

ΑΝΩΤΕΡΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΦΕΤΟΚΑΚΗ ΒΑΡΒΑΡΑ Α.Μ.:7456

ΚΟΥΤΑΝΤΟΥ ΒΑΣΙΛΙΚΗ Α.Μ.:7365

ΣΤΑΥΡΟΠΟΥΛΟΥ ΑΦΡΟΔΙΤΗ Α.Μ.:7372

ΘΕΜΑ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

ΤΣΙΜΠΟΥΚΗΣ ΣΤΑΥΡΟΣ

Ηράκλειο, Μάιος 2010

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Πρόλογος

Εισαγωγή

ΜΕΡΟΣ Ι

ΤΟ ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ & Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1.1 Η Φορολογική Νομοθεσία των Επιχειρήσεων	7
1.1.1 Φορολογική Δικαιοσύνη	7
1.1.2 Φορολογική Μεταχείριση της Επιχείρησης.....	8
1.1.3 Κριτήρια Επιχειρηματικής Δράσης	10
1.2 Προσδιορισμός της Έννοιας Εισοδήματος & Κέρδους	11
1.2.1 Φόρος, Είδη, Διακρίσεις	11
1.2.2 Δασμοί.....	13
1.2.3 Οι Βασικές Αρχές της Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994).....	14
1.2.4 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου	15
1.2.5 Το Ισχύον Φορολογικό Σύστημα	15
1.2.6 Φοροδιαφυγή	15
1.2.7 Υπολογισμός Φόρου – Καταβολή του Φόρου – Προκαταβολή του Φόρου... 16	
1.3 Οι Φορολογικές Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων με βάση το Εισόδημα τους. 20	
1.3.1 Οι Διάφορες Πηγές Προέλευσης Εισοδήματος	20
1.3.2 Υπολογισμός Φόρου – Καταβολή Φόρου – Προκαταβολή Φόρου.....	20

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥΣ

2.1 Η Ίδρυση μιας Επιχείρησης από Φορολογική Πλευρά.....	32
2.1.1 Η Φορολογία στο Στάδιο της Ίδρυσης μιας Επιχείρησης.....	32
2.1.2 Ειδικές Περιπτώσεις Επιχειρήσεων & Φορολογία	33
2.2 Η Επιχείρηση ως Υποκείμενο του Φόρου	34
2.2.1 Φορολογική Αντιμετώπιση των Εισοδημάτων & των Κερδών μιας Επιχείρησης.....	35
2.2.2 Εκπεστές & μη Δαπάνες	36
2.2.3 Προσδιορισμός των Ακαθάριστων Εσόδων μιας Επιχείρησης	37
2.3 Φορολογία Διαφόρων Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων	39
2.3.1 Φορολογική Διαδικασία & Επιχειρηματικό Κέρδος	39
2.3.2 Τεκμαρτός Προσδιορισμός Εισοδήματος.....	41
2.3.3 Φορολογική Διάσταση των Αποτιμήσεων.....	41
2.3.4 Φορολογία Τεχνικών Επιχειρήσεων	42
2.3.5 Προσδιορισμός της Φορολογίας των Επιχειρήσεων από τα Στοιχεία των Φορολογικών Δηλώσεων.....	44

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

3.1 Η Φορολογία των Νομικών Προσώπων	50
--	----

3.1.1 Αντικείμενο Φόρου	50
3.1.2 Φορολογικές Απαλλαγές Ν.Π.	51
3.1.3 Προσδιορισμός Εισοδήματος Κερδοσκοπικών Προσώπων	51
3.1.4 Φορολογία Ε.Π.Ε.	55
3.1.4.1 Αντικείμενο Φόρου – Φορολογία	55
3.1.4.2 Υπολογισμός Δαπανών όταν υπάρχουν Απαλλασσόμενα Έσοδα	55
3.1.4.3 Συμπληρωματικός Φόρος – Εκπτώσεις από τον Φόρο	56
3.1.4.4 Προκαταβολή Φόρου	57
3.1.4.5 Επιχειρηματική Αμοιβή	58
3.1.4.6 Διάθεση Κερδών	59
3.1.5 Φορολογία Α.Ε.	60
3.1.5.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου	60
3.1.5.2 Επιβολή του Φόρου & Χρονική Περίοδος	61
3.1.5.3 Προσδιορισμός Ακαθάριστου & Καθαρού Εισοδήματος	62
3.1.5.4 Υπολογισμός του Φόρου (παρακράτηση – προκαταβολή)	63
3.2 Θέματα που Επηρεάζουν τη Φορολογία των Ν.Π.	67
3.2.1 Δαπάνες μη Αναγνωριζόμενες προς Έκπτωση	67
3.2.2 Αντιμετώπιση Ζημίας	69
3.2.3 Προκαταβολή Φόρου Ν.Π.	72
3.3 Φορολογικές Υποχρεώσεις & Απαιτήσεις των εταιρειών	74
3.3.1 Παρακράτηση Φόρου	74
3.3.2 Απόδοση Χαρτοσήμου	77
3.3.3 Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας	78
3.3.4 Φορολόγηση Ακίνητης Περιουσίας Ν.Π. – Σήμερα	80
3.3.4.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου	80
3.3.4.2 Αξία Ακινήτων Ν.Π.	81
3.3.4.3 Απαλλαγές από το Ε.Τ.ΑΚ.	82
3.3.4.4 Υπολογισμός Ε.Τ.ΑΚ. Ν.Π.	83
3.3.4.5 Προθεσμία Υποβολής Ε.Τ.ΑΚ.	84
3.3.4.6 Βεβαίωση & Καταβολής Ε.Τ.ΑΚ.	85

ΜΕΡΟΣ ΙΙ

ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΕΛΕΓΧΟΣ & ΚΥΡΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ & ΟΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΚΥΡΩΣΕΩΝ

4.1 Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων	87
4.1.1 Βιβλία & Στοιχεία – το Σύστημα	87
4.1.2 Τήρηση Βιβλίων	88
4.1.3 Απογραφή – Ισολογισμός – Αποτελέσματα Χρήσεως	90
4.1.4 Εφαρμογές Κ.Β.Σ. – Φορολογικές Λύσεις	91
4.2 Φορολογικοί Έλεγχοι	92
4.2.1 Διακρίσεις Φορολογικών Ελέγχων	92
4.2.2 Προληπτικός – Προσωρινός – Τακτικός έλεγχος	93
4.3 Φορολογικές Κυρώσεις	95
4.3.1 Προδιαγραφές Κυρώσεων	95
4.3.2 Πρόσθετος Φόρος	95
4.3.3 Πρόστιμα	96
4.4 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	97

4.4.1 Έμμεσοι Φόροι.....	97
4.4.2 Απαλλασσόμενοι από του Φόρου	97
4.4.3 Συντελεστές Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.....	98
4.4.4 Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	99
4.4.5 Υποχρεώσεις Υποκειμένου στο Φ.Π.Α.	100
4.4.6 Ειδικά Καθεστώτα Φ.Π.Α.....	101

Επίλογος

Παράρτημα

Βιβλιογραφία

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων είναι ένα μεγάλο σύνολο διαχρονικού σχεδιασμού διατάξεων. Είναι ένα πολύπλοκο νομοθέτημα για το οποίο απαιτείται συνδυαστική ανάλυση. Εκτός από τον Κ.Φ.Ε. ισχύουν παράλληλα ένας τεράστιος αριθμός συναφών διατάξεων με ειδικές ρυθμίσεις σε ένα μεγάλο πλήθος άλλων νόμων. Η γνώση αυτού του πλέγματος των διατάξεων είναι απαραίτητη και ενδιαφέρει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

Το σύνολο όλων αυτών των διατάξεων, οι αποφάσεις που έχουν εκδοθεί, οι γνωμοδοτήσεις, η δικαστηριακή νομολογία, η διοικητική ερμηνεία απαρτίζουν το φορολογικό σύστημα. Το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να είναι κατά το δυνατό απλά και δίκαιο. Και όπως λέει ο Δημήτριος Σταματόπουλος¹:

«ένα δίκαιο φορολογικό σύστημα θα πρέπει να εξασφαλίζει τα έσοδα που απαιτούνται για την ομαλή λειτουργία του κράτους με κοινωνική δικαιοσύνη, λαμβάνοντας υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα του ατόμου, την καθολικότητα των φόρων, την αποφυγή διπλής φορολογίας, την ανάπτυξη της οικονομίας, την ανακατανομή των οικονομικών δραστηριοτήτων, με την υπενθύμιση ότι ο φόρος είναι θυσία του ατόμου προς όφελος του κοινωνικού συνόλου.»

Με την παρούσα πτυχιακή εργασία γίνεται μια προσπάθεια να εισχωρήσουμε στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων. Για την προσπάθεια αυτή θα ληφθούν υπόψη όχι μόνο ο Ν.2238/1994 αλλά και οι τροποποιήσεις που επέφεραν μεταγενέστεροι νόμοι όπως, Ν.3296/2004, Ν.3301/2004 και Ν.3634/2008.

¹ Από Διδακτορική Διατριβή του Δημ. Σταματόπουλου με θέμα "Φορολογία και Λογιστική Οργάνωση των Επιχειρήσεων στην Ελλάδα και στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης».

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Προκειμένου για την ανάλυση της φορολογικής των επιχειρήσεων είναι ανάγκη να εξηγηθούν ορισμένοι βασικοί όροι, όπως «**επιχείρηση**» και «**φορολογία**».

Ο πιο απλός και συνηθισμένος ορισμός για τον όρο «**επιχείρηση**» είναι: «επιχείρηση είναι μια παραγωγική μονάδα με νομική μορφή, με διαφορετικό μέγεθος και αντικείμενο, στις οποίες ένα ή περισσότερα άτομα παίρνουν αποφάσεις σχετικά με την παραγωγή». Ένας άλλο πιο σύνθετος ορισμός είναι: «ως **επιχείρηση** εννοούμε τις οικονομικές δυνάμεις ενός φορέα οι οποίες σε δεδομένο τόπο και σε συγκεκριμένο χρόνο και ανάλογα με το μέγεθος και το νομικό καθεστώς που τη διέπει οδηγούν σε οικονομικό αποτέλεσμα, συνήθως κέρδος».

Η επιχείρηση δεν αποτελείται μόνο από οικονομικές δυνάμεις. Η επιχείρηση είναι κατά βάση ένα σύμπλεγμα ανθρώπων, εργασίας και κεφαλαίου, το οποίο την οδηγεί στην ανάπτυξη και στην ευημερία. Η επιχείρηση, και κατ' επέκταση οι άνθρωποι που τη διέπουν λειτουργούν κάτω από νόμους και κανόνες. Αυτό συμβαίνει γιατί οι πράξεις κάθε επιχείρησης απεικονίζονται στην οικονομία του κράτους που λειτουργεί. Για το λόγο αυτό δημιουργήθηκε η ανάγκη παρακολούθησης της επιχείρησης από **φορολογική** πλευρά.

Ο όρος φορολογία περιλαμβάνει τη δράση της επιχείρησης και τις υποχρεώσεις της που προκύπτουν από αυτήν απέναντι στο κράτος. Η **φορολογική** πλευρά μιας επιχείρησης αποτελείται από:

- Το φόρο εισοδήματος,
- Το φόρο προστιθέμενης αξίας,
- Φόροι υπέρ τρίτων (παρακρατούμενοι φόροι),
- Φόρος ακίνητης περιουσίας,
- Φόρος μεταβίβασης ακινήτων,
- Δασμοί,
- Αναλογικά τέλη χαρτοσήμου κλπ.

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

ΜΕΡΟΣ Ι:
ΤΟ ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ
& Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ
ΕΛΛΑΔΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1.1 Η Φορολογική Νομοθεσία των Επιχειρήσεων

1.1.1 Φορολογική Δικαιοσύνη

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

Η φορολογική δικαιοσύνη αρχικά ορίζει τη φοροδοτική ικανότητα (άρθρο 4 § 5 του Συντάγματος του 1975) των επιχειρήσεων. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους². Επίσης, το ίδιο άρθρο καθιερώνει την **αρχή της νομικής και φορολογικής ισότητας**, «όλοι οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου». Από τη φορολογική ισότητα απορρέουν δύο θεμελιώδη δημοσιονομικά αξιώματα:

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

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

Στον ίδιο τρόπο σκέψης με τα παραπάνω, ταξινομούνται και διαφορισμοί στη φορολογία, είτε με τη μορφή των φορολογικών τεκμηρίων ή με τη θέσπιση

² Αναλογική φορολογία.

αντικειμενικών κριτηρίων. Καθώς επίσης και, η διαφορετική μεταχείριση ημεδαπών νομικών προσώπων που δραστηριοποιούνται στο εξωτερικό.

Τα παραπάνω θεμελιώνονται με το άρθρο 78 του Συντάγματος 1975. Πιο συγκεκριμένα:

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

1.1.2 Φορολογική Μεταχείριση της Επιχείρησης

Περισσότερο ενδιαφέρον στην φορολογία παρουσιάζει η **επιχείρηση**. Αυτό συμβαίνει γιατί, όποιες ρυθμίσεις επιβάλλονται από το νομοθέτη για την ομοιόμορφη μεταχείριση ιδίων προσώπων και καταστάσεων από πλευράς φορολογικής ικανότητας, είναι ανάγκη πολλές φορές να διαφορίζονται βάση αντικειμενικών κριτηρίων.

Όπως προαναφέρθηκε, η κάθε κατάσταση αντιμετωπίζεται φορολογικά με διαφορετικό τρόπο. Το δύσκολο κομμάτι σε αυτό το σημείο είναι να μεταφέρει ο νομοθέτης τα φορολογικά τεκταινόμενα ως αντικείμενα **έννομης τάξης**. Αυτό συμβαίνει γιατί, η οικονομική ταξινόμηση των ιδιωτικών επιχειρήσεων εμφανίζει

ιδιαίτερες δυσκολίες εάν θελήσει κανείς να χρησιμοποιήσει τα κριτήρια, αποκλειστικά οικονομικά μόνο στοιχεία, ανεξάρτητα από την προέλευση των παραγωγικών τους συντελεστών. Υπάρχει, λοιπόν, περίπτωση πολλές φορές η νομοθεσία να παραβλέπει τις διάφορες επιδράσεις από την μεταβολή ποικίλων παραγόντων, οι οποίοι μπορεί να τείνουν να προσ αυξάνουν και τις δαπάνες.

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

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

- Ίδρυση Ν.Π.Δ.Δ. (Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου)
- Παραχώρηση δημόσιας υπηρεσίας
- Επέμβαση σε ιδιωτικές υπηρεσίες δημοσίου συμφέροντος
- Σύμπραξη μεταξύ δημοσίων και ιδιωτικών φορέων
- Ίδρυση και συμμετοχή σε επιχειρήσεις μικτής οικονομίας
- Αποκρατικοποιήσεις και ιδιωτικοποιήσεις επιχειρήσεων δημοσίου συμφέροντος
- Ενίσχυση ιδιωτικών επιχειρήσεων κλπ.

Η οικονομική ανάπτυξη μιας εταιρείας μέσα στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Ένωσης (Ε.Ο.Κ.) μπορεί πλέον να διευκολυνθεί, αφού οι συνθήκες της Ε.Ο.Κ. δίνουν ιδιαίτερη έμφαση στην ανάπτυξη της επιχειρηματικής δράσης. Η Ε.Ο.Κ. αποτελεί ένα χώρο χωρίς εσωτερικά σύνορα, μέσα στον οποίο διασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των προσώπων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων. Με αυτά τα δεδομένα, κάθε επιχείρηση μπορεί να δραστηριοποιηθεί στα πλαίσια της ενιαίας αγοράς με ποικίλους τρόπους:

- Με μετακίνηση της έδρας,

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

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

1.1.3 Κριτήρια Επιχειρηματικής Δράσης

Πριν διεισδύσουμε στην ανάλυση της φορολογικής μεταχείρισης, θα αναφέρουμε κάποια σχόλια όσον αφορά τη μορφοποίηση κάποιων **κριτηρίων** με σκοπό τον φορολογικό παρεμβατισμό στα φορολογητέα εισοδήματα από την επιχειρηματική δράση. Αναφορικά τα κριτήρια είναι:

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

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

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

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

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

ε. δαπάνη: Με το στοιχείο αυτό συνέρχονται όλοι οι παράμετροι των παραγωγικών δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, λαμβάνοντας υπόψη ότι η έννοια της παραγωγικής δαπάνης είναι ευρύτερη του γενικού εξόδου. Στην κατηγορία των γενικών εξόδων κατατάσσονται: τα γενικά έξοδα αγορών, τα γενικά έξοδα παραγωγής, τα γενικά έξοδα πώλησης και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

1.2 Προσδιορισμός της Έννοιας Εισοδήματος & Κέρδους

Ως φορολογητέο εισόδημα εννοείται το καθαρό εισόδημα που απομένει μετά την έκπτωση των δαπανών της παραγωγής του, τις οποίες προσδιορίζει ο νόμος. Η βάση από την οποία αφαιρούνται οι προαναφερθείσες δαπάνες είναι το έσοδο. Σαν έσοδο θεωρούμε αυτό που προέρχεται από περιουσία ή κεφάλαιο ή από άσκηση οποιαδήποτε οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας και αυτό επαναλαμβάνεται σε κανονικά και σε τακτά χρονικά διαστήματα. Τα εισοδήματα – έσοδα μπορούν να ταξινομηθούν ανάλογα με την προέλευση τους, σαν εισοδήματα από γαίες, από κινητές αξίες, από εμπορικές επιχειρήσεις κλπ.

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

1.2.1 Φόρος, Είδη, Διακρίσεις

Με βάση την τρέχουσα νομοθεσία, τα φυσικά πρόσωπα φορολογούνται με το σύστημα του ενιαίου φόρου. Ανάλογα με το εισόδημα που έχει ένα φυσικό πρόσωπο,

το χωρίζουμε σε διάφορες κατηγορίες – πηγές. Φορολογικά και τα εισοδήματα νομικών προσώπων υπόκεινται στο σύστημα του ενιαίου φόρου.

Μιλάμε όμως για μερικές σελίδες για «φόρους», αλλά δεν έχουμε ορίσει τη βασική του έννοια. **Φορολογία** είναι η καταβολή χρημάτων όπως επιβάλλεται από το νόμο, από τα φυσικά και νομικά πρόσωπα προς το κράτος. Όλη αυτή η διαδικασία μορφοποιεί την έννοια του φόρου. **Φόρος** λοιπόν είναι η αναγκαστική χρηματική εισφορά των προσώπων (φυσικών και νομικών προσώπων) προς το κράτος, με σκοπό την κάλυψη των δημοσίων βαρών χωρίς να υπάρχει ειδική αντιπαροχή από το κράτος προς τους πολίτες.

Η καταβολή φόρου, τόσο για τα φυσικά όσο και για τα νομικά πρόσωπα, δεν καταβάλλεται μόνο από τους πολίτες ενός κράτους αλλά και από άλλα πρόσωπα, π.χ. αλλοδαπούς μόνιμα ή προσωρινά εγκατεστημένους στο συγκεκριμένο κράτος ή όταν υπάρχει οικονομική σχέση από κληρονομιά ή από άσκηση επιχείρησης κλπ. Τώρα, λοιπόν, μπορούμε να δώσουμε ένα πιο γενικό ορισμό για την έννοια του φόρου: *«η δημοσίας φύσεως απαξίωση της πολιτείας έναντι του φορολογουμένου, προς το σκοπό της ικανοποίησης των γενικών αναγκών και κρατικών σκοπών»*. Άρα, τα συστατικά του φόρου είναι:

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

Αναλυτικότερα:

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

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

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

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

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

- Καταβολή φόρου σε χρήμα και σε είδος (δεν υφίσταται σήμερα)
- Ποσοτικοί και διανεμητικοί φόροι (για να υπολογιστούν αυτοί οι φόροι, καθοριζόταν ένας φορολογικός συντελεστής ανάλογα με την ποσότητα και τη διανομή)
- Τακτικοί και έκτακτοι (ο διαχωρισμός τους βασίζεται στο στοιχείο της αποδοτικότητας)
- Προσωπικοί και πραγματικοί ή υποκειμενικοί και αντικειμενικοί.

Η πιο σύγχρονη και πιο ενδιαφέρουσα διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους (υφίσταται σήμερα).

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

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

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

1.2.2 Δασμοί

Δασμός είναι ο φόρος ο οποίος επιβάλλεται στα εμπορεύματα τα οποία εισάγονται από το εξωτερικό ή εξάγονται στο εξωτερικό. Οι δασμοί ανήκουν στην κατηγορία των έμμεσων φόρων και ιδιαίτερα των φόρων κατανάλωσης.

Να διευκρινίσουμε ότι, για τα εμπορεύματα που προέρχονται από χώρες – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δηλαδή πρόκειται για ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν επιβάλλονται πλέον δασμοί, αφού δεν υφίστανται σύνορα μεταξύ των κρατών – μελών. Άρα τελωνιακοί φόροι ή δασμοί είναι εκείνοι οι οποίοι βεβαιώνονται και εισπράττονται στους συνοριακούς τόπους εισόδου ή αποβίβασης, καθώς και επί των μεταφερόμενων εμπορευμάτων κατά την εισαγωγή – παραλαβή.

Τους δασμούς τους διακρίνουμε σε:

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

1.2.3 Οι Βασικές Αρχές της Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994)

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

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

7. *Αρχή της Διάκρισης του Εισοδήματος* → το εισόδημα ανάλογα με την πηγή προέλευσης του διακρίνεται σε έξι κατηγορίες.
8. *Η Αρχή της Βεβαίωσης του Φόρου* → κατά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, περιλαμβάνεται η δήλωση, το στάδιο της οριστικοποίησης του ποσού και η βεβαίωση του φόρου.
9. *Αρχή της Παρακράτησης* → περιλαμβάνει την υποχρέωση όσων έχουν να αποδώσουν παρακράτηση του φόρου.
10. *Αρχή της Φοροδιαφυγής* → ο νόμος προβλέπει διοικητικές και ποινικές κυρώσεις για αδικήματα φοροδιαφυγής.

1.2.4 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου

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

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

1.2.5 Το Ισχύον Φορολογικό Σύστημα

Το φορολογικό σύστημα χαρακτηρίζεται από την πολλαπλότητα των φόρων (διακρίσεις). Αυτό όμως συνεπάγεται και ανάγκη διαφορισμού της φορολογητέας ύλης. Οπότε αρχικά ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να διαφοροποιεί την φορολογητέα ύλη και εν συνεχεία να βρεθούν μέθοδοι εκτίμησης αυτής. Η μέθοδος που προβάλλεται περισσότερο είναι αυτής των τεκμηρίων. Τα τεκμήρια τείνουν να κάνουν σε σημαντικό βαθμό την επανεμφάνιση τους από της χρήση 2010 και έπειτα, με το νέο φορολογικό σύστημα.

Τέλος, το φορολογικό σύστημα λαμβάνει υπόψη του την προσωπική κατάσταση του φορολογουμένου, σε σημαντικό βαθμό. Με αυτόν τον τρόπο προσωποποιεί, θα μπορούσαμε να πούμε, τον φόρο. Οπότε μπορούμε να μιλάμε για κάθε φορολογούμενο, για μειώσεις, εκπτώσεις και αφορολόγητα όρια.

1.2.6 Φοροδιαφυγή

Σε προηγούμενη παράγραφο, προαναφέρθηκε ότι, η επιβολή φόρου είναι μια **αναγκαστική καταβολή** μέρους εισοδήματος από φυσικά και νομικά πρόσωπα προς

το κράτος. Η λέξη «αναγκαστική», όπως είναι φυσικό, δημιουργεί αισθήματα αντίδρασης από τους φορολογουμένους. Αυτό έχει σαν συνέπεια, οι τελευταίοι να προσπαθούν με διάφορους τρόπους να αποκρύψουν εισοδήματα προκειμένου να μη φορολογηθούν. Άρα, **φοροδιαφυγή** είναι η απόκρυψη φορολογητέας ύλης από το φορολογούμενο με σκοπό την καταστράτηγηση του νόμου και την αποφυγή του φόρου.

1.2.7 Υπολογισμός Φόρου – Καταβολή Φόρου – Προκαταβολή Φόρου

Για να υπολογίσουμε το φόρο πρέπει πρώτα να γνωρίζουμε τις γενικές ρυθμίσεις που ισχύουν, καθώς επίσης και τις απαλλαγές από το φόρο.

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

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

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

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

Ειδικής φορολογικής μεταχείρισης χρίζεται το εισόδημα φυσικών προσώπων που είναι έγγαμοι ή ανήλικοι. Ειδικότερα, για τους έγγαμους, το εισόδημα κάθε συζύγου φορολογείται χωριστά. Αυτό συμβαίνει προς εύνοια προς την οικογένεια, αναγνωρίζοντας ορισμένα μειωτικά στοιχεία. Κατ' εξαίρεση, το εισόδημα αυτό προέρχεται από επιχείρηση που εξαρτάται από τον άλλο σύζυγο, προστίθεται στο εισόδημα του άλλου και φορολογείται μαζί.

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

Εξαιρέση αποτελεί η φορολόγηση του εισοδήματος των ανηλίκων, το οποίο προέρχεται είτε από την προσωπική τους εργασία, είτε από περιουσιακά τους στοιχεία, τα οποία προερχόμενα από κληρονομιά, είτε από σύνταξη αποθανόντα γονέα.

