

Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (13-17 ΑΡΘΡΟ Ν.3296/2004)

ΚΥΡΙΑΚΑΚΗΣ ΜΑΝΩΛΗΣ Α.Μ. 6906
ΣΤΡΑΤΙΔΑΚΗΣ ΓΙΩΡΓΟΣ Α.Μ. 7034

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΔΡΑΚΩΝΑΚΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΝΝΟΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	6
1.1. Τι σημαίνει φόρος	6
1.2 Ορισμός έννοιας φορολογίας	6
1.3 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι.	7
1.3.1. Άμεσοι φόροι είναι εκείνοι οι φόροι.	7
1.4 Διοικητική διάκριση των φόρων.	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ ΑΝΑΦΟΡΑ ΣΤΟΝ ΝΟΜΟ 2238/2008	
2.1 Γενικές Διατάξεις Φ.Ε. Φυσικών Προσώπων.....	13
2.1.1 Άρθρο 1 - Αντικείμενο του φόρου	13
2.1.2 Άρθρο 2 - Υποκείμενο του φόρου.....	13
2.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	14
2.2.1 Η Αρχή του Εννιαίου Της Φορολογίας.....	14
2.2.2 Η Αρχή Του Ετησίου Της Φορολογίας.....	14
2.2.3 Η Αρχή Της Αυτοτέλειας Των Χρήσεων	14
2.3 ΧΡΟΝΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	15
2.4 Άρθρο 4 – Εισόδημα Και Η Εξευρεσή Του	15
2.5 ΑΡΘΡΟ 6 – Απαλλαγές Από Τον Φόρο	17
2.6 Άρθρο 7 – Πρόσωπα Που Βαρύνουν τους Φορ/νους.....	18
2.7 Υπολογισμός Και Μεταβολή Φόρων Μισθωτων Υπηρεσιών	19
2.10 ΑΡΘΡΟ 30 - Ακαθάριστο Εισόδημα	30
2.11 ΑΡΘΡΟ 31- Λογιστικός Προσδιορισμός του Κ.Κ.	34
2.12 Άρθρο 48 - Εισόδημα και απόκτησή του	57
2.13 Άρθρο 48 - Εισόδημα και απόκτησή του	61
2.13.3 Άρθρο 50 - Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος	66
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ.....	69
3.1 Άρθρο 13 - Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης.....	69
3.2 Άρθρο 14 - Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις.....	69
3.3 Άρθρο 15 Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη Δηλούμενες διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α.....	71
3.4 Άρθρο 16 - Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών	75
3.5 Άρθρο 17- Μεταβατικές και άλλες διατάξεις.....	75
3.6 Συνοπτικά Επιχειρήσεις Που Υπάγονται Στον Νόμο 3296/2004	76
3.7 Για Ποιους Λόγους Επιβλήθηκε Ο Αυτοέλεγχος.....	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗ	81
1 ^ο Παράδειγμα Εμπορική Επιχείρηση	82
2 ^ο Παράδειγμα Παροχή Υπηρεσιών.....	87
3 ^ο Παράδειγμα Εμπορικής Επιχείρηση Στην Οποία Τα Εξωλογιστικά Κέρδη Είναι Μεγαλύτερά Από Τα Λογιστικά.....	100
4 ^ο Παράδειγμα Μικτή Επιχείρηση Με Εμπορία Και Παροχή Υπηρεσιών	98
5 ^ο Παράδειγμά Αυτοέλεγχος Επειρηρήσεων Για Εελευθερούς Επαγγελματίες	107
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ ΠΡΟΣΦΑΤΕΣ ΤΡΠΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ ΑΥΤΕΛΕΝΧΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	111
5.1 ΠΟΛ. 1084 /2009.....	111
5.2 Άρθρο 79 του Ν. 3842/2010.....	117
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	110
Η Εννοά Της Φοροδιαφυγής.....	126
Συμπεράσματα από την χρήση του αυτοελέγχου, προτεινόμενες λύσεις.....	127
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	128

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα πολύ να ευχαριστήσω το λογιστικό γραφείο Αναγνωστόπουλος – Χαλβατζάκης & ΣΙΑ Ο.Ε. που έκανα την πρακτική μου άσκηση όπως επίσης και τον εισηγητή μας Δρακωνάκη Χρήστο

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το θέμα που διαλέξαμε να παρουσιάσουμε έχει άμεση σχέση με την φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, αφορά όλες της επιχειρήσεις που περικλείονται μέσα στην ελληνική επικράτεια.

Η φορολογία εισοδήματος είναι ένα ενδιαφέρον κομμάτι του φορολογικού συστήματος, αφού αφορά άμεσα τη φορολόγηση των εισοδημάτων των φυσικών και νομικών προσώπων. Στη συγκεκριμένη πτυχιακή εργασία θα αναφερθούμε στους νόμους : 2238/1994 Κύρωση του κώδικα φορολογίας εισοδήματος, 3296/2004 Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, (τον τρόπο και τι συνέπειες έχει αυτό στις επιχειρήσεις και στους φορολογούμενους που διαχειρίζονται αυτές όσον αφορά τα εισοδήματά τους σαν φυσικά πρόσωπα. κατά τον οποίο γίνεται ο φορολογικός έλεγχος (αυτοέλεγχος θα αναφερθούμε στον νόμο 3296/2004 και ειδικότερα στις παραγράφους 13-17) Πρώτα όμως θα πρέπει να εξηγήσουμε ορισμένες έννοιες και να αναλύσουμε τους νόμους που προαναφέραμε ώστε να γίνει όσο πιο κατανοητή γίνεται η πτυχιακή μας εργασία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΝΝΟΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1.1. Τι σημαίνει φόρος

Το κράτος για να καλύψει τις δαπάνες που χρειάζεται για τις δραστηριότητες του έχει ανάγκη οικονομικούς πόρους, για να τους αποκτήσει απαιτείται η μεταβίβαση μέρους των εισοδημάτων των φυσικών και νομικών προσώπων προς τον κράτος. Επειδή οι ιδιώτες δεν μεταβιβάζουν με τη θέληση τους μέρος από το εισόδημα τους στο δημόσιο, το κράτος εισπράττει μέσω τύπων φορολόγησης. Κατά συνέπεια οι φόροι έχουν δυο χαρακτηριστικά γνωρίσματα: α) Είναι αναγκαστικό μέσο μεταβίβασης οικονομικών πόρων από αυτούς β) είναι μονομερές μέσο, δηλαδή υπάρχει μόνο παροχή από μέρους του ιδιωτικού φορέα. Κατά συνέπεια η φορολογία είναι η σταθερότερη και βασικότερη πηγή εσόδων του κράτους.

1.2 Ορισμός Έννοιας Φορολογίας

Η φορολογία των φυσικών και νομικών προσώπων είναι το βασικό εισπρακτικό "εργαλείο" που διαθέτει η κυβέρνηση κάθε κράτους, προκειμένου να συγκεντρώσει έσοδα και να μπορέσει να ασκήσει το κυβερνητικό της έργο. Σκοπός κάθε κυβέρνησης είναι ο ισοσκελισμός των εσόδων και εξόδων του κράτους, η υστέρηση εισπραξης των δημόσιων εσόδων επιφέρει ανατροπή του ισοζυγίου πληρωμών που πρέπει να καλυφθεί με κρατικό δανεισμό μέσω της έκδοσης ομολόγων, αυτό είναι καταστροφικό όπως αποδείχθηκε και πρόσφατα με την Ελληνική οικονομία. Από τα αρχαία χρόνια οι κυβερνήσεις των κρατών νομοθετούν με σκοπό τον ορισμό των φόρων και τον τρόπο εισπραξης τους, ανταποκρινόμενη στις οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες κάθε εποχής. Στις ακόλουθες παραγράφους του τρέχοντος κεφαλαίου θα κάνουμε αναφορά στις διακρίσεις των φόρων και τις ιδιαιτερότητες τους.

1.3 Άμεσοι Και Έμμεσοι Φόροι.

Η βασικότερη διάκριση των φόρων είναι σε έμμεσους και άμεσους φόρους. Κάθε κράτος κρίνεται σε μεγάλο βαθμό για την επιτυχία της δημοσιονομικής και φορολογικής πολιτικής του από το ποσοστό των άμεσων και έμμεσων φόρων στα συνολικά δημόσια έσοδα.

1.3.1. Άμεσοι φόροι είναι εκείνοι οι φόροι.

α. Επί στοιχείων, που προσδιορίζουν άμεσα την φοροδοτική ικανότητα του φορολογουμένου, δηλαδή την οικονομική του δυνατότητα να πληρώνει τους φόρους στο κράτος βάση της εκάστοτε φορολογικής κλίμακας.

β. Με την πρόθεση να επιβαρύνουν του πρόσωπο που είναι κατά νόμο υπόχρεο για την πληρωμή του φόρου πχ το φυσικό πρόσωπο που φορολογείται με ένα φόρο εισοδήματος υφίσταται μείωση του εισοδήματος, άρα ένας φόρος εισοδήματος είναι ένας άμεσος φόρος.

Λόγω της επερχομένης οικονομικής ύφεσης που διέπει την χώρα μας τους τελευταίους μήνες γίνεται μια προσπάθεια να αυξήσουν την άμεση φορολογία η οποία επιβαρύνει κυρίως τα ισχυρά κοινωνικά στρώματα (τους έχοντες και τους κατέχοντες) όπως επίσης και την αύξηση της έμμεσης φορολογίας μέσω του μεγαλύτερου φοροεισπρακτικό μέτρο τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), φόρο κύκλου εργασιών, τέλη χαρτοσήμου ,και με τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Αισθητά παραδείγματα άμεσης φορολογίας είναι ειδικός φόρος κατανάλωσης επιβάλλεται στην αλκοόλη και στα αλκοολούχα ποτά καθώς και ο ειδικός φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, όπως επίσης και ο ειδικός φόρος κατανάλωσης καυσίμων. Η αύξηση αυτή κρίθηκε σκόπιμη, προκειμένου να αυξηθούν τα έσοδα του προϋπολογισμού και παράλληλα να προσεγγίσει η Ελλάδα, το μέσο όρο φορολογίας που ισχύει σε κοινοτικό επίπεδο στα αλκοολούχα προϊόντα. Η επιβάρυνση από την αύξηση αυτή ανέρχεται ανά φιάλη σε 0,91 ευρώ για την αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά (ουίски, βότκα, τζιν κ.λ.π) , ενώ για το ούζο, τσίπουρο, τσικουδιά η επιβάρυνση περιορίζεται σε 0,45 ευρώ και για την φιάλη μπύρας από 0,009 έως 0,02 ευρώ.

Όσον αφορά την άμεση φορολογία στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα αυξάνεται ο συντελεστής του ειδικού φόρου κατανάλωσης από 57,5% σε 63% και του παγίου στοιχείου από 5% σε 7,5%, ενώ παράλληλα μειώνεται ο ελάχιστος ειδικός φόρος κατανάλωσης από 80% σε 75%. Επίσης αυξάνεται από 10% - 12% ο φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στα πούρα και στον καπνό που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων τσιγάρων. Η ρύθμιση αυτή αποσκοπεί αφενός στην αύξηση των εσόδων του προϋπολογισμού και αφετέρου μέσω της αυξημένης τιμής της δημιουργίας αντικινήτρου κατανάλωσης για σκοπούς προστασίας της δημόσιας υγείας. Ο ειδικός φόρος στην βενζίνη έχει ήδη περάσει από το πρωί της Δευτέρας 03 Μαΐου στην κατανάλωση. «Δικαιολογημένες» είναι οι ανατιμήσεις της τάξεως των 7-8 λεπτών λόγω της αναπροσαρμογής του ειδικού φόρου κατά έξι λεπτά αλλά και της επιβολής του ΦΠΑ (προς το παρόν με συντελεστή 21%) επί του ειδικού φόρου. Από την 1η Ιουλίου, η τιμή της αμόλυβδης θα αυξηθεί και πάλι λόγω της αναπροσαρμογής του Φ.Π.Α από το 21% στο 23%. Η τιμή της βενζίνης, θα εκτοξευτεί πάνω από το 1,5 ευρώ το λίτρο.

1.3.2. Έμμεσοι είναι οι φόροι :

α. Επί στοιχείων, που αποτελούν ενδείξεις μόνο της φοροδοτικής ικανότητας του φορολογούμενου όπως είναι οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης ο ΦΠΑ κλπ

β. Με την πρόθεση να επιβαρύνουν τα πρόσωπα, που είναι οι τελικοί αποδέκτες καταναλωτές του προϊόντος ή της υπηρεσίας. Ο κατά νόμο υπόχρεος για την για την είσπραξη και απόδοση του φόρου είναι ο πωλητής του προϊόντος ή της υπηρεσίας. Διακυμάνσεις του φόρου επηρεάζουν άμεσα τη τιμή πώλησης του αγαθού ή της υπηρεσίας χωρίς όμως να επηρεάζει το ποσοστό κέρδους της επιχείρησης, η μεταβολή μετακυλύετε στον καταναλωτή.

Έμμεση φόροι είναι αυτοί που επιβαρύνουν τον κύκλο εργασιών, την παραγωγή ή την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι θεωρούνται ένα στοιχείο του κόστους και της τιμής πώλησης αυτών των αγαθών και των υπηρεσιών, οι οποίοι εισπράττονται άσχετα από την πραγματοποίηση κερδών ή ζημιών από τις επιχειρήσεις αλλά εκπίπτοντα από τα κέρδη των επιχειρήσεων.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας κατατάσσεται αναμφιβόλως στους έμμεσους φόρους επειδή δι' αυτού πλήττονται οι πράξεις και οι συναλλαγές, που αποτελούν το αντικείμενο του φόρου αυτού.

1.3.3. Κατανομή Έμμεσων Και Άμεσων Φόρων Στην ΕΕ

Στα τέλη Μαΐου η Στατιστική Υπηρεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε), η Eurostat, έδωσε στη δημοσιότητα τα στοιχεία για τα έσοδα της γενικής κυβέρνησης των κρατών-μελών της Ε.Ε. για την περίοδο 1999-2007 σε ευρώ και ως ποσοστά του Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος (ΑΕΠ).

Τα έσοδα της γενικής κυβέρνησης αποτελούνται από τους έμμεσους φόρους (το ΦΠΑ, τους φόρους κατανάλωσης και τα έσοδα των τελωνείων), τους άμεσους φόρους (φόρους στο εισόδημα, στο κεφάλαιο και στον πλούτο). Στη βάση δεδομένων της Eurostat υπάρχουν στοιχεία και για το 2008. Με βάση τα στοιχεία αυτά θα εξετάσουμε μόνο τους έμμεσους και τους άμεσους φόρους ως ποσοστό του ΑΕΠ για τα 15 κράτη-παλαιά μέλη της Ε.Ε. και τη σχέση μεταξύ τους τα έτη 2004 και 2008.

Στις δύο πρώτες στήλες του Πίνακα που ακολουθεί δίνονται οι έμμεσοι φόροι και στις δύο επόμενες οι άμεσοι φόροι ως ποσοστό του ΑΕΠ στα 15 κράτη-μέλη και στο σύνολό τους (Ε.Ε. 15) τα έτη 2004 και 2008. Στις δύο τελευταίες στήλες του Πίνακα δίνονται οι έμμεσοι φόροι ως ποσοστό του συνόλου των έμμεσων και άμεσων φόρων. Το ποσοστό αυτό είναι ένας δείκτης του πόσο κοινωνικά άδικο είναι το φορολογικό σύστημα μιας χώρας, δεδομένου ότι τους έμμεσους φόρους τους πληρώνει κυρίως η μεγάλη πλειονότητα των πολιτών, ενώ τους άμεσους φόρους πληρώνουν (ή, στην περίπτωση της χώρας μας, θα έπρεπε να πληρώνουν) οι τα πολλά έχοντες και κατέχοντες.

Από τον Πίνακα φαίνεται ότι ως ποσοστό του ΑΕΠ:

- Στους έμμεσους φόρους, τις δύο πρώτες θέσεις με τα μεγαλύτερα ποσοστά, και τα δύο έτη, κατείχαν εναλλάξ η Δανία και η Σουηδία, ενώ τις δύο τελευταίες με τα μικρότερα ποσοστά το 2004 η Ελλάδα και η Γερμανία και το 2008 η

Ισπανία και το Ηνωμένο Βασίλειο. Η Ελλάδα το 2008, λόγω της αύξησης των έμμεσων φόρων, κατείχε την 11η θέση.

- Στους άμεσους φόρους, τις δύο πρώτες θέσεις το 2004 κατείχαν η Δανία και η Σουηδία και το 2008 η Δανία και η Φινλανδία, και τις δύο τελευταίες και τα δύο έτη η Ελλάδα (κατείχε την τελευταία θέση με το μικρότερο ποσοστό) και η Πορτογαλία.

- Στους έμμεσους φόρους ως ποσοστό του συνόλου των έμμεσων και άμεσων φόρων, τις δύο πρώτες θέσεις με το μεγαλύτερο ποσοστό κατείχαν η Ελλάδα και η Πορτογαλία.

- Σε σύγκριση με τον μέσο όρο της Ε.Ε. 15 ως συνόλου, οι μεγαλύτερες διαφορές στην περίπτωση της χώρας μας υπάρχουν στους άμεσους φόρους. Ως ποσοστό του ΑΕΠ στη χώρα μας οι φόροι αυτοί ήταν χαμηλότεροι από το αντίστοιχο ποσοστό της Ε.Ε. 15 ως συνόλου κατά 3,3 εκατοστιαίες μονάδες το 2004 και κατά 4,5 εκατοστιαίες μονάδες το 2008 (οι αντίστοιχες διαφορές στους έμμεσους φόρους ήταν κατά 1,6 το 2004 και 0,7 το 2008, χαμηλότεροι απ' ό,τι τα αντίστοιχα ποσοστά της Ε.Ε. 15 ως συνόλου).

- Από τα παραπάνω φαίνεται ότι η χώρα μας, τόσο το 2004 όσο και το 2008, είχε το κοινωνικά πιο άδικο φορολογικό σύστημα ανάμεσα στα 15 κράτη-παιδιά μέλη της Ε.Ε. Το 2008, μάλιστα, η κατάσταση χειροτέρευσε, δεδομένου ότι η διαφορά των ποσοστών που οι έμμεσοι φόροι αντιπροσωπεύουν στο σύνολο των άμεσων και έμμεσων φόρων ως ποσοστών του ΑΕΠ ανάμεσα στην Ελλάδα και στην Ε.Ε. 15, από 5,3 αυξήθηκε σε 9,9 εκατοστιαίες μονάδες, δηλαδή σχεδόν διπλασιάστηκε!

Από τις συγκρίσεις της χώρας μας με τα άλλα κράτη-παιδιά μέλη της Ε.Ε. φαίνεται ότι το μεγαλύτερο πρόβλημα του φορολογικού μας συστήματος είναι οι άμεσοι φόροι. Οι φόροι αυτοί ως ποσοστό του ΑΕΠ είναι εξαιρετικά χαμηλοί, γεγονός που δείχνει και αποδειώνει τη μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγή τόσο από φυσικά όσο και από νομικά πρόσωπα. Και οι έμμεσοι, όμως, φόροι ως ποσοστό του ΑΕΠ στη χώρα μας, συγκρινόμενοι με τον μέσο όρο της Ε.Ε. 15, δεν είναι ιδιαίτερα υψηλοί. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι και στους έμμεσους φόρους υπάρχει μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγή (π.χ. η μη απόδοση του ΦΠΑ, το λαθρεμπόριο κ.λπ.).

Η διάχυτη και διογκούμενη φοροδιαφυγή, τόσο στους άμεσους όσο και στους έμμεσους φόρους, οφείλεται βασικά στην έλλειψη πολιτικής βούλησης για την πάταξή της από όλες τις κυβερνήσεις των τελευταίων 35 χρόνων. Εξαιτίας της έλλειψης αυτής ο ελεγκτικός και εισπρακτικός μηχανισμός του υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών είναι αναποτελεσματικός, παρ' όλο που σήμερα τα διαθέσιμα σύγχρονα συστήματα μηχανοργάνωσης παρέχουν τεράστιες δυνατότητες ελέγχων και διασταυρώσεων. Στην αναποτελεσματικότητά του συμβάλλουν δυστυχώς και ορισμένοι επίορκοι δημόσιοι λειτουργοί καθώς και η μεγάλης έκτασης διαφθορά στην ελληνική κοινωνία.

ΠΙΝΑΚΑΣ						
Έμμεσοι και άμεσοι φόροι ως ποσοστό (%) του ΑΕΠ στα κράτη-παλαιά μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης τα έτη 2004 και 2008						
ΚΡΑΤΗ-ΜΕΛΗ	ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ		ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ		ΕΜΜ. ΩΣ % ΑΜ. +ΕΜΜ.	
	2004	2008	2004	2008	2004	2008
Βέλγιο	13,0	12,5	16,7	16,5	43,8	43,1
Δανία	17,4	17,4	30,2	29,6	36,6	37,0
Γερμανία	11,8	12,5	10,0	11,3	54,1	52,5
Ιρλανδία	13,0	11,9	12,3	11,1	51,4	51,7
Ελλάδα	11,6	12,3	8,0	7,7	59,2	61,5
Ισπανία	11,9	9,8	10,2	10,7	53,8	47,8
Γαλλία	15,3	14,8	11,1	11,4	58,0	56,5
Ιταλία	14,0	13,7	13,3	15,4	51,3	47,1
Λουξεμβούργο	13,2	12,8	13,0	14,4	50,4	47,1
Ολλανδία	12,4	12,2	10,4	11,6	54,4	51,3
Αυστρία	14,9	14,1	13,5	14,0	52,5	50,2
Πορτογαλία	14,2	14,6	8,5	9,9	62,6	59,6
Φινλανδία	13,8	12,8	17,5	17,4	44,1	42,4
Σουηδία	16,4	18,2	19,0	17,0	46,3	51,7
Ην. Βασίλειο	12,9	11,9	15,2	16,6	45,9	41,8
Ε.Ε.15	13,2	13,0	11,3	12,2	53,9	51,6

1.4 Διοικητική Διάκριση Των Φόρων.

Με κριτήριο το είδος του δημόσιου φορέα - υπηρεσίας που είναι αρμόδιοι για την είσπραξη των φόρων, έχουμε φόρους της Κεντρικής διοίκησης, φόρους υπέρ των Οργανισμών τοπικής Αυτοδιοίκησης (δημοτικοί και κοινοτικοί φόροι) και φόρους υπέρ των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης (εισφορές κοινωνικής ασφάλισης π.χ ΙΚΑ).

Μια τέτοια διάκριση παρουσιάζει ιδιαίτερα οικονομικό ενδιαφέρον σε χώρες που είναι οργανωμένες ομοσπονδιακά όπως για παράδειγμα είναι ο Καναδάς , γιατί η διάρθρωση και το μέγεθος της φορολογικής επιβάρυνσης σε κάθε μια πολιτεία ξεχωριστή του ομόσπονδου κράτους επηρεάζει την οικονομική συμπεριφορά των ιδιωτικών φορέων σε όλες τις άλλες Πολιτείες λόγω της ανυπαρξίας τελωνειακών ή συναλλαγματικών φραγμών.

Σε Ελλαδικό επίπεδο μπορούν να αναδείξουν την ουσιαστική πολιτική περί «τοπικής αυτοδιοίκησης» που εφαρμόζει η κάθε Κυβέρνηση . Διότι η Πολιτεία , είτε επειδή «εμπιστεύεται» , είτε επειδή επιθυμεί την ενίσχυση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης , δίνει ή μεταβιβάζει ή παραχωρεί , πόρους - φόρους από την «κεντρική διοίκηση» στον εκάστοτε «οργανισμό τοπικής αυτοδιοίκησης» τόσο για την «είσπραξη» τους όσο και για την εκμετάλλευση των φόρων που θα συγκεντρώσει

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΑΝΑΦΟΡΑ ΣΤΟΝ ΝΟΜΟ 2238/2008
(ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ)

2.1 ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Φ.Ε. ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

2.1.1 Άρθρο 1 - Αντικείμενο Του Φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.

α) Φορολογείτε οποιοδήποτε εισόδημα που προέκυψε στην Ελλάδα από φυσικό πρόσωπο ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας η διαμονής του φυσικού προσώπου.

β) Το εισόδημα που αποκτήθηκε στο εξωτερικό από φυσικό πρόσωπο που κατοικεί στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του.)

2.1.2 Άρθρο 2 - Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

2. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.

3. Σε φόρο υπόκειται και η σχολάζουσα κληρονομία.

(Τα εισοδήματα που προέρχονται από κληρονομιά της οποίας όμως οι δικαιούχοι είναι άγνωστοι η δεν είναι βέβαιο ότι έχουν αποδεχθεί κληρονομιά.)

4. Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

2.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

2.2.1 Η Αρχή Του Ενιαίου Της Φορολογίας

Συμφώνα με την αρχή του ενιαίου της φορολογίας , τα εισοδήματα του φορολογούμενου δεν φορολογούνται αυτοτελώς αλλά αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο για την επιβολή του φόρου εισοδήματος και υποχρεώνεται η φορολογική αρχή να ενεργήσει με μια μονό εγγραφή για το συνολικό εισόδημα του υπόχρεου. Έτσι συμψηφίζονται τα θετικά και τα αρνητικά στοιχεία ώστε να φορολογηθεί το ποσό που προκύπτει μετά από συμψηφισμό.

2.2.2 Η Αρχή Του Ετησίου Της Φορολογίας

Συμφωνά με την αρχή του ετήσιου της φορολογίας ο φόρος επιβάλλεται κάθε χρόνο επί του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογούμενου. Από την 1^η Ιανουαρίου κάθε χρόνο επιβάλλεται φορολογία στο καθαρό εισόδημα που πραγματοποιήθηκε κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος. Το οικονομικό έτος αρχίζει από την 1/1 και τελειώνει στις 31/12.

