

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΠΕΡΑΙΩΣΗ – ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

(άρθρα 13-17 του νόμου 3296/2004)

ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΑΓΓ.ΕΛΕΝΗ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΚΟΥΣΟΥΛΑΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2010

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

ΠΕΡΑΙΩΣΗ – ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

(άρθρα 13-17 του νόμου 3296/2004)

ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2010

ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΑΓΓ.ΕΛΕΝΗ (Α.Μ 11001)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΚΟΥΣΟΥΛΑΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2010

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:

ΠΕΡΑΙΩΣΗ – ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

(άρθρα 13-17 του νόμου 3296/2004)

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ (Επώνυμο/Όνομα/Αρ. Μητρώου)

1. ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΕΛΕΝΗ ΑΜ.: 11001

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΠΟΠΤΕΥΟΝΤΟΣ:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ.....

ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΕΠΟΠΤΕΥΟΝΤΟΣ.....

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Εισαγωγή

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο : Γενικά περί Φορολογίας Επιχειρήσεων

- 1.1 Έννοια του φόρου
- 1.2 Ταξινόμηση και διακρίσεις των φόρων με βάση την φορολογική βάση
- 1.3 Έμμεσοι και άμεσοι φόροι
- 1.4 Έννοια της επιχείρησης
- 1.5 Κατηγορίες επιχειρήσεων
- 1.6 Ορισμός πολύ μικρών, μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο : Ανάλυση νόμου 3296/2004

- 2.1 Νόμος 3296/2004 γενικές πληροφορίες
- 2.2 Άρθρο 13 – Ανάλυση και Αναθεώρηση
- 2.3 Άρθρο 14 – Ανάλυση
- 2.4 Άρθρο 15 – Ανάλυση
- 2.5 Άρθρο 16 – Ανάλυση
- 2.6 Άρθρο 17 – Ανάλυση και Αναθεώρηση
- 2.7 Επιλογή εταιρειών (που έκαναν αυτοπεραίωση) προς έλεγχο

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο : Λογιστικός χειρισμός της περαίωσης

- 3.1 Αυτοπεραίωση σε περίπτωση ζημιογόνου χρήσης

3.2 Περαίωση ΦΠΑ σε περίπτωση διακοπής εργασιών

3.3 Λογιστικός χειρισμός αυτοπεραίωσης (Συμπλήρωση εντύπων)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο : Παραδείγματα αυτοελέγχου

4.1 Παράδειγμα 1^ο (Περαίωση εμπορικής επιχείρησης)

4.2 Παράδειγμα 2^ο (Περαίωση εταιρείας παροχής υπηρεσιών)

4.3 Παράδειγμα 3^ο (Περαίωση μεικτής επιχείρησης)

4.4 Παράδειγμα 4^ο (Περαίωση ελεύθερου επαγγελματία)

4.5 Παράδειγμα 5^ο (Περαίωση μεικτής επιχείρησης με πολλούς Μ.Σ.Κ.Κ.)

4.6 Παράδειγμα 6^ο (Περαίωση εταιρείας με ζημιόγωνα χρήση)

Επίλογος

Συμπεράσματα – Πότε συμφέρει η αυτοπεραίωση

Βιβλιογραφία

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα άρθρα 13-17 του νόμου 3296/2004 αφορούν την εισαγωγή μιας σχετικά καινούργιας μεθόδου κλεισίματος των χρήσεων των μικρών κατά κανόνα επιχειρήσεων, που εφαρμόζεται τα τελευταία χρόνια και που είναι κοινώς γνωστή ως αυτοέλεγχος – αυτοπεραίωση. Με την εισαγωγή αυτού του νόμου επιτρέπεται στις επιχειρήσεις να ελέγχονται εσωτερικά και να κλείνουν τις χρήσεις τους από μόνες τους όσον αφορά την φορολογία εισοδήματός τους και τον ΦΠΑ, αυτόματα, χωρίς την παρέμβαση της εφορίας για έλεγχο. Τα άρθρα 13 έως 17 περιλαμβάνονται στο Β' κεφάλαιο του νόμου 3296/2004 το οποίο έχει ως τίτλο, «Περαίωση φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο».

Η αυτοπεραίωση εισήχθη ως νέα αντίληψη, προφανώς για λόγους εμπέδωσης της εμπιστοσύνης φορολογούμενων και φορολογικού συστήματος, αλλά και ως πείραμα αντικειμενικοποίησης της φορολογίας των μικρών επιχειρήσεων. Βασίζεται στην αρχή της ειλικρίνειας, η οποία είναι δοκιμασμένη και εφαρμόσιμη στις περισσότερες ανεπτυγμένες χώρες (ιδίως στις ΗΠΑ) που έχουν απλό και σύγχρονο φοροελεγκτικό σύστημα.

Σύμφωνα λοιπόν με αυτή τη φιλοσοφία, ο φορολογικός νόμος επιτρέπει στους επιτηδευματίες να υποβάλουν το δηλούμενο εισόδημά τους εκτός από τον λογιστικό τρόπο, και με έναν δεύτερο τρόπο που έχει προαιρετικό χαρακτήρα και υποδηλώνεται ως «αυτοέλεγχος», με βάση συγκεκριμένους παράγοντες που θα εξετάσουμε παρακάτω. Έτσι συγκρίνεται το αποτέλεσμα (το καθαρό κέρδος) με βάση τον λογιστικό τρόπο από τη μία, με αυτόν της αυτοπεραίωσης (εξωλογιστικός τρόπος) και επιλέγεται να δηλωθεί το μεγαλύτερο ποσό από τα δύο για να φορολογηθεί και να κριθεί η δήλωση ειλικρινής.

Το θέμα το οποίο επιλέχθηκε να μελετηθεί έχει άμεση σχέση με τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, ειδικότερα με την φορολογία των επιχειρήσεων, θέμα που είναι πάντοτε επίκαιρο αλλά και ένα από τα σημαντικότερα και πιο ενδιαφέροντα θέματα που απασχολούν τους πολίτες και τις επιχειρήσεις. Ένα μέρος του Ελληνικού φορολογικού συστήματος αποτελεί εδώ και 6 χρόνια η μέθοδος της αυτοπεραίωσης των εταιρειών με την οποία θα ασχοληθούμε στην παρούσα πτυχιακή εργασία. Στόχος λοιπόν αυτής της πτυχιακής εργασίας είναι η βαθύτερη μελέτη και κατανόηση του νόμου 3296/2004 όσον αφορά τα άρθρα της περαίωσης.

Η φορολογία εισοδήματος είναι λοιπόν ένα πάρα πολύ ενδιαφέρον κομμάτι του φορολογικού συστήματος το οποίο αφορά άμεσα την φορολόγηση των εισοδημάτων των φυσικών

και νομικών προσώπων, κατά συνέπεια και την άμεση φορολόγηση αυτών, κρίνοντας σε μεγάλο βαθμό την οικονομική βιωσιμότητα των επιχειρήσεων. Γι' αυτό αρχικά στο πρώτο κεφάλαιο δίνονται οι έννοιες του φόρου και της επιχείρησης (επιχειρείται μια ταξινόμηση των φόρων και διάκριση των επιχειρήσεων), για να καταλήξουμε συγκεκριμένα στο κομμάτι των επιχειρήσεων που εμπλέκονται περισσότερο στην σχετικά νέα μέθοδο και στην αναλυτικότερη μελέτη του νόμου 3296/2004 της περαίωσης.

Στο κεφάλαιο που ακολουθεί (2^ο κεφάλαιο) επιχειρείται η αναφορά και η διεξοδική ανάλυση κάθε άρθρου του νόμου 3296/2004 ξεχωριστά, και συγκεκριμένα στα άρθρα 13 έως 17 που αφορούν την περαίωση, τα οποία αναφέρονται στις προϋποθέσεις που απαιτούνται, στον τρόπο με τον οποίο γίνεται ο αυτοέλεγχος αλλά και τι συνέπειες έχουν στις επιχειρήσεις.

Στο 3^ο κεφάλαιο προσδιορίζεται η έννοια του αυτοελέγχου των επιχειρήσεων και δίνεται ο λογιστικός χειρισμός της περαίωσης βήμα προς βήμα με την συμπλήρωση των απαραίτητων κωδικών των φορολογικών εντύπων. Επίσης εξετάζονται και 2 ιδιαίτερες περιπτώσεις, περαίωση εταιρείας σε περίπτωση ζημιογόνου χρήσης και περαίωση ΦΠΑ σε περίπτωση διακοπής εργασιών της επιχείρησης.

Τέλος στο 4^ο κεφάλαιο παραθέτονται 6 παραδείγματα περαίωσης διαφορετικών περιπτώσεων επιχειρήσεων όπου εφαρμόζονται στην πράξη όλα όσα αναλύονται στα προηγούμενα κεφάλαια, ενώ επίσης δίνονται συμπληρωμένοι και οι πίνακες Ι' του έντυπου Ε3 για το κάθε παράδειγμα χωριστά που αφορούν στην αυτοπεραίωση.

«Το περιεχόμενο της Πτυχιακής εργασίας δεν απηχεί απαραίτητα τις απόψεις του Τμήματος ή της επιτροπής που την ενέκρινε».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο : Γενικά περί φορολογίας Επιχειρήσεων

1.1 Έννοια του φόρου

Ο φόρος είναι ένα μέρος του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που εισπράττεται από το κράτος. Δεν θα αναφερθούμε περεταίρω εδώ διότι θα κάνουμε ανάλυση παρακάτω.

Η φορολογία των φυσικών και νομικών προσώπων είναι το «εργαλείο» που διαθέτει η Κυβέρνηση ενός Κράτους, εκείνο προκειμένου να συγκεντρώσει έσοδα και να μπορέσει να ασκήσει το κυβερνητικό της έργο. Από την άλλη όψη του νομίσματος βρίσκονται οι δαπάνες (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) που στηρίζονται στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει. (Λεονάρδος Κόντος-Μάναλης ,1999)

1.2 Ταξινόμηση και διακρίσεις των φόρων με βάση την φορολογική βάση

Ένα 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, 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 αναφερθέντες παρακάτω φόρους μπορεί να έχουν ήδη καταργηθεί, τροποποιηθεί 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 από έτος σε έτος. Γι' αυτό το λόγο λοιπόν η ταξινόμηση 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 θα υπολογιστεί ένας φόρος με βάση τον φορολογικό συντελεστή που κατά περίπτωση

ισχύει. Με κριτήριο λοιπόν τη φορολογική βάση, οι φόροι ταξινομούνται σε 4 κατηγορίες και συγκεκριμένα ως εξής :

1^{ον} Φόροι σταθερού ποσού κατά το φορολογούμενο. (κεφαλικός φόρος)

Με τους φόρους αυτούς, 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. (ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, 2002)

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 (ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, 2002)

2^{ον} Φόροι Εισοδήματος

Στους φόρους εισοδήματος η φορολογική βάση είναι γενικά το εισόδημα που πραγματοποιούν οι ιδιωτικοί φορείς σε ορισμένη χρονική περίοδο που συνήθως είναι ετήσια (ετήσιες φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλουν όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα). Οι φόροι εισοδήματος διακρίνονται σε 2 μεγάλες υποκατηγορίες :

2.α 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 ούτω καθεξής),

2.β Η δεύτερη υποκατηγορία αφορά τους φόρους εισοδήματος νομικών προσώπων η πιο ειδικά τους φόρους επί των κερδών των εταιρειών που σε αυτή εδώ την περίπτωση η φορολογική βάση του φόρου, συμπίπτει με το σύνολο των ετήσιων συνήθως καθαρών κερδών των νομικών προσώπων. (ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, 2002)

3^{ον} Φόροι Κατανάλωσης

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 από τα οποία είναι τρία :

3.α Η πρώτη υποκατηγορία είναι ο προσωπικός φόρος επί της δαπάνης. 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 διαφορά της αποταμίευσης και του εισοδήματος.

3.β Μια δεύτερη υποκατηγορία των φόρων κατανάλωσης είναι οι φόροι που επιβάλλονται σε ένα μόνο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας. 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.

3.γ Η τρίτη υποκατηγορία φόρων κατανάλωσης είναι οι φόροι που επιβάλλονται σε δύο ή περισσότερα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. 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 :

- σφρευτικοί φόροι επί της δαπάνης, οι οποίοι επιβάλλονται επί της συνολικής αξίας του προϊόντος που έχει δημιουργηθεί μέχρι το κάθε φορολογούμενο στάδιο και
- ο φόρος επί της προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) οποίος επιβαρύνει μόνο στην αξία του προϊόντος που δημιουργείται η προστίθεται σε κάθε ένα φορολογούμενο στάδιο. (ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, 2002)

4^{ον} Φόροι Περιουσίας

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 :

4.α Φόροι που επιβάλλονται στην κατοχή της περιουσίας. 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 2 υποκατηγορίες :

- Φόρος καθαρής περιουσίας - ο οποίος επιβαρύνει συνήθως τα φυσικά πρόσωπα και έχει ως φορολογική βάση την αξία όλων των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου (ακίνητα τραπεζικές καταθέσεις χρεόγραφα και έντυπα), μειωμένη κατά το ποσό των οφειλών του (χρέη προς τρίτους υποθήκες και λοιπά).
- Ο Ονομαστικός φόρος περιουσίας - 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 φορολογούμενου, ο ονομαστικός φόρος περιουσίας καλείται γενικός ή ειδικός.

4.β Η 2η Υποκατηγορία φόρου περιουσίας είναι οι φόροι που επιβάλλονται κατά τη μεταβίβαση της περιουσίας με ετεροβαρείς δικαιοπραξίες.

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 :

- Φόροι κληρονομιών, 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.
- Φόροι δωρεών όταν μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία με δωρεές εν ζωή η αιτία θανάτου και
- Φόροι γονικών παροχών όταν μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία από τους γονείς στα παιδιά τους.