Ο φορολογούμενος βαρύνεται με εκπιπτόμενες δαπάνες όπως:

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

Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις θεωρείται, ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε., εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 2.900,00€ ή το ποσό των 6.000,00€, αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση, ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

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

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

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

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

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

Το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών, αποτελεί το συνολικό δηλωθέν εισόδημα του φορολογουμένου που υπόκειται σε φορολόγηση. Για το οικονομικό έτος 2010 οι κλίμακες για μισθωτούς – συνταξιούχους και μη

μισθωτούς – επαγγελματίες παρουσιάζονται στο παράρτημα της παρούσας πτυχιακής εργασίας.

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

Στα ποσά φόρου που υπολογίζονται με βάση την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος, έχουμε και την επικουρική φορολόγηση των ακινήτων. Δηλαδή, μιλάμε για εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα εκτός από το απαλλασσόμενο εισόδημα από ιδιοκατοίκηση κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας. Το ακαθάριστο ποσό αυτό υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 15%. Το ποσό αυτό που προκύπτει δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα με βάση το άρθρο 9 §5 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Ακόμα παραπέρα επιβάλλεται αυξημένο ποσό συμπληρωματικού φόρου, το οποίο ορίζεται σε ποσοστό 3% στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, εφόσον η επιφάνεια καθεμιάς από αυτές υπερβαίνει τα 300m². Τέλος, να σημειώσουμε, ότι η εξοχική κατοικία φορολογείται τεκμαρτά με λογιζόμενο μίσθωμα 3 μηνών. Τα παραπάνω ισχύουν μέχρι το οικονομικό έτος 2010. Για τα επόμενα οικονομικά έτη, υπάρχουν αλλαγές σύμφωνα με το νέο φορολογικό νομοσχέδιο.

Τέλος, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος συμπεριλαμβάνει και την έννοια της προκαταβολής φόρου. **Προκαταβολή φόρου** θεωρείται μια πληρωμή φόρου με βάση πλασματικές φορολογικές ενοχές. Στηρίζεται στη λειτουργία του συμψηφισμού, δηλαδή λειτουργεί αφαιρετικά από το φόρο που ενδεχομένως να προκύψει το επόμενο έτος. Η προκαταβολή φόρου είναι ποσό ίσο με το 55% του φόρου που προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματα του τρέχοντα οικονομικού έτους. Όταν η δήλωση γίνεται για πρώτη φορά το ποσό αυτό μετριάζεται κατά 50% (δηλαδή μειώνεται στο 27,5%). Ενώ για τα νομικά πρόσωπα ανέρχεται στο 65%³.

³ Περισσότερες λεπτομέρειες για το θέμα της προκαταβολής θα δούμε σε παρακάτω κεφάλαιο.

1.3 Οι Φορολογικές Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων με Βάση το Εισόδημα τους

1.3.1 Οι Διάφορες Πηγές Προέλευσης Εισοδήματος

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

1.3.2 Υπολογισμός Φόρου – Καταβολή Φόρου – Προκαταβολή Φόρου

1) Εισόδημα από ακίνητα

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

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

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

- Άμεσα, από εκμίσθωση ή επίταξη μιας ή περισσότερων οικοδομών ή γαιών.
- Έμμεσα, λόγω ιδιοκατοίκησης, ιδιοχρησιμοποίησης ή παραχώρησης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα του δικαιώματος εκμετάλλευσης γης.
- Ως δικαίωμα, που αποκτά ο κύριος του εδάφους, προκειμένου για τις επιφάνειες που διατηρούνται, καθώς και για τις οικοδομές που βρίσκονται σε έδαφος ξένης ιδιοκτησίας.

- Ως αντάλλαγμα, για την παραχώρηση χώρου στον οποίο τοποθετούνται φωτεινές επιγραφές και διαφημίσεις.
- Ως έσοδο από γήπεδα, ιδιαίτερα όταν χρησιμοποιούνται ως αποθήκες, εργοστάσια, εργαστήρια, χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων κλπ.
- Ως έσοδο που αποκτά ο μισθωτής του ακινήτου, αν το υπεκμίσθωσε σε τρίτο πρόσωπο.
- Ως αντάλλαγμα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής ενός ακινήτου από την μεταβίβαση για ορισμένο χρόνο της επικαρπίας αυτού του ακινήτου σε ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα.
- Ως ποσοστό της δασικής παραγωγής, που αποκτάται από τον ιδιοκτήτη, νομέα του δάσους, όταν καταβάλλεται σ' αυτόν, μετά από συμφωνία, για την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του δάσους.

II) Εισόδημα από κινητές αξίες

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

- Μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών ελληνικών ανωνύμων εταιρειών.
- Μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιρειών.
- Τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και από κάθε τίτλο χρεωστικό εξασφαλισμένο με υποθήκη ή ενέχυρο.
- Κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια
- Κέρδη ανωνύμων εταιρειών, τα οποία διανέμονται με τη μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.
- Τη διαφορά μεταξύ του αντιτίμου των μετοχών που μοιράζεται στους μετόχους, σε περίπτωση διάλυσης ανώνυμης εταιρείας και του ποσού που είχε πραγματικά καταβληθεί από τους μετόχους, για την απόκτηση αυτών των μετοχών.
- Τη διαφορά μεταξύ του αντιτίμου των μετοχών που καταβάλλεται στους μετόχους σε περίπτωση αγοράς δικών της μετοχών από ανώνυμη εταιρεία που μειώνει ή αποσβένει το κεφάλαιο της και του ποσού που είχε

πραγματικά καταβληθεί από τους μετόχους, για την απόκτηση αυτών των μετοχών.

- Παροχές σε χρήμα ή σε είδος ή γενικά παροχές που μπορεί να αποτιμηθούν χρηματικά, οι οποίες δόθηκαν από ανώνυμη ελληνική εταιρεία.
- Τόκους με τους οποίους πιστώνεται ειδικός λογαριασμός νεότητας, για τη χορήγηση εφάπαξ χρηματικής παροχής στα τέκνα του προσωπικού Ο.Τ.Ε.
- Από συμβάσεις ή πράξεις παραγώνων χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον ο δικαιούχος του εισοδήματος αυτού είναι έλληνας πολίτης και δεν είναι επιτηδευματίας, που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

III) Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

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

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

Να σημειώσουμε εδώ ότι ο φορολογικός νόμος έχει προβλέψει για κάθε κλάδο γεωργικής εκμετάλλευσης ένα μοναδικό συντελεστή⁴ καθαρού εισοδήματος, οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

IV) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

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

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

⁴ Οι συντελεστές αυτοί περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών και δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

διαφορίζεται ανάλογα, διότι ο χρόνος είσπραξης είναι μεταγενέστερος από το χρόνο κατά τον οποίο ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα.

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

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

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

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1:

Δεδομένα

Έστω ο Φορολούμενος Μανώλης Σπανάκης ο οποίος είναι ιδιωτικός υπάλληλος και η σύζυγος του Νίκη Σπανάκη, ιατρός στο επάγγελμα, για το οικονομικό έτος 2010 δήλωσε τα ακόλουθα εισοδήματα:

Ο σύζυγος

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	30.240,00
Εισόδημα από ελαιόδεντρα (τεκμαρτός προσδιορισμός)	55,00
Σύνολο	30.295,00
Ενοίκιο κύριας Κατοικίας	1.100,00
Νοσήλεια	42,80
Παρακράτηση φόρου εισοδήματος	3.897,14
Η σύζυγος	
Εισόδημα από εκμίσθωση διαμερίσματ	2.754,00
Εισόδημα από μισθό ΙΚΑ	14.100,00
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	4.535,00
Εισόδημα από ελαιόδεντρα (τεκμαρτός	283,00
Σύνολο	21.672,00
Νοσήλεια	490,00
Παρακράτηση φόρου εισοδήματος	424,18
Προκαταβολή Προηγούμενου Έτους	676,84

Η εκκαθάριση του συγκεκριμένου παραδείγματος παρουσιάζεται στο παράρτημα της παρούσας εργασίας.

V) Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα

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

Ειδικότερα, εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος του γιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, αμίσθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη, γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή – προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα.

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

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

Το έντυπο Ε3 του οικονομικού έτους 2010 παρατίθεται στο παράρτημα.

VI) Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

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

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

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

Η επιχειρηματική αμοιβή, προσδιορίζονται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του εταίρου στα 50% των κερδών της εταιρείας, που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. Με την επιβολή αυτού του φόρου, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών. Αν στο συνολικό εισόδημα της επιχείρησης περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα, το ακαθάριστο ποσό αυτού, υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 3%.

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

Το φορολογητέο κέρδος δεν συμπίπτει πάντοτε με το λογιστικό. Γι' αυτό το λόγο είναι απαραίτητος ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων, ο οποίος ενεργείται κατά τις επόμενες διακρίσεις: α) στις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας, το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται λογιστικώς με βάση τα δεδομένα των βιβλίων τους, β) στις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία Β' κατηγορίας και εφόσον παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιόλογα αποθέματα κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται αφαιρώντας από τα ακαθάριστα έσοδα τα έξοδα, γ) στις υπόλοιπες επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία

και στην τελευταία αυτή περίπτωση, η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, το καθαρό κέρδος προσδιορίζεται εξωλογιστικά, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Από τα ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται εκπιπτόμενα:

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

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

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

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

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

Στ) Οι αποσβέσεις για την κάλυψη φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων κλπ., που είναι συναφείς με την λειτουργία της επιχείρησης και γενικά

κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν οριστικές εγγραφές.

Ζ) Τα μαθηματικά αποθέματα ασφαλιστικών εταιρειών.

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

Θ) Τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

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

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

Ιβ) Τα ποσά των εξόδων πρώτης εγκατάστασης.

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

Ιδ) Τα ποσά των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το χρόνο της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά σε, για τα ποσά των δαπανών που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ Ο.Τ.Α., δεν αναγνωρίζονται αυτά προς έκπτωση, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί, με το αντίστοιχο τριπλότυπο του οικείου δήμου ή κοινότητας.

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

Λογιστικός Τρόπος

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

Εξωλογιστικός Τρόπος

Εκτός από τον λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος υπάρχει και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος, γίνεται κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις, εφόσον δεν είναι δυνατή η

διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος χρησιμοποιείται και στις περιπτώσεις εκείνες που τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων αυτών προσδιορίζεται εξωλογιστικά, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους (άρθρο 32 του Κ.Φ.Ε.).

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

Επίσης, στις περιπτώσεις αυτοτελούς φορολόγησης, εντάσσονται και οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα δωμάτια, επιπλωμένα διαμερίσματα, με εκμετάλλευση καφέ – μπαρ, επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κάμπινγκ, ως και επιχειρήσεις πλανόδιων λιανοπωλητών, λαϊκές αγορές κλπ. Για τις παραπάνω επιχειρήσεις επιβάλλεται ποσό κατ' αποκοπή καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, όπου και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωματίων και κάμπινγκ, υποχρέωση αυτοτελούς φορολόγησης υφίσταται ανεξάρτητα εάν τηρούν βιβλία ή δεν τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

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

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

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

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

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

Επίσης, να αναφέρουμε ότι υπάρχουν και περιπτώσεις μείωσης των Μ.Σ.Κ.Κ. Με βάση τον Ν.3296/2004, μειώνεται η προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες, δηλ. από 50% σε 40% για τις περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος των επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις ειδικότερες διακρίσεις των § 3 και 4 του άρθρου 10. Επίσης, προβλέπεται απαλλαγή από την προσαύξηση του Μ.Σ.Κ.Κ. κατά ποσοστό 40%, για τις επιχειρήσεις που κατά το πρώτο έτος υποχρεούνται να τηρήσουν βιβλία ανώτερης κατηγορίας, λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων και τα βιβλία τους κρίνονται ως ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου.

Ας δούμε τώρα ένα πρακτικό παράδειγμα ατομικής επιχείρησης:

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2:

Έστω η ατομική επιχείρηση της Α. Αγγελάκη, η οποία ασχολείται με το λιανικό εμπόριο γυναικείων ενδυμάτων. Τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, από τα οποία προκύπτουν τα εξής:

Δεδομένα:

Έσοδα από λιανικές πωλήσεις 190.000,00€

Αγορές εμπορευμάτων	145.000,00€
Απογραφή έναρξης (1.1.2009)	62.000,00€
Απογραφή λήξης (31.12.2009)	75.000,00€
<u>Δαπάνες:</u>	
Μισθοί προσωπικού	15.000,00€
Δ.Ε.Η. – τηλέφωνο	3.000,00€
Ενοίκια	15.000,00€
Λοιπά έξοδα	5.000,00€
Σύνολο δαπανών	<u>38.000,00€</u>

Η συμπλήρωση του εντύπου Ε3 με τον λογιστικό και τον εξωλογιστικό τρόπο παρουσιάζεται στο Παράρτημα.

Σε περίπτωση που το παραπάνω παράδειγμα αφορούσε μια Ο.Ε. με δύο εταίρους (με 50% συμμετοχή έκαστος) η εταιρεία θα έπρεπε να συμπληρώσει και το έντυπο Ε5 που αποτελεί τη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Το προαναφερθέν το βλέπουμε και αυτό στο Παράρτημα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥΣ

2.1 Η Ίδρυση μιας Επιχείρησης από Φορολογική Πλευρά

Η σύσταση (ίδρυση, συγκρότηση) μιας επιχείρησης αποτελεί, άλλοτε, μια διαδικασία χρονοβόρα, και άλλοτε, μια διαδικασία με πολύ γραφειοκρατία. Ανάλογα με την οικονομική δύναμη των φυσικών προσώπων που την ιδρύουν επιλέγεται η νομική μορφή και ο τύπος της. Κατά το στάδιο της σύστασης της επιχείρησης αναλύουμε τις δαπάνες οι οποίες είναι άμεσες, εξατομικεύονται και επιβαρύνουν το φορέα ή τους φορείς της επιχείρησης. Στην κατηγορία αυτή των δαπανών ανήκουν οι δαπάνες πρώτης εγκατάστασης, τα ενοίκια, οι μισθοί μόνιμου προσωπικού κλπ., οι οποίες καταβάλλονται ανεξάρτητα του αποτελέσματος και της πορείας της επιχείρησης.

2.1.1 Η Φορολογία στο Στάδιο της Ίδρυσης μιας Επιχείρησης

Κατά την ίδρυση μιας επιχείρησης, ο ή οι ιδρυτές οφείλουν να αναλογιστούν αρκετά θέματα, προκειμένου να αποφασίσουν την πιο σωστή νομική μορφή που πρέπει να έχει η εταιρεία τους. Μερικά από τα θέματα που πρέπει να αναλύσουν είναι ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, τα φορολογικά κίνητρα της εκάστοτε επιχείρησης, καθώς και τυχόν αναπτυξιακούς νόμους που μπορεί να υφίστανται τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή της ίδρυσης.

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

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

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

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

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

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

Επιπρόσθετα, υπάρχουν και οι κρατικές ενισχύσεις. Αυτές δίνονται μέσω αναπτυξιακών νόμων, όπως ο Ν.3299/2004, ο οποίος υφίσταται μέχρι και σήμερα.

2.1.2 Ειδικές Περιπτώσεις Επιχειρήσεων & Φορολογία

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

Στο άρθρο 2 και συγκεκριμένα στην παράγραφο 4 του Ν.2238/1994, ορίζεται η φορολογική αντιμετώπιση των συμμετοχικών και αφανών εταιρειών. Σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως εισόδημα της αφανής εταιρείας ορίζεται το εισόδημα που αποκτήθηκε από τον εμφανή εταίρο. Μάλιστα ο κώδικας, μέχρις στιγμής, ορίζει ότι συντελεστής φορολόγησης των συμμετοχικών εταιρειών είναι το

25%. Με διαφορετικά λόγια επί αφανούς εταιρείας δεν φορολογούνται όλοι οι εταίροι, αλλά ο εμφανής.

Σε αυτό το σημείο δε θα πρέπει να σταθούμε μόνο στο να προσδιορίσουμε για το πότε επιπίπτει στη φορολογία ο εμφανής εταίρος, αλλά για το ποια είναι η φορολογητέα ύλη. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των αφανών ή συμμετοχικών εταιρειών, παρακολουθούνται και ερευνούνται οι οικονομικές πράξεις στα τηρούμενα από τον εμφανή ή τους εμφανείς εταίρους βιβλία, όπως επίσης και η εξέταση των σχέσεων που απορρέουν από αυτές. Είναι λοιπόν κατανοητό ότι υπάρχει ιδιαίτερο ενδιαφέρον η μέθοδος του τελικού μερισμού, γιατί το τελικό αποτέλεσμα από τις συμμετοχικές εργασίες εξευρίσκεται στο τέλος ή κατά το χρόνο του τελικού διακανονισμού.

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

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

2.2 Η Επιχείρηση ως Υποκείμενο του Φόρου

Σε φόρο υπόκεινται:

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

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

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

2.2.1 Φορολογική Αντιμετώπιση των Εισοδημάτων & των Κερδών μιας

Επιχείρησης

Όπως είναι φυσικό και εύλογο, ανάλογα με τη νομική μορφή κάθε εταιρείας, ο προσδιορισμός των εισοδημάτων και των κερδών της διαφέρει. Το ίδιο συμβαίνει και για την φορολογική τους αντιμετώπιση. Αναλυτικότερα, για Ομόρρυθμη Εταιρεία, Ετερόρρυθμη Εταιρεία και Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης ισχύουν:

Για τις Ο.Ε. & Ε.Ε.:

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

Για τις Ε.Π.Ε.:

Τα κέρδη των Ε.Π.Ε. φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας και με την επιβολή του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών των

εταιρών⁵. Ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος των Ε.Π.Ε., θεωρείται η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της εταιρείας από την συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκρίθηκε ο ισολογισμός της Ε.Π.Ε. μέσα σε χρονικό διάστημα τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται, ότι αποκτάται την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου, από εκείνους που έχουν την ιδιότητα του εταίρου.

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

2.2.2 Εκπεστές & Μη Δαπάνες

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

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

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

⁵ Ο συγκεκριμένος τρόπος φορολογίας των Ε.Π.Ε. ισχύει για τα κέρδη που προέκυψαν από τους ισολογισμούς που προέκυψαν από τους ισολογισμούς που έκλεισαν από 30/06/1992 και μετά.

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

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

Ειδικά θέματα εκπεστέων δαπανών:

Αναγνωρίζονται ως εκπεστέες δαπάνες και οι ακόλουθες:

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

2.2.3 Προσδιορισμός των Ακαθάριστων Εσόδων μιας Επιχείρησης

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

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

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

Ειδικότερα, για τις επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία και στοιχεία Α΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίζονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους⁶ στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς Φ.Π.Α., τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην χρήση, ή πρόκειται για το κόστος των έτοιμων ενδυμάτων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στη ίδια χρήση.

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

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

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

⁶ Λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους των ομοειδών επιχειρήσεων.

2.3 Φορολογία Διαφόρων Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων

2.3.1 Φορολογική Διαδικασία & Επιχειρηματικό Κέρδος

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

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

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

Ειδικότερα, το κέρδος είναι ένα έσοδο της χρήσης στην οποία και αναφέρεται. Αυτό σημαίνει ότι και απαιτήσεις που δεν εισπράχθηκαν μέσα στην υπό εξέταση διαχειριστική χρήση αποτελεί φορολογητέα ύλη. Η διαχειριστική χρήση ενδιαφέρει

και τη φορολογία, διότι φορολογείται το αποτέλεσμα της επιχείρησης, κατά τη λήξη του χρονικού της σημείου. Ενδέχεται, όμως, το κέρδος της χρήσης να εξαφανιστεί ή να συμπειστεί στην επόμενη, από τις ζημιές της χρήσης αυτής. Ενδέχεται, επίσης, οι ζημιές κάποιας χρήσης να μειώσουν την περιουσία της επιχείρησης.

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

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

Ειδικά θέματα φορολογίας των επιχειρήσεων:

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

Α' περίπτωση:

Η **μεταφορά ζημίας** προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον υπάρχοντα κατά το χρόνο της μεταφοράς νόμιμο τίτλο⁷ πρόκυψης για τη ζημιά αυτή, δηλαδή αυτού που αφορά το έτος για το οποίο προέκυψε η ζημιά. Από τους τίτλους αυτούς λαμβάνεται κάθε φορά ο τελευταίος.

Β' περίπτωση:

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

⁷ Τέτοιος τίτλος είναι η υποβληθείσα φορολογική δήλωση της εταιρείας ή το φύλλο ελέγχου κλπ.

2.3.2 Τεκμαρτός Προσδιορισμός Εισοδήματος

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

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

2.3.3 Φορολογική Διάσταση των Αποτιμήσεων

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

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

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

Α΄ περίπτωση:

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

Β΄ περίπτωση:

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

Γ' περίπτωση:

Απαλλάσσονται από φόρο υπεραξίας οι αποκτήσαντες επιχείρηση⁸ από μεταβίβαση λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος.

2.3.4 Φορολογία Τεχνικών Επιχειρήσεων

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

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

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

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

1. Για την κατασκευή δημοσίων τεχνικών έργων ο συντελεστής που αντιστοιχεί είναι 10%.
2. Για την κατασκευή τεχνικών έργων στον ιδιωτικό τομέα, ο συντελεστής που αντιπροσωπεύει είναι 12%.
3. Για την εκτέλεση τεχνικών έργων, χωρίς να χρησιμοποιηθούν ίδια υλικά, ο συντελεστής που αντιστοιχεί είναι 25%.

⁸ Ισχύει και για ατομικές επιχειρήσεις, Ο.Ε και Ε.Ε.

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

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

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

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

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

Τρόπος Υπολογισμού των Ακαθάριστων Εσόδων:

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

- α) τα έσοδα από πώληση ανεγερμένων οικοδομών,
- β) η αντικειμενική ή πραγματική αξία αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, κλπ.,
- γ) τα εργοληπτικά ανταλλάγματα που προκύπτουν μέσα στην χρήση μειωμένα με τα ποσά των εγγυήσεων,
- δ) η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης, χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών,

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

Έχοντας προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδα, εν συνεχεία για τον υπολογισμό του **καθαρού κέρδους** χρησιμοποιούμε, όπως, έχει προαναφερθεί ο συντελεστής 15% επί των ακαθάριστων εσόδων. Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και τα στοιχεία που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ., ο παραπάνω συντελεστής προσαυξάνεται κατά 100%. Ο συντελεστής μπορεί, επίσης, να προσαυξηθεί εάν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία, σε σχέση με το πραγματικό κόστος της κατασκευής⁹. Στην περίπτωση αυτή, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δικαιούται να προσαυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους μέχρι 60%.

2.3.5 Προσδιορισμός της Φορολογίας των Επιχειρήσεων από τα Στοιχεία των

Φορολογικών Δηλώσεων

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

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

Τυπολογία Δηλώσεων:

- Δήλωση αρχική
- Δήλωση τροποποιητική

⁹ Διευκρινίζεται ότι, δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής, είναι μέχρι 20%.

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

Ανάκληση των φορολογικών δηλώσεων

Η φορολογική νομοθεσία, δεν αγνοεί στις διαδικαστικές της διατάξεις, την ανάκληση των φορολογικών δηλώσεων. Η φορολογική δήλωση αποτελεί ομολογία και δεσμευτικό τίτλο¹⁰ του υπόχρεου για τα εισοδήματά του, σύμφωνα με την §4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994. Ανεξάρτητα, όμως από τα παραπάνω, δεν πρέπει να θεωρηθεί η φορολογική δήλωση αδύνατο να ανακληθεί σε περίπτωση που ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει κάτι διαφορετικό.

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

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

Περαίωση υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων

Με βάση το Ν.3296/2004 (άρθρο 13) έχει καθιερωθεί η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών. Οι δηλώσεις αυτές θεωρούνται περαιωθείσες ως

¹⁰ Υποχρέωση προς πληρωμή φόρου.

ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α..

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

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

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

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

- 1) Το ποσόν των ακαθάριστων εσόδων που διαμορφώθηκε με τις λογιστικές διαφορές.
- 2) Το μικτό κέρδος που προέκυψε από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- 3) Το απασχολούμενο προσωπικό.
- 4) Οι αγορές και οι πωλήσεις.
- 5) Το ύψος των επενδυμένων κεφαλαίων.
- 6) Το μέγεθος των ιδίων κεφαλαίων κίνησης.
- 7) Το ύψος των δανείων και πιστώσεων.

8) Το ποσόν των εξόδων παραγωγής, διάθεσης και διαχείρισης.

9) Και κάθε άλλη επαγγελματική δαπάνη για τη λειτουργία της επιχείρησης.

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

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

1. Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό είναι δυνατόν να ληφθούν υπόψη και τα δεδομένα των βιβλίων της επιχείρησης, χωρίς, όμως, αυτό να επηρεάζει τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.

2. Η άρνηση του επιτηδευματία να προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία του στο κατάστημα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., θεωρείται ως άρνηση, η οποία εξομοιώνεται ως μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα να προσφύγει η φορολογούσα αρχή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό.