2.2.3 Η Αρχή Της Αυτοτέλειας Των Χρήσεων

Συμφωνά με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων κάθε φορολογική περίοδος είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη των άλλων φορολογικών περιόδων και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός θετικών και αρνητικών στοιχείων με αποτέλεσμα προηγούμενων η επόμενων χρήσεων. Εξαιρέση από αυτή την αρχή γίνεται για τις γεωργικές , βιομηχανικές ,ξενοδοχειακές ,μεταλλευτικές και τις βιοτεχνικές επιχειρήσεις. Με την προϋπόθεση ότι τηρούν ειλικρινά βιβλία ,έχουν το δικαίωμα να μεταφέρουν για συμψηφισμό τη ζημία στις επόμενες περιόδους.

2.3 Χρόνος Επιβολής Του Φόρου

1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.
2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

2.4 Άρθρο 4 - Εισόδημα Και Η Εξεύρεση Του

1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτηση του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.
2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A - Β. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επιμέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α' έως Ζ' της προηγούμενης παραγράφου τα οποία

1. αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το

προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επιμέρους εισοδημάτων.

Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς. Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το οποίο μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

4. Αρνητικό στοιχείο εισοδήματος από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα του φορολογουμένου που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

5. καταργήθηκε δεν ισχύει πλέον

6. καταργήθηκε δεν ισχύει πλέον

7. Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με απλή έγγραφη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικονομικό έτος στο οποίο τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο. Μαζί με τη δήλωση αυτή παραδίνονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τα αποδεικτικά έγγραφα της εκχωρούμενης απαίτησης και με την ίδια δήλωση ο εκχωρών βεβαιώνει ότι δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο. Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή. Με αποφάσεις του Υπ.

Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης εκχώρησης εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτήν, η διαδικασία βεβαίωσης των ποσών των εισοδημάτων που εκχωρούνται στο Δημόσιο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια- που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου.

Σε αυτό το σημείο πρέπει να αναφέρουμε ότι υπάρχουν απαλλαγές από τον φόρο εισοδήματος οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 6 όμως θα γίνει αναφορά μόνο στην απαλλαγή φόρου από εμπορικές επιχειρήσεις δηλαδή μονό την παράγραφο 4.

2.5 Άρθρο 6 - Απαλλαγές Από Τον Φόρο Παραγρ 4

Από το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται:

α) Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά.

β) Τα κέρδη από τη λιανική πώληση καπνού ή από την άσκηση του επαγγέλματος του μικροπωλητή ή από την εκμετάλλευση περιπτέρου ή από την εκμετάλλευση καφενείου, κυλικείου, κουρείου κ.λπ. μέσα στα κτίρια και καταστήματα στα οποία στεγάζονται δημόσιες γενικά υπηρεσίες ή δημοτικές ή κοινοτικές και εκκλησιαστικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, τα οποία πραγματοποιούνται από ανάπηρους και θύματα πολέμου στους οποίους χορηγήθηκε σχετική άδεια, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών ενεργείται από τους ίδιους. Επίσης, απαλλάσσεται το δικαίωμα που παίρνουν τα πρόσωπα αυτά από την παραχώρηση της εκμετάλλευσης του περιπτέρου, καφενείου κ.λπ. σε τρίτους.

γ. Από 1ης Ιανουαρίου 2003 το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους νέους επαγγελματίες οι οποίοι υπάγονται στα προγράμματα απασχόλησης του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) της παραγράφου 9 του άρθρου 29 του ν.1262/1982 (ΦΕΚ 70 Α'). Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για τα ποσά των επιχορηγήσεων που καταβάλλονται στους νέους ελεύθερους επαγγελματίες.

δ) Τα κέρδη φυσικών προσώπων και πολύ μικρών επιχειρήσεων, που εμπίπτουν στη Σύσταση 2003/361 /ΕΚ της Επιτροπής της 6ης Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρεία «Δ.Ε.Η. Α.Ε». ή άλλο προμηθευτή, μετά από την ένταξη τους στο «Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10) kw», κατόπιν αποφάσεως των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του Αρθρου 14 του ν. 3468/2006 (ΦΕΚ 8 Α')

2.6 Άρθρο 7 - Πρόσωπα Που Βαρύνουν Τους Φορ/Νους

1. Θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο:

α) Ο ή η σύζυγος που δεν έχει φορολογούμενο εισόδημα.

β) Τα ανήλικα άγαμα τέκνα.

γ) Τα ενήλικα άγαμα τέκνα τα οποία δεν έχουν υπερβεί το εικοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους και σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές ή σχολεία του εσωτερικού ή εξωτερικού, καθώς και εκείνα τα οποία παρακολουθούν δημόσια ή ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης στο εσωτερικό. Ειδικά, για τα τέκνα του προηγούμενου εδαφίου καθώς και για τα τέκνα που δεν σπουδάζουν, το χρονικό διάστημα κατά το οποίο θεωρούνται προστατευόμενα μέλη παρατείνεται μέχρι και δύο έτη, εφόσον κατά τα έτη αυτά είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ.

δ) Τα άγαμα τέκνα τα οποία δεν υπάγονται στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία.

ε) Τα τέκνα που είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

στ) Οι ανιόντες και των δύο συζύγων.

ζ) Οι αδελφοί και οι αδελφές και των δύο συζύγων που είναι άγαμοι ή διαζευγμένοι ή τελούν σε κατάσταση χηρείας, εφόσον παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία.

η) Οι ανήλικοι ορφανοί από πατέρα και μητέρα, συγγενείς μέχρι τον τρίτο βαθμό

οποιοδήποτε από τους συζύγους.

2. Τα πρόσωπα, που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' έως η' της προηγούμενης παραγράφου, θεωρείται ότι βαρύνουν το φορολογούμενο εφόσον συνοικούν με αυτόν και το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ ή το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ αν αυτά παρουσιάζουν αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση.

2.7 Υπολογισμός Και Μεταβολή Φόρων Μισθωτών Υπηρεσιών

1. Το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κατά περίπτωση κλίμακα:

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	Φορολ. συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	

	%			
(ευρώ)		(ευρώ)	Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(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			

Η κλίμακα της παραγράφου 1 ισχύει από 1.1.2009 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτή και μετά. Ειδικά, για τα εισοδήματα που αποκτώνται τα έτη 2007 και 2008 ισχύουν οι ακόλουθες κλίμακες:

Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2007				
(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
(ευρώ)		(ευρώ)	Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
18.000	29	5.220	30.000	5.220
45.000	39	17.550	75.000	22.770
Ανω των 75.000	40			
(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ.	Φόρος	Σύνολο	

	συντελεστής %	κλιμακίου		
(ευρώ)		(ευρώ)	Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
10.500	0	0	10.500	0
1.500	15	225	12.000	225
18.000	29	5.220	30.000	5.445
45.000	39	17.550	75.000	22.995
Ανω των 75.000	40			

Κλίμακα φορολογίας Εισοδήματος 2008				
(α) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ. συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
18.000	27	4.860	30.000	4.860
45.000	37	16.650	75.000	21.510
Ανω των 75.000	40			
(β) ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ – ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ				
Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολ. συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	

	%			
(ευρώ)		(ευρώ)	Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
10.500	0	0	10.500	0
1.500	15	225	12.000	225
18.000	27	4.860	30.000	5.085
45.000	37	16.650	75.000	21.735
Ανω των 75.000	40			

Η κλίμακα (α) εφαρμόζεται με την προϋπόθεση ότι το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες υπερβαίνει το ποσοστό του πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού δηλούμενου εισοδήματος που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Ο ενδιάμεσος φορολογικός συντελεστής 25% των κλιμάκων αυτών μειώνεται σταδιακά κατά μία ποσοστιαία μονάδα κάθε έτος, από το έτος 2010 μέχρι και το έτος 2014. Το έτος 2014 ο ενδιάμεσος φορολογικός συντελεστής θα ανέρχεται σε 20%.

Κατ' εξαίρεση για τους συνταξιούχους που, εκτός από τη σύνταξή τους, δηλώνουν εισόδημα και από ακίνητα και από γεωργικές επιχειρήσεις, δεν έχει εφαρμογή η προϋπόθεση του προηγούμενου εδαφίου. Όταν ο συνταξιούχος δηλώνει εισόδημα και από άλλες πηγές, έχει εφαρμογή η προϋπόθεση του δευτέρου εδαφίου.(2) Η κλίμακα (α) εφαρμόζεται και στις ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε οικισμούς με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από χίλιους (1.000) κατοίκους, εκτός αν οι οικισμοί αυτοί έχουν χαρακτηριστεί τουριστικοί τόποι.

[το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της παρ. 1 προστέθηκαν με τον Ν. 3697/2008 και σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2009 και μετά.]

2. Το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου των κλιμάκων (α) και (β) της παραγράφου 1 αυξάνεται κατά χίλια (1.000) ευρώ εάν ο φορολογούμενος έχει ένα τέκνο που τον βαρύνει, κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ εάν έχει δύο τέκνα

που τον βαρύνουν, κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, εάν έχει τρία τέκνα που τον βαρύνουν και κατά χίλια (1.000) ευρώ για καθένα τέκνο πάνω από τα τρία. Το ποσό με το οποίο προσυξάνεται το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, μειώνει το ποσό του δεύτερου κλιμακίου και εάν αυτό δεν επαρκεί, το ποσό του τρίτου κλιμακίου

Εάν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα ή αυτό που έχει είναι μικρότερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας, το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα ή η διαφορά που προκύπτει και μέχρι το αφορολόγητο ποσό που αφορά τα τέκνα προστίθεται στο αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου.

3. Το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα της προηγούμενης παραγράφου μειώνεται ως εξής:

α) Κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του συνολικού ετήσιου ποσού των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τις έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ. Επίσης, περιλαμβάνονται οι δαπάνες για έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων που ορίζονται στο άρθρο 7, στην περίπτωση που καταβάλλονται από γονέα που δεν συνοικεί μαζί τους, λόγω διάζευξης με τον άλλο γονέα.

β) Κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) των εξής δαπανών:

αα) Του ποσού του μισθώματος που καταβάλλεται ετησίως για κύρια κατοικία του φορολογουμένου και της οικογένειάς του. Δεν δικαιούνται την έκπτωση αυτή όσοι παίρνουν στεγαστικό επίδομα. Ομοίως, δεν δικαιούνται τη μείωση αυτή οι φορολογούμενοι, όταν οι ίδιοι ή η σύζυγοί τους ή τα τέκνα που τους βαρύνουν έχουν πλήρη κυριότητα ή κατοχή, εξ ολοκλήρου, σε οικία με επιφάνεια τουλάχιστον ίση με εκείνη της μισθωμένης κύριας κατοικίας, η οποία βρίσκεται στον ίδιο νομό με τη μισθωμένη. Το προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται και όταν η πιο πάνω οικία ανήκει εξ αδιαιρέτου είτε στον φορολογούμενο και στη σύζυγό του είτε στον φορολογούμενο και στα τέκνα τους που τους βαρύνουν είτε στη σύζυγό του και στα τέκνα τους που τους βαρύνουν.

2.8 Άρθρο 28 - Εισόδημα Από Εμπορικές Επιχειρήσεις

Άρθρο 2 Έννοια και η απόκτηση του εισοδήματος.

1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48

2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο. Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται: α1) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

α2) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον

πωλητή.

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί. Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σ' αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

1) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

2) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

γ) Τα ποσά που καταβάλλουν με τη μορφή μερίσματος ή αμοιβής στα μέλη τους οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα.

δ) Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της.

ε) Η επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου εταίρου και του κοινωνού, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 10 και 109 [η περίπτωση αυτή ισχύει για εισοδήματα οικονομικού έτους 2010 που προκύπτουν από 1ης Ιανουαρίου 2009 και μετά. νόμος 3763/2009]

στ) Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Επίσης, ο μισθός και οι κάθε είδους απολαβές που καταβάλλονται από εταιρία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτή,

εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι για τις υπηρεσίες αυτές σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

ζ) Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή.

Κατ' εξαίρεση, η υπερτίμηση από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται ή έχει ιδιοχρησιμοποιηθεί για την άσκηση του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης, απαλλάσσεται του φόρου, εφόσον εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού και φορολογείται σε περίπτωση διανομής του ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Κατά τον υπολογισμό του υπερτιμήματος από την πώληση ακινήτου, εξαιρουμένου του υπερτιμήματος που προκύπτει από την αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων που βρίσκονται στις Περιοχές Ολοκληρωμένης Τουριστικής Ανάπτυξης (Π.Ο.Τ.Α.) της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν.2545/1997 (ΦΕΚ 254 Α'), σε επιχείρηση - φορέα ίδρυσης και εκμετάλλευσης των Π.Ο.Τ.Α.

Ειδικά για τα ακίνητα που αποτέλεσαν αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/1986 και μεταβιβάζονται είτε λόγω λήξης της σύμβασης αυτής ή εξαγοράζονται πριν από τη λήξη της μίσθωσης από το μισθωτή, ως αξία πώλησης αυτών λαμβάνεται αυτή που καθορίζεται από τους όρους της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχε υπογραφεί. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που το ακίνητο μεταβιβάζεται σε τρίτο πρόσωπο πλην του μισθωτή ή των κληρονόμων του, εφόσον υπεισέλθουν στη θέση του θανόντος μισθωτή, λόγω κληρονομικής διαδοχής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρίας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης, απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, με την

προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τον προσδιορισμό της υπεραξίας, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που ορίζεται στη σύμβαση. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι εξωχώρια εταιρία.

η) Οι τόκοι που ορίζονται από την παράγραφο 4 του άρθρου 25.

θ) Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων που πραγματοποιούν επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ. Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται τα χρηματοοικονομικά μέσα που αναφέρονται στην περίπτωση η' της παραγράφου 1 του άρθρου 24.

ι) η ωφέλεια επιχείρησης, που προκύπτει από την παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους, η οποία λαμβάνει χώρα μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής τους συνεργασίας. Στην περίπτωση αυτή δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φορολογίας δωρεών.

4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν:

α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία. Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου. Σε περίπτωση λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του

εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής, κατά περίπτωση. Αν η λύση, συγχώνευση ή μετατροπή επέρχεται πριν από την πάροδο τριών (3) μηνών από τη λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον ο ισολογισμός δεν έχει εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων, το εισόδημα και των δύο διαχειριστικών περιόδων λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την ημερομηνία της λύσης, συγχώνευσης ή μετατροπής της εταιρίας.

β) Στην περίπτωση της συμμετοχικής (αφανούς) εταιρίας, από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρίας.

γ) Στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών που έχουν συσταθεί νόμιμα, από κάθε συνεταίρο για το μέρος ή την αμοιβή που του καταβλήθηκε. Η ύπαρξη των εταιριών που αναφέρονται στην περίπτωση α' αποδεικνύεται με έγκυρο συστατικό έγγραφο δημοσιευμένο, σύμφωνα με όσα ορίζει ο εμπορικός νόμος. Η κοινοπραξία αναγνωρίζεται εφόσον έχουν πληρωθεί οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Αντέγγραφα για την εικονικότητα είτε των σχέσεων αυτών, είτε των όρων που συνδέουν τα μέρη τούτων γενικά, δεν αναγνωρίζονται.

5. Σε περίπτωση που συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29, ως εισόδημα λαμβάνεται:

α) Για διαχειριστική περίοδο μικρότερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε κατά τη διάρκειά της.

β) Για διαχειριστική περίοδο μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες, το κέρδος που προέκυψε από την έναρξη της περιόδου μέχρι την ημερομηνία έναρξης του υπολειπόμενου δωδεκάμηνου τμήματος, το οποίο υπολογίζεται κατά προσέγγιση. Το εισόδημα αυτό αφαιρείται από το εισόδημα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου και το υπόλοιπο που αποτελεί εισόδημα της δωδεκάμηνης περιόδου φορολογείται στο επόμενο οικονομικό έτος.

2.9 Άρθρο 29 - Διαχειριστική Περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερη του δωδεκάμηνου χρονικό διάστημα, όχι όμως μεγαλύτερο από είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

2. Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων υποχρεούνται να κλείνουν διαχείριση στις 30 Ιουνίου ή στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση, μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του:

α) το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή του το κεντρικό κατάστημα στην αλλοδαπή και

β) η ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή τοιαύτη με ποσοστό κεφαλαίου πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση,

γ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση,

δ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της η συμμετέχουσα επιχείρηση. Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

Η προσαρμογή μπορεί να γίνεται είτε με επιμήκυνση είτε με σύντμηση της διαχειριστικής περιόδου.

3. Όταν κατά τη διάρκεια του προηγούμενου της φορολογίας οικονομικού έτους έχουν κλειστεί περισσότερες από μία διαχειρίσεις, οι οποίες περιλαμβάνουν χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, ως εισόδημα λαμβάνεται το άθροισμα των κερδών αυτών των διαχειρίσεων. Σε περίπτωση μετάθεσης του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή θεωρείται, πάντοτε, ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου. Σε αυτήν την περίπτωση ως εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από την προσαυξημένη δωδεκάμηνη περίοδο.

4. Όταν έχει διαρρεύσει πλήρες δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα, χωρίς να κλειστεί διαχείριση κατά το οικονομικό έτος που προηγήθηκε του έτους της φορολογίας, το εισόδημα καθορίζεται εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32.

5. Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτήν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

2.10 Άρθρο 30 - Ακαθάριστο Εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση.

Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων. Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό.

Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεσή τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

α) Από την πρώτη στη δεύτερη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σε αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση

τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

ββ) Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

γγ) Από τη δεύτερη ή τρίτη στην πρώτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων που αποδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ή που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη

φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά 8%, εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

4. Ειδικά η αξία παραγγελιών λουλουδιών, η οποία διακανονίζεται με τη μεσολάβηση επιτηδευματιών ή άλλων προσώπων, συνιστά πώληση αγαθών για τον ανθοπώλη που εκτελεί την παραγγελία, μειωμένη κατά τα ποσά προμηθειών.

2.11 Άρθρο 31- Λογιστικός Προσδιορισμός Του Κ.Κ

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται, με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των υποχρέων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

ββ) Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.

γγ) Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

Η αξία των ειδών διατροφής που δωρίζονται από επιχειρήσεις, οι οποίες παράγουν ή εμπορεύονται τέτοια αγαθά, προς το κοινωφελές ίδρυμα με την επωνυμία "ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΡΟΦΙΜΩΝ - ΙΔΡΥΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΙΝΑΣ" (ΦΕΚ 540 Β/1995).

Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, ως αξία των δωριζομένων ειδών διατροφής λαμβάνεται το κόστος απόκτησης ή παραγωγής τους, κατά

περίπτωση και είναι απαραίτητη η έκδοση του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. φορολογικού στοιχείου.

Η αξία των κινητών μνημείων, όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο ή σε μουσεία αναγνωρισμένα από τον Υπουργό Πολιτισμού σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία.

Σε περίπτωση μεταβίβασης στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, ύστερα από γνώμη του αρμόδιου γνωμοδοτικού Συμβουλίου του Υπουργείου Πολιτισμού και μετά από χρηματική αποτίμηση της αξίας των μνημείων από ειδική εκτιμητική επιτροπή και αποδοχή της αξίας από τον δωρητή.

Η απόφαση αυτή περιλαμβάνει τα στοιχεία του δωρητή, την περιγραφή και τη χρηματική αποτίμηση του μνημείου.

Τα μνημεία κατατίθενται σε κρατικά μουσεία.

Σε περίπτωση μεταβίβασης λόγω δωρεάς σε μουσεία που δεν ανήκουν στο Δημόσιο η αποδοχή της δωρεάς γίνεται μετά από χρηματική αποτίμηση των μνημείων από την ειδική εκτιμητική επιτροπή του έκτου εδαφίου του παρόντος.

Το ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό 15% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από τον ισολογισμό της διαχειριστικής περιόδου από τα ακαθάριστα έσοδα της οποίας εκπίπτει.

Σε περίπτωση που η έκδοση της απόφασης της ειδικής εκτιμητικής επιτροπής γίνεται σε μεταγενέστερη χρήση από αυτή της δωρεάς, το ποσό του προηγούμενου εδαφίου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία εκδίδεται η απόφαση αυτή.

Η αξία των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Η αξία των κινητών πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ συνολικά ανά έτος, των κατοικιών και των κάθε είδους εγκαταστάσεων που

δωρίζουν οι επιχειρήσεις από 1.1.2008 έως 31.12.2009 στο Ειδικό Ταμείο Αντιμετώπισης Έκτακτων Αναγκών (Ε.Τ.Α.Ε.Α.), που συστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 της από 29.8.2007 Πράξεως Νομοθετικού Περιεχομένου, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 3624/2007 (ΦΕΚ 289 Α').

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για δωρεές που πραγματοποιούνται προς τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και μόνιμους κατοίκους των περιοχών που επλήγησαν από τις πυρκαγιές που εκδηλώθηκαν κατά το έτος 2007.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται ο τρόπος υπολογισμού της αξίας των κινητών πραγμάτων, των κατοικιών και των κάθε είδους εγκαταστάσεων που δωρίζονται, τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το Ν.1514/1985, τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα, καθώς και οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Πολιτιστικοί σκοποί είναι ιδίως, η καλλιέργεια, η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, του θεάτρου, του κινηματογράφου, της ζωγραφικής, της γλυπτικής και των τεχνών, γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων. Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της υποπερίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τα διακόσια ενενήντα (290) ευρώ ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.

Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Τα ποσά αυτών των δωρεών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον υφίστανται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- i) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.
- ii) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.
- iii) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου. Οι διατάξεις των εδαφίων δέκατου μέχρι και δέκατου τρίτου της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 εφαρμόζονται ανάλογα.δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων. Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθένα από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ. Τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της διάταξης αυτής δεν παρέχουν δικαίωμα λήψης δανείου της επιχείρησης ή των ασφαλιζομένων.

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών. Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών.

γ) Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ. Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως

απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν.2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων, πιστώσεων, γενικά της επιχείρησης. Εξαιρούνται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Ειδικά οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείων ή πιστώσεων που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος εκπίπτουν με την προϋπόθεση ότι η σχέση των δανείων ή πιστώσεων αυτών προς τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης δεν υπερβαίνει κατά μέσο όρο και κατά διαχειριστική περίοδο την αναλογία 3:1. Οι δεδουλευμένοι τόκοι που αναλογούν στο υπερβάλλον της ως άνω αναλογίας ποσό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Τα δύο προηγούμενα εδάφια έχουν εφαρμογή και όταν οι τόκοι καταβάλλονται ή πιστώνονται σε εγγυήτρια συνδεδεμένη επιχείρηση λόγω μη εξόφλησης δανείου που είχε ληφθεί από μη συνδεδεμένη επιχείρηση ή τράπεζα. Εξαιρούνται της εφαρμογής της παρούσας παραγράφου Ανώνυμες Εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης της περίπτωσης α της παραγράφου 1Α του ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 183 Α').

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής [αντικατάσταση με τον νόμο 3775/2009]

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό

φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1200) ευρώ, μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επιχειρήσεις αυτών, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο, είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω παγίων στοιχείων. Οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές αποσβέσεων και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή των διατάξεων αυτών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά.

Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων

τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

Επιχειρήσεις, που επιλέγουν τη φθίνουσα μέθοδο για απόσβεση των παγίων τους, δεν δικαιούνται να διενεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες αποσβέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α').

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του ν.2244/1994 (ΦΕΚ 168 Α'), για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η.

Ειδικά, οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία αγοράζονται από εξωχώρια εταιρία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για τους σκοπούς του Κώδικα αυτού εξωχώρια εταιρία εννοείται η εταιρία που έχει την έδρα της σε αλλοδαπή χώρα και με βάση τη νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης.

ζ) Των μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιριών, καθώς και των αποθεματικών για την αποκατάσταση του ενεργητικού που, με βάση σύμβαση, θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους.

η) Της ζημίας που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων.

Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής.

θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%)

επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης. Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις διαρκών καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "Πελάτες", όπως αυτό

εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό "Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων".

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του π.δ.186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις" δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και

αν στο τέλος κάθε πενταετίας αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις. Ειδικά για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης επιτρέπεται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων πελατών τους να ενεργείται έκπτωση δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων τους.

ι) Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου αυτού, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλομένου.

ββ) Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας.

γγ) Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.

δδ) Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.

ια) Των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας.

Όταν οι δαπάνες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, υπερβαίνουν μέσα στη χρήση, το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν τις δύο προηγούμενες χρήσεις, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, επιπλέον ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση.

Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του παρόντος για τη μεταφορά της ζημίας, έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του πιο πάνω ποσοστού.

Προϋπόθεση εφαρμογής των δύο προηγούμενων εδαφίων είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησης των πιο πάνω δαπανών από το Υπουργείο Ανάπτυξης.

Για το σκοπό αυτό, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου αυτού υποχρεούται να χορηγεί βεβαίωση στην οποία θα αναφέρεται το είδος των δαπανών και ο χρόνος πραγματοποίησής τους

[Η ισχύς των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της περίπτωσης ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ παρατείνεται για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2009 μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2010. νόμος 3775/2009]

ιβ) Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για τις δαπάνες μετάβασης στο ευρώ, οι οποίες θα πραγματοποιηθούν κατά τα οικονομικά έτη 2001, 2002 και 2003 (χρήσεις 2000, 2001 και 2002). Ειδικά τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') για την αγορά ακινήτων, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, μπορούν να αποσβέννυνται και ισόποσα, ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης. Οι εταιρείες που για πρώτη φορά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, μπορούν να εκπίπτουν τα έξοδα της περίπτωσης αυτής, καθώς και τα έξοδα της περίπτωσης ια', ή αντίστοιχων εξόδων πολυετούς απόσβεσης που αναγνωρίζονται ως τέτοια βάσει Νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική καταχώρησή τους.

ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται από το π.δ. 299/2003 (ΦΕΚ 255 Α') για το ίδιο πάγιο στοιχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, εφαρμόζονται τα οριζόμενα από το προεδρικό διάταγμα.

