

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

Αυτοπεραίωση επιχειρήσεων Ν. 3296/2004

ΚΑΪΜΑΚΗ ΜΙΧΑΗΛ ΑΣΗΜΙΝΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΡΗΓΟΓΙΑΝΝΗΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ Εργαστηριακός Συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

Αυτοπεραίωση επιχειρήσεων Ν 3296/2004

ΚΑΪΜΑΚΗ ΜΙΧΑΗΛ ΑΣΗΜΙΝΑ (Α.Μ. 12939)

asimkaim@logistiki.teimes.gr

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΡΗΓΟΓΙΑΝΝΗΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ Εργαστηριακός Συνεργάτης

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΜΑΘΗΣΗΣ & ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ
Τ.Ε.Ι. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Αυτοπεραίωση επιχειρήσεων Ν.3296/2004.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ ΘΕΜΑΤΟΣ

12/2/2010

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.	E-mail
Καϊμάκη	Ασημίνα	12939	asimkaim@logist.teimes.gr

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία ελέγχτηκε στο μέτρο του δυνατού από τον εισηγητή - εργαστηριακό συνεργάτη του τμήματος Λογιστικής του ΤΕΙ /Μ, Αθανάσιο Νικ. Ρηγογιάννη και κρίθηκε επαρκής για να υποβληθεί σε παρουσίαση - εξέταση ενώπιον της αρμόδιας επιτροπής .

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

9/5/2011

(Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής
δεν χρειάζεται υπογραφή)

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

Επισήμανση

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας –εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα- αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις της σπουδάστριάς που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Όταν το 2004 νομοθετήθηκε το μέτρο της αυτοπεραίωσης, στόχος ήταν η ενίσχυση των φορολογικών εσόδων. Το μέτρο αυτό απέβλεπε σε έναν τρόπο, που θα εξασφάλιζε στα δημόσια ταμεία ένα σίγουρο, ετήσιο έσοδο, καθώς είχε εκτιμηθεί ότι οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι επιχειρηματίες θα έσπευδαν να κάνουν χρήση του. Όταν κάποιος φορολογούμενος καταφεύγει στη λύση της αυτοπεραίωσης, υποβάλλει μια δήλωση, στην οποία καταγράφει δαπάνες και έσοδα, επί των οποίων υπολογίζονται τα κέρδη και ο τελικός φόρος της αυτοπεραίωσης. Το αποτέλεσμα όμως, δεν ήταν το επιθυμητό για το οικονομικό επιτελείο, και αυτό διότι όσοι το χρησιμοποίησαν άρχισαν να φοροδιαφεύγουν ακόμα περισσότερο.

Η παρούσα εργασία αναφέρεται στον νόμο 3296/2004, και συγκεκριμένα στα άρθρα 13-17 τα οποία αφορούν την αυτοπεραίωση των επιχειρήσεων. Επίσης, στην συνέχεια παρουσιάζονται οι μετέπειτα τροποποιήσεις των συγκεκριμένων άρθρων που αφορούν την αυτοπεραίωση, η οποία αναφέρεται πλέον ως αυτοέλεγχος επιχειρήσεων. Ο ν.3842/2010 με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις», επέφερε σημαντικές αλλαγές εκτός των άλλων και στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Στην παρούσα εργασία θα επικεντρωθούμε στις διατάξεις του άρθρου 79 ν.3842/2010 σχετικά με τον αυτοέλεγχο και την συμπλήρωση του νέου εντύπου «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» για διαφορές ΦΠΑ ή διαφορές εκροών από μετακύλιση από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή.

Οι τροποποιήσεις αυτές αναλύονται με παραδείγματα, και στο τέλος της εργασίας έχει γίνει μια προσπάθεια να προβλεφθούν πιθανές επιπτώσεις από τον συγκεκριμένο νόμο και τις αλλαγές που επιφέρει στις επιχειρήσεις, και έμμεσα και στην οικονομία της χώρας. Οι τροποποιήσεις αυτές του νόμου, και γενικότερα οι αλλαγές της φορολογικής πολιτικής έχουν ενημερωθεί μέχρι τον Απρίλιο του 2011.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην εργασία αυτή παρουσιάζεται αυτούσιος ο νόμος 3296/2004 και συγκεκριμένα τα άρθρα 13 έως και 17 και οι επιμέρους μεταβολές τους. Με την συλλογή πληροφοριών από βιβλία, δημοσιεύματα εφημερίδων, καθώς και την χρήση του διαδικτύου, θα γίνει μια προσπάθεια να αναλυθεί ο συγκεκριμένος νόμος όσο το δυνατόν περισσότερο, καθώς και οι μετατροπές που πραγματοποιήθηκαν το τελευταίο διάστημα. Με τη χρήση παραδειγμάτων ίσως γίνει πιο ξεκάθαρο το ποιόν συμφέρει τελικά η αυτοπεραίωση επιχειρήσεων.

Πιο συγκεκριμένα, για να μπορέσει να κατανοηθεί πλήρως ο νόμος και ο μετέπειτα σχολιασμός του, κρίθηκε απαραίτητο στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας να γίνει ανάλυση των βασικών εξειδικευμένων εννοιών που θα αναφερθούν στην πορεία της εργασίας. Επίσης γίνεται μια αναφορά στις εμπορικές επιχειρήσεις, και παρουσιάζεται η διαχειριστική περίοδος και ο τρόπος απογραφής των περιουσιακών της στοιχείων. Τέλος καθορίζεται το καθαρό και ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Στο δεύτερο κεφάλαιο αναφέρονται οι διακρίσεις των φόρων και η αμεσότητα της φορολόγησης από τον κρατικό φορέα. Κι αυτό, διότι το γνωστό χαρακτηριστικό της Φορολογίας, το οποίο είναι ακόμα πιο σύνηθες στην Ελλάδα, είναι ο ευκαιριακός χαρακτήρας των διατάξεων. Κάθε κυβέρνηση ακολουθεί το δικό της φορολογικό πρόγραμμα, το οποίο όμως μπορεί να ανατραπεί από έτος σε έτος εντός της ίδιας κυβερνητικής θητείας, ενώ σύνηθες φαινόμενο είναι και η ύπαρξη αντιφατικών διατάξεων και εγκυκλίων. Ως αποτέλεσμα των ανωτέρω πολλοί από τους προαναφερθέντες φόρους μπορεί να έχουν ήδη καταργηθεί και σε άλλους να έχει διαφοροποιηθεί το πεδίο εφαρμογής τους. Κλίμακες μπορεί να αναπροσαρμόζονται προς εξυπηρέτηση του κυβερνητικού προγραμματισμού και οι φορολογικοί συντελεστές να διαφέρουν ανά έτος. Για το λόγο αυτό λοιπόν, η ταξινόμηση των φόρων μπορεί να γίνει με βάση διαφόρων κριτηρίων.

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται αυτούσια παρουσίαση του νόμου 3296/2004, και πιο συγκεκριμένα των άρθρων 13-17. Ειδικότερα, στο άρθρο 13 αναφέρονται το αντικείμενο, η έννοια και οι προϋποθέσεις της περαίωσης, ενώ στο άρθρο 14 οι υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις. Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται στο άρθρο 15, ενώ στο 16 γίνεται αναφορά σχετικά με την περαίωση δηλώσεων και λοιπών φορολογιών. Τέλος, στο άρθρο 17 καθορίζονται οι μεταβατικές και άλλες διατάξεις.

Στο τέταρτο κεφάλαιο, δίνονται διευκρινίσεις σε βασικά ερωτήματα που ενδεχομένως έχουν προκύψει από την ανάγνωση του νόμου. Μερικά από τα πιθανά ερωτήματα είναι σχετικά με το πού απευθύνεται ο φορολογικός νόμος, το πώς γίνεται η αυτοπεραίωση, ποιά τα κριτήρια επιλογής φορολογουμένων για έλεγχο. Τέλος παρατίθενται οι υπάρχουσες εξαιρέσεις που πιθανότατα να εμποδίσουν την πράξη της αυτοπεραίωσης.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναφέρονται οι ορισμοί και οι τρόποι υπολογισμού των ακαθάριστων και καθαρών εσόδων, ο εξωλογιστικός τους προσδιορισμός, καθώς και ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους. Δίνεται διευκρίνιση για το ποιό Μ.Σ.Κ.Κ εφαρμόζονται για την περαίωση χωρίς έλεγχο και για το πώς λειτουργούν.

Στο έκτο κεφάλαιο δίνονται αναλυτικά παραδείγματα τα οποία αναφέρονται σε βιβλία Α', Β' και Γ' κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων. Τα ποσά που χρησιμοποιούνται είναι εικονικά από υποτιθέμενες επιχειρήσεις οι οποίες θεωρείται ότι είναι σε λειτουργία και δραστηριοποιούνται στην ελληνική επικράτεια. Ένα κύριο στοιχείο που καθορίζει τα αποτελέσματα της περαίωσης, είναι η απογραφή των εμπορευμάτων της επιχείρησης η οποία εξαρτάται από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 6, του άρθρου 6, του ΚΒΣ. Η συγκεκριμένη διάταξη καθιερώνει την τήρηση Βιβλίου Απογραφών Εμπορευμάτων Περιουσιακών Στοιχείων 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 €).

Στο έβδομο κεφάλαιο, αναφέρονται αναλυτικά οι τροποποιήσεις στα άρθρα 13-17 του νόμου 3296/2004 που συντελέστηκαν με το άρθρο 79 του φορολογικού νομοσχεδίου που κατατέθηκε τον Μάρτιο του 2010 στην βουλή. Επίσης αναφέρονται παραδείγματα ώστε να εντοπιστούν ευκολότερα και οι πρακτικές αλλαγές που επέρχονται στην αυτοπεραίωση των επιχειρήσεων και στην συμπλήρωση του ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α.

Τέλος, στο όγδοο κεφάλαιο γίνεται σχολιασμός της φορολογικής πολιτικής καθώς και προσπάθεια να εντοπιστούν οι πιθανές επιπτώσεις του φορολογικού νομοσχεδίου στην οικονομία και στις επιχειρήσεις. Επίσης αναφέρονται τα φορολογικά κίνητρα και οι περιοχές κινήτρων στις οποίες χωρίζεται η χώρα.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ - ΑΝΑΛΥΣΗ ΒΑΣΙΚΩΝ ΕΝΝΟΙΩΝ

1.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ.....	14
1.2 ΦΟΡΟΣ – ΧΡΟΝΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	15
1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ.....	15
1.4 ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	15
1.4.1 ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	16
1.4.2 ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	16
1.4.3 ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	17
1.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	18
1.5.1 ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	18
1.5.1.1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ – ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ.....	20
1.5.1.2 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	23
1.6 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ.....	25
1.7 ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ.....	26

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΑΜΕΣΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ

2.1	ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ.....	27
2.2	ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ.....	28
2.2.1	ΦΟΡΟΣ ΣΤΑΘΕΡΟΥ ΠΟΣΟΥ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ.....	28
2.2.2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	29
2.2.2.1	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	29
2.2.2.2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	29
2.2.3	ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ.....	30
2.2.3.1	ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	30
2.2.3.2	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΕΝΑ ΜΟΝΟ ΣΤΑΔΙΟ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ.....	30
2.2.3.3	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ Η΄ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΑ ΣΤΑΔΙΑ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ.....	30
2.2.3.4	ΣΩΡΕΥΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΠΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	30
2.2.3.5	ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α).....	31
2.2.4	ΦΟΡΟΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	31
2.2.4.1	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΟΧΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	31
2.2.4.2	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΕΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΔΙΚΑΙΟΠΡΑΞΙΕΣ.....	32
2.2.4.3	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΔΙΜΕΡΕΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ.....	32
2.3	ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ.....	32
2.4	ΑΜΕΣΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	33
2.4.1	ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ.....	33
2.4.2	ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ.....	34
2.4.3	ΔΙΠΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ.....	35

2.5	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ	36
2.6	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	38

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

ΝΟΜΟΣ 3296/2004

3.1	ΑΡΘΡΟ 13: ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ	42
3.2	ΑΡΘΡΟ 14: ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ	43
3.3	ΑΡΘΡΟ 15: ΔΗΛΟΥΜΕΝΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΡΟΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α.....	45
3.4	ΑΡΘΡΟ 16: ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΛΟΙΠΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ.....	49
3.5	ΑΡΘΡΟ 17: ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	49

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3296/2004-ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ-ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

4.1	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ.....	51
4.2	ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ	52
4.3	ΠΟΥ ΑΠΕΥΘΥΝΕΤΑΙ Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ	53
4.4	ΠΩΣ ΓΙΝΕΤΑΙ Η ΠΕΡΑΙΩΣΗ	53
4.5	ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ.....	53
4.6	ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ.....	55
4.7	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΡΟΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΦΠΑ - ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ.....	56
4.8	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ	59
4.8.1	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.	59
4.8.2	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	60

4.8.3	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΝΑΚΡΙΒΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	61
4.8.4	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ.....	61
4.8.5	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑΣΧΕΘΕΝΤΩΝ ΑΝΕΠΙΣΗΜΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	61
4.8.6	ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΕΚΔΟΣΗΣ ΕΝΤΟΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	61
4.8.7	ΛΟΙΠΕΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ.....	61

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

Μ.Σ.Κ.Κ - ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΓΙΑ ΟΛΕΣ ΤΙΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

5.1	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Μ.Σ.Κ.Κ.....	63
5.1.1	Μ.Σ.Κ.Κ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ (ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ)	63
5.1.2	ΠΩΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΟΙ ΜΣΚΚ.....	64
5.1.3	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Μ.Σ.Κ.Κ.....	65
5.2	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ.....	66
5.2.1	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Β΄ ΚΑΙ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ	68
5.2.2	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Α΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ.....	71
5.2.3	ΝΟΜΙΜΑ ΜΗ ΤΗΡΟΥΝΤΕΣ ΒΙΒΛΙΑ ΚΒΣ	71
5.3	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Α΄ Β΄ ΚΑΙ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.....	72

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ - ΕΝΤΥΠΟ

Ε3

6.1	ΓΕΝΙΚΑ	76
-----	--------------	----

6.2	ΠΡΩΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ.....	77
6.2.1	ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....	78
6.2.2	ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ε3.....	80
6.3	ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ.....	82
6.3.1	ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....	83
6.3.2	ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ε3 ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α Ν. 3296/04.....	86

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3296/2004

ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΟΠΩΣ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΕ ΣΤΗ ΒΟΥΛΗ

7.1	ΑΡΘΡΟ 79: ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΑΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	90
7.2	ΤΙ ΠΡΟΒΛΕΠΕΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΝ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ.....	97
7.2.1	ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΞΑΙΡΕΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟ.....	97
7.2.2	ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	98
7.2.3	ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.....	98
7.2.4	ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	98
7.2.5	ΜΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΑΝΕΛΕΓΚΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ.....	99
7.2.6	ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΕ ΤΑΚΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΕΑΝ ΔΗΛΩΘΗΚΑΝ ΠΟΣΑ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΩΝ.....	99
7.2.7	ΕΚΚΡΕΜΗΣ Η ΧΡΗΣΗ ΕΑΝ ΔΕ ΣΥΝΕΤΡΕΧΑΝ Η ΔΕΝ ΕΦΑΡΜΟΣΤΗΚΑΝ ΣΩΣΤΑ ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ.....	99
7.3	ΤΟ ΝΕΟ ΕΝΤΥΠΟ Ε3 ΚΑΙ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	99
7.4	ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΑΛΛΑΓΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ.....	103
7.5	ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΜΕ ΤΙΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ.....	109
7.5.1	ΑΡΘΡΟ 13 Ν. 3296/2004.....	109
7.5.2	ΑΡΘΡΟ 14 Ν. 3296/2004.....	110

7.5.3	ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/2004.....	112
7.5.4	ΑΡΘΡΟ 16 Ν. 3296/2004.....	131
7.5.5	ΑΡΘΡΟ 17 Ν. 3296/2004.....	131
7.6	ΠΡΩΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010	133
7.7	ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010	143

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΠΙΘΑΝΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΛΛΑΓΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

8.1	ΣΧΟΛΙΑΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΛΛΑΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ.....	149
8.2	ΠΙΘΑΝΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ....	152
8.3	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ	154
8.4	ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΚΙΝΗΤΡΩΝ ΠΟΥ ΧΩΡΙΖΕΤΑΙ Η ΧΩΡΑ	154
	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	155
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	158

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ - ΑΝΑΛΥΣΗ ΒΑΣΙΚΩΝ ΕΝΝΟΙΩΝ

1.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ

Φορολογία είναι η διαδικασία συγκέντρωσης κρατικών εσόδων μέσω των υποχρεωτικών εισφορών των φυσικών και νομικών προσώπων. Αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι η χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) που στηρίζονται στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει. Οι υποχρεωτικές εισφορές ονομάζονται συνήθως φόροι.

Το φορολογικό δίκαιο είναι μια σειρά φορολογικών ενεργημάτων και διευκολύνσεων που το κράτος θέσπισε εδώ και πολλά χρόνια και εξακολουθεί να θέτει προκειμένου να υποβοηθήσει την ανάπτυξη της χώρας. Οι βασικοί νόμοι που αφορούν το θέμα αυτό είναι πολλοί και κατατάσσονται στις εξής κατηγορίες:

α. στα κίνητρα που αφορούν κατά περιφέρεια τη χώρα

β. στα κίνητρα που αφορούν κατά κατηγορία τις επιχειρηματικές δραστηριότητες.

Έτσι σήμερα μιλάμε ότι παρέχονται τα εξής κίνητρα ή ενισχύσεις στις επιχειρήσεις:

- επιχορήγηση: δωρεάν παροχή από το δημόσιο χρηματικό ποσό για την κάλυψη τμήματος της δαπάνης του επενδυτικού σχεδίου.
- επιδότηση των τόκων: κάλυψη από το δημόσιο, τμήματος μέρους των τόκων μακροπρόθεσμων δανείων.
- επιδότηση της χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing): κάλυψη από το δημόσιο, δόσεων leasing για αγορά νέου εξοπλισμού.
- φορολογική απαλλαγή ενός ποσοστού: επί της αξίας της ενισχυόμενης δαπάνης.

Τα έσοδα του κράτους προέρχονται από φόρους, δασμούς, τέλη, έσοδα από κτηματική περιουσία.

1.2 ΦΟΡΟΣ – ΧΡΟΝΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο φόρος επιβάλλεται στο εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών που έγιναν για την απόκτησή του. Συμψηφισμός ζημιών από εμπορικές, γεωργικές, βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις γίνεται διαδοχικώς στα επόμενα 5 έτη. Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημα ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι.

Επιβάλλεται στις εμπορικές εταιρίες (ΟΕ, ΑΕ, ΕΕ, ΕΠΕ), στις κοινοπραξίες επιτηδευμάτων, στις συνεταιρικές οργανώσεις κάθε βαθμού, κλπ. εφόσον έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Ο φόρος της συγκέντρωσης κεφαλαίων επιβάλλεται στην πραγματική αξία των πράξεων που υπόκεινται στο φόρο.

Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους. Πλεονεκτήματα του φόρου είναι το γεγονός ότι είναι ουδέτερος, συμβάλλει στην οικονομική ανάπτυξη, και είναι απλός στην διαχείριση.

1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ

Η φορολογητέα ύλη είναι το μέσο, βάση το οποίο υπολογίζεται ο φόρος ο οποίος πρέπει να πληρωθεί. Η φορολογητέα ύλη είναι πολλαπλή, δηλαδή προέρχεται από διάφορες πηγές π.χ. από εισόδημα (ενοίκια, κέρδη από επιχειρήσεις, μισθούς, κλπ.), από κληρονομιά όπου θα υπολογίσουμε την αξία των στοιχείων που κληρονομήθηκαν, για να επιβληθεί ο φόρος. Επίσης η φορολογητέα ύλη μπορεί να προέρχεται από γονική παροχή, οπότε πρέπει να προσδιορίσουμε την φορολογητέα αξία αυτόν που δίδονται σαν δωρεά με την μορφή της γονικής παροχής, προκειμένου να επιβληθεί ο φόρος της γονικής παροχής.

1.4 ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Ως εισόδημα θα μπορούσαμε να ορίσουμε το σύνολο των εσόδων που συγκεντρώνει ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο μέσα σε ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα που κυρίως ορίζεται σε ένα έτος.

1.4.1 ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οι πηγές εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 4 του Κώδικα Φορολογίας Φυσικών & Νομικών Προσώπων είναι οι εξής:

- A-B: 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 Λοιπές Πηγές

Η διάκριση του εισοδήματος σε κατηγορίες είναι σημαντική προκειμένου κάθε κατηγορία να έχει ιδιαίτερη φορολογική μεταχείριση. Τα εισοδήματα των πηγών Α-Β και Γ προέρχονται από το κεφάλαιο. Τα εισοδήματα των πηγών Δ και Ε προέρχονται από την συνεργασία εργασίας και κεφαλαίου. Τα εισοδήματα των πηγών Ζ και ΣΤ προέρχονται από προσωπική εργασία.

1.4.2 ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Το τεκμαρτό εισόδημα είναι ένας τρόπος υπολογισμού του εισοδήματος του φορολογούμενου με σκοπό να του αποδοθεί φόρος. Τεκμήρια, είναι ο τρόπος υπολογισμού της φοροδοτικής δυνατότητας του φορολογούμενου όταν δεν υπάρχουν εμφανή στοιχεία προσδιορισμού του εισοδήματος. Με τα τεκμήρια το κράτος προσπαθεί να προσδιορίσει τα πραγματικά εισοδήματα του πολίτη. Το τεκμαρτό εισόδημα προκύπτει από υπολογισμούς που γίνονται βάσει δεδομένων, όπως είναι οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες, η απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου ή ακόμα και η κατοχή ενός περιουσιακού στοιχείου. Αντιδιαστέλλεται λοιπόν με το πραγματικό εισόδημα. Τα τεκμήρια διακρίνονται σε:

- **ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ**

Αφορούν κατοχή περιουσιακού στοιχείου, και εφαρμόζονται όσο διαρκεί η κατοχή του περιουσιακού στοιχείου. Τέτοιου είδους τεκμήριο είναι η κατοχή ΕΙΧ ή μκτής χρήσης αυτοκινήτου, μοτοσυκλέτας, σκάφους αναψυχής, ελικοπτέρου, αεροσκάφους, δεξαμενής κολύμβησης (πισίνας), ή χρήση δευτερεύουσας κατοικίας και η διατήρηση οικιακού προσωπικού και πληρώματος σκαφών αναψυχής.

- **ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΠΟΥ ΓΕΝΝΙΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΠΕΡΙΣΤΑΣΙΑΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ**

Τα υπόλοιπα τεκμήρια συνίστανται, στην πραγματοποίηση μιας περιστασιακής πράξης, κατά την περίοδο για την οποία υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, όπως είναι το ποσό που δαπανήθηκε για την αγορά ενός αυτοκινήτου, ενός ακινήτου, μιας επιχείρησης κτλ.

Συγκεκριμένα λοιπόν, για την αυτοπεραίωση των επιχειρήσεων με βάση το τεκμαρτό εισόδημα οι εμπορικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000 ευρώ, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000 ευρώ και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με ετήσιες ακαθάριστες αμοιβές μέχρι 150.000 ευρώ θα καλούνται κάθε χρόνο να επαναπροσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδά τους με βάση τις δαπάνες που πραγματοποίησαν, δηλαδή θα υποχρεώνονται να δηλώνουν τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Εφόσον τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα που θα προσδιορίζονται με το νέο σύστημα είναι υψηλότερα από αυτά που προκύπτουν με βάση τα τηρούμενα βιβλία, οι επιχειρηματίες και οι ελεύθεροι επαγγελματίες θα υποχρεώνονται να πληρώνουν επιπλέον ΦΠΑ.

Παράλληλα, τα καθαρά εισοδήματά τους θα επαναπροσδιορίζονται σε επίπεδα υψηλότερα από τα δηλωθέντα, καθώς θα υπολογίζονται εκ νέου με βάση τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Συνεπώς, θα καλούνται να πληρώνουν και επιπλέον φόρο εισοδήματος. Καταβάλλοντας επιπλέον ποσά ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος, θα μπορούν να περαιώνουν αυτόματα τις ανέλεγκτες χρήσεις τους και να απαλλάσσονται από τον τακτικό φορολογικό έλεγχο.

1.4.3 ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Πραγματικό ονομάζεται το εισόδημα που πραγματικά απόκτησε ο φορολογούμενος, κατά την περίοδο για την οποία υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης, και προσδιορίζεται βάσει πραγματικών στοιχείων, όπως οι βεβαιώσεις αποδοχών, το εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης που εκμεταλλεύεται, οι τόκοι καταθέσεων, η πρόσοδος από ενοίκια ακινήτων, και κάθε άλλο εισόδημα, το οποίο προκύπτει από πραγματικά στοιχεία.

Ωστόσο, αυτό που περιγράφεται παραπάνω είναι το εισόδημα σε χρήμα. Μια πιθανά ακριβέστερη (εξαρτάται από τις λογιστικές παραδοχές που είναι διατεθειμένος να ακολουθήσει κανείς) περιγραφή του πραγματικού εισοδήματος θα περιλαμβάνει ως εισόδημα ολόκληρο το εισόδημα μιας οικονομικής μονάδας (επιχείρησης, νοικοκυριού, κ.ο.κ.), δηλαδή και το χρηματικό εισόδημα, και το μη-χρηματικό εισόδημα. Δηλαδή το συνολικό πραγματικό εισόδημα θα ισούται με τη συνολική πραγματική κατανάλωση.

Για παράδειγμα, για κάποιο νοικοκυριό που διαθέτει αγρόκτημα και παράγει ντομάτες

τις οποίες και το ίδιο καταναλώνει, οι ντομάτες αυτές είναι ένα πρόσθετο πραγματικό εισόδημα, έστω κι αν δεν είναι εισόδημα σε χρήμα. Ομοίως, για παράδειγμα, ένα νοικοκυριό που κατοικεί σε ιδιόκτητη οικία πραγματοποιεί πραγματικό εισόδημα ίσο με το ενοίκιο που θα πλήρωνε αν δεν ήταν ιδιόκτητη. Διότι είναι φανερό ότι σε σχέση με άλλο νοικοκυριό που πληρώνει ενοίκιο υπάρχει άμεση σε κάθε χρήση διαφορά εισοδήματος ίση με το νοίκι.

1.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Τα εισοδήματα των ανώνυμων εταιριών, των συνεταιρισμών, των δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων και των αλλοδαπών εταιριών εισήχθησαν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων.

Τα εισοδήματα ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιριών δεν ανήκουν στη φορολογία αυτή, γιατί είναι προσωπικές εταιρίες και παρακολουθούνται με τα φυσικά πρόσωπα. Για τις ανώνυμες εταιρίες και συνεταιρισμούς δεν φορολογείται ολόκληρο το ποσό στο όνομα του νομικού προσώπου αλλά το μέρος των μη διανεμηθέντων κερδών.

Συγκεκριμένα λοιπόν, τα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1. στα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα
 - α. οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες (ΑΕ)
 - β. οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ)
 - γ. οι δημόσιες δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα
 - δ. οι συνεταιρισμοί
 - ε. οι αλλοδαπές επιχειρήσεις με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας
2. στα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα
 - α. τα φιλανθρωπικά νομικά πρόσωπα (ορφανοτροφεία)
 - β. τα κοινωφελή νομικά πρόσωπα (νοσοκομεία)
 - γ. τα πάσης φύσεως κοινωφελή ιδρύματα
 - δ. τα εν γένει νομικά πρόσωπα που δεν επιδιώκουν σκοπό κερδοσκοπικό (σωματεία, σύλλογοι)
 - ε. φόροι υπέρ τρίτων – (δήμοι, κοινότητες) – δημοτικά τέλη

1.5.1 ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται, προέρχεται από

ατομικές ή εταιρικές επιχειρήσεις , εμπορικές , βιοτεχνικές ή βιομηχανικές ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος της Ζ πηγής.

Επιχείρηση αποτελεί κάθε πράξη έστω και αν γίνεται συμπωματικά ή για μια φορά εφόσον έχει ως σκοπό την επίτευξη κέρδους. Επίσης θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

- Τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα με τον κύριο σκοπό της (π.χ. κέρδη από την πώληση παλαιών μηχανημάτων)
- Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά , εκτός από τις τεχνικές επιχειρήσεις των οποίων το κέρδος βρίσκεται με ειδικό τρόπο.
- Ο μισθός ή οποιαδήποτε άλλη φύσης απολαβή του εταίρου από την εταιρία περιορισμένης ευθύνης στην οποία συμμετέχει.
- Η ωφέλεια που προέρχεται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, οι οποίες είναι εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας και οι οποίες έχουν καταταμηθεί ή ρυμοτομηθεί .
- Ο μισθός που καταβάλλεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, που είναι ασφαλισμένα στο Ταμείο Ασφάλισης Εμπόρων ή στο Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνιών Ελλάδος ή σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον κατά το χρόνο της παροχής της εξηρημένης εργασίας συμμετέχουν με ποσοστό πάνω από τρία τοις εκατό (3%) στο κεφάλαιο της ΑΕ.
- Τα πόσα που καταβάλλονται με τη μορφή μερισμάτων ή αμοιβών στα μέλη συνεταιρισμού ο οποίος έχει συσταθεί με τον νόμο 602.

Το κέρδος από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται ότι αποκτήθηκε

- Όταν πρόκειται για ατομική επιχείρηση από το πρόσωπο που την ασκεί και για το σύνολο των κερδών της επιχείρησης.
- Όταν πρόκειται για Ομόρρυθμη Εταιρεία (ΟΕ), Ετερόρρυθμη Εταιρεία (ΕΕ) ή για Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) από κάθε εταίρο για το κέρδος που του αναλογεί από την συμμετοχή του στην εταιρεία. Το ίδιο ισχύει και για τα κέρδη των κοινοπραξιών.
- Όταν πρόκειται για συμμετοχή (αφανή) εταιρεία από τον εμφανή εταίρο και για το σύνολο των κερδών της εταιρείας.
- Όταν πρόκειται για συνεταιρισμούς, από κάθε συνεταιίρο για την αμοιβή ή το μέρος που του καταβλήθηκε.

1.5.1.1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ – ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ – ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΣ – ΚΒΣ και σε συνδυασμό με το άρθρο 26 του νόμου « Περί φορολογίας εισοδήματος » Ν.3323/55 η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατ' εξαίρεση, η διαχειριστική περίοδος μπορεί να περιλαμβάνει χρονικό διάστημα:

α) Μικρότερο του δωδεκαμήνου, στις περιπτώσεις έναρξης ή λήξης ή διακοπής εργασιών της επιχείρησης ή του επιτηδευματία.

β) Μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου αλλά όχι μεγαλύτερο των εικοσιτεσσάρων μηνών κατά την έναρξη εργασιών του επιτηδευματία που τηρεί υποχρεωτικώς ή οικειοθελώς βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ. Σαν διαχειριστική περίοδος ενάρξεως θεωρείται και αυτή κατά την οποία ο επιτηδευματίας άρχισε λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του ΚΒΣ η διαχειριστική περίοδος λήγει στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους , ενώ για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας στις 31 Δεκεμβρίου ή 30 Ιουνίου κάθε έτους. Για να μεταθέσει μια επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας , το χρόνο λήξεως της διαχειριστικής της περιόδου πρέπει να υπάρχουν λόγοι που να ανάγονται στην ουσιαστική μεταβολή του αντικειμένου των εργασιών της. Αν ισχύει κάτι τέτοιο, η επιχείρηση πρέπει να υποβάλλει σχετική αίτηση στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας το αργότερο εντός του ενδέκατου μήνα της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας να ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης. Τέλος η αίτηση πρέπει να εγκριθεί από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

Σύμφωνα των ΚΒΣ ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας είναι υποχρεωμένος στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου και με προθεσμία ενός μηνός να προβαίνει σε αναλυτική καταμέτρηση και συστηματική καταγραφή στο βιβλίο απογραφής όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας που υπάρχουν κατά την ημέρα της λήξης της διαχειριστικής περιόδου και μέσα σε δύο μήνες να προβεί στην αποτίμησή τους (πραγματική απογραφή).

Στην έννοια του όρου επαγγελματικής περιουσίας περιλαμβάνονται:

1. Το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης τα οποία έχουν σχέση με την άσκηση του επαγγέλματος του επιτηδευματία όπως είναι τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, έπιπλα και σκεύη, μηχανήματα) τα εμπορεύματα και τα μετρητά.
2. Το σύνολο των στοιχείων του παθητικού (συν/κές πληρωτέες, προμηθευτές, πιστωτές, δάνεια κ.λ.π.) .
3. Το σύνολο των στοιχείων της καθαρής περιουσίας (αποθεματικά κάθε μορφής, κεφάλαιο κ.λ.π.) .
4. Τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων τα οποία έχει η επιχείρηση για πώληση, ενέχειρο, φύλαξη κ.λ.π.

Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης αποτιμούνται ως εξής:

- ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης αποτιμούνται στην απογραφή το κάθε ένα χωριστά.

- α) Στην τιμή κτήσεως εάν αυτή είναι μικρότερη από την τρέχουσα τιμή ή
- β) στην τρέχουσα τιμή εάν αυτή είναι μικρότερη από την τιμή κτήσεως.

Ο επιτηδευματίας καθορίζει την τιμή κτήσεως με βάση μια από τις παρακάτω μεθόδους αποτίμησης της λογιστικής των εμπορεύσιμων αγαθών (τη σειρά εξαντλήσεων FIFO, LIFO, ή την μέση σταθμική τιμή) θα πρέπει όμως ο επιτηδευματίας να ακολουθεί πάγια μια από τις παραπάνω μεθόδους για να μην επέρχεται διαφοροποίηση των οικονομικών αποτελεσμάτων κάθε χρήσεως. Για να κάνει αλλαγή της μεθόδου ο επιτηδευματίας πρέπει 5 μήνες πριν την λήξη της χρήσεως να υποβάλλει σχετική αίτηση στον προϊστάμενο της ΔΟΥ.

Ως τρέχουσα τιμή θεωρείται η τιμή με την οποία ο επιτηδευματίας μπορεί να παράγει ή να αγοράσει το αγαθό κατά την ημέρα λήξεως της διαχειριστικής περιόδου. Για κάθε εμπορεύσιμο αγαθό γράφεται στο βιβλίο απογραφής η μονάδα μέτρησης, το είδος, η ποσότητα, η τιμή κτήσεως, η τρέχουσα τιμή εφόσον αυτή είναι μικρότερη της τιμής κτήσεως και η αξία του αγαθού που υπολογίζεται τη μικρότερη τιμή.

- ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ

Οι μετοχές, οι ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα που είναι εισηγμένα στο χρηματιστήριο καθώς και τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, αποτιμώνται στην χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους.

Τρέχουσα τιμή είναι ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης. Οι μετοχές των ΑΕ που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο και οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις που δεν έχουν την μορφή ΑΕ αποτιμώνται στην τιμή κτήσεως τους. Τα κάθε φύσης χρεόγραφα και τίτλοι που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο π.χ. έντοκα γραμμάτια Δημοσίου, αποτιμώνται στην κατ'είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του Ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

- ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης (μηχανήματα, ακίνητα κ.τ.λ.) στο βιβλίο απογραφής της επιχείρησης γράφονται η αξία κτήσεως προσαυξημένη με τις δαπάνες βελτίωσης (όχι όμως και συντηρήσεως), οι αποσβέσεις οι οποίες αφαιρούνται και η αναπόσβεστη αξία των παγίων.

- ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ – ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ

Οι απαιτήσεις προς τρίτους γράφονται με την ονομαστική τους αξία αυξημένη κατά τους τόκους και μειωμένη κατά τις εκπτώσεις που τυχόν υπάρχουν. Οι επισφαλείς απαιτήσεις γράφονται στο βιβλίο απογραφής με το αρχικό τους ποσό, το ποσό των αποσβέσεων και το υπόλοιπο τους.

- ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΞΕΝΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ

Οι υποχρεώσεις και οι απαιτήσεις σε ξένο νόμισμα που έχει η επιχείρηση κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, αποτιμούνται σε ευρώ με την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος (μάρκο, δολάριο κ.τ.λ.) κατά την ημέρα απογραφής.

1.5.1.2 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησε μια επιχείρηση μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο από όλες τις εμπορικές συναλλαγές της. Οι εμπορικές συναλλαγές μιας επιχείρησης προέρχονται:

α) Από τις πωλήσεις των διαφόρων αγαθών ανεξάρτητα αν αυτές έγιναν με πίστωση ή τοις μετρητοίς και

β) Από την παροχή υπηρεσιών.

Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων γίνεται ως εξής:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία της Α' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ – Κ.Β.Σ. τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται αν στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών που αγοράστηκαν ή των έτοιμων προϊόντων που παρήχθησαν σε μια διαχειριστική περίοδο προσθέσουμε το μικτό κέρδος (εμπορικό ή βιομηχανικό κατά περίπτωση) . Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση.

β) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή και επαρκή βιβλία και στοιχεία της δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.-Κ.Β.Σ., τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων τους. Εξαιρέση υπάρχει για τις επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων όπου για μεν τις λιανικές πωλήσεις που γίνονται μέσω των καταστημάτων τους ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται η προμήθεια που δικαιούνται από τις λιανικές ενώ για τις χονδρικές πωλήσεις τα ακαθάριστα έσοδα είναι το ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τα οποία μεσολαβούν για την πώληση τους. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας παραγράφου θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στην διαχειριστική περίοδο και οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν ως έτοιμα προϊόντα.

Καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το εισόδημα που προκύπτει εάν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρεθούν οι παρακάτω δαπάνες:

1. Οι δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση των αυτοκινήτων, των μηχανημάτων και των

επαγγελματικών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, ειδικά για αυτοκίνητα μέχρι δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά, εκπίπτει μέχρι το ογδόντα τοις εκατό (80%) των δαπανών ενώ για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των δαπανών.

2. Το κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν καθώς και το κόστος των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών. Στο κόστος αυτόπεριλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες αποθήκευσης, ασφάλειας, μεταφοράς κλπ.

3. Οι φόροι οποιασδήποτε μορφής που βαρύνουν την επιχείρηση, με εξαίρεση τους φόρους που βαρύνουν τρίτους και τους καταβάλει η επιχείρηση και το φόρο εισοδήματος της επιχείρησης.

4. Τα γενικά έξοδα διαχείρισης στα οποία περιλαμβάνονται τα ενοίκια, τα τηλεφωνικά. Οι αμοιβές προσωπικού εφόσον έχουν καταβληθεί στο ΙΚΑ ή σε άλλο ασφαλιστικό οργανισμό οι ασφαλιστικές εισφορές που αναλογούν σε αυτές, η αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται στο δημόσιο και οι δωρεές που γίνονται σε αυτό, στους δήμους και κοινότητες, σε διάφορα ιδρύματα εκπαιδευτικά, φιλανθρωπικά κλπ.

5. Οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης (μηχανήματα, ακίνητα κλπ.), των οποίων οι συντελεστές απόσβεσης καθορίζονται από τις διατάξεις του προεδρικού διατάγματος 88/1973 όπως αυτό ισχύει με τις τροποποιήσεις που γίνονται κάθε φορά.

6. Οι δεδουλευμένοι χρεωστικοί τόκοι της επιχείρησης με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, προστίμων και εισφορών προς το δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

7. Η ζημιά από επισφαλείς απαιτήσεις η οποία προκύπτει από οριστικές λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης.

8. Οι δαπάνες για διαφήμιση που βαρύνουν την επιχείρηση, κατά το χρόνο έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου.

9. Τα ποσά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης του κατά το επόμενο έτος.

10. Οι δαπάνες για επιστημονική και τεχνολογική έρευνα κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία χρόνια.

11. Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση, όχι όμως πέραν των πέντε ετών.

12. Οι δαπάνες που γίνονται για την πρώτη εγκατάσταση και κτήση ακινήτων οι οποίες αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

13. Η ζημιά από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Π.χ. φθορά των μηχανημάτων της επιχείρησης, ζημιά από πώληση ακινήτων. Συγκεκριμένα για τον υπολογισμό της ζημιάς των ακινήτων, η τιμή πώλησης του ακινήτου δεν μπορεί να είναι μικρότερη της αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων.

14. Τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλιστικών εταιριών.

1.6 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

Φοροδιαφυγή αποκαλείται η καθ' οποιονδήποτε τρόπο παράνομη απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φυσικού ή νομικού προσώπου. Θεωρείται παράνομη και έντονα αντικοινωνική συμπεριφορά και συνιστά το αδίκημα της μη καταβολή του οφειλόμενου φόρου με την παραβίαση ή καταστρατήγηση του νόμου. Μπορεί να εμφανιστεί με δύο τρόπους:

1) αποκρύπτοντας εισοδήματα από διάφορες πηγές με σκοπό την πληρωμή χαμηλότερου φόρου.

2) εμφανίζοντας υπερβολικές ή πλαστές δαπάνες ώστε να επωφεληθεί από εκπτώσεις φόρου.

Η φοροδιαφυγή εντοπίζεται εύκολα σε εισοδήματα που προέρχονται από μισθωτές υπηρεσίες ή εκμετάλλευση ακινήτων, λόγω της ευκολίας διασταύρωσης στοιχείων (δηλαδή σύγκριση εσόδου από τον ένα συμβαλλόμενο και δαπάνης από το άλλο), ενώ είναι δύσκολο να εντοπισθούν σε πηγές όπως από ελευθέρια επαγγέλματα. Στις εμπορικές επιχειρήσεις συνήθως η φοροδιαφυγή αντιμετωπίζεται με επιτόπου ελέγχους, αλλά και διασταυρώσεις.

Στις περιπτώσεις που είναι δύσκολη η διασταύρωση, υπολογίζεται ένα τεκμαρτό εισόδημα, ενώ κατά καιρούς αναπροσαρμόζονται τα τεκμήρια διαβίωσης.

Υπάρχει όμως σύγχυση μεταξύ φοροδιαφυγής και φορολογικής απάτης. Η έννοια της φοροδιαφυγής είναι ευρύτερη της απάτης. Μπορεί κάποιος να φοροδιαφύγει βασιζόμενος στα κενά του νόμου, γιατί ο νόμος δεν είχε προβλέψει ορισμένα θέματα. Αυτό το είδος φοροδιαφυγής δεν είναι δόλια φοροδιαφυγή και ούτε ο φορολογούμενος πραγματοποιεί φορολογική απάτη. Γι' αυτό ο νόμος για να αντιμετωπίσει τέτοια φαινόμενα (φοροδιαφυγή) πέραν του ότι τα κοινωνικοποιεί, θεσπίζει και τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης βάση τεκμηρίων.

1.7 ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ

Φοροαποφυγή, αποκαλείται η εφαρμογή καλά σχεδιασμένων λογιστικών πρακτικών που αποτελούν απόρροια προσεκτικής μελέτης της εμπορικής νομοθεσίας, της φορολογικής πρακτικής, των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, δικαστικών και υπουργικών αποφάσεων με μοναδικό στόχο τη μείωση της φορολογητέας ύλης ενός φυσικού ή νομικού προσώπου.

Πραγματοποιείται στα πλαίσια ενός καλά μελετημένου φορολογικού σχεδιασμού, κατά τον οποίο δημιουργούνται διάφορα σενάρια και εναλλακτικές, μέχρι να προσδιοριστεί ο ελάχιστος δυνατός φόρος, συνήθως στα πλαίσια του νόμου. Διαφέρει από την έννοια της φοροδιαφυγής και ισορροπεί ανάμεσα στα πλαίσια ηθικού και νομίμου. Πρόκειται για τη μη καταβολή φόρου λόγω κενών στη νομοθεσία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΑΜΕΣΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ

2.1 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Στην Ελλάδα ο φόρος επιβλήθηκε για πρώτη φορά με τη μορφή του φόρου εισοδήματος με το ψήφισμα της 4 Φεβρουαρίου 1830. Το έτος 1877 με τον Ν. ΧΚ 620 επιβλήθηκε φόρος στο μέρισμα που διένειμαν οι Α.Ε. στους μετόχους. Το έτος 1909 καθιερώθηκε γενικός φόρος επί του πραγματικού καθαρού εισοδήματος των φυσικών προσώπων και των Α.Ε. του οποίου όμως αρχικά είχε ανασταλεί η εφαρμογή.

Έπειτα το έτος 1911 καταργήθηκε με το Ν. ΓΩΛ 3830 ο οποίος εισήγαγε στη φορολογική νομοθεσία τις ενδείξεις για τον προσδιορισμού του εισοδήματος που φορολογείται. Το έτος 1917 ψηφίστηκε ο Ν. 1043 με τον οποίο επιβαλλόταν φόρος στα έκτακτα κέρδη που είχαν προκύψει κατά την περίοδο των πολέμων.

Το έτος 1919 επί κυβερνήσεως Ελευθερίου Βενιζέλου ψηφίστηκε ο Ν. 1640 « Περὶ φορολογίας καθαρών προσόδων». Με αυτό το νόμο εισήχθη στην Ελλάδα το μικτό σύστημα φορολογίας που εφαρμοζόταν στη Γαλλία. Με το σύστημα αυτό ο φόρος διακρινόταν σε αναλυτικό και συνθετικό, ως ακολούθως:

1. με τον αναλυτικό φόρο, φορολογούταν οι επιμέρους πρόσοδοι ανάλογα με τη πηγή από την οποία προερχόταν, και
2. με τον συνθετικό φόρο επιβαλλόταν φόρος και στο άθροισμα των επιμέρους προσόδων με προοδευτικό φορολογικό συντελεστή.

Ο Ν. 1640/1919 ίσχυσε επί 35 χρόνια. Καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε για μεν τα φυσικά πρόσωπα με το Ν.Δ. 3323/1955 για δε τα νομικά πρόσωπα με το Ν.Δ 3843/1958. Ειδικότερα:

- Με το Ν.Δ. 3323/1955 καθιερώθηκε ο προοδευτικός προσωπικός φόρος, ο οποίος

επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των φυσικών προσώπων, και

- Το Ν.Δ. 3843/1958 καθιερώθηκε ο αναλογικός φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα αυτών των προσώπων.

Τα δύο αυτά νομοθετικά διατάγματα αποτελούν τη βάση της Φορολογίας Εισοδήματος. Στα έτη εφαρμογής τους συμπληρώθηκαν, τροποποιήθηκαν, επαναδιατυπώθηκαν και αναμορφώθηκαν πολλές φορές, ειδικά με το Ν. 2065/1992 κ.λ.π., και σήμερα αποτελούν τον κωδικοποιημένο νόμο 2238/1994.

2.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ

Η διάκριση των φόρων μπορεί να γίνει με βάση διάφορα κριτήρια. Το κριτήριο όμως που έχει τελικά επικρατήσει είναι αυτό, που αναφέρεται στην φορολογική βάση, γιατί έτσι γίνεται ευκολότερη η συγκριτική αξιολόγηση των διαφόρων κατηγοριών φόρων, λέγοντας δε φορολογική βάση εννοούμε το οικονομικό μέγεθος (εισόδημα, περιουσία, τιμή προϊόντος και λοιπά) επί του οποίου υπολογίζεται ο φόρος, φορολογική βάση είναι δηλαδή το οικονομικό μέγεθος επί του οποίου η "πολιτεία" θα υπολογίσει ένα φόρο με βάση τον φορολογικό συντελεστή που κατά περίπτωση ισχύει.

Με κριτήριο λοιπόν τη φορολογική βάση, οι φόροι ταξινομούνται σε 4 κατηγορίες οι οποίες παρουσιάζονται στις παρακάτω υποενότητες:

2.2.1 ΦΟΡΟΣ ΣΤΑΘΕΡΟΥ ΠΟΣΟΥ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ

Βάση αυτού του φόρου, όλα τα άτομα υφίστανται την ίδια φορολογική επιβάρυνση, ανεξάρτητα από τις προσωπικές τους συνθήκες, το μέγεθος της περιουσίας και του εισοδήματός τους. Κάθε φορολογούμενος δηλαδή πληρώνει ορισμένο ποσό φόρου, κοινό για όλους, το οποίο ισούται με το πηλίκο της διαίρεσης των απαιτούμενων φορολογικών εσόδων προς τον αριθμό των φορολογουμένων.

Ο κατά εξοχήν φόρος σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο ήταν στο παρελθόν ο γνωστός κεφαλικός φόρος, οι περισσότερες όμως σύγχρονες φορολογικές νομοθεσίες τον έχουν αντικαταστήσει με πιο εκλεπτυσμένες μορφές φόρων που αξιοποιούν ορισμένους δείκτες οικονομικής Ευημερίας των ατόμων και συνεπώς είναι δικαιότεροι από κοινωνική άποψη.

Αν και οι φόροι σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο έχουν μηδαμινή πρακτική αξία γιατί κατά κανόνα δε χρησιμοποιούνται η συμβολή τους στη διερεύνηση των Οικονομικών επιδράσεων των διαφόρων κατηγοριών φόρων είναι σημαντική. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι οι φόροι σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο είναι ουδέτεροι με την έννοια ότι δεν επηρεάζουν την κατανομή των παραγωγικών μέσων, δηλαδή δεν επηρεάζουν τις επιλογές των φορολογουμένων μεταξύ των κατά ίδια αγαθών, μεταξύ κατανάλωσης και αποταμίευσης, μεταξύ εργάσιμου και ελεύθερου χρόνου κ.λ.π.

2.2.2 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο φόρος εισοδήματος είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο ετήσιο σύνολο των αποδοχών των φυσικών και νομικών προσώπων και οι οποίες προέρχονται από διάφορες πηγές, εργασία, εταιρεία, ακίνητα, μετοχές, τόκους κ.λ.π. Ο φόρος αυτός, αναλόγως της νομικής φύσης της φορολογούμενης μονάδας, επί του εισοδήματος της οποίας επιβάλλεται ο φόρος, διακρίνεται σε δυο κατηγορίες :

- Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)
- Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕΝΠ) ή φόρος επί των κερδών των Ανώνυμων εταιρειών.

Στους φόρους εισοδήματος η φορολογική βάση στο φόρο εισοδήματος είναι γενικά το εισόδημα που πραγματοποιούν οι ιδιωτικοί φορείς σε ορισμένη χρονική περίοδο, συνήθως ετήσια. Οι φόροι εισοδήματος διακρίνονται σε 2 μεγάλες υποκατηγορίες.

2.2.2.1 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Η πρώτη υποκατηγορία είναι οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων όπου η φορολογική βάση συμπίπτει με το ετήσιο εισόδημα των φυσικών προσώπων (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ιδιοκτήτες των προσωπικών εταιρειών) μετά την αφαίρεση των εξόδων πραγματοποίησης του εισοδήματος ορισμένων απαλλαγών και εξαιρέσεων (ελάχιστο όριο συντήρησης, οικογενειακά βάρη του φορολογούμενου, και οι κοινωνικές παροχές εξαιρέσεις από το νόμο και όπου το καθεξής).

2.2.2.2 ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Η δεύτερη υποκατηγορία αφορά τους φόρους εισοδήματος νομικών προσώπων η πιο

ειδικά τους φόρους επί των κερδών των ανωνύμων εταιρειών (κυρίως) που σε αυτή εδώ την περίπτωση η φορολογική βάση του φόρου που συμπίπτει με το σύνολο των ετήσιων συνήθως καθαρών κερδών των νομικών προσώπων η πιο ειδικά των ανωνύμων εταιρειών.

2.2.3 ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

Η φορολογική βάση των φόρων κατανάλωσης είναι γενικά η δαπάνη των ιδιωτικών φορέων για την προμήθεια διαφόρων αγαθών και υπηρεσιών. Υπάρχουν πολλά είδη φόρων κατανάλωσης , τα κυριότερα είδη είναι τρία :

2.2.3.1 ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται επί της συνολικής ετήσιας δαπάνης του φορολογουμένου σύμφωνα με την τεχνική του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων. Η δαπάνη αυτή υπολογίζεται είτε ως άθροισμα των επιμέρους κονδυλίων για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών κατά τη διάρκεια του έτους είτε με βάση τις αποδείξεις λιανικής πώλησης είτε ως διαφοράς της αποταμίευσης και του εισοδήματος κ.λ.π.

2.2.3.2 ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΕΝΑ ΜΟΝΟ ΣΤΑΔΙΟ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

Οι φόροι αυτοί πλήττουν τη συνολική αξία του προϊόντος στο στάδιο που έχει επιλεγεί για την επιβολή του φόρου. Τα στάδια, τα οποία συνήθως επιλέγονται για την επιβολή του φόρου, είναι τρία : 1ο της παραγωγής 2ο του χονδρικού Εμπορίου και τέλος 3ο του λιανικού Εμπορίου.

2.2.3.3 ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΕ ΔΥΟ Η΄ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΑ ΣΤΑΔΙΑ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

Οι φόροι αυτοί πλήττουν είτε τη συνολική είτε την προστιθέμενη αξία σε κάθε ένα από τα στάδια που έχουν επιλεγεί για την επιβολή του φόρου, διακρίνονται δε σε δύο υποκατηγορίες.

2.2.3.4 ΣΩΡΕΥΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΠΙ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

Οι σωρευτικοί φόροι επιβάλλονται επί της συνολικής αξίας του προϊόντος, που έχει

δημιουργηθεί μέχρι το κάθε φορολογούμενο στάδιο.

2.2.3.5 ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α)

Ο Φ.Π.Α επιβαρύνει μόνο στην αξία του προϊόντος, που δημιουργείται η προστίθεται σε κάθε ένα φορολογούμενο στάδιο.

2.2.4 ΦΟΡΟΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Οι φόροι περιουσίας έχουν ως φορολογική βάση το σύνολο ή ένα μέρος μόνο της αξίας των περιουσιακών στοιχείων των ιδιωτικών φορέων. Οι φόροι αυτοί μπορούν να ταξινομηθούν σε 3 γενικές κατηγορίες:

2.2.4.1 ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΟΧΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Το γεγονός ότι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο κατέχει ορισμένη περιουσία σε ορισμένο χρόνο - ανεξάρτητα από τον τρόπο απόκτησης της - δημιουργεί στο πρόσωπο αυτό την υποχρέωση να μεταβιβάσει στο Δημόσιο ένα μέρος της με τη μορφή φόρου.

Ανάλογα με το αν εκπίπτουν ή όχι από την αξία της περιουσίας τα χρέη και τα λοιπά βάρη της, ο φόρος που επιβάλλεται στην κατοχή περιουσίας διακρίνεται σε:

- **ΦΟΡΟΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ** ο οποίος επιβαρύνει συνήθως τα φυσικά πρόσωπα και έχει ως φορολογική βάση την αξία όλων των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου (ακίνητα τραπεζικές καταθέσεις χρεόγραφα και έντυπα), μειωμένη κατά το ποσό των οφειλών του (χρέη προς τρίτους υποθήκες και λοιπά)
- **ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ** ο οποίος επιβάλλεται επί της αξίας όλων των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου, χωρίς να λαμβάνει υπόψη τις οφειλές του ή τις προσωπικές του συνθήκες .Ανάλογα με το αν φορολογούνται όλα ή ορισμένα μόνο (π.χ. ακίνητα) περιουσιακά στοιχεία του φορολογουμένου, ο ονομαστικός φόρος περιουσίας καλείται γενικός ή ειδικός.

2.2.4.2 ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΕΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΔΙΚΑΙΟΠΡΑΞΙΕΣ

Η περιουσία του φορολογούμενου είναι δυνατόν να αυξάνει, όταν ένα άλλο άτομο του μεταβιβάζει περιουσιακά στοιχεία άνευ ανταλλάγματος. Οι φόροι περιουσίας που επιβάλλονται στην περίπτωση αυτή, διακρίνονται, ανάλογο με τη αιτία για την οποία μεταβιβάζεται η περιουσία.

- **ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ**, όταν η περιουσία μεταβιβάζεται κατά κληρονομιά ή κληροδοσία ως φορολογική βάση μπορεί να ορισθεί είτε ολόκληρη η καταλειπόμενη περιουσία του κληρονομούμενου πριν διανεμηθεί στους κληρονόμους, είτε οι κατά ιδίαν κληρονομικές μερίδες ενός έκαστου φορολογούμενου .
- **ΦΟΡΟΣ ΔΩΡΕΩΝ**, όταν μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία με δωρεές εν ζωή η αιτία θανάτου και
- **ΦΟΡΟΣ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ**, όταν μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία από τους γονείς στα παιδιά τους.

2.2.4.3 ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΔΙΜΕΡΕΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Η περιουσία δύο φορολογούμενων είναι δυνατό , με αμετάβλητο το ύψος της, να μεταβάλει διάρθρωση, ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης με αντιπαροχή περιουσιακών στοιχείων από τον ένα φορολογούμενο στον άλλο . Στην κατηγορία αυτή υπάγονται οι φόροι μεταβίβασης ακινήτων , οι φόροι επί των χρηματιστηριακών συναλλαγών κ.λ.π.

2.3 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ

- **ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΣ**, είναι ο φόρος, όταν η φορολογητέα ύλη σε ποσοστό φορολογίας, αυξανόμενο ανάλογα με την αύξηση την οποία λαμβάνει η φορολογητέα ύλη (π.χ. 10%→15%→20%). Ο συντελεστής του φόρου είναι ορισμένος, ανεξαρτήτως ποσού.
- **ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟΣ**, είναι ο φόρος είναι εκείνος του οποίου ο φορολογικός συντελεστής αυξάνεται, καθώς αυξάνεται η φορολογική βάση. Υποθέστε ότι ο φορολογικός συντελεστής του εισοδήματος για τα επόμενα 100 ευρώ είναι 8%, για τα επόμενα 100 ευρώ είναι 12% και για τα επόμενα 100 ευρώ είναι 18%. Στην περίπτωση αυτή, αν το εισόδημα είναι 100 ευρώ, ο

φόρος είναι 8 ευρώ. Για εισόδημα 200 ευρώ είναι 8 ευρώ για τα πρώτα 100 και 12 για τα επόμενα, δηλαδή 20 ευρώ. Για εισόδημα 300 ευρώ είναι 8 ευρώ για τα πρώτα 100, 12 για τα επόμενα και 18 για τα τελευταία 100, δηλαδή συνολικά 38 ευρώ. Το άτομο που έχει 100 ευρώ πληρώνει 8 ευρώ φόρο δηλ. 8% του εισοδήματός του. Το άτομο που έχει 200 ευρώ πληρώνει 20 ευρώ φόρο δηλ. 10% του εισοδήματός του. Τέλος, το άτομο που έχει 300 ευρώ πληρώνει 38 ευρώ φόρο δηλ. 12,7% του εισοδήματός του. Βλέπουμε ότι ο φόρος είναι αυξανόμενη αναλογία του εισοδήματός, καθώς το εισόδημα αυξάνεται.

- **ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΑ ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟΣ**, είναι εκείνος του οποίου ο φορολογικός συντελεστής μειώνεται, όταν η φορολογική βάση αυξάνεται και, κατά συνέπεια, ο συνολικός φόρος είναι φθίνουσα αναλογία του εισοδήματος. Τέτοιοι φόροι δεν είναι συνηθισμένοι, ένας φόρος δαπάνης μπορεί να γίνει αντίστροφα προοδευτικός. Για παράδειγμα υποθέστε ότι ένα άτομο καταναλώνει 10 λίτρα βενζίνη την ημέρα. Ο φόρος για κάθε λίτρο είναι 0.3 ευρώ. Συνεπώς το άτομο αυτό πληρώνει 3 ευρώ την ημέρα φόρο. Αν το εισόδημά του είναι 60 ευρώ την ημέρα, ο φόρος είναι το 5% του εισοδήματός του. Αν το εισόδημά του είναι 120 ευρώ την ημέρα, ο φόρος είναι το 2,5% του εισοδήματός του. Βλέπουμε, λοιπόν, ότι η αναλογία του φόρου μειώνεται, καθώς αυξάνεται το εισόδημά. Γι' αυτό συνήθως λέγεται ότι οι φόροι δαπάνης επιβαρύνουν άνισα τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις.

2.4 ΑΜΕΣΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ

Οι φόροι διακρίνονται αρχικά σε δύο είδη, ανάλογα με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογουμένου. Συγκεκριμένα, αναφερόμαστε σε άμεση φορολόγηση-άμεσους φόρους, όταν τα έσοδα του κράτους λαμβάνονται βάσει κλίμακας εισοδήματος, φορολογώντας συνήθως πιο επιθετικά όσους λαμβάνουν μεγάλα εισοδήματα και πιο συντηρητικά όσους λαμβάνουν μικρά.

Αναφερόμαστε σε έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος, εφόσον δεν είναι εύκολη η διάκριση στο εισόδημα ή για ποικίλους άλλους λόγους.

2.4.1 ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Η άμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών άμεσα από τους πολίτες προς το κράτος. Είναι ο πιο καθιερωμένος τρόπος φορολόγησης των φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων. Η άμεση φορολόγηση είναι "αξιοκρατική", γιατί μπορεί να γίνει διάκριση των

προσώπων σε εισοδηματικές τάξεις και να καθοριστεί ανάλογα το ύψος του φορολογικού βάρους. Είναι ο πιο καθιερωμένος και αξιοκρατικός τρόπος φορολόγησης των φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων. Όσο πιο υψηλό είναι το ποσοστό συγκέντρωσης εσόδων από αυτό τον τρόπο φορολόγησης, έναντι της έμμεσης, τόσο πιο υγιές και αξιοκρατικό είναι το φορολογικό σύστημα μιας χώρας.

Αυτό συμβαίνει διότι η άμεση φορολόγηση ασκείται με βάση κάποιες κλίμακες που καθορίζονται κάθε χρόνο από το Υπουργείο Οικονομικών κάθε χώρας και ανάλογα με τις κλίμακες αυτές οφείλει να φορολογεί πιο ήπια τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις και πιο επιθετικά τις ανώτερες.

Σε γενικές γραμμές μπορούμε να πούμε ότι οι άμεσοι φόροι είναι εκείνοι οι φόροι που επιβάλλονται από την φορολογούσα αρχή :

α. Επί στοιχείων, που προσδιορίζουν άμεσα την φοροδοτική ικανότητα του φορολογουμένου, δηλαδή την οικονομική του δυνατότητα να πληρώνει τους φόρους στο κράτος και

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.

2.4.2 ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Η έμμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών γίνεται με μη άμεσο τρόπο. Στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών (πλην ΦΠΑ), τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων, δασμός.

Έμμεσος φόρος: είναι ο φόρος του οποίου ο φορολογικός οφειλέτης, επιρρίπτει σε άλλο πρόσωπο που βαρύνεται με τον πραγματικό φόρο (μετακύληση φόρου). Στην περίπτωση αυτή, ο φορολογικός οφειλέτης και ο πραγματικά βαρυνόμενος με το φόρο, είναι διαφορετικά πρόσωπα. Η έμμεση φορολόγηση στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α), ο φόρος κύκλου εργασιών

(πλην Φ.Π.Α.), ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων και το ενιαίο τέλος ακίνητης περιουσίας(Ε.Τ.Α.Κ.). Όσο μεγαλύτερο είναι το ποσοστό της έμμεσης φορολόγησης έναντι της άμεσης στο σύνολο των κρατικών εσόδων, τόσο πιο αδύναμο είναι το φορολογικό σύστημα της χώρας.

Έμμεσοι χαρακτηρίζονται οι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται από το κράτος :

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

β. Με την πρόθεση να επιβαρύνουν τα πρόσωπα, με τα οποία συναλλάσσεται ο κατά νόμο υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου στο Δημόσιο πχ ο έμπορος ποτών είναι κατά νόμο υπόχρεος να καταβάλει στο κράτος τον ειδικό φόρο οινοπνεύματος πλην όμως δεν υφίσταται προς τούτο μείωση των κερδών του, αλλά εισπράττει τους φόρους από τους καταναλωτές του αλκοόλ υψώνοντας ανάλογα το τίμημα πώλησης των προϊόντων του.

Ο άμεσος φόρος επιβάλλεται από το γεγονός ότι υφίσταται ένα εισόδημα ή ένα κεφάλαιο. Ο έμμεσος φόρος πλήττει τη χρησιμοποίηση του εισοδήματος ή του κεφαλαίου, είναι δηλαδή φόρος επί της δαπάνης.

Έμμεσοι φόροι είναι ο Φ. Π. Α., ο οποίος είναι φόρος που βαρύνει την κατανάλωση του προϊόντος, οι τελωνιακοί δασμοί (για αγαθά που εισάγονται εκτός Ε.Ε.). Φόρος κύκλου εργασιών, ειδικός φόρος κατανάλωσης σε ορισμένα είδη, τέλη κυκλοφορίας, τέλη χαρτοσήμου.

2.4.3 ΔΙΠΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Διπλή φορολόγηση είναι η αποτίμηση φόρων σε μια περίπτωση δύο ανεξάρτητες φορές συνήθως με δύο διαφορετικές φορολογικές μεθόδους και ο υπολογισμός της τελικής εισφοράς ως το άθροισμα αυτών των δύο. Περιπτώσεις διπλής φορολόγησης προκύπτουν συνήθως όταν ένα πρόσωπο διενεργεί συναλλακτικές δραστηριότητες και στη χώρα μόνιμης κατοικίας του και σε άλλη χώρα.

Η διπλή φορολόγηση για την ίδια συναλλακτική δραστηριότητα θεωρείται άδικη. Για την αποφυγή του φαινομένου αυτού το κράτος έχει προβλέψει ασφαλιστικές δικλείδες. Εάν για κάποιο λόγο αυτό συμβεί, δικαιούται ο φορολογούμενος να το γνωστοποιήσει και να ζητήσει συμψηφισμό του καταβληθέντος φόρου.

2.5 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

Απαλλάσσονται από το φόρο:

1. Το Ελληνικό Δημόσιο στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι αποκλειστικά αμιγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης και διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας και οι τοπικές ενώσεις δήμων και κοινοτήτων για τα κάθε είδους εισοδήματά τους.

2. Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών που ανήκουν στους Ιερούς Ναούς, στις Ιερές Μητροπόλεις, στις Ιερές Μονές, στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, στην Ιερά Μονή Πάτμου, στην Ιερά Μονή Σινά, στην Αποστολική Διακονία, στον Πανάγιο Τάφο, στο Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, στα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξάνδρειας, στην Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου, καθώς και στις Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου.

3. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από οικοδομές που ανήκουν σε δημόσιες, δημοτικές, και κοινοτικές επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και σε δημόσια ή δημοτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα, εφόσον αυτές χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση και λειτουργία τους.

4. Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών τα οποία αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς. Κατ' εξαίρεση, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα απαλλάσσονται και για τα εισοδήματα από μερίσματα μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών.

5. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε αναγνωρισμένα ξένα θρησκευόμενα και δόγματα, εφόσον χρησιμοποιούνται για τη τέλεση της λατρείας τους και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσης, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

6. Τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα τα οποία ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων τους, με τον όρο της

αμοιβαιότητας.

7. Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία, που αποκτώνται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, συνεταιρισμούς ή ενώσεις συνεταιρισμών, τα οποία υπόκεινται στον ειδικό φόρο για τα πλοία, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά. Αν δικαιούχος των ως άνω κερδών είναι ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ή συνεταιρισμός, σε περίπτωση διανομής τους με οποιαδήποτε μορφή, τα κέρδη αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 1063 του παρόντος.

8. Τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

9. Τα εισοδήματα που αποκτούν οι συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού που χαρακτηρίζονται από το νόμο ως αγροτικοί από δραστηριότητες που εμπίπτουν στους σκοπούς που καθορίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού τους. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονται:

- Τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, εκτός των τόκων από συναλλαγματικές και γραμμάτια, εφόσον πηγάζουν από εμπορικές συναλλαγές, καθώς και των τόκων από δάνεια ή πιστώσεις στα μέλη του συνεταιρισμού.
- Τα κέρδη από πώληση προϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία τους ή διασκευή η οποία μπορεί να προσδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών προϊόντων. Δεν θεωρείται ως βιομηχανική επεξεργασία η διαλογή, καθαρισμός, εξευγενισμός, έκθλιψη, εκκόκκιση, εκχύμωση, αποφλοιώση, παστερίωση, η παραγωγή γαλακτοκομικών προϊόντων, καθώς και η απλή συσκευασία για τη συντήρηση και μεταφορά των γεωργικών προϊόντων στον τόπο της κατανάλωσης, ανεξάρτητα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.
- Τα κέρδη από τη λιανική πώληση σε τρίτους γεωργικών προϊόντων γενικά παραγωγής του συνεταιρισμού ή των μελών αυτού από ίδια πρατήρια ή με τη μεσολάβηση τρίτων που ενεργούν λιανική πώληση κατ' εντολή και για λογαριασμό τους.
- Τα κέρδη από τη πώληση σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού, αγαθών γενικά που δεν παράγονται από το συνεταιρισμό ή από τα μέλη του, καθώς και τα κέρδη από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους που δεν είναι μέλη του συνεταιρισμού. Στα εισοδήματα αυτά συμψηφίζονται οι τυχόν ζημιές, που προκύπτουν από κλάδους του συνεταιρισμού, που απαλλάσσονται από το φόρο.
- Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 τα

οποία αποκτώνται από νομικά πρόσωπα που υπόκεινται στη φορολογία του παρόντος.

- Οι εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και τα αμοιβαία κεφάλαια, επιφυλασσόμενων των διατάξεων των παρ.3 και 5 του άρθρου 114.
- Τα εισοδήματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση σύμβαση που έχει κυρωθεί με νόμο.
- Οι τόκοι που αποκτά η Εθνική Κτηματική Τράπεζα της Ελλάδος από τη χορήγηση δανείων προς το δημόσιο, εφόσον:

1. Το χορηγούμενο δάνειο προέρχεται από ισόποσο δάνειο, το οποίο έχει λάβει προηγουμένως η Τράπεζα με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου από το Ταμείο Αποκαταστάσεως του Συμβουλίου της Ευρώπης.

2. Τα δύο ως άνω δάνεια έχουν την ίδια διάρκεια και επιβαρύνονται με το ίδιο επιτόκιο,

3. Στη συναπτόμενη μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Εθνικής Κτηματικής Τράπεζας της Ελλάδος σύμβαση αναφέρονται οι ανωτέρω όροι καθώς και ο όρος απαλλαγής των τόκων από τη φορολογία εισοδήματος.

4. Η διαφορά υπερτιμήματος των οικοπέδων που πωλούν στα μέλη τους οι οικοδομικοί συνεταιρισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού και χρησιμοποιηθεί, αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας, που θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες του οικισμού, δεν αποτελεί εισόδημα του συνεταιρισμού. Σε περίπτωση διανομής με οποιονδήποτε τρόπο του πιο πάνω υπερτιμήματος στα μέλη του συνεταιρισμού, αυτό φορολογείται με βάση τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

2.6 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Ο λογαριασμός (54) Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη παρακολουθεί όλες τις υποχρεώσεις της επιχείρησης από φόρους και τέλη προς το Ελληνικό Δημόσιο, τους Δήμους, τις Κοινότητες και τους λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου. Η ελάχιστη υποχρεωτική ανάπτυξη του λογαριασμού (54) έχει ως εξής:

- 54. Υποχρεώσεις από φόρους τέλη
- 54.00 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)
- 54.01 Φόρος Κατανάλωσης Ειδών Πολυτελείας

- 54.02 Χαρτόσημο Τιμολογίων Πώλησης
- 54.03 Φόροι – τέλη αμοιβών Προσωπικού
 - 54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών
 - 54.03.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθωτών Υπηρεσιών
 - 54.03.04 Φόρος αποζημιώσεως απολυομένων
 - 54.03.06 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αποζημιώσεως απολυομένων
 - 54.04 Φόροι – Τέλη αμοιβών τρίτων
 - 54.04.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών
 - 54.04.01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών
 - 54.04.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών τρίτων
- 54.05 Φόροι – Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
- 54.06 Φόροι – Τέλη τιμολογίων αγοράς
 - 54.06.00 Φόρος τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων
- 54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών
- 54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισεως Φόρων – Τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος
- 54.09 Λοιποί Φόροι – Τέλη
 - 54.09.00 Φόρος Μερισμάτων
 - 54.09.01 Φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου
 - 54.09.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου
 - 54.09.03 Φόρος Τόκων

- 54.09.04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων
- 54.09.05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
- 54.09.06 Τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές
- 54.09.07 Τέλη ακίνητης περιουσίας
- 54.09.08 Φόροι – Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών
- 54.09.09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
- 54.09.10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων
- 54.09.11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιριών
- 54.09.12 Φόρος αμοιβών εργολάβων
- 54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ
- 54.99 Φόροι – Τέλη προηγούμενων χρήσεων
- 54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισεως Φόρων – Τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος
- 54.09 Λοιποί Φόροι – Τέλη
- 54.09.00 Φόρος Μερισμάτων
- 54.09.01 Φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου
- 54.09.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου
- 54.09.03 Φόρος Τόκων
- 54.09.04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων
- 54.09.05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
- 54.09.06 Τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές

- 54.09.07 Τέλη ακίνητης περιουσίας
- 54.09.08 Φόροι – Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών
- 54.09.09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
- 54.09.10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων
- 54.09.11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιριών
- 54.09.12 Φόρος αμοιβών εργολάβων
- 54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ
- 54.99 Φόροι – Τέλη προηγούμενων χρήσεων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

ΝΟΜΟΣ 3296/2004

Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις

14 Δεκεμβρίου 2004

(Ενημερωμένος μέχρι τον ν. 3427/2005)

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ

3.1 ΑΡΘΡΟ 13: ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

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 εκροών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.¹

3.2 ΑΡΘΡΟ 14: ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ

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 των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των εκατόν 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

¹ 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, με εξαίρεση τις δηλώσεις που εμπίπτουν στο δείγμα της παραγράφου 7 του άρθρου 17 και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.- (αντικαταστάθηκε με το άρθρο 13 παρ. 7 του ν. 3522/06.)

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 ΑΡΘΡΟ 15: ΔΗΛΟΥΜΕΝΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΡΟΩΝ 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 ελευθέρου 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.

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 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 Μ.Σ.Κ.Κ. / (100 - Μ.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 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., ήτο 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 αα" 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 ΑΡΘΡΟ 16: ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

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 ΑΡΘΡΟ 17: ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

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 ή προστίμων.