4.γ Η 3η Υποκατηγορία φόρων περιουσίας είναι οι Φόροι που επιβάλλονται κατά τη μεταβίβαση της περιουσίας με διμερείς οι συναλλαγές. 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. (ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, 2002)

1.3 Έμμεσοι και άμεσοι φόροι

Αν και το κριτήριο της φορολογικής βάσης έχει μεγάλη λειτουργική χρησιμότητα, ιδιαίτερα κατά τη σύνταξη του προϋπολογισμού, συνήθως χρησιμοποιούνται συμπληρωματικά και κάποια άλλα κριτήρια, περισσότερο περιεκτικά, έτσι ώστε να αποδώσουν ορισμένες χαρακτηριστικές ιδιότητες των φόρων, τις οποίες αδυνατεί από τη φύση του να περιλάβει το κριτήριο της φορολογικής βάσης. Τέτοια κριτήρια ταξινόμησης είναι άμεσοι και έμμεσοι φόροι. Ένα από τα κριτήρια που συνήθως χρησιμοποιούνται είναι η ταξινόμηση των φόρων σε άμεσους φόρους και έμμεσους φόρους. Τα κριτήρια ταξινόμησης ενός φόρου ως άμεσου ή έμμεσου δεν είναι ευδιάκριτα και συχνά υπάρχουν αντικρουόμενες απόψεις. (www.asxetos.gr)

(Α) Άμεσοι Φόροι

Η άμεση φορολόγηση είναι ο πιο καθιερωμένος και αξιοκρατικός τρόπος φορολόγησης των φυσικών 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, π.χ. το φυσικό πρόσωπο που φορολογείται με ένα φόρο εισοδήματος υφίσταται μείωση του εισοδήματος, άρα ένας φόρος εισοδήματος είναι ένας άμεσος φόρος. (www.asxetos.gr)

(B) Έμμεσοι Φόροι

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 και

β. Με την πρόθεση να επιβαρύνουν τα πρόσωπα, με τα οποία συναλλάσσεται ο κατά νόμο υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου στο Δημόσιο, π.χ. 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.(www.asxetos.gr)

1.4 Έννοια της επιχείρησης

Η επιχείρηση μπορεί να οριστεί γενικά ως ένας αυτοτελής οργανισμός, ο οποίος με σειρά πράξεων και ενεργειών, οικονομικής φύσεως, αποβλέπει στον εφοδιασμό της αγοράς με αγαθά και υπηρεσίες, με σκοπό το κέρδος.

Από τον παραπάνω ορισμό που δίνει η επιστήμη και που δεν είναι ο μόνος, συνεπάγεται ότι :

(α) Η επιχείρηση πρέπει να είναι συνταγμένη σε ένα οργανικό σύνολο, το οποίο επιδιώκει και εκτελεί σειρά οικονομικών πράξεων με συνέπεια και ορισμένο σκοπό.

(β) Οι πράξεις και οι ενέργειες της επιχείρησης έχουν οικονομικό χαρακτήρα. Συνεπώς ακόμη και ολόκληροι οργανισμοί δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι αποτελούν επιχειρήσεις, εφόσον στην όλη συμπεριφορά τους δεν προέχει το οικονομικό στοιχείο.

(γ) Οι πράξεις της επιχείρησης (μεταξύ των οποίων και κυρίως η παραγωγή) διενεργούνται για λογαριασμό της απρόσωπης αγοράς. Άρα η έκβαση αυτών είναι αβέβαιη και σε αυτό ακριβώς συνίσταται ο επιχειρηματικός κίνδυνος.

(δ) Το κίνητρο των επιχειρηματικών πράξεων είναι το κέρδος, το οποίο καλύπτει την αμοιβή του ιδίου κεφαλαίου, την εξασφάλιση αυτού από τον επιχειρηματικό κίνδυνο, την αμοιβή του επιχειρηματία για τους κόπους που καταβάλλει κ.λ.π.

(ε) Η επιχείρηση, ακόμα και όταν είναι νομικώς άτυπη, έχει οικονομική αυτοτέλεια. Αυτό σημαίνει ότι τίθενται στην διάθεσή της και προς εκπλήρωση του σκοπού της, τα κεφάλαιά της.

Πολύ κοντά με τον παραπάνω ορισμό βρίσκεται και η νομολογία των ελληνικών δικαστηρίων, σύμφωνα με την οποία, ως επιχείρηση νοείται, κατά τα διδάγματα της οικονομικής επιστήμης, αλλά και κατά κοινή πείρα, το σύνολο των πραγμάτων, δικαιωμάτων, υποχρεώσεων και πραγματικών καταστάσεων, τα οποία έχουν οργανωθεί σε οικονομική οντότητα από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο (τον επιχειρηματία), που επιδιώκει την επίτευξη κερδοσκοπικού γενικώς αποτελέσματος. (*Α.Π.650/82 Τμ.Β', 588/66, Φορολογικό Πρωτοδικείο Αθηνών 750 1/73*)

1.5 Κατηγορίες επιχειρήσεων

Οι επιχειρήσεις, το μεγαλύτερο ποσοστό των οποίων είναι ιδιωτικές, διακρίνονται σε ατομικές και εταιρικές. Όταν ένα φυσικό πρόσωπο-επιχειρηματίας ιδρύει μία επιχείρηση, λέμε ότι η επιχείρηση αυτή είναι ατομική.

Όταν δύο ή περισσότερα άτομα επιχειρηματίες-φυσικά πρόσωπα κατά κανόνα αλλά και νομικά (ή και συνδυασμός φυσικών και νομικών προσώπων), ιδρύουν επιχείρηση, δημιουργείται νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου ή εταιρική επιχείρηση ή εταιρεία προσώπων. Τέτοιες είναι η Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.), η Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.), η Αφανής, η Συμμετοχική Εταιρεία, δηλαδή εταιρείες οι οποίες είναι στενά συνδεδεμένες με τα πρόσωπα που τις ιδρύουν.

Αντίθετα, οι εταιρείες οι οποίες δεν έχουν εξάρτηση από τα πρόσωπα αλλά από τα κεφάλαια, είναι οι λεγόμενες κεφαλαιουχικές, με κύριο αντιπρόσωπο αυτών την Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.). Επίσης μεταξύ των δύο τύπων των εταιρειών βρίσκεται ένας ενδιάμεσος τύπος, η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.), τόσο με στοιχεία προσώπων όσο και με στοιχεία κεφαλαιουχικά.

Σύμφωνα με τον ορισμό και τις προϋποθέσεις του νόμου 3296/2004 όπως θα αναφερθούμε παρακάτω διεξοδικά, οι επιχειρήσεις στις οποίες θα επικεντρωθούμε είναι οι προσωπικές (Ο.Ε. – Ε.Ε.), οι ατομικές καθώς και οι ελεύθεροι επαγγελματίες.

1.6 Ορισμός πολύ μικρών, μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων

Ο ορισμός των πολύ μικρών, μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων έγινε αναγκαίο να αποσαφηνιστεί προκειμένου να ληφθούν υπόψη οι οικονομικές εξελίξεις που έλαβαν χώρα μετά το 1996 (πληθωρισμός και αύξηση της παραγωγικότητας) καθώς βοηθά στην κατανόηση και των προϋποθέσεων που θέτουν κάποιοι νόμοι για αυτές τις επιχειρήσεις.

Ο νέος ορισμός διευκρινίζει τις ιδιότητες των μικρομεσαίων επιχειρήσεων (ΜΜΕ) καθώς και την έννοια της πολύ μικρής επιχείρησης. Με αυτό τον τρόπο ενισχύεται η αποτελεσματικότητα των κοινοτικών προγραμμάτων και πολιτικών που αφορούν τις επιχειρήσεις αυτές. Στόχος είναι να αποφευχθεί ενδεχόμενη εκμετάλλευση των μηχανισμών υποστήριξης των εν λόγω επιχειρήσεων από επιχειρήσεις που διαθέτουν μεγαλύτερη οικονομική δύναμη από τις ΜΜΕ. (ΚΙΟΧΟΣ, ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ, 2003)

Πολύ μικρές, μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις

Οι πολύ μικρές, μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις ορίζονται με βάση τον αριθμό των απασχολούμενων ατόμων και τον κύκλο εργασιών τους ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού τους :

- (i) Ως μεσαία επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 250 εργαζομένους και της οποίας ο κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τα 50 εκατ. ευρώ ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 43 εκατ. ευρώ.
- (ii) Ως μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 50 εργαζομένους και ο κύκλος εργασιών της ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 10 εκατ. ευρώ.
- (iii) Ως πολύ μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 10 εργαζομένους και της οποίας ο κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 2 εκατ. ευρώ.

Ο νόμος 3296/2004 της αυτοπεραίωσης αγγίζει κυρίως αυτές τις πολύ μικρές επιχειρήσεις (που είναι η πλειοψηφία) σύμφωνα και με τις προϋποθέσεις που θέτει όπως θα αναφερθούμε παρακάτω στο επόμενο κεφάλαιο. (ΚΙΟΧΟΣ, ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ, 2003)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο : Ανάλυση νόμου 3296/2004

2.1 Νόμος 3296/2004 γενικές πληροφορίες

Ο νόμος 3296/2004 ψηφίστηκε και εκδόθηκε στην εφημερίδα της κυβερνήσεως στις 14/12/2004. Η περαίωση των φορολογικών υποθέσεων με αυτοέλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004 αφορούσε διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31.12.2004 και μετά. Άρχισε να εφαρμόζεται στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των επιχειρήσεων του 2005 αλλά αφορούσε την αυτόματη περαίωση της χρήσης του 2004 ενώ με νέα εγκύκλιο κατ' εξαίρεση από τον φορολογικό νόμο δινόταν η δυνατότητα να περαιωθεί με αυτοέλεγχο και η χρήση που έληγε από 1.1.2003 ως και 30.12.2004 με την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης. Όσες επιχειρήσεις λοιπόν πληρούσαν τις προϋποθέσεις που απαιτούνταν και το επιθυμούσαν, μπορούσαν να περαιώσουν αυτόματα την χρήση του 2004 στις προθεσμίες υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων αλλά και αυτή του 2003 μέχρι τις 21/6/2005. Έτσι με βάση το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ τους οι επιχειρήσεις μπορούσαν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις για την φορολογία εισοδήματος καθώς και το ειδικό σημείωμα για την περαίωση του ΦΠΑ του 2003 μέχρι τις παρακάτω ημερομηνίες :

Τελευταίο ψηφίο ΑΦΜ	Ημ/νία υποβολής
1 – 2	την 21 ^η Ιουνίου 2005
3 – 4	την 22 ^α Ιουνίου 2005
5 – 6	την 23 ^η Ιουνίου 2005
7 – 8	την 24 ^η Ιουνίου 2005
9 – 0	την 27 ^η Ιουνίου 2005

Στις εμπρόθεσμες δηλώσεις περαίωσης της χρήσης 2003 ο φόρος που υπολογιζόταν και προέκυπτε στην επιπλέον διαφορά καθαρών κερδών βεβαιώνονταν σε 8 ίσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλονταν με την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση όμως που οι συγκεκριμένες συμπληρωματικές δηλώσεις υποβάλλονταν εκπρόθεσμα, τότε με την υποβολή της δήλωσης, όλες οι ληξιπρόθεσμες δόσεις καταβάλλονταν αμέσως διότι θεωρούνταν απαιτητές. Φυσικά στην

περίπτωση αυτή, δηλαδή της εκπρόθεσμης υποβολής, στις συμπληρωματικές δηλώσεις υπολογίζονταν και οι προβλεπόμενες προσαυξήσεις του Ν.2523/1993. (περ.«Επιχείρηση»,2/2005)

Σύμφωνα με τα παραπάνω, όσες επιχειρήσεις επιθυμούσαν να περαιώσουν αυτόματα και την διαχειριστική χρήση του 2003, θα έπρεπε πρώτα να συμπληρώσουν με τα στοιχεία της επιχείρησης μόνο τον πίνακα Ι στο νέο έντυπο Ε3 και στην συνέχεια τα λοιπά έντυπα που απαιτούνταν κατά περίπτωση, το Ε1 για ελεύθερους επαγγελματίες και ατομικές εταιρείες, το έντυπο Ε5 για επιχειρήσεις καθώς και το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ Ν.3296/2004». (θα αναφερθούμε λεπτομερειακά για την συμπλήρωσή τους παρακάτω, στον λογιστικό χειρισμό).

Το χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ που προέκυπτε από το έντυπο «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ Ν.3296/2004» καταβάλλονταν σε 6 μηνιαίες άτοκες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη δινόταν ταυτόχρονα με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαιώσης και οι επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των μηνών του ακολουθούσαν. Αν το οφειλόμενο ποσό ήταν μέχρι και 300€ τότε αυτό καταβάλλονταν εφάπαξ με την υποβολή του ειδικού σημειώματος.

2.2 Άρθρο 13 και Αναθεώρηση – Ανάλυση

«Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις περαιώσης.

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.» (ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ, Τεύχος Πρώτο, 2004)

Με την πιο πάνω διάταξη θεσμοθετήθηκε ο νόμος της αυτοπεραιώσης των δηλώσεων Φ.Ε. και του ΦΠΑ των επιχειρήσεων. Αφορά κυρίως τις μικρές επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία Α, Β ή Γ κατηγορίας καθώς επίσης και τους μη τηρούντες βιβλία στις περιπτώσεις που προβλέπει ο Κ.Β.Σ.. Πρέπει επίσης να τονιστεί ότι περιλαμβάνει και τις περιπτώσεις που τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Η ενέργεια της αυτοπεραιώσης έχει σαν αποτέλεσμα η επιχείρηση να μην υπαχθεί σε τακτικό φορολογικό έλεγχο για αυτή την διαχειριστική χρήση, η οποία θεωρείται ως ειλικρινώς περαιωθείσα για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά.