ιδ) Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

ιε) Των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος.

ιστ) Των μισθωμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεών του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης. Εξαιρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

ιζ) Των ζημιών που προκύπτουν από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, οι οποίες πραγματοποιούνται για κάλυψη κινδύνων.

ιη) Των εξόδων για διοικητική υποστήριξη, οργάνωση, αναδιοργάνωση και για υπηρεσίες γενικά που παρέχονται στην επιχείρηση από επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο ημεδαπό ή αλλοδαπό όμιλο ή και από τρίτους για σκοπούς που σχετίζονται με τα γενικότερα συμφέροντα του ομίλου.

Τα έξοδα αυτά εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίησή τους συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος για την επιχείρηση.

Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' εφαρμόζονται ανάλογα.

ιθ) Των ποσών για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (software) που παρέχονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης για τηλεργασία.

κ) Των ποσών που καταβάλλουν εφάπαξ ή περιοδικά οι επιχειρήσεις σε άγαμα τέκνα του προσωπικού τους και μέχρι τη συμπλήρωση του εικοστού πέμπτου έτους της ηλικίας τους, λόγω θανάτου του γονέα - εργαζομένου και με την προϋπόθεση ότι αυτός επήλθε λόγω σεισμού ή άλλου λόγου ανώτερης βίας, κατά τη διάρκεια εργασίας του θανόντος και εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης. Το πιο πάνω εκπιπτόμενο ποσό δεν μπορεί να υπερβαίνει, ανά ημερολογιακό έτος, τα τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε δικαιούχο - τέκνο. Ειδικά, για τα ποσά που καταβάλλονται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2001, ως

ανώτατο όριο εκπιπτόμενης δαπάνης ορίζεται το ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000) δραχμών.

λ) Των παροχών σε είδος ή σε χρήμα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις της παραγράφου 19 του άρθρου 2 του Ν.2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α') για τους σκοπούς του ίδιου νόμου, προς οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή άλλους αρμόδιους φορείς διαχείρισης αποβλήτων που αναφέρονται στην 69728/824/1996 (ΦΕΚ 358 Β') υπουργική απόφαση ή άλλες σχετικές διατάξεις, καθώς και των σχετικών με αυτές δαπανών που πραγματοποιούνται.

μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο

εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος, με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

ξ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την κάλυψη του ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων σε αυτήν, με την προϋπόθεση, ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45.

ο) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς.

π) Των χρηματικών βραβείων που καταβάλλει επιχείρηση σε εργαζομένου της λόγω των εξαιρετικών επιδόσεων που έχουν επιτύχει αποδεδειγμένα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που σπουδάζουν και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ για κάθε εργαζόμενο.

ρ) των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για την αγορά ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού, η οποία επιβάλλεται για λόγους υγιεινής, ασφάλειας και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων του.

σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

τ) Των ενοικίων που καταβάλλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας τους. Στην περίπτωση αυτή, η απόσταση του τόπου εργασίας και προσωρινής διαμονής πρέπει να απέχει από τη μόνιμη κατοικία του εργαζομένου εκατό (100) χιλιόμετρα και άνω και επιπλέον τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης.

υ) Του ανταποδοτικού τέλους που καταβάλει επιχείρηση λόγω της συμμετοχής της σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α') κατά το χρόνο καταβολής.

φ) Των δώρων της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, εφόσον φέρουν την επωνυμία της και έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, δεν μπορεί να υπερβαίνει τα δεκαπέντε (15) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά.

χ) Των παροχών σε χρήμα ή σε είδος της επιχείρησης προς εργαζομένους της για επιβράβευση της απόδοσής τους και με την προϋπόθεση ότι έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές.

ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

ω) Των δαπανών οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή πελάτες της, εφόσον οι εκδηλώσεις πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της.

2. Στις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1997 έως και την 31 Δεκεμβρίου 2003,(50) έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών, για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες, λόγω της φύσεώς τους, δεν είναι εφικτή η λήψη αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ,(51) ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Για τις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων α' και ε', η ως άνω έκπτωση υπολογίζεται με βάση την ακόλουθη κλίμακα: Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%), πάνω από 2.201.027 ευρώ και μέχρι 8.804.109 ευρώ, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Ως ακαθάριστα έσοδα, επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα εξής:

α) Για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών που προέρχονται από εξαγωγές κάθε είδους προϊόντων.

β) Για τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες και εργασίες στην αλλοδαπή, στα ακαθάριστα έσοδά τους από τις υπηρεσίες και εργασίες αυτές, από τις οποίες εισάγεται συνάλλαγμα.

γ) Για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων, εβδομαδιαίων, δεκαπενθημέρων, μηνιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών γενικά, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.

δ) Για τις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης, τα προερχόμενα μόνο από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα.ε) Για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και κατασκηνωτικά κέντρα, τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδά τους, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνονται και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.

στ) Για τα γραφεία γενικού τουρισμού του ν. 393/1976 (ΦΕΚ 199 Α'), τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα.

Εξαιρητικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του Ν.383/1976 (ΦΕΚ 182 Α') αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) στα έσοδά τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδά τους από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών. Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις και ανεξάρτητα από το ύψος τους.

3. Επί μικτών επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων με παρεπόμενα έσοδα, η ζημία που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια της έκπτωσης, που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή τα εισοδήματα αυτής από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς χρήσεις με την προϋπόθεση ότι και στις χρήσεις αυτές η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού διαχωρισμού των καθαρών κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των καθαρών κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

4. Σε εμπορικές επιχειρήσεις, οι οποίες σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους εξάγουν βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, οπωροκηπευτικά, μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα, καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή, αναγνωρίζεται χωρίς δικαιολογητικά έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, που υπολογίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) στο ποσό της προμήθειας που παίρνουν.

5. Στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, οι οποίες ενεργούν για λογαριασμό των αλλοδαπών οίκων βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία πρώτων υλών που εισάγονται από την αλλοδαπή και επανεξάγονται με τη μορφή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης, χωρίς δικαιολογητικά, ποσοστού τρία τοις εκατό (3%) στο ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, τα οποία προέρχονται από την αμοιβή που παίρνουν για τις υπηρεσίες αυτές.

6. Η ζημία των επιχειρήσεων, οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5, που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3, 4 και 5, δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή με τα κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλες επιχειρήσεις ή με τα εισοδήματα από άλλες πηγές. Η ζημία αυτή μπορεί να μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων, ο συμψηφισμός ενεργείται με τα κέρδη των κλάδων αυτών. Αν υπάρχει αδυναμία λογιστικού διαχωρισμού των κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από κάθε κλάδο.

7. Για τον προσδιορισμό του κόστους των μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

8. 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 υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.

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.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια.

9.

Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο,

βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν προκειμένου για αποζημιώσεις που καταβάλλονται ή πιστώνονται από ασφαλιστικές εταιρίες.

10. Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημιές που προξενήθηκαν στα

αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τη διάταξη αυτής της παραγράφου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

11. Στην περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί λογιστή και η δήλωση φόρου εισοδήματος δεν υπογράφεται από αυτόν, οι αποδοχές αυτού δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λογιστή μέχρι το ένα τέταρτο (1/4) των ετήσιων αποδοχών του.

12. Η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/1986 ενεργεί αποσβέσεις στα μίσθια σε ίσα μέρη ανάλογα με τα έτη διάρκειας της σύμβασης.

13. Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιριών του Ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α') επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων τους, έκπτωση έως και δύο τοις εκατό (2%) επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στην οικεία διαχειριστική χρήση. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Η έκπτωση αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό "Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων". Πέραν της πρόβλεψης αυτής, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιριών χρηματοδοτικής μίσθωσης για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

14. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί η επιχείρηση για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από εξωχώρια εταιρία, καθώς και τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλει αυτή σε εξωχώρια εταιρία για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών

μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. Από την εφαρμογή της διάταξης αυτής εξαιρούνται δαπάνες που αφορούν αγορά ή μεταφορά στην Ελλάδα αργού πετρελαίου πετρελαιοειδών ή άλλων προϊόντων για τα οποία δημοσιεύονται δείκτες τιμών χονδρικής πώλησης και τα οποία αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά προϊόντων.

15. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

16. Ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους της ή σε τρίτους, πλην των περιπτώσεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

17. Αμοιβές σε χρήμα ή σε είδος δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν η παροχή ή η λήψη αυτής συνιστά ποινικό αδίκημα ακόμα και αν η καταβολή αυτών πραγματοποιείται στο εξωτερικό.

18. Οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.

19. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις του παρόντος άρθρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

20. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζονται θέματα καταχώρισης ορισμένων δαπανών του άρθρου αυτού στα βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

21. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση

του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση.

Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτό, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει, ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτό στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30η Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Η επιτροπή της παραγράφου αυτής αποτελείται από ένα σύμβουλο ή πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, τους προϊσταμένους των Διευθύνσεων Φορολογίας Εισοδήματος και Ελέγχου, έναν (1) εκπρόσωπο της Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδος, καθώς και έναν (1) καθηγητή Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος συναφούς αντικείμενου. Ο Πρόεδρος, τα μέλη και ο γραμματέας αυτής ως και οι αναπληρωτές αυτών, ο τρόπος λειτουργίας και λήψης απόφασης, καθώς και λοιπές λεπτομέρειες ορίζονται με Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Επίσης και για τις δαπάνες οι οποίες δεν αναγνωρίζονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αποφαίνεται η επιτροπή της παραγράφου αυτής και περιλαμβάνονται σε ιδιαίτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται κάθε χρόνο, σύμφωνα με τη διαδικασία που ακολουθείται και για τις δαπάνες

που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Στον επόμενο μήνα μετά την έκδοση των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που ορίζονται από την παράγραφο αυτή, εκδίδεται νέα απόφαση του ίδιου Υπουργού η οποία περιλαμβάνει συγκεντρωτικά και κατά κατηγορία όλες τις δαπάνες των οποίων η αναγνώριση ή μη από το φορολογικό έλεγχο είναι υποχρεωτική, καθώς και τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αναφέρονται, όπως αυτές έχουν ορισθεί με όλες τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, οι οποίες έχουν εκδοθεί από το έτος 2005 μέχρι τον ως άνω οριζόμενο χρόνο.

2.12 Άρθρο 32 - Εξολογιστικός Προς/Σμος Του Καθαρού Εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξολογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

- α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.
- β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.
- γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου

εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 40%. Επίσης, κατά 40% προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

3. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.(9)

4. Κατ' εξαίρεση, για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων.(10) Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις

αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν τους μοναδικούς συντελεστές στις αγορές:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία τους.

β) Για τις επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων λόγω ύψους αγορών, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα τιμολόγια αγορών.

γ) Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση: αα) από την πρώτη κατηγορία στην τρίτη κατηγορία, οι αγορές της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους, που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, ββ) από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους, στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, γγ) από την τρίτη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο, στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην τελευταία απογραφή λήξης.

6. Το ποσό της αποζημίωσης ή αμοιβής, που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 31, σε περίπτωση τεκμαρτού ή εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών του οφειλέτη, εάν, πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτού, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου, αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο, προστίθεται ολόκληρο στα τεκμαρτά ή εξωλογιστικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη.

Στο παρακάτω κεφάλαιο θα αναφέρουμε τον τρόπο απόκτησης του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα το οποίο εισόδημα διακρίνεται σε ακαθάριστο και καθαρό όπως επίσης και στον τεκμαρτό προσδιορισμό αυτού σύμφωνα με τα άρθρα 48,49,50 του νομού 2238/2004

2.13 Άρθρο 48 - Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου 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, κοινωνικού λειτουργού(1) και εμπειρογνώμονα.

2. Στο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών περιλαμβάνεται και κάθε αμοιβή που καταβάλλεται:

α) Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ανώνυμων εταιριών, εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας.

β) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα γενικά.

γ) Σε αντιπροσώπους επαγγελματικών οργανώσεων και ιδιώτες για τη συμμετοχή τους σε κάθε είδους επιτροπές ή συμβούλια, από το Δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, συνεταιρισμούς και οργανισμούς γενικά.

δ) Στη σύζυγο ή στο σύζυγο λόγω διατροφής, η οποία επιδικάστηκε σε αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται σε τέκνα, από οποιαδήποτε αιτία, δεν θεωρείται εισόδημά τους.

3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4.

4. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζονται και οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες, μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών τους για προσφερθείσες από αυτούς υπηρεσίες, που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

5. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρούνται και τα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. βάσει κανονισμού του προσωπικού του από το Λογαριασμό Νεότητας στα ενήλικα τέκνα των υπαλλήλων αυτού από ίδια κεφάλαια. Στο εισόδημα αυτό διενεργείται παρακράτηση φόρου κατά την καταβολή του, από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. και ο φόρος υπολογίζεται με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 9. Για την απόδοση του φόρου που παρακρατείται εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59

6. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε τούτο. Κατ' εξαίρεση, για διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικά με δικαστική απόφαση, χρόνος κτήσης της θεωρείται ο χρόνος τον οποίο αφορά. Ως είσπραξη, για την επιβολή και για την παρακράτηση του φόρου, θεωρείται και η πίστωση του δικαιούχου στα βιβλία του υποχρέου για την καταβολή της αμοιβής, ύστερα από προηγούμενη, επί αποδείξει, αναγγελία στο δικαιούχο. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος που αντιπροσωπεύει

εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλεται μεταγενέστερα, κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί:

α) Στο έτος της είσπραξης και το αμέσως προηγούμενο, σε περίπτωση εργασίας δύο ετών.

β) Στο έτος της είσπραξης και τα αμέσως δύο προηγούμενα, σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή

χαρακτες, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία.

2.13 Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.

Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες ελευθέριου επαγγέλματος, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμα φορολογικά στοιχεία και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου, εκπίπτουν κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνολικού ύψους αυτών, μη δυνάμενο να υπερβεί ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) του δηλωθέντος ακαθάριστου εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

3. Εξαιρετικώς, το ακαθάριστο εισόδημα από το έργο της πνευματικής παραγωγής των συγγραφέων, των μουσουργών και των καλλιτεχνών ζωγράφων ή γλυπτών ή χαρακτών κατανέμεται ισομερώς στο πρώτο έτος αποκτήσεως του εισοδήματος από αυτό το έργο και τα αμέσως επόμενα τρία έτη, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 1 του παρόντος. Αυτά εφαρμόζονται, επίσης, προκειμένου για τις κάθε είδους επαγγελματικές δαπάνες, οι οποίες επιβαρύνουν το κόστος του έργου των πιο πάνω προσώπων, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιήθηκαν, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 2.

4. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και 3 αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Κατ' εξαίρεση, για αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών για τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυιών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι πάσης φύσεως τόκοι υπερημερίας λόγω καθυστέρησης στην καταβολή των πιο πάνω αμοιβών, ως εξής:

α) Τριάντα οκτώ τοις εκατό (38%) για μελέτη - επίβλεψη κτιριακών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Αρχιτεκτονικές μελέτες κτιριακών έργων.

ββ) Ειδικές αρχιτεκτονικές μελέτες (διαμόρφωση εσωτερικών και εξωτερικών χώρων, μνημείων, αποκατάσταση - διατήρηση παραδοσιακών κτιρίων και οικισμών και τοπίου).

γγ) Μελέτες φυτοτεχνικής διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου και έργων πρασίνου.

β) Είκοσι δύο τοις εκατό (22%) για μελέτη - επίβλεψη χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων και για ακαθάριστες αμοιβές από διεύθυνση εκτέλεσης έργου. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Χωροταξικές και ρυθμιστικές μελέτες.

ββ) Πολεοδομικές και ρυμοτομικές μελέτες.

γγ) Μελέτες συγκοινωνιακών έργων (οδών, σιδηροδρομικών γραμμών, μικρών τεχνικών έργων, έργων υποδομής αερολιμένων και κυκλοφοριακές).

δδ) Μελέτες υδραυλικών έργων (εγγειοβελτιωτικών έργων, φραγμάτων, υδρεύσεων και αποχετεύσεων).

εε) Μελέτες οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας.

στστ) Μελέτες λιμενικών έργων.

ζζ) Μελέτες γεωργικές (γεωργοοικονομικές - γεωργοτεχνικές εγγείων βελτιώσεων, γεωργοκτηνοτροφικού προγραμματισμού, γεωργοκτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων).

ηη) Μελέτες αλιευτικές.

γ) Είκοσι έξι τοις εκατό (26%) για μελέτη - επίβλεψη ηλεκτρομηχανολογικών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Μελέτες μηχανολογικές - ηλεκτρολογικές - ηλεκτρονικές.

ββ) Μελέτες οικονομικές.

γγ) Μελέτες κοινωνικές.

δδ) Μελέτες μεταφορικών μέσων (χερσαίων, πλωτών, εναέριων).

εε) Ενεργειακές μελέτες (θερμοηλεκτρικές, υδροηλεκτρικές, πυρηνικές).

στστ) Μελέτες βιομηχανιών (προγραμματισμός - σχεδιασμός - λειτουργία).

ζζ) Χημικές μελέτες και έρευνες.

ηη) Χημικοτεχνικές μελέτες.

θθ) Μεταλλευτικές μελέτες και έρευνες.

ιι) Μελέτες και έρευνες γεωλογικές, υδρογεωλογικές και γεωφυσικές.

ιαια) Γεωτεχνικές μελέτες και έρευνες.

ιβιβ) Εδαφολογικές μελέτες και έρευνες.

ιγιγ) Μελέτες δασικές (διαχείριση δασών και ορεινών βοσκοτόπων, δασοτεχνική διευθέτηση ορεινών λεκανών χειμάρρων, αναδασώσεων, δασικών οδών και δασικών μεταφορικών εγκαταστάσεων).

ιδιδ) Στατικές μελέτες (μελέτες φερουσών κατασκευών κτιρίων και μεγάλων ή ειδικών τεχνικών έργων).δ) Δεκαεπτά τοις εκατό (17%) για μελέτη - επίβλεψη τοπογραφικών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται σε μελέτες τοπογραφίας (γεωδαιτικές, φωτογραμμετρικές, χαρτογραφικές, κτηματογραφικές και τοπογραφικές).

ε) Εξήντα τοις εκατό (60%) για ακαθάριστες αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από την προσφορά ανεξάρτητων υπηρεσιών σε οργανωμένα γραφεία με τη χρησιμοποίηση της υποδομής και της οργάνωσης των γραφείων του εργοδότη και για την ενέργεια πραγματογνωμοσυιών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα.

Στο κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενο καθαρό εισόδημα προστίθενται τα ποσά των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του επόμενου άρθρου.

Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου προκύπτει ότι οι δαπάνες της χρήσης βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία με το υπόλοιπο των ακαθάριστων αμοιβών (τεκμαρτές δαπάνες), που προκύπτουν από την εφαρμογή του συντελεστή, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προσαυξάνει το συντελεστή αυτόν κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ δαπανών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία και τεκμαρτών δαπανών, κατά τα ανωτέρω, είναι μέχρι ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) των τεκμαρτών δαπανών.

6. Οι διατάξεις των υποπεριπτώσεων ii και ιαα' της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν και για τις αμοιβές των γεωλόγων μελετητών.

2.13.3 Άρθρο 50 Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος

1. Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτώσ.(1)

2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των

επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογούμενου.

3. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος. Στις καθарές αμοιβές που προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο προστίθενται:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί για φόρους, τέλη και εισφορές που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως, εφόσον είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

4. Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέρων επαγγελματιών.

5. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας, οι πραγματικές καθарές αμοιβές είναι κατώτερες από αυτές που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του συντελεστή,

οι αμοιβές αυτές μπορεί να καθορίζονται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

6. Ειδικά, για τις αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους και την ενέργεια πραγματογνωμοσύνης σχετικής με αυτά τα έργα, ο τεκμαρτός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματός τους γίνεται με εφαρμογή του συντελεστή, ο οποίος υπολογίζεται:

α) Στο ποσό της συμβατικής αμοιβής, για την εκπόνηση σχεδίων ή μελετών και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων.

β) Στο ποσό της νόμιμης αμοιβής, για τις υπόλοιπες περιπτώσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ

3.1 Άρθρο 13 - Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης

Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.

3.2 Άρθρο 14 - Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις

1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται:
 - α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:
 - αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ.
 - ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.
 - γγ. Επί μικτών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ για το σύνολο πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.
 - δδ. Επί αμιγώς ελευθέρων επαγγελματιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.
 - εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ για το σύνολο

των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα - αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος πλέον των ακαθάριστων εσόδων από την τυχόν άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ. Το ίδιο όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ αθροιστικά για το ελευθέριο επάγγελμα και την εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, ισχύει και σε περίπτωση παράλληλης άσκησης μόνο των δύο αυτών δραστηριοτήτων.

β. Δηλώσεις επιχειρήσεων που άσκησαν δραστηριότητες των υποπεριπτώσεων αα', ββ' και γγ' της προηγούμενης περίπτωσης α' και δεν τήρησαν βιβλία, επειδή δεν είχαν σχετική υποχρέωση.

2. Ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' λαμβάνονται αυτά που αναφέρονται στα άρθρα 30 και 49 του Ν.2238/1994, καθώς και στο άρθρο 105 του ίδιου νόμου, εξαιρουμένων των εισοδημάτων από ακίνητα, κινητές αξίες και συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις και περιλαμβάνονται στην ομάδα επτά (7) του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.). Επί περιπτώσεων τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' ανάγονται σε πωλήσεις οι πραγματοποιηθείσες στην οικεία διαχειριστική περίοδο αγορές, όπως αυτές προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

3. Από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 εξαιρούνται:

α. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

β. Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, καθώς και δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

γ. Δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.

δ. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες υπάρχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που δεν έχουν ελεγχθεί.

ε. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

4. Εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας περαίωσης κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου οι δηλώσεις γεωργικών και τεχνικών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ειδικών καθεστώτων των παραγράφων 5, 6 και 8 του άρθρου 33 του Ν.2238/1994, των επιχειρήσεων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου, καθώς και των επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

3.3 Άρθρο 15 Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη Δηλούμενες διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α.

1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις Φ.Π.Α., από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.

Τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή, εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δηλώνονται τα ακόλουθα ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών:
α.Ακαθάριστα έσοδα:

αα. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης αα' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, ποσό τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων), των εξόδων και δαπανών που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν, καθώς και των μικτών κερδών. Ως μικτό κέρδος λαμβάνεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων) με το Συντελεστή Μικτού Κέρδους.

Συντελεστής Μικτού Κέρδους είναι ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον προβλεπόμενο Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους ήτοι $M.Σ.Κ.Κ. / (100 - M.Σ.Κ.Κ.)$. Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ. εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση. Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο

2. μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

ββ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης ββ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

γγ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης γγ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επί μέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου από όλες τις δραστηριότητες.

δδ. Επί ελευθέρων επαγγελματιών της υποπερίπτωσης δδ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ'.

εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας της υποπερίπτωσης εε' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση γγ'.

στστ. Επί επιχειρήσεων της παραγράφου 1.β' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση αα'. Ειδικά για τις εν λόγω επιχειρήσεις που άσκησαν δραστηριότητα παροχής

υπηρεσιών, αντί του μικτού κέρδους λαμβάνεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των εξόδων και δαπανών με τον προβλεπόμενο για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ.

β. Καθαρά κέρδη:

αα. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης αα' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αα' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση, εφόσον δεν προβλέπεται γι' αυτήν Μ.Σ.Κ.Κ., ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, εφόσον πρόκειται για επιχείρηση με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., κατά περίπτωση. Ομοίως, επί επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό των καθαρών κερδών προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό των κατά τα ανωτέρω ακαθάριστων εσόδων με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

ββ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης ββ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει λογιστικώς με την αφαίρεση των εκπιπτόμενων κατά τις οικείες διατάξεις του Ν.2238/1994 εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο, με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αυτών εσόδων του προβλεπόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή, όπως αναλόγως ορίζεται και στην προηγούμενη υποπερίπτωση αα'.

γγ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης γγ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών κατ' ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται σχετικώς στην υποπερίπτωση γγ' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου.

δδ. Επί ελευθέρων επαγγελματιών της υποπερίπτωσης δδ' της

παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ'.
εε. Επί ελευθέρων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας της υποπερίπτωσης εε' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου, με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση γγ'.

στστ. Επί επιχειρήσεων της παραγράφου 1.β' του προηγούμενου άρθρου, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση στστ' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

3. Τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα', γγ' και εε' της προηγούμενης παραγράφου 2.α', επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στις ίδιες πιο πάνω υποπεριπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου 2.α' επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα από τις βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία Φ.Π.Α., καθώς και από το σύνολο των τυχόν χονδρικών πωλήσεων της οικείας διαχειριστικής περιόδου που προκύπτουν από τα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων.

4. Τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα', γγ' και εε' της πιο πάνω παραγράφου 2.β', επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 49 του Ν.2238/1994, κατά περίπτωση. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στις ίδιες ως άνω υποπεριπτώσεις της πιο πάνω παραγράφου 2.β' επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα

αυτών που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του Ν.2238/1994.

5. Τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου έχουν εφαρμογή, εφόσον με τις υποβαλλόμενες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δηλώνονται και οι τυχόν διαφορές εκροών με βάση τα προσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα κατά τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις α', γγ' και εε' της πιο πάνω παραγράφου 2.α'. Προκειμένου να υπολογιστεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των εν λόγω διαφορών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατ' αναλογία των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών.

6. Σε κάθε περίπτωση, προϋπόθεση για την εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 13 είναι η δήλωση, για την ίδια διαχειριστική περίοδο, τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α., των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και των τυχόν διαφορών εκροών, αντίστοιχα, που ορίζονται από τις προηγούμενες παραγράφους.