2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994 και 3 του άρθρου 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 προσυζητήσεις 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.¹

¹ Επίσης με απόφαση του ίδιου Υπουργού καθορίζεται ο τρόπος επιλογής δείγματος δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17, οι οποίες ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα.- (προστέθηκε με το άρθρο 13 παρ. 8 του ν. 3522/06.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3296/2004-ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ- ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

4.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

Προβλέπεται η περαίωση χωρίς έλεγχο και δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α των εμπορικών επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών και υπάγονται στη συγκεκριμένη διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 14, με εξαίρεση τις δηλώσεις που εμπíπτουν στο δείγμα της παραγράφου 7 του άρθρου 17, εφ' όσον δηλώνονται ποσά ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.

Επίσης ορίζεται ρητά, με τις εν λόγω διατάξεις, ότι οι δηλώσεις που υπάγονται υπόψη διαδικασία περαίωσης και για τις οποίες συντρέχουν οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις, δεν ελέγχονται και με την υποβολή τους θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος.

Με βάση τα παραπάνω, λοιπά πάσης φύσεως εισοδήματα η πόσα Φ.Π.Α ή επί μέρους θέματα και αντικείμενα γενικώς και φορολογιών εισοδήματος και Φ.Π.Α που δεν αφορούν και δεν σχετίζονται με αυτήν καθ' αυτήν την εκμετάλλευση της εμπορικής επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αλλά συνεχίζονται να υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες κάθε φορά διατάξεις.

Τυχόν περαιούμενες κατά τα προαναφερόμενα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α για τις οποίες διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο η μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω άρθρων ως προς τις προβλεπόμενες προϋποθέσεις και τους όρους της περαίωσης, δεν θεωρούνται περαιωθείσες και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.

4.2 ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ

Υπάγονται στην διαδικασία περαίωσης όλες οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που πληρούν ανά διαχειριστική περίοδο συγκεκριμένα όρια ύψους ακαθάριστων εσόδων, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων και ανεξαρτήτως νομικής μορφής.

Ο ανωτέρω γενικός κανόνας δεν ισχύει για τις επιχειρήσεις που ορίζονται ρητά από την παράγραφο 4 του άρθρου 14 και, για τις δηλώσεις που εξαιρούνται κατά την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου. Ειδικότερα στην διαδικασία αυτή υπάγονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων ή στοιχείων ή οι ελεύθεροι επαγγελματίες ως ακολούθως:

α) Οι αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000,00 ευρώ.

β) Οι αμιγώς παροχής υπηρεσιών με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000,00 ευρώ.

γ) Οι μικτές επιχειρήσεις με πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων και παροχής υπηρεσιών για τις οποίες, τα ακαθάριστα έσοδα της παροχής υπηρεσιών είναι μέχρι 150.000,00 ευρώ και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο δραστηριοτήτων (εμπορία και παροχή) μέχρι 300.000,00 ευρώ.

δ) Οι ελεύθεροι επαγγελματίες με αμοιβές μέχρι 150.000,00 ευρώ.

ε) Οι ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών με ακαθάριστα έσοδα και αμοιβές μέχρι 150.000,00 ευρώ.

στ) Οι ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλοι δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών και εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων για τους οποίους τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών και από αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα είναι μέχρι 150.000,00 ευρώ ,και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα όλων των δραστηριοτήτων (ελευθέριο επάγγελμα, εμπορία και παροχή υπηρεσιών) είναι μέχρι 300.000,00 ευρώ.

ζ) Επίσης στην διαδικασία αυτή υπάγονται όλες οι επιχειρήσεις που νόμιμα δεν τήρησαν βιβλία και στοιχεία και οι οποίες ασκούν δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών ή μικτής δραστηριότητας.

4.3 ΠΟΥ ΑΠΕΥΘΥΝΕΤΑΙ Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ

Οι ΜΣΚΚ, όπως είναι γνωστό, λαμβάνονται υπόψη για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των κερδών των επιχειρήσεων αλλά και για την οριστική περαίωση των ανέλεγκτων χρήσεων. Ο φορολογικός νόμος παρέχει τη δυνατότητα αυτοελέγχου σε όλους τους επιτηδευματίες και τις επιχειρήσεις με τζίρο έως 150.000 ευρώ και 300.000 ευρώ, εφόσον δηλώνουν εισόδημα υψηλότερο από αυτό που προκύπτει με τον αντικειμενικό τρόπο και την εφαρμογή των ΜΣΚΚ.

Οι υποστηρικτές του μέτρου της αύξησης των ΜΣΚΚ προτείνουν την αναπροσαρμογή εκείνων των συντελεστών νέων δραστηριοτήτων, που, λόγω των εξελίξεων στην αγορά, πήραν τη σκυτάλη του τζίρου από τις «παραδοσιακές», αλλά ξεπερασμένες δραστηριότητες. Προτείνεται δε η εφαρμογή και νέων ΜΣΚΚ, οι οποίες πλευρά, μείωση μέχρι και ακύρωση περιμένει τους ΜΣΚΚ άλλων επαγγελματιών που εξεμέτρησαν το ζην, θεωρούνται βλαπτικοί για τη βιωσιμότητα των κλάδων αυτών στην αγορά και απώλεσαν το ενδιαφέρον των φορολογικών Αρχών.

4.4 ΠΩΣ ΓΙΝΕΤΑΙ Η ΠΕΡΑΙΩΣΗ

Στη διαδικασία του αυτοελέγχου τα καθαρά κέρδη του ελεύθερου επαγγελματία ή της επιχείρησης προσδιορίζονται εξωλογιστικά, δηλαδή θα πρέπει να είναι ίσα με το γινόμενο των ακαθάριστων εσόδων και του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους (ΜΣΚΚ).

Για επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών ή μικτές επιχειρήσεις ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται το άθροισμα του κόστους πωληθέντων αγαθών, δαπανών, αποσβέσεων και μικτού κέρδους. Σε κάθε περίπτωση δηλώνονται τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εξωλογιστική ή τη λογιστική μέθοδο και ο επιτηδευματίας φορολογείται για τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη. Αν τα ακαθάριστα έσοδα είναι μεγαλύτερα των δηλωθέντων, η επιχείρηση υποβάλλει και το ειδικό σημείωμα περαίωσης του ΦΠΑ, ο οποίος υπολογίζεται στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων.

4.5 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ

Με βάση τα στοιχεία των φορολογικών τους δηλώσεων, στο γνωστό έντυπο Ε3. Επιλέγονται κυρίως περιπτώσεις, οι οποίες παρουσιάζουν πολύ υψηλές δαπάνες, ειδικότερα αν αυτές οι δαπάνες είναι πολύ υψηλότερες σε σχέση με αυτές των προηγούμενων χρήσεων.

Πιο συγκεκριμένα, ελέγχονται όλα όσα έχουν υπαχθεί σε αυτορρύθμιση, δηλαδή:

- το εισόδημα,
- ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας,
- και οποιαδήποτε άλλα στοιχεία συμπληρωματικών ή άλλων δηλώσεων για χρήσεις, που έκλεισαν έως τις 31 Δεκεμβρίου του 2007.

Ο έλεγχος αφορά και σε διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ελέγχονται δηλαδή οι φορολογούμενοι και για πιθανές παραβάσεις σχετικά με τον Κ.Β.Σ., όπως για παράδειγμα, για πλαστά-εικονικά τιμολόγια.

Σε περίπτωση, που διαπιστωθούν κάθε είδους παραβάσεις ή αναντιστοιχίας δηλωθέντων και πραγματικών στοιχείων, ο επιχειρηματίας / ελεύθερος επαγγελματίας θα κληθεί να πληρώσει τόσο τη διαφορά των φόρων – μεταξύ δηλαδή πραγματικών και δηλωθέντων στοιχείων -, όσο και τα προβλεπόμενα πρόστιμα και προσαυξήσεις. Επιπλέον, μπορεί να του επιβληθούν και άλλες κυρώσεις, που – σε ακραία περίπτωση – φτάνουν την απόρριψη βιβλίων.

Ο δειγματοληπτικός έλεγχος των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, αν και ακυρώνει στην πράξη η ελεγκτική ασυλία που η ίδια η κυβέρνηση είχε προσφέρει σε χιλιάδες επιτηδευματίες με τις διατάξεις του νόμου 3296/2004 κρίθηκε αναγκαίος από την ηγεσία του υπουργείου Οικονομικών, και αυτό γιατί διαπιστώθηκε ότι πολλοί φορολογούμενοι για να αποφύγουν το φορολογικό έλεγχο κατέφευγαν σε διάφορα τεχνάσματα («φούσκωναν» δαπάνες ή δήλωναν πλασματικά εισοδήματα) προκειμένου να υπαχθούν στη ρύθμιση και να πληρώσουν λιγότερους φόρους στην εφορία. Τα τέσσερα κριτήρια που θα οδηγούν τους επιτηδευματίες στην εφορία για έλεγχο είναι:

1. Το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία. Κάθε χρόνο θα επιλέγονται τυχαία τρεις λήγοντες αριθμοί ΑΦΜ από το 0 ως το 9. Οι επιτηδευματίες των οποίων ο ΑΦΜ λήγει σε έναν από τους τρεις αριθμούς θα βρεθούν στο αρχικό δείγμα και θα ελεγχθεί αν «πιαστούν» και από τα άλλα τρία κριτήρια.

2. Το ποσοστό των δαπανών που εμφανίζουν οι επιχειρήσεις και οι επαγγελματίες σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδά τους. Δηλαδή, θα γίνει σύγκριση των δαπανών με τα ακαθάριστα έσοδα. Αν οι δαπάνες είναι υψηλές, για παράδειγμα πάνω από το 65% των ακαθάριστων εσόδων, τότε οι επιτηδευματίες βρίσκονται αυτομάτως στο δείγμα των

ελεγχόμενων.

3. Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων. Επιτηδευματίες που δηλώνουν ακαθάριστα έσοδα μικρότερα ως 5% από τα όρια της αυτοπεραίωσης, δηλαδή 300.000 ευρώ για τις επιχειρήσεις και 150.000 ευρώ για τους ελεύθερους επαγγελματίες θα ελεγχθούν. Το υπουργείο Οικονομικών εξετάζει να απαλλάξει από το δειγματοληπτικό έλεγχο τους επιτηδευματίες που δηλώνουν πολύ χαμηλά ακαθάριστα έσοδα.

4. Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν λογιστικά (έσοδα μείον δαπάνες). Στο δείγμα θα ενταχθούν όσοι δηλώνουν καθαρά λογιστικά κέρδη μικρότερα από αυτά που προκύπτουν με το σύστημα της αυτοπεραίωσης δηλαδή με βάση τους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους.

Ο δειγματοληπτικός έλεγχος των περίπου 150.000 επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που ακολουθούν τη διαδικασία της αυτορρύθμισης καθιερώνεται από τη χρήση του 2006 (φορολογικές δηλώσεις 2007). Αυτό σημαίνει ότι οι φορολογούμενοι που «έκλεισαν» με αυτοπεραίωση τις χρήσεις της τριετίας 2003-2005 δεν κινδυνεύουν να βρεθούν ενώπιον της εφορίας.

Πάντως, όσοι πιαστούν στο δείγμα θα υποστούν προσωρινό φορολογικό έλεγχο. Συγκεκριμένα, η εφορία θα τους καλέσει να επιδείξουν τα φορολογικά τους στοιχεία προκειμένου να αποδείξουν ότι τα εισοδήματα και οι δαπάνες που δήλωσαν στη φορολογική τους δήλωση είναι τα πραγματικά.

4.6 ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

Για να διαπιστωθεί εάν έχουν αναγραφεί σωστά τα έσοδα και οι δαπάνες της επιχείρησης, γίνονται τακτικοί έλεγχοι από την αρμόδια εφορία. Στην ουσία, η εφορία θέλει να ελέγξει αν έχουν δηλωθεί υψηλότερες δαπάνες των πραγματικών και χαμηλότερα ή εικονικά ευρύτερα εισοδήματα των πραγματικών. Απώτερος και προφανής στόχος ο φόρος που θα προκύψει να είναι κατά πολύ χαμηλότερος του πραγματικού. Ας δούμε, λοιπόν, ποιοι είναι αυτοί, που έχουν τις μεγαλύτερες πιθανότητες να ελεγχθούν:

- Όσοι έχουν ΑΦΜ, που λήγει στους αριθμούς 19, 39, 49, 59 και 79
- Το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων είναι υψηλότερο από 70.000 ευρώ.

4.7 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΡΟΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΦΠΑ - ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, καθώς και τις μικτές επιχειρήσεις για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως επίσης και για τους ελεύθερους επαγγελματίες για δραστηριότητα που ενδεχομένως παράλληλα άσκησαν, πρέπει να δηλωθούν ως διαφορές εκροών οι τυχόν διαφορές ακαθάριστων εσόδων που αντίστοιχα προκύπτουν κατά προκειμένου να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ.

Για το σκοπό αυτό, μόνο εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων, πρέπει να συμπληρώνεται και να συνυποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε με την οικεία εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ είτε σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ. 1032/2006, το ειδικό έντυπο με τίτλο «ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04», ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου καθορίστηκαν με την εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του ν.3296/04 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1016122/338/75/0014/ΠΟΛ. 1022/15.2.05 για τις χρήσεις 2003 και 2004 και με την 1019146/996/225/0014/ΠΟΛ. 1032/22.2.2006 τροποποιητική της, για τις επόμενες χρήσεις.

Ευνόητο είναι ότι για τους ελεύθερους επαγγελματίες και για τις αμιγώς παροχής υπηρεσιών επιχειρήσεις καθώς και για τους ελεύθερους επαγγελματίες με παράλληλη δραστηριότητα αμιγώς παροχής υπηρεσιών δεν θα προκύψουν, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/04, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, διαφορές ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς και διαφορές εκροών στο ΦΠΑ. Για να υπολογισθεί ο αναλογών ΦΠΑ επί των παραπάνω διαφορών εκροών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες ανά συντελεστή ΦΠΑ, σε εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης και σε εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών.

Τα αναφερόμενα για τους Μ.Σ.Κ.Κ. σε περίπτωση που δεν υφίστανται εκροές, ισχύουν ανάλογα και για την κατανομή των διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α., εφόσον πρόκειται για περιπτώσεις που προκύπτουν διαφορές στη φορολογία αυτή. Η ως άνω κατανομή γίνεται με βάση τα ποσοστά συμμετοχής των δηλωθεισών με βάση τα βιβλία και στοιχεία φορολογητέων εκροών ανά συντελεστή ΦΠΑ, καθώς και των απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης και αυτών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης που προέρχονται από πώληση εμπορευμάτων

ή παραγωγής προϊόντων, επί του συνόλου των εκροών της δραστηριότητας αυτής. Τα ποσά που προκύπτουν από την ως άνω κατανομή αθροίζονται με τις λοιπές εκροές του υποκειμένου στο ΦΠΑ (π.χ. εκροές από παροχής υπηρεσιών, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, πωλήσεις παγίων, πράξεις λήπτη, αυτοπαραδόσεις αγαθών κλπ) και υπολογίζεται ο αναλογών φόρος.

Για τις επιχειρήσεις ειδικών καθεστώτων του κεφαλαίου Θ' του Κωδ. ΦΠΑ 2859/00 ισχύουν τα όσα αναφέρονται στα άρθρα αυτά του ν. 2859/00 του ΦΠΑ, με επιμερισμό της διαφοράς ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής του περιθωρίου κέρδους στη συνολική τιμή πώλησης δηλαδή το συνολικό έσοδο. Σύμφωνα με την πιο πάνω εκδοθείσα Υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1022/05, το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει καταβάλλεται σε έξι (6) μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και οι επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών που ακολουθούν, χωρίς στην περίπτωση αυτή να υπάρχει περιορισμός ως προς το κατώτερο όριο, δηλαδή αν για παράδειγμα το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει για καταβολή είναι 480,00 ευρώ τότε καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης το 1/6 ήτοι 80,00 ευρώ και οι επόμενες 5 δόσεις των 80,00 ευρώ, καταβάλλονται κατά σειρά μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Σε περίπτωση όμως που το οφειλόμενο ποσό είναι μέχρι 300,00 ευρώ, καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του ειδικού σημειώματος, καταβάλλονται ταυτόχρονα με την υποβολή του όλες οι δόσεις που μεσολαβούν από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής.

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

Στις περιπτώσεις που κατά την ημερομηνία υποβολής του ειδικού σημειώματος περαίωσης Φ.Π.Α. ο υπόχρεος έχει ήδη διακόψει τις εργασίες του, το ποσό κατά το οποίο μειώνεται το πιστωτικό υπόλοιπο των υπό περαίωση χρήσεων καταβάλλεται με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος

περαιώσης, εφόσον αυτό έχει μεταφερθεί προς έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή έχει ζητηθεί η επιστροφή του. Ειδικά όμως, επί διακοπής εργασιών ατομικής επιχείρησης το «Ειδικό σημείωμα περαιώσης ΦΠΑ» υποβάλλεται μέχρι την προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Για τα ειδικά όμως σημειώματα που θα υποβάλλονται πέραν των ημερομηνιών που ορίζονται από τις οικείες αποφάσεις, επιβάλλονται οι προβλεπόμενοι πρόσθετοι φόροι λόγω εκπροθέσμου για κάθε μήνα καθυστέρησης από την εν λόγω ημερομηνία και μετά. Τα υποβαλλόμενα ειδικά σημειώματα περαιώσης καταχωρούνται, κατά τη σειρά υποβολής τους, σε ιδιαίτερο βιβλίο που τηρείται στο τμήμα ΦΠΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στο οποίο αναγράφονται τα στοιχεία του υποκείμενου στο ΦΠΑ, η διαχειριστική περίοδος που αφορούν, το νέο πιστωτικό ή το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει και ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

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

Παράδειγμα 1ο

Επιχείρηση με Γ' κατηγορίας βιβλία υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για τη χρήση 2005 στις 10/5/2006. Το πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δήλωσης είναι 20.000 ευρώ. Με το ειδικό σημείωμα περαιώσης το πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης αυτής μειώνεται σε 14.000 ευρώ.

Έστω ότι το ειδικό σημείωμα θα υποβληθεί εκπρόθεσμα στις 17.6.2006. Στην περίπτωση αυτή, στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου θα συμπεριληφθεί στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών (ΚΩΔ.412 της περιοδικής όπως ισχύει) το ποσό των 6.000 ευρώ ($20.000-14.000=6.000$) που είναι η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ της εκκαθαριστικής δήλωσης και του ειδικού σημειώματος περαιώσης.

Παράδειγμα 2ο

Έστω ότι στο προηγούμενο παράδειγμα, με το ειδικό σημείωμα περαιώσης προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο 4.000 ευρώ. Αυτό σημαίνει ότι καλύφθηκε όλο το πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής κα επί πλέον προέκυψε και ποσό για καταβολή. Στην περίπτωση αυτή με την υποβολή του ειδικού σημειώματος θα καταβληθούν τα 2/6 του χρεωστικού υπολοίπου

λόγω εκπρόθεσμης υποβολής και το υπόλοιπο θα καταβληθεί σε 4 δόσεις. Επίσης, θα συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση του Ιουνίου στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών ποσό 20.000 ευρώ που είναι η μείωση (μηδενισμός) του πιστωτικού υπολοίπου μεταξύ εκκαθαριστικής δήλωσης και ειδικού σημειώματος.

Στις περιπτώσεις που έχει υποβληθεί από τον υποκείμενο στο φόρο αίτημα επιστροφής ΦΠΑ και δεν έχει εκτελεστεί ακόμη ή έχει επιστραφεί το 90% και εκκρεμεί η επιστροφή του υπολοίπου 10%, κατά την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης και εφόσον με αυτό προκύπτει ποσό για καταβολή, θα ακολουθείται η ανωτέρω προβλεπόμενη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής και περαιτέρω ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. οφείλει μέσα σε απόλυτα δεσμευτική για αυτόν προθεσμία ενός μηνός να εκτελέσει την επιστροφή διενεργώντας προσωρινό έλεγχο όπου αυτός απαιτείται σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1073/04. Μετά τη διενέργεια του προσωρινού ελέγχου όπου απαιτείται και την εκτέλεση της επιστροφής θα θεωρείται ότι περαιώθηκε η υπόθεση.

Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχείρησης και επανέναρξης μέσα στο ίδιο έτος με το ίδιο ή διαφορετικό αντικείμενο εργασιών και εφόσον υπάγεται κατά τα παραπάνω στην περαίωση και εφόσον προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων, πρέπει να υποβάλλονται και σχετικά ειδικά σημειώματα περαίωσης ΦΠΑ, χωριστά για κάθε περίοδο για την οποία προκύπτουν τέτοιες διαφορές.

4.8 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ

Όλες οι επιχειρήσεις έχουν το δικαίωμα να προβούν στην αυτοπεραίωση, αλλά βάσει νόμου από την διαδικασία αυτή ρητά εξαιρούνται δηλώσεις επιχειρήσεων που αφορούν χρήσεις που βαρύνονται με παραβάσεις του Κ.Β.Σ. Παρακάτω αναφέρονται και αναλύονται οι περιπτώσεις που εμποδίζουν την αυτοπεραίωση των επιχειρήσεων:

4.8.1 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

Ως παραβάσεις που επισύρουν την εξαίρεση θεωρούνται οι παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 3, 4, και 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., δηλαδή οι παραβάσεις αυτές που προβλέπεται ότι επισύρουν ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, ανεξάρτητα από το μέγεθός τους και από το αν επηρεάζουν ή όχι τελικώς το κύρος των βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις παραγράφους 7 και 8 του ίδιου άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. Η ανωτέρω εξαίρεση ισχύει εφ' όσον πρόκειται για διαπιστωμένες παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

κατά τον χρόνο υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ή Φ.Π.Α.

Βάσει των ανωτέρων οποιεσδήποτε άλλες διαπιστωμένες κατά τον ανωτέρω χρόνο παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (εκτός από τις παραβάσεις των παραγράφων 3, 4, και 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.) δεν επισύρουν εξαίρεση των οικείων δηλώσεων επιβάλλονται όμως βεβαίως σε κάθε περίπτωση τα προβλεπόμενα από τον Κ.Β.Σ. σχετικά πρόστιμα.

Συνεπώς η εξαίρεση ισχύει εφ' όσον πρόκειται για παραβάσεις του Κ.Β.Σ για τις οποίες κατά το χρόνο κατά τον οποίο επέρχεται η περαίωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του Φ.Π.Α έχουν ήδη επιδοθεί στον επιτηδευματία οι οικείες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. ή Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) από τις ελεγκτικές υπηρεσίες (ΥΠ.Ε.Ε., Ελεγκτικά Κέντρα, Δ.Ο.Υ.).

4.8.2 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Δηλώσεις, φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α που δεν υποβάλλονται εμπρόθεσμα για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρούνται από την διαδικασία της περαίωσης. Ειδικά ως προς το Φ.Π.Α απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων περιοδικών δηλώσεων. Εάν έστω και σε μια από τις δυο φορολογίες, εισοδήματος ή Φ.Π.Α., έχει υποβληθεί δήλωση πέραν των προβλεπόμενων προθεσμιών, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

Επίσης, εξαιρούνται από την διαδικασία περαίωσης, δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες δεν υποβάλλονται εμπρόθεσμα οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών ή φορολογικών αντικειμένων με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι γενικά, λοιποί ειδικοί φόροι, τέλη ή εισφορές κλπ.). Ειδικά ως προς τον παρακρατούμενο φόρο μισθωτών υπηρεσιών απαιτείται η εμπρόθεσμη υποβολή της οριστικής δήλωσης και όχι κατ' ανάγκη και των οικείων προσωρινών δηλώσεων.

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

4.8.3 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΝΑΚΡΙΒΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Δηλώσεις που υποβάλλονται εμπρόθεσμα αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων κλπ.), εξαιρούνται από τη διαδικασία της περαίωσης.

Επίσης, εξαιρούνται από την διαδικασία της περαίωσης, δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες υποβάλλονται εμπρόθεσμα αλλά ανακριβώς οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών ή φορολογικών αντικειμένων με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι γενικά, λοιποί ειδικοί φόροι, τέλη ή εισφορές κλπ.)

4.8.4 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Δηλώσεις οι οποίες υποβάλλονται με οποιαδήποτε επιφύλαξη γενικά εξαιρούνται από την διαδικασία της περαίωσης.

4.8.5 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΑΝΕΛΕΓΚΤΩΝ ΚΑΤΑΣΧΕΘΕΝΤΩΝ ΑΝΕΠΙΣΗΜΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες, κατά τον χρόνο υποβολής τους, υπάρχουν και δεν έχουν ακόμη ελεγχθεί κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία, εξαιρούνται από την διαδικασία της περαίωσης.

4.8.6 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΛΟΓΩ ΕΚΔΟΣΗΣ ΕΝΤΟΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις, εξαιρούνται από την διαδικασία της περαίωσης.

4.8.7 ΛΟΙΠΕΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Ρητά εξαιρούνται οι δηλώσεις:

α) Γεωργικών επιχειρήσεων, (εφ' όσον δεν προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994).

β) Επιχειρήσεων των παραγράφων 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994, (ταξί, ενοικιαζόμενα δωμάτια κλπ., εφ' όσον δεν προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994),

γ) Τεχνικών επιχειρήσεων (που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων καθώς και γεωργικών επιχειρήσεων, εφ' όσον δεν προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 2238/1994).

δ) Επιχειρήσεων που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοπέδων.

ε) Επιχειρήσεων του ειδικού καθεστώτος φορολογίας πλοίων για τη δραστηριότητα εκμετάλλευσης του πλοίου.

στ) Επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών γενικά που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.

Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν εξαιρούνται ρητά και συνεπώς υπάγονται κατ' αρχήν στην διαδικασία περαίωσης οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, που τήρησαν βιβλία κατώτερης της προσήκουσας κατηγορίας, με την προϋπόθεση όμως ότι κατά το χρόνο υποβολής τους δεν έχει ήδη διαπιστωθεί η σχετική παράβαση του Κ.Β.Σ.

Διευκρινίζεται ότι, δηλώσεις που αφορούν χρήσεις για τις οποίες ασκήθηκαν υπαγόμενες αλλά και μη υπαγόμενες δραστηριότητες, υπάγονται στη διαδικασία περαίωσης μόνο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες, εφ' όσον βεβαίως τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα αυτών δεν υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα όρια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

Μ.Σ.Κ.Κ - ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΓΙΑ ΟΛΕΣ ΤΙΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

5.1 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Μ.Σ.Κ.Κ.

Οι Μ.Σ.Κ.Κ. των πινάκων έχουν καθοριστεί με διάφορες κατά καιρούς Υπουργικές Αποφάσεις και ισχύουν από τη διαχειριστική χρήση που ορίζεται από την κάθε υπουργική απόφαση, με την οποία αυτοί καθορίστηκαν. Ειδικότερα οι Μ.Σ.Κ.Κ. που καθορίστηκαν με την ΠΟΛ. 1004/2006, όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ. 1031/2006, καθώς και αυτοί που καθορίστηκαν με την ΠΟΛ.1047/2006 και όσον αφορά τις επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ισχύουν από 1.1.2006 (οικονομικό έτος 2007).

α) Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων, και

β) κατά την περαιώση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων από τις επιχειρήσεις φορολογικών και δηλώσεων (αυτοπεραιώση).

5.1.1 Μ.Σ.Κ.Κ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ (ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ)

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του Ν. 3296/2004, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, υπό προϋποθέσεις, δεν ελέγχονται, όσον αφορά τα δηλούμενα εισοδήματα από την άσκηση δραστηριότητας της επιχείρησης και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα αυτά, εφ' όσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και κέρδη σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις παραπάνω διατάξεις.

Κατ' εφαρμογήν των ανωτέρω διατάξεων, για τον προσδιορισμό των δηλουμένων

ακαθαρίστων εσόδων απαιτείται η εφαρμογή των προβλεπόμενων Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών της κατηγορίας στην οποία θα εντασσόταν το επάγγελμα αυτό, εφ' όσον δεν έχει καθοριστεί Μ.Σ.Κ.Κ., ή του μέσου σταθμικού συντελεστή, εφ' όσον πρόκειται για επιχείρηση με περισσότερους του ενός προβλεπόμενους Μ.Σ.Κ.Κ. κατά περίπτωση.

Στην περίπτωση που τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. το ποσό των καθαρών κερδών προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων, με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, ή με το μέσο όρο των συντελεστών της οικείας κατηγορίας επαγγελμάτων, ή το μέσο σταθμικό συντελεστή, κατά περίπτωση, όπως τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται μετά την αναγωγή σε πωλήσεις των αγορών που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Σε περίπτωση που για ένα επάγγελμα δεν έχει καθοριστεί Μ.Σ.Κ.Κ. και μόνο για την περαιώση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων φορολογικών δηλώσεων εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών της οικείας κατηγορίας επαγγελμάτων που περιλαμβάνονται στον πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα και όχι ο συντελεστής του περισσότερου συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος κ.λ.π., όπως προαναφέρθηκε για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2238/1994.

Στον πίνακα των Μ.Σ.Κ.Κ. που εφαρμόζονται στις αγορές αγαθών δεν έχει αναγραφεί αντίστοιχος μέσος όρος των συντελεστών, όπως αντίθετα αναγράφεται στον πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, επειδή αυτοί δεν εφαρμόζονται, δεδομένου ότι για την αυτοπεραίωση λαμβάνονται υπ' όψιν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ο οικείος Μ.Σ.Κ.Κ. ή ο μέσος όρος ή ο μεσοσταθμικός συντελεστής κατά περίπτωση, του πίνακα που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

5.1.2 ΠΩΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΟΙ ΜΣΚΚ

Οι ΜΣΚΚ αποτελούν το κυριότερο κριτήριο απαλλαγής από τον έλεγχο, καθώς ακόμη και αυτοί που δηλώνουν λογιστικά κέρδη μικρότερα από αυτά που προκύπτουν εξωλογιστικά, θα πρέπει να καταβάλουν επιπλέον φόρο επί της διαφοράς, προκειμένου να περαιώσουν οριστικά τη χρήση.

Σημειώνεται ότι για πολλά από τα επαγγέλματα αυτά οι φορολογικές Αρχές χρησιμοποιούν ακόμη και σήμερα τον μέσο όρο που προέκυπτε από τους ΜΣΚΚ

παρεμφερών δραστηριοτήτων, οι οποίοι υπολείπονταν ωστόσο μέχρι και 50% από τους νέους συντελεστές.

Οι ΜΣΚΚ των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων εφαρμόζονται επί των ακαθάριστων εσόδων τους, στην περίπτωση του εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών τους (απόρριψη βιβλίων κ.λπ.) καθώς και κατά την περαιώση, χωρίς έλεγχο, των φορολογικών υποθέσεών τους. Οι συντελεστές που εφαρμόζονται στις αγορές των επιχειρήσεων λαμβάνονται υπόψη, προκειμένου να προσδιοριστούν τα καθαρά τους κέρδη εξωλογιστικά.

Εύκολα καταλαβαίνει κάποιος ότι μία επιπλέον αύξηση των συντελεστών θα οδηγούσε τα λογιστήρια των επιχειρήσεων να «προσαρμόσουν» με κάθε τρόπο προς τα πάνω τα κέρδη τους, έτσι ώστε να περαιώνονται οι χρήσεις. Ειδικότερα, με το μέτρο του αυτοελέγχου, οι ΜΣΚΚ καθίστανται το κυριότερο κριτήριο απαλλαγής από τον έλεγχο, καθώς ακόμη και αυτοί που δηλώνουν λογιστικά κέρδη μικρότερα από αυτά που προκύπτουν εξωλογιστικά θα πρέπει να καταβάλουν επιπλέον φόρο επί της διαφοράς, προκειμένου να περαιώσουν οριστικά τη χρήση.

Αυτό σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες για να αποκτήσουν ασυλία από τον φορολογικό έλεγχο θα είναι αναγκασμένοι να δηλώνουν υψηλότερα καθαρά κέρδη από αυτά που προκύπτουν με την εφαρμογή των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους και να πληρώνουν τον επιπλέον φόρο που αντιστοιχεί σε αυτά.

Μπορεί πολλοί ελεύθεροι επαγγελματίες να επιλέγουν να καταβάλουν κάθε χρόνο τον επιπλέον φόρο της αυτοπεραιώσης, ώστε να κλείνουν τη χρήση, δεν σημαίνει όμως ότι αποφεύγουν τον οριστικό έλεγχο της εφορίας. Κάθε χρόνο, οι ελεγκτικές αρχές επιλέγουν δειγματοληπτικά να ελέγξουν επιχειρήσεις και επιτηδευματίες, ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου, και τα ακαθάριστα έσοδά τους.

5.1.3 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Μ.Σ.Κ.Κ.

Οι Μ.Σ.Κ.Κ. των πινάκων έχουν καθοριστεί με διάφορες κατά καιρούς Υπουργικές Αποφάσεις και ισχύουν από τη διαχειριστική χρήση που ορίζεται από την κάθε υπουργική απόφαση, με την οποία αυτοί καθορίστηκαν. Ειδικότερα οι Μ.Σ.Σ.Κ. που καθορίστηκαν με την ΠΟΛ. 1004/2006, όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ. 1031/2006, καθώς και αυτοί που καθορίστηκαν με την ΠΟΛ.1047/2006 και όσον αφορά τις επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις

διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ισχύουν από 1.1.2006 (οικονομικό έτος 2007).

α) Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων, και

β) κατά την περαίωση χωρίς έλεγχο των υποβαλλομένων από τις επιχειρήσεις φορολογικών και δηλώσεων (αυτοπεραίωση).

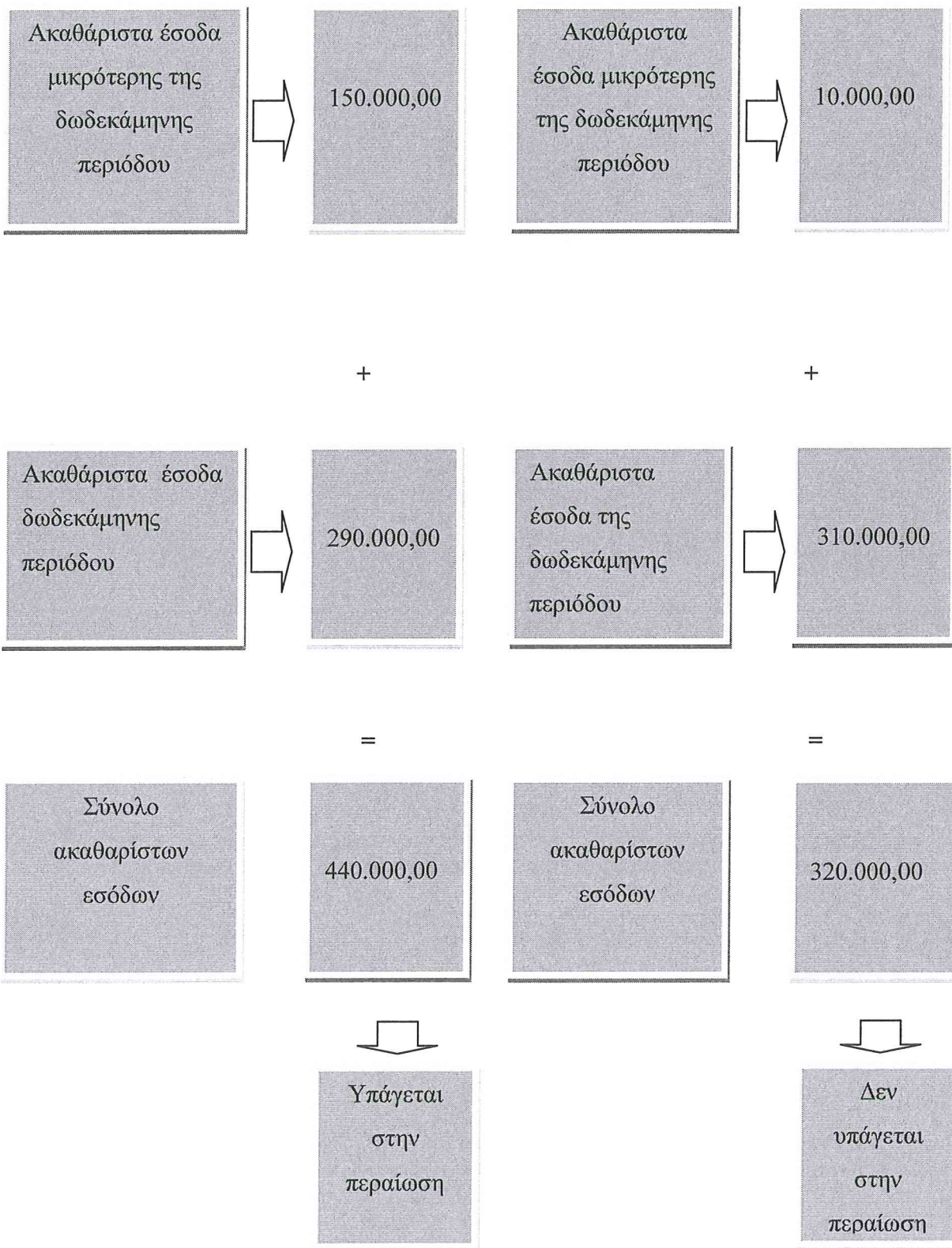
5.2 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

Ως ακαθάριστα έσοδα επί επιτηδευματιών με βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας λαμβάνονται τα έσοδα που σχετίζονται αποκλειστικά και μόνο με την επαγγελματική εμπορική δραστηριότητα (εκμετάλλευση) του επιτηδευματία ή με την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, δηλαδή έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων ή προϊόντων ή και υποπροϊόντων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας και αναλώσιμων, καθώς και έσοδα ή αμοιβές από παροχή υπηρεσιών (σχετικά άρθρα 30, 49, 105, Ν. 2238/1994, ομάδα 7 Ε.Γ.Λ.Σ.). Επί πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται οι σχετικές λαμβανόμενες προμήθειες.

Σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, χωριστά για την δωδεκάμηνη και για τη μικρότερη της δωδεκάμηνης περίοδο και εφ' όσον τα επιμέρους ακαθάριστα έσοδα τόσο της μιας όσο και της άλλης περιόδου είναι μικρότερα ή ίσα των ορίων, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου υπάγονται στην διαδικασία περαίωσης ανεξάρτητα από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων και των δύο ως άνω περιόδων.

Σε αντίθετη περίπτωση, αν δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα έστω και μια από τις δύο περιόδους υπερβαίνουν τα όρια υπαγωγής, τότε οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής εξαιρούνται της περαίωσης.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ (εμπορική επιχείρηση)



Δεν λαμβάνονται υπ' όψιν σε καμία περίπτωση τυχόν παράλληλα εισοδήματα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις από συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, από γεωργικές ή τεχνικές επιχειρήσεις, τυχόν έσοδα από πωλήσεις παγίων και οποιαδήποτε γενικώς άλλα έσοδα που δεν συνιστούν ακαθάριστα έσοδα της εμπορικής εκμετάλλευσης.

Επί βιβλίων Α' κατηγορίας, προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα γίνεται αναγωγή των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης σε ακαθάριστα έσοδα με την χρήση του κλάσματος των Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών και επί πωλήσεων που προβλέπονται για το οικείο επάγγελμα.

Αγορές x [(Μ.Σ.Κ.Κ επί αγορών):(Μ.Σ.Κ.Κ επί πωλήσεων)] = Ακαθάριστα έσοδα

Εφ' όσον όμως οι βάσεις βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία Φ.Π.Α ή οι τυχόν χονδρικές πωλήσεις με βάση τα εκδοθέντα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων, είναι μεγαλύτερες από τα προσδιοριζόμενα έσοδα με βάση την ανωτέρω αναγωγή, τότε ως τελικό ποσό ακαθάριστων εσόδων λαμβάνεται το μεγαλύτερο τελικώς ποσό.

Ως αγορές για την εφαρμογή των παραπάνω λαμβάνονται οι αγορές εμπορευμάτων ή πρώτων και βοηθητικών υλών, καθώς και οι αγορές υλικών συσκευασίας και αναλωσίμων που συνιστούν στοιχείο κόστους παραγωγής, που εμφανίζονται στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Σε περίπτωση τήρησης βιβλίων περισσότερων της μιας κατηγορίας (ΑΒ' ή ΑΓ' ή ΒΓ' ή και ΑΒΓ'), αθροίζονται τα επί μέρους ακαθάριστα έσοδα από όλες τις κατηγορίες βιβλίων, όπως αυτά σύμφωνα με τα προαναφερόμενα κατά περίπτωση λαμβάνονται ή προσδιορίζονται, και τα προκύπτοντα αθροιστικώς ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη για την υπαγωγή ή μη των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α στην ανωτέρω διαδικασία περαίωσης, με βάση τις διακρίσεις και τα όρια που προβλέπονται.

5.2.1 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Β' ΚΑΙ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ

- ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα για τις αμιγώς εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων πρέπει κατ' αρχήν, να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει από τους παραπάνω παράγοντες. Περαιτέρω όμως, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά ακαθάριστων εσόδων, δεν μπορεί συγχρόνως, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία.

Ως ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων, προκειμένου να γίνει η σχετική σύγκριση, λαμβάνονται αποκλειστικά τα έσοδα από τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και όχι και οποιαδήποτε τυχόν άλλα έσοδα (π.χ. από πωλήσεις παγίων, ενοίκια, τόκους κλπ.), δηλαδή λαμβάνονται ακριβώς αυτά που και ανωτέρω αναφέρονται για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του ν.3296/04. Έτσι αν τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων είναι μεγαλύτερα, λαμβάνονται αυτά ως ακαθάριστα έσοδα και όχι αυτά που προκύπτουν από το άθροισμα των προαναφερόμενων προσδιοριστικών παραγόντων (κόστος πωληθέντων + έξοδα και δαπάνες + μικτό κέρδος).

Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχείρησης και επανέναρξης μέσα στο ίδιο έτος με το ίδιο ή διαφορετικό αντικείμενο εργασιών, όλοι οι απαραίτητοι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων της περαίωσης κατά το άρθρο 15 του ανωτέρω νόμου γίνονται χωριστά για κάθε περίοδο και αθροίζονται τα προκύπτοντα τελικά επιμέρους ποσά καθαρών κερδών. Τα ίδια ισχύουν για όλες τις υπαγόμενες στην περαίωση δραστηριότητες.

- **ΑΜΙΓΩΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

Ακαθάριστα έσοδα για την περαίωση προκειμένου για αμιγώς παροχής υπηρεσιών επιχειρήσεις λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και στοιχείων. Συνεπώς για την περαίωση των επιχειρήσεων αυτών δεν θα προκύψει διαφορά ακαθάριστων εσόδων.

- **ΜΙΚΤΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

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

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες, αυτές επιμερίζονται στις δύο πιο πάνω επιμέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε μιας από αυτές με βάση τα βιβλία και στοιχεία στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και των δύο δραστηριοτήτων, προκειμένου στη συνέχεια να ακολουθήσουν οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων ειδικά της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων για την οποία οι δαπάνες αποτελούν προσδιοριστικό παράγοντα. Το ανώτερο ποσοστό αν είναι δεκαδικός αριθμός στρογγυλοποιείται στο δεύτερο δεκαδικό ψηφίο όπως επίσης και το προκύπτον ποσό των δαπανών.

Ειδικά στην περίπτωση που κάθε δραστηριότητα ασκείται σε συγκεκριμένη επιφάνεια, το ποσό της κοινής δαπάνης του ενοικίου επιμερίζεται ανάλογα με τα τετραγωνικά μέτρα της επιφάνειας της κάθε δραστηριότητας. Σημειώνεται ειδικότερα ως προς τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ότι τα ακαθάριστα έσοδα ειδικά από τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα των ποσών που κατά περίπτωση αναφέρονται ανωτέρω για την συγκεκριμένη δραστηριότητα.

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

- ΑΜΙΓΩΣ ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ

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

- ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΠΑΡΑΛΛΗΛΗ ΑΣΚΗΣΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ Ή ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Στις περιπτώσεις αυτές τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται όπως και για τις μικτές επιχειρήσεις. Δηλαδή, προστίθενται οι ακαθάριστες αμοιβές του ελεύθερου επαγγέλματος, βάσει βιβλίων και στοιχείων, με τα ακαθάριστα έσοδα της τυχόν εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, επίσης βάσει βιβλίων και στοιχείων και περαιτέρω στο προκύπτον

άθροισμα προστίθενται τα ακαθάριστα έσοδα της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση όσα ανωτέρω αναφέρονται για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και χωρίς αυτά να μπορεί και εν προκειμένω να είναι μικρότερα από τα κατά περίπτωση προβλεπόμενα για τη δραστηριότητα αυτή ποσά.

Για τις ανάγκες προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων ειδικά για τη δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, οι τυχόν κοινές δαπάνες επιμερίζονται και εν προκειμένω με τον ίδιο τρόπο όπως και για τις μικτές επιχειρήσεις σε όλες τις πιο πάνω ασκούμενες δραστηριότητες.

5.2.2 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Α΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ

Τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα για τις επιχειρήσεις αυτές πρέπει, να είναι τουλάχιστον ίσα ή μεγαλύτερα του ποσού που προκύπτει από τους παραπάνω αναφερόμενους παράγοντες (κόστος πωληθέντων + έξοδα και δαπάνες + μικτό κέρδος). Περαιτέρω όμως, τα προσδιοριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά ακαθάριστων εσόδων, δεν μπορεί συγχρόνως, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών στη φορολογία ΦΠΑ, καθώς και του συνόλου των χονδρικών πωλήσεων της οικείας χρήσης βάσει των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, εφόσον υφίστανται χονδρικές πωλήσεις.

5.2.3 ΝΟΜΙΜΑ ΜΗ ΤΗΡΟΥΝΤΕΣ ΒΙΒΛΙΑ ΚΒΣ

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

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

Ειδικά όμως για τις επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία σύμφωνα

με τις διατάξεις του ΚΒΣ και για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών και για τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων και για όλους γενικά τους υπολογισμούς που χρησιμοποιούνται ΜΣΚΚ, για την χρήση 2005 θα εφαρμόζονται οι παλιοί συντελεστές, εφόσον αυτοί μεταβλήθηκαν, σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ. 1017/7.2.2006, ΠΟΛ. 1031/23-2-2006, ΠΟΛ. 1047/16-3-2006 και ΠΟΛ. 1114/22.9.2006 και ισχύει.

5.3 ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΙΒΛΙΩΝ Α΄ Β΄ ΚΑΙ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

- **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η΄ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ**

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

Τα ίδια ισχύουν και για τις ομοειδείς επιχειρήσεις με βιβλία Α΄ κατηγορίας του ΚΒΣ, με εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί των εσόδων, όπως και για τις επιχειρήσεις με βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας. Τόσο επί των βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας, όσο και επί των βιβλίων Α΄ κατηγορίας, ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται τα μεγαλύτερα κατά περίπτωση ποσά ακαθάριστων εσόδων σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται πιο πάνω. Όμως, τα προσδιοριζόμενα κατά ανωτέρω ποσά καθαρών κερδών δεν μπορεί, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα:

1. Των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται λογιστικά κατά τις κείμενες διατάξεις, προκειμένου περί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας ΚΒΣ, δηλαδή αυτών που προσδιορίζουν με την αφαίρεση από τα βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα έσοδα εκ της συγκεκριμένης δραστηριότητας, δηλαδή από την πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων, των εκπιπόμενων, κατά τα άρθρα 31 και 105 του ν. 2238/94 εξόδων και δαπανών που αφορούν την ίδια και μόνο δραστηριότητα και όχι τυχόν άλλες δραστηριότητες. Σε περίπτωση κοινών δαπανών, δηλαδή δαπανών που εξυπηρετούν τόσο την παραπάνω δραστηριότητα όσο και

τυχόν άλλες ασκούμενες παράλληλα δραστηριότητες που δεν αποτελούν αντικείμενο της περαιώσης, επιμερίζονται οι κοινές δαπάνες και ισχύουν όσα σχετικώς με το θέμα αυτό αναφέρονται στον πιο πάνω προσδιοριστικό παράγοντα έξοδα-δαπάνες και όσα αναφέρονται στον επιμερισμό τους όταν πρόκειται για μικτή επιχείρηση.

2. Των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του ν. 2238/94, προκειμένου περί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, δηλαδή αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή επί των βάσει βιβλίων και στοιχείων αγορών της οικείας χρήσης που αφορούν την συγκεκριμένη δραστηριότητα, του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών, εφόσον προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών. Στις περιπτώσεις που δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα, ως Μ.Σ.Κ.Κ., προκειμένου να γίνουν οι υπολογισμοί, λαμβάνεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. με βάση τα δεδομένα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ή επί μη ύπαρξης, ο Μ.Σ.Κ.Κ. του κύριου δηλωθέντος επαγγέλματος. Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, εφόσον στις χρήσεις που δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα υφίσταται απογραφή έναρξης ή αγορές, ως Μ.Σ.Κ.Κ. λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί ή προκύπτει με βάση τα απογραφέντα ή αγορασθέντα αγαθά. Συνεπώς, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών χρησιμοποιούνται για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό τα ακαθάριστα έσοδα της περαιώσης ενώ για το λογιστικό προσδιορισμό πάντα τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και των στοιχείων έστω και αν αυτά είναι μικρότερα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται από τους παραπάνω παράγοντες, και τελικά καθαρά κέρδη της περαιώσης λαμβάνονται τα μεγαλύτερα από κάθε όμως δραστηριότητα καθαρά κέρδη. Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ατομικής επιχείρησης και επανέναρξης μέσα στο ίδιο έτος με το ίδιο ή διαφορετικό αντικείμενο εργασιών, εφόσον η υποβαλλόμενη ενιαία δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπάγεται στις ανωτέρω διατάξεις του ν. 3296/04, όλοι οι απαραίτητοι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της περαιώσης κατά το άρθρο 15 του ανωτέρω νόμου γίνονται χωριστά για κάθε περίοδο και αθροίζονται τα προκύπτοντα τελικά επιμέρους ποσά των καθαρών κερδών.

- **ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' αρχήν λογιστικά, με αφαίρεση των εκπιπόμενων κατά τις κείμενες διατάξεις εξόδων και δαπανών (άρθρο 31, 105 ν. 2238/94) από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Περαιτέρω, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται και εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αυτών εσόδων του Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα σε περίπτωση μη ύπαρξης Μ.Σ.Κ.Κ. ή του

μέσου σταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσότερων του ενός Μ.Σ.Κ.Κ. και ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

Στις περιπτώσεις που δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα, ως Μ.Σ.Κ.Κ., προκειμένου να γίνουν οι υπολογισμοί, λαμβάνεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. με βάση τα δεδομένα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου επί μη ύπαρξης, ο Μ.Σ.Κ.Κ. του κύριου δηλωθέντος επαγγέλματος.

- ΜΙΚΤΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Για τις μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, δηλαδή ξεχωριστά για την εμπορία και ξεχωριστά για τη παροχή υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ανωτέρω ανά δραστηριότητα αναφέρονται, και περαιτέρω το άθροισμα των επιμέρους τελικών καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητα αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών, δηλαδή το άθροισμα των μεγαλύτερων καθαρών κερδών κάθε δραστηριότητας αποτελεί τα καθαρά κέρδη της περαίωσης.

Εφόσον υπάρχουν κοινές δαπάνες ισχύει και εν προκειμένω ο ίδιος τρόπος επιμερισμού τους που ισχύει και για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων. Για την δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και εν προκειμένω τα καθαρά κέρδη ειδικά από την δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα των καθαρών κερδών που κατά περίπτωση αναφέρονται ανωτέρω για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Έτσι, για βιβλία, π.χ. Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη της πιο πάνω δραστηριότητας δεν μπορεί, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα των λογιστικών βάσει βιβλίων και στοιχείων καθαρών κερδών της ίδιας δραστηριότητας, ενώ και τα καθαρά κέρδη συνολικώς της επιχείρησης από την εν λόγω δραστηριότητα και από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, δεν μπορεί, σε καμία περίπτωση, να είναι μικρότερα του συνόλου των λογιστικών κερδών των εν λόγω δραστηριοτήτων με βάση τα βιβλία και στοιχεία.

- ΑΜΙΓΩΣ ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ

Για τους αμιγώς ελεύθερους επαγγελματίες ισχύουν ανάλογα όσα ανωτέρω αναφέρονται για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών. Τα ίδια ισχύουν και για τους ελεύθερους επαγγελματίες των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 49 του ν. 2238/94 (αρχιτέκτονες, μηχανικοί, γεωλόγοι

μελετητές). Έτσι και για τους επιτηδευματίες αυτούς οι καθαρές αμοιβές προσδιορίζονται τόσο λογιστικά, όπως και για τους λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες, με αφαίρεση από τις αμοιβές τους των εκπιπόμενων κατά το άρθρο 49 του ν. 2238/94 δαπανών, όσο και εξωλογιστικά, κατά τις διατάξεις του ίδιου άρθρου και προκειμένου να περαιωθεί η δήλωση πρέπει να δηλωθεί το μεγαλύτερο ποσό των καθαρών κερδών.

- ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΠΑΡΑΛΛΗΛΗ ΑΣΚΗΣΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ Ή ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται ακόμη και στην περίπτωση ελευθέρου επαγγέλματος με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών, δηλαδή και στην περίπτωση αυτή υπολογίζονται χωριστά τα καθαρά κέρδη για κάθε δραστηριότητα τόσο λογιστικώς (με επιμερισμό των τυχόν κοινών δαπανών ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα κάθε δραστηριότητας) όσο και εξωλογιστικώς και το άθροισμα των μεγαλύτερων ποσών από κάθε δραστηριότητα αποτελεί το σύνολο των καθαρών κερδών.

- ΝΟΜΙΜΑ ΜΗ ΤΗΡΟΥΝΤΕΣ ΒΙΒΛΙΑ ΚΒΣ

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία ΚΒΣ, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά με την εφαρμογή επί των προσδιοριζόμενων στις περιπτώσεις αυτές ακαθάριστων εσόδων κατά τα αναφερόμενα πιο πάνω, του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ. ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα ή του μέσου σταθμικού συντελεστή επί εσόδων. Ειδικά επί επιχειρήσεων πώλησης αγαθών, τα καθαρά κέρδη δεν μπορεί και εν προκειμένω, όπως και επί βιβλίων Α' κατηγορίας ΚΒΣ, να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του ν. 2238/94.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ - ΕΝΤΥΠΟ Ε3

6.1 ΓΕΝΙΚΑ

Με βάση τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του Ν 3296/2004, ορισμένες επιχειρήσεις έχουν και για το οικονομικό έτος 2009, την δυνατότητα να εφαρμόσουν την διαδικασία του αυτοελέγχου και να περαιώσουν φορολογικά την διαχειριστική χρήση που έκλεισε στις 31.12.2008. Να υπενθυμίσουμε ότι η δυνατότητα αυτή παρέχεται σε εκείνες τις επιχειρήσεις (ανεξαρτήτως νομικής μορφής, ή κατηγορίας τήρησης λογιστικών βιβλίων) και τους ελεύθερους επαγγελματίες, εφόσον ο κύκλος εργασιών τους δεν είναι ανώτερος από 300.000 € (εμπορικές – βιοτεχνικές), ή από 150.000 € (ελεύθεροι επαγγελματίες και παροχή υπηρεσιών). Σε περίπτωση μικτής δραστηριότητας, δεν πρέπει ο συνολικός κύκλος εργασιών να υπερβαίνει τις 300.000 €, ενώ ταυτόχρονα, ο κύκλος εργασιών από την παροχή υπηρεσιών, δεν πρέπει να υπερβαίνει τις 150.000 €.

Από την διαδικασία της αυτοπεραίωσης εξαιρούνται οι επιτηδευματίες που τα αποτελέσματά τους προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο (των παραγράφων 5, 6 και 8 του άρθρου 33 του Ν 2238/1994), καθώς επίσης και οι γεωργικές και οι τεχνικές επιχειρήσεις. Εξαιρούνται επίσης, όσες επιχειρήσεις υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων (για την δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου) και βέβαια, δεν μπορούν να περαιώσουν όσοι επιτηδευματίες δεν τήρησαν λογιστικά βιβλία, ενώ είχαν τέτοια υποχρέωση.

Είναι σκόπιμο να σημειώσουμε ότι μετά την αντικατάσταση του άρθρου 13 του Ν 3296/2004, από την παράγραφο 7 του άρθρου 13 του Ν 3522/2006, δόθηκε η δυνατότητα διενέργειας δειγματοληπτικού ελέγχου από το Υπουργείο Οικονομικών, στις δηλώσεις που περαιώνονται με την ως άνω διαδικασία. Ήδη, με την Πολ. 1035/2009, ορίστηκε ότι ελέγχονται για τις δηλώσεις οικονομικού έτους 2007 (εκτός από το δείγμα που καθορίστηκε με την Πολ. 1130/2007) και 2008, οι επιτηδευματίες των οποίων τα δύο τελευταία ψηφία του ΑΦΜ λήγουν στους αριθμούς 19, 39, 49, 59 και 79 και το σύνολο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων για όλες τις υπαγόμενες στη διαδικασία της περαίωσης,

δραστηριότητες υπερβαίνει τις 70.000 €.

Ο επιτηδευματίας που κάνει χρήση των διατάξεων των άρθρων 13-17 του Ν 3296/2004, για το εισόδημα, πρέπει να περαιώσει και τον ΦΠΑ. Για τον λόγο αυτόν έχουν δοθεί οδηγίες από την Διοίκηση (Πολ. 1022/2005, Πολ. 1027/2005, Πολ. 1082/2005, Πολ. 1032/2006, Πολ. 1130/2007), ενώ καθορίστηκαν και οι ημερομηνίες υποβολής του Ειδικού Σημειώματος Περαιώσης του ΦΠΑ (μέχρι την 10η ημέρα του έκτου μήνα, που ακολουθεί την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, με ολοκλήρωση της υποβολής, εντός πέντε εργασίμων ημερών).

Στο παρόν σημείωμα των «Λογιστικών Εφαρμογών», θα παρουσιάσουμε ένα παράδειγμα εφαρμογής της διαδικασίας της αυτοπεραίωσης, σε μια βιοτεχνική ΕΠΕ, με τις αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές που διενεργούνται, για την απεικόνιση του επί πλέον φόρου, τον οποίο καλείται αυτή να καταβάλει, αποδεχόμενη το φορολογικό κλείσιμο της χρήσης. Θα σημειώσουμε τους κωδικούς για την συμπλήρωση του πίνακα Ι του εντύπου Ε3 και της φορολογικής δήλωσης της εταιρείας (Φ 01-010) και θα δοθούν οι απαραίτητες οδηγίες για την περαίωση του ΦΠΑ.

6.2 ΠΡΩΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ

Έστω μικτή επιχείρηση «Γ. Γεωργίου και Σιά ΟΕ» με κλάδο εμπορίας ελαστικών αυτοκινήτων Κ.Α 4206 με Μ.Σ.Κ.Κ 9% και με κλάδο παροχής υπηρεσιών εργαστήριο επισκευής ελαστικών αυτοκινήτων Κ.Α 8203 με Μ.Σ.Κ.Κ 30%, και τηρεί βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ και εμφανίζει στα βιβλία της τα εξής δεδομένα:

Απογραφή έναρξης	20.000 ευρώ
Αγορές χρήσης	150.000 ευρώ
Απογραφή λήξης	30.000 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας Κ.Α. 4206	185.000 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών Κ.Α. 8203	60.000 ευρώ
Δαπάνες εμπορίας	25.000 ευρώ

(αμοιβές προσωπικού : 20.000, διάφορα έξοδα: 5.000)

(εκ των δαπανών εμπορίας 1.000 δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση)

Δαπάνες παροχής υπηρεσιών 30.000 ευρώ

(αποσβέσεις: 20.000, διάφορα έξοδα: 10.000)

Κοινές δαπάνες 15.000 ευρώ

(διάφορα έξοδα: 12.000, αποσβέσεις: 3.000)

6.2.1 ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Οι κοινές δαπάνες μοιράζονται ως εξής με βάση τα ακαθάριστα έσοδα:

ΕΜΠΟΡΙΑ: $185.000 / (185.000 + 60.000) = 75,51\%$ των συνολικών ακαθάριστων εσόδων.

ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ: $60.000 / 185.000 + 60.000 = 24,49\%$

Άρα, οι κοινές δαπάνες μοιράζοντας εξής:

Κοινά Διάφορα Έξοδα = 12.000 ευρώ

ΕΜΠΟΡΙΑ: $75,51\% \times 12.000 = 9.061,20$

ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ: $24,49\% \times 12.000 = 2.938,80$ και $(2.938,80 + 9.061,20 = 12.000)$

Κοινές Αποσβέσεις = 3.000 ευρώ

ΕΜΠΟΡΙΑ: $75,51\% \times 3.000 = 2.265,30$

ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ: $24,49\% \times 3.000 = 734,70$ και $(734,70 + 2.265,30 = 3.000)$

Έτσι, οι δαπάνες εμπορίας είναι συνολικά:

Αμοιβές προσωπικού: 20.0000

Διάφορα έξοδα: $5.000 + 9.061,20 = 14.061,20$

Αποσβέσεις: 2.265,30

Ενώ, οι δαπάνες της παροχής υπηρεσιών είναι συνολικά:

Διάφορα έξοδα: $10.000 + 2.938,80 = 12.938,80$

Αποσβέσεις: $20.000 + 734,70 = 20.734,70$

6.2.2 ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ε3

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
η) Αγροτική	Εσοτήρες		Εισοδήματα		Η) Διανομή		Έσοδος		Άλλος	
επιδομητικά	231	150.000	232		επιδομητικά	256	30.000	257	30.000	
α' β' γ' κλάσων αλκολ σπικ.	235		236		έσοδα παρήκτα και υποπρόκτα	259		260		
παραδοσιακά προϊόντα	239		240		πρόσθετα και βοηθητικά όπλα	261		262		
αυτοάντικειμενα προϊόντα	243		244		άλλα εισοδήματα	264		265		
αδών κατασκευής	247		248		Υπηρεσία	267		268		
Σύνολο αγροτική	251	150.000	252		επιδομητικά	270		271		
Άλλος: παλιών κωδικών	011		012		Σύνολο επιχορηγίες	520	30.000	521	30.000	
η) Διαθέσιμα Έσοδα Εμπορίου - Μεταποίησης			θ) Δαπάνες		Εμπορίου - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Εκδόσεων Επισκευμάτων	
χρηστά ή παρόμοια προϊόντα, αλκολ	263		απόδομο προϊόντων	322	20.000	522		523		
αλκολ, βελώνη, επιδομητικά	266	185.000	απόδομο κη. έσοδα τρίτων	322		523		524		
χρηστά ή παρόμοια προϊόντα	269		πρόσθετα προϊόντα, εφόδων	323		529		530		
αλκολ, παρόμοια προϊόντα	272		βύσσουρα	321		532		533		
Απόδομο εσοδα εμπορίου	273		εφόδα εσοδα	324	14.061,20	535	12.938,30	536		
Σύνολο Εσοδών Εμπορ.-Μετ.	274	185.000	τοκοί και επιτοκία εφόδα	327		538		539		
α) Διαθέσιμα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών			β) Δαπάνες		Εκδόσεων Επισκευμάτων		Παροχής Υπηρεσιών		Εκδόσεων Επισκευμάτων	
Π.Υ. Προς το Δημόσιο	279		επιδομητικά προϊόντα	341	9.265,30	542	30.734,30	543		
Π.Υ. ΤΙΣΕΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	276	60.000	Εύνοια Κοινωνιών	344	36.326,50	545	33.613,50	546		
Π.Υ.	278		α) Εξυμίσθητοι: προέδομο: κερδών επιχορηγίων με βιβλία Α' και Β' (άρθρο 22 ν. 2250/94) και εκδόσεις εσοδα από Μ.Τ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατηγορ.*	344		545		546		
Απόδομο εσοδα παρ. υπηρεσιών	282		Καθ. από επιχορηγίες Μ.Τ.Κ.Κ.	345		546		547		
Σύνολο Εσοδών Εμπ. Υπρ.	547	60.000	Εξυμίσθητοι	345		546		547		
η) Διαθέσιμα Έσοδα Εκδόσεων Επισκευμάτων	314		315		353	316		361	317	
Κατασκευαστικά	274		320	321	354	322		362	323	
Π.Υ. Προς το Δημόσιο Τομείο	277		325	327	355	328		363	329	
επιχειρηματίας κ.τ.λ.**	280		332	333	356	334		364	335	
μελέτες, μελέτησεων	275			331	357	335		365	336	
Απόδομο εσοδα Επισκευτών Εργω.	278			339	358	340		366	341	
Σύνολο Εσοδών Εκ. Επισκευτών	283		Σύνολο	343		344	245.000		345	
η) Λογιστικά προδιορισμός καθαρών κερδών επιχορηγίων με βιβλία Β' Κατηγορίας										
				Εμπορίου - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Εκδόσεων Επισκευμάτων		Σύνολο
Σύνολο Διαθέσιμων Εσοδών	548	185.000	549	60.000	550		551	245.000		
Μείον: Κόστος Διαθέσιμων Υποθέσεων	552	140.000	553	-	554		555	140.000		
Μείον: Δαπάνες κέρδους	556	36.326,50	557	33.613,50	558		559	30.000		
Κέρδος βόμβα λογιστικό προδιορισμού	560	8.673,50	561	96.386,50	562		563	35.000		
Πλέον: Δαπάνες μη λογιστικές	564	1.000	565	-	566		567	1.000		
Καθαρό Κέρδος με Λογιστικό προδιορισμό	568	9.673,50	569	96.386,50	570		571	36.000		
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ										
πλέον: εσοδα παρ. α', β', γ', δ' παρ. 1 αρ. 82, παρ.α' & β' παρ. 3 αρ. 50 ν. 2250/94 κ.τ.λ.	040		Τόπος παγίων	592						
δωροδότηση παρ. 3 Τ.Μ.	336		δωροδότηση: εσοδα ν. 2293/94 αρ. 10 παρ. 1	316						
*** Δωροδότηση	324		**** Έσοδα μελέτης	342						
				Φορολογητέο Καθαρό Κέρδη		346		312		36.000
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ										
α) Ισοκαταστάση	Έσοδος****		Άλλος		β) Έσοδα					
1. Κέρδη	100	161	162		εσοδα απόδομο από παροχή υπηρεσιών	(Α73)	459			
2. Αποδομο εσοδα (αλκολ, μεταποιημένα προϊόντα)	101	166			επιχορηγίες και δωροδότηση εσοδα παρήκτα	(Α74)	465			
3. Δωροδότηση εισοδήματος	102	169	170		εσοδα παροχής υπηρεσιών	(Α75)	467			
4. Αποδομητικά εσοδα	103	173	174		εσοδα εργασιών	(Α76)	468			
5. Αποδομο εσοδα κη.	104	177	178		επιχορηγίες παγίων & υπηρεσιών παρ. 3 εσοδα κη.	(Α77)	471			
6. Μεσοπρόθεσμοι επενδυτικοί	105	181	182		εσοδα: επί απόδομο εσοδα και κέρδη		475			
7. Εφοδιαστικά κερδών	106	185			γ) Κόστη					
8. Μεταδομητικά κερδών	107	189	190		εξοδα παροχής υπηρεσιών παρήκτα επί ημετέρας		412			
9. Εσοδα κη.	108	193	194		κόστη α' β' γ' κλάσων - κέρδη υπηρεσιών		418			
10. Κέρδη από παρήκτα και υποπρόκτα	109	197	198		κόστη εκδόσεων εσοδα που αποδόθηκαν		420			
11. Πλέον	110	201	202		κόστη αυτοκινήτων παγίων που αποδόθηκαν		424			
12. Γραμμάτια εισοδήματος	111	205	206		κόστη εσοδα κη. εσοδα παρήκτα		428			
13. Υποδομητικά κερδών	112	209	210		δωροδότηση παρηκτών		432			
14. Γραμμάτια αλ. εσοδα κη.	113	213	214		εξοδα διαμετακομίσεων		436			
15. Εσοδα κη. εσοδα κη.	114	217	218		εξοδα κη.		440			
16. Εσοδα κη. εσοδα κη.	115	221	222		εξοδα κη.		444			
17. Εσοδα κη. εσοδα κη.	116	225	226		εσοδα κη. εσοδα κη.		448			
18. Εσοδα κη. εσοδα κη.	117	229	230		εσοδα κη. εσοδα κη.		452			
19. Εσοδα κη. εσοδα κη.	118	233	234		εσοδα κη. εσοδα κη.		456			
20. Εσοδα κη. εσοδα κη.	119	237	238		εσοδα κη. εσοδα κη.		460			
21. Εσοδα κη. εσοδα κη.	120	241	242		εσοδα κη. εσοδα κη.		464			
22. Εσοδα κη. εσοδα κη.	121	245	246		εσοδα κη. εσοδα κη.		468			
23. Εσοδα κη. εσοδα κη.	122	249	250		εσοδα κη. εσοδα κη.		472			

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' - ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΑΡΟΥΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ						
α) Πωλητής	Χημικές Εισαγωγές	Αιχμές Εισαγωγές	Ειδικοποιημένες Παραγωγές	Εξαγωγές	Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορεύματα	466	470	474	470	661	
προϊόντα τροφίμων και ποτών	466	476	478	468	662	
αυτοκίνητα - αυτοκίνητα	480	543	544	545	663	
α & β' τάξης - κλιμακωτά εισαγόμενα	482	547	548	549	650	
αυτοκίνητα οχημάτων	484	551	552	552	654	
αυτοκίνητα οχημάτων	486	555	556	557	650	
αυτοκίνητα οχημάτων	487	558	560	561	662	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488	563	564	565	666	
πωλήσεις για κλιμακωτά εισαγόμενα	508	582	582	588	668	
πωλήσεις παγίων	188	576	571	572	672	

β) Έσοδα από παραπομπή υπηρεσιών		στο εξωτερικό	στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σε τρίτες χώρες	γ) Κόστος προϊόντων + Κρινοφορολογίες (κλιμακωτά εισαγόμενα)	
πρωτότυπα - κλειδιά	453	074	075		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	408
παραπομπή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455				κόστος πωληθέντων υπηρεσιών	408
	457	076	077		Σύνολο κόστους πωληθέντων	434

δ) Αγορές	Εσωτερικές	Εξαγωγές	Ειδικοποιημένες Παραγωγές	α) Αγοράσεις υπηρεσιών/επιχειρηματικών εργαλείων/επιπλοών (αξία κλειδί)	Εξαγωγές	Άλλες
εμπορεύματα	401	402	403	επιχειρηματικές	426	427
α & β' τάξης - κλιμακωτά εισαγόμενα	405	406	407	πρωτότυπα κλειδιά κλπ. κλειδιά	428	430
αυτοκίνητα οχημάτων	409	410	411	αυτοκίνητα οχημάτων εισαγόμενα	432	433
αυτοκίνητα οχημάτων	412	413	415	παραπομπή υπηρεσιών	435	436
αυτοκίνητα οχημάτων (Α70)	417	418	419	α & β' τάξης - κλιμακωτά εισαγόμενα	437	438
Σύνολο αγορών	421	422	423	αυτοκίνητα οχημάτων	440	441
Αγορές παγίων	678	679	680	αυτοκίνητα οχημάτων εισαγόμενα	442	444
				αυτοκίνητα οχημάτων (Α70)	448	447

ε) Διατάξεις (αριθμοί)		ζ) Αποτελέσματα και Δείκτες		Ευνοητή υπογραφή	
αγορές επί κλειδί προμηθειών (Α60)	428			448	
αγορές επί κλειδί τραπεζών (Α61)	442	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΑΘΗΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		453	
παραγωγή προϊόντων (Α62)	445	ΑΥΤΟ ΚΑΤΟΧΗΜΕΝΟ ΠΕΡΟΣΕΙΣ		455	
φορο - τόξη (Α63)	446	ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΩΝ		473	
δάνεια κέρδη (Α64)	451	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΡΕΙΤΤΟ		479	
κόστος κλπ. αναρτήσης κέρδη (Α65)	452	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗΤΑ ΠΩΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ		481	
επιπλοές παγίων (Α66)	454	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		483	
πρωτότυπα εισαγόμενα (Α68)	456	ΑΛΛΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΕΡΗΤΑ		485	
εργασίες κλειδί υπηρεσιών/επιχειρηματικών (Α69)	458	% κέρδη από πωλήσεις προϊόντων και υπηρεσιών		500	
δάνεια κέρδη (Α70) (με προσαύξηση)	460	% κέρδη από πωλήσεις προϊόντων και υπηρεσιών		508	
Επίσης συνολικά κέρδη	462	% κέρδη από πωλήσεις προϊόντων και υπηρεσιών		584	

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. ΑΚΑΘΑΡΣΤΙΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗΤΑ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 16 ν. 3296/04 ΓΕΝ ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιμ. και κλειδί, επισημ. αρθρ. 14 ν. 3296/04)*

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΡΗΣ ΕΜΠΟΡΕΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή, ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΕΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΑΘΗΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΙΔΙΚΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑ		ΣΥΝΟΛΑ	
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	12*	122	123	124	125	126	127	128	129
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	140.000	36.396,50	9.897,7	13.846	190.172,50			185.000	
Από κλειδί εισαγόμενα (αξία κλειδί) (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	127	190.172,50	130	60.000	137		142	250.172,50	
Μικτά κέρδη κλειδί (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	128	97,7	133	307,7	138				
Επίσημα κέρδη κλειδί (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	129	17.115,53	134	18.000	139		143	35.115,53	
Καθαρά κέρδη κλειδί (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	130	9.673,50	135	26.326,50	140		144	36.000	
Καθαρά κέρδη κλειδί (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	131	17.115,53	136	26.326,50	141		145	43.442,03	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ' - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ **						
Πωλητής (δίδμος ή κινώματα) αγραπτήματα	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (μεταλλικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο κέρδη (1)	Συνολική καθαρού κέρδους (2)	Καθαρά κέρδη (3) = (1) x (2)	
					ΣΥΝΟΛΟ	631
					ΣΥΝΟΛΟ	632

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ' - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ						
Πωλητής (δίδμος ή κινώματα) αγραπτήματα	Είδος παραγωγής (αξία κλειδί) (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	Αριθμός (αξία κλειδί) (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	Όρονο ή μισθωτό ή άλλο	Αρδευόμενα ή μη αρδευόμενα	Καθαρό εισόδημα (αξία κλειδί) (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (αξία κλειδί) (αξία κλειδί) (αξία κλειδί)
					ΣΥΝΟΛΟ	633
					ΣΥΝΟΛΟ	634

Μεταξύ α) Έσοδα που καταβλήθηκαν για εκμίσθηση γεωργικής γης:
 β) Αξία κινώματος ή αγρού ελαιοκλάδου x 80% ή 90% (άρθρο 43 ν. 2238/1964)
 Κέρδη από μεταλλικά (633 + 634) 635

* Βάσει στοιχείων ετήσιων καταστάσεων που έχουν εκδοθεί και εγκρίνει η Γενική Διεύθυνση Περιφέρειας του αρθρ. 18 του αρθ. 27 του ν. 3296/04.
 ** Συντηρημένα στοιχεία από τα Γενικά Πρωτόκολλα με τη χρήση του 1994/94.