Το πιο πάνω άρθρο αναθεωρήθηκε με τον Ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και προστέθηκε η φράση «δεν ελέγχονται, με εξαίρεση τις δηλώσεις που εμπίπτουν στο δείγμα της

παραγράφου 7 του άρθρου 17». Έτσι αφήνεται πλέον ένα παραθυράκι ελέγχου από την εφορία, ακόμη και περαιωθείσας χρήσης, στην περίπτωση που η εταιρεία ανήκει στον δειγματοληπτικό έλεγχο.

2.3 Άρθρο 14 – Ανάλυση

«1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται:

A. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων 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:

Aα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων μέχρι 300.000 ευρώ.

Bβ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών μέχρι 150.000 ευρώ.

Γγ. 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 την δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των 150.000 ευρώ.

Δδ. Επί αμιγώς ελεύθερων επαγγελματιών μέχρι 150.000 ευρώ.

Εε. Επί ελευθέρων 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 ελευθέρου 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 περίπτωση παράλληλης άσκησης μόνο των δύο αυτών δραστηριοτήτων.

B. Δηλώσεις επιχειρήσεων που άσκησαν δραστηριότητες των υποπεριπτώσεων αα', ββ' και γγ' της προηγούμενης περίπτωσης A 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, γεωργικές επιχειρήσεις

και συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, και περιλαμβάνονται στην ομάδα 7 του Ε.Γ.Α.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 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 παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού, οι δηλώσεις γεωργικών και τεχνικών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 33 του Ν.2238/1994, των επιχειρήσεων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας πλοίων για την δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του πλοίου, καθώς και των επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία αν και είχαν σχετική υποχρέωση.» (ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ, Τεύχος Πρώτο, 2004)

Στο παραπάνω άρθρο ορίζονται οι επιχειρήσεις που υπάγονται στην διαδικασία περαίωσης. Συγκεκριμένα όπως βλέπουμε μπορούν να αυτοελεγχθούν:

α) Εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000€

β) Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000€

γ) Μικτές επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 300.000€ με την προϋπόθεση ότι τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών είναι κατώτερα ή ίσα των 150.000€

δ) Ελεύθεροι επαγγελματίες με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 150.000€

ε) Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής ή βιοτεχνικής δραστηριότητας, εφόσον οι αμοιβές από ελευθέρια επαγγέλματα είναι κάτω των 150.000€

στ) Οι νόμιμα μη τηρούντες βιβλία που ασκούν μια ή περισσότερες από τις παραπάνω δραστηριότητες.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν Α' κατηγορίας βιβλία, για να καθοριστεί η υπαγωγή τους στην περαιώση ή όχι, ορίζεται ότι ανάγονται σε πωλήσεις οι πραγματοποιηθείσες αγορές της χρήσης. (ΣΙΩΜΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ, 5/3/06)

Επίσης ορίζονται οι περιπτώσεις δηλώσεων που εξαιρούνται της περαιώσης.

(i) Ειδικές εξαιρέσεις:

1. Αυτές που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις του ΚΒΣ.
2. Οι εκπρόθεσμες.
3. Αυτές που υποβάλλονται εμπρόθεσμα μεν, αλλά είναι ανακριβείς ως προς το περιεχόμενο.
4. Οι δηλώσεις που έχουν επιβληθεί με επιφύλαξη.
5. Δηλώσεις που αφορούν χρήσεις με κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία που δεν έχουν ελεγχθεί.
6. Δηλώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

(ii) Γενικές εξαιρέσεις:

1. Δηλώσεις που αφορούν Γεωργικές Επιχειρήσεις.
2. Δηλώσεις που αφορούν Τεχνικές Επιχειρήσεις.
3. Δηλώσεις επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Ταξί, λεωφορείων, Φορτηγών Δ.Χ., Ενοικιαζόμενων δωματίων και κάμπινγκ.
4. Δηλώσεις ειδικού καθεστώτος πλοίων
5. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών που δεν τήρησαν βιβλία ενώ είχαν τέτοια υποχρέωση.

(ΣΙΩΜΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ, 5/3/2006)

2.4 Άρθρο 15 – Ανάλυση

«Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη. Δηλούμενες τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α.

1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που υπάγονται στη διαδικασία περαιώσης κατά τις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού, σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς κατά το άρθρο 13, εφόσον με αυτές δηλώσουν τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις ΦΠΑ 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:

A. Ακαθάριστα έσοδα:

Aα. 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, 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 με τον 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 100 μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους. 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 διά των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Bβ. Επί επιχειρήσεων της υποπερίπτωσης ββ' της παραγράφου 1.α' του προηγούμενου άρθρου τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Ως ακαθάριστα έσοδα για τις αμιγώς παροχής υπηρεσιών επιχειρήσεις, λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα με βάση 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 εξόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις αα' και ββ', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επιμέρους 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.

B. Καθαρά κέρδη:

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

Εε. Επί ελεύθερων 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'.

Σστ. 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 σστ' της προηγούμενης περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, με τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ 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' και Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, 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 ΚΒΣ δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερα από τις βάσει βιβλίων και στοιχείων εκροές στη φορολογία ΦΠΑ 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 ΚΒΣ, 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 ΚΒΣ, 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 εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ 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 ΦΠΑ επί των εν λόγω διαφορών, οι διαφορές αυτές κατανέμονται σε εκροές φορολογητέες κατά συντελεστή ΦΠΑ 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 στην φορολογία ΦΠΑ, των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και των τυχόν διαφορών εκροών, αντίστοιχα, που ορίζονται από τις προηγούμενες παραγράφους.» (ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ, Τεύχος Πρώτο, 2004)

Με το άρθρο 15 καθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων, των καθαρών κερδών και τυχόν διαφορών εκροών στο ΦΠΑ, όσων επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών υπάγονται στην προαιρετική διαδικασία της περαίωσης, χωρίς την διενέργεια ελέγχου.

(Α) ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

(i) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων εμπορικών – μεταποιητικών επιχειρήσεων

Σύμφωνα λοιπόν με το άρθρο 15, τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων (εμπορικές) ή παραγωγής αγαθών (μεταποιητικές) προσδιορίζονται από το άθροισμα του κόστους πωληθέντων, των δαπανών και των εξόδων, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων που αναλογούν στην οικεία χρήση καθώς και των μεικτών κερδών.

- **ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ (Εμπορικών-μεταποιητικών επιχειρήσεων) = ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ + ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ + ΜΕΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ**

Τα μεικτά κέρδη προκύπτουν από το γινόμενο του κόστους πωληθέντων επί του Συντελεστή Μεικτού Κέρδους.

- **ΜΕΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ = ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ x ΣΜΚ (Συντελεστής Μεικτού Κέρδους)**

Το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται από το άθροισμα των αγορών χρήσης και των αρχικών αποθεμάτων εάν από αυτά αφαιρέσουμε τα τελικά αποθέματα, για όσες επιχειρήσεις συντάσσουν υποχρεωτικά ή προαιρετικά απογραφή. Στις περιπτώσεις όπου οι επιχειρήσεις δεν υποχρεούνται στην σύνταξη απογραφής, ως αρχικά αποθέματα λαμβάνεται ποσοστό 10% των αγορών της προηγούμενης χρήσης και ως τελικά αποθέματα λαμβάνεται ποσοστό 10% των αγορών της κλειόμενης χρήσης.

- **ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ = ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ + ΑΡΧΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ – ΤΕΛΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ**

Τέλος ο Συντελεστής Μεικτού Κέρδους προκύπτει από το κλάσμα που αριθμητή έχει τον Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) και παρανομαστή τον αριθμό 100 (εκατό) μείον τον Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.).

- **ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΜΕΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ (Σ.Μ.Κ.) =**
Μ.Σ.Κ.Κ. / (100 – Μ.Σ.Κ.Κ.)

Στις περιπτώσεις τις οποίες δεν προβλέπεται Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), ως Μ.Σ.Κ.Κ. λαμβάνεται ο μέσος όρος της ομάδας του οικείου πίνακα, ενώ στις περιπτώσεις που υπάρχουν περισσότεροι του ενός μοναδικοί συντελεστές, λαμβάνεται ο

μεσοσταθμικός συντελεστής ο οποίος προκύπτει από την διαίρεση του συνόλου των εξωλογιστικών καθαρών κερδών δια του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης. (ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΣ ΧΡ., 2005)

(ii) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών

Στις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Δηλαδή :

- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ = ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

(iii) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων μεικτών επιχειρήσεων

Στις μεικτές επιχειρήσεις ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων γίνεται χωριστά για κάθε δραστηριότητα, δηλαδή χωριστά για την πώληση εμπορευμάτων ή παραγωγή προϊόντων και χωριστά για την παροχή υπηρεσιών. Το άθροισμα των επί μέρους ακαθάριστων εσόδων αποτελεί το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης.

- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ + ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ + ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ
- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ = ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ
- ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ + ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Σε περίπτωση ύπαρξης κοινών δαπανών στην εταιρεία μεταξύ εμπορικής δραστηριότητας και αυτής της παροχής υπηρεσιών, γίνεται επιμερισμός (διαίρεση) των δαπανών με βάση το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

(iv) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων ελεύθερων επαγγελματιών

Για τους ελεύθερους επαγγελματίες ισχύουν όλα όσα αναφέρθηκαν στην περίπτωση των επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών. Δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ = ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

(v) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας

Για ελεύθερους επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας ισχύουν όλα όσα αναφέρθηκαν και στην περίπτωση των μεικτών επιχειρήσεων.

- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ + ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ + ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ
- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ = ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ
- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ = ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ
- ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ + ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ + ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

(vi) Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία, ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων γίνεται όπως και στην περίπτωση των εμπορικών – μεταποιητικών επιχειρήσεων. Αν πρόκειται για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, προβλέπεται διαφοροποιημένος τρόπος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων. Αντί του μεικτού κέρδους λαμβάνεται το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των εξόδων και δαπανών με τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. της επιχείρησης.

- ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ = ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ + ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ + (ΔΑΠΑΝΕΣ x Μ.Σ.Κ.Κ.)

(ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΣ ΧΡ., 2005)

(B) ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ

(i) Προσδιορισμός καθαρών κερδών εμπορικών – μεταποιητικών επιχειρήσεων

Τα καθαρά κέρδη των εμπορικών – μεταποιητικών επιχειρήσεων με βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ υπολογίζονται εξωλογιστικά και είναι το γινόμενο του Μ.Σ.Κ.Κ. (ή του μέσου όρου των συντελεστών του οικείου πίνακα σε περίπτωση που δεν υπάρχει μοναδικός

συντελεστής ή του μεσοσταθμικού συντελεστή καθαρού κέρδους σε περίπτωση ύπαρξης περισσότερων του ενός συντελεστών) επί τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν παραπάνω.

- $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ} = \text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ} \times \text{Μ.Σ.Κ.Κ.}$

Για τις παραπάνω επιχειρήσεις με βιβλία Α' κατηγορίας ισχύουν τα παραπάνω με εφαρμογή των προβλεπόμενων Μ.Σ.Κ.Κ. επί εσόδων.

(ii) Προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών

Ως καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των λογιστικά προσδιοριζόμενων ακαθάριστων εσόδων με την αφαίρεση των εκπιπτόμενων δαπανών βάσει των βιβλίων, και των εξωλογιστικά ακαθάριστων εσόδων επί του Μ.Σ.Κ.Κ. Δηλαδή:

- $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ} = \text{Το μεγαλύτερο ποσό από :}$

$\text{ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ}$ και $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ}$

- $\text{ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ} = \text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ} - \text{ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ}$
- $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ} = \text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ} \times \text{Μ.Σ.Κ.Κ.}$

(iii) Προσδιορισμός καθαρών κερδών μεικτών επιχειρήσεων

Για τις μεικτές επιχειρήσεις τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται χωριστά για κάθε δραστηριότητα και το άθροισμα των επί μέρους καθαρών κερδών των δραστηριοτήτων αποτελεί το συνολικό ποσό καθαρών κερδών.

- $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ} = \text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ} \times \text{Μ.Σ.Κ.Κ.}$
- $\text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ} = \text{ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ} - \text{ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ}$ (που αναλογούν στην παροχή υπηρεσιών)
- $\text{ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ} = \text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ} + \text{ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ}$

(iv) Προσδιορισμός καθαρών κερδών ελεύθερων επαγγελματιών

Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των ελεύθερων επαγγελματιών ισχύουν όλα όσα αναφέρθηκαν στην περίπτωση των επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών.

- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ = Το μεγαλύτερο ποσό από :

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ και ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

- ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ – ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ
- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ x Μ.Σ.Κ.Κ.

(v) Προσδιορισμός καθαρών κερδών ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των ελεύθερων επαγγελματιών με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας ισχύουν όλα όσα αναφέρθηκαν και στην περίπτωση των μεικτών επιχειρήσεων.

- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ x Μ.Σ.Κ.Κ.
- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ – ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ (που αναλογούν στην παροχή υπηρεσιών)
- ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ = ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ – ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ (που αναλογούν στο ελεύθερο επάγγελμα)
- ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ = ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ + ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ + ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

(vi) Προσδιορισμός καθαρών κερδών για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία

Για τους νόμιμα μη τηρούντες βιβλία, ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται εξωλογιστικά, όπως και στα βιβλία Α' κατηγορίας όπου λαμβάνονται υπόψη τα οικεία ακαθάριστα έσοδα.

Επίσης με το άρθρο 15 του Ν.3296/2004 προβλέπεται ότι τα παραπάνω προσδιοριζόμενα ποσά ακαθάριστων εσόδων δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερα από τα αντίστοιχα ποσά βάσει βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις.

- ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ \geq ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

Ομοίως προβλέπεται ότι τα παραπάνω προσδιοριζόμενα ποσά καθαρών κερδών δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να είναι μικρότερα από τα αντίστοιχα ποσά βάσει βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις.

- ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ \geq ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

Προβλέπεται η δυνατότητα δήλωσης διαφορών εκροών στο ΦΠΑ που προκύπτουν από την εφαρμογή της διαδικασίας περαίωσης με την υποβολή του «Ειδικού Σημειώματος Περαίωσης ΦΠΑ» και καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού του οφειλόμενου ΦΠΑ επί των διαφορών αυτών.

- ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ = ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ – ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΚΥΠΤΟΝΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ
- ΦΠΑ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΚΡΟΩΝ = ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΡΟΩΝ x ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ

Τέλος ορίζεται ρητά ότι για να θεωρηθούν περαιωθείσες ως ειλικρινείς οι δηλώσεις των επιτηδευματιών που υπάγονται στην διαδικασία περαίωσης, βασική προϋπόθεση είναι να έχουν δηλωθεί για την ίδια διαχειριστική περίοδο, τόσο στη φορολογία εισοδήματος τα παραπάνω ποσά ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών, όσο και στην φορολογία ΦΠΑ οι τυχόν προκύπτουσες διαφορές εκροών. (ΧΡ.ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΣ, Αθήνα 2005)

2.5 Άρθρο 16 – Ανάλυση

«Περαίωση δηλώσεων λοιπών φορολογιών.

Σε περιπτώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς χωρίς έλεγχο κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στα προηγούμενα άρθρα, 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.» (ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ, Τεύχος Πρώτο, 2004)

Το άρθρο 16 αναφέρεται στην ειλικρίνεια των δηλώσεων. Σύμφωνα με αυτό, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, αν τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη τους προσδιορίστηκαν κατά την πιο πάνω διαδικασία όπως

αναφέρθηκε στο άρθρο 15. Η περαιώση των φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ αποτελεί προϋπόθεση για την περαιώση των λοιπών φορολογιών. Ο φορολογούμενος μπορεί να περαιώσει με αυτόν τον τρόπο μία ή περισσότερες από τις τυχόν λοιπές φορολογίες ανάλογα με την επιθυμία του. (ΣΩΤΗΡΗΣ ΔΗΜ. ΦΡΑΤΖΑΝΑΣ)

2.6 Άρθρο 17 και Αναθεώρηση – Ανάλυση

«Μεταβατικές και άλλες διατάξεις.

1. *Επί επιβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών πέραν των προθεσμιών που κατά περίπτωση προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, με τις οποίες δηλώνονται επιπλέον ακαθάριστα έσοδα και κέρδη, καθώς και οι τυχόν διαφορές εκροών στο ΦΠΑ, 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 προηγούμενα άρθρα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά τον χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.*
3. *Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών που δεν υπάγονται για οποιονδήποτε λόγο στις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού, υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις ισχύουσες διατάξεις.*
4. *Τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου του νόμου αυτού ισχύουν για δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που λήγουν από 31.12.2004 και μετά.*
5. *Τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου 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 ποσά των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών καθώς και διαφορών εκροών στο ΦΠΑ που προκύπτουν κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 15 και 16 για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους δηλώνονται το αργότερο μέχρι 15 Μαΐου 2005.*
6. *Ειδικά για τις τυχόν συμπληρωματικές δηλώσεις που θα υποβληθούν στο πλαίσιο εφαρμογής των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, σε περιπτώσεις που κατά το χρόνο δημοσίευσης του νόμου αυτού έχει λήξει η προθεσμία υποβολής των οικείων δηλώσεων, δεν επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ή προσαυξήσεις ή πρόστιμα.*

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, 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 αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων.» (ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ, Τεύχος Πρώτο, 2004)

Σύμφωνα με το παραπάνω άρθρο ορίζεται ότι για τις υποβαλλόμενες εκπρόθεσμα δηλώσεις με τις οποίες δηλώνονται οι επιπλέον διαφορές που προκύπτουν στο πλαίσιο της περαίωσης, επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι, προσανξήσεις και πρόστιμα. Επίσης ορίζεται ρητά ότι οι δηλώσεις που δεν υπάγονται στην διαδικασία περαίωσης, υπόκεινται κανονικά σε έλεγχο, κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

Η διαδικασία περαίωσης ισχύει για δηλώσεις διαχειριστικών περιόδων που λήγουν από 31.12.2004 και μετά. Όμως γίνονται δεκτές, μόνο για το έτος 2005 και οι συμπληρωματικές δηλώσεις διαχειριστικών περιόδων που έληξαν από 1.1.2003 έως 30.12.2004, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά ακαθάριστων εσόδων, καθαρών κερδών και διαφορών ΦΠΑ δηλώθηκαν μέχρι 15.5.2005. Για αυτές τις περιπτώσεις μάλιστα των συμπληρωματικών δηλώσεων όπου έχει λήξει η προθεσμία υποβολής τους, δεν επιβαρύνονται με πρόσθετους φόρους, πρόστιμα ή προσανξήσεις.

Τέλος η πιο πάνω παράγραφος 7 του άρθρου αυτού αναθεωρήθηκε με τον Ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και προστέθηκε το παρακάτω εδάφιο ως εξής : «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.» Έτσι εισάγεται ο δειγματοληπτικός έλεγχος με τον οποίο ένα δείγμα από το σύνολο των δηλώσεων με τις διατάξεις της περαίωσης ελέγχεται για να διαπιστωθεί η ειλικρίνεια των δηλούντων. (ANNA ΡΟΥΣΑΚΗ, 2007)

2.7 Επιλογή εταιρειών (που έκαναν αυτοπεραίωση) προς έλεγχο

Η επιλογή όμως μια εταιρείας να κλείσει τις χρήσεις της με αυτοέλεγχο, δεν κατοχυρώνει 100% την μη διενέργεια ελέγχου από την εφορία. Όπως είδαμε, με την παράγραφο 7 του άρθρου 13 του Ν.3522/2006 προστέθηκε στο άρθρο 13 του Ν.3296/2004 το εδάφιο το οποίο αναφέρει πως παύουν να θεωρούνται περαιωθείσες όλες οι χρήσεις. Σύμφωνα με νέα εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών (Εγκ.1105941/ΠΟΛ.1130/1845/ΔΕ-Α/6.11.2007), καθιερώθηκε ένας

δειγματοληπτικός έλεγχος από την χρήση του 2006 σε ορισμένες εταιρείες που έκλεισαν την χρήση τους επιλέγοντας τον αυτοέλεγχο, για να διαπιστωθεί αν το κλείσιμο με τον Ν3296/2004 των εταιρειών αυτών έγινε σωστά, στηριζόμενο στην αρχή της ειλικρίνειας και δεν έχουν γίνει σοβαρές παραβάσεις. Η εγκύκλιος αυτή ουσιαστικά ακυρώνει στην πράξη την ελεγκτική ασυλία που είχε προσφερθεί σε χιλιάδες επιτηδευματίες με τις διατάξεις του νόμου 3296/2004.

Έτσι, συγκεκριμένα, από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2007 που έχουν υποβληθεί με αυτοέλεγχο και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έχουν κλείσει μέχρι 31.12.2006, ελέγχθηκαν ως προς τα εισοδήματα που είχαν δηλωθεί κατά τις διατάξεις αυτές οι δηλώσεις επιτηδευματιών των οποίων ο ΑΦΜ έληγε σε 8 (οκτώ) και το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων κατά τις εν λόγω διατάξεις για όλες τις υπαγόμενες σε αυτές δραστηριότητες υπερέβαινε τα 120.000€. (Νομική Βιβλιοθήκη, έκδοση 2008)

Εκτός από τις δηλώσεις που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, ελέγχθηκαν επίσης για τους ίδιους επιτηδευματίες οι οικίες δηλώσεις ΦΠΑ καθώς και οι δηλώσεις λοιπών φορολογιών που τυχόν υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις ίδιες ως άνω διατάξεις του Ν3296/2004 και αφορούν την ίδια διαχειριστική περίοδο. Ποσό φόρου εισοδήματος ή ΦΠΑ ή λοιπών φορολογιών που αφορούσαν τις παραπάνω δηλώσεις και είχαν βεβαιωθεί με τις διατάξεις της αυτοπεραίωσης, συμψηφίζονταν με τα αποτελέσματα των διενεργούμενων ελέγχων, επιστρέφοντας την τυχόν αρνητική διαφορά, εφόσον αυτή προέκυπτε από τον τακτικό έλεγχο.

Ο δειγματοληπτικός έλεγχος κρίθηκε αναγκαίος, αφού διαπιστώθηκε ότι πολλοί επιτηδευματίες κατέφευγαν σε διάφορα τεχνάσματα για να υπαχθούν στη ρύθμιση και να πληρώσουν λιγότερους φόρους. Ενδεικτική είναι η περίπτωση επιτηδευματιών, που ενώ είχαν εισοδήματα άνω των 300.000€ ή 150.000€, δήλωναν μικρότερα εισοδήματα, για να μπορέσουν να υπαχθούν στο ευνοϊκό καθεστώς της αυτορρύθμισης και να πληρώσουν λιγότερο φόρο.

Όσοι πιάνονται στο δείγμα, υπόκεινται προσωρινό φορολογικό έλεγχο. Συγκεκριμένα, η Εφορία καλεί τους επιτηδευματίες να επιδείξουν τα φορολογικά τους στοιχεία και να αποδείξουν ότι τα εισοδήματα και οι δαπάνες που δήλωσαν στη φορολογική τους δήλωση είναι τα πραγματικά.

Η επίδειξη των φορολογικών στοιχείων και των βιβλίων δεν είναι απαραίτητη σε περίπτωση εντοπισμού φορολογικών παραβάσεων έναντι επιτηδευματία κατά το χρόνο παραγραφής μιας υπόθεσης. Όσοι εντοπίζονται να εμπλέκονται σε υποθέσεις φορολογικών παραβάσεων, ελέγχονται σε βάθος 10ετίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο : Λογιστικός χειρισμός της περαίωσης

3.1 Αυτοπεραίωση σε περίπτωση ζημιογόνου χρήσης

Σύμφωνα με την εγκύκλιο 1105941/1845/ΔΕ-Α/Πολ.1130/6.11.2007 προβλέπεται και η περίπτωση περαίωσης μιας χρήσης με ζημιογόνα αποτελέσματα. Είναι λοιπόν δυνατό μια εταιρεία να κλείσει μια χρήση της με αυτοπεραίωση ακόμα και στην περίπτωση ζημιογόνου αποτελέσματος. Σε αυτή την περίπτωση το αποτέλεσμα της αυτοπεραίωσης βγαίνει πάντα θετικό, με κέρδη, αφού υπολογίζονται μόνο τα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιαζόμενα με τον Μ.Σ.Κ.Κ. και αυτά επιλέγονται να φορολογηθούν (βάσει του μεγαλύτερου από τα δύο ποσά).

Έτσι οι τυχόν ζημιές που προκύπτουν βάσει βιβλίων και στοιχείων, με την αυτοπεραίωση δεν λαμβάνονται υπόψη και δεν μεταφέρονται για συμψηφισμό στις επόμενες χρήσεις, δεδομένου ότι στις χρήσεις αυτές για τις οποίες περαιώνονται, δεν είναι δυνατόν σε καμιά περίπτωση να προκύπτει τελικώς ζημιά στο πλαίσιο της περαίωσης.

Σε περίπτωση που στις ανωτέρω χρήσεις ασκείται παράλληλα και άλλη δραστηριότητα που δεν υπάγεται στην διαδικασία περαίωσης από την οποία προκύπτει επίσης ζημιά, αυτή η ζημιά συμψηφίζεται με τα προκύπτοντα βάσει περαίωσης τελικά αποτελέσματα των υπαγόμενων δραστηριοτήτων και το ποσό που προκύπτει αποτελεί το τελικό αποτέλεσμα της οικίας χρήσης. (Νομική Βιβλιοθήκη, έκδοση 2008)

3.2 Περαιώση ΦΠΑ σε περίπτωση διακοπής εργασιών

Υποθέτουμε ότι μια επιχείρηση με Β' κατηγορίας βιβλία έκανε διακοπή εργασιών μέσα στην χρήση του 2009 (24.06.2009). Στην χρήση 2008 είχε πιστωτικό εκκαθαριστικό υπόλοιπο ΦΠΑ 375,25€. Μετά την περαίωση της χρήσης του 2008 έχει μείωση πιστωτικού υπολοίπου και το νέο πιστωτικό υπόλοιπο που προέκυψε ήταν στα 181,57€. Αυτό σημαίνει ότι μετά την περαίωση προέκυψε καταβολή επιπλέον ΦΠΑ $375,25€ - 181,57€ = 193,68€$ το οποίο συμψηφιστικά μείωσε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ χρήσης 2008.

Όπως είναι γνωστό κατά τη διαδικασία της περαίωσης του ΦΠΑ μπορεί να μεταβληθεί το υπόλοιπο που προέκυψε από την εκκαθαριστική δήλωση και αυτό που ισχύει τελικά ως υπόλοιπο (χρεωστικό ή πιστωτικό) είναι αυτό που προκύπτει από το Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ. (Εκκαθαριστική Δήλωση ΦΠΑ + Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης ΦΠΑ). Το τυχόν χρεωστικό

υπόλοιπο καταβάλλεται με την υποβολή του ειδικού σημειώματος περαίωσης, ενώ το πιστωτικό υπόλοιπο μεταφέρεται για συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική περίοδο. Στην περίπτωση μας το ποσό των 181,57€ (πιστωτικό υπόλοιπο) μεταφέρεται στην επόμενη χρήση.