3. Σε περίπτωση παρεμπόδισης του ελέγχου συνιστάται λόγος απόρριψης των βιβλίων, οπότε και οδηγούμαστε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος.

4. Υπάρχει περίπτωση πέρα από τια παρατυπίες που οφείλονται σε λάθη ή παραλείψεις, να διαπιστωθεί πρόθεση απόκρυψης κερδών. Και εδώ το οικονομικό αποτέλεσμα υπολογίζεται εξωλογιστικά.

5. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος χωρεί και στην περίπτωση απώλειας των βιβλίων και στοιχείων που τηρήθηκαν, άσχετα εάν υπάρχει ή όχι υπαιτιότητα της επιχείρησης στην απώλεια. Δηλαδή η περίπτωση αυτή, εξομοιώνεται με εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.

6. Σε περίπτωση μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης κατά την πώληση ορισμένων ειδών, των οποίων η αξία είναι γνωστή, δημιουργούνται θέματα πλημμελειών, στα οποία διερευνάται εάν αυτά θα θέσουν σε κίνηση το μηχανισμό ελεγκτικών επαληθεύσεων, πράγμα το οποίο θα συμβεί με βάση την έκταση των διαπιστωμένων ανακριβειών, δοθέντος ότι, τα θέματα αυτά είναι δεκτικά αντικειμενικής εξακρίβωσης.

Αν και αρχικά ο νόμος περί περαιώσης χρήσεων θα ίσχυε μέχρι τη χρήση 2007, με σχετική εγκύκλιος παρατείνεται μέχρι και τη χρήση 2009 (οικονομικό έτος 2010). Για τις μετέπειτα χρήσεις δεν είναι ακόμα γνωστό τι θα ισχύει.

Τα ισχύοντα για τα ανακριβή & ανεπαρκή βιβλία

Α) Για τα ανακριβή βιβλία

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

την άσκηση επιτηδεύματος, χωρίς την απαιτούμενη άδεια της φορολογικής αρχής.

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

B) Για τα ανεπαρκή βιβλία

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

3.1 Η Φορολογία των Νομικών Προσώπων

3.1.1 Αντικείμενο Φόρου

Αντικείμενο του φόρου είναι οι ημεδαπές **Α.Ε., Ε.Π.Ε.**, εξαιρουμένων των Τραπεζών και των Ασφαλιστικών Εταιρειών. Οι εταιρείες αυτές φορολογούνται για το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, το ποσό που απομένει αποτελεί το διανεμόμενο κέρδος.

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

Όσον αφορά τα **αλλοδαπά Νομικά Πρόσωπα**, ως αντικείμενο του φόρου ορίζεται ως το αποκτώμενο καθαρό εισόδημα ή κέρδος από πηγή που προέρχεται από την Ελλάδα. Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό την φορολογητέων κερδών υποκαταστημάτων αλλοδαπών Τραπεζών, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό. Ο επιμερισμός γίνεται ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσόμενων ή φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο.

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

Για τις ανώνυμες εταιρείες που **απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος** βάσει ειδικών διατάξεων, ως αντικείμενο φόρου είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη, με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτά φόρου εισοδήματος.

3.1.2 Φορολογικές Απαλλαγές Ν.Π.

Για δημοσιονομικούς, οικονομικούς ή άλλους λόγους, τα σύγχρονα φορολογικά συστήματα βασιζόμενα στην αρχή της γενικότητας του φόρου, ορίζουν απαλλαγές και εξαιρέσεις. Με αυτό ως δεδομένο και σύμφωνα με το άρθρο 103 του Κ.Φ.Ε., απαλλάσσεται από φόρο το Ελληνικό Δημόσιο¹¹.

Επίσης απαλλάσσονται:

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

3.1.3 Προσδιορισμός Εισοδήματος Κερδοσκοπικών Προσώπων

Για τον προσδιορισμό του **συνολικού καθαρού εισοδήματος των Ν.Π. κερδοσκοπικού χαρακτήρα**, λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, από τα οποία αφαιρούνται οι νόμιμες εκπτώσεις δαπανών, όπως αυτές ορίζονται από το άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε..

Η χρονική περίοδος μέσα στην οποία μπορεί να δημιουργηθεί το συνολικό εισόδημα των νομικών προσώπων είναι:

- α) η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.,
- β) το ημερολογιακό έτος σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις, και
- γ) η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής για τα νομικά πρόσωπα που βρίσκονται υπό εκκαθάριση.

Ως ακαθάριστα έσοδα ορίζονται:

- α) το τίμημα των πωλήσεων και των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν και οριστικοποιήθηκαν σε μια δεδομένη χρονική περίοδο, και
- β) το εισόδημα από οικοδομές, κινητές αξίες, συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, γεωργικές επιχειρήσεις κλπ. Από αυτά τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν

¹¹ Στο Ελληνικό Δημόσιο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι Ο.Τ.Α. (δήμοι, κοινότητες, δημοτικά νομικά πρόσωπα), κλπ..

οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος οι οποίες αναγνωρίζονται ως εκπεστές από τον Κ.Φ.Ε. (αρ. 31).

Ιδιαιτερότητα εμφανίζουν οι ασφαλιστικές εταιρείες, λόγω των κινδύνων που αντιμετωπίζουν. Συγκεκριμένα από τα ακαθάριστα έσοδα τους, επιπροσθέτως, εκπίπτουν:

α) τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής (υπολογίζονται με βάση τους κανόνες του αναλογισμού),

β) τα αποθεματικά προς κάλυψη των εν ισχύ κινδύνων (υπολογίζονται επί των καθαρών ασφαλίσεων με συντελεστή που ορίζεται κατά κλάδους),

γ) οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, και

δ) τα ποσά που καταβάλλουν σε άλλη ασφαλιστική εταιρεία, στην οποία μεταβιβάζεται το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, λόγω ανάκλησης της άδειας της.

Εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος:

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

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

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

Σε αυτό το σημείο πρέπει να διευκρινιστεί σε ποια έσοδα πρέπει να υπολογιστεί ο Συντελεστής Καθαρού Κέρδους. Ο κώδικας ορίζει ότι ο Σ.Κ.Κ. θα εφαρμόζεται μόνο στα έσοδα από τις εμπορικές εργασίες της επιχείρησης και όχι σε αυτά που προέρχονται από άλλες πηγές. Ειδικότερα, δεν πρέπει να συμπεριληφθούν τα εξής:

- 1) οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις,
- 2) η αυτόματη υπερτίμηση του κεφαλαίου,
- 3) τα ποσά που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως σε βάρος της επιχείρησης.

Πρακτική εφαρμογή εξωλογιστικού προσδιορισμού του κέρδους:

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

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

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

Πριν κλείσουμε το θέμα του εξωλογιστικού περιορισμού να πούμε ότι είναι τρόπος υπολογισμού και όχι κύρωση, και μπορεί να λάβει θέση ανεξάρτητα

υπαιτιότητας, εφόσον τα βιβλία δεν προσφέρονται σε ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Ειδικότερα:

- Όταν τα βιβλία κρίνονται ανακριβή, σύμφωνα με την §2, του άρ. 32 του Κ.Φ.Ε., τότε ο Σ.Κ.Κ. προσαυξάνεται κατά 50%.
- Όταν λαμβάνονται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς την ποσότητα ή την αξία.
- Η μη καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών της διάκρισης κατά ποιότητα και κατ' είδος (ποιοτική διάκριση), καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή και ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων θα γίνει εξωλογιστικά.
- Σε περίπτωση που δεν συντάσσεται απογραφή κατά αποθηκευτικό χώρο, καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή.
- Σε περίπτωση που δεν τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, αλλά τα στοιχεία βρίσκονται καταχωρημένα σε άλλα βιβλία, καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή.
- Τα βιβλία θεωρούνται ανεπαρκή, όταν δεν αναγράφεται στα οικεία δελτία αποστολής η ώρα εκκίνησης.
- Η μη τήρηση λογαριασμών αναλυτικού καθολικού κατά παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ., καθιστά ανεπαρκή τα βιβλία.
- Η μη διενέργεια απογραφής λήξεως της προηγούμενης περιόδου, η οποία και αποτελεί την απογραφή έναρξης της επόμενης χρήσης, αποτελεί πλημμέλεια, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων είναι αναγκαίος.
- Σε περίπτωση ανεπάρκειας του βιβλίου αποθήκης και του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου.
- Σε περίπτωση που διαπιστώνονται ποσοτικά ελλείμματα πρώτης ύλης, όπου δεν παρέχονται επαρκείς επεξηγήσεις από την ελεγχόμενη επιχείρηση για τα ποσοτικά αυτά ελλείμματα.
- Σε περίπτωση που ο επιτηδευματίας αρνείται να επιδείξει τα βιβλία και στοιχεία, όπως επίσης αρνείται να επιδείξει και σχετικές συμβάσεις, που έχουν συναφθεί από αυτόν, με βάση τις συναλλαγές του με τρίτους, τότε συνεπάγεται εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

3.1.4 Φορολογία Ε.Π.Ε.

Προτού αναλύσουμε τη **φορολογία της Ε.Π.Ε.** πρέπει να σημειώσουμε ότι, μια Ε.Π.Ε. καθίσταται υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από τη στιγμή που αποκτά νομική προσωπικότητα και πιο συγκεκριμένα από τη δημοσίευση περίληψης του καταστατικού της στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως καθώς και με την καταχώρηση αυτού μητρώο των εταιρειών Ε.Π.Ε.

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

3.1.4.1 Αντικείμενο Φόρου – Φορολογία

Αντικείμενο φόρου για τις Ε.Π.Ε. – σύμφωνα με το άρθρο 106 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) είναι τα καθαρά διανεμόμενα κέρδη του ισολογισμού που προκύπτουν αν από το σύνολο των φορολογικώς αναδιαμορφωμένων κερδών, αφαιρεθούν αφαίρεση τυχόν μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, καθώς και την αφαίρεση αφορολόγητων κερδών ή φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο στο όνομα της.

Τα κέρδη αυτά της Ε.Π.Ε. φορολογούνται με συντελεστή 25% από την 01/01/2007 και μετά. Ο συντελεστής αυτός ήταν κατά πολύ υψηλότερος τα προηγούμενα χρόνια. Συγκεκριμένα, για τις χρήσεις μέχρι το 2004 ο συντελεστής φόρου ήταν 35%, τη χρήση του 2005 έπεσε στο 32%, και τη χρήση 2006 στο 29%.

3.1.4.2 Υπολογισμός Δαπανών όταν υπάρχουν Απαλλασσόμενα Έσοδα

Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεσθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκειμένων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και των μη υποκειμένων.

β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών προστίθεται σ' αυτά το μέρος των αφορολογητών εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό με την προσθήκη σε αυτό του αναλογούντος φόρου.

Αν τα αφορολόγητα έσοδα είναι μεγαλύτερα από τα κέρδη του ισολογισμού και γίνεται διανομή, το μέρος των κερδών που διανέμεται φορολογείται στο όνομα του νομικού προσώπου μετά την αναγωγή του σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

3.1.4.3 Συμπληρωματικός Φόρος – Εκπτώσεις από τον Φόρο

Κατά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος της Ε.Π.Ε. η εταιρεία οφείλει να υπολογίσει και συμπληρωματικό φόρο στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός, υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα μη δυνάμενος να υπερβεί το ποσό του κυρίως φόρου εισοδήματος.

Σημειώνουμε και εδώ ότι το εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων στις Ε.Π.Ε. και Α.Ε. θεωρείται εισόδημα Δ' πηγής και επομένως εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι τόκοι δανείου για αγορά ακινήτου προς εκμετάλλευση (γνωμ. Ν.Σ.Κ. 678/2000 ΠΟΛ. 1058/7.3.2001).

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων που διανέμονται και με τα

οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη του νομικού προσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 106 του Ν.2238/94.

γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία. Ειδικά, για μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία, εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικού προσώπου, καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος κατά το μέρος το οποίο αναλογεί στα πιο πάνω διανεμόμενα μερίσματα. Όταν τα μερίσματα αυτά έχουν διανεμηθεί προηγουμένως από θυγατρική της πιο πάνω αλλοδαπής εταιρείας, του ίδιου ή άλλου κράτους, και η καταβάλλουσα στην ημεδαπή εταιρεία τα μερίσματα, δεν έχει προβεί σε παρακράτηση φόρου ή δεν έχει καταβάλλει η ίδια φόρο εισοδήματος, το ημεδαπό νομικό πρόσωπο δικαιούται να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος το ποσό φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει η θυγατρική της αλλοδαπής εταιρείας ή που έχει παρακρατήσει για τα υπόψη μερίσματα, τα οποία τελικά έχουν διανεμηθεί προς το ημεδαπό νομικό πρόσωπο.

Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδος για το ποσό του διανεμόμενου μερίσματος που τελικώς κτάται από την ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία απαιτείται βεβαίωση εκδιδόμενη στη χώρα καταβολής του φόρου, από Ορκωτό Ελεγκτή ή άλλη αρμόδια αρχή της χώρας.

Το ποσό φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

3.1.4.4 Προκαταβολή Φόρου

Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση, που έληξε.

Η προκαταβολή του φόρου από το οικονομικό έτος 2006 αυξήθηκε από 55% σε 65% (άρθρο 10 παρ.1 3453/7.4.2006). Η προκαταβολή φόρου στις νέες Ε.Π.Ε. μειώνεται κατά 50% στα 3 πρώτα χρόνια. Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

Όταν δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου οικονομικού έτους. Αν τα έσοδα της Ε.Π.Ε. αποδεδειγμένα μειώνονται πάνω από 25% στην τρέχουσα χρήση μπορεί να ζητηθεί με αίτηση μέχρι τον Σεπτέμβριο ή ανάλογη μείωση του.

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί ως προκαταβολή. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Να σημειώσουμε ότι, δεν υπολογίζεται προκαταβολή σε κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα κέρδη που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 10 ν.3522/2006 για διαχείριση από 1.1.2007 αφαιρούνται από τα κέρδη ισολογισμού 1500 ευρώ για κάθε άτομο που απασχολούν με αναπηρία 67% και άνω.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 3 του ν.3522/2006 από 1.1.2006 και μετά δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση η ζημιά της ΕΠΕ που αποσβέστηκε με ειδική μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της.

Μισθοί και κάθε είδους απολαβές των εταίρων ΕΠΕ εκπίπτουν εφόσον είναι ασφαλισμένοι στο ΙΚΑ.

3.1.4.5 Επιχειρηματική αμοιβή

Πριν από την 01/01/2003 για να υπολογίσουμε τα φορολογητέα κέρδη έπρεπε από τα κέρδη της Ε.Π.Ε. να αφαιρεθεί η επιχειρηματική αμοιβή για φυσικά πρόσωπα διαχειριστές – εταίρους και μέχρι 3 (εταίρους), οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρία με τα μεγαλύτερα ποσοστά. Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής ήταν υποχρεωτική, έστω και αν κάποιος από τους δικαιούχους εταίρους δεν επιθυμεί να την λάβει.

Η επιχειρηματική αμοιβή υπολογιζόταν με εφαρμογή του ποσοστού, με το οποίο συμμετέχουν στην Ε.Π.Ε. οι δικαιούχοι επί του 50% των φορολογητέων κερδών που δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το ποσό της αμοιβής φορολογείτο στο όνομα των δικαιούχων, περιλαμβανόμενη στις ατομικές των δηλώσεις ως εισόδημα από εμπορικές

επιχειρήσεις. Η Ε.Π.Ε. παρακρατούσε και απέδιδε στο Δημόσιο φόρο 20% επί της αμοιβής, ο οποίος συμψηφιζόταν με τον φόρο εισοδήματος που αναλογεί στους υπόχρεους. Επίσης παρακρατούσε χαρτόσημο και ΟΓΑ 1,2%.

Από την 01/01/2003 καταργήθηκαν οι προαναφερθείσες διατάξεις, οπότε για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών κερδών των Ε.Π.Ε. δεν υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή από τα κέρδη χρήσης της.

3.1.4.6 Διάθεση Κερδών

Ως προς τη διάθεση των κερδών της Ε.Π.Ε. ο νόμος ορίζει ότι πρέπει να γίνει κράτηση για τακτικό αποθεματικό, ίση προς το 5% των κερδών. Η κράτηση παύει να είναι υποχρεωτική όταν το τακτικό αποθεματικό φθάσει το 1/3 του εταιρικού κεφαλαίου.

Το υπόλοιπο διανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού και τις αποφάσεις της Συνελεύσεως των Εταίρων.

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

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

Σημείωση: Προκαταβολή φόρου βεβαιώνεται και με την προσωρινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε. που έχει τεθεί υπό εκκαθάριση. Η δήλωση αυτή

υποβάλλεται για τα εισοδήματα κάθε έτους, εντός μηνός από τη λήξη αυτού, εφόσον η εκκαθάριση διαρκεί πέραν του έτους.

Παράδειγμα Φορολογίας Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης

Η «ΚΟΣΜΟΣ Sports Ε.Π.Ε.» με αντικείμενο εργασιών τα αθλητικά είδη και με έδρα το Ηράκλειο – Κρήτης έχει δύο διαχειριστές – εταίρους, τον Α Αναστασάκη και τον Θ. Σταματόπουλο, με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος. Στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009 πραγματοποίησε έσοδα ακαθάριστα 16.738.121,14€ και κέρδη βάσει ισολογισμού 2.040.878,13€ Πραγματοποίησε αφορολόγητο αποθεματικό βάση του ν. 3220/2004 306.146,72€ Είχε δε πραγματοποιήσει και ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 5.000€ Ο φόρος που καταβλήθηκε το προηγούμενο οικονομικό έτος ήταν 314.635,47€ και παρακρατήθηκε φόρος 7.174,57€ για προμήθειες στο Δημόσιο. Ο συντελεστής φορολόγησης είναι 25%, ο συμπληρωματικός φόρος ακινήτων 3% και χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ 20%, κατά τα ισχύοντα.

	Κέρδη Ισολογισμού			2.040.978,13
μειον	Αφορολόγητο Αποθεματικό Ν.3220/2004			306.146,72
	Φορολογητέα Κέρδη			1.734.831,41
	Αναλογούν Φόρος		25%	433.707,85
	Συμπληρωματικός Φόρος Ακινήτων	5.000,00	3%	150,00
	Σύνολο Φόρου			433.857,85
μειον	Φόρος που Προκαταβλήθηκε			314.635,47
μειον	Φόρος που Παρακρατήθηκε			7.174,57
	Χρεωστικό Ποσό Φόρου			112.047,81
πλεον	Προκαταβολή Φόρου Επόμενου έτους		55%	231.447,25
	Χαρτόσημο Ακινήτων		3%	150,00
	ΟΓΑ Χαρτοσήμου		20%	30,00
	Σύνολο Χρεωστικό			343.675,06
	Χαρτόσημο Κερδών		1%	20.409,78
	ΟΓΑ Χαρτοσήμου		20%	4.081,96
	Σύνολο			24.491,74

3.1.5 Φορολογία Α.Ε

3.1.5.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Φόρου

Αντικείμενο του φόρου για τις ημεδαπές Α.Ε. είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αντίστοιχου φόρου εισοδήματος. Για τον προσδιορισμό των κερδών που δεν φορολογούνται ή αυτά που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, γίνεται διαχωρισμός των συνολικών καθαρών κερδών, ανάλογα με τα φορολογούμενα έσοδα αλλά και τα

αφορολόγητα. Επιπλέον, για τις ημεδαπές Α.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου βάσει ειδικών διατάξεων, αντικείμενο του φόρου τους είναι τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα κέρδη¹².

Υποκείμενο του φόρου είναι οι ημεδαπές Α.Ε., ανεξάρτητα εάν είναι κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή όχι.

3.1.5.2 Επιβολή του Φόρου & Χρονική Περίοδος

Ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από νομικό πρόσωπο κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα.

Για τα νομικά πρόσωπα κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1^η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους, όπως ορίζει ο Κ.Φ.Ε.¹³. Και για τους υπόχρεους, που υπόκεινται στο φόρο και έχουν μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα, κατά το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Ως χρονική περίοδος μέσα στην οποία προκύπτει το εισόδημα, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ισχύει το διαχειριστικό έτος ενώ για τις υπόλοιπες περιπτώσεις το ημερολογιακό έτος. Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που άρχισε η εκκαθάριση έως του χρόνου λήξης της εταιρίας.

Τα νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Η δήλωση υποβάλλεται:

- Από τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, μέχρι και τη 10^η μέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου¹⁴.
- Από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά όπως και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., μέχρι τις 10 Μαρτίου. Σε περίπτωση εκμίσθωσης γεωργικής γης¹⁵ η υποβολή γίνεται μέχρι τις 15 Απριλίου.

¹² Αρκεί για αυτά τα εισοδήματα να μην έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος.

¹³ Κ.Φ.Ε. = Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων.

¹⁴ Εξαίρεση της προθεσμίας για υποβολή της δήλωσης, μπορεί να αποτελέσουν οι ημεδαπές Α.Ε. όπου με απόφαση του Υ.Ο. μπορεί να μεταφερθεί η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας, και η υποβολή της δήλωσης να γίνει με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του νομικού προσώπου.

¹⁵ Η δήλωση αυτή πρέπει να συνοδεύεται με αναλυτική κατάσταση εσόδων – εξόδων.

- Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που βρίσκονται σε εκκαθάριση, η υποβολή γίνεται μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης, για τα αποκτηθέντα εισοδήματα κατά τη περίοδο αυτή.
- Από τα νομικά πρόσωπα που επέρχονται σε λύση, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, μέσα σε ένα μήνα από τη διάλυση τους και πριν από τη διάθεση των περιουσιακών τους στοιχείων.

Η δήλωση υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου και ο Υπουργός Οικονομίας αποφασίζει για τον τύπο, το περιεχόμενο και τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

3.1.5.3 Προσδιορισμός Ακαθάριστου & Καθαρού Εισοδήματος

Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων λαμβάνονται:

- Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.
- Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των πιο πάνω περιπτώσεων εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος, που ορίζονται στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε.. Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε Α.Ε. και συνδεδεμένου με διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας με συγγενικό δεσμό εκπίπτουν μόνο εάν έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορές στο Ι.Κ.Α. ή σε άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Εκτός από τις πιο πάνω δαπάνες, από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών Ανωνύμων εταιρειών εκπίπτουν και οι ακόλουθες:

- Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για εξαγορά ιδρυτικών τίτλων αυτής, καθώς και τόκοι που καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων όπως και προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δε προέρχονται από τα κέρδη της.
- Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την Ανώνυμη εταιρία.

Σχετικά με τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών Α.Ε. εξαιρούνται τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων και προνομιούχων μετοχών καθώς και οι τόκοι, οι οποίοι δεν προέρχονται από τα κέρδη της, που

καταβάλλει στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων της. Εξαίρεση αποτελούν οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την Α.Ε..

Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που προαναφέρθηκαν αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Τέλος για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των εταιρειών που είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα τα οποία υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση εφαρμόζονται τα εξής:

- Στην περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας τα κέρδη ή οι ζημιές της εταιρείας προκύπτουν μόνο από τα τηρούμενα βιβλία με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας.
- Ενώ στη περίπτωση των εταιρειών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα κέρδη ή οι ζημιές της εταιρείας προκύπτουν αποκλειστικά από τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ..

3.1.5.4 Υπολογισμός του Φόρου (παρακράτηση – προκαταβολή)

Αφού συνταχθεί η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως και υπολογιστεί το καθαρό αποτέλεσμα – κέρδος της α.ε., τότε πρέπει να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος της.

Ο φόρος υπολογιζόταν, υπολογίζεται και θα υπολογίζεται από το οικονομικό έτος 2005 έως το 2015 με βάση τον ακόλουθο πίνακα:

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	
Οικονομικό Έτος	Συντελεστής Φορολογίας
2005	35%
2006	32%
2007	29%
2008	25%
2009	25%
2010	25%
2011	24%
2012	23%
2013	22%
2014	21%
2015	20%

Στις περιπτώσεις, λοιπόν, κατά τις οποίες δεν υφίστανται αφορολόγητα έσοδα ή δεν πρόκειται να σχηματισθούν αφορολόγητα αποθεματικά, ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται με βάση τα φορολογητέα κέρδη τα οποία προκύπτουν από τη φορολογική αναμόρφωση των λογιστικών κερδών, δηλαδή με τη προσθήκη στα λογιστικά κέρδη των δαπανών αυτών που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση, υπολογίζεται ως αναλόγως:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ - ΜΗ ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ \Rightarrow ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ * ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ \Rightarrow ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Εκτός του φόρου εισοδήματος, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από τα ακίνητα. Ο συμπληρωματικός αυτός φόρος δεν επιβάλλεται στα εισοδήματα από ακίνητα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 Κ.Φ.Ε..