6.3 ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ

Εμπορική Επιχείρηση με Μ.Σ.Κ.Κ. 15% και συντελεστές Φ.Π.Α. 13% και 19%.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Οικονομικά στοιχεία χρήσης.

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Απογραφή ενάρξεως 19.354,00

Απογραφή λήξεως 52.412,13

ΑΓΟΡΕΣ

Αγορές χρήσεως εσωτερικού 41.672,30

Εισαγωγές από τρίτες χώρες 116.766,40

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

Πωλήσεις εμπορευμάτων 19% 129.908,02

Πωλήσεις εμπορευμάτων 13% 12.109,70

Εκροές απαλ/νες και εξ. Χωρίς δικ. 696,00 +

140.713,12

ΔΑΠΑΝΕΣ

Διάφορα έξοδα 6.223,78

6.3.1 ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων

Αποθέματα	19.354,00
Πλέον: αγορές χρήσης	41.672,30
Μείον: αποθέματα λήξης	<u>32.412,13 -</u>
Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	125.380,57
Πωλήσεις	140.713,72
Μείον: κόστος πωληθέντων	<u>125.380,57 -</u>
Μικτό κέρδος	15.333,15
Μικτό κέρδος	15.333,15
Μείον: δαπάνες	<u>6.223,78 -</u>
Καθαρά κέρδη	9.109,37

Προσδιορισμός συντελεστή μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.)

$$\Sigma.Μ.Κ. = Μ.Σ.Κ.Κ. \text{ δια } 100 \text{ μείον } Μ.Σ.Κ.Κ.$$

$$\Sigma.Μ.Κ. = 15 / 100 - 15$$

$$\Sigma.Μ.Κ. = 15 / 85$$

$$\Sigma.Μ.Κ. = 17,65\%$$

Προσδιορισμός μικτού κέρδους

Μικτό κέρδος = Κόστος πωληθέντων επί συντελεστής μικτού κέρδους

Μικτό κέρδος = $125.380,57 \times 17,65\%$

Μικτό κέρδος = 22.199,67

Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων βιβλίων και στοιχείων

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων = κόστος πωληθέντων συν μικτό κέρδος

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων = $125.380,57 + 22.129,67$

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων = 153.734,02

Προσδιορισμός εξωλογιστικών καθαρών κερδών

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων και στοιχείων επί

Μ.Σ.Κ.Κ.

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = $153.734,02 \times 15\%$

Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = 23.060,10

Σύγκριση ακαθάριστων εσόδων, προσδιορισμός διαφοράς εκροών και Φ.Π.Α.

Για τη διαχειριστική περίοδο η επιχείρηση για να μην υπαχθεί σε τακτικό φορολογικό έλεγχο πρέπει αρχικά να αποδεχθεί ακαθάριστα έσοδα ύψους 153.734,02 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ύψους 140.713,72 ευρώ, και να καταβάλλει Φ.Π.Α. στη διαφορά που δημιουργήθηκε ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	153.734,02
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	<u>140.713,72 -</u>
ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	8.782,00

Σύγκριση καθαρών κερδών, προσδιορισμός διαφοράς φόρου εισοδήματος

Για τη διαχειριστική περίοδο, η επιχείρηση για να μην υπαχθεί σε τακτικό φορολογικό έλεγχο πρέπει στην συνέχεια των ανωτέρω να αποδεχθεί καθαρά κέρδη ύψους 23.060,10 ευρώ επειδή είναι μεγαλύτερα από εκείνα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία ύψους 9.109,37 ευρώ.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ < ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

9.109,37 < 23.060,10

6.3.2 ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Ε3 ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α Ν. 3296/04

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ																			
α) Αγορές	Εσωτερικού			Εισαγωγές			β) Απογραφή		Εναρξης		Λήξης								
	Εμπορευμάτων						Εμπορεύματα												
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	231	41.672,30	232	116.766,40	Ετοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	256	19.354,00	257	52.412,13										
αναλώσιμων υλικών	235		236		πρώτες και βοηθητικές ύλες	259		260											
ανταλλακτικών παγίων	239		240		υλικά συσκευασίας	264		265											
ειδών συσκευασίας	243		244		ημιτελή	267		268											
Σύνολο αγορών	247	41.672,30	248	116.766,40	υπολείματα	270		271											
Αγορές παγίων χρήσης	251		252		Σύνολο απογραφής	520	19.354,00	521	52.412,13										
811			812																
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης										δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών			
χοντρική πώληση εμπορευμάτων	263	132.742,18	αμοιβές προσωπικού	522	523	524													
λιανική πώληση εμπορευμάτων	265	7.971,54	αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	526	527													
χοντρική πώληση προϊόντων	269		παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528	529	530													
λιανική πώληση προϊόντων	272		διόχρηση	531	532	533													
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273		διάφορα έξοδα	534	6.223,78	535													
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	140.713,72	τόκοι και συναφή έξοδα	537		538													
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών										αποσβέσεις παγίων		541		542		543			
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279		Σύνολο δαπανών	544	6.223,78	545													
Π.Υ.	276		στ) Εξωλεγοστ. προσδιορ. καθάρων επιχ/σεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρο 32 ν.2236/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατ.																
Π.Υ.	519		Κωδ. αρθρ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	Σύνολο αγορών	Συν/στης (μικ. κέρδους (%))	Ακαθάριστα έσοδα	Συν/στης κέρδους (%)	Καθαρά κέρδη											
λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282		302	6210	303	351	304	132.742,1	359	15	305								
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547		308	6050	309	352	310	7.971,54	360	15	311								
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών										314		315		353		316		361	
ιδιωτική πελάτεια	274		320		321	354	322		362		323								
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέο	277		326		327	355	328		363		329								
επιτηδεύματιες κ.τ.λ. **	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/τιών	283		Σύνολο	343		344	140.713,7		345		345								
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθάρων κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας										Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελευθέρων Επαγγελματιών		Συνολικά			
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	548	140.713,72	549	550	551	140.713,72													
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	552	125.380,57	553	554	555	125.380,57													
Μείον: Δαπάνες χρήσης	556	6.223,78	557	558	559	6.223,78													
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	560	9.109,37	561	562	563	9.109,37													
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	564		565	566	567														
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	9.109,37	569	570	571	9.109,37													

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' παρ. 3 αρ. 50 ν.2238/1994	840				αφορολ. εκπτώσεις αναπτ. νόμων	592			
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. ****	336				Δαπάνη Επιστ. έρευνας (εξωλεγοστικά)	318			
***διαφορά δαπανών	324		***είδος μελέτης	342	έκπτωση ποσών λόγω επισκόπησης απολήκτων	313			
		312			Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη	346			9.109,37

ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Ισολογισμού		Εναρξης ****			Λήξης			β) Έσοδα	
1. Κεφάλαιο	(ΑΙ)	161	162	συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών	(Λ/73)	459			
2. Διαφορά από έκθεση μετρώων 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	(ΑΙΙΙΙ)	173	174	έσοδα κεφαλαίων	(Λ/76)	469			
5. Αποτελέσματα σε νέο	(ΑΙΙΙΙ)	177	178	διοπαγωγή παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης	(Λ/78)	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	α) έσοδα 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 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	κόστος βιομηχανοποίησης		431			
15. Επισταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες	(ΔΙΙ3α)	183	184	δ) Δαπάνες					
16. Επισταγές με καθυστέρηση (επιδρομή)	(ΔΙΙ3β)	187	188	σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών		461			
17. Επισταγές - επίδομα πέλματος και χροιάς	(ΔΙΙ10)	191	192	έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές		477			

* Ο υπολογισμός των ελεγχόμενων επιχειρήσεων με βιβλία Β' κατ. γίνεται με βάση τις αρχές καθ. από τον Ν. 2238/94, αντί της Ν. 2236/94.
 ** Εξωλεγοστικά άρθρα 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 259, 260, 261, 262, 263, 264, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 277, 278, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 381, 382, 383, 384, 385, 386, 387, 388, 389, 390, 391, 392, 393, 394, 395, 396, 397, 398, 399, 400, 401, 402, 403, 404, 405, 406, 407, 408, 409, 410, 411, 412, 413, 414, 415, 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422, 423, 424, 425, 426, 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 437, 438, 439, 440, 441, 442, 443, 444, 445, 446, 447, 448, 449, 450, 451, 452, 453, 454, 455, 456, 457, 458, 459, 460, 461, 462, 463, 464, 465, 466, 467, 468, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 475, 476, 477, 478, 479, 480, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492, 493, 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502, 503, 504, 505, 506, 507, 508, 509, 510, 511, 512, 513, 514, 515, 516, 517, 518, 519, 520, 521, 522, 523, 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 539, 540, 541, 542, 543, 544, 545, 546, 547, 548, 549, 550, 551, 552, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 559, 560, 561, 562, 563, 564, 565, 566, 567, 568, 569, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, 577, 578, 579, 580, 581, 582, 583, 584, 585, 586, 587, 588, 589, 590, 591, 592, 593, 594, 595, 596, 597, 598, 599, 600, 601, 602, 603, 604, 605, 606, 607, 608, 609, 610, 611, 612, 613, 614, 615, 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622, 623, 624, 625, 626, 627, 628, 629, 630, 631, 632, 633, 634, 635, 636, 637, 638, 639, 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656, 657, 658, 659, 660, 661, 662, 663, 664, 665, 666, 667, 668, 669, 670, 671, 672, 673, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680, 681, 682, 683, 684, 685, 686, 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722, 723, 724, 725, 726, 727, 728, 729, 730, 731, 732, 733, 734, 735, 736, 737, 738, 739, 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746, 747, 748, 749, 750, 751, 752, 753, 754, 755, 756, 757, 758, 759, 760, 761, 762, 763, 764, 765, 766, 767, 768, 769, 770, 771, 772, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 779, 780, 781, 782, 783, 784, 785, 786, 787, 788, 789, 790, 791, 792, 793, 794, 795, 796, 797, 798, 799, 800, 801, 802, 803, 804, 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813, 814, 815, 816, 817, 818, 819, 820, 821, 822, 823, 824, 825, 826, 827, 828, 829, 830, 831, 832, 833, 834, 835, 836, 837, 838, 839, 840, 841, 842, 843, 844, 845, 846, 847, 848, 849, 850, 851, 852, 853, 854, 855, 856, 857, 858, 859, 860, 861, 862, 863, 864, 865, 866, 867, 868, 869, 870, 871, 872, 873, 874, 875, 876, 877, 878, 879, 880, 881, 882, 883, 884, 885, 886, 887, 888, 889, 890, 891, 892, 893, 894, 895, 896, 897, 898, 899, 900, 901, 902, 903, 904, 905, 906, 907, 908, 909, 910, 911, 912, 913, 914, 915, 916, 917, 918, 919, 920, 921, 922, 923, 924, 925, 926, 927, 928, 929, 930, 931, 932, 933, 934, 935, 936, 937, 938, 939, 940, 941, 942, 943, 944, 945, 946, 947, 948, 949, 950, 951, 952, 953, 954, 955, 956, 957, 958, 959, 960, 961, 962, 963, 964, 965, 966, 967, 968, 969, 970, 971, 972, 973, 974, 975, 976, 977, 978, 979, 980, 981, 982, 983, 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990, 991, 992, 993, 994, 995, 996, 997, 998, 999, 1000.

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ											
α) Πωλήσεις		Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοοικονομικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο	
εμπορευμάτων	466	478	474	470	470	470	470	470	841		
προϊόντων ετοιμίων και ημιτελών	464	476	472	472	468	468	468	468	842		
υποπροϊόντων - υπολείμμάτων	490	843	844	844	845	845	845	845	846		
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	492	847	848	848	849	849	849	849	850		
αναλώσιμων υλικών	484	851	852	852	853	853	853	853	854		
ανταλλακτικών παγίων	496	855	856	856	857	857	857	857	858		
ειδών συσκευασίας	487	859	860	860	861	861	861	861	862		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	498	863	864	864	865	865	865	865	866		
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508	512	867	867	868	868	868	868	869		
πωλήσεις παγίων	195	870	871	871	872	872	872	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	875	875	875	875	κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	404		
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455							κόστος πωληθέντων προϊόντων	408		
	457	876	877	877	877	877	877	Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)	434		
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκιν. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορευμάτων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών		Λήξης	
εμπορευμάτων	401	402	403	403	426	426	426	εμπορεύματα	427		
α' & β' υλών-υλικ. συσκ.	405	406	407	407	429	429	429	προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	430		
αναλώσιμων υλικών	409	410	411	411	432	432	432	υποπροϊόντα και υπολείμματα	433		
ανταλλακτικών παγίων	413	414	415	415	435	435	435	παρονογή σε εξέλιξη	436		
ειδών συσκ. (Λ/28)	417	418	419	419	437	437	437	α' & β' υλικών-υλικών συσκευασίας	438		
Σύνολο αγορών	421	422	423	423	440	440	440	αναλώσιμα υλικά	441		
Αγορές παγίων	878	879	880	880	443	443	443	ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	444		
					446	446	446	είδη συσκευασίας (Λ/28)	447		
στ) Δαπάνες (συνολικά)				ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απογραφής					
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)	439				463	463	463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.			
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	442				496	496	496	Καθαρά έσοδα πρώτων Μ.Σ.Κ.Κ.			
παροχές τρίτων (Λ/62)	445				473	473	473	490	491	491	491
φόροι - τέλη (Λ/63)	448				479	479	479	494	495	495	495
διάφορα έξοδα (Λ/64)	451				481	481	481	498	499	499	499
τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	452				483	483	483	502	503	503	503
αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	454				485	485	485	506	507	507	507
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/68)	456				500	500	500	881	882	882	882
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Λ/69)	458				504	504	504	882	883	883	883
άθροισμα Λ/95+Λ/97 (με πρόσημο)	460				884	884	884	885	886	886	886
Γενικό σύνολο εξόδων	462										

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΞΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελευθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) *												
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή, ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ												
Κόστος Πωληθέντων (1)	121	Εσοδοί, έσοδα, αποθέματα (2)	122	Συντ. πρώτου κέρδους (3)	123	Μικτό κέρδος (4) (1 x 3)	124	Σύνολο 1 + 2 + 4	125	Αν. έσοδα βιβλίων & στοιχείων	126	
	125.380,57		6.223,78		17,65		22.129,67		153.734,02		140.713,72	
		ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΠΕΥΘΕΡΟ ΕΠΙΓΕΥΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ	
Αναθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων. Εδνά επί φημισίας παραγωγής αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125, 126 (1)	127		153.734,02	132		137		142			153.734,02	
ΜΣΚ ή Μ.Ο. συντ ή μεσοσθ. Σ.Κ.Κ. (2)	128		15,00	133		138						
Εξμεταλλικό καθαρό κέρδη (1 x 2) (3)	129		23.060,10	134		139		143			23.060,10	
Καθαρά κέρδη (κονιστικά επί βιβλίων Β' ή Γ' κατ. (Λ) βάσει ν.2238/94 (4)	130		9.109,37	135		140		144			9.109,37	
Τελικά καθαρά κέρδη. Το μεγαλύτερο εν των (3), (4)	131		23.060,10	136		141		145			23.060,10	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ **								
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Εκταση σε στρέμματα	Είδος αγρωθ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων γ) βιβλίων μονάδων	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (2)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν.2238/1994 (3) = (1) x (2)	
ΣΥΝΟΛΟ							635	
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης							636	
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού							637	
							Χ 25% ή 50% (άρθρο 43 ν.	
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638)							639	
							Φορολογούμενο εισόδημα	642

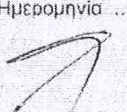
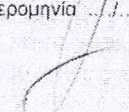
* Βάσει κριτηρίων ετήσιων εσόδων, που ετήσια κέρδη και εργαζόμενοι κέρδη, 13 έως και 17 ποστ. 3296/04
 ** Στοιχεία που υπολογίζονται από τα βιβλία ή από στοιχεία γεωργικών ενοικημάτων

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

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	Α ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΟΥ 8111	ΕΤΟΣ	2007
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ			ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	1539
ΑΠΟ	0 1 0 1 0 7	ΕΩΣ	3 1 1 2 0 7	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ
ΕΙΔΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΡΧΙΚΟ	X	ΤΡΟΠΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ
25/07/08				
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ				
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ		ΣΤΡΑΤΑΚΗΣ		
ΟΝΟΜΑ	ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ	
Δ/ΝΣΗ	ΜΟΝΗΣ ΤΕΡΕΖΑΣ 6	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	ΗΡΑΚΛΕΙΟ	
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΕΜΠΟΡΙΑ ΕΡΓΟΧΕΙΡΑ-ΥΦΑΝΤ.ΚΕΝΤΗΜ.		ΤΗΛ.	2810-319799
Α.Φ.Μ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ	ΕΙΔΟΣ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	
0 7 1 6 6 2 2 2 0			Α Β Χ Γ ΑΒ ΑΓ ΒΓ ΑΒΓ	
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ: (1)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ Ν.3296/04: (2)	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ: (3)	(3)=(1)+(2)	
(Βασε: βιβλίων και στοιχείων)	(Διαφορά ακαθ. εσόδων από φορολ. Εισοδήματος)			
140713,72	13020,30	153734,02		

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ			ΣΗΜΕΙΩΣΗ	
	Εκροές	Φόρος εκροών		
Εκροές φορολ. 8%	0,00	0,00	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. 2. Εξαιρούνται από την περαίωση οι μη τηρήσαντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση.	
Εκροές φορολ. 9%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 4%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 4,5%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 18%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 19%	139743,47	26951,21		
Εκροές φορολ. 6%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 3%	0,00	0,00		
Εκροές φορολ. 13%	13230,75	1720,00		
Εκροές φορολ. Εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	0,00			
Ενδίκως παραδ. εξαιρωγές εκροές απαλινές με δικαίωμα έκπτωσης	759,80			
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	0,00			
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	153734,02	28271,21		
Φόρος εισορμών δήλωσης (κωδ. 684 εκκαθ.)		30513,66	Κύριος Φόρος:	0,00 ΜΗΔΕΝ
Προστιθέμενα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)		13755,58	Πρόσθ. φόρος:	0,00 ΜΗΔΕΝ
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)		0,08	Σύνολο για καταβολή:	0,00 ΜΗΔΕΝ
Καταβληθέντα ποσά (κωδ. 811 εκκαθ.)		0,00	ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΑΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ Ο ΒΕΒΑΙΩΣΑΣ	
Χρεωστικό ποσό αρχικού σημειώματος		0,00		
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		15997,90		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		0,00		
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ		0,00		

ΤΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	0,00	
επι εκπροθέσμου υποβολής		
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	ΑΔ 27303/25-7-08

Ο ΔΗΛΩΝ Ημερομηνία	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ημερομηνία ΕΠΩΝ. Α.Φ.Μ. Α.Μ.Α. Κ.ΑΔΕΙΑΣ ΔΙΕΥΘ.	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ημερομηνία	Ο ΤΑΜΙΑΣ Ημερομηνία
			

ΑΦΜ ΥΠΟΧΡ. 071662220

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΩΝ Ν.3296/04
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Ή ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΩΝ

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορ/των -προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκρών ν3296/04	Μερίκο σύνολο	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο εκρών
Εκροές φορολ. 8%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ. 9%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ. 4%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ. 4,5%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ.18%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ.19%	127908,02	70,84	11855,45	129743,47	0,00	129743,47
Εκροές φορολ. 6%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ.3%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εκροές φορολ.13%	12109,70	6,81	6121,05	13230,75	0,00	13230,75
Εκροές φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ενδ/κες παραδ., εξαγωγές, εκροές απαλλινες με δικαίωμα έκπτωσης	696,00	4,40	618,00	759,80	0,00	759,80
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	140213,72	100	13020,30	153734,02	0,00	153734,02

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, ιδιόχρηση υπηρεσιών, πράξεις λήπτη, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κ.λ.π.

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

ΑΦΜ ΥΠΟΧΡ. 071662220

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3296/2004

ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΟΠΩΣ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΕ ΣΤΗ ΒΟΥΛΗ

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 3842/2010

Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄

ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

7.1 ΑΡΘΡΟ 79: ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Ο τίτλος του κεφαλαίου Β΄ του ν. 3296/2004 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 253) αντικαθίσταται σε «ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ» και στα άρθρα 13, 14, 15, 16 και 17 του κεφαλαίου αυτού επέρχονται οι ακόλουθες μεταβολές:

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 περαιωθείσες 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 εκροών 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 τηρηθέντα 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 επίπτωσής 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 ΦΠΑ ανέρχονται τουλάχιστον στο 60% των συνολικών ακαθάριστων εσόδων.»

3. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 η λέξη «περαιώσης» 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 άθροισματος 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 ΦΠΑ», 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 ένα συντελεστές Φ.Π.Α., δηλώνονται και οι τυχόν προκύπτουσες διαφορές εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή και οφείλονται στη μετακύλισή 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 ΦΠΑ γίνεται με βάση την κατανομή του κόστους των πωληθέντων αγαθών. Το ποσό της διαφοράς που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της κατανομής αυτής μεταξύ συντελεστών προσαυξάνεται κατά 40% και προστίθεται στο ως 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 ΦΠΑ» προκύπτει μείωση πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη μεταφερθεί σε επόμενη χρήση, για την οποία δεν ακολουθείται η διαδικασία του παρόντος κεφαλαίου, 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 1.β του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (κύρ. Ν. 2859/2000)¹, η υποβολή του «ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου ΦΠΑ» δεν συνεπάγεται την κρίση ως ειλικρινών των δηλώσεων που έχουν υποβληθεί πριν τη διενέργεια προσωρινού ελέγχου για την έγκριση ή μη του δικαιώματος αυτού.»

¹ Ν. 2859/2000 ΑΡΘΡΟ 34 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ» β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή
ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή
iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

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

5. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 17 η λέξη «περαιούμενες» 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 οποιοδήποτε λόγο δηλώθηκαν ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκροών 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 συμφηφίζονται τα εκ της περαίωσης βεβαιωθέντα ποσά, επιστρεφόμενης 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 εκροών στο Φ.Π.Α. μικρότερα αυτών που έπρεπε να προσδιορισθούν κατά το άρθρο αυτό, οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ 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 εφαρμοσθεί 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.

7.2 ΤΙ ΠΡΟΒΛΕΠΕΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΝ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ

Συμφώνα με το Άρθρο 79 του Νόμου 3842/2010 Αυτοέλεγχος είναι η δυνατότητα που δίνεται σε μικρές, κυρίως, επιχειρήσεις,(εμπορικές με κύκλο εργασιών έως 300.000,00 €, αμιγώς παροχής υπηρεσιών με κύκλο εργασιών έως 150.000,00 €, μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων & παροχής υπηρεσιών έως 300.000,00 € με την παροχή να περιορίζεται στις 150.000,00 €) και ελεύθερους επαγγελματίες με κύκλο εργασιών έως 150.000,00 € για τον εκ νέου προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών τους με τη χρήση του Μοναδικού Συντελεστή Καθαρών Κερδών. Σε περίπτωση που προκύψει οποιαδήποτε διαφορά, καταβάλλεται το επιπλέον ποσό φόρου και η χρήση θεωρείται ως ελεγμένη, εκτός των περιπτώσεων που η επιχείρηση συμπεριληφθεί τυχαία σε δείγμα ελέγχου.

Επιγραμματικά οι αλλαγές που επέρχονται στον αυτοέλεγχο με το νόμο 3842/2010 είναι οι παρακάτω:

7.2.1 ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΞΑΙΡΕΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟ

Εξαιρούνται από τον αυτοέλεγχο μόνο οι επιχειρήσεις των οποίων τα βιβλία χαρακτηρίζονται ως ανεπαρκή ή ανακριβή και εμπίπτουν σε παραβάσεις των παραγράφων 3,4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ και όχι αν έχουν υποπέσει σε οποιαδήποτε παράβαση του ΚΒΣ όπως ίσχυε με τον προηγούμενο νόμο. Πιο συγκεκριμένα, εξαιρούνται του αυτοελέγχου οι δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων, καθώς και οι

δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών στις οποίες υφίστα ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων και δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα.

7.2.2 ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Επέρχονται αλλαγές στον τρόπο υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων που επιθυμούν να υπαχθούν σε αυτοέλεγχο, με κυριότερες τις αλλαγές στον υπολογισμό του συντελεστή αναγωγής καθώς και των ποσών που καθορίζουν το συνολικό ύψος των ακαθάριστων εσόδων. Ειδικότερα, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ελάχιστα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, αθροίζεται το κόστος πωληθέντων και όλες οι άλλες δαπάνες αυτών και το ποσό που προκύπτει ανάγεται σε ακαθάριστα έσοδα με τη χρησιμοποίηση κλάσματος, το οποίο ως αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (ΜΣΚΚ). Ίδιος τρόπος ακολουθείται, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών και των ελεύθερων επαγγελματιών.

7.2.3 ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Ο τρόπος υπολογισμού των καθαρών κερδών μεταβάλλεται συνέπεια των αλλαγών που επέρχονται στον τρόπο υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων και του συντελεστή αναγωγής. Περαιτέρω, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ελάχιστα καθαρά κέρδη των ως άνω επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών, επί των κατά τα πιο πάνω προσδιορισθέντων ακαθάριστων εσόδων εφαρμόζεται ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους (ΜΣΚΚ) ή καθαρών αμοιβών, ανάλογα την περίπτωση.

7.2.4 ΑΛΛΑΓΗ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α

Η περαίωση ΦΠΑ των επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων γίνεται με νέα μεθοδολογία, με την οποία θεσμοθετούνται νέες αυστηρότερες διατάξεις και αυξημένα πρόστιμα.

7.2.5 ΜΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΑΝΕΛΕΓΚΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

Για τον υπολογισμό της εκκαθάρισης φόρου δεν μπορεί πλέον να συνυπολογιστεί πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο μεταφέρεται από προηγούμενη χρήση η οποία δεν έχει ελεγχθεί.

7.2.6 ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΕ ΤΑΚΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΕΑΝ ΔΗΛΩΘΗΚΑΝ ΠΟΣΑ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΩΝ

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες έχουν, για οποιονδήποτε λόγο, δηλωθεί ποσά εσόδων, φόρων ή διαφορών στο ΦΠΑ εκροών μεγαλύτερα των προβλεπομένων και έχουν βεβαιωθεί υψηλότεροι των αναλογούντων φόροι, δίνεται δικαίωμα στο φορολογούμενο να υποβάλλει αίτηση για υπαγωγή του σε τακτικό έλεγχο.

7.2.7 ΕΚΚΡΕΜΗΣ Η ΧΡΗΣΗ ΕΑΝ ΔΕ ΣΥΝΕΤΡΕΧΑΝ Η ΔΕΝ ΕΦΑΡΜΟΣΤΗΚΑΝ ΣΩΣΤΑ ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ

Μη περαιωμένη θεωρείται η χρήση στην οποία έγινε αυτοέλεγχος ενώ δε συνέτρεχαν οι διατάξεις του νόμου ή ενώ συνέτρεχαν, εφαρμόστηκαν με λανθασμένο τρόπο με αποτέλεσμα τη ζημία του Δημοσίου, καθώς και οι αμέσως επόμενες 2 χρήσεις ένα και σε αυτές έχει γίνει αυτοέλεγχος.

7.3 ΤΟ ΝΕΟ ΕΝΤΥΠΟ Ε3 ΚΑΙ ΑΥΤΟΠΕΡΑΙΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Αλλαγές που υπάρχουν αφορούν:

- Στον Πίνακα Ζ' όπου έχει προστεθεί ο κωδικός 592, που πρέπει να αναγραφούν οι αφορολόγητες εκπτώσεις από Αναπτυξιακούς Νόμους

- Στον Πίνακα ΙΕ' όπου υπάρχουν, πλέον και οι κωδικοί 617 και 691, στους οποίους οι τεχνικές και οικοδομικές επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες, πλέον, να αναγράψουν τη διαφορά λογιστικών - τεκμαρτών κερδών.

Στον κωδικό 122 στον Πίνακα Ι', όπου και εφέτος θα αναγραφούν οι δαπάνες, τα έξοδα και οι αποσβέσεις, απ' όσους θελήσουν να «κλείσουν» τη χρήση τους με αυτοπεραίωση. Στον κωδικό αυτό συμπεριλαμβάνονται οι πραγματικές και όχι οι τεκμαρτές δαπάνες της επιχείρησης που αφορούν στη χρήση, όπως γενικά έξοδα διαχείρισης (μισθοί, εργοδοτικές

εισφορές, ενοίκια, ασφάλιστρα, λογαριασμοί ΔΕΗ, ύδρευσης, σταθερής - κινητής τηλεφωνίας, μισθώσεις κινητών κ.λπ.), δεδουλευμένοι τόκοι κάθε είδους πιστώσεων, δαπάνες επισκευής και συντήρησης επαγγελματικών εγκαταστάσεων, λοιπές επαγγελματικές δαπάνες.

Σύνοψη διαδικασίας Αυτοπεραίωσης –Οδηγίες συμπλήρωσης

Στον Πίνακα I που βρίσκεται στην τρίτη σελίδα του Ε3, οι υπόχρεοι μπορούν να δηλώσουν ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη για περαίωση χωρίς έλεγχο, εφόσον με την εφαρμογή των κατά περίπτωση Μοναδικών Συντελεστών Καθαρού Κέρδους το αποτέλεσμα υπολείπεται των δηλωθέντων. Συγκεκριμένα, όπως προβλέπει ο Νόμος, στις ευνοϊκές διατάξεις υπάγονται δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του ΚΒΣ, που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

- Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων μέχρι 300.000 ευρώ
- Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι 150.000 ευρώ
- Επί μικτών επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών, μέχρι 300.000 ευρώ για το σύνολο των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των 150.000 ευρώ.
- Επί αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών, μέχρι 150.000 ευρώ.
- Επί ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών, μέχρι 300.000 ευρώ για το σύνολο των δραστηριοτήτων και με την προϋπόθεση ότι τα ακαθάριστα έσοδα - αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος πλέον των ακαθάριστων εσόδων από την τυχόν άσκηση εμπορικής δραστηριότητας παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των 150.000 ευρώ. Το ίδιο όριο των 150.000 ευρώ αθροιστικά για το ελευθέριο επάγγελμα και την εμπορική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών, ισχύει και σε παράλληλη άσκηση μόνο των δύο αυτών δραστηριοτήτων.

Εξαιρούνται:

- Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις ΚΒΣ.
- 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.
- Δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη.
- Δηλώσεις για διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες υπάρχουν κατασχθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που δεν έχουν ελεγχθεί.
- Δηλώσεις για διαχειριστικές περιόδους που έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

Η συμπλήρωση του Πίνακα Ι απαιτείται σε κάθε περίπτωση που η επιχείρηση επιθυμεί να περαιώσει, δηλαδή ακόμη και όταν από τη διαδικασία της περαίωσης δεν προκύπτουν διαφορές ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών και τα προσδιοριζόμενα βάσει βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ ακαθάριστα έσοδα ή καθαρά κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα με τις διατάξεις του Ν. 3296/04.

Όσοι «κλείσουν» τη χρήση του 2006 με αυτοέλεγχο, πρέπει να προσέξουν τη στήλη με τους κωδικούς 132, 133, 134, 135 και 136 (επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών ή μικτές με κλάδο παροχής υπηρεσιών) και στη στήλη με τους κωδικούς 137, 138, 139, 140 και 141 (ελευθέρια επάγγελμα του άρθρου 48 του Ν. 2238/94).

Κωδικοί 132, 137: Γράψτε τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία.

- Νόμιμα μη τηρούντες βιβλία του ΚΒΣ: Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται αν στις πραγματικές δαπάνες της χρήσης προστεθεί και το ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του ΜΣΚΚ στο ποσό των δαπανών της οικείας χρήσης.
- Βιβλία Β' κατηγορίας: Μεταφέρετε το ποσό του κωδικού 549 ή 550 ανάλογα δηλαδή τα ακαθάριστα, έσοδα που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

- Βιβλία Γ' κατηγορίας: Ως ακαθάριστα έσοδα για τις επιχειρήσεις αυτές λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Κωδικοί 133, 138: Γράψτε το ΜΣΚΚ από τους οικείους πίνακες ή τον μέσο όρο των συντελεστών ή τον μέσο σταθμικό συντελεστή ΚΚ κατά περίπτωση.

Κωδικοί 134, 139: Γράψτε το γινόμενο των κωδικών 132 και 133 ή 137 και 138 ανάλογα, από όπου προκύπτουν τα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη του Ν. 3296/04.

Κωδικοί 135, 140: Γράψτε τα καθαρά κέρδη βάσει του Ν. 2238/94 Ειδικότερα:

- Νόμιμα μη τηρούντες βιβλία του ΚΒΣ: Γράψτε τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθ. κέρδους (επί εσόδων).

- Βιβλία Β' κατηγορίας: Γράψτε τα λογιστικά καθαρά κέρδη, μεταφέροντας το ποσό από τον κωδικό 569 ή 570 κατά περίπτωση.

- Βιβλία Γ' κατηγορίας: Γράψτε τα λογιστικά καθαρά κέρδη που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/94.

Κωδικοί 136, 141: Γράψτε τα τελικά καθαρά κέρδη του Ν. 3296/04 συγκρίνοντας τα ποσά των κωδικών 134 - 135 ή 139 - 140 ανάλογα, μεταφέροντας τα μεγαλύτερα.

Κωδικός 142: Γράψτε το άθροισμα των κωδικών 127, 132 και 137

Κωδικός 143: Γράψτε το άθροισμα των κωδικών 129, 134 και 139

Κωδικός 144: Γράψτε το άθροισμα των κωδικών 130, 135 και 140

Κωδικός 145: Γράψτε το άθροισμα των κωδικών 131, 136 και 141.

Τα ποσά των κωδικών 142, 143, 144 και 145 αναφέρονται για πληροφοριακούς σκοπούς. Ο κωδικός 145 δεν εκφράζει πάντα το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των κωδικών 143 και 144.

Όπου στον Πίνακα Ι του εντύπου Ε3 μεταφέρονται ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών από τους λοιπούς πίνακες του εντύπου και κατ' επέκταση από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, αυτά αφορούν περιοριστικά τους υπαγόμενους κατά περίπτωση

κλάδους στις διατάξεις περαιώσεως του Ν. 3296/04.

Συμπληρωματικές διατάξεις

Προϋποθέσεις μη ελέγχου (άρθρο 13 παρ. 7, 8, 9 ν.3522/2006)

7. Τροποποίηση άρθρου 13 του ν.3296/2004

"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, με εξαίρεση τις δηλώσεις που εμπίπτουν στο δείγμα της παραγράφου 7 του άρθρου 17 και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15."

8. Με απόφαση του ίδιου Υπουργού καθορίζεται ο τρόπος επιλογής δείγματος δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται, σύμφωνα με τις διατάξεις περί αυτοπεραιώσεως άρθρο 13 έως 17 ν.3296/2004, οι οποίες ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα."

9. Ο δειγματοληπτικός έλεγχος των δηλώσεων αυτών (αυτοπεραίωση) έχει εφαρμογή για δηλούμενα εισοδήματα οικονομικού έτους 2007 και μετά.

7.4 ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΑΛΛΑΓΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ

Αναλυτικά οι αλλαγές που επέρχονται είναι οι παρακάτω:

Η παράγραφος 4 του άρθρο 14 του νόμου 3296/2004 που αναλύει τις εξαιρέσεις του αυτοελέγχου τροποποιείται ως εξής:

Δεν υπόκεινται σε αυτοέλεγχο επιχειρήσεις με βιβλία που χαρακτηρίζονται ως ανεπαρκή -μη τήρηση ή διαφύλαξη πρόσθετων βιβλίων, εικονικά τιμολόγια, έλλειψη βιβλίου απογραφών – , ανακριβή – πλαστά τιμολόγια, μη τήρηση-διαφύλαξη-επίδειξη πρόσθετων βιβλίων, λάθη αθροιστικά - , ανακριβή βιβλία Α΄ κατηγορίας, - μη καταχώρηση ή λάθη στην καταχώρηση τιμολογίων, εικονικά ή πλαστά τιμολόγια κτλ και γενικότερα σε παραβάσεις των παραγράφων 3,4 και 6 του άρθρου 30 του ΚΒΣ.

Τροποποιείται η περίπτωση ε' της παραγράφου 3 και συγκεκριμένα:

Οι δηλώσεις εταιρειών στις οποίες υφίσταται ανέγερση ή απόκτηση κτιρίων χωρίς ακαθάριστα έσοδα

Προστίθεται η περίπτωση στ' της παραγράφου 3 η οποία αναφέρει ότι:

Δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους κατά τις οποίες οι απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ΦΠΑ ανέρχονται τουλάχιστον στο 60% των συνολικών ακαθάριστων εξόδων.