Στην επόμενη χρήση που είναι και έτος διακοπής εργασιών, και αμέσως μετά το κλείσιμο της εταιρείας (24.04.2009), ακολουθεί εκκαθάριση. Περαιώση με τις διατάξεις του Ν.3296/2004 επιτρέπεται να πραγματοποιηθεί και για το έτος διακοπής των εργασιών. Το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης χρήσης (2008:181,57€) συμψηφίζεται με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ του έτους 2009 καθώς και με τα αποτελέσματα της περαίωσης του τρέχοντος έτους διακοπής εργασιών, και το υπόλοιπο που προκύπτει, εάν είναι χρεωστικό καταβάλλεται στην εφορία και εάν εξακολουθεί να είναι πιστωτικό, ζητείται με ειδική αίτηση από στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ΡΟΥΣΑΚΗ ANNA, 2007)

3.3 Λογιστικός χειρισμός αυτοπεραίωσης

(Συμπλήρωση εντύπων)

Εάν μια εταιρεία επιλέξει να κλείσει το φορολογικό έτος με τις διατάξεις του Ν.3296/2004, θα πρέπει να συμπληρώσει τον πίνακα Ι' από το έντυπο Ε3. Ο πίνακας Ι' συμπληρώνεται ως εξής :

- Κωδ.121 : Κόστος πωληθέντων
- Κωδ.122 : Δαπάνες και αποσβέσεις (Μερισμός κοινών δαπανών στις περιπτώσεις επιχειρήσεων με μεικτή δραστηριότητα).
- Κωδ.123 : Συντελεστής Μεικτού Κέρδους (ΣΜΚ) = $MΣΚΚ / (100 - MΣΚΚ)$
- Κωδ.124 : Μεικτό Κέρδος = 121 x 123
- Κωδ.125 : Ακαθάριστα έσοδα βάσει περαίωσης = 121 + 122 + 124
- Κωδ.126 : Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων

Ανάλογα με την δραστηριότητα και το είδος της επιχείρησης συμπληρώνονται οι αντίστοιχοι κωδικοί για εμπορία-παραγωγή, για παροχή υπηρεσιών και για ελεύθερο επάγγελμα.

Για εμπορία-παραγωγή :

- Κωδ.127 : Επιλέγεται το μεγαλύτερο ποσό από τα 125-126.
- Κωδ.128 : Αναγράφεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. της εταιρείας.
- Κωδ.129 : Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = 127 x 128
- Κωδ.130 : Καθαρά κέρδη βιβλίων

- Κωδ.131 : Αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των 129-130.

Για εταιρεία παροχής υπηρεσιών :

- Κωδ.132 : Επιλέγεται το μεγαλύτερο ποσό από τα 125-126.
- Κωδ.133 : Αναγράφεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. της εταιρείας.
- Κωδ.134 : Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = 132 x 133
- Κωδ.135 : Καθαρά κέρδη βιβλίων
- Κωδ.136 : Αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των 134-135.

Για ελεύθερο επαγγελματία :

- Κωδ.137 : Επιλέγεται το μεγαλύτερο ποσό από τα 125-126.
- Κωδ.138 : Αναγράφεται ο Μ.Σ.Κ.Κ. της εταιρείας.
- Κωδ.139 : Εξωλογιστικά καθαρά κέρδη = 137 x 138
- Κωδ.140 : Καθαρά κέρδη βιβλίων
- Κωδ.141 : Αναγράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των 139-140.

Στους κωδικούς 142, 143, 144, και 145 αναγράφονται τα σύνολα. Στον κωδικό 145 αποτυπώνονται τα τελικά καθαρά κέρδη βάσει αυτοελέγχου για τα οποία η επιχείρηση θα φορολογηθεί.

Μετά την συμπλήρωση του πίνακα Γ' του Ε3, πρέπει να συμπληρωθούν τα εξής έντυπα :

(1) Για ατομικές επιχειρήσεις – ελευθέρια επαγγέλματα :

Με τα δεδομένα του Ε3 συμπληρώνεται το Ε1 ως εξής : Με βάση τα νέα συνολικά ποσά καθαρών κερδών και με τα νέα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τον πίνακα Ι του Ε3, συμπληρώνονται στο Ε1 οι κωδικοί 401, 402 (καθαρά κέρδη) και 425, 426 (ακαθάριστα έσοδα) όταν πρόκειται για ατομική εμπορική ή βιοτεχνική επιχείρηση ή παροχής υπηρεσιών, καθώς και οι κωδικοί 501, 502 (καθαρά κέρδη) και 517, 518 (ακαθάριστα έσοδα) όταν πρόκειται για ελευθέριο επάγγελμα. (περ.ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, 6/2005)

(2) Για εταιρείες :

Για όσες επιχειρήσεις λειτουργούν με την μορφή εταιρείας συμπληρώνεται με βάση τα δεδομένα του πίνακα Ι του Ε3 και ο κωδικός 802 από το έντυπο Ε5 (πίνακας Δ') που αφορά την διαφορά καθαρών κερδών που προκύπτει βάσει του Ν.3296/2004. Όταν τα καθαρά κέρδη από τα βιβλία είναι μεγαλύτερα από εκείνα της περαίωσης τότε γράφουμε 802=0.

Φυσικά στον κωδικό 040 του Ε5 θα πρέπει να αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τον πίνακα Γ' του Ε3 (λόγω περαίωσης). (περ.ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, 6/2005)

Πρέπει επίσης να τονιστεί ότι το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης του ΦΠΑ» δεν συμπληρώνεται στις περιπτώσεις των ελεύθερων επαγγελματιών καθώς και στις εταιρείες παροχής υπηρεσιών γιατί δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ στην περαίωση λόγω μη αύξησης των ακαθάριστων εξόδων. Έτσι μόνο οι εταιρείες εμπορίας και μεταποίησης στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα και τα φορολογητέα κέρδη είναι μεγαλύτερα μετά από την περαίωση, υποχρεούνται να συμπληρώσουν και να συνυποβάλλουν το έντυπο του Ειδικού Σημειώματος για να τακτοποιήσουν και τις εκκρεμότητες του ΦΠΑ που προκύπτουν. Το Ειδικό αυτό Σημείωμα το υποβάλλουν μόνο όσοι είχαν διαφορές στα ακαθάριστα έσοδα. Ο ΦΠΑ υπολογίζεται στην διαφορά μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων περαίωσης και δηλωθέντων βάσει βιβλίων. Πάνω στη διαφορά αυτή υπολογίζεται ο υπολειπόμενος ΦΠΑ βάσει του συντελεστή % στις εκροές και προσκομίζεται σε 2 αντίτυπα. Συγκεκριμένα το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης του ΦΠΑ» είναι το παρακάτω :

ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ Φ.Π.Α. Ν. 3296/04
Υποβάλλεται σε (2) αντίτυπα

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.		ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΟΥ	
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ			
ΑΠΟ		ΕΩΣ	

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

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ			
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ			
ΟΝΟΜΑ		ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	
Δ/ΝΣΗ		ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		ΤΗΛ.	
Α.Φ.Μ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ Ή ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ	ΕΙΔΟΣ	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ
			A B Γ AB ΑΓ ΒΓ ΑΒΓ
ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΕΚΚΡΟΣΕΙΣ: (Βάσει βιβλίων και στοιχείων)	(1)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΚΚΡΩΝ Ν. 3296/04 (διαφορά ακαθ. εσόδων από Φορολ. Εισοδήματος)	(2) ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΚΡΩΝ:
			(3)=(1)+(2)

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΚΡΟΣΕΣ-ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		ΣΗΜΕΙΩΣΗ	
Εκκροές	Φόρος εκκρωών		
Εκκροές φορολ. 8%		<p>1. Το ειδικό σημείωμα περαιώσεως υποβάλλεται (ανεξαρτητως 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 ακαθαρσίτων εσόδων και επιθυμούν να περαιώσουν.</p> <p>2. Εξαιρούνται από την υποβολή οι μη τηρούντες βιβλία αν και είχαν υποχρέωση.</p>	
Εκκροές φορολ. 9%			
Εκκροές φορολ. 4%			
Εκκροές φορολ. 4,5%			
Εκκροές φορολ. 18%			
Εκκροές φορολ. 19%			
Εκκροές φορολ. 6%			
Εκκροές φορολ. 3%			
Εκκροές φορολ. 13%			
Εκκροές φορολ. εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης			
Ενδίκως παραδ., εξαγωγές, εκκροές απαλλνές με δικαίωμα έκπτωσης			
Εκκροές χωρίς Δικαίωμα έκπτωσης		ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΚΡΩΝ			
Φόρος εισροών δήλωσης (κωδ. 684 + 184 εκκαθ.)		Κύριος Φόρος :	
Προσπιθέμενα ποσά (κωδ. 705 εκκαθ.)		Πράσθ. φόρος :	
Αφαιρούμενα ποσά (κωδ. 709 εκκαθ.)		Σύνολο για καταβολή :	
Καταβληθέντα ποσά (κωδ. 811 εκκαθ.)		ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΑΝ € 0 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ/...../..... Ο ΒΕΒΑΙΩΣΑΣ	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ επί εκτροθέσμου υποβολής			
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			

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

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

	1	2	3	4	5	6
	Εκροές από πώληση εμπορ/των - προϊόντων	%	Επιμερισμός διαφοράς εκροών ν.3296/04	Μερικό σύνολο	Λοιπές δηλω- θείσες εκροές	Σύνολο Εκροών
Εκροές φορολ. 8%						
Εκροές φορολ. 9%						
Εκροές φορολ. 4%						
Εκροές φορολ. 4,5%						
Εκροές φορολ. 18%						
Εκροές φορολ. 19%						
Εκροές φορολ. 6%						
Εκροές φορολ. 3%						
Εκροές φορολ. 13%						
Εκροές φορολογητές εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης						
Ενδ/κές παραδ., εξα- γωγές, εκροές απαλ. με δικαίωμα έκπτωσης						
Εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης						
ΣΥΝΟΛΑ						

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

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

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

ΣΤΗΛΗ 4: Αναγράφεται το άθροισμα των στηλών 1 και 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.λπ.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο : Παραδείγματα αυτοελέγχου

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο όπως προαναφέρεται και από το τίτλο του θα δοθούν 6 παραδείγματα των φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο. Όπως μπορούμε να καταλάβουμε θα γίνει η εφαρμογή των όσων έχουν αναφερθεί στα προηγούμενα κεφάλαια. Τα παραδείγματα που ακολουθούν αναφέρονται σε βιβλία Β' κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων που αποτελούν την πλειοψηφία των επιχειρήσεων που βάσει των προϋποθέσεων μπορούν να εφαρμόσουν την αυτοπεραίωση. Τα ποσά καθώς και τα στοιχεία που θα χρησιμοποιηθούν είναι εικονικά από υποτιθέμενες επιχειρήσεις οι οποίες θεωρούμε ότι είναι σε λειτουργία και δραστηριοποιούνται στην ελληνική επικράτεια. Επίσης χάριν διευκόλυνσεως και σωστότερης κατανόησης των παραδειγμάτων, τα ποσά που αναφέρονται είναι στρογγυλοποιημένα.

4.1 Παράδειγμα 1^ο (Περαίωση εμπορικής επιχείρησης)

Έστω εμπορική ατομική εταιρεία με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, είχε την φορολογούμενη χρήση 2008 ακαθάριστα έσοδα 160.000€, απογραφή έναρξης 50.000€, αγορές χρήσης 90.000€, αποθέματα τέλους χρήσης 35.000€, δαπάνες 40.000€, ενώ ο ΜΣΚΚ της είναι 15%.

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός

- Κόστος Πωληθέντων = Αγορές χρήσης + Απογραφή έναρξης – Απογραφή λήξης = 90.000€ + 50.000€ - 35.000€ = 105.000€
- Μεικτά κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα – Κόστος Πωληθέντων = 160.000€ - 105.000€ = 55.000€
- Καθαρά Κέρδη = Μεικτά κέρδη – Δαπάνες = 55.000€ - 40.000€ = 15.000€
- Φόρος Κλίμακας = 15.000€ - 10.500€ = 4.500€
 $1.500€ \times 15\% + 3.000€ \times 25\% = 225€ + 750€ = 975€$

(Β) Προσδιορισμός με αυτοέλεγχο

- Συντελεστής Μεικτού Κέρδους (ΣΜΚ) = $MΣΚΚ / (100 - MΣΚΚ) = 0,15/100-0,15 = 0.1765$
ή 17,65%
- Μεικτό κέρδος = Κόστος Πωληθέντων x ΣΜΚ = $105.000€ \times 17,65\% = 18.529,40€$
- Ακαθάριστα έσοδα = Κόστος Πωληθέντων + Δαπάνες + Μεικτό κέρδος = $105.000€ + 40.000€ + 18.529,40€ = 163.529,40€$
- Καθαρά Κέρδη αυτοελέγχου = Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου x ΜΣΚΚ = $163.529,40€ \times 15\% = 24.529,41€$
- Φόρος Κλίμακας = $24.529,41€ - 10.500€ = 14.029,41€$
 $1.500€ \times 15\% + 12.529,41€ \times 25\% = 225€ + 3.132,35€ = 3.357,35€$

Έτσι με βάση τα λογιστικά της βιβλία η παραπάνω ατομική εμπορική επιχείρηση έχει καθαρά κέρδη 15.000€ για τα οποία θα φορολογηθεί βάσει της κλίμακας με 725€, ενώ με την διαδικασία της περαίωσης τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά σε 24.529,41€ για τα οποία θα πρέπει να καταβάλει φόρο 3.507,35€ , δηλαδή περισσότερο από το τριπλάσιο ποσό. Αυτό που θα κερδίσει όμως είναι να μην ελεγχθεί φορολογικά για αυτή τη χρήση.