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εξαιρούνται:

- Ο φόρος που παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε από αυτοτελή φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες, από αυτοτελή φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.
- Το μέρος του φόρου που αναλογεί στα φορολογηθέντα εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο με εξαίρεση της φορολογικής υποχρέωσης και τα οποία διανέμονται και είναι προσαυξημένα τα φορολογητέα κέρδη του νομικού προσώπου.

- Ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτή και φορολογείται.

Όταν το ποσό του φόρου που έχει προκαταβληθεί ή παρακρατηθεί είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά προστίθεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

Με βάση την οριστική δήλωση φόρου εισοδήματος, του νομικού προσώπου, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ορίζει ποσό ίσο με το 65% του φόρου που αφορά τα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους που έληξε¹⁶. Το ποσοστό αυτό μειώνεται κατά 50% (δηλαδή το ποσοστό μειώνεται στο 32,5%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση της έναρξης των εργασιών τους.

Διανομή και διάθεση κερδών

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

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

¹⁶ Άρθρο 111, ν.2238/1994

Ανακεφαλαιώνοντας, είναι σαφές ότι, ο φόρος των Α.Ε. υπολογίζεται στο σύνολο του φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας, **πριν από την αφαίρεση** των οποιοδήποτε διανεμομένων κερδών. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των πραγματικών κερδών προς διάθεση, το οποίο προκύπτει αφού αφαιρεθεί από αυτά ο φόρος, που αναλογεί στο σύνολο των φορολογητέων κερδών, προτού γίνει η διανομή. Με την καταβολή του φόρου που προκύπτει, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της Α.Ε., καθώς και η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, που λαμβάνουν τα διανεμόμενα κέρδη με τη μορφή μερίσματος, αμοιβών Δ.Σ. κλπ..

Παράδειγμα Φορολογίας Ανώνυμης Εταιρείας

Το ξενοδοχείο “Life” Α.Ε., μη εισηγμένη στο Χ.Α.Α., κατά την χρήση 2009, πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 6.800.000€ και τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού ανήλθαν στο ποσό των 2.400.000€. Μεταξύ των ακαθαρίστων εσόδων περιλαμβάνονται: α) έσοδα από τόκους καταθέσεων 11.500€, β) έσοδα από πώληση αμοιβαίων κεφαλαίων 11.072€, γ) έσοδα από τεκμαρτό εισόδημα λόγω ιδιοχρήσεως του ακινήτου 177.300€. Κατά την υποβολή της δήλωσης, προστέθηκαν λογιστικές διαφορές που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση το 5% των αφορολογήτων εσόδων και των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο 1.150€ (Αναφερόμαστε τα έσοδα από τόκους και από την πώληση αμοιβών κεφαλαίων). Το Δ.Σ. πρότεινε διανομή μερισμάτων 858.000€ και αμοιβές Δ.Σ. 6.800€. Η προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης είναι 450.000€ και η παρακράτηση φόρου ρου για υπηρεσίες στο δημόσιο 4.500€.

Φορολογητέα Κέρδη	
Καθαρά Κέρδη	2.400.000,00
Προστιθέμενες Λογιστικές Διαφορές	1.150,00
Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	2.401.150,00
Φόρος Εισοδήματος	
25%	600.287,50
Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος	
65%	390.186,88
Σύνολο Φόρου	990.474,38
μειον	
Προκαταβληθείς Φόρος	450.000,00
Παρακρατηθείς Φόρος	4.500,00
Σύνολο για Καταβολή	535.974,38

3.2 Θέματα που Επηρεάζουν τη Φορολογία των Ν.Π.

3.2.1 Δαπάνες μη αναγνωριζόμενες προς Έκπτωση

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

- Αν η επιχείρηση δεν διενεργήσει αποσβέσεις ή διενεργήσει με μικρότερο συντελεστή, τότε δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις.
- Σε περίπτωση που διενεργήσει αποσβέσεις με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το τμήμα των αποσβέσεων που αντιστοιχεί στο «υπερβάλλον» ποσοστό, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Αποσβέσεις σε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων, που αποκτήθηκαν με επιχορήγηση αναπτυξιακών νόμων ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα¹⁷.
- Οι αποσβέσεις που ενεργεί η επιχείρηση, στο κόστος επαναγοράς ακινήτου κτιρίου, πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου.
- Στην αξία του οικοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται κτίσματα, διαμερίσματα, γραφεία, κλπ., δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.

¹⁷ Τα παραπάνω δεν ισχύουν για αποσβέσεις που επιχορηγούνται με τον ν. 3299/2004.

- Κτίρια που περιήλθαν σε τράπεζα, μετά από πλειστηριασμό για ικανοποίηση απαιτήσεών της, δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις, εφόσον δεν χρησιμοποιούνται.
- Όσον αφορά επισφαλείς απαιτήσεις ισχύουν τα εξής: αν το σύνολο των απαιτήσεων που δεν πρόκειται να εισπραχθούν είναι μεγαλύτερες των σχηματισθεισών προβλέψεων, η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να τις εκπέσει φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδά της.
- Σε περίπτωση που εξαγοράζεται θυγατρική εταιρεία απ' τη μητρική, με βάση τις διατάξεις του ν. 2166/1993, η χρεωστική διαφορά που προκύπτει, (δηλαδή η ζημία) μεταξύ του καταβαλλόμενου τιμήματος και της εσωτερικής λογιστικής αξίας, δεν είναι δυνατόν να αναγνωριστεί προς έκπτωση, από τα ακαθάριστα έσοδα της αγοράζουσας εταιρείας.
- Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της επιχείρησης, για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για την επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν είναι δυνατόν να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας αυτής.
- Σε περίπτωση που καταβάλλεται αποζημίωση παραπάνω από το νόμιμο, σε απολύμενο προσωπικό, αυτή δεν αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη.
- Σε περίπτωση που λογιστική εγγραφή δεν συνοδεύεται από παραστατικό ή δικαιολογητικό, δεν είναι δυνατόν να αναγνωριστούν οι δαπάνες αυτές ως εκπεστές.
- Σε περίπτωση που με βάση την κοινή πείρα, μπορεί να αναγνωριστεί μία δαπάνη ως εικονική και μπορεί αυτό να προκύψει από συγκεκριμένα στοιχεία, τότε η φορολογούσα αρχή δεν αναγνωρίζει τη δαπάνη αυτή ως εκπεστέα.
- Ποσά που ιδιοποιείται υπάλληλος, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Για να μπορεί η επιχείρηση να το εκπέσει, πρέπει να αντιμετωπισθεί ως επισφαλής απαίτηση.
- Ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε υπαλλήλους της, για τα παιδιά αυτών που σπουδάζουν στην αλλοδαπή, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

- Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, δαπάνες για συμπλήρωση τροφής και για πρόσθετη ιατροφαρμακευτική περίθαλψη του προσωπικού αυτής.
- Αποδοχές προσωπικού που επιδοτούνται από τον ΟΑΕΔ δεν είναι δυνατόν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό της επιδότησης.
- Οι δεδουλευμένοι κάθε είδους τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Όταν όμως τα δάνεια αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών δεν αναγνωρίζεται η δαπάνη αυτή ως εκπεστέα. Πρέπει να σημειωθεί ότι εξαιρούνται της έκπτωσης οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή προς άλλα Ν.Π.Δ.Δ..

3.2.2 Αντιμετώπιση Ζημιάς

Η ζημιά είναι ένα θέμα που προκαλεί μεγάλο ενδιαφέρον στην οικονομική κατάσταση της κάθε εταιρείας. Με λίγα και απλά λόγια **ζημιά** είναι το αρνητικό αποτέλεσμα που προκύπτει από τη δραστηριότητα της κάθε εταιρείας.

Η αρνητική επίδραση που έχει η «ζημιά» στην οικονομική κατάσταση μιας εταιρείας, την καθιστά προς ιδιαίτερη εξέταση από φορολογικής πλευράς. Η φορολογική νομοθεσία δίνει τη δυνατότητα στις εταιρείες που φανερώνουν ζημιά, υπό ορισμένες προϋποθέσεις¹⁸, να τη μεταφέρουν στα επόμενα χρόνια προς συμψηφισμό με τα κέρδη των επομένων χρήσεων μέχρις ότου να απορροφηθεί οριστικά. Η μεταφορά της ζημιάς ανάλογα με την εταιρεία είναι 3 έως 5 έτη¹⁹.

Για να μεταφερθεί η ζημιά πρέπει αυτή να συνοδεύεται με την υποβληθείσα φορολογική δήλωση, το φύλλο ελέγχου ή την τυχόν υπάρχουσα δικαστική απόφαση κλπ. ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση. Επίσης, δεν επιτρέπεται στο έτος το οποίο επιδιώκεται να γίνει η μεταφορά της ζημιάς να εξεταστούν άλλα ζητήματα, όπως πρόστιμα ή φορολογικές διαφορές, αλλά μόνο εκείνα που έχουν σχέση με την νομιμότητα της ζημιάς που μεταφέρεται. Με άλλα λόγια μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο επιφύλαξης στη δήλωσή του έτους στο οποίο επιχειρείται η μεταφορά της ζημιάς ζητήματα τα οποία δεν είναι επιτρεπτό να

¹⁸ Βασική προϋπόθεση είναι να είναι τα βιβλία της εταιρείας ακριβή και αληθή.

¹⁹ Βλ. παρακάτω στην ίδια παράγραφο.

κριθούν ούτε καν παρεμπιπτόντως κατά το χρόνο αυτό όπως π.χ. το ύψος της ζημίας κατά το έτος που προέκυψε ή το κύρος του τίτλου της μεταφοράς.

Να σημειώσουμε εδώ, ότι δεν είναι δυνατή η μεταφορά ζημίας σε χρήση της οποίας το αποτέλεσμα είναι αρνητικό. Δηλαδή δεν μπορεί να γίνεται μεταφορά με σκοπό την αύξηση του αρνητικού αποτελέσματος. Εάν αυτό ήταν επιτρεπτό, θα σήμαινε ότι υπάρχει δυνατότητα μεταφοράς της ζημίας και πέραν των χρονικών ορίων που θέτει ο νόμος (πέραν της πενταετίας δηλαδή)²⁰.

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

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

- Η ζημία που προκύπτει πιστοποιείται πάντα βάσει λογιστικών βιβλίων, από τα οποία προσδιορίζονται με λογιστικό τρόπο τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχείρησης. Το αρνητικό αποτέλεσμα που προκύπτει από βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., θα μεταφέρεται για να συμψηφιστεί στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη. Για τα βιβλία Β' κατηγορίας ισχύει ότι το αρνητικό αποτέλεσμα θα μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικά στα τρία (3) επόμενα οικονομικά έτη.
- Όσον αφορά τα βιβλία που τηρούνται από τις εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, πρέπει να είναι επαρκή και ακριβή, και κατά το έτος που προκύπτει η ζημιά όσο και κατά τα έτη που θα μεταφερθεί.
- Για να θεωρηθεί ως εκπεστέα η ζημία των προηγούμενων ετών, δεν είναι ανάγκη να έχουν προσδιοριστεί και τα κέρδη των επόμενων χρήσεων, απ'

²⁰ Να σημειώσουμε ότι, το ποσό της ζημιάς που αναγνωρίζεται είναι εκείνο που προσδιορίζεται μετά από φορολογική αναμόρφωση.

όπου αυτή θα εκπέσει. Αναγκαία, όμως, προϋπόθεση είναι, να μην υπάρχουν στις επόμενες χρήσεις αρνητικά αποτελέσματα, αλλά μόνο κέρδη.

- Σε περίπτωση διακοπής της λειτουργίας της επιχείρησης η ζημία μπορεί να μεταφερθεί αρκεί κατά τα έτη που μεταφέρεται η επιχείρηση να λειτουργεί κανονικά.
- Όταν μεταβάλλεται ο φορέας της επιχείρησης, π.χ. στην περίπτωση συγχώνευσης, ο νέος φορέας αυτής δε δικαιούται να συμψηφίσει τη ζημία της επιχείρησης.
- Η ζημία Ο.Ε. και ΕΕ συμψηφίζεται με τα κέρδη της ίδιας εταιρείας και όχι με τα κέρδη που έχουν οι εταίροι της.
- Να σημειωθεί επίσης ότι, η ζημία συμψηφίζεται μόνο με κέρδη μελλοντικά και όχι με κέρδη από προηγούμενα έτη. Αυτό σημαίνει ότι σε περίπτωση κάλυψης ζημίας με τυχόν τακτικά ή έκτακτα αποθεματικά προηγούμενων ετών ο φόρος που είχε καταβληθεί κατά τον χρόνο κάλυψης των αποταμιευμένων αυτών κερδών δεν επιστρέφεται.
- Όταν μια επιχείρηση κατέχει μετοχές Α.Ε. και η εν λόγω Α.Ε. προβεί σε μείωση της ονομαστικής αξίας των μετοχών της η υποτίμηση αυτή των μετοχών δε συνιστά για την κατέχουσα τις μετοχές επιχείρηση πραγματοποιηθείσα ζημία που να μπορεί να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της εφόσον δεν έγινε εκποίηση μετοχών στην υποτιμηθείσα αξία τους.

Ιδιαίτερες Περιπτώσεις Αντιμετώπισης Ζημίας

Μια ιδιαίτερη περίπτωση που πρέπει να δούμε είναι η μη δυνατότητα μεταφοράς ζημιάς λόγω ύπαρξης **αφορολόγητων κερδών** (άρθρο 106 §2 Κ.Φ.Ε.). Κατά τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος, και ειδικότερα του φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων, είναι δυνατόν να συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, και παράλληλα να παρουσιαστεί ζημία. Δηλαδή, τα αφορολόγητα έσοδα να είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάση ισολογισμού, καθαρά κέρδη. Η ζημία αυτή **δε μεταφέρεται** στα επόμενα πέντε έτη για συμψηφισμό, όπως ορίζει η διάταξη του αρθρ. 4 § 3 του Κ.Φ.Ε..

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

3.2.3 Προκαταβολή Φόρου Νομικών Προσώπων

Σύμφωνα με το άρθρο 111§1 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό τροποποιήθηκε από το Ν.3697/2008, η προκαταβολή του φόρου αυξήθηκε από 65% σε 80%, για τις ημεδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε. και λοιπά νομικά πρόσωπα του άρθρου 101§1 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή τα νομικά πρόσωπα με κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Η βεβαίωση προκαταβολής φόρου γίνεται με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου. Η προκαταβολή φόρου εισοδήματος ήταν 65% για εισοδήματα των οικονομικών ετών 2006, 2007 και 2008 και 55% για το οικονομικό έτος 2005 και προηγούμενα.

Με τις διατάξεις του άρθρου 26§3 του Ν. 3634/2008 τροποποιήθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 111 και αυξήθηκε από 80% σε 100% το ποσοστό της προκαταβολής μόνο για τις ημεδαπές ανώνυμες τραπεζικές εταιρείες και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών τραπεζών για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 και μετά. Η προκαταβολή για τις τραπεζικές ημεδαπές Α.Ε. και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα ήταν 80% για τα οικονομικά έτη 2006 και 2007 και 60% για το οικονομικό έτος 2005 και προηγούμενα.

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα (άρθρου 101§2 Κ.Φ.Ε.) το ποσοστό της προκαταβολής του φόρου ορίζεται σε 55%.

Επίσης, προβλέπεται βεβαίωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος και στην περίπτωση που υποβάλλεται προσωρινή δήλωση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 107§2 του Κ.Φ.Ε. για τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση. Επομένως, όταν η εκκαθάριση της Α.Ε., της Ε.Π.Ε., του συνεταιρισμού κλπ, διαρκεί πέραν του έτους, με την προσωρινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος του Ν.Π., που υποβάλλεται για τα εισοδήματα εκάστου έτους εντός μηνός από της λήξεως τούτου, θα βεβαιώνεται πέραν του φόρου εισοδήματος, και προκαταβολή του άρθρου 111 του Κ.Φ.Ε..

Από το ποσό της προκαταβολής που πρέπει να βεβαιωθεί, εκπίπτουν, τα ποσά φόρου που εισπράττονται στην πηγή, με παρακράτηση, Στην περίπτωση, όμως, που κάποιο νομικό πρόσωπο έχει αποκτήσει εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί με ειδικό τρόπο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και στα εισοδήματα αυτά έχει γίνει παρακράτηση φόρου, δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί ο φόρος που έχει παρακρατηθεί, κατά τον υπολογισμό της προκαταβολής, Δηλαδή, στην περίπτωση που ένας συνεταιρισμός απέκτησε π.χ. τόκους από καταθέσεις σε τράπεζα, στους οποίους έχει γίνει παρακράτηση φόρου π.χ. με συντελεστή 15%, δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί παρακρατήθηκε στην πηγή από την προκαταβολή.

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

- Η προκαταβολή του φόρου μπορεί να περιοριστεί όταν η πρώτη διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη. Συγκεκριμένα βεβαιώνεται μόνο το μέρος εκείνο που αναλογεί σε δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.
- Σε περίπτωση τυχόν μείωσης του εισοδήματος κατά 25% και πάνω, το φορολογούμενο νομικό πρόσωπο μπορεί να αιτηθεί για μείωση του φόρου που του βεβαιώθηκε²¹.
- Για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιημένα κέρδη ανωνύμων εταιριών που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, σύμφωνα με την § 6 του αρ. 111.

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

²¹ Η σχετική αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου και αρχίζει από την ημέρα έναρξης της νέας διαχειριστικής περιόδου.

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

3.3 Φορολογικές Υποχρεώσεις & Απαιτήσεις των Εταιρειών

3.3.1 Παρακράτηση Φόρου

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

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

Παρακράτηση φόρου από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών

Σύμφωνα με τη διάταξη του αρ. 58 §1 του Κ.Φ.Ε., στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίου επαγγέλματος, ενεργείται παρακράτηση φόρου, με συντελεστή 20%²² επί του ακαθαρίστου ποσού των αμοιβών αυτών. Οι παρακρατήσαντες, υποχρεούνται να αποδίδουν το φόρο με εφάπαξ καταβολή στην αρμόδια ΔΟΥ, μέχρι την **20^η ημέρα** των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε

²² Όλοι οι συντελεστές που αναφέρονται ισχύουν μέχρι σήμερα και επιδέχονται μεταβολές.

έτους, με υποβολή προσωρινής δήλωσης, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε.

Αμοιβές μισθωτών υπηρεσιών

Σύμφωνα με το αρ.57 § 1 του Κ.Φ.Ε. στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες παρακρατείται φόρος από εκείνον που απασχολεί συστηματικά άτομα, είτε με μισθό, είτε με ημερομίσθιο, είτε αυτός καταβάλλει επιχορηγήσεις, συντάξεις ή άλλες παροχές. Ειδικότερα ισχύουν τα εξής:

α) ο παρακρατούμενος φόρος αποδίδεται ανά δίμηνο με προσωρινές δηλώσεις, κατά τις ημερομηνίες, 20/3, 20/5, 20/7, 20/11, 20/1. Για τους υπόχρεους που απασχολούν περισσότερα από 500 άτομα, ισχύει η υποβολή μηνιαίας δήλωσης στο πρώτο εικοσαήμερο του επόμενου μήνα,

β) εκτός των προσωρινών δηλώσεων που αναφέραμε, υποβάλλεται οριστική εκκαθαριστική δήλωση, εντός του Μαρτίου και αφορά το προηγούμενο διαχειριστικό έτος.

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

Αμοιβές σε υπαλλήλους αλλοδαπής

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

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

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

Αποζημιώσεις σε υπαλλήλους

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

Αμοιβών για μελέτες δομικών έργων κλπ.

Για εκπόνηση μελετών σχεδίων και επίβλεψη έργων, υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή ως προκαταβλητέος φόρος ανάλογα με την περίπτωση, 4% ή 10%. Η σχετική δήλωση φόρου πρέπει να υποβληθεί πριν από τη θεώρηση των σχεδίων ή μελετών. Σε περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης (του μηχανικού που συνέταξε τη μελέτη και της επιχείρησης), καταβάλλεται φόρος 15%, που υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής προσαυξημένης με την εισφορά ΟΓΑ. Στην περίπτωση που η μελέτη γίνεται από μηχανικούς που εργάζονται ως μισθωτοί σε επιχείρηση, η σχετική δήλωση πρέπει να υποβληθεί πριν από την χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας. Ο σχετικός φόρος ανέρχεται σε 15%.

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

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

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

3.3.2 Απόδοση Χαρτοσήμου

Τα τέλη χαρτοσήμου τα τελευταία χρόνια έχουν δεχθεί μεταβολές και αναδιατάξεις με σκοπό να τεθούν σταδιακά εκτός χρήσεως. Αυτό είναι φυσικό, αν σκεφτεί κανείς ότι μετά την καθιέρωση του Φ.Π.Α.²³ μεγάλο μέρος από τα τέλη χαρτοσήμου ενσωματώθηκε σε αυτό τον φόρο. Τα τέλη χαρτοσήμου, λοιπόν είναι ένας φόρος που επιβάλλεται πάνω στις συναλλαγές, δηλαδή σε έγγραφα, όπως συμβάσεις, δάνεια, κλπ.. Τα τέλη χαρτοσήμου διαιρούνται σε αναλογικά, που υπολογίζονται σε ποσοστό επί τις εκατό στην αναγραφόμενη χρηματική αξία και σε πάγια που επιβάλλονται στα έγγραφα, ανεξάρτητα από την αξία που αναγράφεται. Η απόδοση του τέλους χαρτοσήμου γίνεται με βάση το αρ.39 §10 του Κ.Β.Σ. και οι διαδικασίες υποβολής των σχετικών δηλώσεων και εισφορών, εφαρμόζονται με βάση τον Ν.3052/2002, με τον οποίο επήλθαν τροποποιήσεις στον Κ.Β.Σ.. Η δήλωση χαρτοσήμου υποβάλλεται για το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο μέχρι την 20^η ημέρα των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου.

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

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

Εκτός από τις παραπάνω περιπτώσεις, χαρτόσημο αποδίδεται και στις αμοιβές τρίτων, οι οποίοι δεν υποχρεούνται στην έκδοση και υποβολή των προβλεπόμενων τιμολογίων. Τέλος, πρέπει να σημειωθεί, ότι οφείλεται ακόμη χαρτόσημο, λόγω

²³ Το Φ.Π.Α. καθιερώθηκε με το Ν.1642/1986.

δανείου ή καταθέσεων από εταίρους προς την εταιρία. Το αναλογούν χαρτόσημο καταβάλλεται εντός 15 ημερών από τον επόμενο μήνα που έγινε η σχετική εγγραφή²⁴.

3.3.3 Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας

Ο Ν.2459/1997 ορίζει ότι σε φορολογία υπόκεινται και η μεγάλη ακίνητη περιουσίας για ένα νομικό πρόσωπο, χωρίς να ενδιαφέρει εάν η έδρα αυτού ευρίσκεται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή. Κριτήριο για υπαγωγή στο φόρο αυτό είναι το γεγονός, ότι η εταιρεία είναι κύριος ακινήτου ή εμπράγματου δικαιώματος σε ακίνητο, που βρίσκεται στην Ελλάδα και να υπερβαίνει ορισμένη αξία, κατά τα ειδικότερα υπό του νόμου τούτου οριζόμενα. Με βάση αυτά, επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και αποτελείται από ακίνητα ή άλλα εμπράγματα δικαιώματα με ακίνητα, υπολογιζόμενος στη συνολική αξία της περιουσίας αυτής, η οποία ανήκει, εν προκειμένω, και σε νομικό πρόσωπο, υπολογιζόμενη σε ετήσια βάση.

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

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

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

- Ως υποκείμενη αξία σε φόρο ακινήτου περιουσίας λαμβάνεται η αγοραία αξία αυτού.
- Ο Φ.Μ.Α.Π. έχει τον χαρακτήρα δημοσίου φόρου.
- Η καταβολή της πρώτης δόσης του Φ.Μ.Α.Π. δεν αποτελεί προϋπόθεση για το παραδεκτό της υποβαλλόμενης δήλωσης, σε περίπτωση δε πτώχευσης, πρέπει να σημειωθεί ότι οι «πτωχοί» δεν εξαιρούνται της υποχρέωσης να καταβάλλουν τον εν λόγω φόρο.

²⁴ Να σημειωθεί, ότι τα θέματα του χαρτοσήμου πρέπει να ερευνώνται κατά περίπτωση, λόγω της μεταβλητότητας αυτών. Χαρτόσημο πλέον κερδών δεν οφείλεται και καταργήθηκε από 1/1/05, όπως και από τις 1/1/07 έχει καταργηθεί η επιβολή χαρτοσήμου στα μισθώματα.