Το τμήμα της παραγράφου 2 του νόμου 3296/2004 που αφορούσε τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων αντικαθίσταται και ο υπολογισμός τους γίνεται πλέον με τον παρακάτω τρόπο:

- Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων

Ακαθάριστα έσοδα = Συντελεστής Αναγωγής X Άθροισμα 1

Άθροισμα 1: κόστος πωληθέντων (εμπορεύματα και προϊόντα) + έξοδα + δαπάνες + αναλογούσες αποσβέσεις

Συντελεστής Αναγωγής = $100/100 - \text{Μ.Σ.Κ.Κ.}$

- Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Ακαθάριστα έσοδα = Συντελεστής Αναγωγής X Άθροισμα 2

Άθροισμα 2: έξοδα + δαπάνες + αναλογούσες αποσβέσεις

- Μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών

Άθροισμα 3: Έσοδο₁ + Έσοδο₂ + ... + Έσοδο_i

Όπου Έσοδο_n : Έσοδο ανά δραστηριότητα υπολογιζόμενο σύμφωνα με τις παραπάνω περιπτώσεις

Σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών μεταξύ δραστηριοτήτων ο μερισμός αυτών και

μόνο των δαπανών γίνεται με βάση το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων ανά δραστηριότητα, στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της περιόδου.

$W_i = \text{Ακαθάριστο έσοδο } i / \text{Σύνολο ακαθάριστων εσόδων}$

Όπου W_i : το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων ανά δραστηριότητα

- Αμιγώς Ελευθέρων επαγγελματιών ισχύουν τα ίδια με τις Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών
- Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων ή / και παροχής υπηρεσιών.

Για τα έσοδα ισχύει κατ' αναλογία ότι και στις παραπάνω περιπτώσεις και σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών ο διαχωρισμός τους γίνεται όπως στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων. Ο υπολογισμός των καθαρών κερδών σύμφωνα με το νόμο 3296/2004 όπως έχει τροποποιηθεί με το άρθρο 79 του νόμου 3842/2010 γίνεται πλέον ως εξής:

- Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων με βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας

Καθαρά Κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα X ΜΣΚΚ

Για βιβλία Α ή χωρίς βιβλία

Καθαρά Κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα X ΜΣΚΚ

- Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

Καθαρά Κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα X ΜΣΚΚ

- Μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών

$\Sigma \text{Κ.Κ. } i = \text{Καθαρά Κέρδη}_1 + \text{Καθαρά Κέρδη}_2 + \dots + \text{Καθαρά Κέρδη } i$

όπου Καθαρά Κέρδη n : Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή των 2

παραπάνω περιπτώσεων

- Αμιγώς Ελευθέρων επαγγελματιών ισχύουν τα ίδια με τις Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών
- Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων ή / και παροχής υπηρεσιών

$\Sigma \text{Κ.Κ. } i = \text{Καθαρά Κέρδη}_1 + \text{Καθαρά Κέρδη}_2 + \dots + \text{Καθαρά Κέρδη } i$

όπου Καθαρά Κέρδη n : Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή των 2 πρώτων περιπτώσεων

Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του νόμου 3296/2004 όπως έχει τροποποιηθεί με το άρθρο 79 του νόμου 3842/2010 έχει πλέον ως εξής:

- Ως τελικό ποσό ακαθάριστων εσόδων νοείται το μεγαλύτερο από το λογιστικά και το εξωλογιστικά προσδιορισθέν ακαθάριστο έσοδο

Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του νόμου 3296/2004 όπως έχει τροποποιηθεί με το άρθρο 79 του νόμου 3842/2010 έχει πλέον ως εξής:

- Ως τελικό ποσό καθαρών κερδών ορίζεται το μεγαλύτερο από το λογιστικά και το εξωλογιστικά προσδιορισθέν καθαρό κέρδος της επιχείρησης

Η παράγραφος 5 του άρθρου 15 του νόμου 3296/2004 τροποποιείται ως εξής:

- Ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ

Η διαφορά που προκύπτει ανάμεσα στα «τεκμαρτά» ακαθάριστα έσοδα και στα δηλωθέντα, επιμερίζεται ανά συντελεστή ΦΠΑ, βάσει των ποσοστών των εκροών ανά κατηγορία ΦΠΑ που υπάρχουν στα τηρούμενα βιβλία.

- Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή / και παραγωγής προϊόντων με εκροές που υπάγονται σε περισσότερους από ένα συντελεστές ΦΠΑ. Γίνεται ανακατανομή των εκροών με βάση τα ποσοστά του κόστους ανά συντελεστή σε περίπτωση που ισχύει η παρακάτω ανισότητα
- Πωλήσεις με ΦΠΑ 21% / Σύνολο πωλήσεων < Κόστος πωληθέντων με ΦΠΑ 21% /

Σύνολο κόστους πωληθέντων προσαύξηση 40% επί της προκύπτουσας διαφοράς από την ανακατανομή των εσόδων.

- Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης ανέλεγκτης χρήσης δεν χρησιμοποιείται κατά την εκκαθάριση του φόρου.
- Αν με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ προκύπτει διαφορά που μειώνει πιστωτικό υπόλοιπο που έχει μεταφερθεί σε επομένη χρήση τότε η διαφορά μειώνει το φόρο εισροών της διαχειριστικής χρήσης στην οποία υποβάλλεται το σημείωμα αυτό.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 17 του νόμου 3296/2004 προβλέπει πλέον ότι:

- Σε περίπτωση βεβαίωσης φόρων μεγαλύτερων των αναλογούντων υπάρχει δικαίωμα αίτησης περί υπαγωγής σε τακτικό έλεγχο. Η ισχύς του συγκεκριμένου δικαιώματος είναι εντός έτους από της περαίωσης. Τυχόν αρνητική διαφορά επιστρέφεται.

Η παράγραφος 7 του άρθρου 17 του νόμου 3296/2004 προβλέπει πλέον τα εξής:

Αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για αυτοέλεγχο ή δεν εφαρμόστηκαν ορθά οι διατάξεις του νόμου, τότε οι χρήσεις δεν θεωρούνται περαιωμένες. Αν έχει γίνει αυτοέλεγχος και για τις αμέσως επόμενες 2 χρήσεις τότε και αυτές θεωρούνται εις κρημείς και υπόκεινται σε έλεγχο. Έτσι, οι εμπορικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα έως και 300.000 ευρώ, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με ετήσια ακαθάριστα έσοδα έως 150.000 ευρώ και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με ετήσιες ακαθάριστες αμοιβές επίσης έως τα 150.000 ευρώ, θα καλούνται να επαναπροσδιορίσουν “τεκμαρτά” τα ακαθάριστα έσοδά τους και τα καθαρά κέρδη τους. Στην πλειονότητα των περιπτώσεων, αυτά θα είναι με το νέο σύστημα υψηλότερα από εκείνα που προκύπτουν με βάση τα τηρούμενα βιβλία.

Αυτό πρακτικά θα σημαίνει, ότι οι επιχειρηματίες και οι ελεύθεροι επαγγελματίες θα υποχρεώνονται να καταβάλουν επιπλέον ΦΠΑ και φόρο εισοδήματος για να περαιώνουν αυτόματα τις ανέλεγκτες χρήσεις τους και να απαλλαγούν με τον τρόπο αυτό από τον τακτικό φορολογικό έλεγχο. Στη συνέχεια, ένα ποσοστό όσων υπάγονται κάθε χρόνο στο νέο σύστημα «αυτοπεραίωσης» θα επιλέγεται με βάση συγκεκριμένα κριτήρια ανάλογα την πιθανότητα κινδύνου να φοροδιαφεύγουν από την εφορία, για έλεγχο εισοδήματος και ΦΠΑ. Με βάση τη σχετική διάταξη του νομοσχεδίου, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών θα θεωρούνται ειλικρινείς (και έτσι δεν θα παραπέμπονται σε τακτικό φορολογικό έλεγχο) εφόσον υπαχθούν

σε μια νέα διαδικασία «αυτοελέγχου», η οποία θα προβλέπει τα ακόλουθα:

- Για εμπορικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις:

Τα ακαθάριστα έσοδα της προς περαίωση χρήσης θα επαναπροσδιορίζονται με βάση τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

(κόστος πωληθέντων αγαθών + δαπάνες χρήσης) X 100 / (100 – μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους).

Για να προσδιοριστεί το «κόστος πωληθέντων αγαθών», στη συνολική αξία προϊόντων, αγαθών ή πρώτων υλών που αγοράστηκαν μέσα στη διάρκεια της χρήσης, θα προστίθεται η αξία των αποθεμάτων που υπήρχαν στην απογραφή έναρξης της χρήσης και από το άθροισμα αυτό θα αφαιρείται η αξία των αποθεμάτων που υπάρχουν στην απογραφή λήξης της χρήσης. Σημειώνεται, ότι ο «μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους» καθορίζεται από το υπουργείο Οικονομικών ως ποσοστό καθαρών κερδών επί των ακαθάριστων εσόδων.

Τα τεκμαρτώως υπολογιζόμενα αυτά ακαθάριστα έσοδα, θα λαμβάνονται υπόψη για τον επαναπροσδιορισμό των υποχρεώσεων της επιχείρησης σε ΦΠΑ και φόρο εισοδήματος. Έτσι, εάν είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα, τότε η επιχείρηση θα καλείται να καταβάλει τον επιπλέον ΦΠΑ που αντιστοιχεί στην πρόσθετη διαφορά ακαθάριστων εσόδων που προέκυψε. Επίσης, τα τεκμαρτώως προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα θα πολλαπλασιάζονται με τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (μ.σ.κ.κ.) που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα της επιχείρησης (ή με τον μέσο σταθμικό σ.κ.κ. εφόσον ασκούνται περισσότερες της μιας δραστηριότητες). Το ποσό που θα προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό αυτό θα είναι τα τεκμαρτά καθαρά κέρδη της επιχείρησης. Αν είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα, η επιχείρηση θα πληρώνει φόρο εισοδήματος με βάση τα τεκμαρτά κέρδη, δηλαδή υψηλότερο από αυτόν που αναλογεί στα δηλωθέντα κέρδη της. Στην ουσία, κάθε εμπορική και βιοτεχνική επιχείρηση για να υπαχθεί στη νέα διαδικασία της «αυτοπεραίωσης» και να αποφύγει τον τακτικό φορολογικό έλεγχο θα πρέπει να πληρώνει επιπλέον ποσά ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος.

- Για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και ελεύθεροι επαγγελματίες:

Τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης θα επαναπροσδιορίζονται τεκμαρτώως, με βάση τον εξής

τύπο:

$$(\text{δαπάνες χρήσης}) \times 100 / (100 - \text{μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους})$$

Εάν τα τεκμαρτώσ προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα τότε η μικρομεσαία επιχείρηση ή ο ελεύθερος επαγγελματίας θα πρέπει να πληρώνει επιπλέον ΦΠΑ επί της πρόσθετης διαφοράς για να περαιώσει. Επίσης τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα θα πολλαπλασιάζονται με τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (μ.σ.κ.κ.) που αντιστοιχεί στην ασκούμενη δραστηριότητα ή με τον μέσο σταθμικό σ.κ.κ. που αντιστοιχεί στις περισσότερες της μιας ασκούμενες δραστηριότητες. Τα τεκμαρτά καθαρά κέρδη που θα προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό αυτόν, εάν είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα, θα λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος και την περαίωση της χρήσης.

Πάντως, παρά τον αυτοέλεγχο, το υπουργείο Οικονομικών θα διεξάγει τακτικούς φορολογικούς ελέγχους σε (μικρό όπως αναμένεται) δείγμα επιτηδευματιών που θα υπάγονται στο νέο σύστημα.

7.5 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΜΕ ΤΙΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ

7.5.1 ΑΡΘΡΟ 13 Ν. 3296/2004

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκαν αφενός ο τίτλος του άρθρου 13 του ν. 3296/2004 από «Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαίωσης» σε «Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις αυτοελέγχου» και αφετέρου οι διατάξεις του άρθρου αυτού, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις του εν λόγω άρθρου, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο 14, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15, 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, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στις διατάξεις των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17.

7.5.2 ΑΡΘΡΟ 14 Ν. 3296/2004

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν οι ακόλουθες μεταβολές:

1. Η πρώτη περίοδος της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της περιόδου, στις διατάξεις του άρθρου 13 υπάγονται δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία της κατά περίπτωση προσήκουσας κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Έτσι, στον αυτοέλεγχο υπάγονται πλέον οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξάρτητα από τη νομική τους μορφή, που τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. της προσήκουσας κατηγορίας, ενώ οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία του Κ.Β.Σ., αν και είχαν υποχρέωση, ή που τήρησαν βιβλία του Κ.Β.Σ. κατηγορίας κατώτερης από την προσήκουσα, εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

Σημειώνεται ότι τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 όρια ακαθάριστων εσόδων ανά διαχειριστική περίοδο, προκειμένου οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, δεν μεταβλήθηκαν.

2. Η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της περίπτωσης, εξαιρούνται του αυτοελέγχου δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους οι οποίες βαρύνονται: α) με οποιαδήποτε παράβαση από αυτές που αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 ή 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., δηλαδή με οποιαδήποτε παράβαση από αυτές που προβλέπεται ότι επισύρουν ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το μέγεθος τους και την επίπτωση που τελικώς έχουν επί του κύρους των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. ή β) με παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων αυτού του Κώδικα, δηλαδή με παράβαση μη επίδειξης οποιουδήποτε βιβλίου ή στοιχείου από εκείνα που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., ανεξαρτήτως του πλήθους των μη επιδειχθέντων. Περαιτέρω και όσον αφορά ειδικά την παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων του Κ.Β.Σ., διευκρινίζεται επιπλέον ότι αυτή θεωρείται κατ' αρχήν ότι βαρύνει τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας διαπιστώθηκε, εκτός αν από την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. ή τα υφιστάμενα εν γένει στοιχεία προκύπτει αποδεδειγμένα ότι η μη επίδειξη αφορά και βιβλία ή

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

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

Επίσης, σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω εξαίρεση ισχύει, ανεξάρτητα αν οι σχετικές παραβάσεις που την επισύρουν αφορούν δραστηριότητες υπαγόμενες στον αυτοέλεγχο ή τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες μη υπαγόμενες στον αυτοέλεγχο.

3. Η περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της περίπτωσης, εξαιρούνται του αυτοελέγχου δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους στις οποίες υφίσταται ανέγερση ή απόκτηση κτιριακών εγκαταστάσεων της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία και δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα. Ετσι, οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους κατά τις οποίες αφενός δεν πραγματοποιήθηκαν ακαθάριστα έσοδα και αφετέρου ανεγέρθηκε ή αποκτήθηκε κτιριακή εγκατάσταση κάθε είδους, δεν υπάγονται στον αυτοέλεγχο.

Παράδειγμα 1^ο

Ατομική ξενοδοχειακή επιχείρηση, η οποία έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 5.1.2010, κατά τις δύο πρώτες διαχειριστικές περιόδους (5.1. - 31.12.2010 και 1.1. - 31.12.2011) δεν πραγματοποίησε καθόλου ακαθάριστα έσοδα, παρά μόνο δαπάνες για την υπό ανέγερση ξενοδοχειακή μονάδα της. Στην περίπτωση αυτή, οι υποβαλλόμενες δηλώσεις της

συγκεκριμένης επιχείρησης για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους 5.01. - 31.12.2010 και 1.1.-31.12.2011 εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

4. Στην παράγραφο 3 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 προστέθηκε νέα περίπτωση στ', σύμφωνα δε με τις διατάξεις της νέας αυτής περίπτωσης, εξαιρούνται του αυτοελέγχου 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. Έτσι, στον αυτοέλεγχο δεν υπάγονται πλέον οι υποβαλλόμενες δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που αφορούν διαχειριστικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιήθηκαν απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών Φ.Π.Α. που ανέρχονται σε ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%) και άνω των συνολικών ακαθάριστων εσόδων.

Παράδειγμα 2^ο

Ο.Ε., η οποία ασχολείται με την παραγωγή και πώληση προϊόντων, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα 250.000 ευρώ, από τα οποία τα 200.000 ευρώ (δηλαδή ποσοστό 80%) προέρχονται από εξαγωγές. Στην περίπτωση αυτή, οι υποβαλλόμενες δηλώσεις της εν λόγω εταιρίας για την υπόψη διαχειριστική περίοδο εξαιρούνται του αυτοελέγχου.

5. Στην παράγραφο 4 του άρθρου 14 του ν. 3296/2004 η λέξη «περαιώσης», μετά τις λέξεις «Εξαιρούνται γενικώς της διαδικασίας», αντικαταστάθηκε με τη λέξη «αυτοελέγχου».

7.5.3 ΑΡΘΡΟ 15 Ν. 3296/2004

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 επήλθαν οι ακόλουθες μεταβολές:

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 η λέξη «περαιώσης», μετά τις λέξεις «που υπάγονται στη διαδικασία», αντικαταστάθηκε με τη λέξη «αυτοελέγχου».

2. Η παράγραφος 2 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004, με την οποία ορίζονται τα κατά περίπτωση ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που πρέπει να δηλώνονται με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στο πλαίσιο του αυτοελέγχου, αντικαταστάθηκε και με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζονται τα ακόλουθα:

A. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

α. Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων

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

Για την εφαρμογή των παραπάνω σημειώνονται τα εξής:

- Ο τρόπος υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν δεν τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ., επειδή δεν έχουν υποχρέωση, ή τηρούν βιβλία Α', Β' ή Γ' κατηγορίας.
- Ως κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων ή προϊόντων λαμβάνεται η αξία των εμπορεύσιμων αγαθών, καθώς και των πρώτων και βοηθητικών υλών κ.λ.π. που πωλήθηκαν ή αναλώθηκαν μέσα στην οικεία διαχειριστική περίοδο, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τις ισχύουσες διατάξεις. Όσα αναφέρονται στο άρθρο 15 της 1018145/1103/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1027/22.2.2005 εγκυκλίου σχετικά με το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων ή προϊόντων ισχύουν και για την εφαρμογή των παραπάνω.
- Ως έξοδα και δαπάνες λαμβάνονται όλα τα έξοδα και οι δαπάνες που εξυπηρετούν και βαρύνουν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων που έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα αν είναι πραγματικά ή τεκμαρτά και αν εκπίπτουν φορολογικά ή όχι από τα ακαθάριστα έσοδα.

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

- Ως αποσβέσεις λαμβάνονται οι αναλογούσες κατά τις κείμενες διατάξεις αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εξυπηρετούν την εκμετάλλευση της δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων κατά την οικεία διαχειριστική περίοδο, έστω και αν η επιχείρηση δεν πραγματοποίησε αποσβέσεις ή πραγματοποίησε αποσβέσεις με εσφαλμένο (μικρότερο) συντελεστή. Στις περιπτώσεις αυτές μη διενέργειας αποσβέσεων ή διενέργειας αποσβέσεων με εσφαλμένο (μικρότερο) συντελεστή, για την εφαρμογή των παραπάνω ως αποσβέσεις λαμβάνονται εκείνες που προκύπτουν με βάση το μέσο συντελεστή απόσβεσης μεταξύ του προβλεπόμενου ανώτερου και κατώτερου συντελεστή. Περαιτέρω και όσον αφορά τις νέες επιχειρήσεις, οι οποίες δύνανται για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους είτε να μην πραγματοποιούν αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους είτε να πραγματοποιούν αποσβέσεις με το μισό του προβλεπόμενου συντελεστή απόσβεσης, εάν μια νέα επιχείρηση δεν πραγματοποίησε αποσβέσεις σε αυτές τις διαχειριστικές περιόδους ή πραγματοποίησε αποσβέσεις με το μισό του προβλεπόμενου συντελεστή απόσβεσης, για την εφαρμογή των παραπάνω ως αποσβέσεις λαμβάνονται στη μεν πρώτη περίπτωση εκείνες που προκύπτουν με βάση το μέσο συντελεστή απόσβεσης μεταξύ του προβλεπόμενου ανώτερου και κατώτερου συντελεστή, στη δε δεύτερη περίπτωση εκείνες που προκύπτουν με βάση τον ακέραιο προβλεπόμενο συντελεστή απόσβεσης. Εννοείται, βέβαια, ότι για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποσβεστεί, δεν λαμβάνονται υπόψη αποσβέσεις.

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

Παράδειγμα 1ο

Ατομική επιχείρηση, η οποία ασχολείται με την εμπορία λιανικώς ειδών διατροφής (Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών 5%, Κ.Α. 55315 και Μ.Σ.Κ.Κ. επί ακαθάριστων εσόδων 4%, Κ.Α. 5315) και τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Αγορές εμπορευμάτων 40.000,00 ευρώ

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 40.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες 7.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω ατομική επιχείρηση, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 48.958,33 ευρώ

$[(\text{Κόστους πωληθέντων εμπορευμάτων} + \text{Έξοδα και δαπάνες}) \times (100/100 - \text{Μ.Σ.Κ.Κ})]$

$[(40.000 + 7.000) \times (100/100 - 4)] = 48.958,33$

Παράδειγμα 2ο

Ο.Ε., η οποία ασχολείται με την εισαγωγή έτοιμων ανδρικών ενδυμάτων και τη λιανική πώληση αυτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 19%, Κ.Α. 6224) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 140.000,00 ευρώ.

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 130.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν) 20.000,00 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 185.185,18 ευρώ

$$[(130.000 + 20.000) \times (100/100-19)] = 185.185,18$$

Παράδειγμα 3ο

Ε.Ε., η οποία ασχολείται με την εμπορία χονδρικής αρωμάτων και καλλυντικών ειδών (Μ.Σ.Κ.Κ. 11%, Κ.Α. 4208) και την εμπορία λιανικής των ίδιων αγαθών (Μ.Σ.Κ.Κ. 17%, Κ.Α. 4209) και τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 270.000,00 ευρώ

(χονδρικές πωλήσεις 90.000 ευρώ)

(λιανικές πωλήσεις 180.000 ευρώ)

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 250.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες 40.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Μέσος σταθμικός συντελεστής $[(90.000 \times 11\%) + (180.000 \times 17\%)/270.000] \times 100$ 15%

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 341.176,47 ευρώ $[(250.000 + 40.000) \times (100/100-15)]$.

Παράδειγμα 4ο

Α.Ε., η οποία ασχολείται με την εισαγωγή μικροεπίπλων και τη λιανική πώληση αυτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 21%, Κ.Α. 3099) και την κατασκευή πλεκτών επίπλων (Μ.Σ.Κ.Κ. 17%, Κ.Α.

3102) και τηρεί βιβλία Γ'Α κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο

1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 270.000,00 ευρώ

πωλήσεις μικροεπίπλων (90.000 ευρώ)

πλεκτών επίπλων (180.000 ευρώ)

Κόστος πωληθέντων μικροεπίπλων και πλεκτών επίπλων 250.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες 40.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Μέσος σταθμικός συντελεστής $[(90.000 \times 21\%) + (180.000 \times 17\%)/270.000] \times 100$ 18,33%

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Α.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 355.087,55 ευρώ $[(250.000 + 40.000) \times (100/100-18,33)]$.

Παράδειγμα 5ο

Ε.Π.Ε., η οποία ασχολείται με την εισαγωγή μικροεπίπλων και τη λιανική (Μ.Σ.Κ.Κ. 21%, Κ.Α. 3099) και χονδρική πώληση αυτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 17%, Κ.Α. 3098) και τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 280.000,00 ευρώ

λιανικές πωλήσεις (100.000 ευρώ)

χονδρικές πωλήσεις (180.000 ευρώ)

Κόστος πωληθέντων 190.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες 30.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Μέσος σταθμικός συντελεστής $[(100.000 \times 21\%) + (180.000 \times 17\%)/280.000] \times 100$ 18,43%

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Π.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει το ποσό των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει από τα βιβλία (280.000,00 ευρώ), καθόσον αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει βάσει του αυτοελέγχου, το οποίο ανέρχεται σε 269.707,00 ευρώ $[(190.000 + 30.000) \times (100/100-18,43)]$.

β. Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

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

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

Κατωτέρω παρατίθενται ενδεικτικώς δύο παραδείγματα αναφορικά με τον τρόπο

υπολογισμού του κατ' ελάχιστο δηλούμενου ποσού ακαθάριστων εσόδων στο πλαίσιο του αυτοελέγχου στις εν λόγω επιχειρήσεις.

Παράδειγμα 1ο

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

Ακαθάριστα έσοδα 140.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν) 110.000,00 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 157.142,86 ευρώ [$110.000 \times (100/100-30)$].

Παράδειγμα 2ο

Ε.Π.Ε., η οποία ασχολείται με την ενοικίαση επιβατικών αυτοκινήτων (Μ.Σ.Κ.Κ. 31%, Κ.Α. 7301) και την ενοικίαση μοτοποδηλάτων (Μ.Σ.Κ.Κ. 27%, Κ.Α. 7302), κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 100.000,00 ευρώ

ενοικίαση επιβατικών αυτοκινήτων (80.000 ευρώ)

ενοικίαση μοτοποδηλάτων (20.000 ευρώ)

Έξοδα και δαπάνες 72.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Μέσος σταθμικός συντελεστής

$$[(80.000 \times 31\%) + (20.000 \times 27\%)/100.000] \times 100 = 30,20\%$$

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Π.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 103.151,86 ευρώ $[72.000 \times (100/100-30,20)]$.

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

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

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

Παράδειγμα 1^ο

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

Ακαθάριστα έσοδα

Ξενοδοχείο 130.000,00 ευρώ

Εστιατόριο 40.000,00 ευρώ

Κόστος πωληθέντων αγαθών

Ξενοδοχείο 0,00 ευρώ

Εστιατόριο 30.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Ξενοδοχείο 110.000,00 ευρώ

Εστιατόριο 3.000,00 ευρώ

Κοινά έξοδα και δαπάνες ύψους 8.000 ευρώ (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν), επιμεριζόμενα ανά δραστηριότητα

$[8.000 \times (130.000/170.000) = 6.117,65$ ευρώ για το ξενοδοχείο και

$8.000 \times (40.000/170.000) = 1.882,35$ ευρώ για το εστιατόριο]

Ξενοδοχείο 6.117,65 ευρώ

Εστιατόριο 1.882,35 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ε.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 174.506,62 ευρώ και αναλυτικότερα, για μεν το ξενοδοχείο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 133.468,56 ευρώ

$[(110.000 + 6.117,65) \times (100/100-13)]$

για δε το εστιατόριο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 41.038,06 ευρώ

$[(30.000 + 3.000 + 1.882,35) \times (100/100-15)]$.

δ. Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες

Οι αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει με τη διαδικασία που προβλέπεται για τις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών. Δηλαδή, πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν, με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε

ακαθάριστα έσοδα. Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο συντελεστή καθαρών αμοιβών. Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για τον ελεύθερο επαγγελματία συντελεστής καθαρών αμοιβών, εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών καθαρών αμοιβών. Προκειμένου για ελεύθερους επαγγελματίες με περισσότερους του ενός συντελεστές καθαρών αμοιβών, εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των συντελεστών καθαρών αμοιβών κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

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

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

Παράδειγμα 1^ο

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

Ακαθάριστα έσοδα 120.000,00 ευρώ

Έξοδα και δαπάνες 70.000,00 ευρώ

(περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν)

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, το ως άνω φυσικό πρόσωπο, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 140.000 ευρώ [70.000 x (100/100-50)].

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

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

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

Παράδειγμα 1^ο

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

ε βάση τα παραπάνω δεδομένα, το ως άνω φυσικό πρόσωπο, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 245.406,80 ευρώ και αναλυτικότερα, για το ελευθέριο επάγγελμα ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 76.545,46 ευρώ $[(35.000 + 3.272,73) \times (100/100-50)]$, για την εμπορία πτηνοτροφών και κτηνοτροφών ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστο ίσο με 126.161,61 ευρώ $[(103.000 + 4.000 + 6.545,45) \times (100/100-50)]$ και για το θεραπευτήριο ζώων ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 42.699,73 ευρώ

$[(26.000 + 2.181,82) \times (100/100-34)]$.

Β. ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

α. Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων

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

- Όταν τηρούν βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας, το ποσό που προκύπτει εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων τους, όπως αυτά προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση α' της περίπτωσης Α' 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.

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

β. Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών

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

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

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

δ. Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες

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

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

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

3. Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε και με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζονται τα ακόλουθα:

- Σε όλες γενικά τις πιο πάνω περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών κατά τις ανωτέρω διακρίσεις, εφόσον τηρούνται βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το κατ' ελάχιστο δηλούμενο στο πλαίσιο του αυτοελέγχου ποσό ακαθάριστων εσόδων, το οποίο προσδιορίζεται κατά τα προαναφερόμενα (περίπτ. Α' της προηγούμενης παραγράφου 2 της παρούσας), δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο αυτού που προκύπτει από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου.

- Ειδικά στις περιπτώσεις που τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούνται βιβλία, επειδή δεν υφίσταται σχετική υποχρέωση, το κατ' ελάχιστο δηλούμενο στο πλαίσιο του αυτοελέγχου ποσό ακαθάριστων εσόδων δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο από τις εκροές στη φορολογία Φ.Π.Α. που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή από το σύνολο των τυχόν χονδρικών πωλήσεων της οικείας διαχειριστικής περιόδου που προκύπτουν από τα οικεία φορολογικά στοιχεία εσόδων.

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

- Σε όλες γενικώς τις αναφερόμενες στην πιο πάνω παράγραφο 2 περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών κατά τις διακρίσεις της εν λόγω παραγράφου, εφόσον τηρούνται βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου σύμφωνα με την ίδια παράγραφο (περίπτ. Β') δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν λογιστικώς με βάση τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και τις ισχύουσες διατάξεις, δηλαδή αυτών που προκύπτουν με την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των προβλεπόμενων από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, εξόδων και δαπανών.

- Εφόσον τηρούνται βιβλία Α' κατηγορίας του ΚΒΣ ή δεν τηρούνται βιβλία, επειδή δεν υφίσταται σχετική υποχρέωση, τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και τις ισχύουσες διατάξεις, δηλαδή:

i. εφόσον προβλέπεται ΜΣΚΚ επί αγορών, δεν μπορεί να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν εξωλογιστικώς με τον πολλαπλασιασμό των αγορών με τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ επί αγορών και

ii. εφόσον δεν προβλέπεται ΜΣΚΚ επί αγορών, δεν μπορεί να είναι μικρότερα αυτών που προκύπτουν εξωλογιστικώς με τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων, όπως αυτά εξευρίσκονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, με τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ επί εσόδων.

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

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της εν λόγω παραγράφου, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στη διαδικασία του αυτοελέγχου και την εφαρμόζουν, θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, μόνο για την εκμετάλλευση εφόσον υποβάλλεται εμπρόθεσμα από αυτούς «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ. Π. Α.», στο οποίο περιλαμβάνονται:

i. Οι τυχόν διαφορές εκροών στο ΦΠΑ που προκύπτουν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα

που προσδιορίζονται κατά τα οριζόμενα στην πιο πάνω παράγραφο 2 (περίπτ. Α').

Περαιτέρω, προκειμένου να υπολογιστεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. επί των υπόψη διαφορών, αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και σε εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Η κατανομή αυτή γίνεται κατ' αναλογία των βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροών. Έτσι, εάν υφίστανται εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (π.χ. εξαγωγές), οι κατά τα παραπάνω διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. δεν κατανέμονται σε αυτές. Π.χ., εάν υπάρχουν φορολογητέες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ύψους 150.000 ευρώ, εκροές απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ύψους 50.000 ευρώ και εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (εξαγωγές) ύψους 70.000 ευρώ και οι διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. βάσει του αυτοελέγχου ανέρχονται στα 30.000 ευρώ, οι τελευταίες θα κατανεμηθούν στις φορολογητέες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών κατά ποσό 22.500 ευρώ $[30.000 \times (150.000/200.000)]$ και στις απαλλασσόμενες του φόρου εισροών κατά ποσό 7.500 ευρώ $[30.000 \times (50.000/200.000)]$.

ii. Οι τυχόν προκύπτουσες διαφορές εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή, επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων με εκροές που υπάγονται σε περισσότερους από έναν συντελεστές Φ.Π.Α., οι οποίες οφείλονται στη μετακύλιση εκροών από τον υψηλότερο στο χαμηλότερο συντελεστή. Τέτοια μετακύλιση εκροών θεωρείται ότι υφίσταται όταν το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις (παραδόσεις, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές) εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί των εκροών από τις συνολικές πωλήσεις (παραδόσεις, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές) 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., τόσο ως προς τις εκροές βάσει βιβλίων και στοιχείων όσο και ως προς τις τυχόν διαφορές εκροών της προηγούμενης περίπτωσης ί, γίνεται με βάση την κατανομή του κόστους των πωληθέντων αγαθών, για την εξεύρεση δε του κόστους των πωληθέντων αγαθών εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Περαιτέρω, το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α. που προκύπτει με βάση την παραπάνω αναπροσαρμογή προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).

Σημειωτέον ότι η νομίμως υφιστάμενη διαφορά συντελεστών, σε επιχειρήσεις όπως οι εκδοτικές ή οι επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων, δεν πρέπει να συγχέεται με μετακύλιση.

Κατωτέρω παρατίθενται ενδεικτικά δύο παραδείγματα αναφορικά με την εφαρμογή των παραπάνω.

Παράδειγμα 1ο

Ο.Ε., η οποία εκμεταλλεύεται γυμναστήριο (ΜΣΚΚ 30%, Κ.Α. 8029α), φροντιστήριο (ΜΣΚΚ 30%, Κ.Α. 8021) και βιβλιοπωλείο λιανικώς (Μ.Σ.Κ.Κ. 10%, Κ.Α. 3405) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω Ο.Ε., εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 231.408,22 ευρώ και αναλυτικότερα, για το γυμναστήριο και το φροντιστήριο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 176.337 ευρώ $[(116.000 + 7.435,90) \times (100/100-30)]$ και για το βιβλιοπωλείο ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 55.071,22 ευρώ $[(40.000 + 7.000 + 2.564,10) \times (100/100-10)]$.

Περαιτέρω, σε ότι αφορά το ΦΠΑ, για τις διαφορές εκροών ύψους 31.337 ευρώ (176.337 - 145.000) στον κλάδο παροχής υπηρεσιών και 5.071,22 ευρώ (55.071,22 - 50.000) στον κλάδο εμπορίας η ως άνω Ο.Ε. θα πρέπει να υποβάλει «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ» με τα ακόλουθα δεδομένα:

Παράδειγμα 2ο

Ατομική επιχείρηση, η οποία εκμεταλλεύεται καφετέρια (ΜΣΚΚ 21%, Κ.Α. 9015) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα	120.000,00 ευρώ
Κόστος πωληθέντων αγαθών	99.000,00 ευρώ

(χαμηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α. 84.150)

(υψηλότερου συντελεστή ΦΠΑ 14.850) .

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν) 8.000,00 ευρώ

Εκροές φορολογητέες από 1.1. - 14.3.2010 με συντελεστή 9%	21.000,00 ευρώ
Εκροές φορολογητέες από 15.3. - 30.6.2010 με συντελεστή 10%	30.000,00 ευρώ
Εκροές φορολογητέες από 1.7.-31.12.2010 με συντελεστή 11%	57.000,00 ευρώ
Σύνολο εκροών χαμηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α.	108.000,00 ευρώ

Εκροές φορολογητέες από 1.1. - 14.3.2010 με συντελεστή 19%	3.000,00 ευρώ
Εκροές φορολογητέες από 15.3. - 30.6.2010 με συντελεστή 21 %	2.800,00 ευρώ
Εκροές φορολογητέες από 1.7.-31.12.2010 με συντελεστή 23%	6.200,00 ευρώ
Σύνολο εκροών υψηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α.	12.000,00 ευρώ

(ποσοστό 10% επί των συνολικών εκροών)

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω ατομική επιχείρηση, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 135.443,04 ευρώ $[(99.000 + 8.000) \times (100/100-21)]$.

Περαιτέρω, σε ότι αφορά το ΦΠΑ, για τις διαφορές εκροών ύψους 15.443,04 ευρώ (135.443,04 - 120.000) η ως άνω ατομική επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ» με τα ακόλουθα δεδομένα:

Επίσης, επειδή το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί των εκροών από τις συνολικές πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών της οικείας χρήσης $[(12.000/120.000) \times 100 = 10\%]$ 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 $[(14.850/99.000) \times 100 = 15\%]$, πράγμα που σημαίνει ότι υφίσταται

μετακύλιση εκροών από τον υψηλότερο στο χαμηλότερο συντελεστή, το ως άνω «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» πρέπει επιπλέον να περιλαμβάνει και τα ακόλουθα δεδομένα:

Διαφορά εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή και οφείλονται στη μετακύλιση τους στο χαμηλότερο συντελεστή 6.772,15 ευρώ

$$[(135.443,04 \times 15\%) - 13.544,31]$$

(συνολικές εκροές υψηλότερου συντελεστή, δηλαδή 3.000 + 2.800 + 6.200 + 386,08 + 359,82 + 798,41)].