Επίσης για να κλείσει τις εκκρεμότητες του ΦΠΑ για την χρήση 2008 η εταιρεία θα πρέπει να υποβάλλει στην εφορία συμπληρωμένο και το «Ειδικό Σημείωμα Περαιώσεως του ΦΠΑ» ως εξής :

- Διαφορά ακαθάριστων εσόδων = Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης – Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων = $163.529,40€ - 160.000€ = 3.529,40€$
- Οφειλόμενος ΦΠΑ = Διαφορά εκροών x Συντελεστής ΦΠΑ =
 $3.529,40€ \times 19\% = 670,59€.$

Συνεπώς για τη συμπλήρωση του πίνακα Γ' του εντύπου Ε3 συμπληρώνονται οι παρακάτω κωδικοί :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1^ο

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

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)⁽¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες, εφόδα, αποσβέσεις (β)	122	Σύνθετο μικτό κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (α-β+γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Ακαθ. έσοδα β.β.υών & στοιχείων	126
	105.000,00		40.000,00		17.654		16.529,40		163.529,40		160.000,00
	ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ		ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΣΥΝΟΛΑ				
Αποδοτέα έσοδα β.β.υών & στοιχείων Έσοδα στα εμπόρευμα - παραγωγής αναχρησιμεύσιμα για μεγαλύτερο ποσό εκ των οποίων 123, 126 (α)	127		163.529,40	132			137		142		163.529,40
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.συν. ή μεριστά Μ.Σ.Κ.Κ. (β)	128	15%		133			138				
Εξολογημένα καθαρά κέρδη (α) X (β) (γ)	129		24.529,41	134			139		143		24.529,40
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί β.β.υών Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.Ε. (β.β.υ. ν. 2238/94) (δ)	130		15.000,00	135			140		144		15.000,00
Έσοδα καθαρά κέρδη (το μεγαλύτερο εκ των γ) (ε)	131		24.529,41	136			141		145		24.529,40

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ⁽²⁾						
Νομός (Δήμος / Διαμερίσμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντίτλητος καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
					ΣΥΝΟΛΟ	631
					ΣΥΝΟΛΟ	632

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ								
Νομός (Δήμος / Διαμερίσμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλων μονάδων	Αριθμός α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή (ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) x (β)		
						ΣΥΝΟΛΟ	635	
							636	
Μείων: α) Ένοικια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης							637	
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού							x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)	638
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)							639	
							Φορολογούμενο εισόδημα	642

4.2 Παράδειγμα 2^ο (Περαίωση εταιρείας παροχής υπηρεσιών)

Έστω ομόρρυθμη εταιρεία παροχής υπηρεσιών με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, εμφανίζει στα τηρηθέντα βιβλία της τα εξής δεδομένα για την χρήση του 2009:

- Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών = 85.000€
- Δαπάνες χρήσης = 35.000€
- Ο ΜΣΚΚ της εταιρείας είναι στο 50%

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών

$$\begin{aligned} \text{Καθαρά Κέρδη} &= \text{Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών} - \text{Δαπάνες χρήσης} \\ &= 85.000\text{€} - 35.000\text{€} = 50.000\text{€} \end{aligned}$$

(Β) Εξωλογιστικός Προσδιορισμός με αυτοέλεγχο

$$\begin{aligned} \text{Καθαρά Κέρδη} &= \text{Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών} \times \text{ΜΣΚΚ} = \\ 85.000\text{€} \times 50\% &= 42.500\text{€} \end{aligned}$$

Η παραπάνω ομόρρυθμη εταιρεία παροχής υπηρεσιών θα φορολογηθεί για τα καθαρά κέρδη που προέκυψαν λογιστικά με βάση τα τηρηθέντα βιβλία της, δηλαδή για 50.000€ (Καθαρά κέρδη βιβλίων > Καθαρά κέρδη με περαίωση). Παρ' όλα αυτά η δήλωση θα θεωρηθεί ειλικρινής και δεν θα ελεγχθεί στο μέλλον.

Ακολουθεί η συμπλήρωση του πίνακα Γ' του εντύπου Ε3 σύμφωνα με τα δεδομένα του παραπάνω παραδείγματος (Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στις περιπτώσεις των επιχειρήσεων που είναι αμιγώς παροχής υπηρεσιών καθώς και στους ελεύθερους επαγγελματίες, δεν συμπληρώνονται οι κωδικοί 121 έως 126 του πίνακα Γ' του Ε3) :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2^ο

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ												
α) Πωλήσεις		Χονδρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο		
εμπορευμάτων		466		478		474		470		841		
προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		464		476		472		468		842		
υποπροϊόντων - υπολείμματων		480		843		844		845		846		
α & β' υλών - υλικών συσκευασίας		482		847		848		849		850		
αναλωσίμων υλικών		484		851		852		853		854		
ανταλλακτικών παγίων		486		855		856		857		858		
ειδών συσκευασίας		487		859		860		861		862		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		488		863		864		865		866		
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων		508		512		867		868		869		
πωλήσεις παγίων		195		870		871		872		873		
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)				
πρωτεύουσες - μεσαίες		453		874		875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων			404	
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο		455						κόστος πωληθέντων προϊόντων			408	
		457		876		877		Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)			434	
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκοιν. απόκτησεις		ε) Απόσπαση εμπορευσιμων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών		Εναρξής	Λήξης	
εμπορευμάτων		401		402		403		εμπορεύματα		426	427	
α & β' υλών - υλικ. συσκ.		405		406		407		προϊόντα ετοιμα και ημιτελ.		429	430	
αναλωσίμων υλικών		409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα		432	433	
ανταλλακτικών παγίων		413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη		435	436	
ειδών συσκ. (Α/28)		417		418		419		α & β' υλες - υλικα συσκευασίας		437	438	
Σύνολο αγορών		421		422		423		αναλώσιμα υλικά		440	441	
Αγορές παγίων		878		879		880		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων		443	444	
								ειδή συσκευασίας (Α/28)		446	447	
στ) Δαπάνες (συνολικά)								ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απογραφής		
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α/60)		439								449	450	
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α/61)		442						ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463		
παραχές τρίτων (Α/62)		445						ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496		
φόροι - τέλη (Α/63)		448						ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473		
θάφισμα εξόδων (Α/64)		451						ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479		
τόκοι και συναφή έξοδα (Α/65)		452						ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481		
αποσβέσεις παγίων (Α/66)		454						ΑΦΟΡΑΔΩΓΗΤΑ ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΙΚΑ		483		
προβλεπόμενα εκμεταλλεύσεως (Α/68)		456						ΑΛΛΑ ΑΦΟΡΑΔΩΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485		
οργανικά έξοδα υποκαταστήματων (Α/69)		458						% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		500	511	
αθροισμα Α/95 + Α/97 (με προσμήνη)		460						% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωλήσεων		504	511	
Γενικό σύνολο εξόδων		462						% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884	886	
										885	886	
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΙΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελευθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ⁽¹⁾												
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ												
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες εξόδα αποσβέσεως (β)	122	Συντελεστικοί κερδών (γ)	123	Μικτά κέρδη (δ) (α)(γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων	126	
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ			
Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων & στοιχείων		Είδη και εμπορεύματα - παραγωγή αναφερόμενα το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 123, 126 (α)		132		85.000,00		137		142		85.000,00
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.συντ. ή μεριστάβ. Σ.Κ.Κ. (β)		128		133		50 %		138		143		42.500,00
Επιχορηγούμενα καθαρά κέρδη (α)(β) (γ)		129		134		42.500,00		139		144		50.000,00
Καθαρά κέρδη (κατά το άρθρο Β η Γ και κωδ. 123, 126) (δ)		130		135		50.000,00		140		145		50.000,00
Τελικά καθαρά κέρδη (το μεγαλύτερο εκ των γ) (δ)		131		136		50.000,00		141		146		50.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾												
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσής			Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντελεστής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)					
ΣΥΝΟΛΟ					631	ΣΥΝΟΛΟ					632	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ												
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσής			Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιεργειών γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος αλιείας μελιχθίων	Αριθμός α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά αλιευτικό μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) x (β)				
ΣΥΝΟΛΟ							635					
Μειών: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης							636					
β) Λόγια καινούργιου παγίου εξοπλισμού				637		x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)					638	
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638)			639		Φορολογούμενο εισόδημα					642		

4.3 Παράδειγμα 3^ο (Περαίωση μεικτής επιχείρησης)

Έστω μια επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ που διατηρεί μεικτή δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών. Κατά την χρήση 2007 άσκησε τις δραστηριότητες με αντικείμενα εργασιών την εμπορία γυναικείων ενδυμάτων με ΜΣΚΚ 15% και τις ενοικιάσεις κασετών Video και DVD με ΜΣΚΚ 38%. Τα δεδομένα της επιχείρησης είχαν ως εξής:

- Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία 152.000€
- Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών 49.000€
- Αγορές εμπορευμάτων 120.000€
- Αποθέματα έναρξης χρήσης 8.000€
- Αποθέματα λήξης χρήσης 15.000€
- Δαπάνες εμπορίας 36.000€
- Δαπάνες παροχής υπηρεσιών 32.000€

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός

- Κόστος Πωληθέντων εμπορίας = Αγορές χρήσης + Απογραφή έναρξης – Απογραφή λήξης
= 120.000€ + 8.000€ - 15.000€ = 113.000€
- Μεικτά κέρδη εμπορίας = Ακαθάριστα έσοδα – Κόστος Πωληθέντων = 152.000€ - 113.000€ = 39.000€
- Καθαρά Κέρδη εμπορίας = Μεικτά κέρδη – Δαπάνες = 39.000€ - 36.000€ = 3.000€
- Καθαρά Κέρδη παροχής υπηρεσιών = Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών – Δαπάνες παροχής υπηρεσιών = 49.000€ - 32.000€ = 17.000€
- Σύνολο Καθαρών κερδών εταιρείας = 3.000€ + 17.000€ = 20.000€

(Β) Προσδιορισμός με αυτοέλεγχο

- Συντελεστής Μεικτού Κέρδους (ΣΜΚ) = ΜΣΚΚ / (100 – ΜΣΚΚ) = 15/(100-15) = 0.1765 ή 17,65%
- Μεικτό κέρδος εμπορίας = Κόστος Πωληθέντων x ΣΜΚ = 113.000€ x 17,65% = 19.945€
- Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας = Κόστος Πωληθέντων + Δαπάνες + Μεικτό κέρδος = 113.000€ + 36.000€ + 19.945€ = 168.945€
- Καθαρά Κέρδη εμπορίας = Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας x ΜΣΚΚ = 168.945€ x 15% = 25.341,75€

- Καθαρά Κέρδη παροχής υπηρεσιών = Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών x ΜΣΚΚ = 49.000€ x 38% = 18.620€
- Σύνολο Καθαρών κερδών εταιρείας = 25.341,75€ + 18.620€ = 43.961,75€

Επιλέγοντας την αυτοπεραίωση η εταιρεία θα κλείσει την χρήση του 2007 με την φορολόγηση υπερδιπλάσιων κερδών.

Ας δούμε όμως πώς γίνεται η συμπλήρωση των κωδικών του πίνακα Ι' του εντύπου Ε3 σύμφωνα με το παραπάνω παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3^ο

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ									
α) Πωλήσεις	Χοντρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο
εμπορευμάτων	466		478		474		470		841
προσόντων ετοιμών και ημιτελών	464		476		472		468		842
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων	480		843		844		845		846
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας	482		847		848		849		850
αναλωσίμων υλικών	484		851		852		853		854
ανταλλακτικών παγίων	486		855		856		857		858
ειδών συσκευασίας	487		859		860		861		862
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	488		863		864		865		866
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	508		512		867		868		869
πωλήσεις παγίων	195		870		871		872		873
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)		
προμήθειες - μεριστές	453		874		875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων		404
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο	455						κόστος πωληθέντων προϊόντων		408
	457		876		877		Σύνολο (Κόστος πωληθέντων)		434
δ) Αγορές	Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδόκοινο. αποκτήσεις		ε) Αγοράση εμπορευμάτων στοιχείων πρώτων και βοηθ. υλών		Λήξης
εμπορευμάτων	401		402		403		εμπορεύματα	426	427
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.	405		406		407		προϊόντα ετοιμά και ημιτελή	429	430
αναλωσίμων υλικών	409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα	432	433
ανταλλακτικών παγίων	413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη	435	436
ειδών συσκ. (Α/28)	417		418		419		α' & β' υλών - υλικά συσκευασίας	437	438
Σύνολο αγορών	421		422		423		αναλώσιμα υλικά	440	441
Αγορές παγίων	878		879		880		ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	443	444
							είδη συσκευασίας (Α/28)	446	447
στ) Δαπάνες (συνολικά)					Ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απαγορφής		449
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α/60)	439				ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463	η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.	
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α/61)	442				ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496	Κωδικός άρθρου παρ. 19, 20, 21, 22	
παροχές τρίτων (Α/62)	445				ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473	Εσοδα	
φόροι - τέλη (Α/63)	448				ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479	494	495
διαφορα έσοδα (Α/64)	451				ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481	498	499
τόκοι και συναφή έσοδα (Α/65)	452				ΑΦΟΡΜΟΛΟΓΙΑ ΑΠΟΒΕΒΑΤΙΚΑ		483	502	503
αποσβέσεις παγίων (Α/66)	454				ΑΛΛΑ ΑΒΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ		485	506	507
πρωτοβλεπές εκμεταλλεύσεις (Α/68)	456				% μικτό εισοδημα αποτελεσμα επί κούσης		500	881	882
οργανικά έσοδα υποκαταστήματων (Α/69)	458				% μικτό εισοδημα αποτελεσμα επί πωλησεων		504	882	883
αθροισμα Α/95 + Α/97 (με προσήμια)	460				% αποτελεσμα παροχης υπηρεσιων επί εσοδων		884	885	886
Γενικό σύνολο εσόδων	462							885	886

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ⁽¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ 'Η ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Εσοδα από παροχή υπηρεσιών (β)	122	Σύνολο μικτού κέρδους (γ)	123	Μικτό κέρδος (α) (δ)	124	Σύνολο (α) + β + δ	125	Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων & στοιχείων	126
	113.000,00		36.000,00	17,65		19.945,00		168.945,00			152.000,00
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ		
Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων & στοιχείων (Είδη επί εμπορίας - παραγόντες ανα γράφονται το μεγαλύτερο ποσό εκ των οποίων 125.196,00)	127	168.945,00	132	49.000,00	137		142	217.945,00			
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.Ο.Ο. ή μεταβολή Σ.Κ.Κ. (β)	128	15%	133	38%	138						
Επιβαρύνσεις καθαρά κέρδη (α) x (β) (γ)	129	25.341,75	134	18.620,00	139		143	43.961,75			
Καθαρά κέρδη (Μεγιστο επιτόκιο 8% ή 10% και από εσοδα κέρδους)	130	3.000,00	135	17.000,00	140		144	20.000,00			
Τόκοι καθαρά κέρδη (Μεγιστο επιτόκιο 8% ή 10%)	131	25.341,75	136	18.620,00	141		145	43.961,75			

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾						
Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητα) εκμεταλλεύσης	Εκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντί/σητες καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
ΣΥΝΟΛΟ			631	ΣΥΝΟΛΟ	632	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ						
Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητα) εκμεταλλεύσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας, β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός αι. στρεμμάτων (β) ζώων ή άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2298/1994 (γ) = (α) x (β)
ΣΥΝΟΛΟ						635
Μειών: α) Ένοικια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Άξια καινούργιου παγίου εξοπλισμού						637
x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2298/1994)						638
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)						639
Φορολογούμενο εισόδημα						642

4.4 Παράδειγμα 4^ο (Περαίωση ελεύθερου επαγγελματία)

Έστω ελεύθερος επαγγελματίας ιατρός με Β' κατηγορίας βιβλία για τον οποίο προβλέπεται συντελεστής καθαρών αμοιβών 55% (ΜΣΚΚ 55%), εμφανίζει στα βιβλία του για την χρήση του 2009 ακαθάριστες αμοιβές ύψους 90.000€ και δαπάνες εκπιπτόμενες φορολογικά ύψους 50.000€. Επιλέγει να κλείσει τα βιβλία του με αυτοπεραίωση ώστε να μην ελεγχθεί γι' αυτή τη χρήση μελλοντικά.

