν επιχειρήσεις, αλλά και οι ελεύθεροι επαγγελματίες υποχρεώνονται μαζί με τη φορολογική τους δήλωση να υποβάλλουν και το έντυπο Ε3, στο οποίο αναγράφονται αναλυτικά τα οικονομικά στοιχεία της δραστηριότητάς τους. Τα κέρδη από τον αυτοέλεγχο που θα δηλωθούν στη φορολογική δήλωση, προκύπτουν, αν συγκρίνουμε τα λογιστικά κέρδη με τα εξωλογιστικά, και μεταφέρονται στη δήλωση τα μεγαλύτερα. Ο επαγγελματίας θα φορολογηθεί για τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη ανάμεσα στα δύο και με αυτή τη διαδικασία κλείνει η φορολογική χρήση του έτους χωρίς έλεγχο. Αν μετά το κλείσιμο διαπιστωθούν παραβάσεις, π.χ. λήψη πλαστών και εικονικών τιμολογίων, η ΔΟΥ μπορεί να επανέλθει και να κάνει φορολογικό έλεγχο.

Επιπλέον, αν από τα δεδομένα των βιβλίων προκύπτει ζημιά για τη χρήση, τότε η ζημιά αυτή δε θα ληφθεί υπόψη. Πάνω στη φορολογική δήλωση που θα κατατεθεί, θα γραφτούν τα κέρδη που προκύπτουν από τον αυτοέλεγχο χωρίς την αφαίρεση της ζημιάς των βιβλίων. Η ζημιά που εμφανίζεται στα βιβλία χάνεται και δε μπορεί να μεταφερθεί στην επόμενη χρήση για συμψηφισμό.

Για τις Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες εταιρίες, ένα μέρος των κερδών αποτελεί την επιχειρηματική αμοιβή. Ο υπολογισμός της γίνεται στα κέρδη που περιλαμβάνονται στην αρχική δήλωση. Αν τα κέρδη του αυτοελέγχου που δηλώνονται με την αρχική δήλωση, είναι μεγαλύτερα από αυτά που προκύπτουν από τα βιβλία, τα μεγαλύτερα είναι αυτά που θα μεταφερθούν πάνω στη δήλωση εισοδήματος και σε αυτά θα υπολογισθεί η επιχειρηματική αμοιβή. Αν όμως, τα επιπλέον κέρδη του αυτοελέγχου, δηλωθούν αργότερα με νέα συμπληρωματική δήλωση, στη διαφορά δε θα υπολογισθεί επιχειρηματική αμοιβή.

Τέλος, αν τα κέρδη των βιβλίων είναι ίσα ή μεγαλύτερα από τα ποσά που προκύπτουν από τον αυτοέλεγχο, είναι προτιμότερο να γίνει η διαδικασία του αυτοελέγχου, γιατί, χωρίς να πληρώσει ο επιχειρηματίας επιπλέον ποσό, κλείνει τη χρήση, χωρίς να του γίνει αργότερα έλεγχος.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Με την παρούσα εργασία σαφέστατα διαφαίνεται πως η χώρα μας βρίσκεται σε μια κρίσιμη οικονομική συγκυρία, η δημοσιονομική ισορροπία, η ρευστότητα του τραπεζικού συστήματος και οι ομαλές πιστωτικές συνθήκες του ιδιωτικού τομέα αποτελούν το ζητούμενο της οικονομικής πραγματικότητας, προκειμένου να τεθεί η ελληνική οικονομία εκ νέου, σε αναπτυξιακή τροχιά και στη διαδικασία πραγματικής σύγκλισης με την υπόλοιπη Ευρώπη.

Ωστόσο, η ψήφιση του Ν.3842/2010 στις 23.4.2010, επέφερε ριζικές αλλαγές στο ελληνικό φορολογικό σύστημα. Παρακάτω, αναλύονται οι σημαντικότερες από αυτές:

1. Εφαρμόστηκε νέα ενιαία φορολογική κλίμακα για όλα τα εισοδήματα, με υψηλό συντελεστή 45% για εισοδήματα μεγαλύτερα των 100.000,00 ευρώ και καθιερώθηκε η υποχρεωτική προσκόμιση αποδείξεων για την κάλυψη του αφορολόγητου ορίου.
2. Άλλαξε ο τρόπος προσδιορισμού των δαπανών διαβίωσης, με βάσει τα αντικειμενικά κριτήρια.
3. Άλλαξε η φορολογία των εμπορικών επιχειρήσεων και καθιερώθηκε ο λογιστικός τρόπος προσδιορισμού για ορισμένες κατηγορίες επαγγελματιών.
4. Άλλαξαν οι εκπιπτόμενες δαπάνες των επιχειρήσεων.
5. Φορολογούνται πλέον οι συναλλαγές με εξωχώριες (offshore) εταιρίες ή εταιρίες που εδρεύουν σε μη συνεργάσιμα κράτη και δεν τους αναγνωρίζονται σχετικές δαπάνες προς έκπτωση.
6. Καθιερώθηκε νέος τρόπος φορολόγησης των κερδών των νομικών προσώπων, με διαχωρισμό αυτών σε διανεμόμενα και αδιανεμήτα και καθιέρωση υψηλού συντελεστή 40% για τα διανεμόμενα κέρδη και τη φορολόγηση των μερισμάτων που λαμβάνονται από τα φυσικά πρόσωπα στην κλίμακα.
7. Επιβάλλεται φορολογία στα κέρδη από την πώληση εισηγμένων μετοχών και καταργείται ο φόρος συναλλαγών 1,5%.
8. Επιβάλλεται φορολογία στις κατηγορίες βιβλίων – κατάργηση Α' κατηγορίας βιβλίων.
9. Καθιέρωση νέων ορίων προστίμων.
10. Καθιερώνεται η διαβίβαση των φορολογικών στοιχείων, που αφορούν συναλλαγές άνω των 3.000,00 ευρώ μεταξύ επιτηδευματιών και νομικών προσώπων δημοσίου

δικαίου, μέσω ηλεκτρονικού συστήματος σε Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών.

Σαφώς, όλες οι αλλαγές που επέφερε ο Ν.3842/2010 είναι εξίσου σημαντικές και αναλύονται διεξοδικά εντός του κυρίως κειμένου της παρούσας μελέτης.

Παρ' ότι όμως, στόχος του Ν.3842/2010, όπως αναφέρεται στη σχετική αιτιολογική έκθεση, είναι «ένα απλό και δίκαιο φορολογικό πλαίσιο με ενιαίους κανόνες, χωρίς αδικαιολόγητες εξαιρέσεις, ένα πλαίσιο που ενθαρρύνει την ειλικρίνεια και μέσα σε αυτό κάθε πολίτης μπορεί να συνεισφέρει ανάλογα με τις πραγματικές του δυνατότητες και όλοι οι πολίτες γνωρίζουν ισότιμη μεταχείριση, ανάλογη της οικονομικής τους κατάστασης», εν τούτοις και μετά την ψήφιση του ανωτέρου νόμου, το φορολογικό σύστημα συνεχίζει να χαρακτηρίζεται από πολυνομία και αναποτελεσματικότητα, με συνέπεια να υπονομεύεται κάθε προσπάθεια εμπέδωσης φορολογικής συνείδησης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

[1.] Ευθύμιος Κ. Σαΐτης, «Κώδικας βιβλίων και στοιχείων – Ανάλυση και Ερμηνεία μέχρι και το Ν.3842/2010», εκδόσεις EPSILON, 2011

[2.] Νόμος 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης και αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής (ΦΕΚ 58Α' 23.04.2010), Άρθρο 1

[3.] «Δηλώστε έξυπνα 2011», Χρήστος Δ. Μελάς, ετήσια έκδοση #14, εκδ. ANT. N. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ

[4.] «Φορολογική Επιθεώρηση 2010», ΚΩΔ. 2083, Μάιος 2010, εκδ. ΠΟΕ- ΔΥΟ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ, ΑΘΗΝΑ

[5.] www.epsilon7.gr «Τεύχος Απριλίου 2011»

[6.] ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ Λ. ΒΟΥΘΟΥΝΗΣ, Άρθρο εφημερίδας "Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ" ,σελίδες 20,21, 22

[7.] www.taxheaven.gr

[8.] Αναστασία Καραντάνα, Βαγγέλης Μελινάκης, «Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», 2η έκδοση, 2010

[9.] www.nomothesia.ependyseis.gr, Νόμος 2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (ΦΕΚ Α' 151/19.9.1994)