Με ανάλογο τρόπο θα υπολογισθεί η μετακύλιση στις περιοχές των νησιών του Αιγαίου, στις οποίες εφαρμόζεται η κατά 30% μείωση των συντελεστών ΦΠΑ.

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5, στην περίπτωση που η διαδικασία του αυτοελέγχου ακολουθείται για χρήση στην οποία μεταφέρεται πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ από προηγούμενη ανέλεγκτη χρήση, το μεταφερόμενο αυτό πιστωτικό υπόλοιπο δεν υπολογίζεται κατά την εκκαθάριση του τυχόν οφειλόμενου ΦΠΑ που γίνεται με το υποβαλλόμενο ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ. Το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο θα διακανονιστεί κατά την περαίωση της προηγούμενης ανέλεγκτης χρήσης από την οποία μεταφέρεται.

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 5, στην περίπτωση που με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. προκύπτει μείωση πιστωτικού υπολοίπου που έχει ήδη μεταφερθεί σε επόμενη χρήση ή μηδενισμός του ή μετατροπή του σε χρεωστικό, η διαφορά αυτή μειώνει το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται το ειδικό αυτό σημείωμα.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται ήδη και μέχρι τώρα στις συναφείς περιπτώσεις σύμφωνα με σχετικές εγκυκλίους (σχετ. ιδίως η εγκ. ΠΟΛ.1027/22.2.2005), με τις ως άνω δε διατάξεις υπάρχει πλέον και ρητή νομοθετική πρόβλεψη.

Επισημαίνεται εξάλλου ιδιαιτέρως, σε συνέχεια σχετικών οδηγιών που έχουν δοθεί με προηγούμενες εγκυκλίους, ότι η εφαρμογή των ανωτέρω από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες πρέπει να παρακολουθείται με σχολαστικότητα από τις ΔΟΥ, στις περιπτώσεις δε που διαπιστώνεται ότι δεν έγινε η ανωτέρω μείωση του φόρου εισροών ενώ

υπήρχε υποχρέωση, θα πρέπει να καταλογίζονται τα οικεία ποσά και να επιβάλλονται οι προβλεπόμενες κυρώσεις στο πλαίσιο άμεσων σχετικών ελέγχων (σχετ. και οι οδηγίες της εγκ. ΠΟΛ.1064/3.4.2007, παρ. 3).

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5, στην περίπτωση που υπάρχει δικαίωμα επιστροφής Φ.Π.Α. σύμφωνα με την παράγραφο 1 β' 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.

Επομένως, εάν μία επιχείρηση υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για κάποια διαχειριστική περίοδο και υποβάλλει γι' αυτή το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α. και παράλληλα εκκρεμεί αίτησή της για επιστροφή Φ.Π.Α. αυτής της διαχειριστικής περιόδου, επειδή, για παράδειγμα, αυτός είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση στην επόμενη διαχειριστική περίοδο, η επιστροφή ή μη του αιτούμενου Φ.Π.Α. γίνεται κατόπιν διενέργειας προσωρινού ελέγχου και οι υποβληθείσες σχετικές δηλώσεις δεν θεωρούνται ειλικρινείς πριν τη διενέργεια του ελέγχου αυτού.

7.5.4 ΑΡΘΡΟ 16 Ν. 3296/2004

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε ο τίτλος του άρθρου 16 του ν. 3296/2004 από «Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών» σε «Αυτοέλεγχος δηλώσεων λοιπών φορολογιών», ενώ στις διατάξεις του άρθρου αυτού δεν επήλθε καμία μεταβολή. Συνεπώς, για τον αυτοέλεγχο των δηλώσεων των λοιπών φορολογιών ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με σχετικές προγενέστερες της παρούσας εγκυκλίους διαταγές.

7.5.5 ΑΡΘΡΟ 17 Ν. 3296/2004

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

1. Η παράγραφος 1 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου, τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώνονται στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμιά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όμως, στις τυχόν περιπτώσεις που για οποιοδήποτε λόγο

δηλώθηκαν ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκροών στο ΦΠΑ μεγαλύτερα εκείνων που προβλέπονται, με αποτέλεσμα να βεβαιωθούν ποσά φόρων, τελών ή εισφορών μεγαλύτερα εκείνων που αναλογούν, ο φορολογούμενος δύναται, εφόσον επιθυμεί, να υποβάλει στην αρμόδια ΔΟΥ μέσα σε ένα έτος από την περαιώση ειδική δήλωση - αίτηση περί υπαγωγής του σε τακτικό έλεγχο. Στο πλαίσιο αυτού του ελέγχου συμψηφίζονται τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν λόγω του αυτοελέγχου, εάν δε προκύψει αρνητική διαφορά, αυτή, κατά το μέρος που αφορά τα επιπλέον των αναλογούντων ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο του αυτοελέγχου, επιστρέφεται.

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι μετά την κατά τα άνω αντικατάσταση της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 δεν υφίσταται πλέον το δικαίωμα που παρείχετο με τις προϊσχύσασες διατάξεις αυτής της παραγράφου. Δηλαδή, οι επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες δεν δύνανται να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, εάν υποβάλλουν εκπρόθεσμες δηλώσεις αυτοελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών. Το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου ΦΠΑ υποβάλλεται εφόσον προκύπτουν διαφορές αυτοελέγχου ή/και διαφορές μετακύλισης, ανεξαρτήτως αποτελέσματος (χρεωστικό ή πιστωτικό ή μηδενικό).

2. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 η λέξη «περαιούμενες», μετά τις λέξεις «έχουν εφαρμογή και για τις», αντικαταστάθηκε με τη λέξη «αυτοελεγχόμενες».

3. Στο άρθρο 17 του ν. 3296/2004 προστέθηκε νέα παράγραφος 7 (της προϊσχύσασας παραγράφου 7 αναριθμούμενης σε παράγραφο 8), σύμφωνα δε με τις διατάξεις της νέας αυτής παραγράφου, εάν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ εφαρμοσθούν οι διατάξεις των άρθρων 13 έως 15 του ανωτέρω νόμου και εκ των υστέρων διαπιστωθεί ότι δεν συνέτρεχαν οι αναγκαίοι όροι και προϋποθέσεις υπαγωγής τους στον αυτοέλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 14 του νόμου αυτού ή ότι δεν εφαρμόστηκαν ορθά όσα προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του ίδιου νόμου, με αποτέλεσμα να προσδιοριστούν επιμέρους ή τελικά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή τυχόν διαφορών εκροών στο ΦΠΑ μικρότερα αυτών που έπρεπε να προσδιορισθούν κατά τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου, τότε οι δηλώσεις αυτές δεν θεωρούνται περαιωθείσες κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 13 του ως άνω νόμου και παραμένουν εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις. Στις περιπτώσεις αυτές, εάν περαιωθούν ή έχουν ήδη περαιωθεί με αυτοέλεγχο δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. κάποιας από τις αμέσως επόμενες δύο (2) διαχειριστικές περιόδους, τότε, χωρίς να ενδιαφέρει εάν συνέτρεχαν ή όχι οι αναγκαίοι όροι και προϋποθέσεις για τον αυτοέλεγχο των δηλώσεων αυτών ή αν εφαρμόστηκαν ορθά ή μη οι

διατάξεις γενικά περί αυτοελέγχου, και αυτές οι δηλώσεις θεωρούνται επίσης εκκρεμείς και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις τα ποσά φόρων, τελών και εισφορών που έχουν βεβαιωθεί στο πλαίσιο του αυτοελέγχου δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμιά περίπτωση, συμψηφίζονται, όμως, με τα ποσά φόρων, τελών και εισφορών που ενδεχομένως προκύψουν μετά από έλεγχο.

4. Η προϊσχύσασα παράγραφος 7 του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 αναριθμήθηκε σε παράγραφο 8 και ταυτόχρονα αντικαταστάθηκε, σύμφωνα δε με τις νέες διατάξεις αυτής της παραγράφου, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 17 του ίδιου νόμου, όπως πλέον ισχύουν, 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. Περαιτέρω, 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 ως άνω διατάξεων, καθώς και ο τρόπος ελέγχου των υποθέσεων αυτών. Για τις λοιπές υποθέσεις που δεν περιλαμβάνονται στο πιο πάνω δείγμα, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δύναται να ελέγχει τη συνδρομή ή μη των προβλεπόμενων όρων και προϋποθέσεων αυτοελέγχου.

7.6 ΠΡΩΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010

Μπαρ με βιβλία Β΄ κατηγορίας κατά την περίοδο 1-1-2010 έως 31-12-2010 παρουσιάζει τα παρακάτω οικονομικά στοιχεία βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.

Ακαθάριστα έσοδα 2010	118.500,45
Κόστος πωληθέντων	87.047,25
(χαμηλού συντελεστή 73.150,00)	
(υψηλού συντελεστή 13.897,25)	
Δαπάνες 2010	5.950,25

Συντελεστής Καθ. Κέρδους 23,00%

Ανάλυση πωλήσεων 2010

από 01/01/2010 - 14/03/2010 (09%)	21.450,23
από 01/01/2010 - 14/03/2010 (19%)	2.980,25
από 15/03/2010 - 30/06/2010 (10%)	28.500,45
από 15/03/2010 - 30/06/2010 (21%)	2.750,48
από 01/07/2010 - 31/12/2010 (11%)	53.450,32
από 01/07/2010 - 31/12/2010 (23%)	9.368,72
ΣΥΝΟΛΟ	118.500,45

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία και με την απόφαση της επιχείρησης να προβεί σε αυτοέλεγχο θα συμπληρώσουμε την 2η και 3η σελίδα του εντύπου Ε3 για τον υπολογισμό των νέων ακαθαρίστων εσόδων.

Αρχικά συμπληρώνουμε τις αγορές όπως παραθέτουμε στο παρακάτω πίνακα

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ				
α) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές	
εμπορευμάτων	231	83.237,15	232	
α' και β' υλών-υλικών συσκ.	235		236	
αναλωσίμων υλικών	239		240	
ανταλλακτικών παγίων	243		244	
ειδών συσκευασίας	247		248	
Σύνολο αγορών	251	83.237,15	252	
Αγορές παγίων χρήσης	811		812	

και τις απογραφές της επιχείρησης

β) Απογραφή	Έναρξης		Λήξης	
εμπορεύματα	256	12.133,82	257	8.323,72
έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259		260	
πρώτες και βοηθητικές ύλες	261		262	
υλικά συσκευασίας	264		265	
ημιτελή	267		268	
υπολείμματα	270		271	
Σύνολο απογραφής	520	12.133,82	521	8.323,72

Παρατηρούμε πως το κόστος πωληθέντων ισούται με 87047,25 (κωδικός 251+520-521)

Επίσης ενημερώνουμε ή αναλύουμε για πληροφοριακούς λόγους το είδος των ακαθαρίστων εσόδων

γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης		
χονδρική πώληση εμπορευμάτων	263	
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266	
χονδρική πώληση προϊόντων	269	
λιανική πώληση προϊόντων	272	118.500,45
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273	
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540	118.500,45

Και τον πίνακα δαπανών.

δ) Δαπάνες	Εμπορίας - Μεταποίησης	
αμοιβές προσωπικού	522	
αμοιβές και έξοδα τρίτων	525	
παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528	
ιδιόχρηση	531	
διάφορα έξοδα	534	5.950,25
τόκοι και συναφή έξοδα	537	
αποσβέσεις παγίων	541	
Σύνολο δαπανών	544	5.950,25

Παρατηρούμε πως ο λογιστικός πίνακας προσδιορισμού των κερδών συμπληρώνεται και το κέρδος (λογιστικός προσδιορισμός) που προκύπτει ισούται με 25.502,95 €

$$(118.500,45 - 87.047,25 - 5.950,25 - 0 = 25.502,95)$$

Κωδικός 571 = 551 – 555 – 559 – 563 – 567

	Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών		Συνολικά	
	549	118.500,45	549		550		551	118.500,45
ν)	552	87.047,25	553		554		555	87.047,25
	556	5.950,25	557		558		559	5.950,25
ι)	560	25.502,95	561		562		563	25.502,95
	564		565		566		567	
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	568	25.502,95	569		570		571	25.502,95

Μεταφέρουμε των κωδικό 552 που αφορά κόστος πωληθέντων στον κωδικό 121 του πίνακα Ι, ομοίως τις δαπάνες από τον κωδικό 556 στον κωδικό 122 και το άθροισμα μεταφέρεται στον κωδικό 100 του πίνακα Ι ($92.997,50 = 87.047,25 + 5.950,25$)

Θα υπαχθεί σε αυτοέλεγχο	Κόστος Πωληθέντων (α)		Δαπάνες - Έξοδα - Αποσβέσεις (β)		Άθροισμα [(α)+(β)]=(γ)	
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ	121	87.047,25	122	5.950,25	100	92.997,50
ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			102			
ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			112			

Προσδιορίσουμε τον συντελεστή αναγωγής ώστε να τον εισάγουμε στον κωδικό 101 του πίνακα : $100 / (100 - \text{Μέσο συντελεστή καθαρού κέρδους})$ δηλαδή

Αριθμητής 100 και παρανομαστής $100 - 23 = 77$ επομένως συντελεστής αναγωγής

$$100/77 = 1,29870$$

Στον υπολογισμό του συντελεστή αναγωγής καθώς απεικονίζεται με πέντε δεκαδικά ψηφία στρογγυλοποιούμενος προς τα κάτω. (ΠΟΛ. 1065/4.42011) ¹

¹ ΠΟΛ. 1065/4.42011 Αθήνα, 4 Απριλίου 2011 ΘΕΜΑ : Συντελεστής Αναγωγής Αυτοελέγχου. Με αφορμή ερωτήματα σχετικά με τον Συντελεστή Αναγωγής για τον υπολογισμό του αυτοελέγχου του πίνακα Ι(σχετ. ΠΟΛ.1053/24.3.2011 εγκύκλιό μας), σας γνωρίζουμε ότι, εφόσον κατά τον υπολογισμό του συντελεστή αναγωγής προκύπτει δεκαδικός αριθμός με περισσότερα από πέντε δεκαδικά ψηφία, αυτός περιορίζεται στα πρώτα πέντε δεκαδικά ψηφία αυτού. (π.χ. ο συντελεστής αναγωγής 1,234567901 περιορίζεται σε 1,23456.).

Συντελεστής Αναγωγής (δ)		Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου [(γ)×(δ)] ή [(β)×(δ)]=(ε)		Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων και στοιχείων (στ)	
101	1,29870	125	120.775,85	126	118.500,45
104		105		106	
114		115		116	
ΣΥΝΟΛΑ		103	120.775,85	111	118.500,45

Τέλος συμπληρώνουμε τον κωδικό 125 που απεικονίζει τα νέα βάση αυτοελέγχου ακαθάριστα έσοδα (κωδικός 100 x 101) δηλαδή $92.997,50 \times 1,29870 = 120.775,85$

Και στον κωδικό 126 μεταφέρουμε τον κωδικό 551 της 2ης σελίδας του εντύπου Ε3 αξίας 118.500,45.

Παρατηρούμε πως ενώ τα βιβλία της εταιρείας απεικονίζουν ακαθάριστα έσοδα ύψους 118.500,45 ο αυτοέλεγχος προσδιορίζει ακαθάριστα έσοδα ύψους 120.775,85

Δηλαδή υπάρχει μια διαφορά εισοδήματος $(118.500,45 - 120.775,85) = 2.275,40\text{€}$ για την οποία θα φορολογηθεί η επιχείρηση τόσο σε εισόδημα όσο και στην προκύπτουσα διαφορά Φ.Π.Α.

Θα συνεχίσουμε με την συμπλήρωση του σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α. για να προσδιορίσουμε τις διαφορές ΦΠΑ και να ελέγξουμε εάν υπάρχει μετακύλιση συντελεστών καθώς σε αυτή την περίπτωση βάση των διατάξεων υπάρχει προσαύξηση 40%.

Στη πρώτη σελίδα του εντύπου εισάγουμε τις δηλωθείσες εκροές σύμφωνα με τις εκροές που αναλύονται στην εκκαθαριστική μας δήλωση ΦΠΑ ύψους 118.500,45 και την διαφορά εκροών ύψους 2.275,40 σύμφωνα με την οποία θα προσδιορίσουμε τις διαφορές ΦΠΑ. Παρατηρούμε πως το σύνολο εκροών συμφωνεί με τον κωδικό 125 της 3ης σελίδας του εντύπου Ε3.

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α.											
Υποβάλλεται σε 3 αντίτυπα από όσους επιλέγουν να φορολογηθούν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13-17 του ν.3296/04, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 79 του ν.3842/10, ΕΦΟΣΩΝ προκύπτουν διαφορές ακαθαρίστων εσόδων ή/και μετακύλισης.											
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.:			ΚΩΔΙΚΟΣ Δ.Ο.Υ.:			ΑΡΧΙΚΟ Χ		ΕΤΟΣ			
ΔΙΑΚΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ						ΤΡΟΠΟΠΙΚΟ		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			
ΑΠΟ			ΑΠΟ			ΑΡ ΦΑΚΕΛΟΥ		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ			
ΥΠΟΒΟΛΗΣ											
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ											
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ						ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ					
Δ/ΝΣΗ:						Τ.Κ.		ΤΗΛ			
Α.Φ.Μ.		ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ				ΕΙΔΟΣ		ΑΡΙΘΜΟΣ		ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	
										Α Β Γ ΑΒ ΑΓ ΒΓ ΑΒΓ	
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΦΡΕΣ (βάσει βιβλ. και στοιχ.): (1)					ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΦΡΩΝ (εμφ. αυτοελέγχου για επιμερισμό) (2)			ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΦΡΩΝ: (3)=(1)+(2)			
118.500,45					2.275,40			120.775,85			
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ & ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ											
Συμπληρώνεται ΜΟΝΟ εφόσον οι εκφρές εμπορευσίμων αγαθών δεν υπάγονται εξολοκλήρου στους υψηλότερους για την επιχείρηση συντελεστές											
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)						
Σύνολο τικρών εμπορευσίμων αγαθών (περιόδους, ενδοκ. Παραδ., εξαγωγές)	Σύνολο εκφρών εμπορευσίμων αγαθών με τους υψηλότερους για την επιχείρηση συντελεστές (10%, 21%, 23% ή/και 13%, 15%, 16%) ή (9%, 10%, 11%, 13% ή/και 6%, 7%, 8%, 9%)	Ποσοστό συμμετοχής (%) [στήλη (2)/στήλη (1)]	Κόστος πωληθέντων εμπορευσίμων αγαθών (αποκτήσεις, ενδοκ. αποκτ., ασφαμιές)	Κόστος πωληθέντων εμπορευσ. αγαθών με τους υψηλότερους για την επιχείρηση συντελεστές (10%, 21%, 23% ή/και 13%, 15%, 16%) ή (9%, 10%, 11%, 13% ή/και 6%, 7%, 8%, 9%)	Ποσοστό συμμετοχής (%) [στήλη (5)/στήλη (4)]						
118.500,45	15.099,45	12,74%	87.047,25	13.697,25	15,97%						

Από την εκκαθαριστική μας δήλωση ενημερώνουμε την πίσω σελίδα του εντύπου ανά συντελεστή ΦΠΑ.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Ή ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ή ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ Ή ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΦΡΩΝ							
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
	Εκφρές από πώληση εμπορευσίμων ή προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών	%	Επιμερισμός διαφοράς εκφρών ν.3296/04, όπως τροποποιήθηκε με τον ν.3842/2010	Μερικά σύνολο [(1)+(3)]	Λοιπές δηλωθείσες εκφρές	Σύνολο Εκφρών [(4)+(5)]	Σύνολο Φόρου Εκφρών [(6) X συντελεστής εκφρών κατά σειρά]
Εκφρές φορολογητέες 9%	21.450,23	18,10%	411,88	21.862,11		21.862,11	1.967,59
Εκφρές φορολογητέες 4,5%							
Εκφρές φορολογητέες 10%	2.980,25	2,51%	57,23	3.037,48		3.037,48	577,12
Εκφρές φορολογητέες 10%	28.503,45	24,05%	547,25	29.047,70		29.047,70	2.904,77
Εκφρές φορολογητέες 6%							
Εκφρές φορολογητέες 21%	2.750,48	2,32%	52,81	2.803,29		2.803,29	588,69
Εκφρές φορολογητέες 15%	53.450,32	45,11%	1.026,33	54.476,65		54.476,65	5.992,43
Εκφρές φορολογητέες 6,5%							
Εκφρές φορολογητέες 23%	9.368,72	7,91%	179,89	9.548,61		9.548,61	2.196,18

Στη πρώτη κολώνα εισάγουμε τις αξίες ανά συντελεστή ΦΠΑ και στην δεύτερη κολώνα υπολογίζουμε το ποσοστό που συμμετέχει ο κάθε συντελεστής

το 9% συμμετέχει 18,10% καθώς $21.450,23/118.500,45 = 18,10$

το 19% συμμετέχει 2,51% καθώς $2.980,25/118.500,45 = 2,51$

το 10% συμμετέχει 24,05% καθώς $28.500,45/118.500,45 = 24,05$

το 21% συμμετέχει 2,32% καθώς $2.750,48/118.500,45 = 2,32$

το 11% συμμετέχει 45,11% καθώς $53.450,32/118.500,45 = 45,11$

το 23% συμμετέχει 7,91% καθώς $9.368,72/118.500,45 = 7,91$

Το άθροισμα των ποσοστών ισούται με 100%. Το κάθε ποσοστό θα πολλαπλασιαστεί με την διαφορά εισοδήματος 2.275,40 της πρώτης σελίδας και το αποτέλεσμα θα το εισάγουμε στην κολώνα 3 της δεύτερης σελίδας

για το 9% $2.275,40 \times 18,10\% = 411,85$ ομοίως πράττουμε και στους λοιπούς συντελεστές

για το 19% $2.275,40 \times 2,51\% = 57,23$

για το 10% $2.275,40 \times 24,05\% = 547,25$

για το 21% $2.275,40 \times 2,32\% = 52,81$

για το 11% $2.275,40 \times 45,11\% = 1026,33$

για το 23% $2.275,40 \times 7,91\% = 179,89$

παρατηρούμε πως το άθροισμα της κολώνας 3 μας δίνει την διαφορά μας ύψους 2.275,40€

Εκροές φοροεισφοράς με δικαίωμα έκπτωσης							
Εκροές φοροεισφοράς με δικαίωμα έκπτωσης							
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης							
ΣΥΝΟΛΑ	118.500,45	100,00%	2.275,40	120.775,85		120.775,85	14.226,78

ΣΤΗΛΗ 1: Αναγράφονται μόνο οι εκροές που προέρχονται από την πώληση εμπορευμάτων ή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών. 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 Φ.Π.Α.

Η τέταρτη κολώνα περιέχει τα αθροίσματα της πρώτης και τρίτης ενώ τα αποτελέσματα της τέταρτης εάν δεν υπάρχουν λοιπές δηλωθείσες εκροές μεταφέρονται στην έκτη (6) κολώνα της πίσω σελίδας του εντύπου.

Για να συμπληρώσουμε την έβδομη κολώνα (7) θα υπολογίσουμε το γινόμενο των αποτελεσμάτων της έκτης με τον συντελεστή ΦΠΑ:

για το 9% $21.862,11 \times 9\% = 1.967,59$

για το 19% $3.037,48 \times 19\% = 577,12$

για το 23% $9.548,61 \times 23\% = 2.196,18$

για το 10% $29.047,70 \times 10\% = 2.904,77$

για το 21% $2.803,29 \times 21\% = 588,69$

για το 11% $54.476,65 \times 11\% = 5.992,43$

για το 23% $9.548,61 \times 23\% = 2.196,18$

Το σύνολο της έβδομης κολώνας εισάγετε στο τέλος της πρώτης σελίδας για την εκκαθάριση του φόρου.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ (συνολο της στήλης (7) της 2ης σελίδας)	+ 14.226,78
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (καθ. 710 εκαθόνης)	-
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΝΕΛΕΓΚΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	+
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΑ ΠΟΣ.Δ (καθ. 111 εκκαθαριστικής)	-
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΟ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ (συνολο στήλης πίνακα διαφορών μετακύλισης)	+ 623,80
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΑΡΧΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	-
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ η	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ για καταβολή	14.850,66

Συνεχίζουμε την συμπλήρωση του εντύπου για να προσδιορίσουμε τυχόν μετακύλιση συντελεστών ΦΠΑ. Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1191/17.12.2010¹ θα πρέπει να συγκριθούν δύο ομοειδή κλάσματα το πρώτο είναι το κλάσμα των συνολικών εμπορεύσιμων εκροών και το δεύτερο το κλάσμα του κόστους πωληθέντων των εμπορεύσιμων αγαθών.

Από τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα ύψους 118.500,45 οι εκροές με τους μεγαλύτερους

¹ ΠΟΛ.1191/17.12.2010 Αθήνα, 17 Δεκεμβρίου 2010

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 σχετικά με τον αυτοέλεγχο των υποβαλλόμενων δηλώσεων και παροχή οδηγιών για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους

συντελεστές είναι :

Ανάλυση πωλήσεων 2010 υψηλών συντ/στών

από 01/01/2010 - 14/03/2010 (19%) 2.980,25

από 15/3/2010 - 30/06/2010 (21%) 2.750,48

από 01/07/2010 - 31/12/2010 (23%) 9.368,72

Σύνολο πωλήσεων υψηλών συντελεστών 15.099,45

άρα το πρώτο κλάσμα ισούται $15.099,45 / 118.500,45 = 12,74\%$

Ομοίως από τα αρχικά μας οικονομικά στοιχεία της εταιρείας γνωρίζουμε το συνολικό κόστος πωληθέντων ύψους 87.047,25 εκ των οποίων βάσει των στοιχείων της εταιρείας τα 13.897,25 αφορούν κόστος με υψηλό συντελεστή (π.χ. 19% , 23% , 21%)

Έτσι το δεύτερο κλάσμα για σύγκριση ισούται με $13.897,25/87.047,25 = 15,97\%$

$$15,97 - 12,74 = 3,23$$

Όπως αναφέρει και η ΠΟΛ.1191/17.12.2010 το γινόμενο της διαφοράς από την σύγκριση των κλασμάτων προσδιορίζει την διαφορά εκροών που αναλογεί στους υψηλότερου συντελεστές

$$120.775,85 \times 3,23\% = 3.901,06$$

(7)	(8)	(9)
Σύνολο εφισών εμπορευσιμων αγαθών (συμπεριλαμβάνεται ζώνη και των διαφορών αυτοελέγχου, κατά το μέρος που αυτές αφορούν την εμπορία αγαθών)	Διαφορά ποσοστών συμμετοχής % [στήλη (6) - στήλη (3)] (Επισημαίνεται ότι οι υπόλοιπες στήλες του πίνακα διακρίνουν μετωκτικές συμπληρώνονται ΜΟΝΟ σε περίπτωση βελητής διαφοράς ποσοστών)	Διαφορά εφισών που αναλογούν στους υψηλότερους συντελεστές [στήλη (7) X στήλη (8)]
120.775,85	3,23%	3.901,06

Την διαφορά θα πρέπει να την επιμερίσουμε προσδιορίζοντας τα ποσοστά συμμετοχής από τους υψηλότερους συντελεστές.

Π.χ. το 19% στην πίσω σελίδα του εντύπου προσδιορίζει σύνολο εκροών με το ποσό της τυχόν διαφοράς αξία 3.037,48 ομοίως πράττουμε και για τους άλλους υψηλούς συντελεστές ώστε να υπολογίσουμε το ποσοστό που συμμετέχουν δηλαδή :

$$3.037,48 / 15.389,68 = 19,7375\% \text{ άρα παίρνουμε την διαφοράς}$$

$$3.901,06 \times 19,7375\% = 769,97$$

ΣΤΙΣ ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΥΨΗΛΟΤΕΡΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ					
			(10)	(11)	(12)
Κατά σειρά (19%,21%,23%,13% ,15%,16%) ή (9%,10%,11%,13% , 6%,7%,8%,9%)			Ποσά εκροών <u>εμπορευσίμων αγαθών</u> με τους υψηλότερους για την επιχείρηση συντελεστές (από τη στήλη 6 της 2ης σελίδας)	% επί του συνόλου στήλης (10)	Επιμερισμός διαφοράς [(9)X(11) κατά σειρά]
Εκροές	19,00	%	3.037,48	19,7375%	769,97
Εκροές	21,00	%	2.803,29	18,2158%	710,61
Εκροές	23,00	%	9.548,61	62,0468%	2.420,48
Εκροές		%			
Εκροές		%			
Εκροές		%			
Εκροές		%			
Εκροές		%			
ΣΥΝΟΛΑ			15.389,38	100,00%	3.901,06

Ομοίως πράττουμε και για το συντελεστή 21 και 23%. Η κολώνα (6) της πίσω σελίδας απεικονίζει τις νέες εκροές με ποσό 2.803,29 και διαιρώντας με το 15.389,29

(το οποίο είναι το σύνολο από την κολώνα (6) των υψηλών συντελεστών δηλαδή 3.037,48 +2.803,29 +9.548,61 = 15.389,38)

δίνει αποτέλεσμα το ποσοστό 18,2158% ομοίως για τον συντελεστή 23% το ποσοστό συμμετοχής στο σύνολο της στήλης 10 είναι 62,0468%.

Τα παραπάνω ποσοστά είναι αναγκαία καθώς από αυτά θα προκύψει ο φόρος και η τυχόν μετακύλιση.

Επιμερίζουμε στη συνέχεια την διαφορά ύψους 3.901,06 με το κάθε ποσοστό συμμετοχής δηλαδή :

$3.901,06 \times 19,7375\% = 769,97 \times (19-9 =) 10\% = 77,00 \times 1,40 = \mathbf{107,80}$ φόρος μετακύλισης για τον συντελεστή 19%

$3.901,06 \times 18,2158\% = 710,61 \times (21-10 =) 11\% = 78,17 \times 1,40 = \mathbf{109,44}$ φόρος μετακύλισης για τον συντελεστή 21%

$3.901,06 \times 62,0468\% = 2.420,48 \times (23-11 =) 12\% = 290,46 \times 1,40 = \mathbf{406,64}$ φόρος μετακύλισης για τον συντελεστή 23%

Επομένως ο φόρος μετακύλισης ισούται με $107,80 + 109,44 + 406,64 = \mathbf{623,88}$

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ															
Φορές Συντελεστών				Ποσό πώλησης (12) με την ίδια σειρά	(13)		Προσαύξηση 40% [πώληση (13) κατά σειρά x 40%]	(14)							
1-10,23-11,23-13,13-6,15-7,16-8,16-9) 5,11-5,5,13-6,5,8-3,7-4,8-4,9-5)					Οφειλόμενος φόρος	+		ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ	=						
19,00	%	-	9,00	%	=	10	%	X	769,97	=	77,00	+	30,80	=	107,80
21,00	%	-	10,00	%	=	11	%	X	710,61	=	78,17	+	31,27	=	109,44
23,00	%	-	11,00	%	=	12	%	X	2.420,48	=	290,46	+	116,16	=	406,64
	%	-		%	=		%	X		=		+		=	
	%	-		%	=		%	X		=		+		=	
	%	-		%	=		%	X		=		+		=	
	%	-		%	=		%	X		=		+		=	
	%	-		%	=		%	X		=		+		=	
ΣΥΝΟΛΑ									3.901,06		446,63		178,26		623,88

7.7 ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010

Ατομική επιχείρηση, η οποία εκμεταλλεύεται καφετέρια (Μ.Σ.Κ.Κ. 21%, Κ.Α. 9015) και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1. - 31.12.2010 παρουσιάζει τα ακόλουθα δεδομένα βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων:

Ακαθάριστα έσοδα 120.000,00 €

Κόστος πωληθέντων αγαθών 99.000,00 €

(χαμηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α. 84.150 €)

(υψηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α. 14.850 €)

Έξοδα και δαπάνες (περιλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν) 8.000,00 €

Εκροές φορολογητέες από 1.1. - 14.3.2010 με συντελεστή 9%	21.000,00 €
Εκροές φορολογητέες από 15.3. - 30.6.2010 με συντελεστή 10%	30.000,00 €
Εκροές φορολογητέες από 1.7.-31.12.2010 με συντελεστή 11 %	57.000,00 €
Σύνολο εκροών χαμηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α.	108.000,00 €

Εκροές φορολογητέες από 1.1. - 14.3.2010 με συντελεστή 19%	3.000,00 €
Εκροές φορολογητέες από 15.3. - 30.6.2010 με συντελεστή 21 %	2.800,00 €
Εκροές φορολογητέες από 1.7.-31.12.2010 με συντελεστή 23%	6.200,00 €
Σύνολο εκροών υψηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α.	12.000,00 €

(ποσοστό 10% επί των συνολικών εκροών)

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, η ως άνω ατομική επιχείρηση, εφόσον επιθυμεί να υπαχθεί στον αυτοέλεγχο για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2011 πρέπει να δηλώσει ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο με 135.443,04 €

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΣΟΔΟ = (κόστος πωληθέντων αγαθών + δαπάνες χρήσης) x 100 / (100 – μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους)

$[(99.000 + 8.000) \times (100/100-21)].$

Περαιτέρω, σε ότι αφορά το Φ.Π.Α., για τις διαφορές εκροών ύψους 15.443,04 € (135.443,04 - 120.000)

Η παρούσα ατομική επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει «ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» με τα ακόλουθα δεδομένα:

	Ποσά δηλούμενων εκροών	Ποσοστό συμμετοχής των επιμέρους δηλούμενων εκροών επί του συνόλου των εκροών	Επιμερισμός διαφοράς εκροών	Οφειλόμενος Φ.Π.Α.
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 9%	21.000,00 €	17,50%	2.702,53 €	243,22 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 10%	30.000,00 €	25,00%	3.860,76 €	386,08 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 11%	57.000,00 €	47,50%	7.335,44 €	806,89 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 19%	3.000,00 €	2,50%	386,08 €	73,35 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 21%	2.800,00 €	2,33%	359,82 €	75,56 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 23%	<u>6.200,00 €</u>	<u>5,17%</u>	<u>798,41 €</u>	<u>183,63 €</u>
Σύνολο	120.000,00 €	100,00%	15.443,04€	1.768,73 €

Επίσης, επειδή το ποσοστό συμμετοχής των εκροών από πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών με τον υψηλότερο συντελεστή επί των εκροών από τις συνολικές πωλήσεις εμπορεύσιμων αγαθών της οικείας χρήσης $[(12.000/120.000) \times 100 = 10\%]$ 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 $[(14.850/99.000) \times 100 = 15\%]$, πράγμα που σημαίνει ότι υφίσταται μετακύλιση εκροών από τον υψηλότερο στο χαμηλότερο συντελεστή, το ως άνω «ειδικό

σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.» πρέπει επιπλέον να περιλαμβάνει και τα ακόλουθα δεδομένα:

Διαφορά εκροών που αναλογούν στον υψηλότερο συντελεστή και οφείλονται στη μετακύλιση τους στο χαμηλότερο συντελεστή 6.772,15 € [(135.443,04 x 15%) - 13.544,31 (συνολικές εκροές υψηλότερου συντελεστή, δηλαδή 3.000 + 2.800 + 6.200 + 386,08 + 359,82 + 798,41)]

	Ποσά	Ποσοστό συμμετοχής των επιμέρους εκροών του υψηλότερου συντελεστή επί των συνολικών εκροών του ίδιου συντελεστή	Επιμερισμός διαφοράς εκροών (α)	Οφειλόμενος Φ.Π.Α. [πολλαπλασιασμός των ποσών της στήλης (α) με τη διαφορά των κατά περίπτωση συντελεστών Φ.Π.Α., δηλαδή 19% - 9% = 10% 21% - 10% = 11% 23% - 11% = 12%]
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 19%	3.000,00 €	25%	1693,04€	169,30 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 21%	2.800,00 €	23,33%	1579,94 €	173,79 €
Δηλούμενες εκροές φορολογητέες με συντελεστή 23%	6.200,00 €	51,67%	3499,17 €	419,90 €
Σύνολο	12.000,00 €	100,00%	6772,15 €	762,99 €
Πλέον προσαύξηση 40%				305,20 €
Γενικό σύνολο				1.068,19 €

Ακολουθεί συμπληρωμένο το έντυπο του «ειδικού σημειώματος αυτοελέγχου Φ.Π.Α.