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών

- Καθαρά Κέρδη = Σύνολο Ακαθάριστων αμοιβών 2009 – Δαπάνες χρήσης 2009 = 90.000€ - 50.000€ = 40.000€
- Φόρος κλίμακας :
 - 10.500€ - Φόρος 0€ (Αφορολόγητο ελεύθερου επαγγελματία)
 - 1.500€ - φόρος 225€ (1.500€ x 15%)
 - 18.000€ - φόρος 4.500€ (18.000€ x 25%)
 - 10.000€ - φόρος 3.500€ (10.000€ x 35%)
 - Σύνολο : 8.225€ φόρος

(Β) Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών με αυτοέλεγχο

- Καθαρά Κέρδη = Σύνολο Ακαθάριστων αμοιβών 2009 x ΜΣΚΚ = 90.000€ x 55% = 49.500€
- Φόρος κλίμακας :
 - 10.500€ - Φόρος 0€ (Αφορολόγητο ελεύθερου επαγγελματία)
 - 1.500€ - φόρος 225€ (1.500€ x 15%)
 - 18.000€ - φόρος 4.500€ (18.000€ x 25%)
 - 19.500€ - φόρος 6.825€ (19.500€ x 35%)
 - Σύνολο : 11.550€ φόρος

Έτσι ο ελεύθερος επαγγελματίας ιατρός θα φορολογηθεί για κέρδη 49.500€ (φόρος 11.550€) και όχι για 40.000€ (φόρος 8.225€) που προέκυψε βάσει του λογιστικού προσδιορισμού, εφόσον θέλει να περαιώσει την χρήση του 2009.

Παρακάτω ακολουθεί η ορθή συμπλήρωση του πίνακα Γ' του εντύπου Ε3 με τα δεδομένα του 4^{ου} παραδείγματός μας (Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στις περιπτώσεις των επιχειρήσεων που

είναι αμιγώς παροχής υπηρεσιών καθώς και στους ελεύθερους επαγγελματίες, δεν συμπληρώνονται οι κωδικοί 121 έως 126 του πίνακα Γ' του Ε3):

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4^ο

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

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ⁽¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες έξοδα αποβίβα (β)	122	Σύνολο μικτού κέρδους (γ)	123	Μικτό κέρδος(β) (α)(γ)	124	Σύνολο α + β + δ	125	Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων	126
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ		
Ακαθάρτητα έσοδα βιβλίων & στοιχείων Ειδικό επί εμπορίας - παραγωγής αναγράφεται (β) με αναλυτικότερο ποσό σε τμήκ κωδ. 125, 126, (α)	127		132		137		90.000,00	142	90.000,00		
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.σύν. ή μισθωτών Σ.Κ.Κ. (β)	128		133		138		55%				
Εμπλεγματικά καθαρά κέρδη (α) X (β) (γ)	129		134		139		49.500,00	143	49.500,00		
Καθαρά κέρδη (α) καθαρά επί βιβλίων Β ή Γ επί κωδ. βάσει ν. 2238/94 (δ)	130		135		140		40.000,00	144	40.000,00		
Τελικά καθαρά κέρδη (ε) αναγράφεται (α) (γ) (δ)	131		136		141		49.500,00	145	49.500,00		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾						
Νομός (Δήμος / Διμερίσματα ή κοινότητες) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (Α)	Συντήρηση καθαρού κέρδους (Β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (Α) x (Β)	
ΣΥΝΟΛΟ			631		ΣΥΝΟΛΟ 632	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ							
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας, γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας	Αριθμός στρεμμάτων (β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανα στρέμ. β) ανα κεφαλή ζώου γ) ανα άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (γ) = (α) X (β)	
ΣΥΝΟΛΟ						635	
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636	
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού					637		x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)					639		Φορολογούμενο εισόδημα 642

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

4.5 Παράδειγμα 5^ο (Περαίωση μεικτής επιχείρησης με πολλούς Μ.Σ.Κ.Κ.)

Έστω μια επιχείρηση με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ που διατηρεί μεικτή δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών. Κατά την χρήση 2009 άσκησε τις δραστηριότητες με αντικείμενα εργασιών την εμπορία γυναικείων εσωρούχων (Μ.Σ.Κ.Κ. 15%), την εμπορία υφασμάτων επιπλώσεων (Μ.Σ.Κ.Κ. 14%), την εμπορία υλικών ραπτών (Μ.Σ.Κ.Κ. 11%), την εμπορία ψιλικών χονδρικά (Μ.Σ.Κ.Κ. 8%) και τέλος τις επισκευές ηλεκτρικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (Μ.Σ.Κ.Κ. 50%). Τα δεδομένα της επιχείρησης είχαν ως εξής:

- Ακαθάριστα έσοδα από εμπορία 169.000€
- Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών 17.500€
- Αγορές εμπορευμάτων 114.800€
- Αποθέματα έναρξης χρήσης 18.500€
- Αποθέματα λήξης χρήσης 16.000€
- Κοινές δαπάνες χρήσης 61.000€

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός

- Μερисμός δαπανών :
Ποσοστό εμπορίας επί συνολικών ακαθάριστων εσόδων = $169.000\text{€} / 186.500\text{€} = 0,9062$ ή 90,62%
Ποσοστό παροχής υπηρεσιών επί συνολικών ακαθάριστων εσόδων = $17.500\text{€} / 186.500\text{€} = 0,0938$ ή 9,38%
Δαπάνες εμπορίας = $61.000\text{€} \times 90,62\% = 55.278,20\text{€}$
Δαπάνες παροχής υπηρεσιών = $61.000\text{€} \times 9,38\% = 5.721,80\text{€}$
- Κόστος Πωληθέντων εμπορίας = Αγορές χρήσης + Απογραφή έναρξης – Απογραφή λήξης = $114.800\text{€} + 18.500\text{€} - 16.000\text{€} = 117.300\text{€}$
- Μεικτά κέρδη εμπορίας = Ακαθάριστα έσοδα – Κόστος Πωληθέντων = $169.000\text{€} - 117.300\text{€} = 51.700\text{€}$
- Καθαρά Κέρδη (ζημιές) εμπορίας = Μεικτά κέρδη – Δαπάνες εμπορίας = $51.700\text{€} - 55.278,20\text{€} = - 3.578,20\text{€}$
- Καθαρά Κέρδη παροχής υπηρεσιών = Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών – Δαπάνες παροχής υπηρεσιών = $17.500\text{€} - 5.721,80\text{€} = 11.778,20\text{€}$

- Σύνολο Καθαρών κερδών εταιρείας = - 3.578,20€ + 11.778,20€ = 8.200€

(B) Προσδιορισμός με αυτοέλεγχο

- Μεσοσταθμικός συντελεστής καθαρού κέρδους = $(15\% + 14\% + 11\% + 8\%) / 4 = 12\%$
- Συντελεστής Μεικτού Κέρδους (ΣΜΚ) = $MΣΚΚ / (100 - MΣΚΚ) = 12 / (100 - 12) = 0.1364$ ή 13,64%
- Μεικτό κέρδος εμπορίας = Κόστος Πωληθέντων x ΣΜΚ = $117.300€ \times 13,64\% = 15.999,72€$
- Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας = Κόστος Πωληθέντων + Δαπάνες + Μεικτό κέρδος = $117.300€ + 55.278,20€ + 15.999,72€ = 188.577,92€$
- Καθαρά Κέρδη εμπορίας = Ακαθάριστα έσοδα εμπορίας x ΜΣΚΚ = $188.577,92€ \times 12\% = 22.629,35€$
- Καθαρά Κέρδη παροχής υπηρεσιών = Ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών x ΜΣΚΚ = $17.500€ \times 50\% = 8.750€$
- Σύνολο Καθαρών κερδών εταιρείας = $22.629,35€ + 8.750€ = 31.379,35€$

Στο παράδειγμα αυτό παρατηρούμε ότι τα καθαρά κέρδη της εταιρείας στην περίπτωση της εμπορίας είναι μεγαλύτερα βάσει περαίωσης, ενώ τα καθαρά κέρδη παροχής υπηρεσιών είναι μεγαλύτερα βάσει λογιστικού προσδιορισμού. Έτσι το σύνολο των καθαρών φορολογητέων κερδών της εταιρείας θα είναι :

- Καθαρά κέρδη εμπορίας (λογιστικά) < Καθαρά κέρδη εμπορίας (περαίωση)
- Καθαρά κέρδη παροχής υπηρεσιών (λογιστικά) > Καθαρά κέρδη παροχής υπηρεσιών (περαίωση)
- Φορολογητέα κέρδη = Καθαρά κέρδη εμπορίας (περαίωση) + Καθαρά κέρδη παροχής υπηρεσιών (λογιστικά) = $22.629,35€ + 11.778,20€ = 34.407,55€$

Η συμπλήρωση των κωδικών του πίνακα Γ' του εντύπου Ε3 σύμφωνα με το παραπάνω παράδειγμα γίνεται ως εξής :

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 5^ο

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

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 Ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεύθ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)⁽¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες εξοδα αποσβέσε (β)	122	Συντελ. μκτου κερδους (γ)	123	Μικτο κερδος (δ) (α/γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Ακαθ. έσοδα βιβλίων & στοιχείων	126
	117.300,00		55.278,20		13,64%		15.999,72		188.577,92		169.007,00
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ		
Αποκρίματα εσόδων βιβλίων & στοιχείων Έσοδα επί εμπορίας - παραγωγής ανα γράφεται το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 125, 126 (α)	127	188.577,92	132	17.500,00	137		142	206.077,92			
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.Ο.υ.ν. ή μεσοσπ. Σ.Κ.Κ. (β)	128	12%	133	50%	138						
Εξυλογογμένα καθαρά κέρδη (α) Κ.β. (γ)	129	22.629,35	134	8.750,00	139		143	31.379,35			
Καθαρά κέρδη (κατανομή επί βιβλίων Β ή Γ κατ. κλη) βάσει ν. 2238/94 (δ)	130	-3.578,20	135	11.778,20	140		144	8.200,00			
Τελικά καθαρά κέρδη Το μεγαλύτερο εκ των (γ) (δ)	131	22.629,35	136	11.778,20	141		145	34.407,55			

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ⁽²⁾						
Νομός (Δήμος / Διαμερίσμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ/σής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)	
ΣΥΝΟΛΟ			631	ΣΥΝΟΛΟ	632	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ							
Νομός (Δήμος / Διαμερίσμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας γης β) είδος παραγωγής ζώων γ) είδος άλλης κινότητας	Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή (ζώου) γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρο 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) x (β)	
ΣΥΝΟΛΟ						635	
Μείον: α) Ένοικια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης							636
β) Αξία καινούργιου πάγιου εξοπλισμού							637
x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)							638
Αθροισμα μειώσεων (636 + 638)							639
Φορολογούμενο εισόδημα							642

4.6 Παράδειγμα 6^ο (Περαίωση εταιρείας με ζημιογόνα χρήση)

Έστω επιχείρηση εμπορίας με βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ με αντικείμενο δραστηριότητας καφετέρια-μπαρ ΚΑΔ και Μ.Σ.Κ.Κ. 16,00% της οποίας τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη χρήση του 2009 ανήλθαν στα 207.300,00€ (αγορές εμπορευμάτων σε 89.600,00€). Οι δαπάνες χρήσης σε 120.200,00€. Η απογραφή έναρξης είναι 14.000,00€ και η απογραφή λήξης είναι το 10% των αγορών εμπορευμάτων, δηλαδή 8.960,00€. Η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε απογραφή λόγω της δραστηριότητας της επειδή είναι καφέ-μπαρ.

(Α) Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών

- Κόστος Πωληθέντων = Αγορές χρήσης + Απογραφή έναρξης – Απογραφή λήξης = 89.600€ + 14.000€ - 8.960€ = 112.560€
- Μεικτά κέρδη = Ακαθάριστα έσοδα – Κόστος Πωληθέντων = 207.300€ – 112.560€ = 94.740€
- Καθαρά Κέρδη = Μεικτά κέρδη – Δαπάνες = 94.740€ – 120.200€ = – 25.460€ (Ζημιές χρήσης)

Παρατηρούμε ότι σύμφωνα με τα λογιστικά της βιβλία η εταιρεία το έτος 2009 παρουσίασε ζημιές χρήσης και δεν υπόκειται σε φορολογία, στην περίπτωση που δεν επέλεγε την αυτοπεραίωση με τις διατάξεις του Ν.3296/2004 για να κλείσει τη χρήση.