3.4 Άρθρο 16 - Περαιώση δηλώσεων λοιπών φορολογιών

Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς χωρίς έλεγχο κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στα άρθρα 13 έως και 15, εφόσον επί λοιπών φορολογιών, για τις οποίες ως βάση προσδιορισμού του φόρου ή του τέλους ή της εισφοράς λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, δηλώνονται ως ακαθάριστα έσοδα τα οριζόμενα στο άρθρο 15, τότε και οι δηλώσεις των φορολογιών αυτών δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 13.

3.5 Άρθρο 17- Μεταβατικές και άλλες διατάξεις

1. Επί υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών πέραν των προθεσμιών που κατά περίπτωση προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, με τις οποίες δηλώνονται επιπλέον ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και οι τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α., σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα άρθρα 15 και 16, εφαρμόζονται και ως προς

τα ανωτέρω επιπλέον δηλούμενα ποσά οι ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις περί επιβολής πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων προστίμων.

2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του Αρθρου 68 του Ν.2238/1994 και 3 του Αρθρου 49 του Ν.2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.

3. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, που δεν υπάγονται για οποιονδήποτε λόγο στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού, υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

4. Τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού ισχύουν για δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31.12.2004 και μετά.

5. Τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 16 του νόμου αυτού ισχύουν ανάλογα και για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν ή λήγουν από 1.1.2003 έως και 30.12.2004, με την προϋπόθεση ότι τα τυχόν επιπλέον ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, καθώς και διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α. που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 15 και 16 για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους δηλώνονται το αργότερο μέχρι 15 Μαΐου 2005.

6. Ειδικά για τις τυχόν συμπληρωματικές δηλώσεις που θα υποβληθούν στο πλαίσιο εφαρμογής των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, σε περιπτώσεις που κατά το χρόνο δημοσίευσης του νόμου αυτού έχει λήξει η προθεσμία υποβολής των οικείων δηλώσεων, δεν επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα.

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού, ο τύπος και το περιεχόμενο των υποβαλλόμενων δηλώσεων, καθώς και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων.

3.6 Συνοπτικά Επιχειρήσεις Που Υπάγονται Στον Ν.3296/2004

Η παρακάτω νομολογία ξεκίνησε εφαρμογή το 2007 και ισχύει μέχρι σήμερα

Ενώπιον του εφόρου αναμένεται να βρεθούν και φέτος περίπου 5.000 ελεύθεροι επαγγελματίες και μικρομεσαίες επιχειρήσεις που θα ακολουθήσουν τη διαδικασία της αυτοελέγχου για να περαιώσουν τη χρήση του 2007.

Τις επόμενες ημέρες (από τις 17 Μαρτίου εκπνέουν οι προθεσμίες) οι επιτηδευματίες θα αρχίσουν να υποβάλλουν τις φορολογικές δηλώσεις τους. Μέσω της φορολογικής δήλωσης οι επιτηδευματίες έχουν τη δυνατότητα να κλείσουν με αυτοπεραίωση την ανέλεγκτη χρήση του προηγούμενου έτους. Στη διαδικασία αυτή μπορούν να υπαχθούν επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000 ευρώ, επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και ελεύθεροι επαγγελματίες με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000 ευρώ. Υπολογίζεται ότι περίπου 500.000 επιτηδευματίες επιλέγουν το σύστημα της αυτοπεραίωσης. Από τους 500.000 επιτηδευματίες κάπου το 1% επιλέγονται κάθε χρόνο για δειγματοληπτικό έλεγχο. Το δείγμα των φορολογούμενων που θα βρεθούν αντιμέτωποι με το φορολογικό έλεγχο το καθορίζουν δύο κριτήρια:

1. Το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων. Επιτηδευματίες που δηλώνουν έσοδα άνω των 120.000 ευρώ για τις δραστηριότητες που υπάγονται στην αυτορύθμιση μπαίνουν αυτομάτως στο δείγμα που θα ελέγξουν οι εφοριακοί.
2. Το τελευταίο ψηφίο του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου. Κάθε χρόνο επιλέγεται τυχαία ένα ψηφίο από το 0 έως το 9 . Οι επιτηδευματίες των οποίων ο ΑΦΜ λήγει στο ψηφίο που θα κληρωθεί, θα βρεθούν στο αρχικό δείγμα και θα ελεγχθούν αν τα έσοδά τους ξεπερνούν τα 120.000 ευρώ. Υπενθυμίζεται ότι πέρυσι (για τη χρήση του 2006) κλήθηκαν για έλεγχο από την εφορία οι επιτηδευματίες των οποίων ο ΑΦΜ έληγε στον αριθμό 8.

Εργαλείο για τον έλεγχο των επιτηδευματιών θα αποτελέσει το έντυπο Ε3 της φορολογικής δήλωσης στο οποίο οι επιτηδευματίες αναγράφουν αναλυτικά τα στοιχεία για τα έσοδα και τις δαπάνες τους.

Στόχος των ελέγχων αυτών είναι να εντοπιστούν όσοι «φουσκώνουν» δαπάνες ή δηλώνουν πλασματικά εισοδήματα, αποσκοπώντας στη μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και του τελικού φόρου.

Προσωρινός έλεγχος

Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που θα πιαστούν στο δείγμα θα υποστούν προσωρινό φορολογικό έλεγχο, δηλαδή θα κληθούν να επιδείξουν τα φορολογικά στοιχεία και να αποδείξουν ότι είναι πραγματικά τόσο τα

εισοδήματα όσο και οι δαπάνες που εμφάνισαν στη φορολογική δήλωση τους. Υπό έλεγχο βρίσκεται όχι μόνο η δήλωση εισοδήματος των επιτηδευματιών, αλλά και η δήλωση ΦΠΑ, για την οποία επίσης θα γίνει αυτορρύθμιση, καθώς και οι υπόλοιπες δηλώσεις λοιπών φορολογιών. Οι συγκεκριμένοι επιτηδευματίες θα ελεγχθούν και για τυχόν παραβάσεις που έχουν σχέση με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Κι αν από τον έλεγχο προκύψει απόκρυψη εισοδημάτων τότε ο φόρος εισοδήματος, ο ΦΠΑ και οι άλλοι φόροι που αρχικώς έχουν καταλογιστεί θα συμψηφιστούν με τα αποτελέσματα του ελέγχου και ο φορολογούμενος θα αναγκαστεί να πληρώσει τη διαφορά των φόρων, καθώς και τις προσαυξήσεις και τα τυχόν πρόστιμα που του αναλογούν, ενώ αντιμετωπίζει παράλληλα και άλλες κυρώσεις.

Ποιοι υπάγονται

1. Επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής με τζίρο έως και 300.000 ευρώ.
2. Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με ακαθάριστα έσοδα έως 150.000 ευρώ.
3. Ελεύθεροι επαγγελματίες με αμοιβές έως 150.000 ευρώ.
4. Μεικτές επιχειρήσεις, με ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις έως 300.000 ευρώ και από την παροχή υπηρεσιών έως και 150.000 ευρώ.
5. Όσοι νόμιμα δεν τηρούν βιβλία.

Ποιοι εξαιρούνται:

1. Επιχειρήσεις που βαρύνονται με παραβάσεις του ΚΒΣ.
2. Όσοι υποβάλλουν δηλώσεις εκπρόθεσμα ή είναι ανακριβείς.
3. Όσοι έχουν κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που δεν έχουν ελεγχθεί.
4. Υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.
5. Γεωργικές και τεχνικές επιχειρήσεις.
6. Όσοι δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

Επίσης πρέπει να σημειωθεί ότι οι επιχειρήσεις που δεν έχουν καταθέσει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλουν τροποποιητική δήλωση Ε3 ή έχουν 2 παραβάσεις δεν μπορούν να κλείσουν την διαχειριστική τους δήλωση με περαίωση.

3.7 Για ποιους λόγους επιβλήθηκε ο Αυτοέλεγχος

Μέχρι το 2004 ο τρόπος εξαγωγής των φορολογητέων καθαρών κερδών των μικρομεσαίων επιχειρήσεων με Β΄ κατηγορίας βιβλίων του ΚΒΣ άλλαξε τουλάχιστον δύο φορές για μεγάλο χρονικό διάστημα το λογιστικό αποτέλεσμα στα Β΄ κατηγορίας βιβλία προσδιοριζότανε τεκμαρτά, από το 2002 προσδιορίζεται αμιγώς λογιστικά έσοδα μείον έξοδα. Ο νομοθέτης με 3296/2004 προσπαθεί να συνδυάσει τους δύο παραπάνω τρόπους προσδιορισμού του αποτελέσματος. Έπειτα από επιστατούμενη και εκτενής ανάλυση της ελληνικής αγοράς προσδιορίστηκαν οι μεικτοί συντελεστές καθαρού κέρδους και οι συντελεστές καθαρού κέρδους που συμφωνά με το υπουργείο προσεγγίζουν τα πραγματικά περιθώρια κέρδους των ελληνικών επιχειρήσεων.

Έτσι με τον 3296/2004 το κράτος, ελεγκτική αρχή προσπαθεί να επιτύχει δύο μεγάλους στόχους:

A) Την αύξηση των δημόσιων φορολογικών εσόδων ενθαρρύνοντας την ειλικρινέστερη υποβολή φορολογικών στοιχείων δημιουργώντας κανόνες σύγκρισης, δηλαδή σύγκριση του λογιστικού αποτελέσματος με το αποτέλεσμα της αυτοπεραίωσης, αυτό έχει ως αποτέλεσμα να επιφέρει φορολογική δικαιοσύνη, εντοπίζοντας φορολογητέο εισόδημα σε επιχειρήσεις που, τις περισσότερες φορές λόγω φοροδιαφυγής ήταν αρνητικό ή εξαιρετικά μικρό σε σχέση με τα στοιχεία του κλάδου. Έτσι οι επιχειρήσεις που κατά την διάρκεια της χρήσης για διάφορους λόγους δεν εμφάνισα τα αναμενόμενα φορολογικά αποτελέσματα σύμφωνα με το κλάδο τους δίνεται η ευκαιρία να διορθώσουν την φορολογική τους εικόνα και να αποδώσουν τους ελάχιστους αναλογούντες φόρους εξασφαλίζοντας μερική φορολογική ασυλία.

B) Η εφαρμογή του συστήματος αυτοπεραίωσης από τους φορολογούμενους απαλλάσσει τις οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) από την υποχρέωση διενέργειας μεγάλου αριθμού τακτικών ελέγχων που σύμφωνα με την ελληνική πραγματικότητα θα ήταν αδύνατο. Με αυτόν τον τρόπο επιτυγχάνεται από τις αρμόδιες ελέγχτηκες υπηρεσίες να συνεχίζουν να απασχολούν τον ίδιο αριθμό ατόμων χωρίς να μεγαλώνει ο φόρτος εργασίας τους, όπως **επίσης** εξοικονομούνται και πόροι για το ελληνικό δημόσιο οι οποίοι μπορούν να αξιοποιηθούν σε άλλους κλάδους πιο αναγκαίους. Με την υπαγωγή στη διαδικασία της αυτοπεραίωσης ο φορολογούμενος, ειδικότερα ο ελεύθερος επαγγελματίας, έχει δύο σημαντικά πλεονεκτήματα: Τα βιβλία του κρίνονται

ειλικρινή με οποιονδήποτε τρόπο και αν τελικά φορολογηθεί, είτε βάσει των καθαρών κερδών που προκύπτουν λογιστικώς με βάση τα βιβλία είτε με τα εξωλογιστικώς προκύπτοντα καθαρά κέρδη. Έτσι αποφεύγονται ο φορολογικός έλεγχος και οι πρόσθετοι φόροι και οι προσαυξήσεις που είναι σχεδόν βέβαιον ότι θα προκύψουν από έναν μελλοντικό φορολογικό έλεγχο. Ένα ακόμη σημαντικό πλεονέκτημα για όσους παρέχουν υπηρεσίες και για τους ελεύθερους επαγγελματίες είναι ότι για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία. Δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα στην προκειμένη περίπτωση δεν αναπροσαρμόζονται και αυτό είναι ένα θετικό στοιχείο. Ως καθαρά κέρδη τα οποία θα υπαχθούν σε φόρο για τους ελεύθερους επαγγελματίες λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν λογιστικώς, δηλαδή αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των δαπανών που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΕ(κώδικας φορολογίας εισοδήματος) ή αυτά που προκύπτουν εξωλογιστικώς με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων εσόδων του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, ή του μέσου όρου των συντελεστών, ή του μεσοσταθμικού συντελεστή κατά περίπτωση. Το μεγαλύτερο ποσό των κερδών που προκύπτουν λογιστικώς ή εξωλογιστικώς θα υπαχθεί σε φόρο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο παρακάτω κεφάλαιο θα σας αναλύσουμε παραδείγματα περαίωσης φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο. Τα ποσά που θα χρησιμοποιήσουμε στα κατώθι παραδείγματα είναι εικονικά από υποτιθέμενες επιχειρήσεις οι οποίες θεωρούμε ότι είναι σε λειτουργία και δραστηριοποιούνται στην ελληνική επικράτεια. Πρώτου ξεκινήσουμε θα πρέπει να αναφέρουμε ότι βασικό ρόλο στο αποτέλεσμα της περαίωσης παίζει η απογραφή των εμπορευμάτων της επιχείρησης η οποία εξαρτάται από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αναφέρει η διάταξη της παραγράφου 6, του άρθρου 6, του ΚΒΣ η οποία καθιερώνει τη τήρηση ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, για τους επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίου πρώτης κατηγορίας (δηλαδή, το ποσό των 150.000,00).

Τα παραδείγματα που θα ακολουθήσουν αφορούν επιχειρήσεις που τηρούν Β' κατηγορίας βιβλία (ακαθάριστα έσοδα πάνω από 150000 έως 1500000)

Θα ασχοληθούμε με επιχείρηση παροχής υπηρεσιών , με εμπορική επιχείρηση , Μίκης δραστηριότητας (εμπορική & παροχής), και τέλος θα δούμε πως γίνεται η μέθοδος στα ελευθέρια επαγγέλματα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1^ο ΜΕΤΑΠΟΙΗΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Στο παρακάτω παράδειγμα έχουμε μια επιχείρηση η οποία έχει ΚΑΔ:15.52.10 (ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ ΠΑΓΩΤΟΥ) και θα δούμε την διαδικασία της αυτοπεραίωσης για μια εμπορική επιχείρηση στην οποία τα εξωλογιστικά κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά. Βασική προϋπόθεση για να ενταχθεί μια επιχείρηση στην διαδικασία του αυτοελέγχου πρέπει τα έσοδα της να είναι μικρότερα από 300.000 το οποίο φαίνεται μέσα από το έντυπο Ε3 στον πίνακα ΣΤ στον κωδικό 548: 295.642,37

Σύμφωνα με το βιβλίο εσόδων εξόδων συμπληρώνουμε στο τέλος κάθε οικονομικού έτους το Ε3

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ

Κωδ. 235	αγορές α & β υλών	285.312 €
Κωδ. 261	απογραφή έναρξης	84.525€
Κωδ. 262	απογραφή λήξης	159.875,62€

Ακαθάριστα έσοδα (269 + 272) χονδρικές πωλήσεις προϊόντων + λιανικές πώλησης προϊόντων

Δαπάνες : κωδ 544 35,410,83€

Συντελεστής καθαρού κέρδους 14%

ΛΥΣΗ:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ (ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ)

ΒΗΜΑ 1^ο ΒΡΙΣΚΟΥΜΕ ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ

Κόστος πωληθέντων = απογραφή έναρξης + αγορές A & B υλών - απογραφή λήξης

$$84.525 + 285.312 - 159.875,76 = \mathbf{209.961,38}$$

ΒΗΜΑ 2^ο ΥΠΟΛΟΓΙΖΟΥΜΕ ΤΟ ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ

Σύνολο ακαθ εσοδ.	E3 (548)	295.642,37
-κόστος πωληθέντων	E3 (552)	-209.961,38
-δαπάνες	E3 (556)	- 35.410,83
ΚΑΘΑΡ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤ ΠΡΟΣΔ	E3 (568)	50.270,16€

ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ (εξωλογικός προσδιορισμός)

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι ΣΤΟ Ε3

ΒΗΜΑ 1^ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Σ.Σ.Μ.Κ. (σταθερός συντελεστής καθαρού κέρδους) ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

$$\text{Σ.Σ.Μ.Κ. ΑΥΤΟΠΕΡ.} : \frac{\text{ΣΥΝΤΕΛ. ΚΑΘ. ΚΕΡΔ}}{100 - \text{Σ.Κ.Κ 3}} = \frac{14}{100 - 14} = \mathbf{16,28\%}$$

ΒΗΜΑ 2^ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

$$\text{Μεικτό κέρδος αυτοελέγχου} : \text{κόστος πωληθέντων} * 16,28\% = 209.961,38 * 16,28\% = \mathbf{34181,71€}$$

Βήμα 3^ο ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

$$\begin{array}{r} \text{Κ.Π. + ΔΑΠΑΝΕΣ + ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ =} \\ 209.961,38 + 35.410,83 + 34.181,71 = \mathbf{279.553,92\text{€}} \\ (121) \quad (122) \quad (124) \quad (129) \end{array}$$

Παρατηρούμε ότι τα ακαθ έσοδα αυτοελέγχου είναι 279.553,92 τα οποία είναι μικρότερα από τα ακαθ έσοδα που προκύπτουν από τα βιβλία της επι/σης
Οπότε στον κωδικό 127 στο Ε3 στον πίνακα Ι βάζουμε τα μεγαλύτερα ακαθ.έσοδα στον κωδικό 128 συμπληρώνουμε τον Σ.Κ.Κ. που αφορά την εμπορία παγωτού έτσι

$$127 * 128 = 295.642,37 * 14\% = \mathbf{41389,83 \text{ εξολογιστικά καθαρά κέρδη}}$$

Στον κωδ. 130 μπαίνουν τα λογιστικά κέρδη βάσει βιβλίων **50.270,16€**
Και τέλος στον κωδ, 131 στον πίνακα Ι μπαίνει το μεγαλύτερο ποσό από 129 & 130 που στην προκείμενη περίπτωση είναι ο 130 μα καθαρά κέρδη 50.270,16 στα οποία και θα φορολογηθεί.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Αγορές			Εισοδικό		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Έναρξης		Λήξης	
εμπορεύματα	231			232			εμπορεύματα	256	84.525,00	257	159.875,62	
α' & β' υλίων-υλικών συσκ.	235	285.312,00	236			έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259			260		
αναλώσιμων υλικών	239		240			πρώτες και βοηθητικές ύλες	261			262		
ανταλλακτικών παγίων	243		244			υλικά συσκευασίας	264			265		
ειδών συσκευασίας	247		248			ημιτελή	267			268		
Σύνολο αγορών	251	285.312,00	252			υπολείμματα	270			271		
Αγορές παγίων χρήσης	811	12.345,00	812			Σύνολο απογραφής	520	84.525,00	521	159.875,62		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης				δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		
χοντρική πώληση εμπορευμάτων	263			αμοιβές προσωπικού	522	15.832,55	523		524			
λαϊκή πώληση εμπορευμάτων	266			αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	4.525,62	526		527			
χοντρική πώληση προϊόντων	269	205.642,32		παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	528		529		530			
λαϊκή πώληση προϊόντων	272	90.000,05		ιδίωχρηση	531		532		533			
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			διάφορα έξοδα	534	9.564,87	535		536			
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	295.642,37		τόκοι και συναφή έξοδα	537	3.125,64	538		539			
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών				σ) Εξολογισμ. προσδior. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάρτα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγορ.		αποσβέσεις παγίων		Σύνολο δαπανών		Καθαρά κέρδη		
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279			αποσβέσεις παγίων	541	2.362,15	542		543			
Π.Υ.	276			Σύνολο δαπανών	544	35.410,83	545		546			
Π.Υ.	519			Καθ. αμ. πωλ. Μ.Σ.Κ.Κ.				Ακαθάρτα έσοδα	Ενίσχυση καθ. κέρδους (%)			
λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	5022	303		351	304	295.642,37	359	14,00	
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσιών	547		308	309	352	310	352	310	360	311		
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών				314		315	353	316	361	317		
ιδιωτική πελατεία	274		320	321	354	322	354	322	362	323		
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	327	355	328	355	328	363	329		
επιδημιολογικές κ.τ.λ. (2)	280		332	333	356	334	356	334	364	335		
μελέτες μηχανικών	275			834	357	835	357	835	365	836		
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278			339	358	340	358	340	366	341		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.ητών	283		Σύνολο	343		344	295.642,37			345		
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας												
				Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		Συνολικά		
Σύνολο Ακαθάρτων Εσόδων				548	295.642,37	549	550	551	552	295.642,37		
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)				552	209.961,38	553	554	555	556	209.961,38		
Μείον: Δαπάνες χρήσης				556	35.410,83	557	558	559	560	35.410,83		
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560	50.270,16	561	562	563	564	50.270,16		
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες				564		565	566	567	568			
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό				568	50.270,16	569	570	571	572	50.270,16		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ												
πλέον έσοδα περ. α',β',γ',δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β',γ,δ παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.				840	αφορ. εκπτ. αναπτ. νόμων				592			
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (2)				336	Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)				318			
διαφορά δαπανών (4)				324	εκπίεση ποσών λόγω απασχ. αναπτέρων				313			
				312	Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη				346	50.270,16		
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Ισολογισμός			Έναρξης (5)			Λήξης			β) Έσοδα			
1.Κεφάλαιο	(ΑΙ)	161		162		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73)	459				
2.Διαφορά από έκδοση μετόχων υπέρ το όριο	(ΑΙΙ)	165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74)	465				
3.Διαφορές αναπροσαρμογής	(ΑΙΙΙ)	169		170		έσοδα παρεπιπέδων ασφαλίων	(Λ75)	467				
4.Αποθεματικά κεφάλαια	(ΑΙΥ)	173		174		έσοδα κεφαλαίων	(Λ76)	469				
5.Αποτελέσματα σε νέο	(ΑΥ)	177		178		ιδιοπαράγωγη παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ78)	471				
6.Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ1)	181			182		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475				
7.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ1)	185			186		γ) Κόστη						
8.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού	(Δ)	189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		412				
9.Οφειλόμενο κεφάλαιο	(Α)	193		194		κόστος α'β υλίων - υλικών συσκευασίας		416				
10.Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση	(ΔΙΙ4)	163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420				
11.Πελάτες	(ΔΙΙ1)	167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424				
12.Γραμμάτια εισπρακτέα	(ΔΙΙ2)	171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425				
13.Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι	(ΔΙΙ2α)	175		176		δαπάνες παραγωγής		428				
14.Γραμμάτια σε καθυστέρηση	(ΔΙΙ3)	179		180		φύρα βιομηχανοποίησης		431				
15.Επιπαγές εισπρακτέες μετοχολογημένες	(ΔΙΙ3α)	183		184		δ) Δαπάνες						
16.Επιπαγές με καθυστέρηση (σφραγισμένες)	(ΔΙΙ3β)	187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461				
17.Επιπαγές - επιδοκίμοι πελάτες και κωλύματα	(ΔΙΙ10)	191		192		έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477				

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγορ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες 'κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.', 'ακαθάρτα έσοδα' και 'Συντήτης καθ. κέρδους (%)'.
(2) Επιδημιολογικές Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Ε. οι οποίοι παρακράτουν φόρο από αυτές τις αμοιβές.
(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τρέφουν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΕ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.
(4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμηρίων-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμηριώ κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποσημ. στ' του πίνακα ΣΤ.
(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.
(6) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

078834031

Ε3
ΣΕΛ 2/4

2ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Σύμφωνα με το βιβλίο εσόδων εξόδων συμπληρώνουμε στο τέλος κάθε οικονομικού έτους το Ε3

Στο παρακάτω παράδειγμα θα δείξουμε την μέθοδο της αυτοπαιράιωσης στην παροχής υπηρεσιών έχουμε μια ατομική επιχείρηση τοποθέτηση πλακιδίων Κ.Α.Δ.(κωδικός αριθμός κύριας δραστηριότητας) 45.43.10.90

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ΄

δ) Σύνολο δαπανών κωδ: 545 82464,93€

ε) Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών Π.Υ. ΙΔΙΩΤΕΣ κωδ. 276 + Π.Υ. ΕΠΙΔ/ΤΙΕΣ 519 45632,85+55773,95 = 101406,80€

στ) Σ.Κ.Κ. για την τοποθέτηση πλακιδίων 25%

ΛΥΣΗ

η) ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΑ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Σύνολο ακαθ εσοδ.	E3	(549)		101406,80
-δαπάνες	E3	(557)	-	82642,93
ΚΑΘΑΡ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤ ΠΡΟΣΔ	E3	(569)		18.763,87€

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι ΕΦΑΡΜΟΓΗ 3296/2004 ΓΙΑ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Κωδ 132 : Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων * κωδ 133: Σ.Κ.Κ.