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α.																
Υποβάλλεται σε 3 αντίτυπα από όσους επιλέγουν να φορολογηθούν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13-17 του ν.3206/04, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 78 του ν.3842/10, ΕΦΟΣΤΟΝ προκύπτουν διαφορές αναθεωρητών εσόδων ή/και μετακύλισης.																
ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.:		ΚΩΔΙΚΟΣ Δ.Ο.Υ.:		ΑΡΧΙΚΟ	X	ΕΤΟΣ										
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ						ΤΡΟΠΟΛΟΓ		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ								
ΑΠΟ		ΑΠΟ		ΑΡ.ΦΑΚΕΛΟΥ		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ										
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ																
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΙΟ ΕΠΩΝΥΜΙΑ:								ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ:								
ΔΙΕΣΗ:								Τ.Κ.		Τ.Π.						
Α.Φ.Μ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ			ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΙΣΟΔΩΝ									
							Α	Β	Γ	Δ	Ε	ΑΒ	ΑΓ	ΑΔ	ΑΕ	ΑΒΓ
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΦΟΣΕΣ (βάσει βιβλ. και στοιχ.) (1)				ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΦΟΣΩΝ (Εισφ. αυτοελέγχου για επιμερισμό) (2)				ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΦΟΣΩΝ (3)+(1)-(2)								
120.000,00				15.443,04				135.443,04								
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ & ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ																
Συμπληρώνεται ΜΟΝΟ εφόσον οι εκφορές (επιμερισμένων αγαθών) δεν υπαγονται εξολοκλήρου στους υψηλότερους για την επιχώρηση συντελεστές																
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)											
Σύνολο εκφορών επιμερισμένων αγαθών (επιμερισμένων αγαθών) (από βιβλ. και στοιχ.)	Σύνολο εκφορών επιμερισμένων αγαθών με τους υψηλότερους για την επιχώρηση συντελεστές (10%, 21%, 23% ή/και 13%, 15%, 16% ή ή (8%, 10%, 11%, 13% ή/και 8%, 7%, 8%, 9%)	Ποσοστό συμμετοχής (%) (στήλη 1)	Κόστος πωληθέντων επιμερισμένων αγαθών (αποκτήσης, ανάθεσης, εισαγωγής)	Κόστος πωληθέντων αγαθών με τους υψηλότερους για την επιχώρηση συντελεστές (10%, 21%, 23% ή/και 13%, 15%, 16% ή 10%, 10%, 11%, 13% ή/και 8%, 7%, 8%, 9%)	Ποσοστό συμμετοχής (%) (στήλη 4)											
120.000,00	12.000,00	10,00%	59.036,00	14.850,00	15,00%											
(7)	(8)	(9)	ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΦΟΣΩΝ ΤΗΣ ΣΤΗΛΗΣ (2) ΣΤΙΣ ΕΚΦΟΣΕΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΥΨΗΛΟΤΕΡΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ													
Σύνολο εκφορών επιμερισμένων αγαθών (συμπεριλαμβανομένων και των διαφορών αυτοελέγχου, κατά το μέτρο που αυτές φορολογούνται για επιμερισμένους αγαθών)	Διαφορά ποσοστών συμμετοχής % (στήλη (6) - στήλη (5)) (3X) (Επισημαίνεται ότι οι υπόλοιποι στήλης του πίνακα διαφορών μετακύλισης συμπληρώνονται ΜΟΝΟ σε περίπτωση ύπαρξης διαφορών ποσοστών)	Διαφορά εκφορών που αναλογούν στους υψηλότερους συντελεστές (στήλη (7) X στήλη (8))	Κατά σειρά (10%, 21%, 23%, 13%, 15%, 16% ή (8%, 10%, 11%, 13%, 8%, 7%, 8%, 9%))		Ποσό εκφορών (επιμερισμένων αγαθών) με τους υψηλότερους για την επιχώρηση συντελεστές (από τη στήλη 6 της στήλης (4))	% επί του συνόλου στήλης (10)	Επιμερισμός Εσφορών (8X(11) κατά σειρά)									
			Εκφορές	10,00 %				3.386,08	25,0000%	1.693,04						
			Εκφορές	21,00 %				3.160,34	23,3232%	1.580,17						
			Εκφορές	23,00 %				6.607,89	51,6867%	3.496,64						
			Εκφορές	%												
			Εκφορές	%												
			Εκφορές	%												
			Εκφορές	%												
			Εκφορές	%												
			Εκφορές	%												
135.443,04	5,00%	5.772,15	ΣΥΝΟΛΑ	13.544,20	100,00%	5.772,15										
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ																
Κατά σειρά (10-9,21-10,23-11,23-13,13-6,15-7,16-1,16-8) ή (8-4,5,10-5,11-2,5,13-2,3,6-3,7-4,8-4,0-5)		Ποσό στήλης (12) με την ίδια σειρά	(13)	Προσαύξηση 40% (στήλη (13) κατά σειρά X 40%)	(14)											
Διαφ. συντελεστών	10,00 % - 9,00 % = 10 % X	1.895,04 =	162,30 =	67,72 =	237,02											
Διαφ. συντελεστών	21,00 % - 10,00 % = 11 % X	1.580,17 =	173,62 =	68,53 =	243,35											
Διαφ. συντελεστών	23,00 % - 11,00 % = 12 % X	3.496,64 =	419,60 =	167,85 =	587,82											
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
Διαφ. συντελεστών	% - % = % X	=	=	=												
ΣΥΝΟΛΑ		6.772,15	762,99	305,29	1.068,19											
ΠΙΝΑΚΑΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ																
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΦΟΣΩΝ (εσώδα της στήλης (7) της 2ης στήλης)						ΠΟΣΟΣΤΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (πρόσφ. επιμερισμένων αγαθών)			ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΩΦΡΑΦΕΩΣ							
13.512,74																
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΣΦΟΣΩΝ (κωδ. 710 αναθεωρητής)						ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΑΝ €										
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΝΕΛΕΓΚΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ						Α.Χ.Κ. Ημερίδα 02/01										
ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ (κωδ. 811 αναθεωρητής)						Ο ΔΙΑΔΩΝ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		Ο ΤΑΜΙΑΣ						
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΚΥΛΙΣΗΣ (σύνολο στήλης πίνακα διαφορών μετακύλισης)																
ΧΡΕΣΤΗΡΩ ΑΡΧΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ																
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ή																
ΧΡΕΣΤΗΡΩ ΥΠΟΛΟΙΠΟ για καταβολή																
16.580,93																

ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΡΟΕΣ - ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΤΗ ΚΛΑΔΟΥ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Η ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ Η ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΚΡΟΩΝ							
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
	Εκροές από πώληση εμπορευμάτων ή προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών ν.3296/04, όπως τροποποιήθηκε με τον ν.3842/2010	Μερικό σύνολο [(1)+(3)]	Λοιπές δηλωθείσες εκροές	Σύνολο Εκροών [(4)+(5)]	Σύνολο Φόρου Εκροών [(6) x συντελεστής εκροών κατά σειρά]
Εκροές φορολογητές 0%	21.000,00	17,50%	2.702,53	23.702,53		23.702,53	2.133,23
Εκροές φορολογητές 4,5%							
Εκροές φορολογητές 10%	3.000,00	2,50%	396,08	3.396,08		3.396,08	643,35
Εκροές φορολογητές 15%	30.000,00	25,00%	3.880,76	33.880,76		33.880,76	3.386,08
Εκροές φορολογητές 3%							
Εκροές φορολογητές 21%	2.800,00	2,33%	360,34	3.160,34		3.160,34	660,67
Εκροές φορολογητές 11%	57.000,00	47,50%	7.335,44	64.335,44		64.335,44	7.076,90
Εκροές φορολογητές 5,5%							
Εκροές φορολογητές 23%	6.200,00	5,17%	797,89	6.997,89		6.997,89	1.609,51
Εκροές φορολογητές 6%							
Εκροές φορολογητές 3%							
Εκροές φορολογητές 13%							
Εκροές φορολογητές 7%							
Εκροές φορολογητές 4%							
Εκροές φορολογητές 15%							
Εκροές φορολογητές 8%							
Εκροές φορολογητές 4%							
Εκροές φορολογητές 16%							
Εκροές φορολογητές 13%							
Εκροές φορολογητές 9%							
Εκροές φορολογητές 6,5%							
Εκροές φορολογητές 5%							
Εκροές φορολ. Ειδικό ΕΜΔδος με δικαίωμα έκπτωσης							
Εκροές παρεδ. αξιολογής εκροές απαλ. με δικαίωμα έκπτωσης							
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης							
ΣΥΝΟΛΑ	120.000,00	100,00%	15.443,04	135.443,04		135.443,04	15.512,74
ΟΜΗΠΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ							
<p>ΣΤΗΛΗ 1: Αναγράφονται μόνο οι εκροές που προέρχονται από την πώληση εμπορευμάτων ή προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών. Για τα βήματα Β', Γ' και ΒΓ' κατηγορίας του ΚΒΣ αναγράφονται οι εκροές αυτές, όπως προκύπτουν από τα τηλεβέτια βήματα και στοιχεία. Για τα βήματα Α' κατηγορίας αναγράφονται εκροές αυτές όπως προκύπτουν από την εικαστική δήλωση Φ.Π.Α.</p> <p>ΣΤΗΛΗ 2: Αναγράφεται το ποσοστό που αντιπροσωπεύουν από σειρά οι εκροές της στήλης (1) στο σύνολο της στήλης (1).</p> <p>ΣΤΗΛΗ 3: Διενεργείται επιμερισμός της διαφοράς των εκροών (διαφορά καθαρίστων εσόδων φορολογίας εισοδήματος, βάσει του ποσοστού της στήλης (2)).</p> <p>ΣΤΗΛΗ 5: Αναγράφονται όλες οι άλλες εκροές που πραγματοποιήσε η επιχείρηση. Ενδεικτικά αναφέρονται οι εκροές από πώληση γαζών, αυτοπαραδόμενες αγαθών, ιδιοχρηστές υπηρεσιών, πράξεις λήπτη, ενδοοικονομικές αποκτήσεις κ. λ.π.</p> <p>Επισημάνση 1: Οι επαναλαμβανόμενοι συντελεστές της στήλης αυτής οφείλονται στις μεταβολές των συντελεστών του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. Οι αντίστοιχες χρονικές συμπληρώσεις ταυτοτικά, με βάση τις προαναφερθείσες εκροές κατά χρονολογική σειρά ισχύος των συντελεστών.</p> <p>Σημειώσεις φορολογούμενου:</p>							

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΠΙΘΑΝΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΛΛΑΓΩΝ ΤΟΥ

ΝΟΜΟΥ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

8.1 ΣΧΟΛΙΑΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΛΛΑΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ

Το 2011 είναι ένα κρίσιμο έτος για την πορεία της οικονομίας μας. Είναι η χρονιά κατά την οποία η κυβέρνηση πρέπει να πραγματοποιήσει μια τεράστια προσπάθεια για την αύξηση των δημοσίων οικονομικών και η χώρα να αποδείξει ότι μπορεί να σταθεί στο ύψος των περιστάσεων, να προστατεύσει την αυτονομία των οικονομικών της αποφάσεων, να προοδεύσει μέσα από κανόνες διαφάνειας και δίκαιης αναδιανομής του βάρους και ωφελειών των οικονομικών της.

Με άξονα τη διαφάνεια, την κοινωνική και οικονομική δικαιοσύνη, την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα του φορολογικού συστήματος πραγματοποιήθηκε ευρύτατος κοινωνικός διάλογος για την αναμόρφωση του φορολογικού πλαισίου.

Στόχος της φορολογικής μας πολιτικής είναι ένα απλό και δίκαιο φορολογικό πλαίσιο με ενιαίους κανόνες, χωρίς αδικαιολόγητες εξαιρέσεις. Ένα πλαίσιο που ενθαρρύνει την ειλικρίνεια και μέσα σε αυτό κάθε πολίτης μπορεί να συνεισφέρει ανάλογα με τις πραγματικές του δυνατότητες και όλοι οι πολίτες γνωρίζουν ισότιμη μεταχείριση, ανάλογη της οικονομικής τους κατάστασης.

Το πλαίσιο και οι κανόνες φορολόγησης των εισοδημάτων και των περιουσιών που ισχύουν σήμερα εντείνουν την άδικη και διακριτή μεταχείριση πολλών κατηγοριών εισοδημάτων, δημιουργώντας φορολογούμενους πολλών ταχυτήτων ακόμη και στις ίδιες κατηγορίες εισοδημάτων. Για τους λόγους αυτούς και μέσα από διάλογο με εκπροσώπους κοινωνικών και παραγωγικών φορέων και εκπροσώπους ομάδων φορολογούμενων γίνεται η αναμόρφωση του πλαισίου φορολόγησης των εισοδημάτων και των περιουσιών.

Άμεση προτεραιότητα μας είναι η αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής γιατί αποτελεί τη χειρότερη ίσως μορφή αδικίας μέσα στο φορολογικό μας πλαίσιο, που εμποδίζει τη λειτουργία του κράτους, πολλαπλασιάζει τη διαφθορά και δημιουργεί συνθήκες κοινωνικής αδικίας μεταξύ των πολιτών και αθέμιτου ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων. Η φοροδιαφυγή έχει πολλές όψεις και κάποιες από αυτές ενθαρρύνονται και από το ίδιο το πλαίσιο και το σύστημα φορολόγησης που επιτρέπει την απόκρυψη και την αποφυγή δήλωσης φορολογητέας ύλης.

Οι βασικές αλλαγές του νέου φορολογικού πλαισίου έχουν ως εξής:

- εφαρμογή μιας ενιαίας προοδευτικής τιμαριθμοποιημένης φορολογικής κλίμακας για όλα τα εισοδήματα
- εφαρμογή της προοδευτικής φορολόγησης της μεγάλης ακίνητης περιουσίας
- επαναφορά του φόρου κληρονομιάς και γονικών παροχών με υψηλό αφορολόγητο
- κατάργηση της αυτοτελούς φορολόγησης
- κατάργηση χαριστικών φοροαπαλλαγών είτε αναφέρονται στη φορολογία εισοδήματος είτε στη φορολογία κεφαλαίου
- καθιερώνεται ένα απλό και δίκαιο σύστημα καθορισμού ελάχιστων δαπανών διαβίωσης με βάση τα χρησιμοποιούμενα περιουσιακά στοιχεία
- φορολόγηση των διανεμομένων κερδών στην κλίμακα των φυσικών προσώπων
- λογιστικός προσδιορισμός όλων των εισοδημάτων
- φορολόγηση των συναλλαγών με εξωχώριες (offshore) εταιρείες και μη αναγνώριση αγορών ή δαπανών ή τόκων δανείων ή μισθωμάτων που καταβάλλονται από ελληνικές επιχειρήσεις σε εξωχώριες εταιρείες ή αντιπροσώπους ή υπεργολάβους αυτών.
- καταργούνται ή αντικαθίστανται διατάξεις τις οποίες χρησιμοποιούσαν οι φορολογούμενοι για καταστρατήγηση της φορολογίας εισοδημάτων ή περιουσίας και με τεχνικούς τρόπους απέφευγαν ή μείωναν τη φορολογία τους σε βάρος των ειλικρινών φορολογούμενων.
- Ηλεκτρονική διασύνδεση του Υπουργείου Οικονομικών με όλα τα Υπουργεία και Φορείς με υποχρέωση όλων για υποβολή κάθε στοιχείου οικονομικού ενδιαφέροντος είτε πρόκειται για αμοιβές, είτε για μισθούς, είτε για αποζημιώσεις, είτε για επιδοτήσεις ή οικονομικές ενισχύσεις.
- Τακτική εφαρμογή ηλεκτρονικών διασταυρώσεων. Αναθεώρηση του υπάρχοντος πλαισίου διασταύρωσης στοιχείων με βάση ετήσιο πρόγραμμα για τακτικούς περιοδικούς

ελέγχους.

- Κεντρική επιλογή των ελεγκτέων υποθέσεων με σύστημα ανάλυσης κινδύνου (Risk analysis). Καταρτίζεται κατάλογος μορίων κινδύνου φοροδιαφυγής (point system) βάσει του οποίου διενεργούνται προληπτικοί και τελικοί έλεγχοι τήρησης της φορολογικής νομοθεσίας από τα υπόχρεα νομικά και φυσικά πρόσωπα.
- Έλεγχος και φορολόγηση των συναλλαγών με εξωχώριες εταιρείες που υποκρύπτονται πίσω από εταιρίες αντιπροσώπευσης (Nominee εταιρίες) ή εξωχώριες εταιρίες που λειτουργούν ως υπεργολάβοι κοινοτικών εταιριών.
- Σε συνδυασμό με τον επαγγελματικό λογαριασμό προωθείται η σταδιακή εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης και ηλεκτρονικής διακίνησης των τιμολογίων μεταξύ επιχειρήσεων και μεταξύ επιχειρήσεων και δημοσίου. Από 1/1/2011 τιμολόγια για συναλλαγές άνω των 3000 Ευρώ μεταξύ επιχειρήσεων ή μεταξύ επιχειρήσεων και δημοσίου θα γίνονται δεκτά μόνο ηλεκτρονικά.
- Από 1/1/2011 δεν θα θεωρείται νόμιμη κάθε συναλλαγή μεταξύ ιδιωτών και επιχειρήσεων ή μεταξύ επιχειρήσεων αξίας μεγαλύτερης των 1500 ευρώ εάν αυτή γίνεται με μετρητά. Οι συναλλαγές αυτές θα γίνονται με πιστωτικές ή χρεωστικές κάρτες ή δίγραμμες επιταγές.
- Υιοθέτηση δραστικών μεθόδων συλλογής των ανείσπρακτων οφειλών, όπως η κατάσχεση περιουσιών για όσους έχουν την ικανότητα αποπληρωμής. Αυτό θα εφαρμοστεί αποτελεσματικά μέσω της σύνδεσης των εκκρεμών χρεών με στοιχεία από την ηλεκτρονική καταγραφή της ακίνητης περιουσίας καθώς και με την δυνατότητα «κατάσχεσης εις χείρας τρίτων» όσον αφορά τραπεζικούς λογαριασμούς.
- Η Γ.Γ.Π.Σ. συγκροτεί περιουσιολόγιο όλων των φυσικών προσώπων κατόχων Α.Φ.Μ. Στο περιουσιολόγιο περιλαμβάνονται κυρίως ακίνητα, αυτοκίνητα, σκάφη, εναέρια μέσα μεταφοράς, κατοχή μετοχών, αμοιβαίων κεφαλαίων, και εταιρικών μεριδίων. Δεν περιλαμβάνονται οι τραπεζικές καταθέσεις και τα ομόλογα του ελληνικού δημοσίου.

Οι αλλαγές που φέρνει η αναμόρφωση του φορολογικού πλαισίου δεν πρόκειται να δημιουργήσουν πρόσθετο βάρος στα χαμηλά και μεσαία εισοδήματα, αλλά αντίθετα αποσκοπούν στη δίκαιη ανακατανομή των φορολογικών υποχρεώσεων. Τα φορολογικά έσοδα θα διοχετεύονται με διαφάνεια σε δράσεις που αναδιανέμουν το εισόδημα, δημιουργούν ανάπτυξη, ενισχύουν το κοινωνικό κράτος, βελτιώνουν την ποιότητα στην παροχή κοινωνικών αγαθών όπως η υγεία και η εκπαίδευση.

8.2 ΠΙΘΑΝΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

Εν μέσω της οικονομικής κρίσης, και της αναγκαιότητας λήψης μέτρων, η κυβέρνηση με το νέο φορολογικό νομοσχέδιο είναι πιθανό είχε προκαλέσει και προβλήματα στην οικονομία.

Α. Τους μικρομεσαίους, που αποτελούν τη ραχοκοκαλιά της κοινωνίας, καθώς είτε ως παραγωγοί είτε ως καταναλωτές συνιστούν το βασικό μοχλό της οικονομικής λειτουργίας. Και αυτό συμβαίνει, μεταξύ άλλων, με:

1. την επιβολή ενός ιδιαίτερα αυστηρού συστήματος «αυτοπεραίωσης» για 800.000 περίπου μικρομεσαίες επιχειρήσεις που θα οδηγήσει σε υπερδιπλασιασμό της φορολογικής τους επιβάρυνσης,
2. την υποχρεωτική έκδοση φορολογικών στοιχείων από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ή ελεύθερους επαγγελματίες, όχι με την είσπραξη, αλλά με την ολοκλήρωση της παρεχόμενης υπηρεσίας,
3. την παρακράτηση ποσού 8% στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις για την παροχή κάθε είδους υπηρεσιών άνω των 300 ευρώ.

Επιπλέον, το φορολογικό νομοσχέδιο είναι κοινωνικά άδικο γιατί επιβάλλει τεκμήρια όχι διαβίωσης αλλά ασφυξίας που πνίγουν τα χαμηλά και μεσαία εισοδήματα, ενώ ευνοούν σκανδαλωδώς τα πολύ μεγάλα εισοδήματα.

Β. Την κτηματαγορά, η οποία κατά ένα τρόπο αποτελεί και την ατμομηχανή της ανάπτυξης στην Ελλάδα. Γύρω από τα ακίνητα δραστηριοποιούνται πάνω από 150 επαγγελματικοί κλάδοι. Το νομοσχέδιο θα δώσει καίριο κτύπημα με:

1. την επιβολή τεκμαρτού φόρου ιδιοκατοίκησης,
2. την κατάργηση της απαλλαγής από το «πόθεν έσχες» για την πρώτη κατοικία,
3. την ήδη νομοθετημένη επαναφορά καταργημένων φόρων, όπως των φόρων δωρεών, γονικών παροχών, κληρονομιών.

Με την αναμενόμενη αύξηση των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων θα έχουμε φορολογική επιδρομή σε βάρος των μικρομεσαίων ιδιοκτητών ακινήτων.

Γ. Τέλος πλήττει τη ψυχολογία της αγοράς, η οποία είναι άκρως απαραίτητη για την εύρυθμη λειτουργία της.

Η αύξηση, για παράδειγμα, της φορολογίας των διανεμομένων κερδών (μερισμάτων) στις επιχειρήσεις στο 40%, που συνιστά το μεγαλύτερο φορολογικό συντελεστή στην Ευρωπαϊκή Ένωση, κινείται σε αυτήν την αντι-αναπτυξιακή κατεύθυνση. Η γενική επιβολή λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος ακόμη και σε μικρές επιχειρήσεις, στην παρούσα δύσκολη οικονομική συγκυρία, οδηγεί σε αυξημένη επιβάρυνση του λειτουργικού τους κόστους και της γραφειοκρατίας, χωρίς να έχει το αναμενόμενο αποτέλεσμα για τα φορολογικά έσοδα.

Παράδειγμα 1ο

Επιχείρηση πώλησης εμπορευμάτων με βιβλία Β' κατηγορίας, για την οποία προβλέπεται ΜΣΚΚ 25%, εμφανίζει στα βιβλία της ακαθάριστα έσοδα ύψους 100.000 ευρώ και δαπάνες εκπιπτόμενες φορολογικά ύψους 20.000 ευρώ, το κόστος δε των πωληθέντων εμπορευμάτων ανέρχεται σε 70.000 ευρώ, οπότε τα φορολογητέα καθαρά κέρδη της ανέρχονται σε 10.000 ευρώ. Σε αυτή την περίπτωση, τα ελάχιστα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της προσδιορίζονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα = (Κόστος πωληθέντων + δαπάνες) x 100/(100-25)=120.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη = 120.000 x 25% = 30.000 ευρώ.

Η ανωτέρω επιχείρηση θα φορολογηθεί για 30.000 ευρώ κέρδη και όχι για 10.000 ευρώ που προέκυπτε βάσει του λογιστικού προσδιορισμού, εφόσον θέλει να περαιώσει τη χρήση.

Παράδειγμα 2ο

Ελεύθερος επαγγελματίας με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, για τον οποίο προβλέπεται συντελεστής καθαρών αμοιβών 50%, εμφανίζει στα βιβλία του ακαθάριστες αμοιβές ύψους 90.000 ευρώ και δαπάνες εκπιπτόμενες φορολογικά ύψους 60.000, οπότε τα φορολογητέα καθαρά κέρδη του ανέρχονται σε 30.000 ευρώ. Σ' αυτή την περίπτωση, οι ελάχιστες ακαθάριστες αμοιβές και καθαρά κέρδη του προσδιορίζονται ως εξής:

Ακαθάριστες αμοιβές = Δαπάνες x 100 / (100-50) = 120.000 ευρώ.

Καθαρά κέρδη = 120.000 x 50% = 60.000 ευρώ.

Ο ελεύθερος επαγγελματίας θα φορολογηθεί για 60.000 ευρώ κέρδη και όχι για 30.000 ευρώ

που προέκυπτε βάσει του λογιστικού προσδιορισμού, εφόσον θέλει να περαιώσει τη χρήση.

8.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ

Με τον όρο φορολογικά κίνητρα εννοούμε μία σειρά φορολογικών ευεργετημάτων και διευκολύνσεων που το κράτος θέσπισε εδώ και πολλά χρόνια και εξακολουθεί να θέτει, προκειμένου να υποβοηθήσει την ανάπτυξη της χώρας.

Οι βασικοί νόμοι που αφορούν το θέμα αυτό είναι πολλοί και κατατάσσονται στις εξής κατηγορίες:

- I. Στα κίνητρα που αφορούν κατά περιφέρεια τη χώρα
- II. Στα κίνητρα που αφορούν κατά κατηγορία τις επιχειρηματικές δραστηριότητες

Έτσι σήμερα μιλάμε, ότι παρέχονται τα εξής κίνητρα ή ενισχύσεις στις επενδύσεις:

- α. επιχορήγηση – δωρεάν παροχή από το δημόσιο χρηματικού ποσού για την κάλυψη τμήματος της δαπάνης του επενδυτικού στοιχείου
- β. επιδότηση των τόκων – κάλυψη από το δημόσιο, τμήματος μέρους των τόκων μακροπρόθεσμων δανείων
- γ. επιδότηση της χρηματοδοτικής πίστωσης (leasing) – κάλυψη από το δημόσιο δόσεων leasing για απόκτηση καινούργιου εξοπλισμού
- δ. φορολογική απαλλαγή ύψους ενός ποσοστού επί της αξίας της ενισχυόμενης δαπάνης

8.4 ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΚΙΝΗΤΡΩΝ ΠΟΥ ΧΩΡΙΖΕΤΑΙ Η ΧΩΡΑ

1. ΠΕΡΙΟΧΗ Α: περιλαμβάνει το νομό Αττικής και Θεσσαλονίκης
2. ΠΕΡΙΟΧΗ Β: περιλαμβάνει την επαρχία Λαγκαδά και το τμήμα Δυτικά του ποταμού Αξιού Θεσσαλονίκης καθώς και την επαρχία Τροιζηνίας
3. ΠΕΡΙΟΧΗ Γ: περιλαμβάνει τη ζώνη της Λαυρεωτικής και τις περιφέρειες ή τους νομούς που δεν εντάσσονται στις Α, Β και Δ περιοχές
4. ΠΕΡΙΟΧΗ Δ: περιλαμβάνει τη Θράκη, Ήπειρο, νησιά με πληθυσμό 3 χιλιάδες κατοίκους, νησιά Βορείου Αιγαίου, Θάσο, Δωδεκάνησα πλην Ρόδου.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Τα μέχρι σήμερα στοιχεία δείχνουν ότι οι περισσότεροι επιλέγουν και δηλώνουν ανεξέλεγκτα δαπάνες, ώστε να φορολογούνται λιγότερο. Και – λόγω της δυσκαμψίας του ελεγκτικού μηχανισμού – η δήλωση αυτοπεραίωσης γίνεται αποδεκτή. Ο δειγματοληπτικός έλεγχος, που γίνεται στη συνέχεια, είναι επί πολύ μικρού και τυχαίου δείγματος, με αποτέλεσμα να μην εντοπίζονται οι φοροφυγάδες. Έτσι, στο υπουργείο Οικονομικών έχουν προταθεί και ψηφίστηκαν πλέον συγκεκριμένες αλλαγές.

Πληροφορίες του Capital.gr αναφέρουν ότι προτείνεται ο φορολογούμενος να υποβάλει – μαζί με τη δήλωση αυτοπεραίωσης – και μια κατάσταση – τύπου της γνωστής συγκεντρωτικής -, η οποία θα περιλαμβάνει πλήρη ανάλυση του βιβλίου εσόδων-εξόδων, με βάση τα στοιχεία από τα σύνολα αγορών, εσόδων, ΦΠΑ και οφειλών προς την εφορία. Το έντυπο αυτό, μάλιστα, θα φέρει και την υπογραφή τόσο του ίδιου του φορολογούμενου, όσο και του λογιστή του. Έτσι, ο ελεγκτής θα μπορεί άμεσα να ελέγξει αν τα στοιχεία είναι σωστά και – επιπλέον – εκτιμάται ότι η υπογραφή του φοροτεχνικού θα δυσκολεύει την υποβολή ψευδών στοιχείων, αλλά και αυτό δεν είναι σίγουρο ότι αυτό θα περιορίσει τη φοροδιαφυγή. Γι' αυτό και στο υπουργείο Οικονομικών συζητήσε ακόμα και η κατάργηση του μέτρου της αυτοπεραίωσης, σε περίπτωση που τελικά εκτιμηθεί ότι αυτές οι αλλαγές δε θα επιφέρουν ουσιαστικό αποτέλεσμα.

Το ίδιο θα συμβεί και με τους ελέγχους. Έπειτα από πέντε χρόνια «φορολογικής ασυλίας» που απόλαυσαν 400.000 και πλέον επιτηδευματίες και μικρομεσαίες επιχειρήσεις, κλείνοντας κάθε χρόνο τα βιβλία τους με τη διαδικασία της αυτοπεραίωσης, το υπουργείο Οικονομικών φέρεται αποφασισμένο να καταργήσει τη συγκεκριμένη διαδικασία η οποία οδήγησε σε σημαντικές απώλειες εσόδων.

Από τα σημειώματα, που εστάλησαν στους ελεύθερους επαγγελματίες, ώστε να καταβάλλουν το φόρο της περαίωσης, δεν ήταν λίγα αυτά που τους καλούσαν να πληρώσουν φόρο, επειδή δεν είχαν αποδεχθεί –για διάφορους λόγους– τον αυτοέλεγχο, δηλαδή την αυτοπεραίωση, για προηγούμενες χρήσεις.

Όλες αυτές οι αναταραχές στην φορολογία και ειδικότερα η αβεβαιότητα και ανασφάλεια που υπάρχει στις επιχειρήσεις, ίσως και να οδηγήσει στην δημιουργία Offshore εταιριών σε άλλες χώρες εκτός της Ελλάδας. Έτσι οι μεγάλες επιχειρήσεις θα πετύχουν

χαμηλότερη φορολογία και θα βρουν τον "φορολογικό τους παράδεισο" μακριά από την χώρα μας, με άμεσο αποτέλεσμα, για μια ακόμα φορά, την μείωση των εσόδων του κράτους. Πιο συγκεκριμένα, με τον όρο "φορολογικός παράδεισος" ή "φορολογικό καταφύγιο" χαρακτηρίζονται γενικά χώρες - κράτη που έχουν θεσπίσει πολύ μικρές φορολογικές επιβαρύνσεις ειδικά για ξένους επενδυτές.

Ορισμένα κράτη προκειμένου να προσελκύσουν ξένους επενδυτές, θέσπισαν ειδικούς φορολογικούς νόμους σύμφωνα με τους οποίους όποιος ξένος επενδυτής δημιουργήσει μια εταιρία με έδρα το έδαφός τους, θα καταβάλει πολύ μειωμένη φορολογία έναντι της προβλεπόμενης εκείνης στη χώρα της μόνιμης διαμονής του. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα, διάφορα άτομα, φυσικά ή ακόμη και νομικά πρόσωπα, ή και διεθνείς εταιρίες να καταφεύγουν σ αυτά τα κράτη και να δημιουργούν εταιρίες τις λεγόμενες "Οφ-σορ" εκ του αγγλικού όρου Offshore (υπεράκτιες εταιρίες ή "υπερπόντιες εταιρίες) με έδρα αυτούς τους «παράδεισους» με απώτερο σκοπό την μικρότερη δυνατή φορολογική τους επιβάρυνση, και κατ' επέκταση την απαλλαγή φορολογίας τους από τη χώρα της μόνιμης διαμονής τους. Ο όρος offshore σημαίνει μακράν των ακτών, επειδή όμως δημιουργήθηκε στην Αγγλία που είναι μια μεγάλη νήσος ο όρος αυτός κατ' επέκταση σημαίνει "εκτός επικράτειας", και με αυτή την έννοια κατέληξε διεθνής όρος επιχειρηματικότητας εξωτερικού, και ειδικότερα γι' αυτή που δημιουργείται σε "φορολογικό παράδεισο".

Ένα γνωστό χαρακτηριστικό της φορολογίας είναι ο ευκαιριακός χαρακτήρας των διατάξεων. Κάθε κυβέρνηση ακολουθεί το δικό της φορολογικό πρόγραμμα, εντός της ίδιας κυβερνητικής θητείας μπορεί να ανατραπεί από έτος σε έτος, ενώ σύνηθες φαινόμενο είναι και η ύπαρξη αντιφατικών διατάξεων και εγκυκλίων. Ως αποτέλεσμα των ανωτέρω πολλοί από τους φόρου μπορεί να έχουν ήδη καταργηθεί. Κλίμακες μπορεί να αναπροσαρμόζονται προς εξυπηρέτηση του κυβερνητικού προγραμματισμού και οι φορολογικοί συντελεστές αναπροσαρμόζονται.

Γενάται λοιπόν το ερώτημα, κατά πόσο το κράτος και οι μηχανισμοί του μπορούν να ανταπεξέλθουν για την των επιβολή και την τήρηση των νόμων. Για πόσο ακόμα θα συνεχιστεί το "κρυφό" μεταξύ Υπουργείου Οικονομικών και επιχειρήσεων. Το τέλος, ίσως, και να δοθεί όταν γίνει κατανοητό ότι το κράτος και τα νομικά και φυσικά πρόσωπα είναι μια αλυσίδα, που η ευφορία της μιας πλευράς, ευνοεί την άλλη. Όταν το κράτος θεσπίζει νόμους με γνώμονα την συνεχή ανάπτυξη της οικονομίας και όχι μόνο την κάλυψη των τυχών αναγκών της τρέχουσας περιόδου, και όταν οι επιχειρήσεις βάση των σωστών προγραμμάτων

ανάπτυξης του από το κράτος, μπορέσουν και ευδοκιμήσουν, και να απαλλαγούν από την συνεχή κερδοσκοπικό τους χαρακτήρα, εις βάρος του κράτους, τότε να μπορέσουμε να μιλήσουμε για ένα βήμα οικονομικής αλλά και κοινωνικής ανάπτυξης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

βιβλία:

- Κορομηλάς Γ. (2010) Φορολογικές Σημειώσεις 2010. Αθήνα: εκδόσεις tax advisors
- Κόντος Μάναλης Λ.(1999) Φορολογικό Δίκαιο: θεμελιώσεις και εφαρμογές. Αθήνα: εκδόσεις Σταμούλη.
- Βούλγαρης Σπ. (2010) Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων 2000-2006 πρακτικός οδηγός. Αθήνα: εκδόσεις Epsilon7.
- Φλώρος Αρ. (2010) Φορολογική Λογιστική ΙΙ Αθήνα: εκδόσεις Σύγχρονη Λογιστική

Διαδίκτυο:

- Το βήμα. Σιωμόπουλος Ι. «Πόσο συμφέρει η αυτοπεραίωση». Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου: <http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=171816> αντλήθηκε την 23/9/10: 17.00
- Ελληνική Δημοκρατία, Υπουργείο Οικονομίας & Οικονομικών, Γενική Γραμματεία Επενδύσεων και Ανάπτυξης: Νόμος 3296/2004 «Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 253/14.12.2004) Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου: <http://nomothesia.ependyseis.gr/eulaw/downloadsDetails.do?action=itemDetails&itemId=1002> αντλήθηκε την 16/10/10: 10.45
- Kathimerini.gr. Χριστόπουλος Γ.Δ. «Η «αυτοπεραίωση» και πότε συμφέρει» Εκατοντάδες χιλιάδες φορολογούμενοι καλούνται να επιλέξουν μεταξύ αυτοελέγχου ή λογιστικού τρόπου για τη χρήση του 2007. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου: http://news.kathimerini.gr/4dcgi/_w_articles_economy_2_15/03/2008_262915 αντλήθηκε την 3/12/10: 19.10
- Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Ελληνικής δημοκρατίας. Τεύχος πρώτο. Αρ. Φύλλου 58, 23 Απριλίου 2010. «Νόμος υπ' αριθ. 3842/2010. Κεφάλαιο Ι', Λοιπές διατάξεις, Άρθρο 79, Αυτοέλεγχος υποβαλλόμενων δηλώσεων». Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

<http://www.minfin.gr/content->

[api/f/binaryChannel/minfin/datastore/97/34/bd/9734bdf67944c38443e9abdf310c215df931dc3e/application/pdf/20100100058.pdf](http://www.minfin.gr/content-api/f/binaryChannel/minfin/datastore/97/34/bd/9734bdf67944c38443e9abdf310c215df931dc3e/application/pdf/20100100058.pdf)

αντλήθηκε την 25/8/2010 :
21.00

- Το βήμα, «Διπλασιάζεται το κόστος της αυτοπεραίωσης». Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου: <http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=375074> αντλήθηκε την 25/04/10: 20.20
- Enet.gr «Άρθρο 79: Αυτοέλεγχος Δηλώσεων». Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου: <http://www.enet.gr/?i=news.el.article&id=143380> αντλήθηκε την 18/5/10: 17.30
- Kathimerini.gr. «Τσουχτερή η αυτοπεραίωση για το 2010. Με το νέο σύστημα θα καταβάλλεται επιπλέον φόρος τόσο για το εισόδημα όσο και για τον ΦΠΑ». Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου :
http://news.kathimerini.gr/4dcgi/_w_articles_economy_2_27/03/2010_395608
αντλήθηκε την 28/11/10: 19.30
- In.gr. «Αυτοέλεγχος (περαίωση) Υποβαλλόμενων Φορολογικών Δηλώσεων Βάσει του Ν.3296/2004. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:
<http://reviews.in.gr/finance/forologia/article/?aid=5480891> αντλήθηκε την 28/11/10: 21.00