- Σε περίπτωση που μια έκταση κηρυχθεί αναδασωτέα υπάρχει μείωση στον προσδιορισμό της αξίας του Φ.Μ.Α.Π..
- Για να υπολογιστεί ο φόρος, πρέπει να λάβουμε υπόψη τη συνολική αξία που έχουν τα ακίνητα, καθώς και τα εμπράγματα σ' αυτά δικαιώματα, κατά την έναρξη του έτους της φορολογίας.
- Για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων, όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αγοραία αξία διαμορφώνεται με τα συγκριτικά στοιχεία.
- Αν η επικαρπία έχει διαχωριστεί από την κυριότητα, ο προσδιορισμός της αξίας γίνεται σύμφωνα με τα όσα ισχύουν στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών.
- Προκειμένου περί επικαρπίας ορισμένου χρόνου, η αξία της υπολογίζεται σε τόσα εικοστά της αξίας της πλήρους κυριότητας, όσα τα χρόνια που θα διαρκέσει η επικαρπία.
- Η αξία της ψιλής κυριότητος βρίσκεται από την αξία της πλήρους κυριότητος, αν από αυτή αφαιρέσουμε την αξία της επικαρπίας.
- Απαλλάσσονται από το φόρο, οι γεωργικές και κτηνοτροφικές εκτάσεις, εφόσον ο κύριος υπόχρεος τις αυτοκαλλιεργεί ή τις εκμεταλλεύεται. Επίσης, απαλλάσσεται απ' το φόρο η αξία των δασικών εκτάσεων.

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

Εξαιρούμενες Εταιρίες

Από την επιβολή του φόρου αυτού εξαιρούνται οι παρακάτω εταιρίες:

1. Οι ναυτιλιακές εταιρίες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα. Οι πλοιοκτήτριες εταιρίες για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα ως γραφεία και αποθήκες και γενικότερα οι εταιρίες για τα ακίνητα που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις.

2. Οι εταιρίες, των οποίων οι μετοχικοί τίτλοι τους ευρίσκονται σε διαπραγμάτευση στη χρηματιστηριακή αγορά, κατά τα ειδικότερα υπό του νόμου οριζόμενα.
3. Οι εταιρίες, οι οποίες εμφανίζουν ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα στην Ελλάδα μικρότερα σε σχέση με άλλα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα αυτών από άλλες δραστηριότητες.

3.3.4 Φορολόγηση Ακίνητης Περιουσίας Ν.Π. – Σήμερα

Ο Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για φυσικά και νομικά πρόσωπα ίσχυε μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2007. Από την 1^η Ιανουαρίου 2008 και με το ν.3634/2008 πλέον υφίσταται το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.).

Για το οικονομικό έτος 2008 (πρώτη φορά που εφαρμόζεται το τέλος αυτό) οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) αποδεσμεύονται από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και υποβάλλονται αυτοτελώς μέχρι – αρχικά γιατί στη συνέχεια δόθηκαν παρατάσεις με τελευταία την 30^η Σεπτεμβρίου 2008 – την 18η Απριλίου 2008 για τα φυσικά πρόσωπα και την 30η Ιουνίου 2008 για τα νομικά πρόσωπα.

Σήμερα, γίνονται συζητήσεις για επαναφορά του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας.

3.3.4.1 Αντικείμενο & Υποκείμενο του Ε.Τ.ΑΚ.

Ως αντικείμενο του Ε.Τ.ΑΚ. νοείται η ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα με το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων, καθώς και το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών, πυλωτής, δώματος ή ακαλύπτου χώρου οικοδομής των πιο πάνω ακινήτων.

Στο νόμο ορίζεται ότι, η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων, λαμβάνεται όπως αυτή δίνεται από τον Αστικό Κώδικα.

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του, ακίνητα είναι μόνο το έδαφος και τα συστατικά μέρη αυτού. Γενικά, κατά το αστικό δίκαιο, συστατικά είναι τα πράγματα που δεν μπορούν να αποχωρισθούν από το κύριο πράγμα, χωρίς να υποστούν βλάβη τα ίδια ή το κύριο πράγμα ή να αλλοιωθεί η ουσία ή ο προορισμός τους.

Σε περίπτωση που η επικαρπία έχει αποχωριστεί από την κυριότητα, φορολογούνται τόσο ο επικαρπωτής όσο και ο ψιλός κύριος αλλά καθένas χωριστά και για το εμπράγματο δικαίωμα που του αναλογεί.

Σε τέλος υπόκειται κάθε νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την έδρα του, για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέλθουν κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Εφόσον νομικό πρόσωπο έχει οριστεί εκτελεστής διαθήκης είναι υπόχρεο σε καταβολή του Ε.Τ.ΑΚ. για την περιουσία που έχει κληρονομήσει για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί. Τέλος σε περιπτώσεις που έχει ορισθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης υπόχρεος στην καταβολή του Ε.Τ.ΑΚ. είναι ο μισθωτής των ακινήτων για όσο διάστημα διαρκεί η σύμβαση.

Για τις ανάγκες εφαρμογής του μέτρου αυτού, θεωρείται ότι τα ακίνητα ανήκουν στο νομικό πρόσωπο από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του σε περίπτωση επιδικίας, πλειστηριασμού, προσυμφώνου, επίδικων ακινήτων ή αν το νομικό πρόσωπο έχει κηρυχθεί σε πτώχευση.

3.3.4.2 Αξία Ακινήτων Ν.Π.

Για τον υπολογισμό του ενιαίου τέλους λαμβάνεται υπόψη η συνολική αντικειμενική αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Ο προσδιορισμός της αξίας αυτής γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 «περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων». Συνεπώς για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία τους υπολογίζεται με βάση το σύστημα αυτό.

Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια, ενώ η αξία του οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην εκάστοτε αρμόδια Δ.Ο.Υ. Επίσης στα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού εφαρμόζεται η Αντικειμενική Αξία Γης.

Ιδιαιτερότητα αποτελεί ο προσδιορισμός της αξίας της επικαρπίας, ανεξάρτητα αν αυτή είναι ορισμένου ή αορίστου χρόνου ή ισόβια. Αυτή γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 15 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών.

3.3.4.3 Απαλλαγές από το Ε.Τ.ΑΚ.

Από το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων απαλλάσσονται:

- Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις.
- Τα ξένα κράτη για τα ακίνητα που ανήκουν σε αυτά και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, με τον όρο της αμοιβαιότητας.
- Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας.
- Κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Απαραίτητη προϋπόθεση για να εξαιρεθούν του τέλους τα κτίσματα αυτά είναι η προσκόμιση της άδειας ή του πρωτοκόλλου κατεδάφισης.
- Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 442/1929 (ΦΕΚ 339 Α΄).
- Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία.
- Οι Δήμοι, οι Κοινότητες, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους.
- Τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 1091/1980 απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους. Η υπόλοιπη ακίνητη περιουσία των ανωτέρω νομικών προσώπων έχει την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με το Ελληνικό Δημόσιο.
- Απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους η Τράπεζα της Ελλάδος, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (Τ.Ε.Δ.Κ.), η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.), η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος (Ε.Ν.Α.Ε.), τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης, οι συνδικαλιστικές οργανώσεις, η Αρχαιολογική Εταιρεία, τα Μουσεία, τα

Κοινοφελή Ιδρύματα και τα Ιδρύματα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του ν. 1610/1986 (ΦΕΚ 89Α').

3.3.4.4 Υπολογισμός Ε.Τ.ΑΚ. Ν.Π.

- Η αξία των γηπέδων (οικοπέδων ή αγροτεμαχίων), και των κτισμάτων (μισθωμένων και κενών) των νομικών προσώπων υπόκειται σε τέλος με συντελεστή 6%.
- Η αξία των κτισμάτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών υπόκειται σε τέλος με συντελεστή 1%. Ο μειωμένος συντελεστής της αξίας των κτισμάτων καταλαμβάνει μόνο τα ιδιοχρησιμοποιούμενα για την παραγωγή ή την άσκηση της εμπορικής δραστηριότητας κτίσματα όλων των επιχειρήσεων και όχι τα γήπεδα (οικόπεδα ή αγροτεμάχια) όπου βρίσκονται τα κτίσματα αυτά. Συνεπώς, αν η εταιρεία προβαίνει στην εκμίσθωση κάποιου ακινήτου ή παραχωρεί δωρεάν τη χρήση του και η αξία των κτισμάτων υπόκειται σε Ε.Τ.ΑΚ με συντελεστή 6%.
- Η αξία των γηπέδων (οικοπέδων ή αγροτεμαχίων) και των κτισμάτων (μισθωμένων και κενών) των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς υπόκειται σε τέλος με συντελεστή 3%.
- Η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων κτισμάτων των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υπόκειται σε τέλος με συντελεστή 1%.
- Η αξία των λοιπών ακινήτων των νομικών προσώπων, τα οποία απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους (π.χ. Ελληνικό δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου κ.λπ.) φορολογείται, με συντελεστή 1%.
- Τα ακίνητα που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας φορολογείται, με συντελεστή 1%.

Τέλος επισημαίνεται ότι το Ε.Τ.ΑΚ. που αναλογεί στην αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 1,00€/τ.μ., με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα.

Σε περίπτωση μη υποβολής, ή ανακριβής υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής, επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα ως ακολούθως:

- αν δεν υποβληθεί καθόλου δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό 2,5% επί του φόρου.
- αν υποβληθεί ανακριβής δήλωση, επιβάλλεται στον υπόχρεο πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό 2% επί του φόρου.
- αν η δήλωση υποβληθεί εκπρόθεσμα, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό 1% επί του φόρου .

Ως ανώτατα όρια για την επιβολή πρόσθετων φόρων ορίζονται το ποσοστό 100% για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης και 200% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής της.

Επίσης τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από 117,00€μέχρι 1.170,00€.

3.3.4.5 Προθεσμία Υποβολής Ε.Τ.ΑΚ.

Κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας σε τρία αντίτυπα, μέχρι και την 15η Μαΐου του οικείου έτους.

Η δήλωση υποβάλλεται σύμφωνα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1, και ολοκληρώνεται μέσα σε 10 εργάσιμες ημέρες. Η δήλωση υποβάλλεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν. Η εξουσιοδότηση μπορεί να δοθεί και με απλή επιστολή, που έχει θεωρηθεί για το γνήσιο της υπογραφής του εξουσιοδοτούντος από αρμόδια αρχή.

Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης καθώς και κάθε άλλο έγγραφο που είναι απαραίτητο να επισυναφθεί σ' αυτή καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

3.3.4.6 Βεβαίωση & Καταβολή Ε.Τ.ΑΚ.

Ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. βεβαιώνει το τέλος βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται, των φύλλων ελέγχου και των οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων.

Για την καταχώρηση των δηλώσεων που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του τέλους, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του τέλους εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του τέλους παραγράφεται σε πέντε έτη. Αν δεν έχει υποβληθεί δήλωση, το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται σε δεκαπέντε έτη.

Το Ε.Τ.ΑΚ. νομικών προσώπων καταβάλλεται σε τρεις ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης και οι υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των διμήνων που ακολουθούν.

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή της πρώτης δόσης, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

**ΜΕΡΟΣ ΙΙ:
ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ &
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ –
ΕΛΕΓΧΟΣ & ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ & ΟΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ., ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΚΥΡΩΣΕΩΝ

4.1 Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων

4.1.1 Βιβλία & Στοιχεία – το Σύστημα

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

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

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

Στην Ελλάδα αρχικά ίσχυε το σύστημα του **Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων**, το οποίο στη συνέχεια μετατράπηκε σε **Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**. Και οι δύο κώδικες παγιώθηκαν, καθιερώθηκαν και επιβλήθηκαν σε επαγγελματίες και επιχειρήσεις, χωρίς να θίγεται το καθεστώς των βιβλίων του Εμπορικού Νόμου. Σημειωτέον ότι, η εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ., έχει συγχωνευθεί στην πράξη με τις αρχές και τους κανόνες της επιστήμης της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής.

Ο νόμος περί Φορολογικών Στοιχείων, αρχικά κωδικοποιήθηκε με το Π.Δ. 99/1997. Στη συνέχεια δέχθηκε τροποποιήσεις και συμπληρώσεις και με το Π.Δ.

186/1992, και έτσι προέκυψε ο «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων», ο οποίος ακόμα και τώρα θεωρείται από πολλούς οικονομολόγους – λογιστές, έργο αναχρονιστικό. Να αναφέρουμε ότι, τα άρθρα του Κ.Β.Σ., από το 1992 μέχρι και σήμερα έχουν δεχθεί επανειλημμένες τροποποιήσεις και συμπληρώσεις.

4.1.2 Τήρηση Βιβλίων

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

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

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

Κατηγορίες Βιβλίων	Όρια ακαθάριστων εσόδων
Πρώτη	μέχρι και 150.000,00€
Δεύτερη	μέχρι και 1.500.000,00€
Τρίτη	άνω του 1.500.000,00€

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

Κατηγορίες Βιβλίων

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

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

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

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

Απαλλαγές από την τήρηση

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

Θεώρηση Βιβλίων

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

Ενδεικτικά τα βιβλία που θεωρούνται είναι:

- Βιβλίο αγορών – μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών
- Βιβλίο εσόδων – εξόδων – μηνιαία κατάσταση

- Ισοζύγιο γενικού – αναλυτικού καθολικού
- Βιβλίο αποθήκης
- Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών
- Πρόσθετα βιβλία²⁵
- Βιβλίο απογραφών
- Από τα στοιχεία αυτά που θεωρούνται είναι:
- Δελτίο αποστολής
- Τιμολόγιο αγοράς αγαθών
- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών
- Απόδειξη ποσοτικής παραλαβής αγροτικών προϊόντων
- Δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων

4.1.3 Απογραφή – Ισολογισμός – Αποτελέσματα Χρήσεως

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

Να σημειώσουμε ότι, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία στο βιβλίο απογραφών αναγράφονται κατά ομοειδής κατηγορίες ως εξής: α) αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσανυξημένο με τις δαπάνες εγκαταστάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, β) αποσβέσεις, γ) αναπόσβεστη αξία.

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

²⁵ Για ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών τηρούνται και άλλα βιβλία, τα πρόσθετα. Ενδεικτικά, μερικά από αυτά είναι: διακίνησης πελατών, μητρώο μαθητών, βιβλίο ασθενών, βιβλίο επίσκεψης ασθενών, βιβλίο πελατών κέντρων αισθητικής και γυμναστηρίου, βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών, βιβλίο συνδρομητών, βιβλίο στάθμευσης αυτοκινήτων, βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων, κλπ.

διάθεσης αποτελεσμάτων και την κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

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

Ο ισολογισμός συντάσσεται από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου:

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

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

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

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

4.1.4 Εφαρμογές Κ.Β.Σ. – Φορολογικές Λύσεις

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

Περίπτωση 1:

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

Η Α.Ε. που δημιουργείται είναι διάδοχος της παλαιάς και απαιτείται αντικειμενική εξακρίβωση για το αν θα πρέπει να θεωρηθεί ως νέα επιχείρηση η Α.Ε. ή όχι. Εάν θεωρηθεί νέα τότε είναι υποχρεωμένη στην τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Σε αντίθετη περίπτωση απλώς μεταβάλλεται η νομική της μορφή. Στην περίπτωση της μετατροπής από ατομική, η Α.Ε. θα πρέπει να υπερβεί το όριο τήρησης σε δύο διαχειριστικές περιόδους από τη σύσταση της.

Περίπτωση 2:

Ο επιτηδευματίας «Β» τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας και επιθυμεί γι' αυτό να έχει ένα πολύστηλο βιβλίο για την ανάπτυξη των διαφόρων πράξεων του. Ποιο βιβλίο έχει υποχρέωση να τηρεί και τι καταχωρήσεις πρέπει να κάνει σε αυτό; Σε περίπτωση

αγοράς παγίων περιουσιακών στοιχείων που πρέπει να γίνει η καταχώρηση της αγοράς αυτής;

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

Περίπτωση 3:

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

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

4.2 Φορολογικοί Έλεγχοι

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

4.2.1 Διακρίσεις Φορολογικών Ελέγχων

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

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

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

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

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

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

4.2.2 Προληπτικός – Προσωρινός – Τακτικός Έλεγχος

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

Προληπτικός Φορολογικός Έλεγχος: Ο προληπτικός έλεγχος διεξάγεται από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36 §1 του Κ.Β.Σ., οποιαδήποτε εργάσιμη μέρα και ώρα, και απαιτεί να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που έχουν ορισθεί βάση του κώδικα. Ο έλεγχος αυτός μπορεί να γίνει είτε στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, είτε εντός αυτής, εντός της επιχείρησης ή και εκτός. Κατά τον προληπτικό έλεγχο δεν μπορεί να συνταχθεί φύλλο ελέγχου²⁶.

²⁶ Παρουσίαση των διαπιστώσεων του ελέγχου

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

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

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

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

Για τα βιβλία Γ΄ κατηγορίας ο προσωρινός έλεγχος απευθύνεται περισσότερο στην εποπτεία των λογαριασμών του Φ.Π.Α. και των παρακρατούμενων φόρων χωρίς βέβαια να αποκλείεται και ο έλεγχος των υπολοίπων μερών των στοιχείων που απαρτίζουν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Ιδιαίτερη παρακολούθηση απαιτεί ο λογαριασμός του Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, καθώς και τα τέλη χαρτοσήμου.

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

παρατηρήσεις ελέγχου, στ) πορίσματα ελέγχου, ζ) προσδιορισμός αποτελεσμάτων, η) προσδιορισμός εισοδήματος φυσικών προσώπων βάση δαπανών διαβίωσης.

4.3 Φορολογικές Κυρώσεις

4.3.1 Προδιαγραφές Κυρώσεων

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

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

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

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

4.3.2 Πρόσθετος Φόρος

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

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

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

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

4.3.3 Πρόστιμα

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

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

- Τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ.
- Τις παραβάσεις του Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία
- Τις παραβάσεις στην προμήθεια του ειδικού σήματος των τελών κυκλοφορίας
- Τις παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων
- Τέλος, τα θέματα εκείνα που σχετίζονται με την επιβολή προστίμων και του τρόπου επιβολής αυτών.

Σε περίπτωση χρονικής παραβίασης²⁷ στην καταβολή φορολογικής υποχρέωσης επιβάλλεται στον παραβάτη εφάπαξ πρόστιμο από 117,00€ μέχρι 1170,00€. Ειδικότερα, για όποιον κατέχει και χρησιμοποιεί περισσότερους από έναν αριθμό φορολογικού μητρώου που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν του έχει χορηγηθεί, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε 4.400,00€.

²⁷ Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου.

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

4.4.1 Έμμεσοι Φόροι

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

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

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

Ο έμμεσος φόρος είναι γνωστός και ως Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Ο φόρος αυτός εφαρμόζεται στην Ελλάδα από την 1/1/1987, και επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και των υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Ως προστιθέμενης, λοιπόν, αξία εννοούμε τη θετική διαφορά στην τιμή μεταξύ αγοράς και πώλησης, σε οποιοδήποτε στάδιο της συναλλαγής.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται:

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

4.4.2 Απαλλασσόμενοι από τον Φόρο

Όπως προαναφέρθηκε σκοπός της φορολογίας του Φ.Π.Α. είναι να φορολογούνται όλοι με βάση την αρχή της ισότητας. Αυτό όμως πρακτικά είχε

δυσμενείς επιδράσεις και επιπτώσεις. Για το λόγο αυτό υπήρξε ανάγκη να καθιερωθούν ορισμένες απαλλαγές, που αφορούν δραστηριότητες εκπαιδευτικού, μορφωτικού και κοινωνικού χαρακτήρα και γενικά δραστηριότητες που εξυπηρετούν το κοινωνικό σύνολο.

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

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

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

Όπως είναι ήδη γνωστό, οι συντελεστές Φ.Π.Α. έχουν μεταβληθεί αρκετά τα τελευταία χρόνια. Αναλυτικότερα:

Μέχρι τις 31 Μαρτίου 2005 οι συντελεστές που ίσχυαν ήταν:

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

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

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

Τέλος, από τις 15 Μαρτίου 2010 οι παραπάνω συντελεστές Φ.Π.Α. αυξήθηκαν ακόμη περισσότερο ως εξής:

- Ο μειωμένος = 5%
- Ο χαμηλός = 10%

- Ο κανονικός = 21%

Να σημειώσουμε εδώ, ότι αναμένεται περισσότερη αύξηση στους συντελεστές Φ.Π.Α. τους επόμενους μήνες.

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

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

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

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

- Ο μειωμένος = 3,5%
- Ο χαμηλός = 7%
- Ο κανονικός = 15%

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

4.4.4 Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις

Από την 1 Ιανουαρίου 1993 που καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα μεταξύ των κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ως «εισαγωγή αγαθών» πλέον θεωρείται η είσοδος αγαθών από χώρες μη κοινοτικές. Αυτή η απόφαση έφερε λύσεις σε πολλά μειονεκτήματα που είχαν οι συναλλαγές εντός της κοινότητας.

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

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

4.4.5 Υποχρεώσεις Υποκειμένων στο Φ.Π.Α.

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

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

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

- Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.: Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται κάθε μήνα και μέχρι την 20^η μέρα του επόμενου μήνα από τους επιτηδευματίες που τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία. Ενώ οι επιτηδευματίες που τηρούν Α' και Β' κατηγορίας βιβλία την υποβάλλουν κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20^η μέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο. Τα έντυπα που υποβάλλονται κατά περίπτωση παρουσιάζονται στο παράρτημα.
- Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.: Η δήλωση αυτή κατατίθεται μέχρι την 25^η μέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον την περίοδο αυτή δεν τηρούσαν ή τηρούσαν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας, και μέχρι την 10^η μέρα του πέμπτου μήνα αν τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας. Το έντυπο που υποβάλλεται, παρουσιάζεται και αυτό στο παράρτημα της παρούσας πτυχιακής εργασίας.

- Δήλωση Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών συναλλαγών: Για τις ενδοκοινοτικές αλλαγές κατατίθενται δύο διαφορετικές δηλώσεις. Η πρώτη αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και η δεύτερη τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Η δήλωση Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αλλαγών κατατίθεται κάθε τρίμηνο και περιλαμβάνει όλα εκείνα τα πληροφοριακά στοιχεία που προαναφέρθηκαν²⁸.

4.4.6 Ειδικά Καθεστάτα Φ.Π.Α.

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

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

²⁸ Βλ. παράρτημα νέο έντυπο 2010.

εκμεταλλεύσεις που υπάγονται πέραν των παραπάνω σε ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.

- Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών: τα πρακτορεία ταξιδιών υπάγονται σε ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. κάτω από την έννοια ότι συνεργάζονται με πολλές άλλες επιχειρήσεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α., οπότε και απαιτείται απλούστευση της διαδικασίας. Έτσι, οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση όλου του πακέτου της εκδρομής, και θεωρείται ενιαία παροχή υπηρεσιών από πλευράς Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα βρίσκεται εδώ. Επίσης, ως φορολογητέα ύλη θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου.
- Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών: για την ενδοκοινοτική απόκτηση ή εισαγωγή βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή της λιανικής πώλησης, δηλαδή ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται σε ένα μόνο αρχικό στάδιο. Η παράδοση από τους πρατηριούχους δεν υπάγεται σε φόρο.

Επίλογος

Ολοκληρώνοντας την παρούσα εργασία, συμπεραίνουμε ότι το θέμα που αναλύσαμε ήταν αρκετά επίκαιρο, πολύπλευρο και πλούσιο σε γνώσεις. Τα τελευταία χρόνια νομοθετούνται διατάξεις που επηρεάζουν όλο και περισσότερο τη φορολογία των επιχειρήσεων. Πρέπει όμως να θεσπιστούν και άλλες διατάξεις προκειμένου να απλοποιηθεί η φορολογία των νομικών προσώπων, και γιατί όχι να υπάρξουν και φορολογικά κίνητρα για τη σύσταση περισσότερων νομικών προσώπων. Τα νομικά πρόσωπα, άλλωστε, θεσπίστηκαν ως μορφή συγκροτήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση μικρών επιχειρήσεων.