$101.406,80 * 25\% = 25.351,70€$

Αυτά είναι τα ελωλογιστικά κέρδη και μπαίνουν στον κωδ: 134

Στον κωδικό 135 μεταφέρουμε τα καθαρά λογιστικά κέρδη που προέκυψαν από τα βιβλία μας 135 κωδ: **18.763,87 €**

Και στον κωδικό 136 βάζουμε τα τελικά καθαρά κέρδη το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ κωδ :135 & κωδ: 134 δηλαδή 25.351,70€

Και τέλος συμπληρώνουμε στον ΠΙΝΑΚΑ Ζ τον κωδ: 346 Φορολογητέα Καθαρά κέρδη 25.351,70€ για τον λόγο ότι αποδεχόμαστε την αυτοπεραίωση.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Εναρξης		Λήξης	
εμπορευμάτων	231		232			εμπορεύματα	256		257		
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236			έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260		
αναλώσιμων υλικών	239		240			πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262		
ανταλλακτικών παγίων	243		244			υλικά συσκευασίας	264		265		
ειδών συσκευασίας	247		248			ημιτελή	267		268		
Σύνολο αγορών	251		252			υπολείμματα	270		271		
Αγορές παγίων χρήσης	811		812			Σύνολο απογραφής	520		521		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης				δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών	
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263			αμοιβές προσωπικού	522		523	15.642,20		524	
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266			αμοιβές και έξοδα τρίτων	525		526	1.542,67		527	
χονδρική πώληση προϊόντων	269			παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	528		529	12.563,78		530	
λιανική πώληση προϊόντων	272			ιδιοχρηση	531		532			533	
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			διάφορα έξοδα	534		535	45.632,87		536	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540			τόκοι και συναφή έξοδα	537		538	5.682,45		539	
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών				Σύνολο δαπανών							
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279			αποσβέσεις παγίων	541		542	1.578,96		543	
Π.Υ. ΤΑΙΩΤΕΣ	276	45.632,85		Σύνολο δαπανών	544		545	82.642,93		546	
Π.Υ. ΕΠΙΔ/ΤΙΣΕ	519	55.773,95		στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγορ.*							
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282			Κωδ. αριθ. πηκών Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Επιπλέον μιστού κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνιστάς καθαρού κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη		
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	101.406,80		302 8404	303	351	304	101.406,80	359	25,00	305
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών				308	309	352	310		360		311
ιδιωτική πελατεία	274			314	315	353	316		361		317
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277					354	322		362		323
επιτηδεύματες κ.τ.λ. (2)	280					355	328		363		329
μελέτες μηχανικών	275					356	334		364		335
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278					357	835		365		836
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.ών	283				Σύνολο	343		344	101.406,80		345
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας											
				Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά	
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων				548		549	101.406,80	550		551	101.406,80
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)				552		553		554		555	
Μείον: Δαπάνες χρήσης				556		557	82.642,93	558		559	82.642,93
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560		561	18.763,87	562		563	18.763,87
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιτόμενες				564		565		566		567	
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό				568		569	18.763,87	570		571	18.763,87
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ											
πλέον: έσοδα περ. α',β',γ,δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β',γ,δ' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ. 840 αφορ. εκπιτ. αναπτ. νόμων 592											
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)				336		Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)				318	
διαφορά δαπανών (4)				324		έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπτήρων				313	
				312		Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη				346	25.351,70
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Ισολογισμό		Εναρξης (€)		Λήξης		β) Έσοδα					
1.Κεφάλαιο (ΑΙ)	161		162			συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73)	459			
2.Διαφορά από έκδοση μετόχων υπέρ το άρτιο (ΑΙΙ)	165		166			επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74)	465			
3.Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169		170			έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ75)	467			
4.Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙV)	173		174			έσοδα κεφαλαίων	(Λ76)	469			
5.Αποτελέσματα σε νέο (ΑV)	177		178			ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης (Λ78)	471				
6.Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓΙ)	181		182			έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475				
7.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓΙΙ)	185		186			γ) Κόστη					
8.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189		190			αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412				
9.Οφειλόμενο κεφάλαιο (Α)	193		194			κόστος α' & β υλών - υλικών συσκευασίας	416				
10.Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση (ΔΙΙ4)	163		164			κόστος αναλλασσίων υλικών που αναλώθηκαν	420				
11.Πελάτες (ΔΙΙ1)	167		168			κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424				
12.Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙΙ2)	171		172			κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425				
13.Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (ΔΙΙ2α)	175		176			δαπάνες παραγωγής	428				
14.Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΙΙ3)	179		180			φύρα βιομηχανοποίησης	431				
15.Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες (ΔΙΙ3α)	183		184			δ) Δαπάνες					
16.Επιταγές με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙΙ3β)	187		188			σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461				
17.Επισφαλείς - επιδικοί πελάτες και γυρώματες (ΔΙΙ10)	191		192			έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	477				

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγορ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες 'κωδ αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.', 'ακαθάριστα έσοδα' και 'Συνιστάς καθ. κέρδους (%)'.

(2) Επιτηδεύματες Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.

(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που προνν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους

(4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. στ' του πίνακα ΣΤ.

(5) Συμπληρώνονται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

078834031

Ε3
ΣΕΛ 2/4

3ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΤΑ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ ΕΙΝΑΙ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΑΠΟ ΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ

Στο παρακάτω παράδειγμα θα σας παρουσιάσουμε το παράδειγμα της αυτοπαιράιωσης για μια εμπορική επιχείρηση στην οποία τα εξωλογιστικά κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά. Η επιχείρηση μας ασχολείται με το εμπόριο ταπήτων με Κ.Α.Δ. (52.48.31)

Σύμφωνα πάντα με το έντυπο Ε3

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ

Κωδ:235	αγορές εμπορευμάτων	213.654,98 €
Κωδ:256	απογραφή έναρξης	34.562,12 €
Κωδ:257	απογραφή λήξης	39.875,64 €

Ακαθάριστα έσοδα (263 + 266) χοντρική πώληση εμπορευμάτων + λιανική πώληση εμπορευμάτων

63.684,54 + 195.753,65 = 259.438,19 €

Συντελεστής καθαρού κέρδους 14%

ΛΥΣΗ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ (ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ)

ΒΗΜΑ 1^ο ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΥΜΕ ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ

Κόστος πωληθέντων = απογραφή έναρξης + αγορές εμπορευμάτων –
απογραφή λήξης

$$213.654,98 + 34.562,12 - 39.875,64 = \mathbf{208.341,46 \text{ €}}$$

ΒΗΜΑ 2^ο ΥΠΟΛΟΓΙΖΟΥΜΕ ΤΟ ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	E3 (548)	259.438,19
- Κόστος πωληθέντων	E3 (552)	- 208.341,46
- Δαπάνες χρήσης	E3 (556)	- 49.535,64
Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	E3 (568)	1.561,09 €

ΑΥΤΟΠΑΙΡΑΙΩΣΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι ΣΤΟ Ε3

ΒΗΜΑ 1^ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Σ.Σ.Μ.Κ. (σταθερός συντελεστής καθαρού κέρδους)
ΑΥΤΟΠΑΙΡΑΙΩΣΗΣ

$$\text{Σ.Σ.Μ.Κ. ΑΥΤΟΠΑΙΡΑΙΩΣΗΣ : } \frac{\text{ΣΥΝΤΕΛ. ΚΑΘΑΡ. ΚΕΡΔΟΥΣ}}{100 - \text{Σ.Κ.Κ}} = 14/100-14$$
$$= \mathbf{16,28\% (123)}$$

ΒΗΜΑ 2° ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ (124)

Κόστος πωληθέντων * Σ.Μ.Κ.Κ. = $208.341,46 * 16,28\% = 33.917,98 \text{ €}$

ΒΗΜΑ 3° ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

Κ.Π.+ ΔΑΠΑΝΕΣ + ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ =
 $208.341,46 + 49.535,64 + 33.917,99 = \mathbf{291.795,09 \text{ €}}$ (125 ΠΙΝΑΚΑΣ Ι Ε3)

Παρατηρούμε ότι τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου είναι **291.275,09€** τα οποία είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης
Οπότε στον κωδικό 127 στον πίνακα Ι του Ε3 βάζουμε τα μεγαλύτερα έσοδα μεταξύ ου κωδικού 125 126 . Στον κωδικό 128 βάζουμε τον Σ.Κ.Κ. που αφορά την εμπορία ταπήτων

$127 * 128 = 291.795,09 * 15\% = \mathbf{40.851,31 \text{ €}}$ *εξωλογιστικά καθαρά κέρδη*

Στον κωδικό **130** μπαίνουν τα καθαρά κέρδη βάση των βιβλίων **1.561,09 €**
Και τέλος στον κωδικό 131 μπαίνουν το μεγαλύτερο ποσό από 129 & 130 που στην συγκεκριμένη περίπτωση είναι ο 129 40.851,31 € στα οποία και θα φορολογηθεί

Λόγω όμως του ότι τα ακαθάριστα έσοδα που βγαίνουν από την μέθοδο της αυτοπαιρέωσης είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά έσοδα και αυτό σημαίνει ότι υπάρχει ένα μέρος των εσόδων στο οποίο δεν έχουμε καταβάλει Φ.Π.Α.

Για αυτό τον λόγο συμπληρώνουμε το ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/2004 το οποίο υποβάλλεται σε 2 αντίτυπα

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/2004

Στο κωδ. 2 βάζουμε την διαφορά από τα ακαθάριστα έσοδα από φορολογία εισοδήματος δηλαδή $\mathbf{291.795,09-259.438,19 = 32.356,90 \text{ €}}$

Παρατηρούμε ότι το ο φόρος εκροών στα **291.975,09 €** είναι **55.441,07 €** έπειτα αφαιρούμε το φόρο εισροών δήλωσης (κωδ 684+184 από την εκ/κη δήλωση) **48.387,05 €** όπως επίσης αφαιρούμε τα προστιθέμενα ποσά προκύπτουν από τον κωδ 705 της εκ/κης

Ο κωδικός 705 στην συγκεκριμένη περίπτωση προέρχεται από τον κωδικό τον κωδ 701 που μας δείχνει πόσα λεφτά έχουμε δώσει για Φ.Π.Α. κατά την διάρκεια του έτους μέσω των περιοδικών δηλώσεων.

Παρατηρούμε λοιπόν ότι προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο **6.598,45 €**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ								
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές	β) Απογραφή	Εναρξης		Λήξης	
εμπορευμάτων	231	213.654,98	232	εμπορεύματα	256	34.562,12	257	39.875,64
α' & β' υλών-υλικών ασυκ.	235		236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260	
αναλύσιμων υλικών	239		240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262	
ανταλλακτικών παγίων	243		244	υλικά συσκευασίας	264		265	
ειδών συσκευασίας	247		248	ημιτελή	267		268	
Σύνολο αγορών	251	213.654,98	252	υπολείμματα	270		271	
Αγορές παγίων χρήσης	811	12.654,31	812	Σύνολο απογραφής	520	34.562,12	521	39.875,64

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης	δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών					
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263	63.684,54	αμοιβές προσωπικού	522	13.254,64	523		524				
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	195.753,65	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	5.463,12	526		527				
χονδρική πώληση προϊόντων	269		παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	528		529		530				
λιανική πώληση προϊόντων	272		ιδιοχρηση	531		532		533				
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έξοδα	534	24.698,31	535		536				
Σύνολο Εσόδων Εμπ.-Μετ.	540	259.438,19	τόκοι και συναφή έξοδα	537	5.640,94	538		539				
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών			αποσβέσεις παγίων	541	478,63	542		543				
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279		Σύνολο δαπανών	544	49.535,64	545		546				
Π.Υ.	276		στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχείσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ.γ.									
Π.Υ.	519		Κωδ. αρθ. Πίνακ. Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συντίτλις μισού κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συντίτλις καθαρού κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη				
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	6319	303	213.654,98	361	304	259.438,19	359	14,00	305
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπ.πρ.	547		308		309		352	310		360		311
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών			314		315		353	316		361		317
ιδιωτική πελατεία	274		320		321		354	322		362		323
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326		327		355	328		363		329
επιτηδευματίες κ.τ.λ. (2)	280		332		333		356	334		364		335
μελέτες μηχανικών	275				834		357	835		365		836
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278				339		358	340		366		341
Σύνολο Εσόδων ΕΛ. Επαγγ.ίων	283		Σύνολο	343	213.654,98		344	259.438,19		345		345

η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας											
		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά			
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	259.438,19	549	550	551	259.438,19	552	208.341,46	553	554	208.341,46
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλύσεων)	552	208.341,46	553	554	555	208.341,46	556	49.535,64	557	558	49.535,64
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	49.535,64	557	558	559	49.535,64	560	1.561,09	561	562	1.561,09
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	1.561,09	561	562	563	1.561,09	564		565	566	
Πλέον: Δαπάνες μη εκπαιτόμενες	564		565	566	567		568	1.561,09	569	570	1.561,09
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	1.561,09	569	570	571	1.561,09					

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ											
πλέον: έσοδα περ. α',β',γ,δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β',γ,δ' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.		840		αφορ. εκπιτ. αναπτ. νόμων		592					
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (2)		336		Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)		318					
διαφορά δαπανών (4)		324		έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπήρων		313					
		312		Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη		346		40.851,31			

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Ισολογισμού		Έναρξης (5)		Λήξης		β) Έσοδα					
1.Κεφάλαιο	(ΑΙ) 161		162		163	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ73)	459			
2.Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	(ΑΙΙ) 165		166		167	επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ74)	465			
3.Διαφορές αναπροσαρμογής	(ΑΙΙΙ) 169		170		171	έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ75)	467			
4.Αποθεματικά κεφάλαια	(ΑΙΥ) 173		174		175	έσοδα κεφαλαίων	(Λ76)	469			
5.Αποτελέσματα σε νέο	(ΑΥ) 177		178		179	ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ78)	471			
6.Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	(ΓΙ) 181		182		183	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475			
7.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	(ΓΙ) 185		186		187	γ) Κόστη					
8.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού	(Δ) 189		190		191	αξία παραχθέντων προϊόντων ειρήμεν και ημιτελών		412			
9.Οφειλόμενο κεφάλαιο	(Α) 193		194		195	κόστος α' & β υλών - υλικών συσκευασίας		416			
10.Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση	(ΔΙ4) 163		164		165	κόστος αναλύσιμων υλικών που αναλύθηκαν		420			
11.Πελάτες	(ΔΙ1) 167		168		169	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλύθηκαν		424			
12.Γραμμάτια εισπρακτέα	(ΔΙ2) 171		172		173	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλύθηκαν		425			
13.Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι	(ΔΙ2α) 175		176		177	δαπάνες παραγωγής		428			
14.Γραμμάτια σε καθυστέρηση	(ΔΙ3) 179		180		181	φύρα βιομηχανοποίησης		431			
15.Επιταγές εισπρακτέες μετεχρονολογημένες	(ΔΙ3α) 183		184		185	δ) Δαπάνες					
16.Επιταγές με καθυστέρηση (απορριπόμενες)	(ΔΙ3β) 187		188		189	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461			
17.Επιταγές - επίδοκι πελάτες και υστερώστες	(ΔΙ10) 191		192		193	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477			

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες 'κωδ αρθ. Πίνακ. Μ.Σ.Κ.Κ.', 'ακαθάριστα έσοδα' και 'Συντίτλις καθ. κέρδους (%)'.
(2) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις ομοιές.
(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος τους.
(4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κ.λ. στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υπαπ. στ' του πίνακα ΣΤ.
(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

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

α) Πωλήσεις		Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466		478		474		470		841		
προϊόντων ετοιμην και ημιτελών	464		476		472		468		842		
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		846		
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850		
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		854		
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		858		
ειδών συσκευασίας	487		859		860		861		862		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488		863		864		865		866		
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		869		
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		873		
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)			
προμήθειες - μεσαίες	453		874		875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404			
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455						κόστος πωληθέντων προϊόντων	408			
	457		876		877		Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)	434			
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκ. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορευμάτων αποχτηθέντων και βοηθ. υλών		Σύνολο	
εμπορευμάτων	401		402		403		εμπορεύματα	426		Εναρξης	Λήξης
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405		406		407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429			
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα	432			
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη	435			
ειδών συσκ. (Λ/28)	417		418		419		α' & β' υλικ. υλικά συσκευασίας	437			
Σύνολο αγορών	421		422		423		αναλώσιμα υλικά	440			
Αγορές παγίων	878		879		880		αναλλακτικά πάγιων στοιχείων	443			
στ) Δαπάνες (συνολικά)		αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)		ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απογραφής		η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Σ.Κ.			
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	442			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463		Κωδικός αριθμός πινάκων Μ.Σ.Σ.Κ.		Έσοδα	
παροχές τρίτων (Λ/62)	445			ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496					
φόροι - τέλη (Λ/63)	448			ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473		490	491		
διάφορα έξοδα (Λ/64)	451			ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479		494	495		
τάκια και συναφή έξοδα (Λ/65)	452			ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481		498	499		
αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	454			ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		483		502	503		
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/68)	456			ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485		506	507		
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ/69)	458			% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους		500		881	511		
άθροισμα Λ/95 + Λ/97 (με πρόσημο)	460			% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		504		882	883		
Γενικό σύνολο εξόδων	462			% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884		885	886		

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ.15 ν.3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελευθ.επαγ/τίες άρθρ.14 ν.3296/04 γ')

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες λόγω υποβίβασης (β)	122	Συνολικό κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (α)-(β)	124	Σύνολο (ε)	125	Ακαθόριστο κέρδος (α)	126
	208.341,46		49.535,64	16,28		33.917,99		291.795,09			259.438,19
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ		
Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων Ειδικά επί εμπορίας παραγωγής αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125,126 (α)	127		291.795,09	132				137		142	291.795,09
Μ.Σ.Σ.Κ ή Μ.Ο συνι. ή μεσοσταθ. Σ.Κ.Κ (β)	128		14,00	133				138			
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη (α Χ β) (γ)	129		40.851,31	134				139		143	40.851,31
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β' ή Γ' και κ.λπ.) βάσει ν.2238/94 (δ)	130		1.561,09	135				140		144	1.561,09
Τελικά καθαρά κέρδη. Τα μεγαλύτερα εκ των (γ),(δ)	131		40.851,31	136				141		145	40.851,31

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

Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγρού παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθόριστο εισόδημα (α)	Συνιστάς καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) Χ (β)
ΣΥΝΟΛΟ			631		ΣΥΝΟΛΟ 632

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

Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος παραγωγής: αειδους καλλιέργειας γης βελούς εκτροφής ζώων γειβούς άλλης μονάδας	Αριθμός στρεμμάτων βελού γειβού μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) Χ (β)
ΣΥΝΟΛΟ						635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού						637
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)						639
Φορολογούμενο εισόδημα						642

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

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ 078834031 Ε3

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

Φ1	ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ Β' ΧΑΝΙΩΝ 001 8 4 3 2	ΕΤΟΣ 004 2 0 0 8	
	002 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005	
	από 0 1 0 1 0 9 έως 3 1 1 2 0 9	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 006	
		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 007	
		ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ 008	
		ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009	ΤΡΟΠΙΚΗ 1 ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ 2 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ 010

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

021 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΚΥΡΙΑΚΑΚΗΣ	022 ΟΝΟΜΑ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ	023 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ ΝΙΚΟΛΑΟΣ	024 ΤΙΤΛΟΣ
025 Δ/ΝΣΗ ΔΡΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ 42	026 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΧΑΝΙΩΝ	027 ΤΑΧΥΚΩΔ. Π.Τ.ΛΕ. (κωδ.) (αριθμός) 7 3 0 0 7 2 8 2 1 9 9 9 9 9	028 ΚΑΔ *
031 Α.Φ.Μ. 0 7 8 8 3 4 0 3 1	032 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ	033 Πραγματοποιούνται ενδοκ. συναλλαγές: ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/>	034 Αν διενεργείτε πωλήσεις από αποθήκη σε άλλο Κ-Μ διαγράμμιστε ΝΑΙ <input type="checkbox"/>
041 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	042 Υποχρ. Προσρ. Προσρ.	043 Τεμαχ. Κανον. Προ. παρ. Καταρ. Αρθ 45 Αρθ 46 Κρατικός Αποδ. Φορ.	044 Υποχρ. Προσρ.

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

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Α.Φ.Μ.
ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ **ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ** ΕΙΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
Δ/ΝΣΗ ΔΡΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΤΑΧΥΚΩΔ. ΔΟΥ Φορολ. Εισοδήματος ΚΩΔ. ΔΟΥ*

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

α	ΕΚΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ...), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (αγοράς, εισαγωγές) ΕΝΔΟΣΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
601	I. ΕΚΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	9	631	I. ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ από τη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	651	9	671
602		4,5	632	ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ στη λοιπή Ελλάδα	652	4,5	672
603	259.438,19	19	633	49.293,26	653	19	673
604	II. ΕΚΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ, στα νησιά Αιγαίου & από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	6	634	II. ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	654	9	674
605		3	635		655	4,5	675
606		13	636		656	19	676
607	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΛΥΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	637	49.293,26	657	6	677
608	Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδας με δικαίωμα εκπτώσεως	Υ		ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	658	3	678
609	Εκροές απαλλες βάσει ΠΟΛ 1262/93 & 1029/95			Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	659	13	679
610	Εκροές παροχ. εξωνυγίας & λοιπές εκροές απαλλες με δικαίωμα εκπτώσεως		641		660	6	680
611	Εκροές απαλλες και εξωνυγίας χωρίς δικαίωμα εκπτώσεως			Συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις	661	3	681
612	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ		642		662	13	682
613	ΜΕΙΩΣΗ στα παγκύμ. με απόκτ. Αποκτ. παροχ. μετ. παρ 3 αρθ 31 κλπ			Αδρασημ συνολ. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και ενδοκοινοτικών παραδόσεων (641+642)	663	28.359,35	683
614	ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ για διακανονισμό ΦΠΑ		643		664	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	684
615	ΑΚΑΘΑΡ ΕΣΟΔΑ Φορολ. εισοδήματος		644		665	254.668,64	685
				Πρόξεν. Λήπτη αγαθών & υπηρεσιών	666	21.176,29	686
				Λοιπές εκροές απαλλες εξωνυγίας χωρίς δικαίωμα εκπτώσεως	667	275.844,93	687
				ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ			
701	Προστίθεμα ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	13.652,47	702	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. διαχειρ. περιόδου και λοιπά προστίθεμα	704		705
706	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		707	Φόρος για καταβολή από πίνακες διακανονισμού			709
				ΦΠΑ που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του			710
				Λοιπά αφαιρούμενα ποσά			
							ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ κωδ. (684 + 705 - 709)

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

801	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	12.746,26	811	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
802	ΠΟΣΟ για έκπτωση	12.746,26	812	ΠΡΟΣΔΥΣΗΜΗ εκπαρό υποβολής	
803	ΠΟΣΟ για επιστροφή		813	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	

Ο ΔΗΛΩΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΤΑΜΙΑΣ

ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ-ΧΑΛΒΑΤΖΑΚΗΣ ΟΕ 537 Α' Τάξης 082843177 ΤΖΑΝΑΚΑΚΗ ΘΟ ΧΑΝΙΑ (Όνομα ή Επωνυμία, ΑΔΜ, Α.Μ. αείας, Κατηγορία αείας, Δίπλη)

(Σφραγίδα και υπογραφή) (Σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 -Αν αποδείχτηκε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο (-) πριν απαιτούμενο
 ΕΚΔΟΣΗ 2007 009/07 - Φ.Π.Α. Φ1 ΣΕΛ 1/2

**ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ Ν.3296/04
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ 'Η ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ 'Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ**

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορτίων - προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών ν.3296/04	Μερικό Σύνολο	Λοιπές δήλω- θείσες εκροές	Σύνολο Εκροών
Εκροές φορολ. 8%						
Εκροές φορολ. 9%						
Εκροές φορολ. 4%						
Εκροές φορολ. 4,5%						
Εκροές φορολ. 18%						
Εκροές φορολ. 19%	259.438,19	100%	32.356,90	291.795,09		291.795,09
Εκροές φορολ. 6%						
Εκροές φορολ. 3%						
Εκροές φορολ. 13%						
Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδίκης παραδ., εξα- γωγές, εκροές απαλλνες με δικαίωμα έκπτωσης						
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης						
ΣΥΝΟΛΑ	259.438,19	100%	32.356,90	291.795,09		291.795,09

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

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

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

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

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

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

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4^ο ΜΕΙΚΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Στο παρακάτω παράδειγμα θα γίνει η εφαρμογή του νόμου 3296/2004 σε μεικτή επιχείρηση. Η επιχείρηση μας ασχολείται με το εμπόριο και την εγκατάσταση ειδών υγιεινής με Κ.ΑΔ. 46.73.13 (λιανικό εμπόριο ειδών υγιεινής), 43.29.19 (εγκαταστάσεων εργασίες που δεν καταχωρείται αλλού) Έδρα της επιχείρησης μας είναι στα Χανιά στην οδό Ηρακλείου 42 .