(Β) Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών με αυτοέλεγχο

- Συντελεστής Μεικτού Κέρδους (ΣΜΚ) = ΜΣΚΚ / (100 – ΜΣΚΚ) = 0,16/(100-0,16) = 0.1905 ή 19,05%
- Μεικτό κέρδος = Κόστος Πωληθέντων x ΣΜΚ = 112.560€ x 19,05% = 21.442,68€
- Ακαθάριστα έσοδα = Κόστος Πωληθέντων + Δαπάνες + Μεικτό κέρδος = 112.560€ + 120.200€ + 21.442,68€ = 254.202,68€
- Καθαρά Κέρδη αυτοελέγχου = Ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου x ΜΣΚΚ = 254.202,68€ x 16% = 40.672,43€

Εάν η εταιρεία επιλέξει να κλείσει την χρονιά με περαίωση, βλέπουμε ότι πρέπει να παρουσιάσει καθαρά κέρδη 40.672,43€ και να φορολογηθεί γι' αυτά. Στην αντίθετη περίπτωση δεν θα φορολογούνταν διότι λογιστικά παρουσίασε ζημιές. Επίσης η παραπάνω εταιρεία ως επιχείρηση εμπορίας-παραγωγής θα έπρεπε να κλείσει τις εκκρεμότητες του ΦΠΑ με την συμπλήρωση και υποβολή και του «Ειδικού Σημειώματος Περαίωσης ΦΠΑ» ως εξής :

- Διαφορά ακαθάριστων εσόδων = Ακαθάριστα έσοδα περαίωσης - Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων = 254.202,68€ - 207.300,00€ = 46.902,68€
- Οφειλόμενος ΦΠΑ = Διαφορά ακαθάριστων εσόδων x Συντελεστής ΦΠΑ = 46.902,68€ x 19% = 8.911,51€

Η συμπλήρωση των κωδικών του πίνακα Γ' του εντύπου Ε3 γίνεται όπως παρακάτω :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 6^ο

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

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελεγχ. επαγγελματίες άρθρ. 14 ν. 3296/04) ¹⁾											
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΓΩΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ											
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Δαπάνες, εφόδα αποσβέσεως (β)	122	Σύνολο μικτού κέρδους (γ)	123	Μικτό κέρδος (δ) (α/γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Ακαθ. εσοδα βιβλίων & στοιχείων	126
	119.560,00		120.200,00		19,05%		21.442,68		254.202,68		207.300,00
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ		
Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων & στοιχείων Έσοδα επί επιχείρησης - παραγωγής ανα γυροφόρο το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ. 129, 128, 149	127	254.202,68	132	137	142	254.202,68		142	254.202,68		
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.ενημ. ή μερισμάδ. Σ.Κ.Κ. (β)	128	16%	133	138							
Επικερπικά καθαρά κέρδη (α' X β) (γ)	129	40.672,43	134	139				143	40.672,43		
Καθαρά κέρδη (αποφασιστικά επί βιβλίων Β ή Γ και Α/28) (α) ν. 2238/1994 (δ)	130	-25.460,00	135	140				144	-25.460,00		
Τελικά καθαρά κέρδη Το μεγαλύτερο εκ των (γ) (δ)	131	40.672,43	136	141				145	40.672,43		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ⁽²⁾					
Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητα) εκμετάλλευσής	Έκταση σε στρέμματα	Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)	Ακαθάριστο εισόδημα (α)	Συντ/σής καθαρού κέρδους (β)	Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)
ΣΥΝΟΛΟ			631		632

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ						
Νομός (Δήμος / Διαμερίσματα ή κοινότητα) εκμετάλλευσής	Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιέργειας, β) είδος εκτροφής ζώων, γ) υλές άλλης μονάδας	Αριθμός α) στρεμμάτων, β) ζώων, γ) άλλων μονάδων (α)	Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό	Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο	Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμμα, β) ανά κεφαλή ζώου, γ) ανά άλλη μονάδα (β)	Συνολικό καθαρό εισόδημα (γ) = (α) x (β)
ΣΥΝΟΛΟ						635
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης						636
β) Αξία καινούργιου παγίου εξοπλισμού						638
Αθροίσμα μειώσεων (636 + 638)						639
					x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994)	642
					Φορολογούμενο εισόδημα	

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

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Συμπεράσματα

Συμπερασματικά λοιπόν και από όλα όσα ειπώθηκαν παραπάνω, διαπιστώνουμε ότι δίνεται η δυνατότητα σε μια εταιρεία, από την χρήση του 2003 και μετά, να κλείνει τις χρήσεις της με δύο τρόπους :

(α) Με τον λογιστικό τρόπο, τα καθαρά κέρδη, προκύπτουν σύμφωνα με το άρθρο 31 του ΚΦΕ Ν.2238/94, όταν τηρούνται «επαρκή και ακριβή» βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ, αν από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρεθούν τα έξοδα που καθορίζουν οι φορολογικές διατάξεις.

(β) Με τη διαδικασία περαίωσης-αυτοελέγχου, (άρθρα 13 έως και 17 του Ν.3296/14-12-2004), οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, που υπάγονται στη διαδικασία αυτή δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες και ειλικρινής. (ΓΙΩΡΓΟΣ ΧΡΙΣΤΟΠΟΥΛΟΣ, 15/3/2008)

Για να συμβεί όμως αυτό, απαιτείται να δηλωθούν ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και εκροές, προκειμένου για το ΦΠΑ, από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγέλματος, όχι βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, αλλά με βάση τους ακόλουθους υπολογισμούς :

α) Ακαθάριστα έσοδα= κόστος πωληθέντων + μικτό κέρδος + πραγματικές δαπάνες και αποσβέσεις.

β) Κόστος πωληθέντων = απογραφή έναρξης + αγορές χρήσης - απογραφή λήξης.

γ) Μικτό κέρδος = κόστος πωληθέντων x συντελεστή μικτού κέρδους.

δ) Ο συντελεστής μικτού κέρδους προκύπτει από το κλάσμα:
$$\frac{\text{ΜΣΚΚ}}{(100-\text{ΜΣΚΚ})}$$

Όπου ΜΣΚΚ είναι ο προβλεπόμενος μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους (επί εσόδων) της δραστηριότητας ή του επαγγέλματος που ασκεί η επιχείρηση.

ε) Τα καθαρά κέρδη στη συνέχεια, για τις εμπορικές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων με βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας, προσδιορίζονται εξωλογιστικά, επί των ακαθάριστων εσόδων που προέκυψαν με τα προαναφερόμενα, με πολλαπλασιασμό αυτών επί τον ΜΣΚΚ.

Έτσι έχουμε τα κέρδη με το λογιστικό τρόπο και τα κέρδη με τη διαδικασία αυτοπεραίωσης που είναι τα εξωλογιστικά. Λαμβάνεται όμως υπ' όψιν και φορολογείται το μεγαλύτερο ποσό καθαρού κέρδους μεταξύ λογιστικών και εξωλογιστικών. (ΓΙΩΡΓΟΣ ΧΡΙΣΤΟΠΟΥΛΟΣ, 15/3/2008)

Πότε συμφέρει η αυτοπεραίωση

Είναι σαφές ότι η αυτοπεραίωση συμφέρει να γίνεται σε κάθε περίπτωση όπου τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται με το νέο σύστημα, είναι χαμηλότερα από αυτά που προκύπτουν με βάση τον λογιστικό προσδιορισμό (έσοδα - έξοδα). Επίσης με την υπαγωγή στη διαδικασία της αυτοπεραίωσης ο φορολογούμενος, ειδικότερα ο ελεύθερος επαγγελματίας, έχει δύο σημαντικά πλεονεκτήματα: Τα βιβλία του κρίνονται ειλικρινή με οποιονδήποτε τρόπο και αν τελικά φορολογηθεί, είτε με βάση τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν λογιστικώς με βάση τα βιβλία είτε με τα εξωλογιστικώς προκύπτοντα καθαρά κέρδη. Έτσι αποφεύγεται ο φορολογικός έλεγχος και οι πρόσθετοι φόροι και προσαυξήσεις που είναι σχεδόν βέβαιο ότι θα προκύψουν από έναν μελλοντικό φορολογικό έλεγχο. Το δεύτερο σημαντικό πλεονέκτημα για όσους παρέχουν υπηρεσίες και για τους ελεύθερους επαγγελματίες είναι ότι για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία. Δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα στην προκειμένη περίπτωση δεν αναπροσαρμόζονται και αυτό είναι ένα θετικό στοιχείο.

Ως καθαρά κέρδη τα οποία θα υπαχθούν σε φόρο, για τους ελεύθερους επαγγελματίες, λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν λογιστικώς, δηλαδή αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των δαπανών που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΕ, ή αυτά που προκύπτουν εξωλογιστικώς με την εφαρμογή επί των ακαθάριστων εσόδων, του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, ή του μέσου όρου των συντελεστών, ή του μεσοσταθμικού συντελεστή κατά περίπτωση. Όπως τονίστηκε, το μεγαλύτερο ποσό των κερδών που προκύπτουν λογιστικώς ή εξωλογιστικώς θα υπαχθεί σε φόρο.

Το σημαντικό είναι ότι για όποια κέρδη φορολογηθεί τελικά ο υπόχρεος, τα λογιστικά ή τα εξωλογιστικά, τα βιβλία του θα κριθούν ειλικρινή και δεν θα ελεγχθεί στο μέλλον πλην μιας περιπτώσεως να ανήκει στον δειγματοληπτικό έλεγχο που έχει επιβληθεί από το 2007.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ :

- (1) ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ (Τεύχος Πρώτο), «Αυτοπεραίωση – Αυτοέλεγχος Ν.3296/2004», άρθρα 13-17, 2004.
- (2) ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΣ ΧΡ., «Περαίωση υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο», (Πανελλήνια Ομοσπονδία Λογιστών), Αθήνα 2005.
- (3) ΡΟΥΣΑΚΗ ANNA, «ΦΠΑ», Έκδοση 2007.
- (4) ΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ, «Πλήρης οδηγός επιχείρησης», Έκδοση 2008.
- (5) Περιοδικό ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, Έτος 1^ο, Τεύχος 2^ο, Ιούνιος 2005.
- (6) Εφημερίδα ΗΜΕΡΗΣΙΑ, 26/1/2010.
- (7) ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ Ι. ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ, «Φορολογικά – φοροτεχνικά, φορολογικές δηλώσεις, υπολογισμός φόρου εισοδήματος», έκδοση 12^η, Θεσσαλονίκη 2008.
- (8) ΚΡΑΝΙΩΤΑΚΗΣ Μ. ΓΕΩΡΓΙΟΣ – ΣΕΛΛΑΒΤΖΗ-ΜΟΥΣΚΑΖΗ ΑΪΣΕΡ,
- (9) ΛΕΟΝΑΡΔΟΣ ΚΟΝΤΟΣ-ΜΑΝΑΛΗΣ ,1999 «Αυτοέλεγχος επιχειρήσεων (άρθρα 13-17 ν.3296/2004)», Ηράκλειο 2009.
- (10) Δ.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, Ι.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, ΑΙΚ-ΕΙΡ.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ, «Λογιστικά – Φοροτεχνικά στην πράξη, Θεσσαλονίκη 2008.
- (11) ΜΠΑΡΜΟΥΔΗ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ, «Η φορολογία των επιχειρήσεων στην Ελλάδα», Θεσσαλονίκη 2007.
- (12) ΑΝΤΩΝΟΠΟΥΛΟΣ Δ. – ΚΑΤΟΥΔΗΣ Η., «Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων», Τόμος Δ', Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα 2006
- (13) ΓΚΙΝΟΓΛΟΥ Δ., «Φορολογική λογιστική», Εκδόσεις Ανικούλα, Θεσσαλονίκη 2004.
- (14) ΚΑΒΑΛΑΚΗΣ Γ., «Κωδικοποίηση φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων», Εκδόσεις Δεδεμάδη, Αθήνα 2006.
- (15) Νόμος 2238/1994, Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ δημοσίευσης Α' 151
- (16) ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ, «Δημόσια Οικονομική», Αθήνα 2002 Εκδόσεις :Ζυγός
- (17) ΠΑΠΑΝΔΡΟΠΟΥΛΟΣ Α., «Οικονομική ανάπτυξη και εταιρική φορολογία», Περιοδικό €Οικονομία, 2007.
- (18) ΚΙΟΧΟΣ.Α,ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ.Γ,2003, «Ανάλυση και έλεγχος επιχειρησιακών στρατηγικών)

- (19) ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. – ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ Α., «Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων», Τόμος Γ', Εκδόσεις ELFOPIN Φορολογικό Ινστιτούτο, Αθήνα 2005.

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ :

- (20) ΧΡΙΣΤΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ΓΙΩΡΓΟΣ, Καθημερινή, 15/3/2008.

<http://news.kathimerini.gr>

- (21) Ενημερωτική ιστοσελίδα www.ethnos.gr

<http://www.ethnos.gr/article.asp?catid=18044&subid=2&pubid=10477095>

- (22) ΦΡΑΝΤΖΑΝΑΣ ΔΗΜ. ΣΩΤΗΡΗΣ, Ενημερωτική ιστοσελίδα www.in.gr,

<http://www.in.gr/Reviews/placeholder.asp?lngReviewID=12272&lngChapterID=79964&lngItemID=80891>

- (23) ΣΙΩΜΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ, Το ΒΗΜΑ online, 5/3/2006.

<http://www.tovima.gr>

<http://www.tovima.gr/default.asp?pid=2&artid=171816&ct=3&dt=05/03/2006>

- (24) http://www.fle.gr/BFL/index.php?option=com_frontpage&Itemid=1

- (25) <http://www.taxheaven.gr/index.php>

- (26) <http://www.mnec.gr/el/>

- (27) http://europa.eu/legislation_summaries/enterprise/business_environment/n26026_el.htm

- (28) <http://www.asxetos.gr/Default.aspx?tabId=274&c=19&aid=130>

- (29) <http://www.asxetos.gr/Default.aspx?tabId=274&c=19&aid=130>