Τέλος, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όσους μας βοήθησαν να συλλέξουμε τις απαραίτητες πληροφορίες για να γραφτεί η παρούσα πτυχιακή εργασία. Ιδιαίτερα, τον καθηγητή μας Τσιμπούκη Σταύρο.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

1.1 Κλίμακα Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010

Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2009				
(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
18.000	25	4.500	30.000	4.500
45.000	35	15.750	75.000	20.250
Ανω των 75.000	40			
(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
10.500	0	0	10.500	0
1.500	15	225	12.000	225
18.000	25	4.500	30.000	4.725
45.000	35	15.750	75.000	20.475
Ανω των 75.000	40			

1.2 Έντυπο Φορολογίας Εισοδήματος Ε1

Ε1		ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2010				ΠΡΟΣΩΧΗ: ΤΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΔΥΟ (2) ΔΕΚΑΔΙΚΑ				
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ 1-1-2009 ΕΩΣ 31-12-2009										
ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ ΑΝΤΙΤΥΠΑ										
Προς τη Δ.Ο.Υ.:		TAX. ΚΩΔ.	(α) *	(β) *	(γ) *	ΑΡ. ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ *	ΤΜΗΜΑ *			
Δ.Ο.Υ. προηγ. υποβολής						ΕΚΠΡΟΣΩΠΗ *				
ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (ΜΕ ΚΑΦΑΛΙΑ) **		Κ.Ε.Π.Υ.Ο. *								
ΤΟΥ ΥΠΟΒΛΕΤΗ	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡΩΟΥ					
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)				ΤΗΛΕΦΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ				
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ)				ΤΗΛΕΦΩΝΟ	ΕΓΓΑΜΟΣ	1			
	ΔΗΜΟΣ ΠΟΥ ΕΙΣΤΕ ΕΓΓΕΓΡΑΜΜΕΝΟΣ ΤΗΝ 31/12/2009									
ΜΗΤΡΩΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ (ΟΠΩΣ ΣΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ)	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡ. ΣΥΖΥΓΟΥ					
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΕΠΗΡΕΩΜΑΤΙΣ				ΤΗΛΕΦΩΝΟ	ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ				
	ΔΗΜΟΣ ΠΟΥ ΕΙΣΤΕ ΕΓΓΕΓΡΑΜΜΕΝΗ ΤΗΝ 31/12/2009									
	ΕΠΩΝΥΜΟ ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘ.-ΤΑΧ.ΚΩΔ.-ΣΥΝΟΙΚΙΑ-ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ) ΤΗΛ. ΑΡΙΘ. ΦΟΡΩΛ. ΜΗΤΡ. ΕΚΠΡ./ΠΟΥ									
ΠΙΝΑΚΑΣ 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (συμπληρώνονται μόνο σε καταφατική περίπτωση)										
		Υπόχρεου			Της συζύγου					
1. Είστε νέος φορολογούμενος (υποβάλλετε δήλωση για πρώτη φορά);	327	ΝΑΙ	1	328	ΝΑΙ	1				
2. Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα;	319	ΝΑΙ	1	320	ΝΑΙ	1				
3. Υποβάλλεται η δήλωση από κληδεμόνα σχολάζουσας κληρονομιάς, μεσεγγυούχο προσωρινό διαχειριστή ή σύνδικο πτώχευσης;	329	ΝΑΙ	1							
4. Υποβάλλεται η δήλωση από επίτροπο, κληδεμόνα ανηλίκου ή δικαστικό συμπαραστάτη;	330	ΝΑΙ	1							
5. Υποβάλλεται η δήλωση από κληρονόμο του φορολογούμενου που απεβίωσε;	331	ΝΑΙ	1							
6. Είστε μισθωτός ή συνταξιούχος σε παραμεθόρια περιοχή;	015	ΝΑΙ	1	016	ΝΑΙ	1				
7. Οι εκπώσεις και μειώσεις των Πινάκων 3 και 7 να γίνουν από τους κωδ. 307 ή 308;	309	ΝΑΙ	1	OXI	2	310	ΝΑΙ	1	OXI	2
8. Είστε μισθωτός και πήρατε στεγαστικό επίδομα μέσα στο 2009;	011	ΝΑΙ	1	012	ΝΑΙ	1				
9. Κατοικείτε μόνιμα σε νησί με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους;	007	ΝΑΙ	1	008	ΝΑΙ	1				
10. Δοκίματε ατομική εμπορική επιχ/ση σε οικισμό κάτω των 1.000 κατοίκων; ***	017	ΝΑΙ	1	018	ΝΑΙ	1				
11. Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του (Ε9) το 2009;	617	ΝΑΙ	1							
12. Είστε κάτοικος χώρας της Ε.Ε. (εκτός Ελλάδας) και αποκτήσατε στην Ελλάδα πάνω από το 90% του συνολικού εισοδήματός σας;	385	ΝΑΙ	1	386	ΝΑΙ	1				
13. Ανήκετε στην κατηγορία ολικώς τυφλών, κινητικά αναπήρων πάνω από το 80% κτλ.;	905	ΝΑΙ	1	906	ΝΑΙ	1				
14. Είστε αξιωματικός ή ημεδαπό κατώτερο πλήρωμα εμπορικού πλοίου ή ιπτάμενο προσωπικό πολιτικής αεροπορίας;	911	ΝΑΙ	1	912	ΝΑΙ	1				
15. Σημειώστε Χ αν δεν επιθυμείτε να ενταχθείτε στην τηλεφωνική και ηλεκτρονική πληρωφόρηση για την εκκαθάριση της δήλωσής σας.	010									
ΠΙΝΑΚΑΣ 3. ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ ΚΤΛ. ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ										
1. Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 2.400 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.;	001	ΝΑΙ	1	002	ΝΑΙ	1				
2. Αριθμός παιδιών του Πίνακα 9 περιπτ. 1 (αριθμητικά)	003			004						
3. Αριθμός προσώπων του Πίνακα 9 με αναπηρία 67% και πάνω κτλ. (αριθμητικά)	005			006						
ΠΙΝΑΚΑΣ 4. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ										
Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ										
1. Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2, 3, 4, και 5)	301			302						
2. Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περιπτ. 1, 3, 4, και 5)	303			304						
3. Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα, κτλ. (εκτός περιπτ. 1, 2, 4, & 5)	321			322						
4. Αμοιβές ιατρών του ΕΣΥ (εφημερίες), αθλητών που θέλτε να φορολογηθείτε με τις γεν. διατάξεις κτλ.	317			318						
5. Αθροισμα καθαρών εισοδημ. που φορολογούνται με το Z ψήφισμα (βουλευτές - δικαστές)	307			308						
Β. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ										
1. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία	461			462						
2. Καθαρό εισόδημα από συμμετοχή σε συνεκμετάλλευση μη υπαγόμενη στο αρθ. 10 ΚΦΕ	919			920						
3. Καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα										
Νομός (Δήμος/Διαμέρισμα ή Κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλων μονάδων	Αριθμός (1) α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθ. παδ.: (2) ανά στρέμμα β) εκφάρτη ζώου γ) άλλη μονάδα	Συνολικό καθαρό εισόδημα (3) = (1) x (2)				
Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα 915						916				

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία ** Επισημαίνονται τα στοιχεία του ΠΙΝΑΚΑ 1, σε περίπτωση αλλαγής αφορολόγητων γινόμενων, που γίνονται απειθαρχημένα πάνω στο έντυπο. *** Δε συμπληρώνεται αν ο οικισμός έχει χαρακτηρισθεί τουριστικός τόπος.

1

ΑΦΜ :

	Υπόχρεου	Της συζύγου
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γης	335	336
β) Αξια καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 326 <input type="text"/> x 25% ή 50% _____	337	338
γ) Για κατά κύριο επάγγελμα αγρότες 1.500 ή 3.000 ευρώ αν πήραν εξισωτ.αποζημιώσεις ή 2.250 (ή 1875) ή 4.500 (ή 3.750) ευρώ, αντίστοιχα, αν είναι νέοι αγρότες	339	340
4. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	465	466
5. Ζημιές προηγούμενων οικονομ.ετών από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	467	468
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση γεωργικής επιχείρησης	475	476
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ		
1. Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	401	402
2. Επιχειρημ.αμοιβή από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κληρονομ. δικαίου	403	404
3. Καθ.κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία κτλ.μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.	405	406
4. Υπερτίμημα από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	407	408
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομική επιχείρηση (εκτός περιπτ. 4)	413	414
6. Ζημιές προηγούμενων οικονομικών ετών από ατομική επιχείρηση	415	416
7. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	426
Δ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		
1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	501	502
2. Καθαρές αμοιβές ελεγκτή Α.Ε., διατητή, εκτελεστή διαθήκης κτλ.	503	504
3. Ποσό διατροφής που έχει εισπραχθεί από σύζυγο (εκτός των παιδιών)	505	506
4. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του Πιν. 4	507	508
5. Ζημιά του ίδιου οικονομικού έτους από ατομικό επάγγελμα	511	512
6. Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος	517	518
Ε. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ		
1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:		
α) κατοικιών	103	104
β) ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ.	121	122
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	105	106
δ) γηπέδων, χώρων τοποθέτησης επιγραφών	107	108
ε) βιομηχανοστασίων,εμπορικών κέντρων που επέλεξαν υπαγωγή σε ΦΠΑ	109	110
στ) γαιών	101	102
ζ) γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα	909	910
2.α) Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων	111	112
β) Στην περίπτωση αυτή, ποιο ενάκιο έχετε καταβάλλει	113	114
3.Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση - ιδιόχρηση :		
α) κατοικιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	129	130
β) ξενοδοχείων, κλινικών, σχολείων, αιθουσών κινηματογράφων ή θεάτρων κτλ.	143	144
γ) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ.	145	146
δ) γηπέδων,χώρων τοποθέτησης επιγραφών	147	148
ε) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση)	141	142
στ) γαιών (μόνο δωρεάν παραχώρηση) με βάση το αντικειμενικό σύστημα	701	702
4.Ακαθάριστο εισόδημα ποικιλομορών : α) σε έδαφος του εκμισθωτή	123	124
β) σε έδαφος του παρέχοντος δωρεάν τη χρήση	125	126
5.α) Δαπάνες για ασφάλιστρα,δικαστική δαπάνη,αμοιβές δικηγόρων και αγορές υλικών επισκευής και συντήρησης οικοδομών (περ.1α,1β,1γ,1ε,3α,3β,3γ)	151	152
β) Δαπάνες για υπηρεσίες επισκευής & συντήρησης οικοδομών(περ.1α,1β,1γ,1ε,3α,3β,3γ)	157	158
γ)Αποζήμιωση καταβληθείσα με νόμο στο μισθωτή κατά τη λύση επαγγελματ. μίσθωσης	163	164
δ) Ακαθάριστο εισόδημα από την εκμίσθωση του ακινήτου της περιπτ. 5γ	165	166
ε)Λοιπές περιπτώσεις δαπανών άρθρου 23 ΚΦΕ (γαίες κτλ.)	159	160
6.Ακαθάριστο εισόδημα κατοικιών επιφάνειας πάνω από 300 τ.μ. καθεμιά (περ.1α,2α & 3α)	175	176
7.Ακαθάριστο εισόδημα(από επίταξη ακινήτου,άυλη εμπορική αξία μισθωμένου ακινήτου κτλ.) για το οποίο δε βεβαιώνεται χαρτόσημο,εκτός από την περιπτ.1ε	741	742
ΣΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ		
Καθαρό εισόδημα από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής προέλευσης	291	292
Ζ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ		
1. Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	389	390
2. Καθαρό ποσό από συντάξεις, κτλ. αλλοδαπής προέλευσης	391	392
3. Καθαρά κέρδη από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	463	464
4. Ζημιές από γεωργικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	471	472
5. Καθαρά κέρδη από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	411	412
6. Ζημιές από εμπορικές επιχειρήσεις (ατομική, εταιρικές) στην αλλοδαπή	421	422
7. Καθαρά κέρδη από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	509	510
8. Ζημιές από ελευθέριο επάγγελμα (ατομικά, εταιρικά) στην αλλοδαπή	513	514
9. Εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις	295	296
10. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στην αλλοδαπή	171	172
11. Καθαρά εισοδήματα της περιπτ. 10	173	174
12. Ακαθάρ. εισόδημα της περιπτ. 10 από κατοικίες με επιφάν.πάνω από 300 τ.μ. η καθεμιά	395	396

ΑΦΜ :

ΠΙΝΑΚΑΣ 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΤΡΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ											Υπόχρεου				Της συζύγου																					
1. Ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάση: α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικημένη ή μισθωμένη κύρια κατοικία και έως δύο δευτερεύουσες κατοικίες.																																				
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ																																				
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ - ΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΕΙΒΟΥΝ ΤΟ ΤΕΤΡΑΓΩΜΟ ***																																				
* ΑΠΟ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΚΑΙ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ																																				
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑΣ																																				
ΘΕΣΗ ΠΡΟΦΟΡΟΣ																																				
ΚΑΤΩ ΑΠΟ 5000 ΚΑΤΟΙΚΟΥΣ																																				
ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΥΡΩΣΗΣ ΧΩΡΩΝ											211				212																					
ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΓΚΑΡΑΖ ΑΠΟΘΗΚΗΣ											213				214																					
ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΥΠΟΧΡ. ΣΥΖΥΓ.											215				216																					
ΜΗΝΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΟΙΚΗΣ											220				221																					
ΤΙΜΗ ΣΤΙΣΗΣ ή ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ											222				223																					
ΕΤΟΣ ΑΔΕΙΑΣ											224				225																					
α) ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ											206				203																					
ΝΑΙ 1											ΝΑΙ 1																									
β) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡ/ΣΑ (ΜΗ ΕΞΟΧΙΚΗ)											208				207																					
ΝΑΙ 1											ΝΑΙ 1																									
γ) ΠΡΩΤΗ ΔΕΥΤΕΡ/ΣΑ (ΕΞΟΧΙΚΗ)											210				209																					
ΝΑΙ 1											ΝΑΙ 1																									
β) το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για λοιπές δευτερεύουσες κατοικίες											707				708																					
γ) τα επιβατικά αυτο/τα Ι.Χ., Μ.Χ. (οικογένειας, ατομικής-εταιρικής επιχ/σης, κοινωνιών και κοιν/ξιών)																																				
Α/Α Ονοματεπώνυμο κυρίου Ε.Ι.Χ., Μ.Χ.											ΣΤΟΙΧ. ΚΥΚΛΟΦ. Γράμ. Αριθμός				Φορ. Ίππου		Μήνες κυρ/τας στο 2009		Ποσοστό συνδ/σεως %		Έτος πρώτης κυκλοφ.															
1											750								851		852															
2											751										853		854													
3											752												855		856											
4											753												857		858											
δ) τα σκάφη αναψυχής Ι.Χ. (οικογένειας κτλ.)																																				
Όνομα σκάφους											Αριθμός και λιμάνι νηολογίου				Χώρα		Ποσοστό Συνδ. Υπόχ. Συζύγου		Πρώτη νηολογ.		Μην. κυρ. στο 2009		Κ.Α.		Μέτρο μήκους											
																					747		713		714											
δα) τις αμοιβές πληρωμάτων σκαφών αναψυχής																									731		732									
ε) τα αεροσκάφη και ελικόπτερα Ι.Χ.																																				
Στοιχεία εδικοτύπου και νηολογίου											Τύπος				Αριθμός σειράς κατασκευαστή		Αεροπλάνο αση/θωκ ή αραμανής		Μήνες κυρ. στο 2009		Ίππου ή Λιμνής		Πρώτη νηολογ.													
																							715		716											
στ) τις δεξαμενές καλύμψεως (πισίνες)																																				
Εσωτερική (τετρ. μέτρα)											Ποσοστό αμειωτέρας % υπόχρεου				της συζύγου		Εσωτερική (τετρ. μέτρα)		Ποσοστό αμειωτέρας % υπόχρεου				της συζύγου													
											765						766																			
ζ) Γράψτε την μεγαλύτερη οικογενειακή τεκμαρτή δαπάνη από στοιχεία των περιπτ. γ έως στ																									767											
η) Γράψτε τον αριθμό στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (αριθμητικά)																											795		796							
2. Από τη δαπάνη που καταβάλλετε:																																				
α) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων κτλ. οχημάτων																									719		720									
β) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση πλοίων αναψυχής κτλ. σκαφών αναψυχής και αεροσκαφ. γ) για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση κινητών πραγμάτων αξίας πάνω από 5.000 ευρώ																											721		722							
δ) για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών																											723		724							
ε) για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών καλύμψεως																											735		736							
στ) για διαρές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.)																													737		738					
ζ) για την τοκαχορυστική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κτλ.																													725		726					
																											727		728							
ΠΙΝΑΚΑΣ 6. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΑΡΗΓΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ																																				
1. Καθαρό εισόδημα που δεν υπήρχε την 1-1-2010																											655		656							
2. Ποσό ετήσιας δαπάνης που δεν υπήρχε την 1-1-2010																													693		694					
3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2009, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. κτλ.																															659		660			
4. Καθαρά κέρδη από εταιρείες κτλ. που φορολογήθ. με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε. και από Ε.Π.Ε.																															431		432			
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ.4																															433		434			
6. Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)																															305		306			
7. Αγροτικές ενισχύσεις (επίδοτ.,αποζημ.,οικον.ενισχ. κτλ.) εκτός αυτών επί της παραγωγής																																	677		478	
8. Ενοίκια εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθερίου επαγγέλματος																																				
Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία εμισθωτή											Κ.Α.				Α.Φ.Μ. εμισθωτή		Επικράτεια σε τ.μ.																			
											790						793																			
											791						615																			
9. Ενοίκια ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία, κατοικία παιδιών που σπουδάζουν και περίπτ. 7																															417		419			
10. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.																																	781		782	
11. Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο																																	787		788	
ΠΙΝΑΚΑΣ 7. ΠΟΣΑ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ																																				
1. Δαπάνη παροχής υπηρεσιών (θεβήσεων,γυμναστηρίων,υδραβλικών,ηλεκτρολόγων κτλ.)																																	049		049	
2. Εξοδα ιατρ.περίθαλψης στο εξωτερικό											043				044		και συνολικά				051		052													
3. Εξοδα νοσοκ. περίθαλψης στο εξωτερ. 045											046				και συνολικά				047		048															
4. Δαπάνη δικηγόρου																															041		042			
5. Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ.)																																	053		054	
6. Δωρεές ιατρικών μηχανημάτων κτλ.,σε νοσοκομεία κτλ.																																	057		058	
7. Δωρεές χρημ.ποσών στο Δημόσιο κτλ.στο εξωτερ.031											032				& συνολικά				059		060															
8. Πολιτιστικές χορηγίες του ν. 3525/2007																																	061		062	

*Συμπληρώνεται όταν οι κατοικίες (κύριες και δευτερεύουσες) αποκτήθηκαν από κληρονομιά, δωρεά, γονική παροχή ή από επαφή από απόγονους, την συνταξιοδότηση του. **Συμπληρώνεται όταν η δευτερ. κατοικ. είναι κάτω από 150 τ.μ. και δε βρίσκεται σε τουριστική περιοχή. ***Συμπληρώνονται μόνο αν η κύρια κατοικία είναι πάνω από 200 τ.μ.

ή η συνολική επιφάνεια των δευτεροκατοικιών είναι πάνω από 150 τ.μ.

ΑΦΜ :

		Υπόχρεου	Της συζύγου
9. Δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν για στεγαστικά δάνεια απόκτησης πρώτης κατοικίας, άλλων κατοικιών * και αναστήλωσης κτλ. διατηρητέων κτιρίων:			
α) Για συμβάσεις δανείων που συνάφθηκαν μέχρι 31/12/1999	063		064
β) Για συμβ. δαν. που συνάφθηκαν 1/1/2000 και μέχρι 31/12/2002	Επιφ.τ.μ.071	065	066
γ) Για συμβ. δαν. που συνάφθηκαν από 1/1/2003 και μετά.	Επιφ.τ.μ.077	055	056
δ) Συνολικά ποσά δανείων της προηγούμενης περίπτ. γ.	069		070
ε) Για συμβ. δαν. που συνάφθηκαν από 1/1/2009	Επιφ.τ.μ.075	027	028
στ) Συνολικά ποσά δανείων της προηγούμενης περίπτ. ε.	029		030

Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθ.	Κ.Α.	Επιφάνεια σε τ.μ.	Κ.Α.	Μεταγκ/ση ή Μετάθεση (1) (2)	Κ.Α.	Μήνες
	801		091		092	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	097
	802		093		094	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	098
	803		095		096	ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 2	099

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

Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή	Κ.Α.	Α.Φ.Μ. εκμισθωτή	Κ.Α.	Επιφάνεια σε τ.μ.	Κ.Α.	Μεταγκ/ση ή Μετάθεση (1) (2)	Κ.Α.	Μήνες
	804							817
	805							819
	806							821
	807							823

12. Ποσό ασφαλιστρών για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	073		074
13. Ποσό διατροφής που κατέβαλε ο ένας σύζυγος στον άλλον	089		090
14. Δαπάνη για αλλαγή εγκατάστασης καυσίμου ή για εγκατάσταση φυσικού αερίου κ.τ.λ.	087		088
15. Δίδακτρα σε φροντιστήρια εκπαιδευτικών μαθημάτων κτλ: α) Για τον υπόχρεο και τη σύζυγο	079		080
β) Για κάθε παιδί τους χωριστά σε 1	082		083
16. Μεριδία αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2006	067		068

ΠΙΝΑΚΑΣ 8. ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ - ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ

1. Φόροι 4%, 10% που προκαταβλήθηκαν (άρθρο 52 Κ.Φ.Ε.)	601		602
2. Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15%, και 20% που παρακρατήθηκαν (άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.)	603		604
3. Φόροι 20% (άρθ.58Κ.Φ.Ε.) και 15%(παρ.3 άρθ.7 ν.2753/1999) που παρακρατήθηκαν	605		606
4. Φόρος που καταλογίστηκε για ωφέλεια από πώληση αυτοκινήτου επιχείρησης	607		608
5. Φόρος που παρακρατήθηκε στις αμοιβές της περίπτ.4 του Πιν. 4Α	609		610
6. Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό (εκτός της περιπ.9 του πιν.4Ζ)	651		652
7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήμ. από τόκους δανείων κτλ. ημεδαπής (Πιν4ΣΤ)	293		294
8. Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περίπτ. 1, 2, 3 και 5 του Πιν. 4Α)	313		314
9. Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2, 3, και 5 του Πιν. 4Α)	315		316
10. Φόρος που αναλογεί στα εισοδήμ. που φορολογούνται με το 2 Ψήφισμα (Βουλευτές κτλ.)	917		918
11. Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στα εισοδήματα από τόκους κτλ (περ.9 πιν.4Ζ)	297		298
12. Φόρος που καταβλήθηκε για άλλη εμπορική αξία ακινήτου των περ.1β έως 1ζ του πιν. 4Ε	127		128

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

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

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

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από το προηγούμενο οικον. έτος	901		902
Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009	903		904
341	342	745	746
995	996	743	744
997	998	323	324
959	960	399	400
			907
			985
			987
			989
			990

ΠΙΝΑΚΑΣ 11. Αν προκύψει επιστρεφόμενο ποσό να κατατεθεί στον ακόλουθο λογαριασμό μου (πίτλος, κωδικός τράπεζας και αριθμός λογασμού)

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΚΩΔ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΙΒΑΝ
		G R	

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

Ο ΕΛΕΓΧΑΣ	Ημερομηνία παραλαβής	2010	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	2010
		Επώνυμ.	Α.Ο.Υ.:	Ο ΔΗΛΩΣ
		Όνομ.	Αρ.Μητρ.αδ.οο.επαγ.:	Η ΔΗΛΩΣΑ
		Δ/νση:	Κατηγορία αδείας :	
		Α.Φ.Μ.:		

1.3 Εκκαθάριση Παραδείγματος Εισοδήματος από Μισθωτές Υπηρεσίες

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ		ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ : 2010			
Υπόχρεου		Συζύγου			
ΕΠΩΝΥΜΟ : ΣΠΑΝΑΚΗΣ	ΕΠΩΝΥΜΟ : ΣΠΑΝΑΚΗ				
ΟΝΟΜΑ : ΜΑΩΔΗΣ	ΟΝΟΜΑ : ΝΙΚΗ				
Α.Φ.Μ. :	Α.Φ.Μ. :				
ΔΙΕΥΘ. ΚΑΤ. :	ΔΙΕΥΘ. ΚΑΤ. :				
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		Κύριος Φόρος	Προκαταβολή Φόρου	Λοιπά Συμβ/μενα Ποσά Πιστ. Ο.Γ.Α.	Σύνολο
ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ				
ΣΥΝΟΛ. ΕΙΣΟΔ. ΠΟΥ ΔΗΛΩΘ. ΠΡΟΣΤ.ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡ.	30.295,00	21.534,30	Υποχρε-ου + 4.466,09	2.456,35	6.922,44
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	30.295,00	21.534,30	Της Συζύ-γου + 1.558,63	1.229,51	2.788,14
ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛ.&ΣΥΜΠΛ.	4.603,24	2.383,57	Σύνο-λα + 6.024,72	3.685,86	9.710,58
ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡ. ΚΤΛ. ΜΕΙΩΣΗ ΕΠΙΣΤΡ. ΦΟΡΟΥ ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ (τ)	137,15	189,41			
	4.466,09	2.235,47			
	4.466,09	676,84			
	4.466,09	1.558,63			
				ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΥ	
ΣΗΜΕΙΩΣΗ : Εάν η δήλωση σταλεί μέσω internet το ποσό φόρου για πληρωμή μειώνεται στα		9.592,58	ευρώ.	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ	9.710,58
ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ, ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΑΠΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ, ΜΕΙΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΥ ΚΤΛ. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΤΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΑΠΟ		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
- ΑΚΙΝΗΤΑ			2.616,30	ΑΦΟΡΟΛΟΓ. ΠΟΣΑ ΑΝΑΠΗΡ. :	
- ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ				ΕΙΣΦ.ΣΕ ΑΣΦ.ΤΑΜ.&ΕΙΣ.ΟΓΑ :	
- ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	30.240,00	14.100,00	14.100,00	ΔΩΡΕΕΣ - ΧΟΡΗΓΙΕΣ	
- ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ				ΤΟΚΟΙ ΔΑΝΕΙΩΝ	
- ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	55,00	283,00	283,00	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	
- ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ		4.535,00	4.535,00	ΔΑΠΑΝΗ ΥΠΗΡΕΣ. (40%)	
- ΑΛΛΟΔΑΠΗ				ΔΑΠΑΝ. ΙΑΤΡΙΚΕΣ	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	30.295,00	21.534,30	21.534,30	ΔΑΠΑΝ. ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΚΙΝΗΤ. ΖΗΜΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ				ΦΥΣΙΚΟ ΑΕΡΙΟ	
ΣΥΝΟΛΟ ΖΗΜ. & ΑΡΝ.ΣΤ.ΑΚΙΝ.				ΕΝΟΙΚΙΑ (ΜΕΤ/ΣΗ-ΜΕΤΑΘΕΣΗ)	
ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	30.295,00	21.534,30	21.534,30	ΑΜΟΙΒΑΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
ΠΡΟΣΤΙΘ. ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡ.				ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΠΤ.ΕΙΣΟΔΗΜ.	
ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	30.295,00	21.534,30	21.534,30		
				ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ	
				ΕΚΠ.ΦΟΡΟΥ ΝΟΣΟΚ.ΕΞΟΔΑ :	8,56
				ΕΚΠ.ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΟ :	128,59
				ΕΚΠ.ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚ.ΦΟΙΤ. :	
				ΕΚΠ.ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΔΑΝΕΙΑ :	
				ΕΚΠ.ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΔΙΔΑΚΤΡΑ :	
				ΔΙΑΤΡΟΦΗ :	
				ΕΚΠ.ΦΟΡ.ΓΙΑ ΠΑΙΔΙΑ ΠΑΡΑΜΕΘ. :	
				ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΙΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΥ :	137,15
					189,41
ΑΝΑΛΥΣΗ ΦΟΡΩΝ		ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ			
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	4.466,09	2.194,16	ΠΑΡΑΚΡΑΤ. ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ :		
ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ		41,31	ΛΟΙΠΟΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘ. ΦΟΡΟΙ :		
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΓΙΑ ΕΠΟΜ. ΕΤΟΣ	2.456,35	1.229,51	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΠΡΟΗΓ.ΕΤΟΥΣ :		676,84
ΣΥΝΟΛΟ	6.922,44	3.464,98	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘ.ΦΟΡΩΝ :		676,84
				ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΒΕΒΑΙΟΥΜΕΝΑ ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ ΠΟΣΑ	
				ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	
				Ο.Γ.Α. ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	
				ΣΥΝΟΛΟ	