Σύμφωνα πάντα με το εντυπο Ε3 για την **εμπορία**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ

Κωδ:235	αγορές εμπορευμάτων	154.622,42 €
Κωδ:256	απογραφή έναρξης	45.632,54 €
Κωδ:257	απογραφή λήξης	46.352,54 €

Κόστος πωληθέντων = απογραφή έναρξης + αγορές εμπορευμάτων – απογραφή λήξης

$$45.632,54 + 154.622,42 - 46.352,54 = 153.932,09 \text{ €}$$

Ακαθάριστα έσοδα (263 + 266) χοντρική πώληση εμπορευμάτων + λιανική πώληση εμπορευμάτων

$$147.763,45 + 7.000,00 = 152.763,45 \text{ €}$$

Συντελεστής καθαρού κέρδους 11%

Για την **παροχή**

Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών (276) 25.467,40 €
Συντελεστής καθαρού κέρδους 25%

Επίσης πρέπει να γίνει ο επιμερισμός των δαπανών παρατηρούμε ότι
 Σύνολο ακαθάριστων εσόδων εμπορίας και παροχής (343) 178.230,85
 Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας (310) 152.763,45
 Ακαθάριστα έσοδα παροχής (304) 25.467,40
 Βλέπουμε ότι ποσοστιαία

Εμπορία = $\frac{152.763,45}{178.230,85} = 86\%$ η εμπορία καταλαμβάνει το 86% των
 συνολικών εσόδων

Παροχή = $\frac{25.467,40}{178.230,85} = 14\%$ η παροχή καταλαμβάνει το 14% των
 συνολικών εσόδων

Για αυτό και προχωρήσαμε στον παρακάτω επιμερισμό δαπανών

		Εμπόριο 86%	Παροχή 14%
αμοιβών προσωπικού	31.274,72		
Αμοιβές + εργοδοτικές εισφορές πωλητή		15.632,52	
Αμοιβές + εργοδοτικές εισφορές υδραυλικού			14.350,40
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	4.001,14		
Δαπάνη υδραυλικού εξωτερικού συνεργάτη	3.331,14	1.915,84	1.415,30
Αμοιβή λογιστή	670,00	542,63	127,37
Παροχές τρίτων φόροι τέλη	11.107,85		
Ενοίκιο καταστήματος	6.500,00	5.200,00	1.300,00
Επισκευή ΦΙΧ	1.800,00	1.440,00	360,00
ΔΕΗ	1.356,15	1.084,92	271,23
ΟΤΕ	750,00	600,00	150,00
ΔΕΥΑΧ	300,00	240,00	60,00
Επισκευή κρουστικού μηχανήματος	401,50		401,50
Διάφορα έξοδα	2.450,44		
Διαφημιστική πώθηση παροχής	1.350,44		1.350,44
Καυσιμά ΦΙΧ συνεργείου τοποθέτησης	1.100,00		1.100,00
ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	5.257,40		
Τόκοι αγοράς αποθήκης 100.000€	5.140,50	4.112,40	1.028,10
Τόκοι για την αγορά μηχαν/των 11.690€	584,50		116,90
Αποσβέσεις Παγίων	2.450,40		
Αποσβέσεις μηχ/των			2.540,40

**ΥΠΟΛΟΓΙΖΟΥΜΕ ΤΟ ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ
ΕΜΠΟΡΙΑ:**

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	E3 (548)	152.763,45
- Κόστος πωληθέντων	E3 (552)	- 153.932,09
- Δαπάνες χρήσης	E3 (556)	- 30.860,02
Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	E3 (568)	- 32.029,02

ΠΑΡΟΧΗ:

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	E3 (549)	25.467,40
- Δαπάνες χρήσης	E3 (557)	- 24.389,77
Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	E3 (569)	1.077,63

ΕΜΠΟΡΙΑ:

$$\text{Σ.Σ.Μ.Κ. ΑΥΤΟΠΑΙΡΑΙΩΣΗΣ : } \frac{\text{ΣΥΝΤΕΛ. ΚΑΘΑΡ. ΚΕΡΔΟΥΣ}}{100 - \text{Σ.Κ.Κ}} = \frac{11}{100-11} =$$

12,36% (123)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ (124)

$$\text{Κόστος πωληθέντων * Σ.Μ.Κ.Κ.} = 153.932,09 * 12,36\% = 19.026,01 \text{ €}$$

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ

$$\text{Κ.Π. + ΔΑΠΑΝΕΣ + ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ} =$$
$$153.932,09 + 30.860,38 + 19.026,01 = \mathbf{203.818,48 \text{ € (125 ΠΙΝΑΚΑΣ I Ε3)}}$$

Παρατηρούμε ότι τα ακαθάριστα έσοδα του αυτοελέγχου είναι **203.818,48 €** τα οποία είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης
Οπότε στον κωδικό 127 στον πίνακα I του Ε3 βάζουμε τα μεγαλύτερα έσοδα μεταξύ ου κωδικού 125 126 . Στον κωδικό 128 βάζουμε τον Σ.Κ.Κ. που αφορά την εμπορία ταπήτων

$$127 * 128 = 203.818,48 * 11\% = \mathbf{22.420,03 \text{ € εξωλογιστικά καθαρά κέρδη}}$$

Στον κωδικό **130** μπαίνουν τα καθαρά κέρδη βάση των βιβλίων - **32.029,02€**
Και τέλος στον κωδικό **131** μπαίνουν το μεγαλύτερο ποσό από **129 & 130**
που στην συγκεκριμένη περίπτωση είναι ο **129 22.420,03€** στα οποία
και θα φορολογηθεί.

Λόγω όμως του ότι τα ακαθάριστα έσοδα που βγαίνουν από την μέθοδο
της αυτοπαιρέωσης είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά έσοδα και αυτό
σημαίνει ότι υπάρχει ένα μέρος των εσόδων στο οποίο δεν έχουμε
καταβάλει Φ.Π.Α.

Για αυτό τον λόγο συμπληρώνουμε το **ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ**
Φ.Π.Α. Ν. 3296/2004 το οποίο υποβάλλεται σε **2** αντίτυπα

ΠΑΡΟΧΗ:

Κωδ 132 : Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων * κωδ 133: Σ.Κ.Κ.

$25.467,40 * 25\% = 6.366,85€$

Αυτά είναι τα ελωλογιστικά κέρδη και μπαίνουν στον κωδ: 134

Στον κωδικό 135 μεταφέρουμε τα καθαρά λογιστικά κέρδη που προέκυψαν από
τα βιβλία μας 135 κωδ: **1.077,63 €**

Και στον κωδικό **136** βάζουμε τα τελικά καθαρά κέρδη το μεγαλύτερο
ποσό μεταξύ κωδ :135 & κωδ: 134 δηλαδή **6.366,85€**

Στον κωδικό 145 πίνακα I στο Ε3 μπαίνει το σύνολο από τα μεγαλύτερα
καθαρά κέρδη (131) + (136) = 22.420,03 + 6.336,85 = **28.786,88**

Για τα οποία και θα φορολογηθούμε συμπληρώνουμε τον κωδικό **346**

Όσον αφορά την εμπορία :

Λόγω όμως του ότι τα ακαθάριστα έσοδα που βγαίνουν από την μέθοδο
της αυτοπαιρέωσης είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά έσοδα και αυτό
σημαίνει ότι υπάρχει ένα μέρος των εσόδων στο οποίο δεν έχουμε
καταβάλει Φ.Π.Α.

Για αυτό τον λόγο συμπληρώνουμε το **ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ**
Φ.Π.Α. Ν. 3296/2004 το οποίο υποβάλλεται σε **2** αντίτυπα

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές		β) Απογραφή		Εναρξης		Λήξης		
εμπορευμάτων	231	154.652,42	232		εμπορεύματα	256	45.632,54	257	46.352,87		
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235		236		έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260			
αναλώσιμων υλικών	239		240		πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262			
ανταλλακτικών παγίων	243		244		υλικά συσκευασίας	264		265			
ειδών συσκευασίας	247		248		ημιτελή	267		268			
Σύνολο αγορών	251	154.652,42	252		υπολείμματα	270		271			
Αγορές παγίων χρήσης	811		812		Σύνολο απογραφής	520	45.632,54	521	46.352,87		
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης			δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		
χοντρική πώληση εμπορευμάτων	263		αμοιβές προσωπικού	522	15.632,52	523	14.350,40	524			
λαϊκή πώληση εμπορευμάτων	266	145.763,45	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	2.550,34	526	1.450,80	527			
χοντρική πώληση προϊόντων	269	7.000,00	παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	528	8.565,12	529	2.542,73	530			
λαϊκή πώληση προϊόντων	272		ιδιόχρηση	531		532		533			
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έξοδα	534		535	2.450,44	536			
Σύνολο Εσόδων Εμπ.-Μετ.	540	152.763,45	τόκοι και συναφή έξοδα	537	4.112,40	538	1.145,00	539			
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών			αποσβέσεις παγίων		541		542	2.450,40	543		
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279		Σύνολο δαπανών	544	30.860,38	545	24.389,77	546			
Π.Υ. ΙΔΙΩΤΕΣ	276	25.467,40	στ) Εξωλογισμ. προσδιορ. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ.ηγ.*								
Π.Υ.	519		Κωδ. αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συντίτληση μικτού κέρδους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συντίτληση καθαρού κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη			
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	8404	303	351	304	25.467,40	359	25,00	305
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	25.467,40	308	1207	309	352	310	152.763,45	360	11,00	311
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών			314	315	353	316	361	317			
ιδιωτική πελατεία	274		320	321	354	322	362	323			
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277		326	327	355	328	363	329			
επιτηδεύματιες κ.τ.λ. (2)	280		332	333	356	334	364	335			
μελέτες μηχανικών	275			834	357	835	365	836			
λοιπά έσοδα Ελευθέρων Επαγγ.	278			339	358	340	366	341			
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.	283		Σύνολο	343		344	178.230,85	345			
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας											
			Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελευθέρων Επαγγελματιών	Συνολικά					
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	152.763,45	549	25.467,40	550	551	178.230,85				
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	153.932,09	553		554	555	153.932,09				
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	30.860,38	557	24.389,77	558	559	55.250,15				
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	-32.029,02	561	1.077,63	562	563	-30.951,39				
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	564		565		566	567					
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	-32.029,02	569	1.077,63	570	571	-30.951,39				
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ											
πλέον: έσοδα περ. α',β',γ,δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β',γ,δ' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	840					αφορ. εκπιπ. αναπτ. νόμων	592				
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (2)	336					Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	318				
διαφορά δαπανών (4)	324		είδος μελέτης (4)	342		έκπτωση ποσών λόγω απασχ. αναπήρων	313				
	312					Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346	28.786,88			
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Ισολογισμός		Έναρξης (5)		Λήξης		β) Έσοδα					
1.Κεφάλαιο	(ΑΙ)	161	162			συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ/73)	459			
2.Διαφορά από έκδοση μετρώων υπέρ το όριο	(ΑΙΙ)	165	166			επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	(Λ/74)	465			
3.Διαφορές αναπροσαρμογής	(ΑΙΙΙ)	169	170			έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	(Λ/75)	467			
4.Αποθεματικά κεφάλαια	(ΑΙΙV)	173	174			έσοδα κεφαλαίων	(Λ/76)	469			
5.Αποτελέσματα σε νέο	(ΑV)	177	178			ιδιοπαραινυγή παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ/78)	471			
6.Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	(ΓI)	181	182			έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη		475			
7.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	(ΓII)	185	186			γ) Κόστη					
8.Μεταπρακτικοί λογαριασμοί πελάτη	(Δ)	189	190			αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		412			
9.Οφειλόμενο κεφάλαιο	(Α)	193	194			κόστος α' & β υλών - υλικών συσκευασίας		416			
10.Κεφάλαιο εσπρακτικό στην επόμενη χρήση	(ΔII4)	163	164			κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν		420			
11.Πελάτες	(ΔII1)	167	168			κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν		424			
12.Γραμμάτια εσπρακτικά	(ΔII2)	171	172			κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν		425			
13.Υποσχετικές επιστολές και λοιπά τίτλοι	(ΔII2a)	175	176			δαπάνες παραγωγής		428			
14.Γραμμάτια σε καθυστέρηση	(ΔII3)	179	180			φύρα βιομηχανοποίησης		431			
15.Επιστολές εσπρακτικές μεταρρολογημένες	(ΔII3a)	183	184			δ) Δαπάνες					
16.Επιστολές με καθυστέρηση (απορρολογημένες)	(ΔII3β)	187	188			σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461			
17.Επιστολές - επίδικα πελάτες και προμηθευτές	(ΔII10)	191	192			έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477			

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες 'κωδ. αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.', 'ακαθάριστα έσοδα' και 'Συντίτληση καθ. κέρδους (%)'.

(2) Επιτηδεύματιες Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.

(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.

(4) Μέσω της μηχανικής, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στην ύλη στ' του πίνακα ΣΤ.

(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

078834031

Ε3
ΣΕΛ 2/4

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Πωλήσεις		Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466		478		474		470		470		841
προϊόντων ετοίμων και ημιετοίμων	464		476		472		468		468		842
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		845		846
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		849		850
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		853		854
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		857		858
αδών συσκευασίας	487		859		860		861		861		862
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488		863		864		865		865		866
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		868		869
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		872		873
β) Εσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)			
προμηθειές - μεσαίες	453		874		875			κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων			404
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455							κόστος πωληθέντων προϊόντων			408
	457		876		877			Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)			434
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκ. αποκτήσεις		ν) Απογραφή εμπορευμένων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών		Εναρξης	
εμπορευμάτων	401		402		403		εμπορεύματα		426		427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405		406		407		πρώτωνα έτοιμα και ημιετοίμ.		429		430
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα		432		433
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη		435		436
αδών συσκ. (Λ/28)	417		418		419		α' & β' υλικ. υλικ. συσκευασίας		437		438
Σύνολο αγορών	421		422		423		αναλώσιμα υλικά		440		441
Αγορές παγίων	878		879		880		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων		443		444
στ) Δαπάνες (συνολικά)								ζ) Απογραφή εμπορευμένων στοιχείων (Λ/28)		λ) Εσοδα	
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)	439						είδη συσκευασίας (Λ/28)		446		447
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	442						Σύνολο απογραφής		449		450
παροχές τρίτων (Λ/62)	445						η) Εσοδα κατά Μ.Σ.Σ.Κ.				
φόροι - τέλη (Λ/63)	448						Κωδικός αριθμός προϊόντων Μ.Σ.Σ.Κ.			Εσοδα	
διάφορα έξοδα (Λ/64)	451						ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496		
τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	452						ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473		
αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	454						ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479		
προβλεπόμενα εκμετάλλευσης (Λ/68)	456						ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481		
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ/69)	458						ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		483		
αθροισμα Λ/95 + Λ/97 (με πρόσημο)	460						ΑΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485		
Γενικό σύνολο εξόδων	462						% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους		500		
							% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		504		
							% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 v. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΙΛΟΓΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελευθ. επαγγ. ή τις άρθρ. 14 v. 3296/04) ¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κωδικός Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες (εξοδα) αποσβ. (β)	122	Συνολικό μισθολόγιο (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (αλφ.)	124	Σύνολο εναρξ. (ε)	125	Ασκήτ. εσοδα βιβλίων & στοιχείων (στ)	126
	153.932,09		30.860,38	12,36		19.026,01		203.818,48			152.763,45
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ											
Ασκήτ. εσοδα βιβλίων & στοιχείων Ειδικά επί εμπορίας παραγωγής αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125, 126 (α)	127		203.818,48	132		25.467,40	137		142		229.285,88
Μ.Σ.Κ. ή Μ.Ο. συντ. ή μεσοσταθ. Σ.Κ.Κ. (β)	128		11,00	133		25,00	138				
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη (α Χ β) (γ)	129		22.420,03	134		6.366,85	139		143		28.786,88
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β' ή Γ' κατ. κλητ.) βάσει v. 2238/04 (δ)	130		-32.029,02	135		1.077,63	140		144		-30.951,39
Τελικά καθαρά κέρδη Τα μεγαλύτερα εκ των (γ), (δ)	131		22.420,03	136		6.366,85	141		145		28.786,88
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ(2)											
Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος		Εκταση σε στρέμματα		Είδος αγροτ. παραγωγής (φυσικά ή ζωικά προϊόντα)		Ακαθάριστο εισόδημα (α)		Συντάχτης καθαρού κέρδους (β)		Καθαρά κέρδη (γ) = (α) Χ (β)	
						ΣΥΝΟΛΟ	631		ΣΥΝΟΛΟ	632	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ											
Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος		Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας		Αριθμός στρεμμάτων ή ζώων ή άλλων μονάδων (α)		Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό		Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο		Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 v. 2238/1994 (γ) = (α) Χ (β)
										ΣΥΝΟΛΟ	635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης 636											
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 637 Χ 2% ή 50% (άρθρο 43 v. 2238/1994) 638											
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638) 639 Φορολογούμενο εισόδημα 642											

(α) Βλ. επίσης σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων αρθρ. 13 έως και 17 του v. 3296/04.
 (β) Συμπληρώνονται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά (Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα)										ΕΤΟΣ 004	
ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ Β' ΧΑΝΙΩΝ 001 8 4 3 2 *										ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005	
002 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 006	
από 0 1 0 1 0 19 έως 3 1 1 2 0 19										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 007	
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ										ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ 008	
021 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΠΑΤΤΑΚΟΣ										ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009 ΤΡΟΠ/ΚΗ 1 ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ 2 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ 010	
022 ΟΝΟΜΑ ΠΕΤΡΟΣ 023 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ ΝΙΚΟΛΑΟΣ 024 ΤΙΤΛΟΣ										027 ΤΑΧΥΚΩΔ. ΠΡΩΤΕ-ΦΩΝΟ 2 8 2 1 0 028 ΚΑΔ *	
025 Δ/ΝΣΗ ΚΟΥΝΟΥΠΙΔΙΑΝΑ 026 Δ/ΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΧΑΝΙΑ										032 ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΥΣΕ 0956566	
031 ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΕΜΠΟΡΙΟ ΣΙΔΩΝ ΥΓΙΕΙΝΗΣ Α.Φ.Μ. 0 4 7 7 1 5 1 1 6 2										033 ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΕΝΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ: ΝΑΙ 1 ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/>	
041 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ										044 ΔΟΥ Φορ. Εισοδήματος	
Β. 061 ΣΤΟΙΧΕΙΑ: Φορολογικού αντιπροσώπου 1 Φορολογικού εκπροσώπου 2 Νομίμου εκπροσώπου 3 Αντικλήτου 4										044 Υπομν. Προσφ.	
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Α.Φ.Μ.										044 Υπομν. Προσφ.	
ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ										044 Υπομν. Προσφ.	
Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ Δ/ΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΤΑΧΥΚΩΔ. ΔΟΥ Φορ. Εισοδήματος ΚΩΔ. ΔΟΥ*										044 Υπομν. Προσφ.	
Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων										044 Υπομν. Προσφ.	
α ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ										β ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΣ ΚΟΙΝΟΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	
601 9 631										651 9 671	
602 4,5 632										652 4,5 672	
603 178.230,85 19 633 33.863,86										653 154.652,42 19 673 29.383,96	
604 6 634										654 9 674	
605 3 635										655 4,5 675	
606 13 636										656 19 676	
607 178.230,85 19 637 33.863,86										657 6 677	
608 641										658 3 678	
609 641										659 13 679	
610 641										660 6 680	
611 641										661 3 681	
612 178.230,85 642										662 13 682	
613 643										663 9.209,03 683 1.540,43	
614 178.230,85 643										664 163.861,45 684 30.924,39	
615 644										665 8.350,40	
616 644										666 172.211,85	
617 644										667 172.211,85	
618 644										668 172.211,85	
619 644										669 172.211,85	
620 644										670 172.211,85	
621 644										671 172.211,85	
622 644										672 172.211,85	
623 644										673 172.211,85	
624 644										674 172.211,85	
625 644										675 172.211,85	
626 644										676 172.211,85	
627 644										677 172.211,85	
628 644										678 172.211,85	
629 644										679 172.211,85	
630 644										680 172.211,85	
631 644										681 172.211,85	
632 644										682 172.211,85	
633 644										683 172.211,85	
634 644										684 172.211,85	
635 644										685 172.211,85	
636 644										686 172.211,85	
637 644										687 172.211,85	
638 644										688 172.211,85	
639 644										689 172.211,85	
640 644										690 172.211,85	
641 644										691 172.211,85	
642 644										692 172.211,85	
643 644										693 172.211,85	
644 644										694 172.211,85	
645 644										695 172.211,85	
646 644										696 172.211,85	
647 644										697 172.211,85	
648 644										698 172.211,85	
649 644										699 172.211,85	
650 644										700 172.211,85	
651 644										701 172.211,85	
652 644										702 172.211,85	
653 644										703 172.211,85	
654 644										704 172.211,85	
655 644										705 172.211,85	
656 644										706 172.211,85	
657 644										707 172.211,85	
658 644										708 172.211,85	
659 644										709 172.211,85	
660 644										710 172.211,85	
661 644										711 172.211,85	
662 644										712 172.211,85	
663 644										713 172.211,85	
664 644										714 172.211,85	
665 644										715 172.211,85	
666 644										716 172.211,85	
667 644										717 172.211,85	
668 644										718 172.211,85	
669 644										719 172.211,85	
670 644										720 172.211,85	
671 644										721 172.211,85	
672 644										722 172.211,85	
673 644										723 172.211,85	
674 644										724 172.211,85	
675 644										725 172.211,85	
676 644										726 172.211,85	
677 644										727 172.211,85	
678 644										728 172.211,85	
679 644										729 172.211,85	
680 644										730 172.211,85	
681 644										731 172.211,85	
682 644										732 172.211,85	
683 644										733 172.211,85	
684 644										734 172.211,85	
685 644										735 172.211,85	
686 644										736 172.211,85	
687 644										737 172.211,85	
688 644										738 172.211,85	
689 644										739 172.211,85	
690 644										740 172.211,85	
691 644										741 172.211,85	
692 644										742 172.211,85	
693 644										743 172.211,85	
694 644										744 172.211,85	
695 644										745 172.211,85	
696 644										746 172.211,85	
697 644										747 172.211,85	
698 644										748 172.211,85	
699 644										749 172.211,85	
700 644										750 172.211,85	
701 644										751 172.211,85	
702 644										752 172.211,85	
703 644										753 172.211,85	
704 644										754 172.211,85	
705 644										755 172.211,85	
706 644										756 172.211,85	
707 644										757 172.211,85	
708 644										758 172.211,85	
709 644										759 172.211,85	
710 644										760 172.211,85	
711 644										761 172.211,85	
712 644										762 172.211,85	
713 644										763 172.211,85	
714 644										764 172.211,85	
715 644										765 172.211,85	
716 644										766 172.211,85	
717 644										767 172.211,85	
718 644										768 172.211,85	
719 644										769 172.211,85	
720 644										770 172.211,85	
721 644										771 172.211,85	
722 644										772 172.211,85	
723 644										773 172.211,85	
724 644										774 172.211,85	
725 644										775 172.211,85	
726 644										776 172.211,85	
727 644										777 172.211,85	
728 644										778 172.211,85	
729 644										779 172.211,85	
730 644										780 172.211,85	
731 644										781 172.211,85	
732 644										782 172.211,85	
733 644										783 172.211,85	
734 644										784 172.211,85	
735 644										785 172.211,85	
736 644										786 172.211,85	
737 644										787 172.211,85	
738 644										788 172.211,85	
739 644										789 172.211,85	
740 644										790 172.211,85	
741 644										791 172.211,85	
742 644										792 172.211,85	
743 644										793 172.211,85	
744 644										794 172.211,85	
745 644										795 172.211,85	
746 644										796 172.211,85	
747 644										797 172.211,85	
748 644										798 172.211,85	
749 644										799 172.211,85	
750 644										800 172.211,85	
751 644										801 172.211,85	
752 644										802 172.211,85	
753 644										803 172.211,85	
754 644										804 172.211,85	
755 644										805 172.211,85	
756 644										806 172.211,85	
757 644										807 172.211,85	
758 644										808 172.211,85	
759 644										809 172.211,85	
760 644										810 172.211,85	
761 644										811 172.211,85	
762 644										812 172.211,85	
763 644										813 172.211,85	
764 644										814 172.211,85	
765 644										815 172.211,85	
766 644										816 172.211,85	
767 644										817 172.211,85	
768 644										818 172.211,85	
769 644										819 172.211,85	
770 644										820 172.211,85	
771 644										821 172.211,85	
772 644										822 172.211,85	
773 644										823 172.211,85	
774 644										824 172.211,85	
775 644										825 172.211,85	
776 644										826 172.211,85	
777 644										827 172.211,85	
778 644										828 172.211,85	
779 644										829 172.211,85	
780 644										830 172.211,85	
781 644										831 172.211,85	
782 644										832 172.211,85	
783 644										833 172.211,85	
784 644										834 172.211,85	
785 644										835 172.211,85	

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04

Υποβάλλεται σε (2) αντίτυπα

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	Α' ΧΑΝΙΩΝ				ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΟΥ	8431			
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ									
ΑΠΟ	01	01	08	ΕΩΣ	31	12	08		

ΕΤΟΣ	2008
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	
ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ																
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΠΑΤΤΑΚΟΣ																
ΟΝΟΜΑ ΠΕΤΡΟΣ				ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ				ΧΡΗΣΤΟΣ								
Δ/ΝΣΗ				ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ				ΤΗΛ								
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ																
Α.Φ.Μ.			ΑΡΙΘ. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ			ΕΙΔΟΣ			ΚΑΤ. ΒΙΒΛΙΩΝ							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	A	B	X	Γ	ΑΒ	ΑΓ	ΒΓ	ΑΒΓ

ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ : (1)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ Ν. 3296/04 : (2)	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ : (3)=(1)+(2)
(Βάσει βιβλίων και στοιχείων)	(διαφορά ακαθ. εσόδων από Φορολ. Εισοδήματος)	
178.230,85	51.055,03	229.285,88

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ			ΣΗΜΕΙΩΣΗ	
	Εκροές	Φόρος εκροών		
Εκροές φορολ. 8 %			<p>1. Το ειδικό σημείωμα περαιώσης υποβάλλεται (ανεξαρτήτως κατηγορίας τηρηθέντων βιβλίων), από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/04, εφόσον προκύπτει διαφορά ακαθαρίστων εσόδων και επιθυμούν να περαιώσουν.</p> <p>2. Εξαιρούνται από την υποβολή οι μη τηρήσαντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση.</p> <p>Σημειώσεις υποκειμένου :</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	
Εκροές φορολ. 9 %				
Εκροές φορολ. 4 %				
Εκροές φορολ. 4,5 %				
Εκροές φορολ. 18 %				
Εκροές φορολ. 19 %	229.285,88	43.564,32		
Εκροές φορολ. 6 %				
Εκροές φορολ. 3 %				
Εκροές φορολ. 13 %				
Εκροές φορολ. εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης				
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης				
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	229.285,88	43.564,32	Κύριος Φόρος : 870,38	Οκτακόσια εβδομήντα Ευρώ και τριάντα οκτώ Λεπτά
Φόρος εισροών δήλωσης (κωδ684+184 εκκαθ)		30.924,39		
Προσπιθέμενα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)		11.769,55		
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)				
Καταβληθέντα ποσά (κωδ. 811 εκκαθ.)			Σύνολο για καταβολή : 870,38 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ/...../.....
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		870,38	Ο ΒΕΒΑΙΩΣΑΣ	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ επί εκπροθέσμου υποβολής				
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		870,38		

Ο ΔΗΛΩΝ Ημερομηνία/...../.....	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ημερομηνία/...../..... <small>ΚΥΡΙΑΚΑΚΗΣ ΜΑΝΩΛΗΣ ΤΣΑΝΑΚΑΚΗ 80 73134-ΧΑΝΙΑ Α' ΧΑΝΙΩΝ 999 Α'</small>	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ημερομηνία/...../.....	Ο ΤΑΜΙΑΣ Ημερομηνία/...../.....
--	--	--	---

**ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΩΝ Ν.3296/04
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ 'Η ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ 'Η ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΩΝ**

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορτίων - προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκρών ν.3296/04	Μερικό Σύνολο	Λοιπές δηλω- θείσες εκροές	Σύνολο Εκρών
Εκροές φορολ. 8%						
Εκροές φορολ. 9%						
Εκροές φορολ. 4%						
Εκροές φορολ. 4,5%						
Εκροές φορολ. 18%						
Εκροές φορολ. 19%	152.763,45	100,00	51.055,03	203.818,48	25.467,40	229.285,88
Εκροές φορολ. 6%						
Εκροές φορολ. 3%						
Εκροές φορολ. 13%						
Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδίκης παραδ., εξα- γωγές, εκροές απαλλνες με δικαίωμα έκπτωσης						
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης						
ΣΥΝΟΛΑ	152.763,45	100,00	51.055,03	203.818,48	25.467,40	229.285,88

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

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

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

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

ΣΤΗΛΗ 5: Αναγράφονται οι εκροές που προέρχονται από την παροχή υπηρεσιών καθώς και όλες οι άλλες εκροές που πραγματοποιήσε η επιχείρηση. Ενδεικτικά αναφέρονται οι εκροές από πώληση παγίων, αυτοπαραδόσεις αγαθών, ιδιοχρήση υπηρεσιών, πράξεις λήπτη, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κ.λ.π.