1.4 Έντυπο Ε3: Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρηματιών & Επιτηδευματιών

Ε3 ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ										ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010									
βρέχεται σε δύο αντίτυπα και συνοδεύει τη δήλωση φορολογικής εισοδήματος του επιτηδευματία ή της επιχείρησης										ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 002 Από 01/01/2009 003 έως 31/12/2009									
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ⁽¹⁾										004									
ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ Α.Ε.										006									
ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ										008 ΤΡΟΠΙΚΗ 1 ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ 2									
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ										005									
Δ.Ο.Υ. ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ										007									
ΑΡΜΟΔΙΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ										017									
Κατηγορία βιβλίων Έδρας										019									
Αίτια μη πλήρωσης										726									
Απόδομ.										1									
Απόδομ.										2									
Απόδομ.										3									
Απόδομ.										4									
Απόδομ.										5									
Απόδομ.										6									
Απόδομ.										7									
Απόδομ.										730									
Α.Φ.Μ.										018									
Κωδικός Αριθμός Κόστος Δραστηριότητας Έδρας										705									
Κ.Α.Δ. που αντιστοιχεί στα μεγαλύτερα ή κλειστά έσοδα										761									
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α'										ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Β'									
ΕΠΩΝΥΜΙΑ (Μη φυσικού προσώπου)										ΟΝΟΜΑ									
ΕΠΩΝΥΜΙΑ										ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ									
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ (Συμπληρώνεται μόνο όταν η πιο πάνω επιχείρηση είναι ατομική και ανήκει στη σύζυγο)																			
Α.Φ.Μ.										041									
ΕΠΩΝΥΜΟ										ΟΝΟΜΑ									
ΕΠΩΝΥΜΟ										ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ									
ΠΙΝΑΚΑΣ Β'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ Κ.Β.Σ. ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ																			
Τίτλος στοιχείου (Αποδ. λην. Πώλησης, προλ. πώλησης κτλ.)										Στοιχεία που εκδόθηκαν									
										Από Νο Μέχρι Νο									
1.										8.									
2.										7.									
3.										8.									
4.										9.									
5.										10.									
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ																			
Υποκειμενική										061									
Φορολογικές αποθήκες										062									
Βιβλίο αποθήκης										063									
Αποθηκευτικό χώρο										064									
Μόνιμη απασχολούμενο προσωπικό										065									
Βιβλίο Παραγωγής - Κοστολόγιο										066									
Εκθέσεις										067									
Εποχική απασχολούμε. προσωπικό										068									
Τύποι Ακατάλληλες Λογιστικές										069									
Εργαζόμε										070									
Ανελεγκτες Γρήγορες (περιμ. ή κλειόμεν)										071									
Τύποι βιβλίων μηχανογραφική										072									
Λοιπά εκτός έδρας χώροι										073									
Συνδεδεμένες επιχειρ. (Αρ.90 κ2190/1902)										074									
Υποχρέωση Απογραφής										075									
Πώληση αγαθών μέσω διαδικτύου										076									
Παροχή υπηρεσιών μέσω διαδικτύου										077									
Τύποι βιβλίων με τα ΔΛΠ										078									
ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΚΑΙ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ																			
α) Στοιχεία δηλούντος										Ο δηλώ ν είναι : 736									
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑΣ										1									
ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ										2									
ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ										3									
ΑΝΤΙΚΑΤΗΓΟΣ										4									
ΕΠΩΝΥΜΟ Α'										ΕΠΩΝΥΜΟ Β'									
ΕΠΩΝΥΜΟ										ΟΝΟΜΑ									
ΕΠΩΝΥΜΟ										ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ									
Α.Φ.Μ.										741									
Κωδικός Δ.Ο.Υ.										741									
ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ										ΕΙΔΟΣ									
ΑΡΙΘΜΟΣ										ΦΥΛΟ									
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ										Α 1 Β 2									
ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ - Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ										ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ									
ΤΑΧ.ΚΩΔ.										ΤΗΛΕΦΩΝΟ									
β) Στοιχεία συμπληρώσεως Το έντυπο συμπλήρωθηκε από: 750										ΤΟΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΑ 1									
ΜΙΣΘΩΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗ 2										ΛΟΓΙΣΤΗ ΟΧΙ ΜΙΣΘΩΤΟ 3									
ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ - ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ																			
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ										881									
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ										906									
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ										905									
Διεύθυνση εγκατάστασης										Χαρακτήρ. εγκατάστασης (Κέντρ. Υποκλμ κτλ.)									
Περίοδος μίσθωσης										Όνοματεπώνυμο Εκμισθωτή									
Α.Φ.Μ. Εκμισθωτή										Ποσό									
671										672									
673										674									
675										676									
677										678									
679										680									
Δωρεάν Παραχώρηση										906									
Ημερομηνία 26/04 2010										Ημερομηνία 26/04 2010									
Ο ΔΗΛΩΝ										Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ									
Α.Φ.Μ.										Α.Φ.Μ.									
010										011									
Επωνυμία										Επωνυμία									
Όνομα										Όνομα									
Δ/ση										Δ/ση									
Αρμόδιος Δ.Ο.Υ.										Αρμόδιος Δ.Ο.Υ.									
(5) Αρ. Μητρ. έδ. έσκ. επαγγελματίας										(5) Αρ. Μητρ. έδ. έσκ. επαγγελματίας									
(5) Κατηγορία Έδρας										(5) Κατηγορία Έδρας									
(5) Αρ. Μητρ. έδ. έσκ. επαγγελματίας										(5) Αρ. Μητρ. έδ. έσκ. επαγγελματίας									
(5) Κατηγορία Έδρας										(5) Κατηγορία Έδρας									

(1) Σημειώνεται από την επιχείρηση. (2) Σε κάθε περίπτωση στο έντυπο αυτό σημειώνεται Χ στο αριζωνό τετραγωνίο της αντίστοιχης (κεκτην) και όχι στον αριθμό (1,2 κλπ) αλλαγών.
 (3) Εάν κατά βέλτε ενοικίασε περιόδους εκμισθώσεως σε μικρότερο ή μεγαλύτερο κτίριο. Στοιχία που αναγράφονται τα ενοίκια που βρέθηκαν την κλειόμενη χρήση.
 (4) Σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης εγκατάστασης, συμπληρώνεται το πεδίο διεύθυνσης εγκατάστασης, περίοδο παραχώρησης, ονοματεπώνυμο και Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη.
 (5) Οι ενδείξεις αυτές συμπληρώνονται εφόσον συμπληρωθούν οι προϋποθέσεις του άρθρου 38 του Ν.2973/2002

ΑΦΜ:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Αγορές	Εισαγωγές		β) Απογραφή	Έναρξης		Λήξης
εμπορεύματα	231	232	εμπορεύματα	256		257
α' & β' υλικά ν συσκ	235	236	έτοιμα προϊόντα & υποπ.	259		260
ανελά σμην υλικά ν	239	240	πρώτες & βοηθητ. ύλες	261		262
αντάλλακτικά ν παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264		265
ειδή ν 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	Περιοχής Υπηρεσιών	Ελευθέρων Επαγγελματιών	
χοντρική πώληση εμπορευμ.	263	αμοιβές προσωπικού	522	523	524	
λιανική πώληση εμπορευμ.	266	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527	
χοντρική πώληση προϊόντ.	269	παροχ. τρίτων φέρον-τάξη	528	529	530	
λιανική πώληση προϊόντων	272	ιδιοχρηστ.	531	532	533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα	534	535	536	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	τόκοι και συναφή έξοδα	537	538	539	
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	αποσβέσεις παγίων		541	542	543	
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279	Σύνολο δαπανών	544	545	546	
Π.Υ.	278	στ) Έξωλογο προσδ. κερδών επιχειρ. για Α' κατ. (άρθρ. 32 ν. 2238/94) & ακαθ. έσοδα ανα ΜΣΚΚ για Β' κατ. (1)				
Π.Υ.	519	Καθ. ε. ρ. π. π. Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	ε. π. π. μ. π. π. ρ. ρ. ρ. (%)	Ακαθ. έσοδα	ε. π. π. μ. π. π. ρ. ρ. ρ. (%)
Λοιπά έσοδα παροχ. υπηρεστ.	282	302	303	351	304	359
Σύνολο Εσόδων Περ. Υπηρεστ.	547	308	309	352	310	360
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών	314	315	353	316	361	317
ιδιαιτική πελατεία	274	320	321	354	322	362
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	328	363
επιηδευματίες κ.τ.λ. (9)	280	332	333	356	334	364
μελέτες μηχανικά ν	275	834		357	835	365
λοιπά έσοδα Βεθύ. Επαγγ.	278	339		358	340	366
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.	283	Σύνολο	343		344	345
η) Λοιμωτικές προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας						
	Εμπορίας - Μεταποίησης	Περιοχής Υπηρεσιών	Ελευθέρων Επαγγελματιών	Συνολικά		
Σύνολο Ακαθάρσιων Εσόδων	548	549	550	551		
Μείων: Κόστος Πωληθέντων (Ανελά σταν)	552	553	554	555		
Μείων: Δαπάνες χρήσης	556	557	558	559		
Κέρδος βάσει Λοιμωτικού προσήμου	560	561	562	563		
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	564	565	566	567		
Καθαρό Κέρδος με λοιμωτικό προσδιορισμό	568	569	570	571		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ						
πλέον: έσοδα περ. α', β', γ', δ' περ. 1 κρ. 32, περ. α' & β' περ. 3 κρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.				840	ε. π. π. μ. π. π. ρ. ρ. ρ. (%) 592	
δικαίωμα αγοράς Φ.Τ.Μ. (9)	336			δικαίωμα επιστ. έρευνας (εξωλοιστική)		
διαφορές δεικνών (6)	324			εκπαιθ. ποσών λόγω απασχ. αμειψιών		
	312			είδος μελέτης (6) 342		
				Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη 346		
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Ισολογισμού	Έναρξης (9)		Λήξης	β) Έσοδα		
1. Κεφάλαιο (ΑΙ)	161	162	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Ν73)	459		
2. Διαφορές από εκδοχή μετόχων υπέρ το όριο (ΑΙΙ)	165	166	επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσ. (Ν74)	465		
3. Διαφορές αναπροσπερμ. (ΑΙΙΙ)	169	170	έσοδα περιεπόμενων ασχολιών (Ν75)	467		
4. Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙV)	173	174	έσοδα κεφαλαίων (Ν76)	469		
5. Αποτέλεσματα σε νέο (ΑΙV)	177	178	ιδιοπικρ. παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετ. (Ν78)	471		
6. Μικροπρόθ. υποχρεώσ. (ΓΙ)	181	182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475		
7. Βραχυπρόθ. υποχρεώσ. (ΓΙΙ)	185	186	γ) Κόστη			
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189	190	αξία παρεχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελ.	412		
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193	194	κόστος α' & β' υλικών ν συσκευασίας	416		
10. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση (ΔΙΙ4)	163	164	κόστος ανελά σμην υλικών που ανελάθηκν	420		
11. Πελάτες (ΔΙΙ1)	167	168	κόστος ανταλλακτικών παγίων που ανελάθηκν	424		
12. Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙΙ1)	171	172	κόστος ειδών συσκευασίας που ανελάθηκν	425		
13. Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (ΔΙΙ2α)	175	176	δαπάνες π. κ. παραγωγής	428		
14. Γραμμάτια σε καθυστέρ. (ΔΙΙ3)	179	180	ψόφα βιομηχανοποίησης	431		
15. Επιδόσεις εισπρακτέες με τελεωμένους (ΔΙΙ3α)	183	184	δ) Δαπάνες			
16. Επιδόσεις με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙΙ3β)	187	188	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461		
17. Επιδόσεις - επίδοχοι πελάτες και χρεώστες (ΔΙΙ4)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477		

(1) Οι επιθεμελίσεις και λοιπά έσοδα που υπαχούν με βιβλία Β' κατ. στην ομάδα των κερδών με Μ.Σ.Κ.Κ. "ακαθάρσιων εσόδων" και "επιπλέον κερδών (%)".
 (2) Επιθεμελίσεις Β' (Γ' κατηγορίας) του Κ.Β.Σ. οι οποίες διαρκούν από ατομικές ή αμοιβαίες.
 (3) Στην περίπτωση επίσης επιθεμελίσεων της ομάδας βιβλίων Β' και Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μόνο στην περίπτωση εξωλοιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος τους.
 (4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες, κτλ. που κωδ. 324 και γραφέτες ή διάφορα τεχνικά-τεχνολογικά βοηθητικά κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμηρια έσοδα των μηχανικών προσδιορίζονται στο ποσοτ. σε τ. π. κ. α. ΣΤ.
 (5) Στην περίπτωση μόνο όταν τα στοιχεία στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφική λήξη στο ποσοτ. Ε3 της προηγούμενης τριετίας οφείλουν να τα στοιχεία αναχθείς του πίνακα Θ', επομένως ε.

ΑΦΜ:						
ΠΙΝΑΚΑΣ Ο'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλήσεις	Χονδρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκριν. Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	841	
προϊόντων ετοίμων & ημιτελ.	464	476	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	490	843	844	845	846	
α' & β' υλών - υλικών συσκ.	482	847	848	849	850	
ανάσπαστων υλικών	484	851	852	853	854	
ανταλλακτικών πετρίων	486	855	856	857	858	
ειδών συσκευασίας	487	859	860	861	862	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	498	863	864	865	866	
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869	
πωλήσεις πετρίων	196	870	871	872	873	
β) Έσοδα από παροχή υπ.	στο εσωτερικό		στην Ευρωπ. Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμ. (κλειόμενη χρήση)	
προμήθειες - μεσετίες	463		874	875	κόστος πωληθ. εμπορ.	
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	465				κόστος πωληθ. προϊόντων	
	467		876	877	Σύνολο (Κόστος πωληθ.)	
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	Ενδοκριν. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμ. στην Ελλάδα α' & β' υλών	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα & ημ.	429	430
ανάσπαστων υλικών	409	410	411	υποπροϊόντων & υπολ.	432	433
ανταλλακτ. πετρίων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Λ/28)	417	418	419	α' & β' υλών-υλικών συσκ.	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	ανάσπαστων υλικών	440	441
Αγορές πετρίων	878	879	880	ανταλλακτ. πετρίων	443	444
στ) Διαπράξεις (συνολικά)			ζ) Αποτελέσματα και δείκτες	είδη συσκευασ. (Λ/28)	446	447
κρεμίδες και έξοδα προσαπ. (Λ/80)	439			Σύνολο απογραφής	449	450
κρεμίδες και έξοδα τρίτων (Λ/81)	442		ΑΠΟΤΕΛ. ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡ.	463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.	
παροχές τρίτων (Λ/82)	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛ. ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΩΣ	496	Καθαρό εισόδημα	
φόροι - τέλη (Λ/83)	448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛ. ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473	Μ.Σ.Κ.Κ.	
διάφορα έξοδα (Λ/84)	451		ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479	490	491
τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/85)	452		ΚΑΘ. ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤ.	481	494	495
αποσβέσεις πετρίων (Λ/86)	454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	483	498	499
προβλεψεις εκμετάλλευσης (Λ/88)	456		ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	485	502	503
οργανικά έξοδα υποκτ. (Λ/89)	458		% μικτό εμπ. αποτέλ. επί κόστους	500	506	507
έθρ. Λ/95 + Λ/97 (με πρόσημο)	460		% μικτό εμπ. αποτέλ. επί πωλ.	504	881	511
Γενικό σύνολο εξόδων	462		% αποτέλ. παροχ. υπηρ. επί εσοδ.	884	882	883
					885	886

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡ. ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. & ειδήθ. επαγγελματίες άρθ. 14 ν. 3296/04)						
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΑΘΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ						
Κόστος Πωληθ. (α)	121	Διαπίεση εσοδών από παροχ. (β)	122	Συνολικό κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (ε) (α) - (β)
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΛΕΥΘΕΡΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΣΥΝΟΛΑ
Ακαθ. εσοδα βιβλ. δ. στοιχ. Ειδική επί εμπ. παρ. για φρεσάκι το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125, 126 (ε)	127		132		137	142
Μ.Σ.Κ.Κ. (Μ.Ο.σ.ημ. & μεσοστ. Σ.Κ.Κ.) (β)	128		133		138	
Εξολογιστ. κερδών κέρδη (1) (γ)	129		134		139	143
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλ. β' & γ' κ.τ. κ.τ. βάσει ν. 2238/94 (δ))	130		135		140	144
Τελικά καθαρά κέρδη. Το μεγαλύτερο εκ των (γ), (δ)	131		136		141	145

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Ω						
Περιοχή (δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητες) «γροκτήματος»	Έκταση σε στρέμματα	Έσοδα κτηνοτροφίας (φυσικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ. καθ. κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
					ΣΥΝΟΛΟ	631
					ΣΥΝΟΛΟ	632

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ						
Περιοχή (δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητες) «γροκτήματος»	Έσοδα παραγωγής: α) έσοδα κ.τ.μ. έργων & γης β) έσοδα κτηνοτροφίας ζώων γ) έσοδα άλλων μονάδων	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων (α) γ) άλλων μον.	Ορισμό Ημοροσυνόλου Περίου	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) από στρέμ. & ζώα β) από άλλες μονάδες (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (γ) = (α) x (β)
					ΣΥΝΟΛΟ	636
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού						
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638) 638						
Φορολογούμενο εισόδημα 642						

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

ΑΦΜ:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (1)								
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡ.	α/α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακωθώριστε εσοδών από πιστοπ. Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτ. έργου	Αξία υλικών		Συνολικός Καθαρός Κέρδους	Καθαρό (τεκμκρτ έ) κέρδη
					Εργολάβου	Εργοδότη		
	1.			609				613
	2.			610				614
	3.			611				615
	4.			618				619
		Διαφορέ Κερδών(2)	617	ΣΥΝΟΛΟ	612			616

ΟΡΘΟΔ. ΕΠΙΧΕΙΡ.	α/α	Α/Α εργολαβικού ή συμβολικού αγοράς ακινήτου και ονομαστικά νόμο συμβολαιογραφού	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργολαβικού ή συμβολικού αγοράς οικοπέδου	Ακωθώριστε εσοδών από πιστοπ. Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία τεχνικών έργων ή αξία (γρβ. 34.35836 ν. 2238/1994)	Συνολικός Καθαρός Κέρδους	Καθαρό (τεκμκρτ έ) κέρδη	
								1.
	2.			683		686		689
	3.			692		694		696
	4.			693		695		697
		Διαφορέ Κερδών(2)	691	ΣΥΝΟΛΟ	684			690

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 5 άρθρου 33 ν. 2238/1944 (3)										
Ε.Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) (4)		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Καθαρό κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συντελεσμού (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Επιταγής	Συνολικό ελάχιστο εισόδημα
α/α	Έδρα			Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλεύτης Μη Ιδιοκτήτης				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									890	

Α.Δ.Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΑ (4)		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Καθαρό κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συντελεσμού (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Επιταγής	Συνολικό ελάχιστο εισόδημα
α/α	Έδρα			Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλεύτης Μη Ιδιοκτήτης				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									897	

Φ.Δ.Χ.		Αριθμός Κυκλοφορίας	Οφέλιμο Φορτίο	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Ποσέ φέρου (α)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (β)	Υπόλοιπο Ποσού φέρου (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Επιταγής	Συνολικό ποσό καταβληθέντος Φορού
α/α	Έδρα				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									898	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. (5)							
α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Είδος κωσίμου Β/Κ-Π/Κ-Υ/Κ	α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Είδος κωσίμου Β/Κ-Π/Κ-Υ/Κ
1.				3.			
2.				4.			

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 6,7 και 8 άρθρου 33 ν. 2238/94 (Ενοικιαζόμενα διαμέτια, διμεριστικά - Κιμντην-Λικνοπλητές) (6)										
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		ΔΩΜΑΤΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ	Αριθμός	ΜΟΝΟΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΔΙΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΤΡΙΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΚΑΜΠΙΝΓΚ										ΝΑΙ
										ΘΕΣΕΙΣ ΣΚΗΝΩΝ - ΤΡΟΧ. - ΑΥΤ/ΤΩΝ
Πικνόδιος Λικνοπλητής	ΝΑΙ	Λικνοπλητής σε κινήτες λικνές αγορές		ΝΑΙ	Μείωση λόγω έδρας		ΝΑΙ			
663	Ημερ. βλάβη ποσ		664	Αριθ. Δελωσίας		665	Ημερ. Υποβολής			

Σημειώσεις φορολογούμενου :

(1) Ο αποπαικώς ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ του πίνακα είναι συμπληρωμένο από τους υπόχρεους για τα εισοδήματα από επέλεση τεχνικών έργων που έχουν αναλάβει μέχρι την 31/12/2006.
 (2) Αναγράφεται το 40% της Διαφορές λογιστικών-τεχνικών κερδών στην περίπτωση τριτοσ βιβλίου κληγ. του Κ.Β.Ε.
 (3) Σε κάθε περίπτωση επιτηδεύσεως που απαγορεύεται στις διατάξεις του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε. (ειδικώς προσδιορισμός του καθαρού εισοδήμ.) και τηρουμ βιβλίου του Κ.Β.Ε. συμπληρωμένο αναλογικά του πίνακα ΣΤ' του ετήσιου ετήσιου για πληροφορία λόγους.
 (4) Συμπληρωμένο από κινήτες Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) και Λικνοπλητές Δ.Χ. αναγόμενα σε ΚΤΕΑ μόνο αν επιλέξουν με φορολογικό έτη τεκμκρτ έ για εισοδήματα.
 (5) Συμπληρωμένο από όλους τους ετήσιους κινήτες ετήσιου Δ.Χ. για πληροφορία λόγους, ανεξαρτήτως του τρόπου φορολόγησής τους. Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΦΜ:						
ΠΙΝΑΚΑΣ Ο'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλήσεις	Χωτρικές Εσωτερικού	Λιανικές Εσωτερικού	Ενδοκριν. Παραδόσεις	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	841	
προϊόντων ετοιμών & ημιτελ.	464	476	472	468	842	
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	490	843	844	845	846	
α' & β' υλών - υλικών συσκ.	482	847	848	849	850	
αυτά ετοιμών υλικών	484	851	852	853	854	
αυτά ληκτικών προϊόντων	486	855	856	857	858	
ειδών συσκευασίας	487	859	860	861	862	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	498	863	864	865	866	
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	868	869	
πωλήσεις παγίων	196	870	871	872	873	
β) Έσοδα από παροχή υπ.	στο εσωτερικό		στην Ευρωπ. Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμ. (κλειόμενη χρήση)	
προμήθειες - μεσετίες	463	874	875		κόστος πωληθ. εμπορ.	
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	465				κόστος πωληθ. προϊόντων	
	467	876	877		Σύνολο (Κόστος πωληθ.)	
δ) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	Ενδοκριν. αποκτήσεις	ε) Απογραφή εμπορευμ. στην Ελλάδα α' & β' υλών	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	401	402	403	εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλ. συσκ.	405	406	407	προϊόντα έτοιμα & ημ.	429	430
αυτά ετοιμών υλικών	409	410	411	υποπροϊόντων & υπολ.	432	433
αυτά ληκτικ. προϊόντων	413	414	415	παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Λ/28)	417	418	419	α' & β' υλών - υλικών συσκ.	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αυτά ετοιμ. υλικών	440	441
Αγορές προϊόντων	878	879	880	αυτά ληκτικ. προϊόντων	443	444
στ) Διαπράξεις (συνολικά)			ζ) Αποτελέσματα και δείκτες	ειδή συσκευασ. (Λ/28)	446	447
εμπορικές και έξοδα προσαπ. (Λ/60)	439			Σύνολο απογραφής	449	450
εμπορικές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	442		ΑΠΟΤΕΛ. ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡ.	463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.	
παροχές τρίτων (Λ/62)	445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛ. ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΩΣ	496	Καθαρό ερ. π.π. Μ.Σ.Κ.Κ.	Έσοδα
φόροι - τέλη (Λ/63)	448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛ. ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	473	490	491
διάφορα έξοδα (Λ/64)	451		ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	479	494	495
τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	452		ΚΑΘ. ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤ.	481	498	499
αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	483	502	503
προβλεψεις εκμετάλλευσης (Λ/68)	456		ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	485	506	507
οργανικά έξοδα υποκτιμ. (Λ/69)	458		% μικτό εμπ. αποτέλ. επί κόστους	500	881	511
έθρ. Λ/95 + Λ/97 (με πρόσημο)	460		% μικτό εμπ. αποτέλ. επί πωλ.	504	882	883
Γενικό σύνολο εξόδων	462		% αποτέλ. παροχ. υπηρ. επί εσόδ.	884	885	886
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡ. ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. & ειδήθ. επαγγελματίες άρθ. 14 ν. 3296/04)						
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΑΘΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ						
Κόστος Πωληθ. (α)	121	Διαπίστωση εσόδων (β)	122	Συνολικό κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (ε)π
	132.000,00		2.300,00	16,28	21.489,60	176.489,60
Ακθ. εσοδα (ε) (α) + (β) - (γ)	127	190.000,00	132	124	Σύνολο	125
Μ.Σ.Κ.Κ. (Μ.Ο.σ.π. & μεσοστ.Σ.Κ.Κ.) (β)	128	14,00	133	126	176.489,60	190.000,00
Εξολογιστ. καθαρά κέρδη (1) (γ) - (δ)	129	26.600,00	134	127	176.489,60	190.000,00
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλ. β' γ' ή κατ. κλητ. βάσει ν. 2238/1994) (δ)	130	35.000,00	135	128	176.489,60	190.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη (το μεγαλύτερο εκ των (γ) & (δ))	131	35.000,00	136	129	176.489,60	190.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Ω						
Περιοχή (δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητες) «γροκτήματος»	Έκταση σε στρέμματα	Έσοδα κτηνοτροφικής παραγωγής (φυσικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ. καθ. κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
					ΣΥΝΟΛΟ	631
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ						
Περιοχή (δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητες) «γροκτήματος»	Έσοδα παραγωγής: α) έσοδα κτηνοτροφικής γης β) έσοδα κτηνοτροφικής ζώων γ) έσοδα άλλων μονάδων	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων (α) γ) άλλων μον.	Ορισμό Ημερομηνία Περίοδος	Αρδευόμενο / Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) από στρέμ. ή από ζώα ή άλλα μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (γ) = (α) x (β)
					ΣΥΝΟΛΟ	636
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης 636						
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 637 x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994) 638						
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638) 639 Φορολογούμενο εισόδημα 642						

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

ΑΦΜ:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (1)									
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡ.	α/α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακωθώριστε εσοδός από πιστοπ. Δημοσίων τεχνικά έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτ. έργου	Αξία υλικών		Συνολικός Καθαρός Κέρδους	Καθαρό (τεκμερτ έ) κέρδη	
					Εργολάβου	Εργοδότη			
	1.			609				613	
	2.			610				614	
	3.			611				615	
	4.			618				619	
		Διαφορέ Κερδών(2)	617	ΣΥΝΟΛΟ	612			616	
ΟΡΟΛΟΙ. ΕΠΙΧΕΙΡ.	α/α	Α/Α εργολαβικού ή συμβολικού αγοράς ακινήτου και ονομαστικά νόμο συμβολαιογραφού	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργολαβικού ή συμβολικού αγοράς οικοπέδου	Ακωθώριστε εσοδός από πιστοπ. Δημοσίων τεχνικά έργων ή αξία τεχνικά έργων ή αξία (γρβ. 34.35836 ν. 2238/1994)	Συνολικός Καθαρός Κέρδους	Καθαρό (τεκμερτ έ) κέρδη		
	1.			682	685		688		
	2.			683	686		689		
	3.			692	694		696		
	4.			693	695		697		
		Διαφορέ Κερδών(2)	691	ΣΥΝΟΛΟ	684		687	690	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 5 άρθρου 33 ν. 2238/1944 (3)										
Ε.Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) (4)		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Καθαρό κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συντεζιοδότησης (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Αποφραγής	Συνολικό ελάχιστο εισόδημα
α/α	Έδρα			Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλεύτης Μη Ιδιοκτήτης				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									890	
Α.Δ.Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΑ (4)		Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Καθαρό κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συντεζιοδότησης (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Αποφραγής	Συνολικό ελάχιστο εισόδημα
α/α	Έδρα			Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλεύτης Μη Ιδιοκτήτης				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									897	
Φ.Δ.Χ.		Αριθμός Κυκλοφορίας	Οφείλο Φορτίο	Ποσοσ. Συνδιοκτησίας %	Ποσέ φέρου (α)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (β)	Υπόλοιπο Ποσού φέρου (γ) = (α) - (β)	Μικρ. Αποφραγής	Συνολικό ποσό καταβληθέντος Φορού
α/α	Έδρα				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος				
1.										
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									898	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. (5)							
α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Είδος κωσίμου Β/Κ-Π/Κ-Υ/Κ	α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτό φορτίο για τα φορτηγά	Είδος κωσίμου Β/Κ-Π/Κ-Υ/Κ
1.				3.			
2.				4.			

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 6,7 και 8 άρθρου 33 ν. 2238/94 (Ενοικιαζόμενα διαμέτια, διμεριστικά - Κιμντηνικ-Λικνοπλλητές) (6)											
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			ΔΗΜΑΤΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ	Αριθμός	ΜΟΝΟΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΔΙΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΤΡΙΚΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΚΑΜΠΙΝΓΚ			ΘΕΣΕΙΣ ΣΚΗΝΩΝ - ΤΡΟΧ. - ΑΥΤ/ΤΩΝ								
Πικνόδιος Λικνοπλλητής			ΝΑΙ	Λικνοπλλητής σε κινήτες λικικές αγορές			ΝΑΙ	Μείωση λόγω έδρας			ΝΑΙ
663	Ημερ. βληθ. ποσό		664	Αριθ. Διατάξεις		665	Ημερ. Υποβολής				

Σημειώσεις φορολογούμενου :

(1) Ο αποπληκός ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ τοι πηκικ α τοι σπλητλ ρολωκω από τοις πτόροισ για το εισοδ μετ από εκπλοισ τεχνικω έρωκ τοι έρωκ αικ κβ μετρη τη 31/12/2006.
(2) Αικ γρφεκί το 40% της διαφορς λοιστικω-τεκμω κερδών στην περικόση τριόσης βιβάκωπ κληγ τοι Κ.Β.Σ.
(3) Σε κώε περικόση οι επιπλορφοί τοι απε γωκί στίς διαπέδ τοι άρθρο 33 τοι Κ.Φ.Ε. (ειδικω προοδιορικό τοι κώε ροι εισοδ μ) κη τη ροι βιβάκ τοι Κ.Β.Σ. σπλητλ ρωκω αικ λοκω τοι πηκικ ΣΤ' τοι επτόι α τοι για πλρφορικό λοίς λοίς.
(4) Σπλητλ ρωκω από κινήτες Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) κη λικφορικό Δ.Χ. απε γέκω σε ΚΤΕΑ μόνο αυ επιπλοισ κη φορολογο έμ για τεκμω έμ για τεκμω έμ ποσέ κώε ροι εισοδ μετ.
(5) Σπλητλ ρωκω από οίκοι τοις εμπεκλίτες κη λικω Δ.Χ. για πλρφορικό λοίς λοίς, κώε ρότις τοι τρόπο φορολογοίς τοις. Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΦΜ :

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

Ανάλυση ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων:

Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία - μεταποίηση	101	190.000,00
>> >> από παροχή υπηρεσιών	102	
>> >> από ελευθέρια επαγγέλματα	103	
>> >> από λοιπές κατηγορίες εισοδήματος	104	
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων χρήσης βάσει βιβλίων	015	190.000,00
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης άρθρου 15 ν.3296/2004	801	∅
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιοση του ν. 3296/2004 από καδ. 101	805	
Ακαθάριστα έσοδα κλάδων μη υπαγομένων στην περαιοση του ν. 3296/2004 από καδ. 102, 103, 104	806	
Κέρδη χρήσης ⁽⁹⁾	016	35.000,00
Ζημιές χρήσης ⁽⁹⁾	017	

Σε περίπτωση κερδών προστίθενται :	1. Φόροι που δεν εκπίπτουν	018	
	2. Ποσό αποσβέσεων που εκπίεθηκε πλέον των νομίμων	019	
(Σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)	3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020	
	4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταίρων - μελών	450	
	5. Δαπάνες Ε.Ι.Χ. αυτών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
	6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	022	
	7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. με ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	
	Σύνολο κερδών	024	35.000,00
	ή Υπόλοιπο ζημιών	124	
Τεκμαρτά κέρδη Τεχνικών Εταιρειών ⁽⁹⁾	100		
Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται :	1. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
	2. Έσοδα φορολογηθέντα με ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κτλ.)	027	
(Σε περίπτωση ζημιών προστίθενται)	3. Έσοδα Αφορολόγητα	028	
	4. Κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ ή αλλοδαπέχων χρηματιστηρίων	460	
	5. _____	461	
	Κέρδη χρήσης	029	35.000,00
	ή ζημιές χρήσης	030	
	Διαφορά καθαρών κερδών άρθρου 15 ν. 3296/2004	802	
	Καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (029+802)		
	Ζημιές κλάδου μη υπαγομένου στην περαιοση του ν. 3296/2004	803	
	Κέρδη κλάδου μη υπαγομένων στην περαιοση του ν. 3296/2004	804	
	Ζημιές παρελθουσών χρήσεων	039	
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	35.000,00
	Ή ΖΗΜΙΕΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	240	
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΟΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞ. ΝΟΜΩΝ, κ.τ.λ.			
	1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το ν. 1262/1982	043	
	2. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη χώρα επενδύσεις ν. 1892/1990	044	
	3. Αφορολόγητο Αποθεματικό ν. 2601/1998	046	
	4. Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 3299/2004	061	
	5. Δαπάνες επιστημονικής τεχνολογικής έρευνας (εξωλογιστικά)	060	
	6. _____	059	
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ	048	35.000,00
	Ή ΖΗΜΙΕΣ	448	
	ΖΗΜΙΑ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ	449	

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

	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση καταστημάτων γραφείων κλπ.	400	405
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση κατοικιών	406	407
Εκμίσθωση και υπεκμίσθωση ακινήτων που δεν βαρύνονται με χαρτόσημο (βιομηχανοστάσια κτλ)	408	409
Ιδιόχρηση, δωρεά ν. παραχώρηση	410	415
Σύνολο	420	425

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Τόκοι, τοκομερίδια κτλ. και μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες)							
Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία απόκτησης	Ανάλυση Εισοδήματος		
	Ανώνυμη Εταιρία κτλ. ή χρεώστης	ΕΙΔΟΣ			Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε	
1							
2							
3							
4							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'					430		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ο.Ε., Ε.Ε., ΕΠΕ., αλλοδαπές επιχειρήσεις κτλ.							
Α/Α	Επωνυμία - Νομ. μορφή	Α.Φ.Μ.	Διαβύθιση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ. περίοδος	Συνολικά καθαρά κέρδη (φορολόγιο και έκπιπλ/μετα) που αντλούνται στην εταιρία κτλ.	Ποσοστό συμμετοχής %
1							*****
2							
3							
Εισοδήματα του πίνακα αυτού που φορολογούνται και μεταφέρονται στον πίνακα Η'					435		*****
ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΔΡΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ							
Κέρδη (από κωδ. 048 Πιν.Δ')						35.000,00	
Ή Ζημιές (από κωδ. 448 Πιν.Δ')							
Οι πιο κάτω ενδείξεις 1,2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' Β' κατηγορίας ΚΒΣ (προσθέτονται ή σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται)							
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (από Κωδ. 425 Πιν.Ε')							
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες (από κωδ. 430 Πιν.ΣΤ')							
3. Καθαρό εισόδημα από εταιρικές συμμετοχές κτλ. (από κωδ. 435 Πιν.Ζ')							
Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία αρθ. 4 παρ. 10 ν.3522/06						071	
Σύνολο Κερδών						500	35.000,00
Υπόλοιπο Ζημιών						501	
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ (ομορ. εταιρ. ή κοινωνού)							
Α/Α	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	Χ 1/2	Χ ποσοστό συμμετοχής %			
1	621	35.000,00	17.500,00	50,00	50%	8.750,00	
2	622	35.000,00	17.500,00	50,00	50%	8.750,00	
3	623				50%		
Συνολικά φορολογητέα κέρδη					510	17.500,00	
Ή ζημιές					515		
ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ							
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος(από κωδ.700 του Πιν.Γ')					3.500,00	χ 55%	1.925,00
Είσαθε νέα επιχείρηση; Ημερομηνία έναρξης ⁽⁷⁾ / / 950 ΝΑ 1						χ 27,5%	
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. (από κωδικούς 009 και 010 Πιν.Γ')							
Προκαταβολή φόρου					520		1.925,00
Εισοδήματα για τα οποία καταβλήθηκε εισόδημα στην αλλοδαπή					610		
Φόρος που καταβλήθηκε εισόδημα στην αλλοδαπή					620		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ⁽⁸⁾							
Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟΧΗΣ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜ. ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (προ φόρου) (α)	ΚΥΡΙΟΣ & ΣΥΜ-ΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ. (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ (γ = α) - (β)	ΑΦΜ άλλων νομικών προσώπων από τα οποία οι εταιρείες / μέλη εκπέμπουν επιχειρηματ. αμοιβή
1		621	50,00	631	8.750,00	1.750,00	7.000,00
2		622	50,00	632	8.750,00	1.750,00	7.000,00
3		623		633			
4		624		634			641
5		625		635			642
6		626		636			643
7		627		637			644
8		628		638			645
9							
ΣΥΝΟΛΑ			100,00	639	17.500,00	3.500,00	14.000,00

ΑΦΜ :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ' ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ.

Δηλώνω ότι οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι(Επώνυμο,όνομα,όνομα πατέρα ή συζύγου) α)

β)

και γ)

2010
Ο ΔΗΛΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ Υποβάλλεται όμοια δήλωση για τυχόν επιπλέον συμμετοχές.

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

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2009	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

2010
Ο ΔΗΛΩΝ

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

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2009	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

2010
Ο ΔΗΛΩΝ

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

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ 2009	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΚΕΡΔΗ

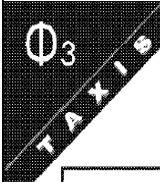
και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την

2010
Ο ΔΗΛΩΝ

- (1) Οι ενδάζεις αυτές θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.
- (2) Συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα της παρ.4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ΟΕ,ΕΕ,Κ/Σ κλπ) που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών και α) στα οποία συμμετέχουν νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ,ΕΠΕ κλπ), εφόσον συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των δύο τελευταίων εδαφίων της παρ.12 του άρθρου 105 του ΚΦΕ πώληση ημιτέλειων οικοδομών μέσα στη χρήση κλπ), β) στα οποία ΔΕΝ συμμετέχουν τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα και συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των δύο τελευταίων εδαφίων της παρ.3 του άρθρου 34 του ΚΦΕ (ήττηση βιβλίων Γ κατηγορίας του ΚΒΣ, πώληση ημιτέλειων οικοδομών κλπ). Στον καδ.111 του Πίνακα Γ αναγράφεται κατά το έτος ολοκλήρωσης της οικοδομής, η οποία είχε πωληθεί ημιτέλης σε προηγούμενες χρήσεις, ο φάρος που είχε καταβληθεί για αυτή με τις οικίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.
- (3) Για κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, ο συντελεστής μειώνεται κατά 40%.
- (4) Συμπληρώνεται εφόσον η υπεραξία από την πώληση αυτή του Ι.Χ. που αποτελεί πύγιο στοιχείο της επιχείρησης συμπεριλήφθηκε στο Κ.Α. 016 ή 017 του πίνακα Δ'.
- (5) Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα γραφούν τα κέρδη ή η ζημία του ισολογισμού (N86.99). Αν τηρεί βιβλία Α ή Β' κατηγορίας τα κέρδη ή η ζημία (όπου αναγράφεται) Δ', Ε και Ζ κατηγορίας.
- (6) Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού των τεκμηρίων κερδών.
- (7) Η μείωση του συντελεστή ισχύει για τις επιχειρ. που έχουν κάνει έναρξη δραστηρ. μετά την 1/1/2005 για τα τρία (3) πρώτα οικον. έτη από την έναρξη δραστηριότητας.
- (8) Στις γραμμές (1,2,3) του πιν. Ι αναγράφονται τα δεδομένα των εταιριών / μελών (μέχρι 3) που έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Στις γραμμές (4 έως 8) του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα δεδομένα των εταιριών / μελών που δεν έχουν πάρει επιχ. αμοιβή από την εταιρία. Σε περίπτωση που ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, επισυνάπτετε κατά στίχους και μεταφέρετε τα σύνολα της κατά στίχους στον καδ. 639 του περσινού πίνακα.

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

4.2 Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. για Βιβλία Α' Κατηγορίας



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

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

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. 001	*
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Αν η δήλωση είναι εκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.
από έως	

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ					ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)				
010	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΑΗ-ΤΙΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ	012	ΟΡΙΣΤΗ-ΑΡΜΑΤΕ	ΣΕΡΩΣ ΔΙΟ-ΚΟΥΣ ΔΙΟΚ.	ΑΡΑΗ ΔΙΠΗ	
	1	2			3	6	7		

ΕΤΟΣ	006				
------	-----	--	--	--	--

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

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

013

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

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	104	ΤΙΤΛΟΣ
102	ΟΝΟΜΑ				
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟ ΠΟΣΕΙΔΑ - ΧΩΡΙΟ	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	107	ΤΑΧΥΚΩΔ. ΤΗΛΕ-ΦΩΝΟ ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
108	Α.Φ.Μ.	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ			
	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	Πραγματοποιείται ενδο-κοινωνικά συναλλαγές:
					ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

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

α	ΕΚΡΟΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συν-οφλ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. ΔΙΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συν-οφλ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΟΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από το νησί Αιγαίου	9	331	351	I. ΕΙΣΡΟΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΚΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από το νησί Αιγαίου	9	371
302		4,5	332	352		4,5	372
303		19	333	353		19	373
304	II. ΕΚΡΟΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στο νησί Αιγαίου και στο λοιπή Ελλάδα προς το νησί αυτό	6	334	354	II. ΕΙΣΡΟΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΚΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στο νησί Αιγαίου	6	374
305		3	335	355		3	375
306		13	336	356		13	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΕΓΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ-ΦΟΡ	337	357	Δεδομέ, για είδη φορολογητέα	ΦΠΑ ΔΑΠ	377
308	Εκροές παραγωγικές στην Ελλάδα με διαφορά δέσμευσης			358	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΕΓΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΣΥΝ-ΦΟΡ	378
309	Εκροές παραγωγικές στην Ελλάδα με διαφορά δέσμευσης			δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
310	Παρά τις εκπτώσεις & λοιπούς άρτιους, (απαιτείται)			401	Πιστωτικό υπόλοιπο προπ. φόρου, περσίου	+	404
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ			402	ΦΠΑ εισαγωγ. δήλωσης λοιπα προστίθ. ποσά		
				403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης		
ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ							
				411	ΦΠΑ εισαγωγών που αφαιρείται με κωδ. 801, 802, 803	-	413
				412	Χρεωστικό μέχρι 3 Φ πρόσθ. φορ. περσίου & λοιπα αφαιρούμενα		
				ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ 420			

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

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΔΕΥΣΗ εκπρόσθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:				

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
(Όνομα/η Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. υδείας, Κατηγορία υδείας, Δ/νση)		(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν υποδείξετε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλν (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,60.

ΕΚΔΟΣΗ 2006 051 - Φ.Π.Α. Φ3
ΣΕΛΑ 1/2

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

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

Σημειώστε (x) στο συντελεστή ο οποίος επιμένεται

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού αξίας φορολογητέων εκροών				
Συντελεστής ΦΠΑ	Αξία τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων	Αξία χονδρικών πωλήσεων	Λοιπά φορολογητέα έσοδα	ΣΥΝΟΛΟ
251	1	2	3	4
252				5
253				
254				
255				
256				
257	ΣΥΝΟΛΑ			

ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

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

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

Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισαρών άρθρ.33 παρ. 1α & 1β βάσει αναλογίας (Pro-rate) άρθρ. 31 παρ. 1 και άρθρ.33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.												
α	Πρόβες φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης	401		<table border="1"> <tr> <td>Αριθμητής</td> <td>X 100</td> </tr> <tr> <td>Παρονομητής</td> <td></td> </tr> </table>	Αριθμητής	X 100	Παρονομητής		Πηλικο κλάσματος (Οριστικό ποσοστό έκπτωσης)	Στραγγυλοποίηση οριστικού ποσοστού έκπτωσης	Οριστικό ποσοστό μείωσης % (100 - κωδ. 408)	409
	Αριθμητής	X 100										
	Παρονομητής											
	Πρόβες απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	402	405									
Πρόβες απο/νες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	403	406										
ΣΥΝΟΛΟ	404	407										
β Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισαρών												
β	Ποσά φόρου εισαρών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει άρθρου 31				Φόρος εισαρών που δεν εκπίπτει		Φόρος εισαρών που δεν εκπίπτει				
		Ποσοστό μείωσης	Πλήθος κατά τμήτα	Πλήθος βάσει λογισμών	Πλήθος λοιπών επιμυσμών				Αν ο κωδ. 423 > 30 ευρώ μεταφέρεται στον κωδ. 706 Αν ο κωδ. 423 < 0 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702			
421												
422												
423												

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

Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφορικά οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης					
Αξία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Μόνο καινούργιων)	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) κοιμισμών, λιπαντικών επισκευής, συντήρησης, ΕΧΙ αυτ/των μέχρι 9 θέσεων	Αξία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) ΕΙΧ αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	Μέσος αριθμός (πλήθος) του συνολικά απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης	
901	902	903	904	905	
Αξία μεταβιβασθέντων ακινήτων που δεν επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ (εκτός παγίων)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (συμπληρ μόνο από τους μεταπωλ. Άρθ 45)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Δεν συμπεριληφ οι αγορές από ιδιώτες)	Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό)	Άθροισμα των κωδ 901 έως και 910	
906	908	909	910	911	

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ

* το κλάσμα εκφράζεται σε ποσοστό (%) με δύο δεκαδικά ψηφία.

Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλιν (-) πριν απ' αυτό.

4.4 Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων Αγαθών & Παρεχόμενων Υπηρεσιών

	ΑΝΑΚΕΦΑΚΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα				ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003	ΑΡΙΘΜΟΣ 004	ΕΤΟΣ 005
	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.				ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 008 / /		
	Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ				ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009 / /		
	Ημερολογιακή περίοδος από 006 / / έως 007 / /				Τρίμηνο / έτος 008 / /		
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ							
011 ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ							
012 ΟΝΟΜΑ			013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		014		
015 Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ				016 ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		017 ΤΑΧΥΚΩΔ	
ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018 ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ		019 ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX	
Α.Φ.Μ.		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ: Διαγραμμίστε με (X)			ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ		
020 E L		022 ΕΥΡΩ		Αριθμός σελίδας		023	
Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ							
α/α (1)	Χώρα αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών (2)	Πρόθεμα χώρας (3)	Στοιχεία προμηθευτή / παρχόντος υπηρεσιών Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5)	Φορολογητέα Αξία** Ονομα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πραγματικές συναλλαγές) (6)		Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (B2B) (7)
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ							
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	
		(Όνομα/μιο - ΑΔΤ - Δ/νση)		(Σφραγίδα & Υπογραφή)			

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ

**Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με την χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 €

ΕΚΔΟΣΗ 2009 052 - ΦΠΑ

4.5 Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών & Λήψεων Υπηρεσιών

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003	ΑΡΙΘΜΟΣ 004	ΕΤΟΣ 005			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ							
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ		001	002	Τρίμηνο / έτος 008			
Ημερολογιακή περίοδος από 006 _____ έως _____		007	Μήνας 009 _____ 010 _____				
A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ							
011 ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ							
012 ΟΝΟΜΑ		013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		014			
015 Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		016 ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		017 ΤΑΧΥΚΩΔ			
ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018 ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	019 ΚΩΔΙΚΟΣ			
Α.Φ.Μ.		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:		021 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ			
E L L		Διαγραμμίστε με (X)		022			
		ΕΥΡΩ		Αριθμός σελίδας 023			
B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ							
α/α (1)	Χώρα προμηθευτή κτλ. (2)	Στοιχεία προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών		Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών (5)	Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)		Αποκτήματα από άλλα κράτη - μέλη που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος - μέλος (παραγωγικές συναλλαγές) (6)	Ενδοκοινοτικών Λήψεων υπηρεσιών (B2B) (7)	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ							
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	
		(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/ση)		(Σφραγίδα & Υπογραφή)			

** Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ

**Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με την χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 €

ΕΚΔΟΣΗ 2009

052 - ΦΠΑ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία:

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

Ιστοσελίδες:

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