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

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5^ο ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΥΘΕΡΟΥΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ

Ο ΚΑΔ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΙΝΑΙ 74.12.10.91 (ΛΟΓΙΣΤΗΣ) Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΜΑΣ ΕΔΡΕΥΕΙ ΣΤΑ ΑΠΤΕΡΑ – Δ.ΣΟΥΔΑΣ Η ΟΠΟΙΑ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΡΗΓΑΚΗ ΚΩΣΤΑ

Σ.Κ.Κ 55%

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ΄

ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ – ΔΑΠΑΝΕΣ = ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ
(551) - (559) = (571)
19.024,68 - 10.196,09 = 8.937,52 €

ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ + ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ = ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ

8.828,59 + 108,69 = 8.937,52 €

ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ΄

ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔ. * Σ.Κ.Κ. = ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
(137) * 55% = (139)
19.024,68 * 55% = 10.463,57 €

ΣΥΓΚΡΙΝΟΥΜΕ ΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ (**140 8.937,52**) ΜΕ ΤΑ ΛΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ (**143 10.463,57**) ΚΑΙ ΣΤΑ ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΖΟΥΜΕ ΤΟ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ ΠΟΣΟ ΕΚ ΤΩΝ ΔΥΟ ΚΩΔΙΚΩΝ 139 , 140 ΣΤΗΝ ΠΡΟΚΕΙΜΕΝΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΑ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ ΕΙΝΑΙ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΑΠΟ ΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΜΑΣ ΚΕΡΔΗ ΑΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ Ζ ΣΤΟΝ ΚΩΔΙΚΟ 346 ΒΑΖΟΥΜΕ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΠΟΔΕΧΟΜΑΣΤΕ ΓΙΑ ΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΟΥΜΕ **10.463,57 €**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Αγορές	Εσωτερικού	Εισαγωγές	β) Απογραφή	Έναρξης	Λήξης
εμπορευμάτων	231	232	εμπορεύματα	256	257
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235	236	έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259	260
αναλώσιμων υλικών	239	240	πρώτες και βοηθητικές ύλες	261	262
ανταλλακτικών παγίων	243	244	υλικά συσκευασίας	264	265
ειδών συσκευασίας	247	248	ημιτελή	267	268
Σύνολο αγορών	251	252	υπολείμματα	270	271
Αγορές παγίων χρήσης	811	812	Σύνολο απογραφής	520	521

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης	δ) Δαπάνες	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών	
χοινοτική πώληση εμπορευμάτων	263	αμοιβές προσωπικού	522	523	524
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527
χοινοτική πώληση προϊόντων	269	παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	528	529	530
λιανική πώληση προϊόντων	272	ιδιοχρηση	531	532	533
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273	διάφορα έξοδα	534	535	536
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	τόκοι και συναφή έξοδα	537	538	539
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών		αποσβέσεις παγίων	541	542	543
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279	Σύνολο δαπανών	544	545	546
Π.Υ.	276				
Π.Υ.	519				

στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ.32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγ.:

Κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συνιστής μικτού κέρβους (%)	Ακαθάριστα έσοδα	Συνιστής καθαρού κέρβους (%)	Καθαρά κέρδη					
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282	302	041	303	351	304	19.024,68	359	55,00	305
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547	308	309	352	310	360	311	361	317	
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών	314	315	353	316	361	317				
ιδιωτική πελατεία	274	320	321	354	322	362	323			
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277	326	327	355	328	363	329			
επιτηδευματίες κ.τ.λ. (2)	280	19.024,68	332	333	356	334	335			
μελέτες μηχανικών	275			834	357	835	365	836		
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278			339	358	340	366	341		
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ/τών	283	19.024,68	Σύνολο	343	344	19.024,68	345			

η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας	Εμπορίας - Μεταποίησης	Παροχής Υπηρεσιών	Ελεύθερων Επαγγελματιών	Συνολικά		
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	549	550	19.024,68	551	19.024,68
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	553	554		555	
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	557	558	10.196,09	559	10.196,09
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	561	562	8.828,59	563	8.828,59
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	564	565	566	108,93	567	108,93
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	569	570	8.937,52	571	8.937,52

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

πλέον: έσοδα περ. α',β',γ',δ' παρ. 1 αρ. 32, περ. α,β',γ,δ' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ.	840	αφορ. εκπitt. αναπτ. νόμων	592
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)	336	Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	318
διαφορά δαπανών (4)	324	έκπτωση ποσών λόγω απασχ. ανητέρων	313
	312	Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346
			10.463,57

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

α) Ισολογισμού	Έναρξης (5)	Λήξης	β) Έσοδα	
1.Κεφάλαιο (ΑΙ)	161	162	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Λ/73)	459
2.Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο (ΑΙΙ)	165	166	επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/74)	465
3.Διαφορές αναπροσαρμογής (ΑΙΙΙ)	169	170	έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75)	467
4.Αποθεματικά κεφάλαια (ΑΙV)	173	174	έσοδα κεφαλαίων (Λ/76)	469
5.Αποτελέσματα σε νέο (ΑV)	177	178	ιδιοπαραγωγή παγίων & χρησιμοπ. προβλ. εκμετάλλευσης (Λ/78)	471
6.Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓI)	181	182	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	475
7.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΓII)	185	186	γ) Κόστη	
8.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού (Δ)	189	190	αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	412
9.Οφειλόμενο κεφαλαίο (Α)	193	194	κόστος α' & β υλών - υλικών συσκευασίας	416
10.Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση (ΔΙΙ4)	163	164	κόστος ανολύσιμων υλικών που αναλώθηκαν	420
11.Πελάτες (ΔΙI1)	167	168	κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν	424
12.Γραμμάτια εισπρακτέα (ΔΙI2)	171	172	κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν	425
13.Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι (ΔΙI2α)	175	176	δαπάνες παραγωγής	428
14.Γραμμάτια σε καθυστέρηση (ΔΙI3)	179	180	φύρα βιομηχανοποίησης	431
15.Επιταγές εισπρακτέες μεταρολογημένες (ΔΙI3α)	183	184	δ) Δαπάνες	
16.Επιταγές με καθυστέρηση (σφραγισμένες) (ΔΙI3β)	187	188	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	461
17.Επισφαλείς - επίδοχοι πελάτες και γερνώστες (ΔΙI10)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έσοδα και ζημιές	477

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατηγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες 'κωδ αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.', 'ακαθάριστα έσοδα' και 'Συνιστής καθ. κέρβους (%)'.

(2) Επιτηδευματίες Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακάτησαν φόρο από αυτές τις αμοιβές.

(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που προόν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους

(4) Ιδιόνα για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. στ' του πίνακα ΣΤ'.

(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομοίως για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

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

α) Πωλήσεις		Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο			
εμπορευμάτων	466		478		474		470		841				
προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	464		476		472		468		842				
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		846				
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850				
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		854				
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		858				
ειδών συσκευασίας	487		859		860		861		862				
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488		863		864		865		866				
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		869				
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		873				
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)					
προμήθειες - μεσιτείες	453		874		875			κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων		404			
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455							κόστος πωληθέντων προϊόντων		408			
	457		876		877			Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)		434			
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκοιν. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορεύσιμων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών		Εναρξης		Λήξης	
εμπορευμάτων	401		402		403		εμπορεύματα	426		427			
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405		406		407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	429		430			
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα	432		433			
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη	435		436			
ειδών συσκ. (Λ/28)	417		418		419		α' & β' υλικά συσκευασίας	437		438			
Σύνολο αγορών	421		422		423		αναλώσιμα υλικά	440		441			
Αγορές παγίων	878		879		880		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	443		444			
στ) Δαπάνες (συνολικά)								είδη συσκευασίας (Λ/28)		446		447	
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)	439			ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απογραφής		449		450			
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	442			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463				η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Σ.Κ.			
παροχές τρίτων (Λ/62)	445			ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496				Κωδικός αριθμός Πινάκων Μ.Σ.Σ.Κ.		Έσοδα	
φόροι - τέλη (Λ/63)	448			ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473				490		491	
διάφορα έξοδα (Λ/64)	451			ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479				494		495	
τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	452			ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481				498		499	
αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	454			ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		483				502		503	
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/68)	456			ΆΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485				506		507	
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ/69)	458			% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους		500				881		511	
αθροισμα Λ/95 + Λ/97 (με τρέσημο)	460			% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		504				882		883	
Γενικό σύνολο εξόδων	462			% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884				885		886	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 v. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 v. 3296/04 γ')
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες έξοδα αποσβέσεως (β)	122	Συντελ. μικτό κέρδους (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (α-β)	124	Σύνολο α+β+γ	125	Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων (ε)	126
			ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΣΥΝΟΛΑ		
Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων Ειδικά επί εμπορίας παραγωγής αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125, 126 (α)			127		132		137	19.024,68	142		19.024,68
ΜΣΣΚ ή Μ.Ο συντ. ή μεσοσταθ. Σ.Κ.Κ. (β)			128		133		138	55,00			
Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη (α X β) (γ)			129		134		139	10.463,57	143		10.463,57
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β' ή Γ' κατ. κλπ.) βάσει ν. 2238/94 (δ)			130		135		140	8.937,52	144		8.937,52
Τελικά καθαρά κέρδη. Τα μεγαλύτερα εκ των (γ), (δ)			131		136		141	10.463,57	145		10.463,57

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

Περιοχή (Δήμος ή κοινότητα) αγροκτήματος	Εκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντε/στής καθαρού 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 ή κοινότητα) αγροκτήματος	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός στρεμμάτων βιολικών γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 v. 2238/1994 γ) = (α) X (β)
ΣΥΝΟΛΟ						635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού						637
Χ 25% ή 50% (άρθρο 43 v. 2238/1994)						638
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638) =						639
Φορολογούμενο εισόδημα						642

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΠΡΟΣΦΑΤΕΣ ΤΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ ΑΥΤΟΕΛΕΝΧΟ ΤΩΝ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

5.1 ΠΟΛ. 1084/2009

Με το Ν. 3673/2009 επήλθαν ορισμένες αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος και κατ' επέκταση στο θεσμό αυτοελέγχου των επιχειρήσεων. Με την ΠΟΛ. 1084 (19 Ιουνίου 2009), το Υπουργείο Οικονομικών επιχειρεί να δώσει διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 10 και 14 του ν. 3763/2009, που αφορούν τον αυτοέλεγχο των επιχειρήσεων. Οι οδηγίες του Υπουργείου για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή συνοψίζονται ως εξής:

A. Εφαρμογή διατάξεων των άρθρων 13 – 17 ν. 3296/2004 (αυτοέλεγχος)

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 3763/2009 αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 περί εξαιρούμενων δηλώσεων από τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 αυτού του νόμου. Με τις νέες διατάξεις, οι οποίες σύμφωνα με την παράγραφο 2 των άρθρων 9 και 49 του ν. 3763/2009 ισχύουν από την κατάθεση του εν λόγω νόμου στη Βουλή (**6.4.2009**) και εφαρμόζονται για δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31.12.2008 και μετά, ορίζεται ότι εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας περαίωσης κατά τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 3296/2004 οι δηλώσεις των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, των γεωργικών επιχειρήσεων και των επιχειρήσεων των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 33 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), εφόσον οι ως άνω επιχειρήσεις δεν προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 αυτού του Κώδικα, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, των επιχειρήσεων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου και των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία, αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

Με βάση τις ως άνω νέες διατάξεις συνεχίζουν να μην υπάγονται στον αυτοέλεγχο οι δηλώσεις των ακόλουθων επιχειρήσεων:

α) Των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, των γεωργικών επιχειρήσεων και των επιχειρήσεων των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 33 του Κώδικα

Φορολογίας Εισοδήματος (δηλαδή εκμεταλλευτές επιβατικών αυτοκινήτων Δ.Χ., επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε Κ.Τ.Ε.Λ. και φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ., εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων, εκμεταλλευτές κάμπινγκ, αποκλειστικά πλανόδιοι λιανοπωλητές και αποκλειστικά λιανοπωλητές σε κινητές λαϊκές αγορές), εφόσον όλες οι παραπάνω επιχειρήσεις δεν προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ως άνω Κώδικα, δηλαδή λογιστικά.

β) Των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, ανεξαρτήτως του τρόπου με τον οποίο προσδιορίζονται τα καθαρά κέρδη τους, δηλαδή λογιστικά ή μη.

γ) Των επιχειρήσεων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου.

δ) Των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία, αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

Αντίθετα, μπορούν πλέον να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, εφόσον βέβαια συντρέχουν οι αναγκαίες προς τούτο προϋποθέσεις, οι δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31.12.2008 και μετά των ακόλουθων επιχειρήσεων, με την απαραίτητη προϋπόθεση, όμως, ότι τα καθαρά τους κέρδη προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, δηλαδή λογιστικά:

α) Των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων.

Επισημαίνεται ότι:

- Για να υπαχθούν οι εν λόγω επιχειρήσεις στον αυτοέλεγχο, απαιτείται να προσδιορίζεται λογιστικά το σύνολο των καθαρών κερδών τους. Επομένως, αν μια τέτοια επιχείρηση προσδιορίζει τα καθαρά κέρδη της εν μέρει λογιστικά και εν μέρει εξωλογιστικά, δεν υπάγεται στον αυτοέλεγχο.

- Για το χαρακτηρισμό των επιχειρήσεων αυτών ως επιχειρήσεων παραγωγής προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών ή μικτών προκειμένου να κριθεί η υπαγωγή τους στον αυτοέλεγχο με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 14 του ν. 3296/2004 και να εφαρμοστούν τα προβλεπόμενα στο άρθρο 15 του ίδιου νόμου, έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ. (παράγρ. 2 άρθρου 3 π.δ. 186/1992).

β) Των γεωργικών επιχειρήσεων.

Επισημαίνεται ότι οι εν λόγω επιχειρήσεις προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά μόνο στην περίπτωση που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και συνεπώς αν τηρούν τέτοια βιβλία υπάγονται στον αυτοέλεγχο, διαφορετικά, δηλαδή αν τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούν βιβλία, δεν υπάγονται στον αυτοέλεγχο.

γ) Των επιχειρήσεων των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 33 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή των εκμεταλλευτών επιβατικών αυτοκινήτων Δ.Χ. ή επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε Κ.Τ.Ε.Λ. ή φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ., των εκμεταλλευτών ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων, των εκμεταλλευτών κάμπινγκ, των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και των αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές.

Υπενθυμίζεται ότι με την αριθ. 1037271/1347/ΔΕ-Α/ΠΟΛ 1052/7.4.2009 εγκύκλιο ήδη σας γνωστοποιήθηκαν οι προαναφερθείσες νέες διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 και παρασχέθηκαν ορισμένες οδηγίες για την εφαρμογή τους.

Β. Περιορισμός ποσοστού προσαύξησης του Σ.Κ.Κ. κ.λπ. λόγω διοικητικής επίλυσης της διαφοράς

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν. 3763/2009 αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 70 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι επί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 7 του άρθρου 70 του παραπάνω Κώδικα, περιορίζεται στο μισό (1/2) το προβλεπόμενο ποσοστό προσαύξησης του συντελεστή καθαρού κέρδους ή καθαρού εισοδήματος ή καθαρών αμοιβών, στις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 του άρθρου 32, 2 και 5 του άρθρου 34 και 5 του άρθρου 49, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση που σύμφωνα με τον ίδιο ως άνω Κώδικα οι πιο πάνω διατάξεις έχουν ανάλογη εφαρμογή.

Σημειώνεται ότι οι ως άνω νέες διατάξεις είναι ουσιαστικά νομοτεχνικού χαρακτήρα και δεν επήλθε με αυτές καμία ουσιαστική μεταβολή σε σχέση με τις διατάξεις που αντικαταστάθηκαν, απλώς οι προϋπάρχουσες διατάξεις επαναδιατυπώθηκαν κατά τρόπο ώστε να είναι εναρμονισμένες με τις ισχύουσες σχετικές διατάξεις (άρθ. 32, 34 κλπ) του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Γ. Εφαρμογή διατάξεων των άρθρων 1 – 11 ν. 3259/2004 (περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων)

Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3763/2009 επανήλθαν σε ισχύ οι διατάξεις των άρθρων 1-11 του ν. 3259/2004 «Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών και άλλες διατάξεις», όπως αυτές ίσχυσαν με βάση και τα άρθρα 28 του ν. 3697/2008 και 89 του ν. 3746/2009, παράλληλα δε παρασχέθηκε η δυνατότητα στους επιτηδευματίες εκείνους που δεν είχαν ήδη αποδεχθεί την παραπάνω ρύθμιση, να την αποδεχθούν εντός συγκεκριμένου χρόνου.

Οι κατά τα ανωτέρω νέες διατάξεις επαναφοράς του ν. 3259/2004, καθώς και η περαίωση των εκκρεμών υποθέσεων βάσει αυτών, ισχύουν ήδη από 6/4/2009, ημερομηνία κατάθεσης του νόμου 3763/2009 στη Βουλή. Υπενθυμίζεται ότι αναλυτικές οδηγίες σε σχέση με την εφαρμογή των διατάξεων αυτών έχουν ήδη παρασχεθεί με την 1037271/1347/ΔΕ-Α/ΠΟΛ1052/7-4-2009 εγκύκλιο.

Επισημαίνεται ότι με βάση τις ως άνω διατάξεις η έκδοση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 3259/2004 από τους προϊσταμένους των αρμόδιων Δ.Ο.Υ., καθώς και η υποβολή τους από τους ίδιους τους επιτηδευματίες, **λήγει στις 30/6/2009.**

Ενόψει αυτού, με την αριθμ. 1054293/4408/ΔΕ-Β'/29-5-2009 διαταγή έχει ήδη τονισθεί ιδιαίτερα η ανάγκη εντατικοποίησης και επιτάχυνσης όλων των απαραίτητων ενεργειών, τόσο εκ μέρους των υπηρεσιών όσο και εκ μέρους του συνόλου των ασχολούμενων υπαλλήλων, για την **έγκαιρη έκδοση** των εκκαθαριστικών σημειωμάτων των υποθέσεων που υπάγονται στη σχετική ρύθμιση περαίωσης και γενικότερα για την όσο το δυνατόν συντομότερη διεκπεραίωση των διαδικασιών υλοποίησης της ρύθμισης αυτής.

Δ. Υπολογισμός πρόσθετων φόρων σε περίπτωση οριστικοποίησης καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του ν. 3763/2009 προστέθηκε νέο εδάφιο στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997. Με

τις διατάξεις του νέου αυτού εδαφίου ορίζεται πλέον ρητά ότι στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα προβλεπόμενα ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης.

Επομένως, σύμφωνα με τις ως άνω νέες διατάξεις, όταν η σχετική καταλογιστική πράξη οριστικοποιείται λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τότε ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης, ανάλογα με την περίπτωση, υπολογίζεται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησής της. Επισημαίνεται εν προκειμένω ότι τα παραπάνω είχαν γίνει ήδη δεκτά και με το αριθ. 1073183/1715/A0012/8.8.2006 κοινό έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος και της Δ/σης Ελέγχου. Περαιτέρω και επειδή στη σχετική καταλογιστική πράξη ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης έχει κατ' αρχήν υπολογιστεί μέχρι την έκδοσή της, απαιτείται να γίνει σε αυτή νέος υπολογισμός του πρόσθετου φόρου μέχρι την οριστικοποίησή της, ο δε υπόχρεος θα λαμβάνει σχετική γνώση μέσω της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974).

Ε. Εφαρμογή διατάξεων του άρθρου 4 ν. 3610/2007 (κίνητρα εθελοντικής συμμόρφωσης)

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3763/2009 αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 3610/2007. Με τις νέες διατάξεις, οι οποίες σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 3763/2009 ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (**27.5.2009**), ορίζεται ότι στις περιπτώσεις εφαρμογής της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 3610/2007, μειώνονται στο 1/5 και τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997 πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις που σχετίζονται άμεσα με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ή τη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη. Ειδικά σε ότι αφορά τα πρόστιμα των άρθρων 5 και 6 του ν. 2523/1997, η ανωτέρω μείωση ισχύει με την προϋπόθεση ότι η φορολογητέα ύλη που σχετίζεται με τις οικείες παραβάσεις έχει δηλωθεί σε όλες τις φορολογίες.

Επίσης, με τις διατάξεις της ίδιας ως άνω παραγράφου του άρθρου 14 του ν. 3763/2009 αντικαταστάθηκαν και οι διατάξεις της παραγράφου 4 του

άρθρου 4 του ν. 3610/2007. Με τις υπόψη νέες διατάξεις, οι οποίες ομοίως ισχύουν από **27.5.2009**, ορίζεται ότι επί προστίμων των άρθρων 5 και 6 του ν. 2523/1997 που μειώνονται κατά τα ανωτέρω στο 1/5, εφόσον διαπιστώνεται ότι δεν συντρέχει η προβλεπόμενη προϋπόθεση της δήλωσης της φορολογητέας ύλης που σχετίζεται με τις οικείες παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες, επιβάλλεται με συμπληρωματική πράξη το υπόλοιπο ποσό του προστίμου που αντιστοιχεί στα 4/5 αυτού, χωρίς στις περιπτώσεις αυτές να εφαρμόζονται οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 περί μείωσης επί συμβιβασμού.

Με βάση τις προαναφερθείσες νέες διατάξεις υπάγεται πλέον στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 4 του ν. 3610/2007 και το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (το τριπλάσιο του Φ.Π.Α. που εκπέστηκε ή επιστράφηκε ή δεν αποδόθηκε λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων κ.λπ.), του οποίου σημειωτέον η επιβολή προβλέπεται πλέον ρητά και επί υποβολής δήλωσης εφόσον έχει προηγηθεί η έκδοση εντολής ελέγχου (σχετ. οι διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 14 ν. 3763/2009).

Κατά συνέπεια, όσα αναφέρονται στην αριθ. 1023056/1210/ΔΕ-Α/ΠΟΛ 1041/22.2.2008 εγκύκλιο, αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 3610/2007, εφαρμόζονται ανάλογα και για το πρόστιμο του άρθρου 6 του ν. 2523/1997.

Περαιτέρω, με την παρούσα γίνεται δεκτό, για λόγους χρηστής διοίκησης, ότι στις περιπτώσεις που η ανατρεπτική προθεσμία υποβολής των αρχικών ή συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών, στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 3610/2007, είχε ήδη λήξει πριν τη δημοσίευση του ν. 3763/2009 (**27.5.2009**) και επίκειται η επιβολή σε βάρος των υπόχρεων του ειδικού προστίμου του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, το πρόστιμο αυτό θα μειώνεται κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς στο 1/5 αυτού αντί του 1/3, εφόσον βεβαίως συντρέχουν όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις του άρθρου 4 του ν. 3610/2007. Ομοίως, για λόγους ισονομίας, στις ίδιες ως άνω περιπτώσεις που έχουν ήδη επιβληθεί τέτοια πρόστιμα τα οποία εκκρεμούν για διοικητική επίλυση της διαφοράς ή στα διοικητικά δικαστήρια, αυτά επίσης θα μειώνονται στο 1/5 κατά τη διοικητική επίλυση της

διαφοράς ή στο πλαίσιο σχετικού δικαστικού συμβιβασμού, αντιστοίχως, **εφόσον πάντα συντρέχουν οι πιο πάνω αναγκαίες προϋποθέσεις.**

5.2 Άρθρο 79 του Ν. 3842/2010

Με το άρθρο αυτό τροποποιούνται και συμπληρώνονται κατάλληλα οι ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 σχετικά με τον αυτοέλεγχο των υποβαλλόμενων δηλώσεων των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, προκειμένου να καταστούν περισσότερο αποτελεσματικότερες και πιο λειτουργικές. Οι διαφορές μεταξύ τους είναι οι εξής:

1. Ο τίτλος του άρθρου 13 αντικαθίσταται σε «Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις αυτοελέγχου» και οι διατάξεις αυτού αντικαθίστανται ως εξής: «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περατωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.»

2. Στην παράγραφο 4 του άρθρου 14 η λέξη «περαίωσης» μετά τις λέξεις «Εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας» αντικαθίσταται με τη λέξη «αυτοελέγχου» και η πρώτη περίοδος της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 και οι περιπτώσεις α' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού αντικαθίστανται και προστίθεται νέα περίπτωση στ', ως εξής: «Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τιμηθέντα βιβλία της κατά περίπτωση προσήκουσας κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:». «α. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με οποιαδήποτε παράβαση από αυτές που αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 ή 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., ανεξαρτήτως του μεγέθους και της επίπτωσης της επί του κύρους των βιβλίων και στοιχείων, ή με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων αυτού του Κώδικα.» «ε. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους στις οποίες υφίσταται ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία και δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα.» «στ. Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, κατά τις οποίες οι απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών Φ.Π.Α. ανέρχονται τουλάχιστον στο εξήντα τοις εκατό (60%) των συνολικών ακαθάριστων εσόδων.»

3. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 η λέξη «περαίωσης» μετά τις λέξεις «που υπάγονται στη διαδικασία» αντικαθίσταται με τη λέξη «αυτοελέγχου» και οι παράγραφοι 2, 3, 4 και 5 του άρθρου αυτού αντικαθίστανται ως εξής: «2. Τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή, εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δηλώνονται τα ακόλουθα ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών:

α Ακαθάριστα έσοδα:

αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, ποσό τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων) και των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε ακαθάριστα έσοδα. Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.). Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος όρος των Μ.Σ.Κ.Κ. του οικείου πίνακα στον οποίο αυτή εντάσσεται. Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, ποσό τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε ακαθάριστα έσοδα. Οι διατάξεις του δεύτερου, τρίτου και τέταρτου εδαφίου της προηγούμενης υποπερίπτωσης αα' εφαρμόζονται ανάλογα και εν προκειμένω.

γγ. Επί μικτών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επί μέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου από όλες τις δραστηριότητες.

δδ. Επί αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών, ποσό τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ'.

εε. Επί ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις δδ', αα' και ββ', κατά περίπτωση, και με ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην υποπερίπτωση γγ' σχετικά με τον επιμερισμό των κοινών δαπανών.

β. Καθαρά κέρδη:

αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αα' της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των Μ.Σ.Κ.Κ. του πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση, εφόσον δεν προβλέπεται γι' αυτή Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, εφόσον προβλέπονται γι' αυτή περισσότεροι του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., κατά περίπτωση. Ομοίως, επί επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή επί επιχειρήσεων που δεν τήρησαν βιβλία επειδή δεν είχαν σχετική υποχρέωση, το

ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των κατά τα ανωτέρω ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των συντελεστών του οικείου πίνακα ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, επί εσόδων.

ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. ή το μέσο όρο των Μ.Σ.Κ.Κ. του πίνακα στον οποίο εντάσσεται η επιχείρηση ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, όπως αναλόγως ορίζεται στην προηγούμενη υποπερίπτωση αα'.

γγ. Επί μικτών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ'.

δδ. Επί αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην πιο πάνω υποπερίπτωση ββ', με βάση τα ακαθάριστα έσοδα του ελεύθερου επαγγελματία, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση δδ' της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου.

εε. Επί ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ποσών των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις δδ', αα' και ββ', κατά περίπτωση.

3. Τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της προηγούμενης παραγράφου, επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων κατά τα οριζόμενα στην ίδια πιο πάνω περίπτωση α' της προηγούμενης παραγράφου, επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή επί μη τήρησης βιβλίων λόγω μη ύπαρξης σχετικής υποχρέωσης, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα από τις βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία Φ.Π.Α. ή από το σύνολο των τυχόν χονδρικών πωλήσεων της οικείας διαχειριστικής περιόδου που προκύπτουν από τα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων.

4. Τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 2, επί βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν λογιστικώς με την αφαίρεση των εκπιπτόμενων κατά τις οικείες διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, τα προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών κατά τα οριζόμενα στην ίδια πιο πάνω περίπτωση β' της παραγράφου 2, επί βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή επί μη τήρησης βιβλίων λόγω μη ύπαρξης σχετικής υποχρέωσης, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των τεσσάρων πρώτων εδαφίων της παραγράφου 2 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κατά περίπτωση.

5. Τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 έχουν εφαρμογή, εφόσον υποβάλλεται

«ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.», στο οποίο περιλαμβάνονται:
α. Οι τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. που προκύπτουν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2. Προκειμένου να υπολογισθεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των εν λόγω διαφορών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατ' αναλογία των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών.

β. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων με εκροές που υπάγονται σε περισσότερους από έναν συντελεστές Φ.Π.Α., **δηλώνονται και οι τυχόν προκύπτουσες διαφορές εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή και οφείλονται στη μετακύλιση τους στο χαμηλότερο συντελεστή.**

Θεωρείται ότι υφίσταται τέτοια μετακύλιση, όταν το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί των συνολικών πωλήσεων εμπορεύσιμων αγαθών της οικείας χρήσης είναι μικρότερο από το ποσοστό συμμετοχής του κόστους των πωληθέντων εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί του συνολικού κόστους των πωληθέντων εμπορεύσιμων αγαθών στην ίδια χρήση. Στην περίπτωση αυτή, η κατανομή των εκροών κατά συντελεστή Φ.Π.Α. γίνεται με βάση την κατανομή του κόστους των πωληθέντων αγαθών. **Το ποσό της διαφοράς φόρου που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της κατανομής αυτής μεταξύ συντελεστών προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%) και προστίθεται στο οφειλόμενο ποσό Φ.Π.Α. που προκύπτει από τις τυχόν διαφορές εκροών της προηγούμενης περίπτωσης α'.** Για την εξεύρεση των οικείων ποσών κόστους πωληθέντων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

γ. Στην περίπτωση που η διαδικασία αυτοελέγχου του παρόντος ακολουθείται για χρήση στην οποία μεταφέρεται πιστωτικό υπόλοιπο από προηγούμενη ανέλεγκτη χρήση, το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο δεν υπολογίζεται κατά την εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου. Το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο θα διακανονιστεί κατά την περαίωση της εν λόγω χρήσης.

δ. Στην περίπτωση που με το «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» προκύπτει μείωση πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη μεταφερθεί σε επόμενη χρήση, η διαφορά αυτή μειώνει το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται το ειδικό αυτό σημείωμα.

ε. Στην περίπτωση που υπάρχει δικαίωμα επιστροφής φόρου, σύμφωνα με την παράγραφο 1β' του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), η υποβολή του «ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» δεν συνεπάγεται την κρίση ως ειλικρινών των δηλώσεων που έχουν υποβληθεί πριν τη διενέργεια προσωρινού ελέγχου για την έγκριση ή μη του δικαιώματος αυτού.»

4. Ο τίτλος του άρθρου 16 αντικαθίσταται σε «Αυτοέλεγχος δηλώσεων λοιπών φορολογιών».

5. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 17 η λέξη «περαιωμένες» μετά τις λέξεις «έχουν εφαρμογή και για τις» αντικαθίσταται με τη λέξη «αυτοελεγχόμενες» και η παράγραφος 1 του άρθρου αυτού, καθώς και η παράγραφος 7 του ίδιου άρθρου αναριθμούμενη σε 8 αντικαθίστανται και προστίθεται στο άρθρο αυτό νέα παράγραφος 7 ως εξής:

«1. Τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώνονται στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 16 δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμιά περίπτωση. Εξαιρετικά, στις τυχόν περιπτώσεις που για οποιονδήποτε λόγο δηλώθηκαν ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκρών στο Φ.Π.Α. μεγαλύτερα των προβλεπόμενων, με συνέπεια τη βεβαίωση ποσών φόρων, τελών ή εισφορών μεγαλύτερων των αναλογούντων, ο φορολογούμενος δύναται, εφόσον επιθυμεί, να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός έτους από της περαίωσης ειδική δήλωση - αίτηση περί υπαγωγής του σε τακτικό έλεγχο, στο πλαίσιο του οποίου συμψηφίζονται τα εκ της περαίωσης βεβαιωθέντα ποσά, επιστρεφόμενη της τυχόν αρνητικής διαφοράς κατά το μέρος που αυτή αφορά τα επιπλέον των αναλογούντων ποσά που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο του αυτοελέγχου.»

«7. Επί εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 15, αν διαπιστωθεί ότι δεν συντρέχουν οι αναγκαίοι όροι και προϋποθέσεις υπαγωγής κατά το άρθρο 14 ή ότι δεν εφαρμόστηκαν ορθά όσα προβλέπονται στο άρθρο 15, με αποτέλεσμα να προσδιοριστούν επί μέρους ή τελικά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή τυχόν διαφορών εκρών στο Φ.Π.Α. μικρότερα αυτών που έπρεπε να προσδιορισθούν κατά το άρθρο αυτό, οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. δεν θεωρούνται περαιωθείσες κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 13 και παραμένουν εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις. Στις παραπάνω περιπτώσεις, αν σε οποιαδήποτε από τις αμέσως επόμενες δύο (2) διαχειριστικές περιόδους εφαρμοσθούν ή έχουν εφαρμοστοί οι ίδιες ως άνω διατάξεις των άρθρων 13 έως 15, οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και των διαχειριστικών αυτών περιόδων θεωρούνται επίσης εκκρεμείς και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις. Οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 ισχύουν ανάλογα και στις περιπτώσεις της παρούσας παραγράφου.»

«8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού, ο τύπος και το περιεχόμενο των υποβαλλόμενων δηλώσεων ή εντύπων και ο χρόνος υποβολής αυτών για τον αυτοέλεγχο κατά τις ως άνω διατάξεις, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Με απόφαση του ίδιου Υπουργού μπορεί επίσης να καθορίζεται ο τρόπος επιλογής προς έλεγχο δείγματος υποθέσεων για τις οποίες υποβάλλονται δηλώσεις στο πλαίσιο εφαρμογής των ίδιων διατάξεων, καθώς και ο τρόπος ελέγχου των υποθέσεων αυτών.

Για τις λοιπές υποθέσεις που δεν περιλαμβάνονται στο πιο πάνω δείγμα, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δύναται να ελέγχει τη συνδρομή ή μη των προβλεπόμενων όρων και προϋποθέσεων αυτοελέγχου.»

Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και επόμενων, καθώς και για τις αντίστοιχες δηλώσεις Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογικών αντικειμένων

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΝΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΝΟΜΟΥ 3248/2010

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΛΕΥΘΕΡΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑ

Ακαθάριστα έσοδα πωλήσεις υπηρεσιών 140.000,00
Μ.Σ.ΣΚ.Α 50%

ΔΑΠΑΝΕΣ

Αμοιβές προσωπικού	46.000,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	5.000,00
Παροχές τρίτων (ενοίκια, ΔΕΗ, κ.λπ.)	14.500,00
Φόροι τέλη	1.500,00
Διάφορα έξοδα	11.000,00
Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων	2.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	80.000,00

Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος βάσει βιβλίων και στοιχείων

Ακαθάριστες αποδοχές	140.000,00
Μείον Δαπάνες	<u>80.000,00</u>
Κέρδος χρήσης	60.000,00

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών αυτοελέγχου

Α) προσδιορισμός συντελεστή αναγωγής

$$\frac{100}{100-\text{Μ.Σ.Κ.Α}} = 100/(100-50) = 100/50$$

Β) προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων

Δαπανές (βάση υπολογισμού) 80.000,00 * συντελεστή αναγωγής

80.000,00* 2= 160.000,00 ακαθάριστα έσοδα ν.3296/20004

Γ) προσδιορισμός εξωλογιστικών κερδών

Ακαθάριστα έσοδα ν.3296/20004 επί Μ.Σ.Κ.Α

160.000,00*50%= **80.000,00 εξωλογιστικά καθαρά κέρδη**

Δ) προσδιορισμός διαφοράς ακαθάριστων εσόδων

Ακαθάριστα έσοδα Ν.3296/2004 μείον ακαθαρ. Έσοδα βιβλίων και στοιχείων

$$160.000,00 - 140.000,00 = 20.000,00$$

Ε) προσδιορισμός διαφοράς Φ.Π.Α.

$$\begin{array}{rclcl} \text{Διαφορά εκροών αυτοελέγχου} & \times & \text{συντελεστής ΦΠΑ} & = & \text{διάφορα ΦΠΑ} \\ 20.000,00 & \times & 23\% & = & 4.600,00 \end{array}$$

Η επιχείρηση για να περαιώσει με τη διαδικασία αυτοελέγχου που προβλέπεται από τις Διατάξεις του Ν. 3296/2004, πρέπει να αποδεχθεί τα ακόλουθα :

- α) Ακαθάριστα έσοδα ύψους 160.000,00 ευρώ, και**
- β) Καθαρά κέρδη ύψους 80.000,00 ευρώ**

Οι διαφορές του με τον 3296/2004 παρατηρούμε πως είναι οι εξής :

- 1) εμφάνιση του συντελεστή αναγωγής**
- 2) προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων εξωλογιστικός με την βοήθεια του συντελεστή αναγωγής**
- 3) καταβολή ΦΠΑ η οποία προκύπτει από την διάφορα ακαθάριστων εσόδων βάση βιβλίων και στοιχείων με τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν εγλωτιστικώς**

Οι δηλώσεις που θα υποβληθούν δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης του ελευθέριου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17 του Ν. 3296/2004 και της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Αποθέματα έναρξης		60.000,00
Αποθέματα λήξης		75.000,00
Αγορές		
Πωλήσεις εμπορευμάτων ΦΠΑ 23%	280.000,00	
Πωλήσεις εμπορευμάτων Μ.Σ.Κ.Κ. 5%		80.000,00
Πωλήσεις εμπορευμάτων Μ.Σ.Κ.Κ. 16%		200.000,00
ΔΑΠΑΝΕΣ	65.000,00	
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		35.000,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων		6.000,00
Παροχές τρίτων (Ενοίκια, Ο.Ε.Η., κ.λπ.)		7.500,00
Φόροι - Τέλη		1.500,00
διάφορα έξοδα		12.000,00
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων		3.000,00

Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος βάσει βιβλίων και στοιχείων

Α) Κόστος πωληθέντων

Αποθέματα έναρξης		
60.000,00		
Πλέον Αγορές χρήσης		210.000,00
Μείον Αποθέματα λήξης		75.000,00
Κόστος πωληθέντων (Αναλώσεων)		
195.000,00		

Β) Μικτό κέρδος

Πωλήσεις		280.000,00
Μείον Κόστος πωληθέντων (Αναλώσεων)		195.000,00
Μικτό κέρδος		
85.000,00		

Γ) Καθαρό εισόδημα

Μικτό κέρδος		85.000,00
Μείον Δαπάνες		65.000,00
Καθαρό εισόδημα (Κέρδος χρήσης)		
20.000,00		

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών αυτοελέγχου

α) Μεσοσταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους

α1) Προσδιορισμός εξωλογιστικών κερδών
Ακαθάριστα έσοδα Μ.Σ.Κ.Κ. 5% Επί Μ.Σ.Κ.Κ.
 $5\% \times 80.000,00 = 4.000,00$ **Εξωλογιστικά κέρδη Α'**
Ακαθάριστα έσοδα Μ.Σ.Κ.Κ. 16% Επί Μ.Σ.Κ.Κ.
 $16\% \times 200.000,00 = 32.000,00$ **Εξωλογιστικά κέρδη Β'**
Σύνολο εξωλογιστικών κερδών Α' + Β' 36.000,00

α2) Προσδιορισμός μεσοσταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους

$$\frac{\text{Εξωλογιστικά κέρδη}}{\text{Ακαθάριστα έσοδα}} = \frac{36.000,00}{280.000,00} = 12,86\%$$

β) Προσδιορισμός συντελεστή αναγωγής

$$100 / (100 - \text{Μεσοσταθμικός Σ.Κ.Κ.}) = 100 / (100 - 12,86) = 100 / 87,14$$

γ) Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων

$$\text{(Κόστος πωληθέντων πλέον δαπάνες)} \times \text{συντελεστή αναγωγής} =$$
$$(195.000,00 + 65.000,00) \times 100 / 87,14 = 298.370,43 \text{ Ακαθάριστα έσοδα Ν.}$$

3296/2004

δ) Προσδιορισμός διαφοράς ακαθαρίστων εσόδων (εκροών)

	Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/2004	298.370,44
Μείον	Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων	280.000,00
	Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων	
	18.370,44	

ε) Προσδιορισμός διαφοράς Φ.Π.Α.

$$\text{διαφορά εκροών αυτοελέγχου} \times \text{συντελεστή ΦΠΑ} = \text{ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ}$$
$$18.370,44 \times 23\% = 4.225,20$$

στ) Προσδιορισμός εξωλογιστικών κερδών

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα Ν. 3296/2004 Επί Μεσοσταθμικό Σ.Κ.Κ.}$$
$$298.370,44 \times 12,86\% = 38.370,44 \text{ Εξωλογιστικά Καθαρά Κέρδη}$$

Η επιχείρηση για να περαιώσει με τη διαδικασία αυτοελέγχου που προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν. 3296/2004, πρέπει να αποδεχθεί τα ακόλουθα :

- α) Ακαθάριστα έσοδα ύψους **298.370,43** ευρώ,
- β) Καθαρά κέρδη ύψους **38.370,43** ευρώ.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

Σαν επίλογο της εργασίας μας θα κάνουμε αναφορά σε ένα θάμα το οποίο απασχόλει την ελληνική κοινωνία τους τελευταίους μήνες λόγω της οικονομικής ύφεσης που διέπει την χώρα μας. Τον τελευταίο καιρό πολύς λόγος γίνεται στα “τηλεοπτικά παράθυρα” και στις πολιτικές συζητήσεις για την ανάγκη “πάταξης” της φοροδιαφυγής μέσω αυστηρότερων ποινών και εντατικοποίησης των φορολογικών ελέγχων. Με βάση αυτές τις εξαγγελίες είναι βέβαιο, ότι χρειάζεται προσεκτικότερη θεώρηση και έρευνα του φαινομένου, από τη στιγμή που και οι εκάστοτε δημιουργοί πολιτικής δυσκολεύονται να διακρίνουν την διαφορά μεταξύ των εννοιών της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής. Φυσικά η προσπάθεια ταύτισης των δύο εννοιών κρίνεται αυθαίρετη και συνεπώς εξαιρετικά στρεβλωτική. Χαρακτηριστικό της στρεβλώσεως αυτής είναι το γεγονός ότι στην Ελλάδα, όταν μιλάμε για παραοικονομία, σιωπηρά δεχόμαστε τη φοροδιαφυγή. Κάτι που σίγουρα θα πρέπει να μας προβληματίσει είναι το γεγονός ότι ακόμα και σήμερα στην χώρα μας ελάχιστοι ξεχωρίζουν τις δύο έννοιες με αποτέλεσμα να γίνονται λανθασμένες εκτιμήσεις και να λαμβάνονται πρόχειρες πολιτικές αποφάσεις. Είναι ίσως η κατάλληλη στιγμή να θέσουμε το καίριο ερώτημα, για το αν μιλάμε για περιορισμό της φοροδιαφυγής ή της παραοικονομίας ή της τομής των δυο συνόλων όπως πολύ ξεκάθαρα παρουσιάζονται σε μια δημοσίευση του Βασίλειου Μανεσιώτη (1990). Πιο αναλυτικά, όπως στην περίπτωση της παραοικονομίας, έτσι και για τη φοροδιαφυγή δεν υπάρχει κάποιος σαφής και συγκεκριμένος ορισμός. Εάν λάβουμε υπόψη μας και τη διάκριση μεταξύ της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής τότε η εξεύρεση ενός ακριβούς ορισμού για την φοροδιαφυγή γίνεται δυσκολότερη. Εν συντομία θα μπορούσαμε να πούμε ότι η διάκριση είναι καθαρά νομικής φύσεως. Δηλαδή η φοροδιαφυγή είναι μια παράνομη πράξη ενώ η φοροαποφυγή δεν είναι. Για τους σκοπούς της ανάλυσής μας θα μπορούσαμε να ορίσουμε την φοροδιαφυγή ως:

i) Το μέρος του εισοδήματος που (σύμφωνα με την τρέχουσα νομοθεσία) πρέπει να αναφερθεί εθελοντικά στις αρμόδιες αρχές αλλά για κάποιους λόγους δεν αναφέρεται και έτσι δεν φορολογείται.

- ii) Το μέρος των έμμεσων φόρων και άλλων άμεσων φόρων που πρέπει να επιβληθούν και να αποδοθούν εθελοντικά στο κράτος αλλά για μερικούς λόγους τα χρήματα αυτά δεν φθάνουν στο δημόσιο ταμείο.
- iii) Οι τόκοι εκείνων των φόρων που αποδίδονται με καθυστέρηση και
- iv) Οι φόροι που δεν συλλέγονται, λόγω φορολογικών ελαφρύνσεων ή για άλλους λόγους χωρίς την επίτευξη των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων.

Συμπεράσματα από την χρήση του αυτοελέγχου, προτεινόμενες λύσεις

Από το 2004 μέχρι σήμερα η εφαρμογή και ο προσδιορισμός εισοδημάτων μέσω του νόμου της αυτοπαιρέωσης έγινε ευρύ αποδεκτός από τις ελληνικές επιχειρήσεις δημιουργώντας καθεστώς σχετικής φορολογικής ισότητας. Όλοι οι εμπλεκόμενοι φορείς , υπουργείο οικονομικών, επιχειρήσεις, λογιστές φοροτεχνικοί, αν και εξέφρασαν κάποιες διαφωνίες και παρατηρήσεις αποδέχτηκαν το μετρό αυτό ως σχετικά δίκαιο για τον προσδιορισμό της αποκρυφίσας ύλης, στην πλειοψηφία των περιπτώσεων.

Οι επιχειρηματίες που στην πλειοψηφία τους υπέβαλαν ανειλικρινείς δηλώσεις υποκρύπτοντας έσοδα στερώντας έσοδα το ελληνικό κράτος (φόρους) βασιζόμενοι στην ουσιαστική αδυναμία του ελκτικού φορολογικού μηχανισμού μέσω του νόμου της αυτοπαιρέωσης άρχισαν να αποδίδουν τους αναλογούν φόρους εξασφαλίζοντας μερική φορολογική ασυλία.

Το σύστημα της αυτοπαιρέωσης, χωρίς φορολογική ασυλία, και ο αντικειμενικός τρόπος υπολογισμού των εσόδων εφαρμόζεται σε αρκετά ευρωπαϊκά κράτη εξασφαλίζοντας κρατικά έσοδα χωρίς την εμπλοκή του φορολογικού μηχανισμού. Στην Ελλάδα αποδείχτηκε όμως ότι κανένα μέτρο δεν επιφέρει τα αναμενόμενα έσοδα λόγω έλλειψης φορολογικής συνείδησης. Κατά την γνώμη μου λοιπόν ο προσδιορισμός των εσόδων των μικρών επιχειρήσεων μετά την πρώτη τριετία λειτουργίας τους θα έπρεπε να γίνεται με αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού βάση τεκμηρίων π.χ. οι ειδικοί δείκτες αγοράς (δείκτες ανάπτυξης κλάδου) χορόθétηση επιχείρησης κλπ.

Μελετώντας τον νέο φορολογικό νόμο διαπιστώνουμε ότι το κράτος προσπαθεί να δημιουργήσει φορολογική συνείδηση μέσω κυρώσεων οι κυρώσεις αυτές θα επιβάλλονται σε επιχειρηματίες αλλά και λογιστές – φοροτεχνικούς που διαπράττουν οι συναινούν στην φοροδιαφυγή. Με την πρόσφατη εφαρμογή του νόμου της περαίωσης των χρήσεων του 2010 την πιστοποίηση των λογιστικών γραφείων και την αναμενόμενη αναδιοργάνωση των εφοριών σε ελκτικά κέντρα ανοίγεται μια νέα σελίδα στην ιστορία της ελληνικής φορολογικής πραγματικότητας. Η μετάβαση σε αυτήν την σελίδα θα ήταν αποτελεσματικότερη αποδοτικότερη και κοινωνικά δικαιότερη αν εφαρμοζόταν προ πέντε χρόνια όπου η ελληνική οικονομία ήταν σε καλύτερη κατάσταση και θα μπορούσε να απορροφήσει τους κραδασμούς ευκολότερα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1) ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΟΣΕΙΣ Δημήτρης Παρ. Σταματόπουλος eliforin φορολογικό ινστιτούτο ΑΘΗΝΑ 2008

2) ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΩΣΕΙΣ ΠΑΠΑΔΕΑΣ ΒΑΣ Παναγιώτης β΄ έκδοση ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

3) Κράτσης, Αγαπητός Σ.

Φορολογία εισοδήματος 2005, όπως διαμορφώθηκε μετά το Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253 Α/14.12.2004) / Αγαπητού Σ. Κράτση ; επιμ. ύλης Σταύρος Α. Κράτσης. - Παλαιό Φάληρο Πειραιάς

4) Ερμηνεία σε βάθος των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) ενημερωμένη και με τους νόμους 3610/2007 και 3634/2008 Χρήστος Ν. Τότσης εκδοτικός οίκος ΠΑΜΙΣΟΣ Αθήνα

5) Καραγιάννης, Δημήτρης Ι.

Φορολογικά - φοροτεχνικά, υπολογισμός του φόρου εισοδήματος, φορολογικές δηλώσεις (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., ατομικές κλ.π.), παραδείγματα - εφαρμογές στην πράξη / Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Ιωάννης Δ. Καραγιάννης. - 10η έκδ., συμπλ. και βελτ. - Θεσσαλονίκη : [χ.ό.], 2004.

6) Γκίνογλου Δ., (2004), Λογιστική Εταιριών, Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, 1η έκδοση, Εκδόσεις Rosili.

7) Καστρινός Σ., (2005), Φορολογική Λογιστική II, Τ.Ε.Ι. Κρήτης, Ηράκλειο 2005.

8) Καραγιάννης __, (2010), Φορολογικά – Φοροτεχνικά, Παραδείγματα και εφαρμογές στην πράξη, 13η Έκδοση, Θεσσαλονίκη.

9) ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΕΜΙΝΑΡΙΩΝ: Αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Αυτοέλεγχος - Φορολογικός Έλεγχος – Κυρώσεις
Επιμέλεια **Γιώργος Α. Κορομηλάς**

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

α) «Τσουχτερή η αυτοπεραίωση για το 2010», Άρθρο στην *Καθημερινή*, από 27/03/2010, πρόσβαση από
http://news.kathimerini.gr/4dcgi/w_articles_economy_2_27/03/2010_395608

β) από 20/09/2010 πρόσβαση στις:

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

γ) από 06/09/2009 πρόσβαση στις:

[http://nomothesia.ependyseis.gr/eu-](http://nomothesia.ependyseis.gr/eu-law/getFile/%CE%9D+2238+1994.pdf?bodyId=907603)

[law/getFile/%CE%9D+2238+1994.pdf?bodyId=907603](http://nomothesia.ependyseis.gr/eu-law/getFile/%CE%9D+2238+1994.pdf?bodyId=907603)